

## ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

### A CONTABILIDADE ORÇAMENTAL, O CÓDIGO DOS CONTRATOS PÚBLICOS E A EXECUÇÃO DO ORÇAMENTO DA DESPESA

Ana Bela de Sousa Delicado Teixeira (ana.bela.teixeira@esce.ips.pt)  
Vanda Patrícia da Costa Martins (vanda.martins@ips.pt)  
Escola Superior de Ciências Empresariais do  
Instituto Politécnico de Setúbal  
Campus do IPS, Estefanilha  
2914-503 Setúbal (Portugal)

#### RESUMO

A Contabilidade Orçamental é um dos subsistemas contabilísticos obrigatórios no SNC-AP e face ao orçamento de uma entidade pública, os registos contabilísticos nele previstos permitem, por classificação económica, acompanhar o orçamento de cada despesa e de cada receita, desde a sua abertura, modificações, execução, até ao encerramento. Neste estudo, pretendeu-se evidenciar, após apresentação dos registos contabilísticos propostos para a classe zero, relativamente à despesa e receita, a forma como o Código dos Contratos Públicos, condiciona os procedimentos da execução do orçamento da despesa. Para tal, após um enquadramento teórico da norma de contabilidade pública nº 26, relativa à contabilidade orçamental e dos procedimentos aplicáveis pelo Código dos Contratos Públicos, evidenciou-se, através de exemplos, os procedimentos e constrangimentos da execução orçamental da despesa, nomeadamente por ajuste direto simplificado, ajuste direto e consulta prévia.

**Palavras-chave:** Contabilidade orçamental, orçamento, código dos contratos públicos, execução do orçamento

#### ABSTRAT

Budget Accounting is one of the accounting subsystems that are required in the SNC-AP and in relation to the budget of a public entity, the accounting records provided for it allow, by economic classification, to accompany the budget of each expense and each revenue, since its opening, modifications, execution, to closure. In this study, it was intended to show, after presenting the accounting records proposed for class zero, regarding expenditure and revenue, how the Public Procurement Code conditions the procedures for executing the expenditure budget. To this end, following a theoretical framework of public accounting standard No 26 on budgetary accounting and the procedures applicable by the Public Procurement Code, the procedures and constraints of the budgetary implementation of expenditure have been highlighted, eg by adjustment direct simplification, direct adjustment and prior consultation.

**Key words:** Budget accounting, budget, public procurement code, budget implementation

#### 1 – Introdução ao Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas

A importância da informação contabilística na Administração Pública tem vindo a ser reforçada, quer pela exigência de rigor e transparência da gestão dos dinheiros públicos, quer pela responsabilização da sua administração.

Aprovado pelo Decreto-Lei (DL) nº 192/2015 de 11 de setembro, o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), vem revogar, de acordo com o seu artigo 17º, o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), bem como todos os planos setoriais, nomeadamente o Plano Oficial de Contabilidade para as Autarquias Locais, o Plano Oficial de Contabilidade do Ministério da Saúde, o Plano Oficial de Contabilidade para o Setor da Educação e o Plano Oficial das Instituições do Sistema de Solidariedade e de Segurança Social. Salienta-se, todavia que, o SNC-AP, que inicialmente entrava em vigor no dia 1 de janeiro de 2017, para todas as entidades contabilísticas das Administrações Públicas, foi adiada a sua implementação para 1 de janeiro de 2018, pelo Decreto-lei nº 85/2016, e especificamente para 2019 para os municípios, pela Circular do *Secretário de Estado das Autarquias Locais*, em, 28 de dezembro de 2017.

A aprovação e implementação do Sistema de Normalização Contabilística (SNC) que revogou o Plano Oficial de Contabilidade, fez com que desaparecessem as bases conceptuais que foram as referências do POCP e que, embora à data da sua aprovação e publicação tenha colmatado as lacunas existentes na contabilidade pública, encontra-se desatualizado e inconsistente quer com o SNC, quer com as normas internacionais de contabilidade pública.

Atualmente e tendo como referência o POCP e os seus planos setoriais, o foco das atividades de contabilidade e relato, é a entidade ao nível individual, o que não permite uma visão integrada da Administração Pública. Assim, resultado de diferenciais contabilísticos autónomos, constata-se a ausência de demonstrações orçamentais e financeiras consolidadas o que inviabiliza a obtenção de uma imagem verdadeira e apropriada das finanças públicas e não proporciona informação financeira completa, fiável, relevante e oportuna (DL nº192/2015).

Por seu lado, o SNC-AP através de um processo de consolidação de contas, produz informação orçamental, obtida a partir da contabilidade orçamental e da contabilidade financeira, dando uma visão compreensiva e completa das finanças das administrações públicas (DL nº 192/2015). Assim, o SNC-AP, que é consistente com o SNC e com as Normas Internacionais de Contabilidade Pública (IPSAS) vai permitir uniformizar procedimentos e ultrapassar as limitações evidenciadas.

O SNC-AP, à semelhança do POCP, contempla os subsistemas de contabilidade orçamental, contabilidade financeira e contabilidade de gestão, assentando: “numa estrutura conceptual da informação financeira pública; em normas de contabilidade pública convergentes com as IPSAS; em modelos de demonstrações financeiras; numa norma relativa à contabilidade orçamental; num plano de contas multidimensional; e uma norma de contabilidade de gestão”. Ou seja, resumidamente, o SNC-AP “integra a estrutura conceptual da informação financeira pública, as normas de contabilidade pública e o plano de contas multidimensional” (artigo 2º do DL nº 192/2015).

O SNC-AP integra, para além da estrutura conceptual, 27 Normas de Contabilidade Pública (NCP) (nas quais se inclui uma norma relativa à contabilidade orçamental (NCP26) e outra de contabilidade de gestão (NCP27)), e o Plano de Contas Multidimensional (PCM), que se aplica a todos os serviços e organismos da administração central, regional e local.

De forma sucinta e de acordo com o DL nº 192/2015 de 11 de setembro, os objetivos dos três subsistemas contabilísticos previstos no SNC-AP, são os seguintes:

- Contabilidade Orçamental – visa permitir a partir dos movimentos contabilísticos efetuados na classe 0 do plano multidimensional, um registo pormenorizado do processo orçamental (Ponto 2 do Artigo 4º);
- Contabilidade Financeira – permite, entre outros, registar a partir dos movimentos efetuados nas contas das classes 1 a 8, do plano multidimensional, as transações e outros eventos que afetam a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa (Ponto 3 do Artigo 4º);
- Contabilidade de Gestão - permite avaliar o resultado das atividades e projetos que contribuem para a realização das políticas públicas e o cumprimento dos objetivos em termos de serviços a prestar aos cidadãos” (Ponto 4 do Artigo 4º), através da aplicação do Custeio Baseado nas Atividades.

Citando o DL que o aprova, o SNC-AP, tem como finalidade, entre outros, permitir “o controlo financeiro, da legalidade, de economia, de eficiência e de eficácia dos gastos públicos” e proporcionar “informação útil para efeitos de tomada de decisões de gestão” (alíneas f) e g) do artigo 6º) e a regularidade técnica na prestação de contas dos serviços e organismos na execução da contabilidade pública é assegurada pelo contabilista público (ponto 1 do artigo 8º).

## 2 – A Contabilidade Orçamental e a Norma de Contabilidade Pública nº 26

O Orçamento, é um documento formalmente escrito que quantifica os planos de ação previstos, normalmente para o período de um ano, de modo a servir as principais funções da gestão e que deve pressupor objetivos sérios e atingíveis (Caiado, 2011). Nas organizações da Administração Pública cujas receitas são maioritariamente transferências com origem no Orçamento do Estado, embora seja importante apurar os Resultados, é fundamental que seja efetuada uma verdadeira gestão do custo que permita, por um lado, apoiar decisões e por outro, fazer o mesmo gastando menos ou gastando o mesmo e fazer mais, ou seja, baixar o custo unitário dos serviços prestados, mantendo pelo menos, o mesmo nível de qualidade.

De acordo com a NCP26 tem como objetivo regular a contabilidade orçamental, estabelecendo conceitos, regras e modelos de demonstrações orçamentais de finalidades gerais (individuais, separadas e consolidadas), componentes principais do relato orçamental de uma entidade pública ou de um perímetro de consolidação, de forma a assegurar a comparabilidade, quer com as respetivas demonstrações de períodos anteriores, quer com as de outras entidades, apresentando a seguinte estrutura: Objetivos; Âmbito; Definições; Ciclo Orçamental; Classificações Orçamentais; Reconhecimento e Mensuração; Consolidação; Plano de Contas da Contabilidade Orçamental; Finalidade das Demonstrações Orçamentais; Responsabilidade pelas Demonstrações Orçamentais; Componentes das Demonstrações Orçamentais; Anexos às Demonstrações Orçamentais.

Continuando a citar a NCP26, a Contabilidade Orçamental é processada de acordo com o método das partidas dobradas nas contas da classe zero e permite registar: a aprovação do orçamento, as alterações, a execução e o encerramento da contabilidade orçamental. (A quando dos registos contabilísticos referentes ao orçamento da Despesa<sup>1</sup> e ao orçamento da Receita<sup>2</sup> devem também ser considerados os classificadores orçamentais que estejam em vigor. O classificador económico, atualmente, em vigor classifica as despesas em correntes<sup>3</sup> e de capital<sup>4</sup>, bem como as receitas, também, em correntes<sup>5</sup> e de capital<sup>6</sup>).

O Classificador Económico tem como finalidade a aprovação dos diversos códigos de classificação económica, das receitas e das despesas públicas, tendo presente o cumprimento de princípios fundamentais da Contabilidade Pública, como a legalidade e a transparência na aplicação dos dinheiros públicos.

Ao nível de Introdução e Artigos 1º ao 9º é apresentada a aprovação, âmbito de aplicação, estrutura dos códigos, níveis de desagregação, estrutura da classificação económica, aplicação futura, norma revogatória, disposições transitórias e entrada em vigor, bem como três anexos, que são:

- Anexo I – Classificação económica das receitas públicas.
- Anexo II – Classificação económica das despesas públicas.
- Anexo III – Notas Explicativas ao classificador económico.

Os códigos de classificação económica são aplicáveis aos Serviços Integrados do Estado, aos Serviços e Fundos Autónomos, à Segurança Social e à Administração Regional e Local e entrou em vigor após publicação (2002).

Como já referido, os códigos de classificação económica, para as Receitas, são distinguidos entre Correntes e de Capital e de acordo com o anexo I, as Receitas são especificadas por: capítulo, grupo e artigo (anexo I). Especifica, ainda, que são Receitas Correntes as que, regra geral, se renovam em todos os períodos financeiros. São Receitas de Capital as que são cobradas ocasionalmente (revestem-se de carácter transitório) e estão normalmente associadas a uma diminuição de património. De seguida apresentamos a título de exemplo, a classificação económica de uma Receita Corrente:

---

<sup>1</sup> Orçamento de Despesa – é uma previsão de exfluxos de caixa, para um dado período contabilístico. (ponto 3 da NCP26).

<sup>2</sup> Orçamento da Receita – é uma previsão de influxos de caixa, para um dado período contabilístico. (ponto 3 da NCP26).

<sup>3</sup> Despesas Correntes – são despesas efetivas que assumem um carácter regular e correspondem à aquisição de serviços e bens a consumir no período orçamental, podendo abranger, pela sua irrelevância material, bens de equipamento.

<sup>4</sup> Despesa de Capital – são despesas efetivas que alteram o património duradouro da entidade, assumem um carácter pontual e contribuem para a formação bruta de capital fixo e para o bem-estar coletivo.

<sup>5</sup> Receitas Correntes – as que, regra geral se renovam em todos os períodos financeiros.

<sup>6</sup> Receita de Capital – as que são cobradas ocasionalmente e estão normalmente associadas a uma diminuição de património.

Quadro nº 1 – Interpretação da classificação económica de uma receita corrente (01.01.01)

<b>Capítulo</b>	<b>Grupo</b>	<b>Artigo</b>
01	01	01
Impostos Diretos	Sobre rendimentos	Imposto sobre rendimentos de pessoas singulares (IRS)

Fonte: Própria

Os códigos de classificação económica, para as Despesas, são distinguidos, também, entre Correntes e de Capital, sendo as Despesas especificadas por: agrupamento, subagrupamento e rubricas (anexo II).

São Despesas Correntes por exemplo, o Pessoal, a Aquisição de Bens e Serviços, os Juros e Outros Encargos, as Transferências Correntes, os Subsídios ou Outras Despesas Correntes. São Despesas de Capital os Investimentos, a Locação Financeira e os Bens do Domínio Público. De seguida apresenta-se, no quadro nº 2, um exemplo de uma despesa de capital.

Quadro nº 2 – Interpretação da classificação económica de uma despesa de capital (07.01.07)

<b>Rubrica</b>	<b>subagrupamento</b>	<b>agrupamento</b>
07	01	07
Aquisição de bens de capital	Investimentos	Equipamento informático

Fonte: Própria

As contas da classe zero previstas no plano do SNC-AP, são as seguintes: 01 – Receita do período corrente; 02 – Despesa do período corrente; 03 – Receita de períodos futuros; 04 – Despesa de períodos futuros; 07 – Operações de tesouraria; 08 – Encerramento contabilidade orçamental e 09 – Contas de ordem.

### 3 – Desenvolvimento da Contabilidade Orçamental

A contabilidade orçamental é aplicável a todos os serviços e organismos da administração central, regional e local que não tenham natureza, forma e designação de empresa, ao subsetor da segurança social e às entidades públicas reclassificadas. A Portaria nº 218/2016, de 9, de agosto relativa à aplicação do Regime Simplificado do SNC-AP, prevê entre outros, a aplicação da NCP26.

No quadro nº 3 apresenta-se, face aos três regimes previstos, (Regime geral, Regime simplificado e micro entidades) a obrigatoriedade, ou não, da aplicação dos três subsistemas previstos no SNC-AP, onde se pode constatar, que a aplicação da NCP26 é obrigatória qualquer que seja a dimensão de Entidade, tendo por isso de se efetuar todos os registos contabilísticos das diferentes fases do ciclo orçamental da despesa e da receita, na classe zero.

Quadro nº 3 – A obrigatoriedade de implementação dos três subsistemas contabilísticos, no Regime Geral, Regime Simplificado e Micro Entidades

	<b>Regime Geral<sup>7</sup></b>	<b>Regime Simplificado<sup>8</sup></b>	<b>Micro Entidades<sup>9</sup></b>
Contabilidade Orçamental	NCP 26	NCP 26	NCP 26
Contabilidade Financeira	Estrutura conceptual NCP 1 a NCP25 PCM	NCP-PE (1) PCM	-
Contabilidade de Gestão	NCP 27	NCP 27	-

Fonte: Própria

(Em qualquer dos regimes está ainda prevista a divulgação do inventário do património).

<sup>7</sup> Regime geral - Entidades com montante global de despesa orçamental paga nas duas últimas prestações de contas superior a 5.000.000 € (Portaria nº218/2016).

<sup>8</sup> Regime simplificado - Entidades com montante global de despesa orçamental paga nas duas últimas prestações de contas superior a 1.000.000 € e inferior ou igual a 5.000.000 € (Portaria nº218/2016).

<sup>9</sup> Micro entidades - Entidades com montante global de despesa orçamental paga nas duas últimas prestações de contas inferior ou igual a 1.000.000 € (Portaria nº218/2016).

(1) NCP-PE – Normas de contabilidade pública para as pequenas entidades.

### 3.1 – Receita

O ciclo orçamental da receita deverá obedecer às seguintes fases executadas de forma sequencial:

- Inscrição de previsão da receita, que é o momento do reconhecimento da abertura do orçamento da receita;
- Liquidação da receita, que é o momento do reconhecimento do direito; (a liquidação pode exceder a previsão de receita, mas só poderão ser liquidadas as receitas previstas em orçamento. De acordo com as definições da NCP26, a Liquidação da receita é o direito que se constitui em contas a receber do qual se espera influxos de caixa futuros).
- Recebimento que é o momento do reconhecimento da cobrança.

Ao longo do ciclo orçamental é frequente haver a necessidade de se efetuarem alterações orçamentais que não são mais que um instrumento de gestão do orçamento, dado que, permitem a adequação do orçamento à execução orçamental quando ocorrem despesas inadiáveis não previstas ou com dotação insuficiente, ou receitas imprevistas (NCP26). Essas alterações dizem-se modificativas quando se procede à inscrição de uma nova natureza de despesa ou receita da qual resulta um aumento do montante global de receita, despesa ou ambas, face ao orçamento em vigor. São denominadas de permutativas quando se procede à alteração da composição do orçamento da despesa ou da receita, mantendo constante o montante global.

De acordo com o previsto no SNC-AP, para que se possam efetuar os registos contabilísticos do ciclo orçamental, bem como das alterações entretanto efetuadas, são apresentadas as contas da classe zero relativas às receitas e despesas do período corrente, as quais constam nos quadros nº 4 e nº 5:

Quadro nº 4 - Plano de contas na classe zero para a abertura e alterações orçamentais da receita e da despesa, do período corrente

<b>01 Receitas do período corrente</b>	<b>02 – Despesas do período corrente</b>
<b>011 Previsões Iniciais</b>	<b>021 Dotações Iniciais</b>
<b>012 Previsões Corrigidas</b>	<b>022 Dotações Corrigidas</b>
<b>013 – Alterações Orçamentais da Receita</b>	<b>023 – Modificações Orçamentais da despesa</b>
<b>0131 Reforços</b>	<b>0231 Reforços</b>
01311 Reforços em Previsões Corrigidas	02311 Reforços em Dotações Corrigidas
01312 Reforços em Previsões por Liquidar	02312 Reforços em Dotações Disponíveis
<b>0132 Anulações</b>	<b>0232 Anulações</b>
01321 Anulações em Previsões Corrigidas	02321 Anulações em Dotações Corrigidas
01322 Anulações em Previsões por Liquidar	02322 Anulações em Dotações Disponíveis
<b>0133 Créditos Especiais</b>	<b>0233 Créditos Especiais</b>
01331 Créditos Especiais em Previsões Corrigidas	02331 Créditos Especiais em Dotações Corrigidas
01332 Créditos Especiais em Previsões por Liquidar	02332 Créditos Especiais em Dotações Disponíveis
	<b>0234 Dotações Retidas</b>
	02341 Cativos
	02342 Descativos

Fonte: Adaptado do plano de contas da classe 0 do SNC-AP.

No quadro nº 5 apresentam-se as contas da classe 0 relativas ao registo contabilístico previsto para a execução do orçamento da receita e da despesa, do período corrente:

Quadro nº 5 – Plano de contas na classe zero para a execução do orçamento da receita e da despesa, do período corrente

<b>01 Receitas do período corrente</b>	<b>02 – Despesas do período corrente</b>
<b>014 Previsões por Liquidar</b>	<b>024 Dotações Disponíveis</b>
<b>015 Liquidações</b>	<b>025 Cabimentos</b>
0151 Liquidações transitadas	0251 Cabimentos Registados
0152 Liquidações emitidas	0252 Cabimentos com compromisso
0153 Liquidações recebidas	<b>026 Compromissos</b>
0154 Liquidações a transitar	0261 Compromissos assumidos
<b>016 Liquidações Anuladas</b>	0262 Compromissos com obrigação
0161 Liquidações transitadas anuladas	0263 Compromissos a transitar
0162 Liquidações emitidas anuladas	<b>027 Obrigações</b>
0163 Previsões por liquidar anuladas	0271 Obrigações processadas
<b>017 Recebimentos</b>	0272 Obrigações pagas
0171 Recebimentos do Período	0273 Obrigações a transitar
0172 Recebimentos de Períodos Findos	<b>028 Pagamentos</b>
0173 Recebimentos Diferidos	0281 Pagamentos do período
	0282 Pagamentos de Períodos Findos
	<b>029 Reposições Abatidas aos Pagamentos</b>
	0291 RAP do Período
	0292 RAP de Períodos Findos

Fonte: Fonte: Adaptado do plano de contas da classe 0 do SNC-AP

Na figura nº 1, apresenta-se esquematicamente, os movimentos previstos na NCP26 relativamente à abertura, modificação e execução do orçamento da receita do período, sendo de seguida evidenciado, por conta, a informação obtida.

Figura nº 1 – Síntese dos registos contabilísticos da abertura, alterações e execução do orçamento da receita

GENERALIZAÇÃO DOS REGISTOS CONTABILÍSTICOS DA RECEITA					
<b>011 Previsões Iniciais</b>		<b>012 Previsões Corrigidas</b>		<b>014 Previsões por Liquidar</b>	
X1	X2	X5	X1 X3 X7	X2 X4 X8	X6 X9
<b>01311 Reforços em Previsões Corrigidas</b>		<b>01312 Reforços em Previsões por Liquidar</b>		<div style="border: 1px solid black; padding: 5px;">                     X1 e X2 - Abertura do orçamento inicial da receita                       X3- Reforço em Previsões Corrigidas                       X4- Reforço em Previsões por Liquidar                       X5 - Anulação em Previsões Corrigidas                       X6 - Anulação em Previsões por Liquidar                       X7 - Crédito especial em Previsões Corrigidas                       X8 - Credito Especia em Previsões por Liquidar                       X9 - reconhecimento do direito a receber                       X10 - reconhecimento do influxo de caixa                 </div>	
X3		X4			
<b>01321 Anulações em Previsões Corrigidas</b>		<b>01322 Anulações em Previsões por Liquidar</b>			
	X5	X6			
<b>01331 Créditos Especiais Previsões Corrigidas</b>		<b>01332 Créditos Especiais Previsões por Liquidar</b>			
X7		X8			
<b>0152 Liquidações Emitidas</b>		<b>0153 Liquidações Recebidas</b>		<b>0171 Recebimentos do Período</b>	
X9		X10		X10	

Os registos contabilísticos X9 e X10 são efetuados simultaneamente na Contabilidade Financeira

Fonte: Própria

Assim, resumidamente:

- A conta 011 assegura o conhecimento do orçamento inicial da receita, movimenta-se exclusivamente no momento da aprovação do orçamento e apresenta ao longo do ano, saldo nulo. Ao nível das contas da receita, a conta 011 é a única que ao longo do exercício económico está saldada.

- A conta de Previsão Inicial da receita “é a quantia escriturada em cada rubrica da receita no orçamento inicialmente aprovado...” e “constitui os recursos a obter por uma entidade pública relativamente a uma dada natureza de receita, para um dado período contabilístico”. Enquanto, a conta de Previsão Corrigida da receita “é a quantia inscrita em cada rubrica de receita no decurso da execução orçamental, abrangendo a previsão inicial e as modificações entretanto ocorridas” (NCP26).

- A conta 0153 credita-se no momento do influxo de caixa por contrapartida das contas 0171 ou 0172 consoante a liquidação tenha sido emitida no período corrente ou em períodos findos. Este registo é efetuado em paralelo com o registo do recebimento da Contabilidade Financeira.

Ou seja: A conta 011 reflete o orçamento inicial e é a única que se encontra saldada; A conta 012 evidencia o orçamento inicial corrigido de reforços, anulações e créditos especiais; Os saldos das subcontas da conta 013 relativas a reforços, anulações e créditos especiais informam, cada uma delas, as alterações efetuadas ao orçamento inicial (na conta 012) e nas previsões por liquidar (na conta 014); A conta 014 evidencia o valor do orçamento corrigido que ainda não foi liquidado; A conta 0152 (liquidações emitidas) pode ou não ser igual à conta 0153 (liquidações recebidas), dado que, podem haver faturas registadas que ainda não foram recebidas, e os recebimentos do período estão evidenciados na conta 0171. Assim, relativamente a qualquer receita do período, a implementação da NCP26 assegura o acompanhamento de todo o ciclo orçamental.

### 3.2 Despesa

De acordo com a NCP26, o ciclo orçamental da despesa deverá obedecer às seguintes fases executadas de forma sequencial: Inscrição da Dotação Orçamental; Cabimento; Compromisso, Obrigação e Pagamento. Sendo que, o cabimento não pode exceder a dotação disponível, assim como o compromisso não pode exceder o respetivo cabimento. A obrigação também não pode exceder o valor do compromisso, assim como o pagamento não pode exceder o valor da obrigação. Citando a informação disponibilizada na referida norma, apresenta-se de seguida a definição de cabimento, compromisso e obrigação orçamental:

Cabimento “é a reserva de dotação disponível para o processo de despesa que se pretende realizar. O seu registo tem origem num documento interno, pelo montante de encargos prováveis e visa assegurar a existência de dotação para a assunção de compromissos, fundamentando a autorização da despesa” (ponto 3 da NCP26).

Compromisso “é a assunção perante terceiros da responsabilidade por um possível passivo em contrapartida do fornecimento de bens ou serviços ou satisfação de outras condições, implicando alocação de dotação orçamental, independentemente do pagamento” (ponto 3 da NCP26). Um compromisso considera-se assumido quando é executada uma ação formal pela entidade (ex: a nota de encomenda).

Obrigação Orçamental “é um compromisso orçamental que se constituiu em contas a pagar” (ponto 3 da NCP26).

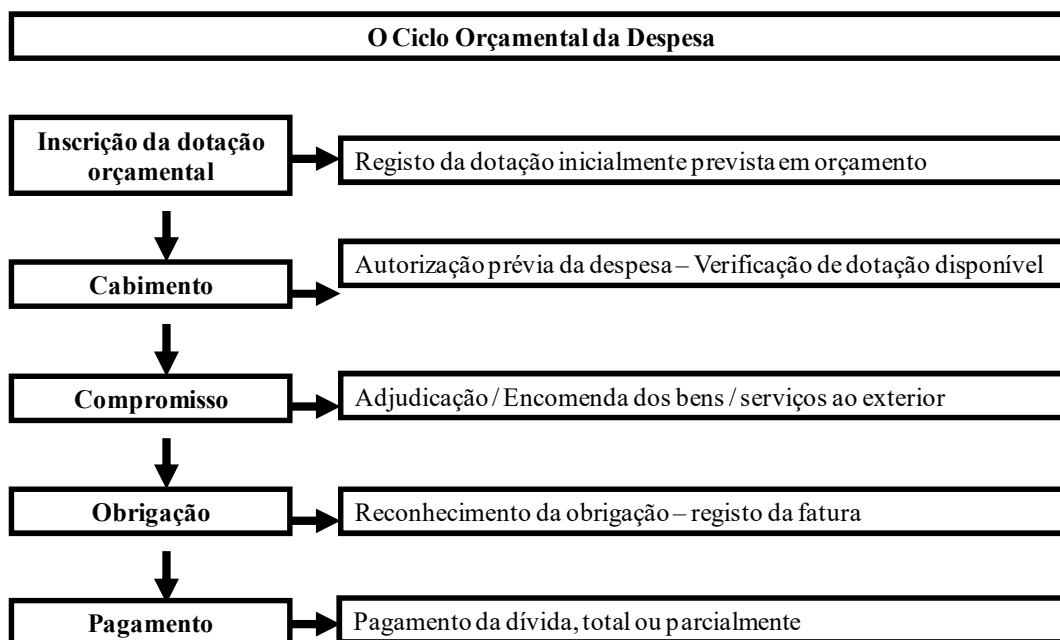
De seguida, no quadro nº 6, apresenta-se o momento do reconhecimento contabilístico das fases do ciclo orçamental da despesa e na figura nº 2, caracteriza-se cada uma das fases do ciclo da despesa.

Quadro nº 6 – Momento do reconhecimento das fases do ciclo orçamental da despesa

Fases	Reconhecimento
Inscrição da dotação orçamental	Momento do reconhecimento da abertura do orçamento da despesa
Cabimento	Momento em que se decide assumir uma despesa após verificação de dotação disponível
Compromisso	Momento da assinatura do contrato, da nota de encomenda ou requisição, ou momento da fatura quando não houver ato anterior
Obrigação	Momento da receção e conferência da fatura ou da entrega do bem ou serviço
Pagamento	Momento do pagamento (exfluxo de caixa)

Fonte: Própria

Figura 2 – O ciclo orçamental da Despesa



Fonte: Própria

A conta 02 contempla as diferentes fases do ciclo da despesa, de tal modo que, apresenta contas específicas para a gestão orçamental (inscrição, reforços, anulações, créditos especiais, cativos e descativos), conta de ligação à execução orçamental (024 – dotações disponíveis) e contas que acomodam as diversas fases da execução orçamental da despesa. No quadro nº 7 apresentam-se as fases do ciclo da despesa evidenciando-se o impacto que tem em termos contabilísticos e administrativos.

Quadro nº 7 - O ciclo da despesa – impacto Administrativo e Contabilístico

Ciclo da despesa	IMPACTO	
	Administrativo	Contabilístico
Elaboração da proposta de compra	X	
Informação e registo do cabimento	X	X
Escolha do procedimento de aquisição	X	
Autorização do procedimento e da despesa	X	
Elaboração da proposta de adjudicação	X	
Emissão da Nota de encomenda/contrato	X	
Entrega/envio da proposta de adjudicação ao fornecedor		X
Conferência da fatura e registo da obrigação de pagar		X
Autorização de pagamento	X	
Pagamento		X

Fonte: Própria

Tal como efetuado para a receita do período, de seguida apresenta-se, (na figura nº 3), esquematicamente, os movimentos previstos na contabilidade orçamental relativamente à abertura, modificações e execução do orçamento da despesa do período corrente:

Figura nº 3 - Lançamentos da abertura, alterações e execução do orçamento da despesa do período

GENERALIZAÇÃO DOS REGISTOS CONTABILÍSTICOS DA DESPESA					
<b>021 Dotações Iniciais</b>		<b>022 Dotações Corrigidas</b>		<b>024 Dotações Disponíveis</b>	
X2	X1	X1	X5	X6	X2
		X3		X9	X4
		X7		X11	X8
					X10
<b>02311 Reforços em Dotações Corrigidas</b>		<b>02312 Reforços em Dotações Disponíveis</b>		<b>02331 Créditos Especiais Dotações Corrigidas</b>	
	X3		X4		X7
<b>02321 Anulações em Dotações Corrigidas</b>		<b>02322 Anulações em Dotações Disponíveis</b>		<b>02332 Créditos Especiais Dotações Disponíveis</b>	
X5			X6	X8	
<b>02341 Cativos</b>		<b>02342 Descativos</b>		<b>0251 Cabimentos Registrados</b>	
	X9		X10		X11
<b>0252 Cabimentos c/ Compromisso</b>		<b>0261 Compromissos Assumidos</b>		<b>0262 Compromissos com Obrigação</b>	
X12			X12	X13	
<b>0271 Obrigações Processadas</b>		<b>0272 Obrigações Pagas</b>		<b>0281 Pagamentos do Período</b>	
	X13		X14		X14

<i>X1 e X2 Abertura orçamento inicial da despesa</i>	<i>X6 Anulação em Dotações Disponíveis</i>	<i>X10 Descativação em Dotações Disponíveis</i>
<i>X3 Reforço em Dotações Corrigidas</i>	<i>X7 Crédito especial em Dotações Corrigidas</i>	<i>X11 Registo da autorização de compra</i>
<i>X4 Reforço em Dotações Disponíveis</i>	<i>X8 Crédito Especial em Dotações Disponíveis</i>	<i>X12 Encomenda ao Fornecedor</i>
<i>X5 Anulação em Dotações Corrigidas</i>	<i>X9 Cativação em Dotações Disponíveis</i>	<i>X13 reconhecimento da obrigação de pagar</i>
		<i>X14 Reconhecimento do exfluxo de caixa</i>

Fonte: Própria

Em síntese, e relativamente à despesa, esta figura permite-nos evidenciar o ciclo da despesa, desde a abertura até à execução do orçamento, passando pelas alterações ao orçamento, que a NCP26, permite registar. Da análise de cada uma das contas apresentadas, salienta-se:

- A conta 021 está saldada a partir do lançamento de abertura e reflete o orçamento inicial;
- A conta 022, através do seu saldo devedor, evidencia o orçamento à data da análise, ou seja, o orçamento inicial corrigido de reforços, anulações e créditos especiais;
- A conta 023, dedicada aos registos contabilísticos das alterações do orçamento da despesa, apresenta ao longo do ano, nas suas subcontas de reforços, anulações e créditos especiais saldos iguais, mas de natureza contrária, refletindo por um lado, nas subcontas, 023X1 as alterações efetuadas na conta 022 e por outro, nas subcontas 023X2, as alterações efetuadas na conta 024. A conta 0234, nas suas subcontas de cativos (02341) e descativos (02342), que corrigem apenas, de forma temporária, a conta de dotações disponíveis, podem ao longo do ano, apresentar saldos com montantes diferentes, caso os valores cativados, ainda não tenham sido todos descativados.
- A conta 024 através do seu saldo credor, informa sobre o valor que está disponível para autorizar novos cabimentos;

- A leitura conjugada das subcontas 0251 e 0252 da conta 025 (cabimentos), permite verificar se todos os cabimentos autorizados, foram encomendados, ou seja, se já são um compromisso;
- A leitura conjugada das subcontas 0261 e 0262 da conta 026 (compromissos), permite verificar se todos os compromissos, já se transformaram em obrigações;
- A leitura conjugada das subcontas 0271 e 0272 da conta 027 (obrigações), permite verificar se todas as obrigações já foram pagas;
- A conta 0281 reflete os fluxos do período.

Desta forma, a implementação da NCP26 do SNC-AP assegura que, qualquer que seja o regime contabilístico aplicável, (geral, simplificado ou de micro entidade), a sua informação permite acompanhar, por despesa, todo o ciclo orçamental.

Relativamente à execução orçamental da despesa, tudo o que até agora se apresentou é relativo aos procedimentos genéricos previstos para os registos contabilísticos previstos na NCP26 do SNC-AP, mas essa execução para se efetuar, para além de ter de cumprir o estabelecido pela Lei dos compromissos e dos pagamentos em atraso (Decreto Lei n.º 127/2012 na redação atualizada), tem ainda que, obedecer aos procedimentos previstos no Código dos Contratos Públicos, como iremos observar, no caso que se desenvolve no ponto 5.

#### **4 – Metodologia**

Neste estudo cuja abordagem do problema é de natureza qualitativa, pois não se utiliza métodos e técnicas estatísticas, as fontes consultadas foram diretas e pretende-se o entendimento e descrição do objeto de estudo, sendo por isso uma pesquisa exploratória e descritiva. Em termos técnicos efetuou-se uma pesquisa bibliográfica e documental que envolveu uma análise de conteúdo e a apresentação de um caso exemplificativo.

#### **5 – Caso aplicado**

##### **5.1 - A Execução do Orçamento da Despesa e o Código dos Contratos Públicos**

O processo de contratação pública, regido pela Código dos Contratos Públicos (doravante abreviadamente designado como CCP), foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 18/2008, de 29 de janeiro, alterado pela Lei n.º 59/2008, de 11 de setembro, pelo Decreto -Lei n.º 223/2009, de 11 de setembro, pelo Decreto -Lei n.º 278/2009, de 2 de outubro, pela Lei n.º 3/2010, de 27 de abril, pelo Decreto -Lei n.º 131/2010, de 14 de dezembro, pela Lei n.º 64 -B/2011, de 30 de dezembro, e pelos Decretos -Leis números 149/2012, de 12 de julho, 214 -G/2015, de 2 de outubro e 111 – B/2017 de 31 de agosto, devendo dar cumprimento às fases da execução do orçamento da despesa, conforme estipulado no Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho, na sua redação atual. (Caiado; Carvalho; Silveira; Simões, 2017) A lei de enquadramento orçamental, Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro, no artigo 52º, enumera os requisitos legais prévios que condicionam a autorização de uma despesa.

Para a execução do orçamento da despesa, é indispensável cumprir uma série de princípios e normas, nomeadamente, a conformidade legal, a regularidade financeira e a economia, eficiência e eficácia. Desta forma, todas as despesas de aquisição de bens, serviços e empreitadas de obras públicas, devem cumprir as regras de contratação pública, estabelecidas no CCP. Toda e qualquer despesa implica responsabilidade financeira, sendo que as decisões que determinem ou autorizem a realização de despesas, têm que ter cobertura orçamental e adequada classificação económica e de acordo com o Decreto-Lei n.º 26/2002, de 14 fevereiro – Códigos de Classificação Económica das Receitas e das Despesas Públicas, respeitando sempre os requisitos de economia, eficiência e eficácia, que levam à obtenção do máximo rendimento com o mínimo de dispêndio, tendo sempre em conta a utilidade e prioridade da despesa e o acréscimo de produtividade que daí irá decorrer.

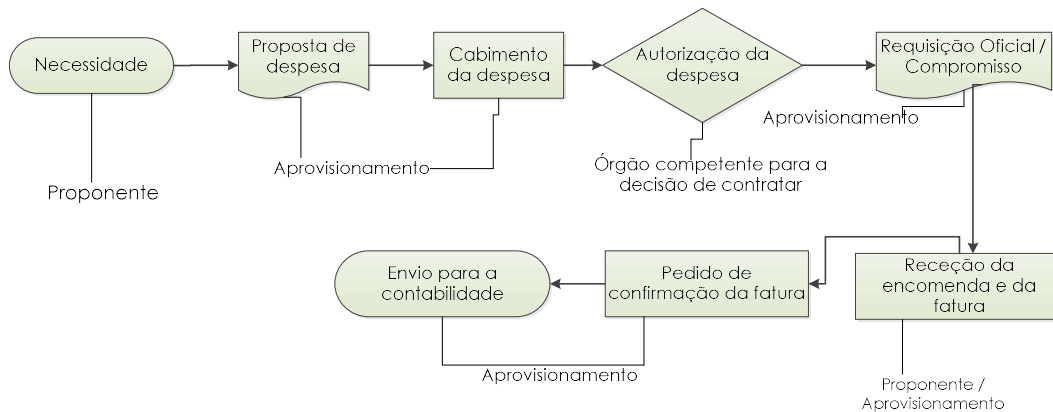
Todo e qualquer procedimento para aquisição de bens, serviços ou empreitadas de obras públicas, inicia-se, sempre, com a decisão de contratar, pelo órgão competente para autorizar a despesa, que só é autorizada mediante fundamentação, devendo ter-se em conta se existe cabimento orçamental, solicitar, se for o caso pareceres prévios vinculativos, nos termos legais, verificar se estamos perante uma despesa plurianual. De salientar, ainda, e de acordo com o número 2 do artigo 113º do CCP que “Não podem ser convidadas a

apresentar propostas, entidades às quais a entidade adjudicante já tenha adjudicado, no ano económico em curso e nos dois anos económicos anteriores, na sequência de consulta prévia ou ajuste direto adotados nos termos do disposto nas alíneas c) e d) do artigo 19.º e alíneas c) e d) do n.º 1 do artigo 20.º, consoante o caso, propostas para a celebração de contratos cujo preço contratual acumulado seja igual ou superior aos limites referidos naquelas alíneas.” (DL 113-B/2017)

O CCP visa, assim, dotar as despesas públicas, através dos procedimentos de contratação pública, de uma maior simplificação, transparência e rapidez, garantindo concorrência, possibilitando uma boa gestão dos dinheiros públicos e uma maior responsabilização de todos os atores intervenientes no processo.

Todos os procedimentos realizados ao abrigo do CCP, devem ter os seguintes registos contabilísticos, de acordo com o a NCP 26 do SNC –AP - Contabilidade e Relato Orçamental, conforme fluxograma abaixo:

Fluxograma 1: Registos contabilísticos



Fonte: Própria

Nenhum bem, serviço ou empreitada de obras públicas pode ser adquirido, sem que o serviço de aprovisionamento tenha efetuado o prévio cabimento, por forma, a que se verifique se existe dotação disponível, dando cumprimento desta forma à Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso, disposto no Decreto-Lei nº 127/2012, de 21 de junho, na redação atualizada.

### Procedimentos por ajuste direto simplificado

O ajuste direto simplificado, de acordo com o artigo 128º a 129º do CCP, é adotado para aquisição de bens, serviços ou empreitadas de obras públicas, cujo o prazo de vigência seja inferior a um ano, sem prorrogações e nem revisões do preço contratual, sendo a adjudicação direta sobre a fatura ou documento equivalente.

O preço contratual para aplicação do ajuste direto simplificado não pode ser superior a:

- 5.000,00€ para aquisições de bens e serviços;
- 10.000,00€ para aquisições de empreitadas de obras públicas.

Os procedimentos a aplicar neste tipo de procedimento são relativamente simples, uma vez que a entidade adjudicante consulta através de e-mail um ou mais operadores económicos para apresentação de orçamentos, de acordo com a necessidade que chega ao serviço de aprovisionamento.

Aquando da receção dos orçamentos, o serviço de aprovisionamento analisa os preços, condições de pagamento e prazos de entrega, seguindo a mesma para o órgão com competência para a decisão de contratar. Posteriormente, é feito o compromisso e remetida a requisição oficial para operador económico, que apresentou as melhores condições.

Quadro 8: Fases do Ajuste Direto Simplificado

Fases do Procedimento		
Fases	Intervenientes	Registos Contabilísticos
Necessidade	Proponente	
Proposta de despesa	Aprovisionamento	Cabimento
Autorização da despesa	Órgão competente para a decisão de	
Pedido de orçamentos	Aprovisionamento	
Receção/análise de orçamentos	Aprovisionamento	
Elaboração da requisição oficial	Aprovisionamento	Compromisso
Envio da requisição oficial	Aprovisionamento	
Receção da encomenda	Proponente/Aprovisionamento	
Receção da fatura	Proponente/Aprovisionamento	
Confirmação da fatura	Proponente	
Envio da fatura para a contabilidade	Aprovisionamento	Obrigaçao

Fonte: Própria

De seguida apresentam-se os registos contabilísticos previstos, relativamente ao cabimento e compromisso, tendo em consideração que é sempre obrigatório existir dotação disponível, cujo valor terá que ser igual ou superior à despesa que se pretende efetuar. Os registos apresentados não incluem o IVA.

Considerando que, a entidade adjudicante XPTO, pretende efetuar uma despesa, para adquirir um aparelho de ar condicionado, para a sala do Datacenter, cuja dotação atual na classificação económica 070109 – equipamento administrativo, é de 5.000,00€. Aquando da receção do orçamento do operador económico Y, no valor de 2.750,00€, procedeu-se ao cabimento uma vez que existia dotação disponível. Os registos contabilísticos são os seguintes, ficando, ainda, disponível através da leitura do saldo da conta 024, 2.250,00€:

Quadro 9: Registos contabilísticos

Fase	Conta	Débito	Crédito
Dotação inicial	021	(1) 5.000,00€	
Equipamento Administrativo	021.070109		
Dotação disponível	024	(2) 2.750,00€	(1) 5.000,00€
Equipamento Administrativo	024.070109		
Autorização da despesa	025		(2) 2.750,00€
Cabimento registado	0251		
Equipamento Administrativo	0251.070109		

Fonte: Própria

- (1) Registo de dotação disponível (a quando da abertura do orçamento foi ainda efetuado o registo contabilístico com o movimento a débito da conta 022 e a crédito a conta 021 de modo a que esta se encontre saldada)
- (2) Registo de cabimento

Após autorização da despesa, procedeu-se ao compromisso da mesma, sendo de seguida enviada a requisição oficial ao operador económico Y, considerando o seguinte registo contabilístico:

Quadro 10: Registo contabilístico

Fase	Conta	Débito	Crédito
Autorização da despesa	025		
Cabimento com compromisso	0252	(3) 2.750,00€	
Equipamento Administrativo	0252.070109		
Requisição oficial	026		(3) 2.750,00€
Compromisso assumido	0261		
Equipamento Administrativo	0261.070109		

Fonte: Própria

- (3) Registo de compromisso pelo valor a adjudicar

## Procedimentos por ajuste direto

O ajuste direto de acordo com o n.º 2 do artigo 112.º do CCP, é o procedimento em que a entidade adjudicante convida diretamente uma entidade, à sua escolha, a apresentar proposta.

Para que possamos adotar este procedimento temos que ter em consideração dois critérios:

- a) O valor (artigos 17º a 22º)
- Este critério implica que o contrato (De acordo com o artigo 95º do CCP, o contrato deve ser reduzido a escrito, sempre que o preço contratual seja superior a 10.000,00 € para aquisição de bens e/ou serviços e 15.000,00€ para empreitadas de obras públicas) a celebrar, na sequência do ajuste direto, não possa ter valores superiores:
- 20.000,00€ (artigo 20º nº 1 al. d)), para aquisição de bens ou serviços;
  - 30.000,00€ (artigo 19º al. d)), para empreitadas de obras públicas;
  - 50.000,00€ (artigo 21º nº 1 al. c)), para outro tipo de contratos.
- b) Os critérios materiais (artigos 24º a 27º)
- Pode ser adotado o procedimento por critérios materiais, independentemente do valor, sendo que a necessidade terá que ser fundamentada de forma clara, objetiva e enquadrada dentro do disposto nos artigos 24º a 27º do CCP.

No entanto, o legislador, no artigo 27º-A do CCP, menciona que sempre que possível devemos convidar mais do que um operador económico, levando-nos a passar para o procedimento por consulta prévia.

Os procedimentos a aplicar neste tipo de procedimento são ligeiramente mais complexos, comparativamente com o procedimento anterior, a entidade adjudicante convida, através de e-mail, um operador económico para apresentação de proposta, de acordo com a necessidade que chega ao serviço de aprovisionamento. Para melhor compreensão do procedimento devemos ter em conta as fases baixo descritas:

Quadro 11: Fases do Ajuste Direto

Fases do Procedimento		
Fases	Intervenientes	Registos Contabilísticos
Necessidade	Proponente	
Elaboração das peças do procedimento	Aprovisionamento	
Cabimento prévio	Aprovisionamento	Cabimento
Autorização da proposta de abertura do procedimento e aprovação das peças	Órgão competente para a decisão de contratar	
Envio do convite e caderno de encargos	Aprovisionamento	
Esclarecimentos	Aprovisionamento	
Erros e omissões	Órgão competente para a decisão de contratar	
Receção de propostas	Aprovisionamento	
	Proponente / Aprovisionamento	
Proposta depois de cabimento prévio	Aprovisionamento	Ajuste do cabimento / Redução de cabimento
Proposta de adjudicação	Aprovisionamento	
Autorização da despesa	Órgão competente para a decisão de contratar	
Notificação da Adjudicação	Aprovisionamento	
Documentos de habilitação	Operador Económico	
Celebração de contrato / Requisição oficial	Aprovisionamento	Compromisso
Assinatura do contrato	Órgão competente para a decisão de contratar	
Publicitação na BaseGov	Aprovisionamento	

Fonte: Própria

Tendo em consideração o quadro anterior, apresenta-se como caso prático, uma entidade adjudicante XPTO, que pretende efetuar uma despesa, com consulta a uma entidade, tendo por base o procedimento de contratação

pública – Ajuste Direto, para adquirir um software, cuja dotação atual na classificação económica 070108 – software informático, é de 50.000,00€. Após análise da necessidade e a elaboração das peças do procedimento, procede-se ao cabimento prévio, no valor de 15.000,00€, sendo o valor máximo que a entidade adjudicante está disposta a pagar, pelo software que pretende adquirir.

Os registos contabilísticos são os seguintes, ficando, ainda, disponível através da leitura do saldo da conta 024, 35.000,00€:

Quadro 12: Registos contabilísticos

Fase		Conta	Débito	Crédito
	Dotação inicial	021		
	Software Informático	021.070108	(1) 50.000,00€	
	Dotação disponível	024		(1) 50.000,00€
	Software Informático	024.070108	(2) 15.000,00€	
Autorização da despesa	Cabimento	025		
	Cabimento registado	0251		(2) 15.000,00€
	Software Informático	0251.070108		

Fonte: Própria

- (1) Registo de dotação disponível (a quando da abertura do orçamento foi ainda efetuado o registo contabilístico com o movimento a débito da conta 022 e a crédito a conta 021 de modo a que esta se encontre saldada)
- (2) Registo de cabimento

Aquando da receção da proposta do operador económico Y, é realizada a análise e avaliação da mesma, tendo em conta todos os requisitos legais, verificando-se que o valor apresentado, é de 14.500,00€, procedendo-se de seguida ao compromisso da despesa, conforme os seguintes registos contabilísticos:

Quadro 13: Registo contabilístico

Fase		Conta	Débito	Crédito
Autorização da despesa	Cabimento	025		
	Cabimento com compromisso	0252	(3) 14.500,00€	
	Software Informático	0252.070108		
Requisição oficial / Contrato	Compromisso	026		
	Compromisso assumido	0261		(3) 14.500,00€
	Software Informático	0261.070108		

Fonte: Própria

- (3) Registo de compromisso pelo valor a adjudicar

Verificando-se que o valor estimado tinha sido de 15.000,00€, aquando da abertura do procedimento de contratação pública, e que o operador económico Y apresentou uma proposta de valor inferior, ou seja, menos 500,0 €, terá que se efetuar uma redução de cabimento, nesse montante por forma a liberta verba, que se encontrava cabimentada a mais, uma vez que o valor o comprometido foi de 14.500,00€. Assim, o registo contabilístico é o seguinte:

Quadro 14: Registo contabilístico

Fase		Conta	Débito	Crédito
Redução de cabimento	Cabimento	025		
	Cabimento com compromisso	0252	(4) 500,00€	
	Software Informático	0252.070108		
	Dotação disponível	024		(4) 500,00€
	Software Informático	024.070108		

Fonte: Própria

- (4) Registo de redução de cabimento, aumentando o saldo disponível na conta 024, de 35.000,00€, para 35.500,00€

## Procedimentos por consulta prévia

A consulta prévia de acordo com o n.º 1 do artigo 112.º do CCP, é o procedimento em que a entidade adjudicante convida diretamente, através de uma plataforma eletrónica, três ou mais operadores económicos, para apresentarem proposta.

Para adotarmos este procedimento temos que ter em consideração dois critérios, à semelhança do procedimento por ajuste direto:

- a) O valor (artigos 17º a 22º)  
Este critério implica que o contrato a celebrar não possa ter valores superiores:
  - 75.000,00€ (artigo 20º nº 1 al. c)), para aquisição de bens ou serviços;
  - 150.000,00€ (artigo 19º al. c)), para empreitadas de obras públicas;
  - 100.000,00€ (artigo 21º nº 1 al. b)), para outro tipo de contratos.
- b) Os critérios materiais (artigos 24º a 27º)  
Pode ser adotado o procedimento por consulta prévia, independentemente do valor, sendo que a necessidade terá que ser fundamentada de forma clara, objetiva e enquadrada dentro do disposto nos artigos 24º a 27º do CCP.

Os procedimentos a aplicar neste tipo de procedimento são mais complexos, comparativamente com o procedimento anterior, a entidade adjudicante convida, através de uma plataforma eletrónica de compras públicas, devidamente certificada, os operadores económicos para apresentação de propostas, de acordo com a necessidade que chega ao serviço de aprovisionamento. No entanto, contabilisticamente os registos são idênticos ao procedimento por ajuste direto, exemplificado anteriormente. Para melhor compreensão das fases do procedimento devemos ter em conta o quadro baixo:

Quadro 15: Fases da Consulta Prévia

Fases do Procedimento		
Fases	Intervenientes	Registos Contabilísticos
Necessidade	Proponente	
Elaboração das peças do procedimento (convite e caderno de encargos)	Aprovisionamento	
Cabimento prévio	Aprovisionamento	Cabimento
Autorização da proposta de abertura do procedimento e aprovação das peças	Órgão competente para a decisão de contratar	
Envio do convite e caderno de encargos	Aprovisionamento	
Esclarecimentos	Júri	
Erros e omissões	Órgão competente para a decisão de contratar	
Receção de propostas	Aprovisionamento	
	Proponente / Aprovisionamento	
Relatório preliminar	Júri	
Audiência prévia	Júri	
Relatório final	Júri	
Proposta depois de cabimento prévio	Aprovisionamento	Ajuste do cabimento /
Proposta de adjudicação	Aprovisionamento	
Autorização da despesa	Órgão competente para a decisão de contratar	
Notificação da Adjudicação	Aprovisionamento	
Documentos de habilitação	Operador económico	
Celebração de contrato / Requisição	Aprovisionamento	Compromisso
Assinatura do contrato	Órgão competente para a decisão de contratar	
Publicitação na BaseGov	Aprovisionamento	

Fonte: Própria

## 5 - CONCLUSÃO

O orçamento, nas administrações públicas, é um documento obrigatório. Associada a essa obrigatoriedade está também a necessidade de haver o seu efetivo controlo. O Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (Decreto Lei nº 192/2015 de 11 de setembro), que obriga à implementação de três subsistemas contabilísticos, que estão associados a um Plano de Contas Multidimensional, uma estrutura conceptual e 27 normas de contabilidade pública, destina, a NCP26, para o subsistema de contabilidade orçamental.

Este subsistema contabilístico, cujo funcionamento está associado à classe zero, por classificação económica, permite acompanhar, passo a passo, as diferentes fases do orçamento, efetuando registos contabilísticos pelo cabimento, compromisso, obrigação e pagamento, relativamente à despesa, e a do registo do direito a receber e do recebimento, relativamente à receita. Quer para a despesa, quer para a receita, antes da execução do orçamento, é obrigatório efetuar a sua abertura. A gestão do orçamento, durante a sua execução, pode implicar diferentes tipos de modificações e também estas estão previstas na NCP26.

No nosso estudo, foram apresentados, de forma genérica, os movimentos contabilísticos previstos desde a abertura até ao final da execução orçamental, tanto para a receita, como para a despesa e evidenciada a informação obtida nas contas movimentadas, bem como o momento em que devem ocorrer esses mesmos registos.

A execução do orçamento da receita e da despesa, para além de ter de cumprir o estabelecido na Lei do Enquadramento Orçamental, na Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso, vê ainda, relativamente à despesa, a necessidade de cumprir todos os procedimentos previstos no Código dos Contratos Públicos, relativamente à aquisição de bens, serviços ou empreitadas de obras públicas. No sentido de clarificar esses procedimentos, foram apresentados casos relativamente aos procedimentos de ajuste direto simplificado, ajuste direto e consulta prévia.

Em trabalhos futuros pretende-se evidenciar a diferença de objetivos dos registos contabilísticos previstos para a execução do orçamento, na contabilidade orçamental e na contabilidade financeira.

## 6 - Bibliografia

- CAIADO, António C. Pires, 2011, Contabilidade Analítica e de Gestão, Áreas Editora, 6ª Edição
- CARVALHO, J., SILVEIRA, O., CAIADO, P., SIMÕES, V., 2017, Contabilidade Orçamental Pública, de acordo com o SNC-AP, Áreas Editora, 1ª Edição
- Lei nº 151/2015 de 11 de setembro - Lei do Enquadramento Orçamental
- Lei nº 8 /2012 de 21 de fevereiro – Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso da Entidades Públicas
- Circular do Secretário de Estado das Autarquias Locais, Carlos Manuel Soares Miguel, 28 de dezembro de 2017
- Comissão de Normalização Contabilística, 2017. Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas, Manual de implementação, Versão 2
- Finanças, Portaria nº 218/2016 de 9 de agosto – Regime Simplificado do SNC-AP
- Ministério das Finanças, Decreto-Lei nº 232/1997 de 3 de setembro - POCP
- Ministério das Finanças, Decreto-Lei nº 192/2015 de 11 de setembro – SNC-AP
- Ministério das Finanças, Decreto-Lei n.º 85/2016 de 21 de dezembro
- Decreto-Lei n.º 18/2008, de 29 de janeiro – Código dos Contratos Públicos
- Decreto-Lei n.º 26/2002, de 14 fevereiro – Códigos de Classificação Económica das Receitas e das Despesas Públicas
- Decreto-Lei n.º 26/2002, de 21 de junho - Procedimentos Necessários à Aplicação da Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso
- Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho - Estabelece o regime da administração financeira do Estado