



Ana Isabel Morgado Almeida

**A divulgação da informação nas Autarquias Locais:
Estágio na Câmara Municipal de Alvaiázere**

Coimbra, outubro de 2024



Ana Isabel Morgado Almeida

A divulgação da informação nas Autarquias Locais: Estágio na Câmara Municipal de Alvaiázere

Relatório de estágio submetido ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de **Mestre em Contabilidade e Gestão Pública**, realizado sob a orientação da Professora Maria de Fátima Travassos Conde e supervisão de Célia Fernanda da Costa Marques Ferreira.

Coimbra, outubro de 2024

TERMO DE RESPONSABILIDADE

Declaro ser a autora deste relatório de estágio, que constitui um trabalho original e inédito, que nunca foi submetido a outra Instituição de ensino superior para obtenção de um grau académico ou outra habilitação. Atesto ainda que todas as citações estão devidamente identificadas e que tenho consciência de que o plágio constitui uma grave falta de ética, que poderá resultar na anulação do presente relatório de estágio.

AGRADECIMENTOS

À minha família, em especial aos meus pais, irmãos e madrinha Isabel pela educação, apoio e valores que me transmitiram, por serem a base de tudo aquilo que me tornei.

À minha orientadora, a professora Doutora Maria de Fátima Travassos Conde pela abordagem que sempre teve comigo, pela disponibilidade, motivação e orientação. Consigo este desafio tornou-se mais simples.

À Câmara Municipal de Alvaiázere, na figura do Sr. Presidente, João Paulo Guerreiro e a todo o executivo pela oportunidade de realizar o estágio na instituição.

À Dra. Célia Ferreira agradeço ter aceite ser minha supervisora nesta jornada, pela introdução junto de toda a equipa da unidade financeira e por todos os conselhos e conhecimentos partilhados. Aos técnicos e assistentes que integram a Divisão Financeira e de Recursos Humanos agradeço pela forma como me receberam, em especial aos técnicos superiores Rita Batista, Rita Simões, Liliana Carvalho, Nelson Santos, Sílvia Mendes por todos os momentos que disponibilizaram para me ensinarem e orientarem nesta experiência. Obrigada por tornarem o estágio numa experiência única.

A todos os meus amigos agradeço a paciência, a motivação e a confiança que me transmitiram e por tornarem o meu percurso académico mais leve. À Helena, ao Ricardo e ao Rodrigo pelas conversas, conselhos e conhecimentos partilhados. Obrigada a todos, por, acima de tudo, acreditarem na minha capacidade de finalizar esta etapa.

À minha madrinha Raquel, à Catarina e ao Zé pelo importante papel que tiveram na minha formação para, agora conseguir concluir este objetivo. Obrigada pelas horas que “perderam” comigo.

Um agradecimento especial à minha irmã, Dora, a quem dedico este trabalho. O teu apoio e incentivo constante em tudo na minha vida foram vitais em todas as minhas conquistas. Obrigada por estares sempre ao meu lado, nos bons e nos maus momentos.

A todos o meu sincero agradecimento, esta conquista é, em grande parte, resultado do vosso apoio. Obrigada!

RESUMO

A divulgação da informação contabilística no setor público é um tema de grande interesse devido ao seu importante contributo para a transparência e *accountability* da gestão pública e para o suporte na tomada de decisões.

Atualmente, na conjuntura pública em Portugal, a divulgação da informação financeira contabilística é regulada, principalmente, pelo Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas, o conhecido SNC-AP, sendo este o diploma que estabelece os princípios e normas de contabilidade pública a serem analisados e implementados pelas entidades públicas, incluindo as autarquias locais. No que se refere à informação de cariz não financeiro, esta ainda não tem, na realidade municipal, uma implementação imperativa nem diretrizes que obriguem as administrações a adotar determinados procedimentos de divulgação de conteúdos não financeiros. Apesar da notória evolução, a divulgação da informação financeira e não financeira no setor público ainda enfrenta alguns desafios e limitações, na medida em que, nem todas as entidades públicas divulgam toda a informação contabilística exigida pelos normativos aplicáveis, nem o fazem de forma clara e perceptível a todos os interessados, traduzindo-se em inúmeros documentos e demonstrações financeiras complexas.

O presente Relatório resulta da concretização de um estágio na Câmara Municipal de Alvaiázere, no âmbito do Mestrado em Contabilidade e Gestão Pública e tem como propósito abordar a experiência e as atividades desempenhadas durante a frequência do estágio e apresentar uma breve investigação sobre a divulgação de informação no setor público, com especial foco nas Autarquias Locais.

Palavras-chave: Divulgação da Informação Pública; Transparência; *Accountability*; Demonstrações Financeiras; Relatórios não financeiros;

ABSTRACT

The disclosure of accounting information in the public sector is a topic of great interest due to its important contribution to the transparency and accountability of public management accountability and to support decision-making.

Currently, in Portugal, the disclosure of financial accounting information is mainly regulated by the Accounting Standardization System for Public Administrations, known as SNC-AP. known as the SNC-AP, which establishes the principles and standards of public principles and standards to be analyzed and implemented by public entities, including local entities, including local authorities. With regard to non-financial non-financial information, there is still no mandatory implementation or mandatory implementation or guidelines that oblige administrations to adopt certain procedures for disclosing non-financial content. Despite notorious evolution, the disclosure of financial and non-financial information in the public sector still faces some challenges and limitations, insofar as not all public entities disclose all the accounting information required by the applicable required by the applicable regulations, nor do they do so in a way that is clear and understandable to all stakeholders, resulting in numerous documents and complex financial statements.

This report is the result of an internship at Alvaiázere City Council, as part of the Master's Degree in Accounting and Public Management. Its purpose is to discuss the experience and activities carried out during the internship and to present a brief investigation into the dissemination of information in the public sector, with a special focus on Local Authorities.

Keywords: Disclosure of Public Information; Transparency; Responsibility; Financial Statements; Non-financial reports;

ÍNDICE GERAL

INTRODUÇÃO	10
PARTE I- REVISÃO DA LITERATURA	
1 Enquadramento	12
1.1 As Autarquias Locais	12
1.2 A evolução da Contabilidade Pública em Portugal	15
1.3 SNC-AP: como normativo de divulgação da informação	20
2 A importância da divulgação da informação nas Autarquias Locais.....	24
2.1 Transparência.....	27
2.2 <i>Accountability</i>	30
2.3 Tomada de decisão.....	32
3 A informação financeira	33
3.1 Conceito	33
3.2 Demonstrações Financeiras	35
3.3 Demonstrações Orçamentais.....	36
3.4 Demonstrações de Resultados de Gestão.....	40
3.5 Documentos genéricos de Prestação de Contas para as Autarquias Locais ...	42
4 A informação não financeira.....	43
4.1 Conceito	44
4.2 Relatório de Sustentabilidade	47
4.3 Relatório Integrado	50
5 A divulgação da informação	54
5.1 Desafios e Barreiras à divulgação da informação.....	55
5.2 Popular Reporting: uma nova abordagem na divulgação da informação	58

PARTE II - ESTÁGIO CURRICULAR

1	Entidade Promotora: Câmara Municipal de Alvaiázere	62
1.1	Localização: O concelho de Alvaiázere.....	62
1.2	Apresentação da CMA.....	63
1.3	Estrutura.....	66
1.4	A Divisão Financeira e de Recursos	67
2	Estágio Curricular	71
2.1	Plano e objetivos do estágio.....	72
2.2	Atividades desenvolvidas	72
2.2.1	Processo de registo de faturas	72
2.2.2	Procedimentos de registo de Operações de Tesouraria	75
2.2.3	Acompanhamento da faturação as Rendas dos imoveis municipais.....	78
2.2.4	Arquivo documental	78
2.2.5	Acompanhamento da prestação de contas de 2023 da CMA.....	79
3	Reflexão crítica do estágio.....	84
	CONCLUSÃO	85
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	87
	LEGISLAÇÃO	96
	ANEXOS	100
	ANEXO 1: Objetivos de Desenvolvimento do milénio.....	101
	ANEXO 2: Objetivos de Desenvolvimento Sustentável	102
	ANEXO 3: Organograma da Câmara Municipal de Alvaiázere.....	103

ÍNDICE DE TABELAS

Tabela 1- Subsistemas da Contabilidade Pública	22
Tabela 2 – Os regimes de implementação dos subsistemas de contabilidade pública ...	23
Tabela 3 - Caraterísticas de qualidade da informação	34
Tabela 4 - Demonstrações Financeiras	35
Tabela 5 - Demonstrações Orçamentais Previsionais	37
Tabela 6 - Demonstrações Orçamentais de Relato	38
Tabela 7 - Demonstrações Orçamentais Consolidadas	39
Tabela 8- Demonstrações de Gestão.....	42
Tabela 9 - Tipos de informação não financeira	44
Tabela 11 - Composição dos tipos de Capital no Reporte Integrado.....	52
Tabela 12- Objetivos estratégico da CMA	65
Tabela 13 - Composição da estrutura interna da CMA	66

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1 - Documentos genéricos (Instrução n.º 1/2019 - Tribunal de Contas)	43
Figura 2 - Princípios e conteúdo de Relato Integrado	51
Figura 3 - Os tipos de capitais do relato integrado	53
Figura 4- Composição do concelho de Alvaiázere	62
Figura 5 - MGD: pesquisa de processos	73
Figura 6 - OAD: regularizar a requisição	74
Figura 7 - SNC: extrato após lançamento em conferência e transferência para o credor	75
Figura 8 - Emissão de uma Ordem de pagamento numa operação de tesouraria	76
Figura 9 - Arquivo do procedimento no MGD	76
Figura 10 - Erros na submissão dos documentos no TC.....	80
Figura 11- Informação a ser remetida a DGAL (ano 2023/2024)	81
Figura 12 - Fluxo do envio, receção e processamento das peças de Relato no SISAL ..	82
Figura 13 - Fluxo de validação dos documentos de Relato	83

Lista de abreviaturas, acrónimos e siglas

CMA – Câmara Municipal de Alvaiázere

CRP - Constituição da República Portuguesa

DL – Decreto-Lei

GRI - Global Reporting Initiative

IPSAS - International Public Sector Accounting Standards

NCP - Normas de Contabilidade Pública

ODS – Objetivos de Desenvolvimento Sustentável

PCM - Plano de Contas Multidimensional

POCP - Plano Oficial de Contabilidade Pública

SNC-AP - Sistema de Normalização contabilística para as Administrações Públicas

TC - Tribunal de Contas

INTRODUÇÃO

Em conformidade com o estabelecido no artigo 15º da Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789, “a sociedade tem o direito de pedir contas a todo agente público pela sua administração”¹. Os inúmeros escândalos associados a gestão das entidades do setor público, combinados com as crescentes exigências da sociedade tornam, cada vez mais, a divulgação da informação e a prestação de contas num dos pilares basilares na promoção de um bom funcionamento da gestão pública.

Assim, assumindo-se as autarquias locais como as unidades públicas mais próximas da realidade dos cidadãos, principalmente devido à transferência de competências, a divulgação de informação financeira e não financeira pelas mesmas é um instrumento essencial para garantir a transparência necessária, permitindo aos cidadãos e outros interessados acompanhar a gestão dos recursos públicos, avaliar o desempenho das autarquias, responsabilizar os gestores públicos e tomar decisões informadas.

O presente relatório tem como principal intuito desenvolver uma pesquisa teórica sobre o tema da divulgação da informação nas Autarquias Locais e descrever as principais atividades desenvolvidas ao longo do estágio curricular realizado na CMA.

A metodologia utilizada para elaboração deste relatório incluirá a revisão de literatura, a análise de documentos legais e normativos relativos ao tema escolhido e a apresentação e análise do Estágio. Para tal, este relatório compreende duas partes, num primeiro momento é apresentada a revisão da literatura sobre o tema escolhido e posteriormente pretende-se abordar o Estágio Curricular, terminando com uma conclusão abrangente a todo o trabalho desenvolvido.

A Revisão da Literatura sobre o tema escolhido, tem como especial foco o enquadramento da Autarquias locais, no entanto o conteúdo do relatório investiga com maior ênfase a divulgação por parte dos municípios, sendo composto por cinco capítulos.

¹ A Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão: <https://pt.ambafrance.org/A-Declaracao-dos-Direitos-do-Homem-e-do-Cidadao>

O primeiro capítulo – o Enquadramento - é contextualizado o tema, abordando o conceito de Autarquia local, fazendo uma breve descrição da Evolução da Contabilidade Pública e referindo o papel do SNC-AP como normativo na Contabilidade para as Administrações Públicas. O segundo capítulo pretende evidenciar a importância da divulgação da informação da gestão pública no cumprimento do dever de transparência e *accountability* e na tomada de decisões na gestão dos recursos públicos. O terceiro e quarto capítulos tem como propósito abordarem as informações financeiras e não financeiras, respetivamente, bem como os modelos e documentos de divulgação associados a cada um destes tipos de reporte de informação. O último capítulo, o quinto, pretende explorar os entraves e desafios presentes na divulgação da informação contabilística, apresentado uma pesquisa sobre os relatórios populares como uma nova abordagem de divulgação da informação que possibilite colmatar as lacunas que surgem na divulgação da informação, de modo, a que as entidades públicas garantam que toda a informação exigida é divulgada. A segunda parte foca-se no Estágio Curricular, tendo como intenção explorar a experiência de frequentar o estágio curricular na CMA, contextualizando primeiramente a entidade promotora e a unidade na qual decorreu o estágio e referir as atividades desenvolvidas e, para terminar, apresentar uma análise pessoal sobre esta experiência prática.

Parte I – Revisão de Literatura

A revisão da literatura é uma etapa crucial em qualquer trabalho de pesquisa, na medida em que permite perceber o estado atual da investigação sobre o tema e identificar as lacunas ainda existentes na literatura.

Ao longo deste capítulo, é realizada uma pesquisa recorrendo essencialmente a artigos científicos e livros. A literatura que aborda a questão da divulgação da informação financeira é vasta e muito diversificada, no entanto, o mesmo ainda não se verifica quanto à divulgação dos aspetos não financeiros principalmente no contexto das organizações públicas.

1 Enquadramento

Para compreender e contextualizar a divulgação da informação no setor público, em particular nas Autarquias Locais, importa abordar conceitos e aspetos basilares. Assim, ao longo deste primeiro tópico abordar-se-á:

- o conceito de Autarquias Locais, como parte integrante do setor público e organismos sujeitos à divulgação de informação;
- a Contabilidade Pública, enquanto parte normativa que regula a informação financeira e não financeira na administração pública;
- e o SNC-AP, como principal diploma normativo que regulamenta a divulgação de informação.

1.1 As Autarquias Locais

Antes de apresentar a definição do conceito de autarquia local, importa perceber o ambiente em que estas se inserem, e para tal, tornando-se fundamental, para tal, abordar o conceito de setor público.

A literatura existente sobre o conceito de setor público é vasta e abrangente, oferecendo uma pluralidade de definições e perspetivas, porém, e de forma generalizada, a maioria apresenta o setor público como o conjunto de entidades de carácter público que assegura a prestação de serviços públicos e o acesso a bens públicos aos cidadãos. Por sua vez, estes serviços e bens públicos são aqueles que são entendidos como essenciais

para a sociedade, como a educação, a saúde, a segurança, a infraestrutura e a eletricidade pública promovendo a satisfação de necessidades básicas e a melhoria da qualidade de vida das pessoas.

A origem e evolução do setor público surge em resposta às mudanças sociais, políticas e económicas que decorreram ao longo dos anos.

Numa visão mais abrangente do conceito, o cientista político Guy Peters (2001), entende o setor público como um sistema político complexo, influenciado por fatores como poder, interesse e conflito, enfatizando a importância de compreender as relações de poder e as dinâmicas políticas que permeiam o funcionamento do setor público. Como instituição, Douglass North (1990) encara o setor público como um conjunto de regras, normas e costumes que definem o funcionamento da sociedade, evidenciando desta forma o forte impacto do papel das instituições públicas para o contributo no bom funcionamento do setor público e para o desenvolvimento económico. Enquanto principal meio na provisão de bens e serviços, o autor Stiglitz (1999) elucida o setor público como o conjunto de organizações responsáveis pela produção e entrega de bens e serviços públicos, como saúde, educação, segurança e infraestrutura, salientando o papel do setor público na promoção do bem-estar social e na correção de falhas de mercado.

Assim, e de modo sucinto, podemos assumir que o setor público é constituído por um conjunto de organizações governamentais responsáveis por fornecer serviços públicos aos cidadãos e promover o bem-estar da sociedade.

Por sua vez, as autarquias locais assumem um papel fundamental no setor público e na organização do Estado Português, atuando como fatores que promovem a descentralização do poder e visam a gestão democrática dos interesses das comunidades locais.

A administração local autónoma surge, em Portugal, nas reformas introduzidas na primeira metade do século XIX, no seguimento da Revolução Liberal de 1820.

Assim, em Portugal, na presença do liberalismo decorrente da revolução aparece um sistema uniforme e articulado de forma hierárquica que na literatura se assume como Código Administrativo (Caetano, 1984). Este modelo de governação conduziu à eleição

de Cortes Constitucionais em que os concelhos passavam a eleger os seus representantes juntos dos administradores gerais dos distritos, os quais eram nomeados pelo Rei como previa a legislação da época nos artigos 212º a 217º da constituição de 1822.

Com a dissolução das Cortes Constitucionais e a suspensão da Constituição de 1822, resultado de um movimento decorrente da contraposição à revolução (1823), D. Pedro promulgou, em 1826, a Carta Constitucional. Esta veio implementar uma reforma baseada na separação entre a administração e a justiça e defendia a divisão do território em distritos administrativos, que viriam a ser criados somente em 1835, devido à Guerra Civil (1828), e ao regresso do regime absolutista, que levou a dissolução das Cortes Constitucionais, voltando-se ao contexto de Divisões administrativas e retomando-se a redação do Código Administrativo (Caetano, 1984). Com a vitória do liberalismo (1835), a Carta Constitucional foi restaurada e assistiu-se à criação dos já referidos (17) distritos administrativos, os quais se subdividiam em concelhos, como dispunha a Lei de 25 de Abril de 1835 e o DL de 18 de julho de 1836 (Oliveira, 1993).

A instauração da República, através da Constituição da República Portuguesa (CRP) de 1911, instituiu a separação do Estado e da Igreja da qual resultou o surgimento das Freguesias em virtude das Paroquias Civis e, deste modo, foram reforçados o poder e a autonomia local (Gaiola, 1997).

Alguns anos depois, com a introdução do regime ditatorial militar, conhecido como Estado Novo (1926-1974), assistiu-se novamente à centralização do poder, esvaindo-se, assim, a importância da administração local, sendo os presidentes dos municípios e os reguladores das freguesias nomeados pelo Estado, como regulava a CRP de 1933 e o Código Administrativo de 1936 e a sua revisão em 1940 (Gaiola, 1997). Foi após este período político que se iniciou uma fase de descentralização do poder, graças à CRP de 1976 e às seguintes legislações direcionadas para as autarquias locais (Marcu, 2021).

Assim, a CRP reserva o seu Título VIII da Parte II à regulação do poder local. Em conformidade com o artigo 235º, a “organização democrática do Estado compreende a existência de autarquias locais”, nº 1, e assumindo na forma de “pessoas coletivas

territoriais dotadas de órgãos representativos que visam a prossecução de interesses próprios das populações respetivas”, nº 2, da CRP (1976).

A CRP consagra três categorias de autarquias locais: as freguesias, os municípios e as regiões administrativas, como prevê o artigo 236º, nº1. Todavia, as regiões administrativas ainda não foram implementadas em território nacional.

Assim, nos termos do artigo 250º da CRP, as freguesias e os municípios compõem as Autarquias Locais em Portugal, sendo a Junta de Freguesia e a Câmara Municipal os seus respetivos órgãos executivos e a Assembleia de Freguesia e a Assembleia Municipal os respetivos órgãos deliberativos (Marcu, 2021).

1.2 A evolução da Contabilidade Pública em Portugal

Em Portugal, as primeiras referências físicas à contabilidade, remetem para o final do século XIII e início do século XIV no reinado de D. Dinis (1261-1325), com a denominada Casa dos Contos cujo intuito era a fiscalização e coordenação das finanças públicas, sendo responsável pelas contas das Fazendas do Reino (Gonçalves *et al.*, 2013).

Apesar de nos anos seguintes terem ocorrido pequenos progressos, como, por exemplo, a constituição do 1º Regimento em 1389, durante o reinado de D. João I, foi em 1755, com a destruição da Sede dos Contos provocada pelo Terramoto de Lisboa, que o Marquês de Pombal criou o Erário Régio e a Junta de Comércio, como instituição reguladora das atividades económicas e financeiras, a qual, posteriormente, financiou a Aula do Comércio em Lisboa, sendo esta a primeira Escola de ensino público de contabilidade (Rodrigues, 2011).

Com o surgimento do Erário Régio decretado pela Carta de Lei, de 22 de dezembro de 1761, foi constituído um conjunto de normas relativas à organização e exercício da Fazenda do Reino e introduzido o método digráfico como modelo de registo contabilístico (Gonçalves *et al.*, 2017).

No século XIX, em 1832, decorrente da queda do despotismo e a conjectura do reino, que se encontrava fragilizada devido às invasões francesas, de 1807, e a fuga do Príncipe Regente para o Brasil, conduziu à dissolução do Erário Régio sendo substituído pelo Tribunal do Tesouro Público e Administração Pública marcado pelo retorno ao

método de partidas simples no registo escrito da contabilidade (Almeida & Marques, 2002).

Ao longo dos anos a contabilidade pública foi introduzindo novos instrumentos reguladores e em 1863, aparece, no contexto português, o primeiro Regulamento Geral da Contabilidade Pública. Mais tarde, é validado, em 1870, o Segundo Regulamento da Administração da Fazenda e da Contabilidade Pública, no qual estavam previstos os princípios e regras orçamentais da anuidade, unidade e universalidade e autorização legal das receitas e das despesas (Carvalho, 2009).

Anos depois, mais precisamente em 1881, é implementada a primeira reforma da Contabilidade Pública com a publicação do Terceiro Regulamento Geral da Contabilidade Pública, de 31 de agosto. Neste diploma legal são apresentados os princípios da administração financeira portuguesa e o recurso ao método de registo digráfico como modelo a utilizar no registo contabilístico (Carvalho, 2009).

Após um longo período sem alterações notórias no âmbito da contabilidade no setor público, é a instauração do regime de ditadura militar, conhecido como Estado Novo (1926-1974) que introduz progressos significativos. Assim é divulgada, em 1928, a Reforma Orçamental, aprovada pelo DL n.º 15465, de 14 de maio. Com a publicação deste documento surge a estrutura associada ao Orçamento Geral do Estado, a classificação das receitas e das despesas e a introdução do conceito de autonomia financeira (Gonçalves *et al.*, 2017).

Em 1930, com a publicação do DL n.º 18381, de 24 de maio, ficou definido que a contabilidade pública deveria ser realizada por anos económicos (1 de julho e terminam a 30 de junho) fazendo a escrituração de todas as operações realizadas durante todo o ano económico de despesa e receita, vindo, em 1935, pelo DL n.º 25299, de 6 de maio estabelecer que o ano económico passaria a coincidir como o ano civil (Almeida & Marques, 2002).

Para colmatar as necessidades no registo contabilístico do setor público e acompanhar a evolução da contabilidade no setor privado, com a publicação, em 1989, do Plano Oficial de Contabilidade (POC), (atualmente substituído pelo Sistema de Normalização Contabilística, SNC), foi implementada, em 1990, a Reforma da

Administração Financeira do Estado (RAFE), Lei n.º 8/90 de 20 de fevereiro, cujo objetivo principal passava por equiparar os mecanismos contabilidade pública adotados até então aos praticados no setor privado (Lei n.º 8/90 de 20 de fevereiro).

Em 1997, após pequenas alterações na legislação, surge com a publicação do DL n.º 232/97, o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP). Com a aprovação do POCP são implementadas três de subsistemas contabilísticos: a contabilidade orçamental, a contabilidade patrimonial e a contabilidade de gestão (DL n.º 232/97).

Assim, o POCP permitiu uma nova abordagem da contabilidade pública, que se traduziu na integração dos sistemas da contabilidade orçamental, patrimonial e de gestão num único documento de normalização, reforçando-se deste modo, o dever de transparência e o rigor no emprego dos dinheiros públicos.

Em 1998, foi criada a Comissão de Normalização Contabilística da Administração Pública (CNCAP), com a publicação do DL. n.º 68/98, de 20 de março e, nos anos seguintes foram publicados os planos setoriais específicos para alguns subsectores da administração pública, designadamente o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), aprovado pelo DL. n.º 54-A/99, de 22 de fevereiro de 1999, o Plano Oficial de Contabilidade para o Ministério da Saúde (POCMS), aprovado pela Portaria n.º 898/2000, de 28 de setembro de 2000, o POC-Educação pela Portaria n.º 794/2000, de 20 de setembro de 2000, o Plano Oficial de Contabilidade das Instituições do Sistema de Solidariedade e de Segurança Social (POCISSS) aprovado pelo DL n.º 12/2002, de 25 de janeiro de 2002.

Assim, a implementação do POCP e dos planos setoriais conduziu toda a administração pública a utilizar o sistema das partidas dobradas como método de registo contabilístico de modo a promover a melhoria da qualidade e o aumento da quantidade da informação contabilística, possibilitando uma maior harmonização dos procedimentos contabilísticos de modo a facilitar a comparabilidade da informação, a consolidação de contas públicas e a integração, numa única contabilidade pública, dos sistemas de contabilidade orçamental, patrimonial e analítica (Silva, 2023).

Para as Autarquias locais, a adoção do POCPAL exigia que os municípios reportassem a informação imposta de divulgação legal, mas também toda a informação

que importasse para compreensão em termos de economia e eficiência, divulgando a sua situação económica e financeira. A introdução deste plano contabilístico assume, assim, um importante contributo para o cumprimento dos objetivos recomendados no âmbito da RAFE, nos quais estava inserida a adoção da gestão por objetivos permitindo melhorar a supervisão e fiscalização do setor público (Jorge *et al.*, 2007).

As sucessivas reformas, no panorama da contabilidade para as administrações públicas tiveram como principal objetivo a transformação do Estado enquanto instituição que exigia uma vasta burocracia numa entidade que beneficie o desempenho, a produção, os resultados e a eficiência, atendendo àquele que é o princípio das organizações públicas: o interesse coletivo.

O contexto de grave crise vivido na Europa em 2008-2010 veio evidenciar a falta de rigor no tratamento orçamental, e a “a incapacidade de assegurar que os Estados-Membros sigam políticas económicas sólidas orientadas para a competitividade” (Relatório Anual 2010, 2011, p.12), e por isso, de modo a aprimorar a informação orçamental e a favorecer a transparência, o Relatório Geral sobre a Atividade da União Europeia, de 2010, salienta a importância de criar um diploma que contemple os requisitos aplicáveis aos quadros orçamentais dos Estados-Membros, sobretudo no que se refere aos sistemas de contabilidade, estatísticas, regras fiscais e procedimentos orçamentais (Relatório Anual 2010, 2011). Surgindo, em 2011, a Diretiva n.º 2011/85/UE, de 8 de novembro, que alude que os Estados-Membros devem adotar práticas de contabilidade pública fiáveis em todos os setores públicos.

A par da publicação desta diretiva e decorrente do impacto da crise na conjuntura social e económica em Portugal, é implementado o Memorando de Políticas Económicas e Financeiras, também conhecido como Memorando de Entendimento ou Memorando da “Troika”. Este plano de apoio foi um acordo de entendimento celebrado em 2011 entre o Estado Português, o Fundo Monetário Internacional, a Comissão Europeia e o Banco Central Europeu, tendo com finalidade o equilíbrio das contas públicas, do qual o governo ficava comprometido a adotar medidas de eficiência e eficácia na administração pública, tornando essencial a salvaguarda da transparência das contas públicas e a comparabilidade da informação (Silva, 2023).

Assim, a necessidade de uniformizar e padronizar os procedimentos contabilísticos com vista a garantir a transparência e comparabilidade promove a criação de um novo sistema para as administrações públicas, que começou a ser concebido com a promulgação da Lei 64-C/2011, de 30 de dezembro no sentido de aprovar a “estratégia e os procedimentos a adotar no âmbito da lei de enquadramento orçamental, bem como a calendarização para a respetiva implementação até 2015” (Lei 64-C/2011, de 30 de dezembro).

De modo a acompanhar as normas internacionais de Contabilidade Pública, as IPSAS, e o normativo aplicado no setor empresarial, o SNC, a Comissão de Normalização Contabilística (CNC), criou o Sistema de Normalização Contabilística para administrações públicas (SNC-AP), revogando todos os planos setoriais e o próprio POCP, pois como descrito no DL n.º 192/2015, de 11 de setembro, o sistema normativo contabilístico para o setor público até então em vigor estava desatualizado, fragmentado e inconsistente (DL n.º 192/2015, 2015).

A introdução do SNC-AP era, portanto, perspetivada como o meio para solucionar a fragmentação e as debilidades existentes nos procedimentos inerentes à atividade contabilística na administração pública, promovendo a adoção de um sistema orçamental e financeiro mais eficiente e mais convergente com os sistemas de contabilidade a nível internacional (Silva, 2023).

Em 2016, o surge o DL n.º 77/2016, de 23 de novembro que aprova a constituição e as regras de funcionamento da Unidade de Implementação da Lei de Enquadramento Orçamental (UniLEO) que ficou incumbida de proceder à estratégia de disseminação e implementação do SNC-AP através da Portaria n.º 128/2017, de 5 de abril, e da qual resultou a criação da nova Lei de Enquadramento Orçamental (LEO) enfatizando a necessidade de um maior controlo, maior responsabilização e mais transparência na gestão dos dinheiros públicos.

No entanto, ainda em 2016, e mesmo com a implementação deste sistema contabilístico em entidades pilotos na administração pública a 1 de janeiro de 2017, com a publicação do DL. n.º 85/2016, de 21 de dezembro, ficou estabelecido que as entidades

públicas iniciariam obrigatoriamente a implementação deste sistema de normativo de contabilidade somente a 1 de janeiro de 2018.

No caso em particular das Autarquias Locais, a prática segundo o SNC-AP foi prorrogada sucessivamente para janeiro de 2020, pela Circular do Secretário de Estado das Autarquias Locais, em 28 de dezembro de 2017, com base na Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro, no seu artigo 86º que atesta que “em 2019, as entidades integradas no setor da administração local aplicam o referencial contabilístico de 2018, garantindo posteriormente a plena transição para o SNC-AP, “sem prejuízo de a respetiva prestação de contas relativa a 2019 obedecer às normas de contabilidade pública previstas no DL n.º 54-A/99, de 22 de fevereiro, na sua redação atual” (Silva, 2023).

Por consequente, em Portugal, depois de sucessivas alterações na legislação e de uma notória evolução de todo o contexto inerente à contabilidade no setor público, atualmente, vigora o SNC-AP como diploma regulador da execução da contabilidade para as entidades públicas.

1.3 SNC-AP: como normativo de divulgação da informação

O SNC-AP é um modelo de orientação contabilística obrigatório para todas as entidades que integram o setor público em Portugal, como refere o artigo 3.º, DL n.º 192/2015: “O SNC-AP aplica-se 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”.

Este diploma visa garantir a uniformização e a transparência da informação contabilística no setor público, facilitando a gestão pública e o controlo das finanças públicas (Gonçalves *et al.*, 2017). Promove, ainda, a divulgação de informação útil para os utilizadores e fomenta a responsabilização pela prestação de contas e para tomadas de decisões.

O SNC-AP é constituído por um conjunto de instrumentos, sendo eles (Gonçalves *et al.*, 2017; Custódio & Viana, 2019):

- a **estrutura conceitual** da informação financeira pública que possibilita um entendimento coerente e consiste das normas que compõem o normativo de contabilidade pública. No entanto não constitui em si mesma uma norma, antes integra um conjunto de conceitos contabilísticos estruturantes, visando o suporte na preparação e divulgação da informação de cariz financeiro;
- as **27 normas de contabilidade pública (NCP)**, das quais 25 são relativas à Contabilidade Financeira concordantes com as IPSAS (NCP 1 a NCP 25), sendo as outras duas normas dedicadas à Contabilidade de Gestão (NCP 27) e à Contabilidade e Relato Orçamental (NCP 26). Estas normas explicam os requisitos relativos ao tratamento contabilístico das transações e outros acontecimentos, bem como as divulgações necessárias por todos os subsistemas da contabilidade no setor público;
- os **modelos de demonstrações financeiras**, em conformidade com os modelos de demonstrações financeiras existentes no setor empresarial possibilitando uma melhor análise da situação económica e financeira das administrações públicas e os **modelos de demonstrações orçamentais**, que permitem conhecer o orçamento inicial, as alterações orçamentais, a execução orçamental da despesa, da receita e o desempenho orçamental, através do cálculo normalizado de um conjunto de indicadores orçamentais (saldo de gerência, saldo global, saldo primário, saldo corrente e saldo de capital);
- o **plano de contas multidimensional (PCM)**, que é percecionado como o referencial de suporte para o reconhecimento das transações na área da contabilidade financeira, adaptado às necessidades das contas nacionais e alinhado com a codificação para efeitos de inventário de bens imóveis, móveis e direitos, pressupondo contribuir para melhoria da qualidade e eficiência na preparação dos documentos de informação financeira, um dos objetivos da Diretiva n.º 2011/85, que estabelece os requisitos aplicáveis aos quadros orçamentais dos Estados-Membros.

À semelhança do revogado normativo, o SNC-AP assume a existência de três ‘subsistemas de contabilidade já previstos no antigo POCP: a Contabilidade Orçamental, Contabilidade Financeira e a Contabilidade de Gestão (Silva *et al.*, 2021; DL n.º 192/2015, artigo 4.º, n.º 1):

Tabela 1- Subsistemas da Contabilidade Pública

Contabilidade Orçamental	É suportada legalmente pela NCP 26 - Contabilidade e Relato Orçamental
	Compreende a classe 0
	Tem como principal finalidade prever o registo pormenorizado do processo orçamental, por isto entende-se abertura, execução e encerramento do orçamento e o relato do desempenho orçamental. Utiliza como suporte a caixa modificada.
Contabilidade Financeira	É baseado nas IPSAS, orientado pela Estrutura Concetual e pelas NCP 1 a 25 e o Plano de Contas Multidimensional (PCM)
	Compreende as Classes 1 a 8
	Pretende regular o registo das transações e outros acontecimentos que afetam a posição financeira e as suas alterações, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa, como base no acréscimo, através das demonstrações financeiras: <ul style="list-style-type: none"> • Balanço; • Demonstração dos Resultados; • Demonstração das Alterações no Património Líquido; • Demonstração dos Fluxos de Caixa; • Notas explicativas.
Contabilidade de Gestão	Assenta na NCP 27 - Contabilidade de Gestão
	Classe 9
	Visa permitir a análise dos resultados das atividades e projetos das políticas públicas, contribuindo para a tomada de decisão.

Fonte: Elaboração própria com base em Silva *et al.* (2021)

Apesar da obrigatoriedade de aplicar o SNC-AP a todas as entidades do setor público, este conjecturou um regime simplificado, artigo 5.º do DL n.º 192/2015, disponível para as entidades de menor dimensão e risco orçamental, as «pequenas entidades» e «micro entidades», o qual se encontra regulado através da Portaria n.º 218/2016, de 9 de agosto (Carvalho *et al.*, 2017).

Tabela 2 – Os regimes de implementação dos subsistemas de contabilidade pública

	Regime geral	Regime Simplificado	Mico entidades
Entidades sujeitas	As que apuraram uma despesa orçamental paga superior a 5.000.000€ nas últimas duas prestações;	As que apuraram uma despesa orçamental paga entre 1.000.000€ e 5.000.000€ nas últimas duas prestações;	As que apuraram uma despesa orçamental paga inferior a 1.000.000€ nas últimas duas prestações;
Contabilidade Financeira	Estrutura Conceptual; NCP 1 a NCP 25; Plano de contas Multidimensional	NCP-PE	—
Contabilidade Orçamental	NCP 26	NCP 26	NCP 26
Contabilidade de Gestão	NCP 27	NCP 27	—

Fonte: Elaboração própria com base em Carvalho *et al.* (2017)

Conforme a tabela 2, verificamos que, independentemente do regime em que se enquadre a organização, todas as organizações são obrigadas a implementar a NCP 26. Assim tem de ser efetuados todos os registos contabilísticos respeitantes à abertura do orçamento e às diferentes fases do ciclo orçamental tanto no contexto da despesa como da receita. A NCP 27 é de aplicação obrigatória no regime simplificado e no regime geral. Deste modo, todas as entidades públicas devem fazer o tratamento contabilístico dos valores apurados pela realização de atividade e projetos das práticas de gestão. O que difere no tratamento contabilísticos de forma evidente nos diferentes regimes é o registo no âmbito da contabilidade financeira. No contexto da contabilidade financeira, as entidades devem adotar procedimentos consoante o regime apropriado à sua realidade.

No que concerne à divulgação de dados apurados nos procedimentos e à legislação da contabilidade pública, a diversidade de informação leva a que seja possível identificar dois tipos de informação contabilística: a informação financeira, que procura transmitir uma imagem fidedigna do património, da situação financeira, da execução do orçamento e do resultado económico/patrimonial da entidade e a informação não financeira, por esta entende-se o conjunto de informação que visa fornecer dados sobre outros aspetos do desempenho de uma organização (Tejedo-Romero & Ferraz Esteves Araujo, 2023).

A divulgação destas informações é influenciada por uma série de fatores, incluindo a legislação aplicável, nomeadamente o SNAC-AP, no que respeita em concreto à informação financeira, mas também pelas práticas adotadas pelas organizações públicas e também as necessidades dos interessados na informação.

2 A importância da divulgação da informação nas Autarquias Locais

A divulgação da informação municipal pode ser definida como o conjunto de procedimentos que se destinam a elaborar e comunicar, de forma sistemática e regular, informação sobre as operações da gestão local, a fim de promover a responsabilidade das autarquias e a participação dos cidadãos (Tejedo-Romero & Ferraz Esteves Araujo, 2023). Esta comunicação é efetuada através dos diversos meios disponíveis, nomeadamente a publicação online via internet.

Sustentada pela aprovação de leis sobre liberdade de informação, a comunicação de informação é condição obrigatória de um governo democrático, de incentivo à participação e envolvimento social e de progresso económico (Tejedo-Romero & Ferraz Esteves Araujo, 2023). A divulgação da informação representa, por isso, um reforço da relação entre os cidadãos e as entidades públicas, tornando o exercício das diversas atividades mais transparentes, fomentando a neutralidade dos órgãos da Administração. Em conformidade com o exposto no Acórdão n.º 48035 de 10/01/2003, as instituições públicas “devem atuar por forma a darem de si mesma uma imagem de objetividade, isenção e equidistância dos interesses em presença, de modo a projetar para o exterior um sentimento de confiança” (Supremo Tribunal Administrativo, 2003, p.1).

No contexto legal e de modo geral, o acesso à informação é um direito reconhecido na Declaração Universal dos Direitos Humanos, no artigo 19º. Em Portugal, a CRP assume o direito à informação como um direito fundamental como dispõem o artigo 17º, como referência o artigo 37º, no nº 1: “Todos têm o direito de exprimir e divulgar livremente o seu pensamento pela palavra, pela imagem ou por qualquer outro meio, bem como o direito de informar, de se informar e de ser informados, sem impedimentos nem discriminações.”

Em termos administrativos, a CRP consagra, assim, no artigo 268.º (Direitos e garantias dos administrados), o direito à informação (CRP, artigo 268º):

“1. Os cidadãos têm o direito de ser informados pela Administração, sempre que o requeiram, sobre o andamento dos processos em que sejam diretamente interessados, bem como o de conhecer as resoluções definitivas que sobre eles forem tomadas;

2. Os cidadãos têm também o direito de acesso aos arquivos e registos administrativos, sem prejuízo do disposto na lei em matérias relativas à segurança interna e externa, à investigação criminal e à intimidade das pessoas”.

O Código de Procedimento Administrativo (CPA), aprovado pelo DL nº4/2015, de 7 de janeiro, no artigo 17.º, define que "todas as pessoas têm o direito de acesso aos arquivos e registos administrativos, (...), sem prejuízo do disposto na lei em matérias relativas à segurança interna e externa, à investigação criminal, ao sigilo fiscal e à privacidade das pessoas. (...)" considerando que, conforme o artigo 82º do mesmo diploma, para o efeito, os interessados na informação “(...) têm o direito de ser informados pelo responsável pela direção do procedimento, sempre que o requeiram, sobre o andamento dos procedimentos que lhes digam diretamente respeito, bem como o direito de conhecer as resoluções definitivas que sobre eles forem tomadas”. Sendo que para esse fim, no artigo 14º, a administração pública recorra a tecnologia, utilização da internet e outros meios eletrónicos na divulgação da informação “Os órgãos e serviços da Administração Pública devem utilizar meios eletrónicos no desempenho da sua atividade, de modo a promover a eficiência e a transparência administrativas e a proximidade com os interessados” (DL nº4/2015, de 7 de janeiro).

Nos dias de hoje, o desempenho e performance da administração pública, nomeadamente nas autarquias locais, deve ser divulgado de forma regular ou por pedido por parte da parte interessada como se encontra previsto no artigo 10.º, da Lei n.º 26/2016, de 22 de agosto (Lei de Acesso aos Documentos Administrativos – LADA), que regulamenta a divulgação de informação de cariz administrativo e também ambiental e de reutilização dos documentos administrativos em Portugal. Assim, com a publicação da LADA, fica definido no artigo 2, n.º1, que “a informação pública relevante para garantir a transparência da atividade administrativa, designadamente a relacionada com o funcionamento e controlo da atividade pública, é divulgada ativamente, de forma periódica e atualizada, pelos respetivos órgãos e entidades”, como dispõe o artigo 5º, n.º 1 “todos, sem necessidade de enunciar qualquer interesse, têm direito de acesso aos documentos administrativos, o qual compreende os direitos de consulta, de reprodução e de informação sobre a sua existência e conteúdo”, considerando no entanto as restrições de acesso à informação elencadas no artigo 6º, nomeadamente, por exemplo, quando colocado em risco os interesses fundamentais do Estado, a proteção dos direitos de autor, demonstrando, deste modo a necessidade de assegurar o papel da administração pública, identificada no artigo 4º e do responsável pelo acesso, artigo 10º, fortalecendo a relação das administrações públicas e dos cidadãos e a clareza nos procedimentos e nas políticas públicas.

No contexto particular da administração local, a disseminação da informação é afetada, segundo (Tejedo-Romero & Ferraz Esteves Araujo, 2023), por fatores sociais, económicos e políticos consoante a realidade de cada país.

Perante a Lei as autarquias locais são obrigados à produção de um conjunto vasto de informação financeira, bem como à sua divulgação, no entanto nem toda a informação produzida é sujeita de divulgação pública, em conformidade com a Lei das Finanças Locais (Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro), que prevê no seu artigo 49º, n.º 1, que “Os municípios devem disponibilizar, quer em formato papel em local visível nos edifícios da Câmara Municipal e da Assembleia Municipal quer no respetivo sítio na Internet (...)”. De facto, no n.º 2 do referido artigo se dispõe que “As autarquias locais, as respetivas associações e as entidades do sector empresarial local devem disponibilizar no respetivo

sítio na Internet os documentos previsionais e de prestação de contas referidos na presente lei, nomeadamente: a) os planos de atividades e os relatórios de atividades dos últimos dois anos; b) os planos plurianuais de investimentos e os orçamentos, bem como os relatórios de gestão, os balanços e a demonstração dos resultados, inclusivamente os consolidados, os mapas de execução orçamental e os anexos às demonstrações financeiras, dos últimos dois anos; c) os dados relativos à execução anual dos planos plurianuais”.

Assim, apoiada numa legislação, e consoante apurou Tejedo-Romero e Ferraz Esteves Araújo (2023), a difusão de informação fiável e adequada, possibilita aos cidadãos e a outros interessados analisar e avaliar a forma como os recursos públicos são geridos pela administração local, conduzindo os municípios para o aumento da partilha de informação de modo a reduzir os baixos níveis de participação eleitoral e aumentar o envolvimento cívico e a participação política. Assumindo deste modo, de acordo com Silva, et.al. (2021), que o interesse basilar da divulgação da informação financeira e não financeira fica evidenciado, quando em causa está a promoção da transparência, da *accountability* e o suporte para a tomada de decisões, considerando, para tal uma promoção da eficiência e a eficácia do setor público.

Já em 2005, Elia Armstrong defendia que a transparência e a *accountability* constituíam uma condição necessária na garantia quanto à confiança da sociedade na governação pública. Estes dois conceitos, transparência e *accountability*, são mutuamente dependentes, estando intrinsecamente interligados a um conceito de integridade, que por sua vez pressupõe uma prática honesta que conduz à promoção de ações responsáveis e decisões baseadas no interesse público.

2.1 Transparência

A transparência tem ocupado uma posição central nos Governos de políticas democráticas, agindo como meio instrumento de apoio na supressão das falhas decorrentes da gestão, nomeadamente no combate à corrupção, na promoção da *accountability*, no fortalecimento da democracia, o que contribui para o envolvimento e participação da sociedade, na melhoria da qualidade dos serviços públicos e no aumento

da confiança nas entidades públicas (Corrêa, 2017; Baião, 2020). Também Tavares e da Cruz (2020) afirmam que a transparência na administração pública é fundamental na promoção da confiança e reforço da proximidade dos cidadãos sobre os seus dirigentes políticos, sendo a existência de transparência um fator alusivo à prática de uma boa gestão pública e essencial para o bom funcionamento da democracia.

Para Stiglitz(1999), o princípio de transparência é fundamental para a atenuação das assimetrias de informação entre os cidadãos e o Governo e para a valorização do controlo da Gestão Pública ao possibilitar que os cidadãos tenham acesso à análise e à avaliação do desempenho das práticas da administração pública.

Assim importa definir o conceito de Transparência, que de forma abrangente consiste no acesso à informação relacionada às atividades prestadas pelo governo aos cidadãos na literatura. Este conceito pode ser também definido de um modo mais operacional e simplificado como a “publicidade online de todos os atos do governo e dos seus representantes para fornecer à sociedade civil informações relevantes de uma forma, forma completa, oportuna e acessível” enfatizando-se o papel relevante que as novas tecnologias ocupam na divulgação da informação, nomeadamente os sites oficiais dos municípios (da Cruz *et al.* 2016, citado por Tavares & da Cruz, 2020).

Para Armstrong (2005), a noção de transparência no âmbito do setor publico vai além do acesso à informação e destaca-a como o acesso sem qualquer restrição ou impedimento por parte da sociedade a toda a informação atualizada e fidedigna prestada pela administração pública. Na perspetiva de Kim *et al.* (2005), o conceito de transparência traduz-se na própria informação que se encontra disponível de forma livre e acessível para aqueles que sejam afetados pelas decisões tomadas.

De um modo universal, a transparência define-se como meio de combater a corrupção, sendo o suporte para a tomada de decisões para a administração pública e instrumento que possibilita uma melhor gestão pública e práticas de políticas orientadas pelo interesse comum (Ball, 2009). Por isto, verifica-se que a transparência assume um papel de destaque na salvaguarda do direito ao acesso à informação, supervisão social e responsabilização dos gestores públicos, ao capacitar os cidadãos, a comunicação social, e outras partes interessadas na análise dos dados governamentais. Sendo que é através do

acesso à informação que se promove uma administração pública aberta ao controlo e à participação social, o que, como defendido por Corrêa (2017), permitirá alcançar melhores resultados e mais ajustados com a realidade e atenuar as falhas presentes da gestão dos dinheiros públicos, e ainda colaborar para a diminuição dos riscos de corrupção.

A descentralização de competências e poderes foi e é percecionado como um dos principais fatores que proporcionou o reforço quanto a relevância da transparência no contexto local. Esta descentralização aliada à um aumento da autonomia e da independência face aos governos centrais, resulta num aumento das verbas geridas pelo poder local e do grau de complexidade implícito à sua gestão. Em Portugal, o aumento da descentralização de poder e autonomia tem provocado um crescente foco e desenvolvimento no sector público. Ainda assim, os níveis de transparência têm-se revelado inferiores aos pretendidos nas entidades de carácter público, principalmente no que se reporta a nível municipal.

Em conformidade com um estudo efetuado por Benito *et al.* (2021), cuja finalidade se traduzia na análise quanto ao nível de transparência nos municípios, na realidade espanhola, resultou que, os municípios que efetuam uma administração mais eficiente são também, os que mais divulgam informações. A capacidade financeira de cada município também é um aspeto relevante e demonstra que os municípios com maior capacidade financeira e os mais endividados são também os mais transparentes. Governos maioritários, governos propensos a pouca participação eleitoral, governos com uma ideologia conotada à direita e executivos locais presididos por mulheres tendem a adotar mais medidas de transparência divulgando um maior número de informações.

Assim, o crescente destaque dado a transparência no setor público levou à criação em 1993 de uma instituição não governamental e sem fins lucrativos, a *Transparency Internacional*, cuja finalidade se traduzia na promoção da transparência no setor público. Em Portugal, esta organização passou a ser conhecida como Transparência e Integridade, Associação Cívica, desde 2010, atuando como fiscalizador das atividades exercidas pelas entidades públicas e os seus intervenientes, prevenindo a corrupção. Como resultado do esforço desenvolvido por esta organização, em Portugal, além dos diversos planos e

atividades desenvolvidas no combate a corrupção, foi desenvolvido um instrumento, em 2013, que permitisse apurar ao cidadão o grau de transparência de cada município com base numa análise da informação disponibilizada aos cidadãos nos *websites* das Câmaras Municipais, denominado Índice de Transparência Municipal (ITM)². Este indicador além de obter a posição do município quanto ao dever transparência promove o envolvimento da comunidade nas atividades da autarquia e na melhoria da democracia a nível local (*Índice de Transparência Municipal*, sem data).

2.2 *Accountability*

A par do conceito de transparência presente na realidade de todas as entidades existem também, com ele relacionado, o conceito de *accountability*, sendo a transparência a categoria mais importante da *accountability* como instrumento na análise e avaliação da *performance* da organização (Koppell, 2005).

O conceito de *accountability*, é, de forma unânime, essencial na conjectura pública, pois é necessário para monitorizar as entidades que integram o setor público no seu dever de prestar as contas publicamente, estando intrinsecamente relacionado com o conceito de transparência, isto é, a aplicação de medidas que fomentem a transparência e a consciencialização ética no serviço público, através da partilha de informação (Dubnick & Frederickson, 2011).

Segundo o *International Federation of Accountants* (IFAC), *accountability* é entendida como a obrigação, seja da organização ou dos seus gestores, de responder pela suas ações e decisões na gestão dos recursos públicos e pelo seu desempenho (Governance in the public sector: a governing body perspective: international public sector study, 2001). No sentido de dar cumprimento à *accountability*, no contexto público, é imprescindível à prestação de informações sobre as decisões tomadas na gestão dos recursos públicos na prestação de serviços e aquisição de bens públicos e sua conduta face à legislação existente.

² *Índice de Transparência Municipal*: <https://transparencia.pt/itm/>

De acordo com Filipa Oliveira (2012) *accountability* assume-se como a ferramenta que permite supervisionar as organizações, de forma a responsabilizar os gestores públicos pelo desempenho e resultados em cargos públicos, nomeadamente na gestão dos recursos públicos, de prestação de contas, de responsabilidade nas decisões tomadas. Para Abrucio e Loureiro (2004), *accountability* pressupõe a criação de mecanismos internos nas organizações pelos quais os gestores públicos se devem orientar e pelos quais são responsabilizados em caso de incumprimento ou omissão diante da sociedade, refletindo-se no processo eleitoral, controlo institucional durante o mandato e regras governamentais.

Como explica a literatura existente a *accountability*, está relacionada com a ideia de que o responsável pela gestão de determinados recursos cedidos na esfera pública está obrigado a demonstrar a finalidade nos mesmos face a quem os cedeu.

A *accountability*, ou de forma prática a prestação de contas, integra 3 dimensões: a de informação, de justificação e de imposição ou sanção, na medida em que os cidadãos têm o direito de pedir informações e exigir justificações e explicações e responsabilização dos seus atos aos gestores públicos aplicando, caso verificado incumprimento sanções, exigindo transparência como salvaguarda do abuso de poder (Schedler *et al.*, 1999).

A *accountability*, num primeiro momento, e considerando o panorama democrático em que vivemos observa-se no processo eleitoral, no momento em que o cidadão enquanto eleitor com o recurso ao voto exerce o seu poder de recompensar e punir, pela (re)eleição os seus governantes e representantes, mas também através do escrutínio público da imprensa e diversas entidades feito às práticas no âmbito do controlo social na intenção de analisar e da qual resultam constrangimento ou sanção (Oliveira, 2012).

Apesar da vasta literatura relativa à *accountability*, à responsabilidade, à transparência e à prestação de contas por parte dos agentes públicos é transversal na maioria das noções dadas pelos diversos autores, sendo considerada com um pilar basilar na fomentação de uma boa governação, através da implementação de medidas e políticas de transparência (no acesso à informação, divulgação de forma clara da informação, participação social das decisões), prestação de contas (instrumento de responsabilização,

divulgação dos resultados e respetivas justificações, avaliação do desempenho e aplicação de punições verificado o incumprimento) e supervisão social (como o escrutínio da imprensa, o Tribunal de Contas e auditorias), contribuindo para a eficiência, a equidade e o combate à corrupção e ao abuso de poder na gestão pública.

2.3 Tomada de decisão

O SNC-AP tem início reportando o impacto que a informação, nomeadamente a informação financeira, tem na tomada de decisão, como mencionado no parágrafo 1 na estrutura conceptual, segundo a qual “as demonstrações financeiras preparadas com o propósito de proporcionar informação que seja útil na tomada de decisão económicas devem responder às necessidades comuns da maior parte dos utentes” (DL nº 192/2015).

Carolyn Ball (2009) assume que o acesso livre à informação fidedigna é primordial na tomada de decisões, evidenciando a acessibilidade à informação como uma ferramenta de apoio na gestão. A importância da informação contabilística em tempo útil e oportuno no processo de tomada de decisão reveste-se na utilidade dessas informações nas decisões de gestão, afastando fatores como a experiência e a intuição como suporte para a tomada de decisões.

Segundo Teixeira, a comunicação de dados na gestão do Setor Público tem o objetivo de “proporcionar informação acerca da posição financeira, desempenho e fluxos de caixa de uma entidade, necessária para a tomada de decisão de uma vasta gama de utilizadores e para demonstrar a responsabilidade das entidades públicas pelos recursos que lhe foram confiados” (2009, p. 19).

A nível académico existe já alguns artigos científicos que se dedicam ao estudo da análise da influência que a informação financeira estabelece na tomada de decisão dentro de uma organização, verificando como principal resultado que uma das principais causas de falência ou insucesso se prende com a inadequada utilização da informação contabilística.

À vista de tudo isto, tal como menciona Matos *et al.* (2023), com o acesso às demonstrações e demais documentos, os responsáveis pela tomada de decisões obtêm

bases que lhes permitem fazer escolhas e tomar as decisões mais eficientes e eficazes no tratamento e gestão dos dinheiros públicos.

Na administração local, segundo refere Dewi *et al.* (2019), são os municípios os principais responsáveis pela divulgação e publicação de informação útil, no sentido de apoiar a tomada de decisão e para compreensão de determinadas decisões, devendo assegurar a qualidade das demonstrações financeiras locais para que as demonstrações financeiras sejam benéficas para todas as partes interessadas.

3 A informação financeira

A complexa realidade em que vivemos e a necessidade de a compreender promove o aparecimento de um extenso conjunto de dados quantitativos e qualitativos que assim compõem a informação que justifica e serve de meio para entendimento e esclarecimento nos mais vastos campos de uma organização (Dewi *et al.*, 2019).

Assim da necessidade de prestar informação, nomeadamente no âmbito do Tribunal de Contas, como prevê o artigo 214º da CRP, sendo este perspetivado como o órgão supremo de fiscalização da legalidade das despesas e de julgamento das contas no contexto de uma organização pública, resulta a identificação e divulgação de informação de teor financeiro obrigatório para compreensão da conduta dos gestores públicos.

3.1 Conceito

Segundo Fung (2014), citado por Dewi *et al.* (2019, p. 1375) “sem os dados e informações necessários, é difícil compreender completamente a situação financeira” de uma organização.

Por isso, apurar informações financeiras de qualidade sobre o planeamento estratégico é um fator muito importante para qualquer organização (Matos *et al.*, 2023).

Em todo o setor público, em particular nos municípios, a divulgação de informação financeira requer o cumprimento de requisitos em diversas dimensões que promovam a qualidade da informação financeira, de modo que seja garantido o planeamento estratégico na prestação de serviços (Matos *et al.*, 2023).

Como tal, dada a importância e utilidade da informação financeira obtida do tratamento contabilístico para os seus usuários, a estrutura concetual do SNC-AP considera necessário a verificação de determinados critérios qualitativos para que se alcance a qualidade pretendida, são eles especificadamente a relevância, a fiabilidade, a compreensibilidade, a oportunidade, a comparabilidade e a verificabilidade, para desta maneira atestar credibilidade à informação (tabela 3).

Tabela 3 - Características de qualidade da informação

Relevância	Suporte na análise de acontecimentos passados, presentes ou futuros.
Fiabilidade	Traduz-se representação fiel dos acontecimentos, isenta de erros materiais e de preconceitos.
Compreensibilidade	Assume que o significado informação seja compreendido pelos usuários.
Oportunidade	Disponer de informação atempadamente.
Comparabilidade	Possibilita a identificação de semelhanças e diferenças com base nas informações divulgadas.
Verificabilidade	Garantir que a informação reportada representa todos os acontecimentos sujeitos a relato.

Fonte: Elaboração Própria com base na Estrutura Concetual do SNC-AP e Matos *et al.*, (2023)

Deste modo, conforme a tabela 3, a divulgação da informação financeira deve permitir confirmar ou alterar expectativas presente, passadas ou futuras (relevância), deve ser transmitir uma imagem completa (verificabilidade), neutra e isenta de erros materiais (fiabilidade), atempadamente (oportunidade) de modo a possibilitar análises (comparabilidade) numa linguagem corrente e perceptível para os utilizadores (compreensibilidade).

Segundo Matos *et al.*, (2023), a qualidade da informação financeira é compreendida como um indicador de sucesso do relato financeiro das organizações, o qual nas autarquias locais vai além das demonstrações financeiras e abrange os documentos de planeamento estratégico e os mapas orçamentais.

3.2 Demonstrações Financeiras

O relato financeiro representa um dos meios no processo de *accountability*, tendo como finalidade “proporcionar informação útil aos utilizadores das demonstrações financeiras”, como refere o DL n° 192/2015.

Para Matos *et al.*, (2023), a finalidade da elaboração de demonstrações financeiras é apresentar e documentar a sua atividade transpondo o seu resultado na realidade financeira de uma entidade.

As demonstrações financeiras resultam no tratamento da informação financeira cujo princípio é fornecer uma visão clara e completa da situação económica e financeira destas entidades públicas, de modo a permitir a tomada de decisões informadas e adaptadas à realidade económica da organização e a garantir a transparência da sua atividade e das escolhas efetuadas (Silva *et al.*, 2021).

Nas demonstrações financeiras, o governo que atua como agente tem a obrigação de fornecer informações úteis aos usuários de informações financeiras do Estado atuando como principal na avaliação da responsabilização e na tomada de decisões, sejam decisões económicas, sociais e políticas e direta ou indiretamente através de seus representantes (Dewi *et al.*, 2019).

Segundo aponta a Estrutura Conceptual, ao longo do seu oitavo parágrafo, as demonstrações financeiras são, assim, um conjunto de documentos a relatar, que devem compreender a elaboração e apresentação do Balanço, da Demonstração de Resultados por Natureza, a Demonstração de Alterações no Património Líquido, as Demonstrações nos Fluxos de Caixa e os Anexos às Demonstrações Financeiras (tabela 4).

Tabela 4 - Demonstrações Financeiras

Balanço	Divulga informação sobre a posição financeira da organização, com base na diferença entre os seus ativos e passivos numa data, permitindo aos utilizadores identificar os recursos e as obrigações. Os elementos inerentes à análise da posição financeira são: os ativos e os passivos, as contribuições para o património líquido e as distribuições do património líquido, presentes na Estrutura Concetual do SNC-AP.
----------------	---

<p>Demonstração de Resultados por Natureza</p>	<p>Divulga informação sobre o desempenho financeiro de uma organização, num dado período, permitindo aos utilizadores avaliar a eficiência e a eficácia na gestão dos fundos para atingir os objetivos. Os elementos relacionados com a avaliação do desempenho são: os rendimentos e os gastos, considerando as definições respetivas apresentadas na Estrutura Concetual.</p>
<p>Demonstração de Alterações no Património Líquido</p>	<p>Divulga informação sobre as alterações do património líquido de uma organização, evidenciando o resultado do período, os rendimentos e gastos que sejam reconhecidos diretamente no património líquido e apresenta os efeitos de alterações de políticas contabilísticas e correções de erros, com impacto em cada uma das componentes do património líquido. O Património Líquido é o interesse residual dos seus ativos, depois de deduzidos os passivos, mostrando, a sua posição financeira líquida numa data de relato.</p>
<p>Demonstração de Fluxos de Caixa</p>	<p>Divulga informação sobre a forma como são geridos os recursos financeiros, apresentando os fluxos de caixa ocorridos durante um dado período de relato, evidenciando também as suas necessidades de financiamento no período e futuras, são classificados como: fluxos de caixa das atividades operacionais, de investimento e de financiamento. Permite avaliar o rigor das estimativas efetuadas no passado relativamente a fluxos de caixa futuros.</p>
<p>Anexos às Demonstrações Financeiras</p>	<p>Conjunto de notas explicativas que complementam e servem de apoio à compreensão da informação contida nas demais demonstrações financeiras. Proporcionam informação adicional relevante para os utilizadores, com o objetivo de apoiar a compreensão das informações contidas nas demonstrações financeiras e servir de base para a tomada de decisões, de <i>accountability</i> e maior transparência.</p>

Fonte: Elaboração própria com base na estrutura conceptual do SNC-AP (DL n° 192/2015)

A Estrutura Concetual refere, ainda que o relato das informações financeiras pode integrar mapas e informações suplementares baseadas nas demonstrações financeiras.

3.3 Demonstrações Orçamentais

O relato orçamental consiste na elaboração e divulgação das demonstrações orçamentais. As demonstrações orçamentais apresentam informação sobre dotações, alterações orçamentais, cabimentos, compromissos, obrigações, pagamentos, liquidações e recebimentos, definidos na NCP 26.

É a norma 26, que como dispõe o artigo 1, n.º 1, tem como objetivo “regular a contabilidade orçamental, estabelecendo os 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”.

De acordo com o disposto na norma de Contabilidade e Relato Orçamental, uma entidade pública deve adotar consoante a sua realidade a elaboração de demonstrações orçamentais previsionais (tabela 5), demonstrações orçamentais de relato (tabela 6) e demonstrações orçamentais consolidadas (tabela 7).

As demonstrações previsionais compreendem a elaboração do orçamento enquadrado num plano orçamental e o Plano Plurianual de Investimento (PPI).

Tabela 5 - Demonstrações Orçamentais Previsionais

<p>Orçamento, enquadrado num plano orçamental plurianual</p>	<p>Apresenta os principais aspetos da situação orçamental das Administrações Públicas e dos seus subsectores para o ano seguinte, com base numa proposta de orçamento nacional. Este documento descreve os objetivos, as medidas detalhadas para atingir essas metas e os pressupostos macroeconómicos subjacentes ao orçamento.</p>
<p>Plano Plurianual de Investimentos (PPI)</p>	<p>Contempla todos os projetos de investimentos a realizar no âmbito dos objetivos estabelecidos e expressa a respetiva previsão de despesa, bem como todas as despesas de um ativo fixo tangível, intangível ou propriedade de investimento.</p>

Fonte: Elaboração própria com base na estrutura conceptual do SNC-AP (DL n.º 192/2015)

Por sua vez, as demonstrações de relato orçamental integram a demonstração da execução da receita, a demonstração da execução da despesa, a demonstração do desempenho orçamental, a demonstração da execução do plano plurianual de investimentos (PPI) e o Anexo as demonstrações orçamentais.

Tabela 6 - Demonstrações Orçamentais de Relato

Demonstração da execução orçamental da receita	Apresenta as fases e eventos da execução orçamental da receita, em coluna, organizada pelas diversas classificações económicas detalhadas.
Demonstração da execução orçamental da despesa	Apresenta as fases e eventos da execução orçamental da despesa, em coluna, organizada pelas diversas classificações económicas detalhadas.
Demonstração do desempenho orçamental	Analisa o desempenho orçamental, apresenta as importâncias relativas a todos os recebimentos e pagamentos ocorridos na execução orçamental e nas operações de tesouraria num dado período.
Demonstração da execução do Plano Plurianual de investimentos (PPI)	Permite o controlo da execução anual do plano plurianual de investimentos, facultando informação relativa a cada projeto de investimento, sobre a forma de realização, fontes de financiamento, fase de execução, financiamento da componente anual e valor global do projeto e execução financeira dos anos anteriores, no período e esperada para períodos futuros.
Anexos às Demonstrações Orçamentais	Documentos que incluem informação adicional, alguma não financeira, havendo a possibilidade de ser divulgada informação suplementar, em simultâneo com as demonstrações orçamentais transmitindo uma imagem integral das atividades da organização durante o período de relato, nomeadamente quanto à informação relativa ao cumprimento das leis, regulamentos ou regras impostas externamente (§48 da NCP26).

Fonte: Elaboração própria com base na estrutura conceptual do SNC-AP (DL nº 192/2015)

No âmbito das demonstrações orçamentais consolidadas, que são elaboradas por um conjunto de entidades que compõem um perímetro de consolidação é necessário elaborar as demonstrações apresentadas na tabela 7.

Tabela 7 - Demonstrações Orçamentais Consolidadas

<p>Demonstração consolidada do desempenho orçamental</p>	<p>Apresenta as importâncias relativas a todos os recebimentos e pagamentos ocorridos no período contabilístico, quer se reportem à execução orçamental, quer a operações de tesouraria. Nesta demonstração também se evidenciam os correspondentes saldos (da gerência anterior para a gerência seguinte, saldo global, saldo corrente, saldo de capital e saldo primário).</p>
<p>Demonstração consolidada de direitos e obrigações por natureza</p>	<p>Divulga informação relativa às liquidações a receber de entidades fora do perímetro de consolidação e quais as contas a pagar às entidades fora do perímetro de consolidação.</p>

Fonte: Elaboração própria com base na estrutura conceptual do SNC-AP (DL n.º 192/2015)

A elaboração destes mapas, segundo a NCP 26, faculta a obtenção de informação relativa à gestão orçamental e ao processo da execução orçamental, possibilitando o controlo das dotações orçamentais aprovadas pelos órgãos legislativos o orçamento inicial, através do controlo da execução orçamental de receita e despesa (Custódio & Viana, 2019). “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” de modo a perceber se “Administrações Públicas cumprem os seus objetivos financeiros e, por isso, promove a responsabilidade pela prestação de contas” (DL n.º 192/2015 de 11 de setembro anexo I, n.º 4).

A importância da informação orçamental evidencia-se, como assume a NCP 26 parágrafo 40, essencialmente com a necessidade de proporcionar informação relacionada com o orçamento inicial, das alterações/modificações orçamentais, da execução da despesa e da execução da receita orçamentada, dos pagamentos e recebimentos e do desempenho orçamental.

Assim, o processo que envolve o tratamento orçamental é executado em conformidade com a metodologia digráfica, representado com recurso à Classe Zero, adotando para o efeito as seguintes contas: 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 (DL n.º 192/2015 de 11 de setembro, artigo 8º, nº 37).

Portanto, numa organização pública, com a aprovação do orçamento, tratamento contabilístico consoante a classe 0 e por classificação económica é possível acompanhar desde a sua abertura, modificações, execução e encerramento de todo o processo de cada despesa e de cada receita, que desta forma fomenta um maior controlo das contas públicas e do qual resulta informação que permite aos gestores públicos atuar com eficiência e eficácia (Custódio & Viana, 2019).

3.4 Demonstrações de Resultados de Gestão

Na atualidade, as demonstrações que expõem resultados de gestão são de grande relevância, tanto no setor público como também no setor privado, na medida em que as diversas entidades sentem a necessidade de aplicar uma gestão ajustada e adaptada dos recursos disponíveis promovendo, deste modo, uma governação eficaz, eficiente e económica. (Normas de sustentabilidade - IFRS S1 e IFRS S2, 2023).

A contabilidade de custo ou analítica surge como uma nova forma de tratamento contabilístico e novos relatórios e mapas nas organizações para dar suporte aos gestores no processo de tomada de decisão (Ascani *et al.*, 2021). Os diplomas contabilísticos adotados, em Portugal, têm facultado flexibilidade às entidades no desenvolvimento de um subsistema de Contabilidade de Gestão, através da Classe 9, de modo a possibilitar a análise dos resultados das atividades e projetos que cooperam na implementação das políticas públicas e a avaliação do cumprimento dos objetivos.

A NCP 27, estabelece, no parágrafo 1, “a base para o desenvolvimento de um sistema de contabilidade de gestão nas Administrações Públicas, definindo os requisitos gerais para a sua apresentação, dando orientações para a sua estrutura e desenvolvimento e prevendo requisitos mínimos obrigatórios para o seu conteúdo e divulgação”.

Segundo Célia Custódio e Carla Viana (2019), a contabilidade de custos é imprescindível para melhorar a qualidade da informação no ramo público e também para analisar e potencializar futuramente os níveis de desempenho a partir da definição de indicadores fiáveis, reais e adaptados a realidade de cada organização baseados na

compreensibilidade, fiabilidade, relevância, oportunidade, consistência e comparabilidade. Assim, para este fim, como mencionado no segundo parágrafo da NCP 27 o “tratamento contabilístico do custo corresponde à reclassificação dos gastos por funções, atividades, programas, objetivos ou outra finalidade de interesse para a entidade e utilizadores externos”.

No caso dos municípios, a divulgação de informação apurada com os procedimentos contabilísticos analíticos é obrigatória, conforme a Instrução n.º 1/2019, de 6 de março do Tribunal de Contas (TC), indica como conjunto de documentos a remeter, se a informação não estiver incluída em outro documento de prestação de contas, os Relatórios periódicos de relato à gestão e os Relatório de gestão.

O recurso e implementação dos documentos de contabilidade analítica ou de custos procura transmitir a informação relativa a bens produzidos ou serviços prestados; função, unidade, departamento ou atividade; bem ou serviço pelo qual é praticado um preço; ou cobrada uma taxa, indicando as respetivas receitas obtidas e resultados económicos (Custódio & Viana, 2019).

O parágrafo 34 da norma de contabilidade analítica refere que “O Relatório de gestão deve divulgar, por cada bem, serviço ou atividade final, a seguinte informação: (a) Custos diretos e indiretos de cada bem, serviço e atividade; (b) Rendimentos diretamente associados aos bens, serviços e atividades (se existirem); (c) Custos totais do exercício económico e custo total acumulado de atividades, produtos ou serviços com duração plurianual, ou não coincidente com o exercício económico; (d) Objetos de custos finais para os quais se determinou o custo total, os critérios de imputação dos custos indiretos utilizados e os custos não incorporados.”

A fim de dar cumprimento a NCP 27, o manual de implementação elaborado pela CNC apresenta os modelos de demonstrações de resultados elencadas na tabela 8:

Tabela 8- Demonstrações de Gestão

Demonstração de Resultados por Funções	Apresenta o resultado líquido do período, por funções, a partir dos gastos e rendimentos dos produtos vendidos, dos serviços prestados, dos rendimentos gerais e dos gastos não incorporados.
Demonstração de Resultados por produtos vendidos ou serviços prestados no período	Apresenta o resultado de cada produto vendido e de cada serviço prestado. No caso dos produtos, os rendimentos e gastos referem-se aos produtos vendidos no período, independentemente do período de produção, nos serviços, os rendimentos e os gastos coincidem com os serviços faturados no período.
Demonstração de Gastos de produção e de serviços finais	Apresenta os custos por produtos ou serviços finais concluídos num determinado período.
Demonstração de Custos por atividade	Apresenta os custos por atividade suportados num dado período, independentemente da sua repercussão nos custos dos bens vendidos ou serviços faturados nesse período.
Demonstração de Rendimentos e gastos ambientais	Apresenta os gastos efetuados no âmbito da promoção ambiental e surge da necessidade de responder ao pretendido no parágrafo 7 da NCP 27.
Demonstração de Rendimento gerais e gastos não incorporados	Apresenta o resultado com valores não incorporados, os quais a entidade deve justificar nomeadamente quanto à não incorporação destes gastos às atividades e/ou aos produtos e serviços finais.

Fonte: Elaboração própria com base na estrutura conceptual do SNC-AP (DL n.º 192/2015) e Silva *et al.* (2021)

3.5 Documentos genéricos de Prestação de Contas para as Autarquias Locais

No contexto da administração local, para além dos documentos financeiros, orçamentais e de custos previstos na Instrução n.º 1/2019, de 6 de março - Tribunal de Contas: Prestação de contas das entidades sujeitas à jurisdição e aos poderes de controlo do Tribunal de Contas (TC) e dos específicos de cada tipo de entidade (SNC-AP – Regime integral; SNC-AP – Pequenas entidades; SNC-AP – Micro entidades), existem, ainda documentos específicos (Figura 2) para a Administração Local implementar no âmbito

da prestação de contas que estão também estabelecidos na Instrução n.º 1/2019, do Tribunal de Contas (Instrução n.º 1/2019, de 6 de março).

Figura 1 - Documentos genéricos (Instrução n.º 1/2019 - Tribunal de Contas)

Documentos específicos das Autarquias Locais		Modelo
Dívida total	Entidades relevantes para efeitos da dívida total	modelo 13
	Apuramento da dívida total	modelo 14
	Limite da dívida total	modelo 15
Transferência de competências de órgãos do Estado		modelo 16
Delegação de competências do Município		modelo 17
Mapa de empréstimos		modelo 18

Fonte: Instrução n.º 1/2019, do Tribunal de Contas (Instrução n.º 1/2019, de 6 de março)

Os diversos documentos são elaborados consoante os modelos que constam da documentação publicada em anexo à instrução n.º 1/2019 do Tribunal de Contas.

Assim, passou, a ser exigido aos Municípios (e a todos os organismos que aplicam o SNC-AP, com exceção das micro entidades) o envio ao TC de todos os documentos já mencionados, sendo, provável, em caso de incumprimento a aplicação de sanções, como o pagamento de multa.

4 A informação não financeira

A investigação sobre o reporte de conteúdo não financeiro, apesar de ainda pouco presente, tem vindo a ser objeto de estudo, principalmente na investigação relativa à ética empresarial, à contabilidade financeira e à gestão estratégica (Turzo *et al.*, 2022).

Ao longo dos últimos anos, surgiram diferentes formas de informação não financeira, tanto no sector privado como no público, na tentativa de completar os tradicionais relatórios financeiros elaborados pelas empresas e administrações públicas (Montesinos & Brusca, 2019).

Desta forma, a publicação de dados não financeiros torna-se fundamental para colmatar a falta de informação ainda existente no relato, no entanto esta necessidade só será verdadeiramente satisfeita se a informação divulgada for o mais transparente possível e retrate a verdadeira situação e desempenho da organização (Carmo & Ribeiro, 2022).

4.1 Conceito

A existência de informação não financeira pressupõe interligação de dois princípios, como atestam Carmo & Ribeiro (2022) que mencionam o princípio da materialidade e o princípio de “cumprir ou explicar”. Segundo os autores, o princípio da materialidade considera que a organização deve divulgar toda a informação necessária à compreensão da sua realidade, da sua evolução e do seu desempenho, por consequente o princípio “cumprir ou explicar” indica que toda a informação necessária deve ser divulgada, salvo se a organização não se inserir nessas matérias (Carmo & Ribeiro, 2022).

As informações não-financeiras resultam da combinação de todos os dados quantitativos e qualitativos sobre as políticas adotadas, as operações efetuadas, os resultados da gestão e impactos da política que não sejam expostas nas demonstrações financeiras convencionais, servindo meramente como orientações sem implicações diretas no contexto financeiro da organização (Ribeiro, 2019).

Dada a abrangência da informação não financeira, o reporte desta informação passa pela análise a avaliação de diversas dimensões relativas a diferentes áreas de uma organização, tal como refere a tabela 9.

Tabela 9 - Tipos de informação não financeira

Informação sobre o ambiente	Inclui dados sobre as emissões de gases de efeito estufa, o consumo de recursos naturais, a gestão de resíduos, a poluição, a economia circular, a prevenção de resíduos e gestão, uso sustentável de recursos, a mudança climática e medidas tomadas para preservar ou restaurar a biodiversidade;
Informação sobre a igualdade social	Comtempla dados sobre a distribuição de rendimentos, o emprego, a segurança, a formação e a saúde;
Informação sobre a qualidade dos serviços prestados	Reúne dados sobre a satisfação dos clientes, os tempos de espera e os resultados dos serviços prestados;

Informação sobre a diversidade	Envolve dados sobre a composição da força de trabalho, a contratação de pessoas com deficiência e a promoção da igualdade de género;
Informação sobre a governação	Abrange dados sobre a participação dos cidadãos na tomada de decisão, a transparência e a <i>accountability</i> das entidades públicas;
Informação sobre o combate a corrupção e suborno	Contempla as medidas tomadas para prevenir a corrupção e o suborno e informações sobre contribuições para fundações e entidades sem fins lucrativos;
Informação sobre a inovação	Abarca dados sobre os investimentos em pesquisa e desenvolvimento, a implementação de novas tecnologias e a colaboração com o setor privado.

Fonte: Elaboração própria

Este tipo de informação, segundo Montesinos & Brusca (2019), ganhou um maior foco com a crise financeira, as alterações climáticas e outros acontecimentos que evidenciaram a necessidade de apresentar, não só dados económicos e financeiros, mas também sociais e ambientais, tentando, assim, fazer face aos escândalos decorrentes desses acontecimentos. Na Administração Pública, a relevância da informação não financeira, está sobretudo associada ao descontentamento e à desconfiança da sociedade em relação aos gestores públicos. Assim, para restaurar a confiança dos cidadãos, as administrações necessitam implementar ferramentas e estratégias que permitam melhorar a transparência e a responsabilização (Montesinos & Brusca, 2019).

No geral, a divulgação da informação não financeira tem cada vez mais destaque em todos organismos, na medida em que serve como suporte à análise do desempenho de uma entidade em aspetos como a sustentabilidade ambiental, a igualdade social e a qualidade dos serviços prestados, auxiliando os cidadãos e outros *stakeholders* a compreender a forma como as entidades estão a contribuir para o bem-estar social e ambiental.

De acordo com Montesinos & Brusca (2019), em 1994, o Governmental Accounting Standards Board (GASB), organização não governamental responsável pela normalização contabilística dos EUA, na publicação “Service Efforts and Accomplishments Reporting”, reforçou a necessidade de integrar e complementar a informação financeira divulgada pela administração pública com dados e aspetos não financeiros.

Na Europa, com a publicação da Diretiva 2022/2464, de 14 de dezembro de 2022, relativa ao relato de sustentabilidade das empresas, que veio alterar a diretiva 2014/95/UE da União Europeia, de 22 de outubro de 2014, veio ainda mais reforçar a divulgação de informação não financeiras, nomeadamente no refere a sustentabilidade. Em Portugal, estes diplomas visam exigir que empresas de grande dimensão (com mais de 500 colaboradores) e com estatuto legal de interesse público apresentem informações não financeiras no Relatório de Gestão ou num relatório em separado que integre “as informações não financeiras bastantes para uma compreensão da evolução, do desempenho, da posição e do impacto das suas atividades, referentes, no mínimo, às questões ambientais, sociais e relativas aos trabalhadores, à igualdade entre mulheres e homens, à não discriminação, ao respeito dos direitos humanos, ao combate à corrupção e às tentativas de suborno.”, como dispõe o 4º parágrafo do DL n.º 89/2017.

Para a administração pública e restantes entidades, a informação de aspetos não financeiros é normalmente divulgada de forma voluntária e assumindo diversas configurações e formatos, desde informação incluída no Relatório Anual, em concreto no Relatório de Gestão, em relatórios únicos, como o Relatórios Sustentabilidade e o Relatórios Integrado (Carmo & Ribeiro, 2022).

Na conjuntura atual, algumas autarquias portuguesas já divulgam informações sobre desempenho não financeiro, como métricas de sustentabilidade, qualidade dos serviços públicos, participação social e a satisfação dos munícipes.

4.2 Relatório de Sustentabilidade

A crescente necessidade associada ao facto de todas as entidades adquirirem uma conduta socialmente responsável está a tornar-se cada vez mais uma exigência para a sociedade. A adoção de práticas de Responsabilidade Social é, portanto, um fator de grande destaque na gestão, e na qualidade e na quantidade da informação divulgada.

A Responsabilidade social surge, na realidade empresarial por volta de 1950, no entanto foi só nos anos 90, como consequência da globalização dos mercados e dos constantes escândalos e revoltas sobre o ambiente, que a Responsabilidade Social se tornou num tópico de grande importância (Montesinos & Brusca, 2019). Assim, a facilidade associada à mobilidade, à melhoria nas condições de acesso à informação, à preocupação com as questões ambientais, de saúde e segurança, e às exigências crescentes das pessoas, promovem não só a divulgação do crescimento económico, mas também do progresso e a equidade social e o respeito pelo meio ambiente (Ribeiro, 2019).

Surgem, deste modo, nos anos 90, os denominados relatórios de sustentabilidade. Estes relatórios de divulgação de informação não financeira servem como instrumento de apresentação e explicação de dados e aspetos relativos aos impactos de determinada entidade nas matérias ambientais, sociais e governamentais. Para a *Global Reporting Initiative* (GRI), os relatórios de sustentabilidade são um documento que consiste na medição, divulgação e prestação de contas aos diversos *stakeholders* cuja finalidade é o progresso sustentável («Sustainability Reporting Guidelines», 2006).

Em 1997, é criada a *Global Reporting Initiative*, uma organização internacional fundada com o propósito de normalizar e de uniformizar o relato de informações relativas a questões como as alterações climáticas, os direitos humanos e a corrupção para todas as entidades, tanto empresariais como governamentais, procedendo à emissão de diretrizes na elaboração dos relatórios (Montesinos & Brusca, 2019).

No setor público, a elaboração destes documentos é influenciada por diversos fatores como a liderança e a transparência, sendo esse o motivo que levou a *Global Reporting Initiative* (2004) a apresentar um conjunto de fatores que justifica a necessidade de elaborar estes relatórios, entre os quais:

- **Reforçar e apresentar o compromisso e o progresso organizacional:** “(...) as agências públicas veem os relatórios como ferramenta para medir o progresso, reforçar os compromissos com as estratégias e demonstrar responsabilidade ao público. Além disso, a divulgação pública ajuda a criar pressão interna para progredir, ao mesmo tempo em que demonstra a outros órgãos públicos como o órgão está aplicando seus recursos e obtendo resultados” (Global Reporting Initiative, 2004, p.23).
- **Integrar a sustentabilidade nas operações:** “Os relatórios ajudam a rever e reorganizar as operações internas e a pensar sobre o papel do desenvolvimento sustentável nas operações do dia-a-dia” (Global Reporting Initiative, 2004, p.24).
- **Para facilitar a participação social e a promoção da transparência:** “O diálogo com as partes interessadas durante a preparação de um relatório e o acompanhamento posterior pode estabelecer um sistema permanente, focado e transparente de comunicação entre as partes” (Global Reporting Initiative, 2004, p.25).

Neste sentido e para reforçar a importância da sustentabilidade, foram desenvolvidas diversas iniciativas das quais, a reunião dos líderes de 191 países, que ocorreu em Nova Iorque, em 2000, na qual os representantes de cada nação se comprometeram a adotar políticas que contribuíssem para a fomentação das 8 metas internacionais definidas pela Organização das Nações Unidas, os conhecidos Objetivos de Desenvolvimento do Milénio enumerados no anexo 1, para os países em desenvolvimento (*Objetivos de Desenvolvimento do Milénio, sem data*).

A 25 de setembro de 2015, decorrente da cimeira memorável da Organização das Nações Unidas sobre o desenvolvimento sustentável, em Nova Iorque, resultou a resolução “Transformar o nosso mundo: Agenda 2030 de Desenvolvimento Sustentável” pela qual os líderes de 193 países se comprometeram, de comum acordo, a respeitar os 17 objetivos nela definidos e a desenvolver políticas, medidas e ações, que promovam o desenvolvimento sustentável, como enumera a tabela seguinte.

Os objetivos de desenvolvimento sustentável (ODS) são um conjunto de propósitos interligados, cada um composto por um grupo de metas ambiciosas (Bisogno

et al., 2023). Este novo compromisso de desenvolvimento sustentável, a Agenda 2030 é mais abrangente que o inicial - os Objetivos de Desenvolvimento do Milénio possibilitando abordagem a novas matérias do desenvolvimento sustentável, ficando por eles definidas as prioridades e linhas orientadores para um crescimento sustentável, procurando diminuir os impactos negativos e promovendo os efeitos positivos até 2030 (Gonçalves *et al.*, 2020).

Segundo, Gonçalves *et al.* (2020), os ODS assentam em 3 pilares basilares: a universalidade, na medida em que são destinados a todos os países, a integração, pois abarca as três principais dimensões contemporâneas (económica, social e ambiental) e a inclusão porque um objetivo somente é considerado alcançado quando for atingido por todos os países.

Os 17 ODS manifestam-se como um novo desafio para as administrações públicas, nomeadamente ao nível das autarquias locais a fim de estimular um desenvolvimento mais sustentável. Assumindo-se as autarquias locais como o nível governamental mais próximo dos cidadãos, estas devem implementar medidas e políticas e definir estratégias e ações em conformidade com cada realidade no contributo para a melhoria de cada comunidade com a finalidade de alcançar o cumprimento dos ODS (Bisogno *et al.*, 2023).

Em 2021, surgiu a *International Sustainability Standards Board* ou Conselho Internacional de Padrões de Sustentabilidade (ISSB), instituído pela *International Financial Reporting Standards* (IFRS) com a intenção de promover uma padronização global na publicação das informações relacionadas com a sustentabilidade, introduzindo novos modelos de divulgação, de acordo com IFRS S1 e IFRS S2 (*Normas de sustentabilidade - IFRS S1 e IFRS S2*, 2023).

Como comunicado pela Ordem dos Contabilistas Certificados, em Portugal, estas normas entram em vigor em períodos anuais a partir do dia 1 de janeiro de 2024, em que a norma IFRS S1, define requisitos gerais de relato de informação relativa à sustentabilidade, tecendo recomendações quanto ao comunicação de riscos e oportunidades de interesse em termos de sustentabilidade, já a norma IFRS S2 refere-se às divulgações relativas ao clima, indicando os critérios para identificar, mensurar e

divulgar informações sobre riscos e oportunidades relacionados com o clima (*Normas de sustentabilidade - IFRS S1 e IFRS S2, 2023*).

4.3 Relatório Integrado

Com a evidência de que os tradicionais relatórios não bastam, surgiu uma tendência que propõe a integração de diferentes tipos de informação, financeiros, sustentáveis, corporativos e de governação, num único relatório, dando origem ao conceito de informação integrada (Montesinos & Brusca, 2019).

Este novo formato de relatório - o Relatório Integrado, apareceu pela primeira vez em 2002, em detrimento dos convencionais relatórios anuais e como consequência da tendência para contemplar o máximo de informação num único documento (Leocádio, 2017), o qual, segundo Adams (2015, p. 25), citado por (Turzo *et al.*, 2022) tinha “o potencial de mudar o pensamento dos atores corporativos para alinhar melhor as noções de maximização do lucro com o bem-estar da sociedade e do meio ambiente”.

Em agosto de 2010, foi constituído o *International Integrated Reporting Council* (IIRC), ou Conselho Internacional para Relato Integrado, este organismo trata-se da aliança global de reguladores, investidores, empresas, profissionais de contabilidade e outras entidades.

No entanto, a sua fundação remete a 2009, sendo o resultado da reunião entre agências reguladoras, órgãos normalizadores, investidores e representantes da ONU (FASB, IASB, IFAC) e promovida pela *Accounting for Sustainability* (A4S) e pela *Global Reporting Initiative* (GRI) no sentido de criar uma organização internacional que estabelecesse um relato integrado generalizado e supervisionasse este tipo de operações de reporte (Leocádio, 2017).

Em 2013, o Conselho Internacional para Relato Integrado, publicou a estrutura conceptual de informação integrada que visa definir, como demonstra a figura 3, os conceitos elementares, os princípios básicos e servir de guia para a implementação do relato integrado em qualquer entidade seja de caráter privado ou público com as devidas adaptações necessárias.

Figura 2 - Princípios e conteúdo de Relato Integrado



Fonte: IIRC (2011), citado por Leocádio (2017)

Assim, de acordo com o Conselho Internacional para Relato Integrado os princípios basilares na elaboração e divulgação da informação integrada devem fornecer uma visão abrangente da estratégia e da criação de valor da organização (foco estratégico e orientação futura), apresentar uma imagem abrangente dos indicadores que influenciam a criação de valor da organização (conetividade da informação), promover a divulgação de informação relativa aos interesses dos seus *stakeholders* (relações com as partes interessadas) ser relevante (materialidade), ser conciso na quantidade informação (concisão), sem que para tal comprometa a qualidade e abrangência de temas relevantes à organização (confiabilidade e completude) e deve ser ajustada temporalmente para que possibilite a comparação com outras entidades (coerência e comparabilidade).

Como elementos a considerar no conteúdo do reporte integrado de modo a transpor a capacidade de criação de valor de cada entidade, o Conselho Internacional para Relato Integrado enumera, para a globalidade das entidades, a visão geral organizacional e ambiente externo, a Governança, o modelo de negócios, os riscos e oportunidades, a estratégia e afetação de recursos, o desempenho da organização, as perspetivas para o futuro, e a base de preparação do relatório integrado.

De acordo com o (The International Framework, 2013), a elaboração do Relatório Integrado por parte de uma determinada organização tem como principal propósito explicar aos interessados como a mesma cria valor no curto, médio e longo prazo, transpondo a sua estratégia, governação e perspetivas considerando ao ambiente em que se inserem e os seus interesses.

Segundo Montesinos e Brusca, (2019) e Leocádio (2017), a estrutura do Relatório Integrado emitida pelo IIRC, identificou seis formas de capital, conforme apresenta a tabela 11.

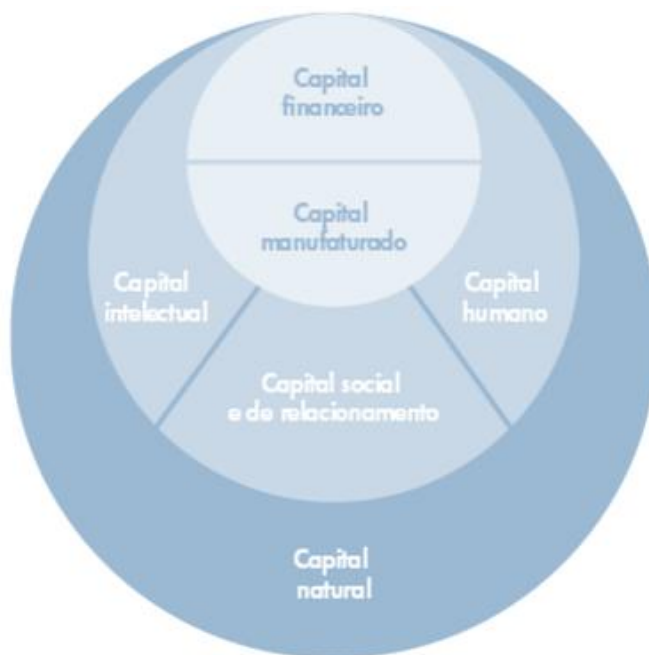
Tabela 10 - Composição dos tipos de Capital no Reporte Integrado

Capital natural	É o conjunto de recursos derivado da natureza que constituem valor para a entidade.
Capital social e de relacionamento	Incorpora os intangíveis (valores, compromissos e conhecimentos compartilhados), que contribuem para relação e a confiança com os seus interessados.
Capital humano	Abarca a combinação das competências, capacidades, experiências e motivações dos colaboradores.
Capital intelectual	Traduz-se nos conhecimentos, informações e experiências detidas pela organização e a capacidade em saber mantê-lo e expandi-lo.
Capital manufaturado	Tudo o que dispõe a entidade como a estrutura física, material e tecnológica para satisfazer as suas atividades.
Capital financeiro	Representa todo investimento e os ativos da entidade que podem ser convertidos em dinheiro e movimentam a economia da organização.

Fonte: Elaboração própria com base em Leocádio, (2017)

Estes diferentes tipos de capital estão interligados entre si, como demonstra a figura 3, assumindo o capital natural como o mais abrangente, do qual fazem parte o capital humano, o capital social e de relacionamento e o capital intelectual, que por sua vez enquadram na sua composição o capital financeiro e o capital manufaturado.

Figura 3 - Os tipos de capitais do relato integrado



Fonte: IIRC (2011), citado por (Leocádio, 2017)

Deste modo, apesar de não existir uma exigência quanto à hierarquização dos diferentes capitais, nem obrigatoriedade quanto à consideração dos mesmos pelas diferentes entidades, na generalidade, as organizações atribuem uma maior notoriedade ao relato dos capitais financeiros e dos capitais manufacturados (Leocádio, 2017).

Destinado ao setor público, o *Chartered Institute of Public Finance and Accountancy* (CIPFA) do Reino Unido, em colaboração com Conselho Internacional para Relato Integrado com o IIRC, estabeleceu as linhas orientadoras para adaptação do Reporte Integrado no âmbito das organizações públicas, apresentando como principais vantagens a reforçar a responsabilização junto dos grupos de interesse, servir de suporte à prestação de contas sustentáveis e auxiliar na tomada de decisões a longo prazo com base nos impactos das mesmas na criação de valor, na medida em que cada vez mais as entidade públicas devem preocupar-se em prestar serviço e produzir bens do forma sustentável num ponto de vista económico, social e ambiental (Montesinos & Brusca, 2019).

Para Turzo *et al.* (2022), a crescente difusão dos relatórios integrados é justificada com a publicação da Diretiva Europeia 2014/95/UE, que considerou a informação não financeira como elemento obrigatório de divulgação para determinadas entidades, contribuindo para a melhoria do processo de divulgação de informação não financeira e reduzindo a complexidade e expensão dos relatórios.

A implementação do Relato Integrado deve ser acompanhada de um sistema de gestão orientado para a missão da organização de modo que resulte num constante crescimento da criação de valor para as partes interessadas, permitindo aos gestores um melhor planeamento estratégico e o cumprimento pleno da missão e dos objetivos da organização (Montesinos & Brusca, 2019).

A literatura já existente sobre a elaboração deste relatório aponta que a integração de informação financeira e não financeira num único relatório manteve o foco nos interesses na criação de valor para os investidores tornando o relato integrado no convencional reporte financeiro acentuando a perspetiva de maximização de lucro em detrimento da sustentabilidade (Turzo *et al.*, 2022).

Em suma, o relatório integrado resulta principalmente da combinação do desempenho financeiro, a governação, e dos relatórios de sustentabilidade, num documento de relato reforçando o objetivo da transparência informativa, e da responsabilização destacando a capacidade das entidades como agentes geradores de valor e contribuindo para a manutenção da confiança da sociedade (Leocádio, 2017).

No geral, apesar dos benefícios que a adoção do Relato Integrado para as entidades públicas gera, são poucas as organizações do sector público não empresarial que tiveram a iniciativa de implementar o reporte integrado (Montesinos & Brusca, 2019).

5 A divulgação da informação

Apesar da notória evolução nos últimos tempos, a verdade é que ainda existem alguns entraves e dificuldades associadas à informação divulgada pelo setor público, nomeadamente nos municípios.

5.1 Desafios e Barreiras à divulgação da informação

Ainda que a divulgação da informação nos municípios seja percecionada como um processo complexo, esta é, no entanto, fundamental para a construção de uma sociedade mais justa, transparente e democrática.

Nos municípios, a implementação de medidas que promovam a transparência, a profissionalização da gestão da informação e a inclusão digital são entendidos como os fatores capazes de garantir o acesso livre e eficaz à informação por parte dos cidadãos.

Os níveis de divulgação da informação financeira e não financeira por parte dos municípios é influenciada por diversos determinantes já identificados na literatura. Municípios de menor dimensão, com população mais envelhecida e desempregada, menos eficientes financeiramente, com menos cobranças de impostos e transferências per capita tendem a divulgar menos informação financeira e não financeira (Guillamón *et al.*, 2011; Monteiro *et al.*, 2024; Tavares & da Cruz, 2020).

Os municípios de esquerda não estão necessariamente mais inclinados a abraçar a Agenda 2030, com a divulgação de informação não financeira (e.g., Monteiro *et al.*, 2024), obtendo-se conclusões semelhantes ao nível da informação financeira (e.g., Araujo & Tejedo-Romero, 2016). A menor presença de mulheres nos executivos municipais parece inibir a divulgação de informação não financeira (e.g., Monteiro *et al.*, 2024), não se assumindo tal como fator determinante no que respeita à divulgação de informação financeira (e.g., Araujo & Tejedo-Romero, 2016). Também afeta negativamente a divulgação da informação financeira, a maior permanência dos executivos municipais em mandatos consecutivos (e.g., Tavares & da Cruz, 2020) e uma concorrência política fraca (Araujo & Tejedo-Romero, 2016), uma vez que os municípios sentem menos necessidade de divulgar informação capaz de demonstrar a sua competência governativa e eficácia das políticas atuais.

Assim, torna-se evidente a existência de um conjunto de fatores socioeconómicos, políticos, financeiros que podem ser entendidos como barreiras à divulgação de informação financeira e não financeira por parte dos municípios.

A introdução das tecnologias de informação na disseminação da informação de gestão pública, principalmente o recurso à internet/sites, surge como um importante instrumento de comunicação da informação contabilística capaz de promover o envolvimento das partes interessadas (Montesinos & Brusca, 2019; Monteiro *et al.*, 2024).

O artigo n.º 79 da Lei n.º 73/2013, de 03 de setembro estabelece a obrigatoriedade de os municípios divulgarem nos seus sites um conjunto de informação financeira, nomeadamente a prestação de contas. Assim, nos dias de hoje, em Portugal praticamente todos os municípios divulgam os seus resultados financeiros, orçamentais e até informações socio ambientais nos seus sites. Quando comparada com a quantidade de informação financeira divulgada nos sites, as práticas de divulgação de informação não financeira (nomeadamente, social e ambiental) são bastante escassas (García-Sánchez *et al.*, 2013). O nível económico do município, a adesão a redes e programas sustentáveis, e a sua dimensão são fatores que promovem positivamente o nível de divulgação de informação não financeira (sustentabilidade) nos seus sites (León-Silva *et al.*, 2022; Monteiro *et al.*, 2024).

A digitalização no sector público é vista como uma forma de melhorar os serviços e aumentar a disponibilidade da informação e a *accountability* (Agostino *et al.*, 2022). Com recurso à disponibilização da informação na internet, a *accountability*, um dos processos-chave em qualquer democracia, pode evoluir de um fluxo maioritariamente unidirecional para uma experiência interativa e mais dinâmica, onde os cidadãos se tornam monitorizadores e uma espécie de auditores (Vanhommerig & Karré, 2014). Os cidadãos preferem a disponibilização de relatórios no formato de website às formas tradicionais de apresentação da informação – PDF ou distribuição porta a porta (Cohen *et al.*, 2017).

Não obstante, os municípios adotam os tradicionais formatos de relatórios em PDF, com pouca integração de recursos interativos e tecnológicos (Cohen & Karatzimas, 2022). Alguns investigadores académicos afirmam que a transparência capacita os cidadãos e outras partes interessadas, cria confiança e capital social, reforçando igualmente a democracia (Cohen *et al.*, 2022). É importante recorrer à internet e utilizar

as tecnologias da informação para divulgar informações financeiras e não financeiras governamentais de forma a incentivar o envolvimento e interação com os cidadãos (Gil-Garcia *et al.*, 2020; Porumbescu *et al.*, 2020).

Dadas as vantagens e preferências dos cidadãos, torna-se claro que as tecnologias da informação /internet se assumem com uma oportunidade para a divulgação da informação dos municípios.

Apesar disso, assume-se ainda como um desafio, uma vez que os municípios ainda não aproveitam o potencial da internet para tornar os dados fornecidos mais visíveis e reutilizáveis pelos cidadãos e intervenientes locais. Por trás da divulgação de informação por parte dos municípios, encontra-se a sua visibilidade e a pressão das partes interessadas (Monteiro *et al.*, 2024).

No entanto, importa destacar que, para assegurar a transparência não basta divulgar a informação (e.g., Jordan *et al.*, 2017). A compreensibilidade da informação tem sido considerada a característica qualitativa primordial para cumprir a transparência e *accountability*. Assim, não basta divulgar, é necessário tornar compreensível a informação divulgada.

Os inúmeros e extensos relatórios difíceis de compreender ou comparar têm sido entendidos como um dos principais problemas na divulgação (Leocádio, 2017; Montesinos & Brusca, 2019).

Embora os cidadãos exijam divulgação da informação, consideram que as demonstrações financeiras são difíceis de entender (Haustein & C. Lorson, 2023). Para além disso, a existência de novos formatos de relato, nomeadamente o relato integrado, fazem com que o seu maior âmbito e conteúdo diversificado possa trazer mais dificuldades ao nível da compreensão para o cidadão comum (Manes-Rossi, 2019).

Posto isto, a compreensibilidade da informação divulgada parece assumir-se igualmente como uma barreira, que tende a ser identificada pelos cidadãos. Estes exigem formatos de relatórios simplificados e acessíveis (Haustein & C. Lorson, 2023), tendo o *popular reporting* (relatório popular) assumido particular importância.

5.2 Popular Reporting: uma nova abordagem na divulgação da informação

Na expectativa de atenuar as falhas e dificuldades já abordadas ao nível da compreensibilidade do relato e responder às exigências e desconfiças da sociedade relacionadas com a gestão dos recursos públicos, surgiu, nos Estados Unidos da América no final dos anos 90, uma nova abordagem na divulgação da informação, o *popular reporting*, desenvolvido com o apoio do *Governmental Accounting Standards Board (GASB)*, *Association of Governmental Accountants (AGA)* e *Government Financial Officers Association (GFOA)* (Montesinos & Brusca, 2019)

Assim, esta nova proposta de divulgação da informação traduzia-se na implementação de um documento único que simplificaria a informação (financeira), e por isso designado relatório popular financeiro, com a finalidade de divulgar informação compreensível às partes interessadas que não têm necessariamente experiência nem conhecimentos técnicos em finanças públicas (Garrett & Virginia, 2024).

Mais recentemente, os académicos Cohen & Karatzimas (2015) sugerem a implementação de um relatório popular integrado, que combine os melhores elementos de relatórios integrados e populares, oferecendo uma visão equilibrada dos dados financeiros e não financeiros num formato claro e acessível. Este é um relatório difícil de implementar na prática (Biondi & Bracci, 2018), mas que pode surgir a partir do desenvolvimento de um relatório popular financeiro (Grossi *et al.*, 2021).

O *popular reporting* melhora a compreensão e a *accountability*, desde que a neutralidade da informação seja garantida e os cidadãos estejam envolvidos no processo de elaboração do relatório (Barbera *et al.*, 2016). Uma vez que não existe uma estrutura padrão definido para estes relatórios, o município de Turim definiu o seu *popular reporting* com base no *feedback* dos cidadãos transmitido através de plataformas digitais, nomeadamente as redes sociais (Grossi *et al.*, 2021).

Esta é uma ferramenta que tem sido implementada em diversas instituições, como por exemplo, municípios, escolas, faculdades, fundos de pensões públicos (GFOA, 2022), com o objetivo de atingir a legitimidade junto dos cidadãos (Bracci *et al.*, 2023). Constatase que grande parte da investigação empírica sobre *popular reporting* tem como objeto

de estudo os municípios (e.g., Yusuf *et al.*, 2013), talvez porque são estes a instituição do setor público que mais produz estes relatórios amplamente premiados (e.g., GFOA, 2022). Esta é uma prática com um maior nível de desenvolvimento nos Estados Unidos da América (e.g., Yusuf *et al.*, 2013).

Na Europa esta é uma realidade que está a desenvolver-se (Biancone *et al.*, 2016), sobretudo na Itália, onde são investigados alguns estudos de caso (Barbera *et al.*, 2016; Bracci *et al.*, 2023; Grossi *et al.*, 2021). No melhor conhecimento, em Portugal, os municípios ainda não divulgam *popular reporting*.

Não obstante, existe literatura que procura estudar a temática no contexto português. Atendendo à informação dispersa que já é divulgada nos sites dos municípios portugueses pertencentes à comunidade intermunicipal de Viseu Dão Lafões, conclui-se que os mesmos estão razoavelmente preparados para a adoção do *popular reporting* (Figueiredo, 2023). Para além disso, de acordo com a perceção de uma amostra de municípios portugueses, o *popular reporting* traria vantagens na divulgação da informação financeira e de carácter institucional do município, de uma forma mais acessível, perceptível e em tempo útil - trimestral ou semestralmente e em formato PDF online (Oliveira *et al.*, 2018).

Os académicos (e.g., Cohen *et al.*, 2017; Del Gesso, 2022) e instituições da prática (GFOA, 2020) argumentam e investigam quais as características e conteúdo que o *popular reporting* deve conter.

O *popular reporting* deve conter informação relevante e comparável, ser escrito de forma simples e acessível, dedutivo e por vezes até interativo de forma a demonstrar como os fundos públicos são geridos, criando um canal de comunicação entre os cidadãos e a Administração Pública (Cohen *et al.*, 2017; Cohen & Karatzimas, 2022; Jordan *et al.*, 2017; Raimo *et al.*, 2023).

O *popular reporting* deve transmitir informações financeiras de maneira curta, condensada e de fácil compreensão, apresentar informações num formato atraente e fácil de seguir e ser escrito num estilo conciso e claro (GFOA, 2020).

Na opinião dos cidadãos, as informações mais importantes que devem estar contidas num *popular reporting* não se deve limitar estritamente a informação financeira, incluindo igualmente dados relacionados com questões não financeiras, revelando-se como a característica mais importante o facto de não usar termos técnicos (Cohen & Karatzimas, 2022).

No mesmo sentido, é defendido que o *popular reporting* deve incluir informações sobre as fontes de receitas e impostos, despesas, custo dos serviços governamentais, habitabilidade e gestão do município (Manes-Rossi *et al.*, 2020). Uma diferença em relação aos demais relatórios prende-se com a reduzida dimensão que devem apresentar: em média, onze páginas (Cohen & Karatzimas, 2022).

A preparação de um *popular reporting* deve derivar da informação do relatório financeiro anual do município (GFOA, 2020), recorrendo à utilização de gráficos (Cohen & Karatzimas, 2022), imagens (Del Gesso, 2022) de forma a aumentar a compreensibilidade da informação, contrariando assim a composição dos relatórios financeiros tradicionais. Está demonstrado que a inclusão de gráficos melhora a compreensão por parte dos especialistas não contabilísticos em comparação com as demonstrações financeiras tradicionais (Cohen *et al.*, 2022).

Para além disso, a inclusão de fotografias neste tipo de relatórios revela informação não financeira importante e fácil de entender para os cidadãos, nomeadamente, aspetos relacionados com a habitabilidade e a sustentabilidade, os recursos ambientais e paisagísticos, as instalações, os serviços, as atividades, os eventos, a cultura, a história, a sociabilidade e a inovação (Del Gesso, 2022).

Constata-se que os municípios publicam o seu *popular reporting* em diversos meios, nomeadamente no seu site, bem como em jornais (Yusuf *et al.*, 2013). Acresce o facto de os cidadãos revelarem mais interesse na visualização deste relatório nos sites dos municípios, quando comparado com as formas tradicionais de divulgação (PDF e papel) (Cohen *et al.*, 2017) e as redes sociais (Cohen & Karatzimas, 2022). Desta forma, as tecnologias de informação assumem-se como um meio e oportunidade de apresentar *popular reporting* mais atraentes e úteis para os cidadãos.

O *popular reporting* de fundos de pensões públicos dos Estados Unidos apresentam gráficos distorcidos, continuando a ter tabelas que continuam a revelar-se como complexas (Garrett, 2024).

Raimo *et al.* (2023) verificaram que uma amostra de *popular reporting* premiados nos Estados Unidos possuem baixa qualidade ao nível do seu conteúdo. Tal, acaba por comprometer a sua compreensibilidade e objetivos a que se propõem.

Portanto, apesar desta ser uma ferramenta desejada para promover a *accountability* no setor público, há espaço para melhorias ao nível do conteúdo e formato de divulgação destes relatórios, a fim de atingir o seu objetivo da melhor forma possível. Para além disso, torna-se evidente a necessidade de desenvolver esforços para implementar esta ferramenta nos municípios portugueses, à semelhança do que vai acontecendo noutras partes do mundo.

Parte II – Componente Prática: Estágio Curricular

Esta segunda parte é dedicada à abordagem sobre a realização da componente prática assumindo a forma de estágio com a duração de 960 horas.

1 Entidade Promotora: Câmara Municipal de Alvaiázere

A realização do estágio, no qual assenta este relatório, teve lugar na CMA, integrando a equipa da Divisão Financeira e de Recursos Humanos, na Unidade de Gestão Financeira no serviço de Contabilidade, Económico e Património.

1.1 Localização: O concelho de Alvaiázere

Primeiramente, antes de abordar e apresentar a entidade, a CMA, importa contextualizar e localizar o município de Alvaiázere.

Alvaiázere é um concelho cuja referência quanto ao ano da sua fundação remete para 1514, sendo sede de um município com 160,48 km² de área e 6 238 habitantes (de acordo com os Censos 2021), subdividido atualmente em 5 freguesias, sendo elas: Almoester, Alvaiázere, Maçãs de Dona Maria, Pelmá e Pussos São Pedro.



Figura 4- Composição do concelho de Alvaiázere

Este município integra o conjunto de entidades de administração local, pertencendo a zona nordeste do distrito de Leiria, sendo limitado a norte pelo município de Ansião, a nordeste e leste por Figueiró dos Vinhos, a sudeste por Ferreira do Zêzere, a sudoeste por Ourém e a Oeste por Pombal.

1.2 Apresentação da CMA

A CMA é uma entidade de governo local responsável pela administração e desenvolvimento do município de Alvaiázere, nomeadamente no que reporta a promoção da saúde, da educação, da ação social e habitação, do ambiente e saneamento básico, do ordenamento do território e urbanismo, dos transportes e comunicações, do abastecimento público, do desporto e da cultura e da proteção civil.

Segundo a informação partilhada no Plano estratégico, elaborado pelo Gabinete de Apoio à Presidência, a CMA “assume como missão a excelência na prestação dos serviços de natureza pública que lhe estão naturalmente incumbidos, salvaguardando o interesse público, diligenciando uma coesão social, fundamentada num espírito de equidade, transparência e integridade” (Gabinete de Apoio à presidência, 2024).

Salientando, portanto, à promoção quanto a melhoria da qualidade de vida da sua comunidade munícipe adotando uma conduta e prática de políticas públicas inovadoras, eficientes, eficazes e de qualidade.

Como visão, a CMA, ambiciona ser referência quanto ao cumprimento de uma boa gestão e respeito pelo dever de transparência, baseado num compromisso para com a sua população, nomeadamente, na criação de medidas e políticas públicas que contribuam para a fixação de população, para a valorização do turismo do concelho e para o enaltecimento dos produtos endógenos e dos seus respetivos produtores (Gabinete de Apoio à presidência, 2024).

O Gabinete de Apoio à presidência(2024), elenca também os valores que a CMA acredita serem essenciais e que servem de linhas orientadoras no comportamento de todos os seus colaboradores, sendo eles:

1. “Integridade – O município de Alvaiázere coloca o interesse público no centro da sua atuação e rege-se por elevados padrões éticos;

2. Transparência e responsabilidade – A CMA adota uma gestão aberta, assente em processos transparentes e relações de *accountability* claras e funcionais; acima de tudo empenha-se em informar e prestar contas da sua atividade, monitorizar e avaliar o seu desempenho e submete-se à apreciação externa de entidades fiscalizadoras e dos cidadãos;

3. Inclusão – Alvaiázere valoriza a diferença como fonte de criatividade, inovação e competitividade; é esta diversidade que se constitui como um fator de inovação nas diversas políticas públicas do concelho, através da eliminação de barreiras à igualdade de oportunidades no acesso a padrões dignos de qualidade de vida para todos;

4. Coesão territorial – Alvaiázere objetiva desenvolver o seu território através de políticas de ordenamento do território, planeamento e gestão territoriais devidamente coerentes e sustentadas;

5. Eficiência – A CMA compromete-se a cumprir com as suas responsabilidades e a alcançar os objetivos aos quais se propõe mediante uma gestão correta dos seus recursos;

6. Qualidade – O Município de Alvaiázere rege-se por uma gestão orientada para o cidadão, adotando uma perspetiva de melhoria contínua face aos serviços prestados;

7. Espírito de equipa – O Município de Alvaiázere pretende fomentar o espírito de entreajuda e de partilha dos seus munícipes;

8. Sustentabilidade e responsabilidade ambiental – Alvaiázere pretende assumir-se como um território sustentável e deseja dotar os seus munícipes de responsabilidade ambiental, uma vez que olha para as alterações climáticas como algo urgente a incluir nas suas políticas públicas.”

O município de Alvaiázere como suporte no cumprimento da sua missão, respeito pela sua visão e subordinação dos seus valores pressupõem atuar em 4 dimensões, como ilustra a tabela 12.

Tabela 11- Objetivos estratégico da CMA

<p>Dimensão Social e Cultural:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Promover políticas de apoio à natalidade; b) Consolidar políticas que visem a fixação de população jovem no concelho; c) Melhorar as condições de ensino, a fim de garantir uma melhor qualidade de vida escolar; d) Promover o bem-estar dos munícipes e a igualdade da população; e) Reduzir o isolamento social; f) Fortalecer o sistema de saúde; g) Promover uma oferta contínua de eventos culturais; h) Aumentar as opções de atividades desportivas em todo o concelho; i) Promover ações de voluntariado a par com associações de resposta social.
<p>Dimensão Económica:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Atrair novos investimentos para o concelho, reforçando o seu posicionamento regional; b) Promover o concelho de Alvaiázere como destino turístico diferenciado e sustentável, retirando o melhor partido da nossa paisagem natural; c) Qualificar o mercado de trabalho e melhorar o seu funcionamento.
<p>Dimensão Territorial e Ambiental:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Salvaguardar e valorizar as áreas ambientalmente mais sensíveis; b) Promover estratégias de sustentabilidade e resiliência; c) Melhorar o serviço de emergência e proteção civil.
<p>Dimensão Institucional:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Medir e comunicar publicamente o desempenho organizacional; b) Garantir a qualidade no atendimento ao cliente; c) Promover e fortalecer práticas de melhoria contínua; d) Melhorar os procedimentos organizacionais; e) Promover a eficiência, eficácia e economia na aplicação dos recursos; f) Melhorar a comunicação interna; g) Melhorar a comunicação com o munícipe.

Fonte: Elaboração própria com base Gabinete de Apoio à Presidência 2024, s.d.

1.3 Estrutura

Decorrente da transferência de competências para as autarquias locais, prevista na Lei n.º 50/2018, de 16 de agosto, o Município de Alvaiázere, em 2023 reorganizou os seus recursos humanos, baseado no planeamento, na coordenação e na gestão eficiente dos recursos municipais com a finalidade de contribuir para a promoção da qualidade de vida dos seus munícipes e para o desenvolvimento económico, social e cultural do município.

Assim, com a publicação do Regulamento n.º 766/2023, de 12 de julho, o Regulamento de Organização dos Serviços Municipais da CMA que aprovou a reorganização da estrutura orgânica interna dos serviços municipais, efetuou-se uma reforma no quadro de pessoal. Esta reforma traduziu-se numa alteração em termos estruturais mais também em modificações no que diz respeito as competências de cada divisão. Deste modo, a atual estrutura interna presente no município é hierarquizada diretamente do Presidente da Câmara Municipal ou de um Vereador com competência para tal, assumindo a existência de uma estrutura orgânica e de uma estrutura flexível, a qual é composta como demonstra a tabela que se segue.

Tabela 12 - Composição da estrutura interna da CMA

Estrutura flexível:
<ul style="list-style-type: none"> • Divisão Financeira e de Recursos Humanos; • Divisão de Desenvolvimento Social e Cultural; • Divisão de Obras Municipais e Urbanismo;
Outras estruturas orgânicas:
<ul style="list-style-type: none"> • Gabinete de Apoio à Presidência; • Gabinete de Apoio aos Vereadores; • Serviço de Auditoria e Qualidade; • Autoridade Médico -Veterinária Municipal; • Gabinete — Serviço Municipal de Proteção Civil; • Gabinete de Contratação Pública, Assessoria e Fiscalização; • Gabinete de Planeamento Estratégico; • Gabinete de Tecnologias da Informação e Transição Digital; • Unidade de Desporto, Juventude e Associativismo.

Fonte: Elaboração própria com base no Regulamento n.º 766/2023, de 12 de julho

De forma geral, a estrutura orgânica dos serviços municipais do Município de Alvaiázere é representada pelo organograma apresentado em anexo (anexo 3).

No âmbito do estágio realizado, este decorreu na Divisão Financeira e de Recursos Humanos, liderado pela chefe de divisão, a Dra. Célia Fernanda da Costa Marques Ferreira, integrando a Unidade de Gestão Financeira no serviço de Contabilidade, Económico e Património.

1.4 A Divisão Financeira e de Recursos

A Divisão Financeira e de Recursos Humanos (DFRH) assume como principal competência a prestação de serviços que garantam o normal funcionamento interno do Município, sendo responsável, tal como enumera o Regulamento de Organização dos Serviços Municipais, por:

- Garantir a prestação dos serviços de suporte que assegurem o regular funcionamento do Município;
- Dirigir, planificar, desenvolver e avaliar, de forma integrada, as atividades que se enquadrem nos domínios da gestão económica, financeira e patrimonial e da administração geral e de acordo com os recursos existentes;
- Coordenar, em subordinação às orientações eletivas, a elaboração das Grandes Opções do Plano e do Orçamento, bem como a sua execução, propondo medidas de reajustamento quanto tal se mostrar necessário;
- Proceder à avaliação das ações planeadas, coordenando a elaboração do Relatório de Gestão e demais documentos de prestação de contas;
- Acompanhar a gestão dos recursos humanos da autarquia;
- Sistematizar a divulgação de informação, sobre difusão de dados sobre o funcionamento dos serviços municipais, a atividade dos órgãos e agentes municipais, as perspetivas de desenvolvimento e a demais informação sobre a atividade Municipal;
- Dirigir, planificar, desenvolver e avaliar, de forma integrada, o atendimento público municipal;

- Proceder à assinatura, nos termos e formas legais, das certidões de matéria e competência da respetiva Unidade Orgânica;
- Preparar o expediente e informações necessárias para as reuniões da CMA;
- Participar nas reuniões dos órgãos municipais, sempre que necessário, e aí prestar os esclarecimentos que forem solicitados;
- Exercer as demais funções, procedimentos, tarefas ou atribuições que lhe forem cometidos por lei, norma, regulamento, deliberação, despacho ou determinação superior.

Para dar cumprimento as competências atribuídas, a DFRH é composta 3 departamentos:

- Apoio Administrativo;
- A Unidade de Gestão Financeira (UGF), que integra: o serviço de Contabilidade, Económico e Património e a Subunidade Orgânica de Apoio ao Município e Tesouraria (SOAMT);
- A Unidade de Recursos Humanos e Expediente (URHE), que inclui a Subunidade Orgânica de Recursos Humanos e Expediente (SORHE).

Relativamente aos objetivos e competências, em conformidade com o descrito no Regulamento de Organização dos Serviços Municipais da Câmara Municipal (2023), a UGF assume como competências a desenvolver:

- Cumprir e fazer cumprir as disposições legais e regulamentares sobre a contabilidade autárquica, procedendo a todas as tarefas definidas na lei ou em regulamento, relativas aos registos de receitas e despesas que traduzam a execução orçamental das opções do plano e da contabilidade;
- Elaborar os documentos previsionais, das suas modificações, e controlar a sua execução;
- Preparar o Relatório de Gestão e da Prestação de Contas, coligindo todos os elementos para esse fim, verificando a sua regularidade técnica;
- Instalar, implementar, executar e controlar a contabilidade municipal com base no sistema contabilístico em vigor;

- Proceder à classificação de documentos e ao respetivo registo;
- Garantir que os registos contabilísticos se façam atempadamente e de acordo com as regras do sistema contabilístico em vigor;
- Emitir os documentos de receita e de despesa, bem como os demais documentos que suportem os registos contabilísticos;
- Submeter a autorização superior os pagamentos;
- Elaborar as relações de transferências correntes e de capital para efeitos de publicitação;
- Coligir todos os elementos necessários à elaboração das modificações aos documentos previsionais;
- Desencadear as operações necessárias ao encerramento do ano económico;
- Escriturar e manter atualizadas as contas correntes obrigatórias por lei;
- Recolher a informação contabilística e financeira emitida pelas empresas municipais, empresas intermunicipais, empresas participadas, entidades públicas empresariais, associações de municípios de fins específicos e outras entidades em que o Município de Alvaiázere tenha participação;
- Elaborar e proceder à consolidação de contas nos casos previstos na lei;
- Exercer as demais funções, procedimentos, tarefas ou atribuições que lhe forem cometidos por lei, norma, regulamento, deliberação, despacho ou determinação superior.

Em que o serviço de Contabilidade, Económico e Património, no âmbito da contabilidade, deve:

- Coligir todos os elementos necessários à elaboração do orçamento e respetivas alterações e revisões;
- Executar os procedimentos relativos à atividade financeira, designadamente através do cabimento de verba que lhes seja solicitado pelos serviços municipais;
- Organizar os processos inerentes à execução do orçamento;
- Determinar os custos de cada serviço, atividade e ou tarefa e manter uma estatística financeira necessária a um efetivo controlo de gestão;
- Promover o pagamento das despesas autorizadas;

- Organizar a conta anual de gerência e reunir os elementos necessários à elaboração do respetivo relatório de contas;
- Efetuar o movimento e registos da contabilidade municipal segundo as regras contabilísticas e demais regulamentos e normativos técnicos e legais;
- Proceder à conferência dos diários de tesouraria com os diários de receita e despesa;
- Assegurar o registo contabilístico dos movimentos relativos à arrecadação das receitas e realização de despesas;
- Emitir os documentos de receita e despesa, bem como os demais documentos que suportem registos contabilísticos;
- Efetuar reconciliações bancárias mensais;
- Calcular, registar e controlar os pagamentos das retenções de verbas relativas a receitas cobradas para terceiros, nos processamentos efetuados, e emitir as respetivas ordens de pagamento relativas a operações de tesouraria;
- Recolher elementos conducentes ao preenchimento de modelos fiscais, segurança social e outros e subscrever os respetivos documentos;
- Remeter ao Tribunal de Contas e aos Departamentos Centrais ou Regionais da Administração Pública os elementos obrigatórios por lei;
- Exercer as demais funções, procedimentos, tarefas ou atribuições que lhe forem cometidos por lei, norma, regulamento, deliberação, despacho ou determinação superior

E no contexto do serviço de Econmato e Património deve, segundo o regulamento:

- Organizar, por imóvel, um processo com toda a documentação que a ele respeite, incluindo plantas, cópias de escrituras ou de sentenças de expropriação e demais documentos relativos aos atos e operações de natureza administrativa ou jurídica e onde conste a sua descrição, identificação e utilização;
- Organizar e manter atualizado o inventário e cadastro de bens móveis e imóveis do Município;
- Manter atualizados todos os seguros, obrigatórios e facultativos, da autarquia, de acordo com os pedidos dos serviços municipais e o comunicado pelo GCPAF;

- Garantir o controlo de todos os bens existentes nas escolas e noutros serviços e instalações a cargo ou pertença do Município;
- Proceder à identificação dos bens, através de etiquetas remissivas aos respetivos registos;
- Proceder à execução das demais atribuições que lhe vierem a ser conferidas pela Norma de Controlo Interno e o Regulamento do Património e Cadastro, de acordo com o sistema contabilístico em vigor;
- Fornecer informação estatística de apoio à gestão económica e financeira;
- Conferir os registos contabilísticos das entradas e saídas de materiais de stock, efetuando o cruzamento entre os valores de inventário e o balancete do Município, em articulação com os serviços responsáveis;
- Proceder à emissão da respetiva requisição externa, nos termos constantes na norma de controlo interno e de acordo com as instruções existentes no Município para o efeito;
- Assegurar a boa gestão de “stocks” e propor a criação de “stocks” de bens de economato;
- Prestar o apoio técnico e administrativo e executar todo o expediente relacionado com a sua atividade;
- Exercer as demais funções, procedimentos, tarefas ou atribuições que lhe forem cometidos por lei, norma, regulamento, deliberação, despacho ou determinação superior.

2 Estágio Curricular

A realização do estágio na CMA, surge no âmbito da frequência do Mestrado em Contabilidade e Gestão Pública, na intenção de contribuir de forma prática na aquisição de conhecimentos e competências na área da contabilidade pública, especificamente no âmbito do setor local, permitindo a consolidação de conhecimentos técnicos aprendidos ao longo da componente letiva.

2.1 Plano e objetivos do estágio

O estágio curricular objeto deste relatório teve início no dia 11 de dezembro de 2023 e final no dia 4 de julho de 2024 cumprindo o estabelecido de 960 horas, com a supervisão e apoio da chefe de divisão DFRH, a Dra. Célia Fernanda Marques da Costa Ferreira, e com o apoio da equipa da UGF e orientação da Professora Dra. Maria de Fátima Travassos Conde, docente do Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra.

No decurso do estágio e integração na equipa Unidade de Gestão Financeira e desempenho de algumas tarefas e acompanhamento de alguns procedimentos foi, portanto, respeitado o disposto no Regulamento de Cursos do 2º ciclo do ISCAC, com a finalidade de adquirir conhecimentos sobre os princípios e normas de contabilidade pública aplicáveis às autarquias locais, desenvolver competências na área do registo contabilístico, da elaboração de demonstrações financeiras e da análise de informação contabilística, conhecer o funcionamento da DFRH da CMA e também desenvolver competências pessoais e profissionais, nomeadamente ao nível da organização, da responsabilidade e da comunicação.

2.2 Atividades desenvolvidas

Este tópico tem como finalidade identificar e descrever as principais tarefas desenvolvidas durante todo o período em que decorreu o estágio.

2.2.1 Processo de registo de faturas

Um das principais tarefas desenvolvidas, intrínsecas à despesa é o reconhecimento dos gastos traduzindo-se da contabilização das faturas.

Para reconhecimento da obrigação realizada no âmbito do município de Alvaiázere é necessário a execução de um conjunto de procedimentos de modo sequencial.

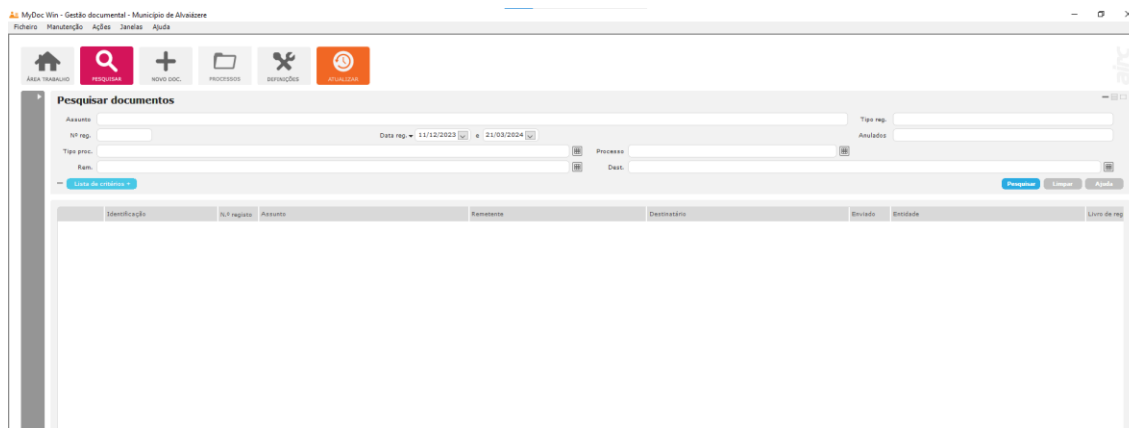
Desde a publicação do DL n.º 123/2018, de 28 de dezembro, alterado pelo DL n.º 14-A/2020, de 7 de abril, e mais recentemente pelo DL n.º 54/2023, de 14 de julho, a legislação começa a introduzir a obrigatoriedade da adoção da faturação eletrónica por

parte dos fornecedores de entidades públicas no âmbito de contratos públicos, no entanto esta, em virtude das sucessivas alterações introduzidas, ainda não vigora. Porém, até ao momento são aceites para efeitos contabilísticos no Município de Alvaiázere todas as faturas que sejam enviadas via faturação eletrónica com recurso a uma plataforma para o efeito e as demais faturas entregues em mão, via mail (em formato PDF) ou correio.

Após receção da fatura na DFRH, e verificação do cumprimento de todos os requisitos legais exigidos (como a presença de número de contribuinte, data de emissão, referência ao número de compromisso, entre outros) deve-se atribuir um número de entrada ao documento em causa. De seguida é identificado o tipo de procedimento de adjudicação inerente ao documento, anexando, caso existam, os documentos relacionados como a informação de início de procedimento, a requisição externa ou interna e qualquer outra informação associada à fatura.

No programa MGD (MyDoc Win – Gestão Documental), com a introdução do número de entrada, complementa-se a informação solicitada como demonstra a figura 5, preenchendo o número do respetivo processo de modo a associar a fatura ou nota de crédito ao processo e encaminhar ao gestor de contrato a fatura. Em casos específicos, é necessário elaborar relatórios sobre os documentos para verificação pelo gestor de contrato, de modo a facilitar a validação dos documentos.

Figura 5 - MGD: pesquisa de processos

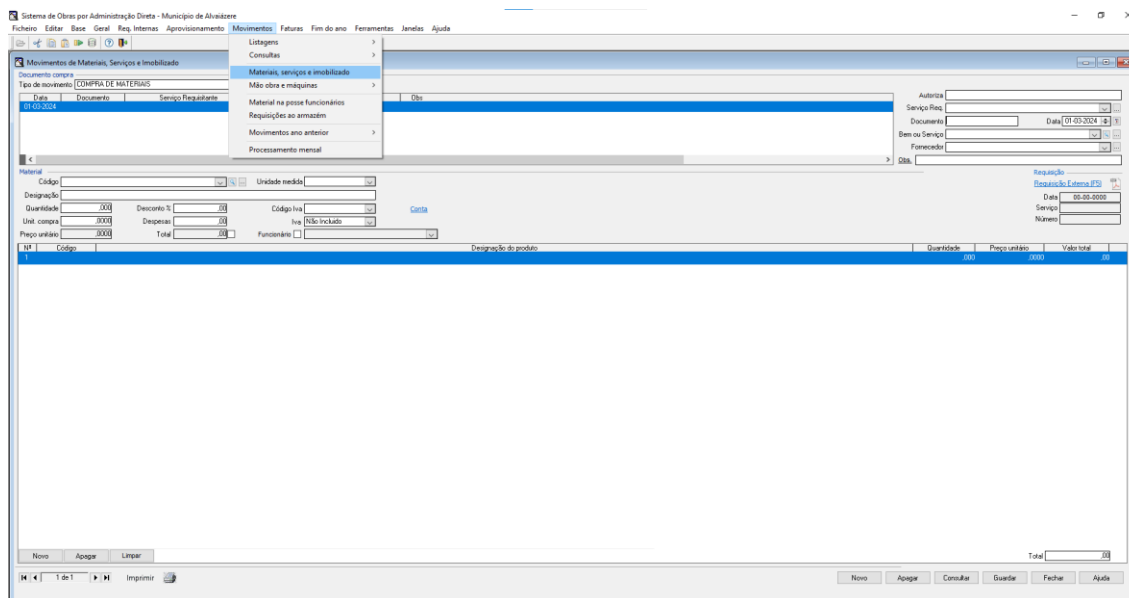


O Gestor de contrato é a pessoa responsável pela elaboração da informação inicial de procedimento e quem faz o acompanhamento do início ao fim da relação contratual entre a entidade contratada para a prestação do serviço ou venda de bens. Com a resposta

e validação do documento pelo gestor de contrato devidamente autenticado, conforme as NEO aprovadas pela Câmara Municipal e pela Assembleia Municipal, é emitido o Relatório do documento no qual consta a confirmação e o consentimento inicial para liquidação da fatura.

Seguidamente no programa *SNC* (Sistema de Normalização Contabilística), é efetuado o lançamento da fatura. De um modo geral, o lançamento de uma fatura envolve dois lançamentos: inicialmente é feito um movimento em conferência, no qual em conformidade com a descrição da execução do contrato e da própria fatura é atribuída a classificação patrimonial e a analítica. Após este lançamento, as faturas relativas a requisições estão obrigadas a serem, através de um programa *OAD* (Sistema de Obras por Administração Direta) consideradas como satisfeitas, como apresenta a figura 6.

Figura 6 - OAD: regularizar a requisição



Posteriormente é efetuado o segundo lançamento, o movimento de transferência para a entidade credora. No entanto existem casos específicos como o registo de faturas do ano anterior (2023) em que é efetuado um único lançamento como documento para compromisso já transitado (isto se o ano ainda não tiver sido encerrado).

Depois de lançada contabilisticamente a fatura (figura 7) e para dar continuidade a regularização da conta da entidade fornecedora é necessário proceder a emissão da

Ordem de pagamento através do programa *SNC* e anexada a fatura e restantes documentos.

Figura 7 - SNC: extrato após lançamento em conferência e transferência para o credor

Data	Documento	C. Orig./OT	Contrato nº	Lançamento	Estado	Recorre	Compromisso	Anos Seguintes	Pré-Registo	Em Confer.	Despesa Realizado	Deduções	OP. Emitida	Pago (Entid.)	Pago (Outras)	Op. Tesouraria Cobrança	Pagamento	
22-02-2024	REC - 15170204	0302 020202	96	03 730	Comp. Realizado	0,00	922,50	0,00	0,00	922,50	922,50	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
26-03-2024	FACT - FT 2024/9170204	0302 020202	96	09 1332	Doc. Transferido	0,00	0,00	0,00	0,00	922,50	922,50	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
26-03-2024	FACT - FT 2024/9170204	0302 020202	96	09 1332	Doc. Por Pagar	0,00	0,00	0,00	0,00	922,50	922,50	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
Total do ano 2024:						0,00	0,00	922,50	0,00	0,00	922,50	922,50	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
Total Geral:						0,00	0,00	922,50	0,00	0,00	922,50	922,50	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Após ser conferida por um membro da responsável da contabilidade, economato e património é validada pela Chefe da Divisão (DFRH), salvo exceções, nomeadamente a ausência da mesma, os documentos são remetidos para o Presidente de Câmara que ao assinar autoriza o pagamento. Assim, as ordens de pagamento são enviadas para a Subunidade Orgânica de Apoio ao Município e Tesouraria para realizar a liquidação da fatura e por consequente serem assinadas pelo responsável que efetuou o seu pagamento.

Logo depois de pagas, as Ordens de Pagamentos são encaminhadas de volta para o serviço de contabilidade onde ficam a aguardar o Recibo, salvo exceções.

Por último depois de reunidos todos os documentos necessários a cada Ordem de pagamento, estas são arquivadas.

2.2.2 Procedimentos de registo de Operações de Tesouraria

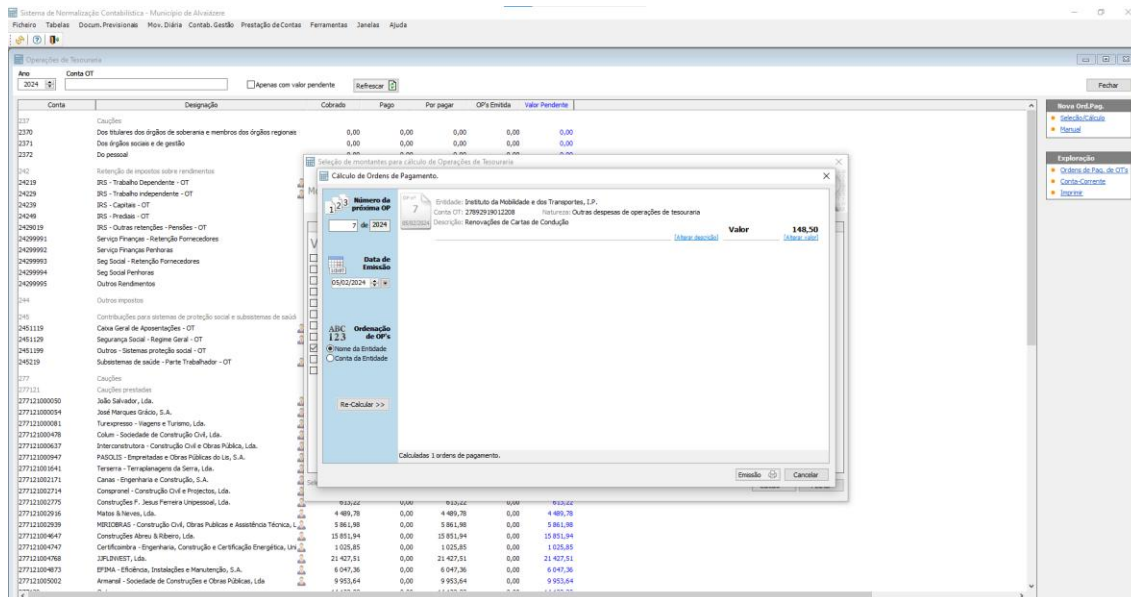
2.2.2.1 Registo do pagamento ao Instituto da Mobilidade e dos Transportes, LP e outras entidades

Na sequência do pagamento por parte dos cidadãos das renovações das Cartas de Condução e outras operações no serviço da Loja do Cidadão, é necessário proceder à criação de uma Ordem de Pagamento para suporte do pagamento efetuado as entidades em questão.

Para tal, no programa *SNC*, é necessário gerar uma operação de tesouraria relativa ao Instituto da Mobilidade e dos Transportes, LP no caso da renovação de cartas de condução nos montantes pretendidos, do qual advém a posteriormente uma ordem de pagamento.

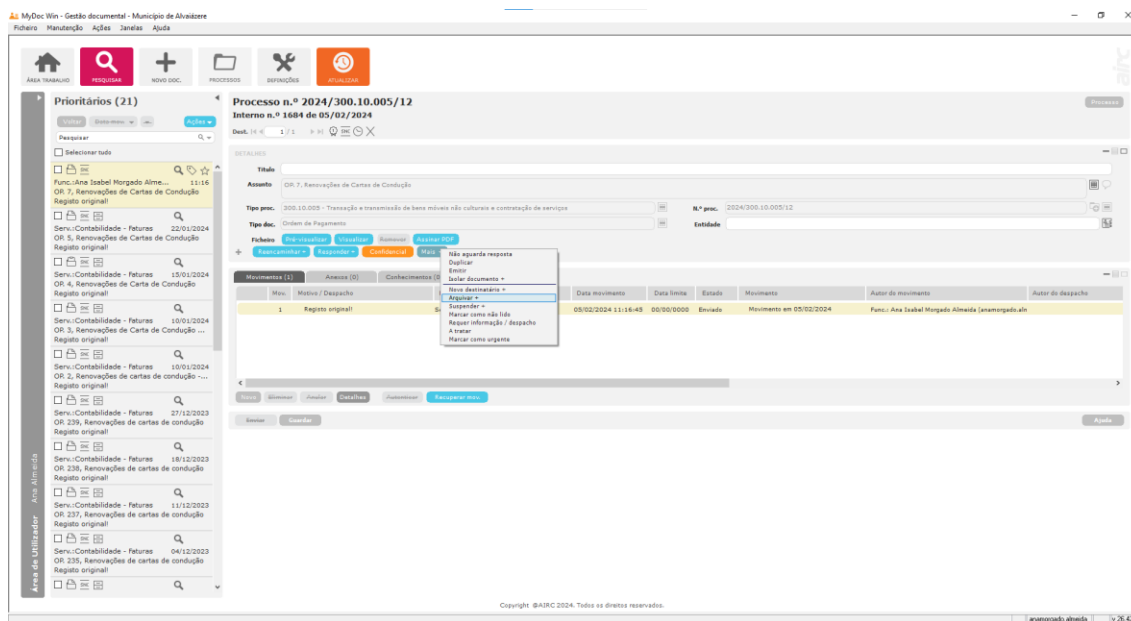
A divulgação da informação nas Autarquias Locais: Estágio na Câmara Municipal de Alvaiázere

Figura 8 - Emissão de uma Ordem de pagamento numa operação de tesouraria



Por último, para finalizar o procedimento no programa MGD deve-se atribuir o número do processo à operação em causa e arquivar o procedimento, como mostra a figura 9.

Figura 9 - Arquivo do procedimento no MGD



2.2.2.2 Registo das comissões e encargos financeiros relativas ao uso do Multibanco

O recurso ao multibanco como meio de pagamento gera comissões que são deduzidas ao valor recebido.

De modo a regularizar este custo é feito, no SNC, um lançamento contabilístico como documento interno à entidade bancária, como um gasto em serviços financeiros associado à Subunidade Orgânica de Apoio ao Município e Tesouraria. E deste resulta uma Ordem de pagamento no valor da comissão.

2.2.2.3 Lançamento da receita diária de Tesouraria

Diariamente é feito o lançamento do valor obtido no âmbito das operações de tesouraria, do município como os pagamentos feitos pelos munícipes relativos a atividades promovidas pela CMA.

Com o fecho da caixa na Subunidade Orgânica de Apoio ao Município e Tesouraria, é elaborado o Resumo Diário da Tesouraria e o Mapa de Receita quando por exemplo, esta implícito o recebimento de valores diferidos.

De seguida, estes documentos são enviados para o serviço de Contabilidade, Económico e Património.

Após sua receção, via *MGD*, é feito o lançamento através do SNC, no qual são reconciliados os diversos documentos que originaram a receita passando de documentos de emissão para documentos de cobrança.

Na presença do Mapa de Receita é necessário fazer o(s) lançamento(s) de forma manual dos valores recebidos no *SNC* regularizando estes valores com a devida classificação.

Por último, é importante verificar se os valores contidos no resumo diário da receita correspondem com os saldos das contas 11 e 12. Para tal, o valor da caixa deve coincidir com o somatório das contas 111 e 117 e os valores das rubricas do banco deve equivaler aos saldos das subcontas da classe 12.

2.2.3 Acompanhamento da faturação as Rendas dos imóveis municipais

A CMA é proprietária de diversos imóveis, que para satisfação de necessidades e promoção da qualidade de vida dos seus munícipes arrenda. São objetos de arrendamento:

- o bairro Social Vera Cruz,
- o Bairro social Regueira,
- a Incubadora de negócios,
- a Plataforma,
- o Mercado de Maças de D^a Maria,
- o Mercado de Alvaiázere,
- o Parque de Campismo e
- o espaço de restauração “As Piscinas”.

Para efetuar as rendas dos já referidos espaços é necessário recorrer ao programa TAX no âmbito da Gestão de Habitação e efetuar os procedimentos periódicos, considerando que existem rendas a processar relativas ao próprio mês e rendas referentes ao mês seguinte. Procedendo ao envio da faturação eletrónica das respetivas rendas ou envio postal.

Para ultimar o processo, e para futuro pagamento pelos inquilinos e locatários dos diversos espaços é necessário a ativação das referências multibanco, recorrendo para tal a plataforma SIBS.

2.2.4 Arquivo documental

Da realização das práticas contabilísticas resultam diversos documentos que devem ser preservados, a título probatório ou informativo para cumprimento de obrigações legais, salientando a importância da prática de uma boa gestão documental.

Desta forma, todos os documentos produzidos diariamente são arquivados e organizados com a finalidade de facilitar a sua procura futuramente, tornado esta numa das principais tarefas na medida em que boa arrumação documental é essencial para a CMA atuar de forma eficaz, eficiente e clara.

Esta tarefa passou pela organização de diferentes documentos em diferentes pastas de arquivo, esta organização era efetuada tendo em conta o propósito e a origem do documento em causa.

Durante o estágio, os documentos organizados foram:

- As **requisições externas de despesa** (enquanto aguardavam a fatura): eram organizadas numa pasta de acordo ordem alfabética e na presença da fatura eram anexadas a fatura para tratamento contabilístico;
- As **ordens de pagamento**, às quais eram anexadas à(s) fatura(s), às requisições, as informações relativas ao início de procedimento e o relatório do gestor de contrato onde consta a sua validação da fatura, sendo arquivadas em pastas segundo a sua classificação e por ordem numérica atribuída à ordem de pagamento.
- As **faturas que implicassem movimentos diferidos ou acréscimos, as notas de crédito**, cuja organização era feita numa pasta a parte para o efeito, consoante a data de emissão dos documentos.

2.2.5 Acompanhamento da prestação de contas de 2023 da CMA

Face ao período em que decorreu o estágio, foi oportuno acompanhar a prestação de contas da CMA relativas ao ano económico de 2023.

As autarquias locais são obrigadas a divulgar informação através da prestação de contas dando assim cumprimento ao dever de publicidade como consequência do princípio da transparência a que as administrações públicas estão sujeitas.

No caso do Município de Alvaiázere, a CMA divulga o relatório de prestação de contas, bem como outros documentos no âmbito das finanças municipais na sua página online ³ (após aprovação em Assembleia Municipal).

A prestação de contas e elaboração dos inúmeros mapas tem início com a análise minuciosa e detalhada de diversos documentos pela equipa de Revisores Oficiais de

³ Web site do município de Alvaiázere: <https://www.cm-alvaiazere.pt/>

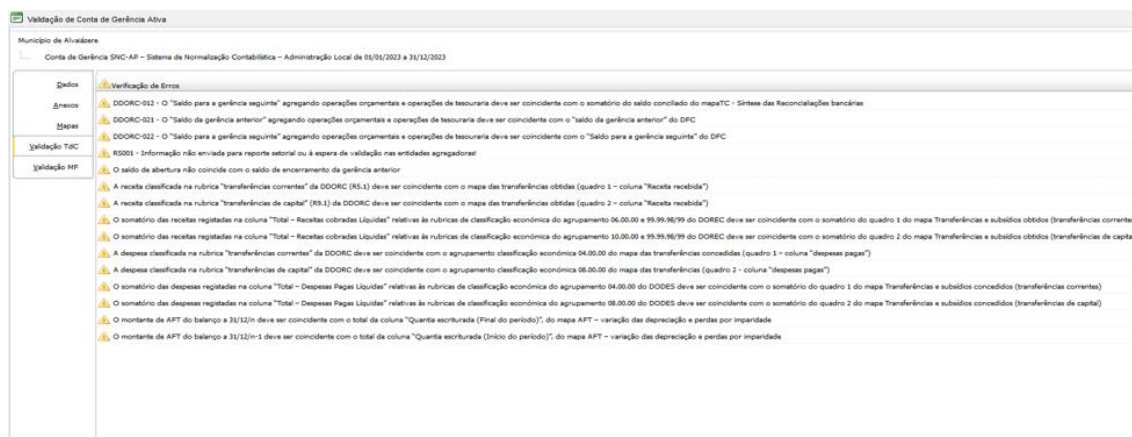
Contas colaborando com o departamento de contabilidade, economato e património, com vista a proceder à auditoria financeira do município e assim reportarem a situação orçamental e financeira da CMA em 2023.

Perante a Portaria n.º 128/2017, as autarquias locais são obrigadas a realizar a prestação de contas específica, fazendo cumprir os deveres de informação e, por isso, devem remeter ao Tribunal de Contas (TC) e à Direção-Geral das Autarquias Locais (DGAL) cada uma das peças de relato exigidas.

No que concerne a submissão de documentos destinados ao Tribunal de Contas, esta é efetuada através do sistema de “Prestação de Contas por Via Eletrónica do TC” a partir do qual, as autarquias locais sob controlo e jurisdição do Tribunal de Contas (TC) entregam e consultam eletronicamente as suas contas, segundo Instrução n.º 1/2019 - Prestação de contas das entidades sujeitas à jurisdição e aos poderes de controlo do Tribunal de Contas.

Todas as demonstrações submetidas são sujeitas a validação por parte do TC, que enquanto verificarem a existência de deficiências não validam a informação e obrigam a nova submissão.

Figura 10 - Erros na submissão dos documentos no TC



Fonte: Página online do Tribunal de Contas, verificação de erros na Conta gerência da CMA

A divulgação da informação nas Autarquias Locais: Estágio na Câmara Municipal de Alvaiázere

Quanto à submissão dos diversos mapas e documentos elaborados no âmbito da DGAL, figura 11, esta é efetuada na aplicação Sistema de Informação para o Subsetor da Administração Local (SISAL), reportando informação respeitante a contas mensais e trimestrais.

Figura 11- Informação a ser remetida a DGAL (ano 2023/2024)

Formulários	Sistema de Informação	Regime Contabilístico	Entidade
Correspondência entre o Plano de Contas Local e o Plano de Contas Central - CPLC (remeter sempre que a entidade achar necessário)	SISAL	Todos aqueles que remetem informação financeira	
Balancete Analítico - BA (antigo Balancete)	SISAL	Todos	
Balanco - BLC	SISAL	RG e PE	
Contas de ordem	SIHAL		Municípios
Endividamento (Incluído no Balancete Analítico)	SISAL	RG e PE	
Demonstração de Resultados por Natureza - DR	SISAL	RG e PE	
Demonstração do Desempenho Orçamental - DDORC (Fluxos de caixa)	SISAL	Todos	
Contribuição SM, AM, e SEL para o endividamento municipal	SIHAL		Municípios
Despesas com pessoal	SIHAL		SM; Municípios
Fundo social municipal (semestral)	SIHAL		Municípios
Ativos Fixos Tangíveis - AFT (Activo Imobilizado bruto)	SISAL	RG e PE	
Ativos Intangíveis - AI (Activo Imobilizado bruto)	SISAL	RG e PE	
Demonstração de Execução Orçamental da Receita - DOREC (Controlo Orçamental - Receita)	SISAL	Todos	
Demonstração de Execução Orçamental da Despesa - DODES (Controlo Orçamental - Despesa)	SISAL	Todos	
Fundo Financeiro da Descentralização - FFD	SISAL	Municípios do Continente	
Empréstimos	SIHAL		AM; CIM; Mun
Factoring	SIHAL		Municípios
Leasing	SIHAL		Municípios
Leasing - Prestação de Contas	SIHAL		Municípios
Dívidas a Terceiros	SIHAL		Municípios, Freguesias, AM, CIM, SM
Transferencias e Subsídios Despesas	SIHAL		Municípios e Freguesias
Transferencias e Subsídios Receltas	SIHAL		
Prestação de Contas SEL	SIHAL		Grupo SEL
Fundos Disponíveis	SISAL		Todas as Entidades do Universo Autárquico (Lista INE + SM)
Demonstração de Alterações do Património Líquido - DAPL	SISAL	RG e PE	
Demonstração de Fluxos de Caixa - DFC	SISAL	RG e PE	
Propriedades de Investimento - PI	SISAL	RG e PE	
Fundo de Financiamento da Descentralização (NOVO)	SISAL	RG	Só para os Municípios do Continente
Dívidas a Terceiros por Antiguidade de Saldos - DTAS (Antigo Pagamentos em atraso)	SISAL	Todos	
Balanco social	SIHAL		SM; Municípios
Pessoal ao serviço	SIHAL		SM; Municípios
Recursos humanos trimestral	SIHAL		Todas as Entidades do Universo
Recursos humanos semestral	SIHAL		Autárquico em contas nacionais + todas as entidades públicas em que as entidades autárquicas exercem influência dominante
PPP e Concessões	RPC - Registo PPP e Concessões		Municípios

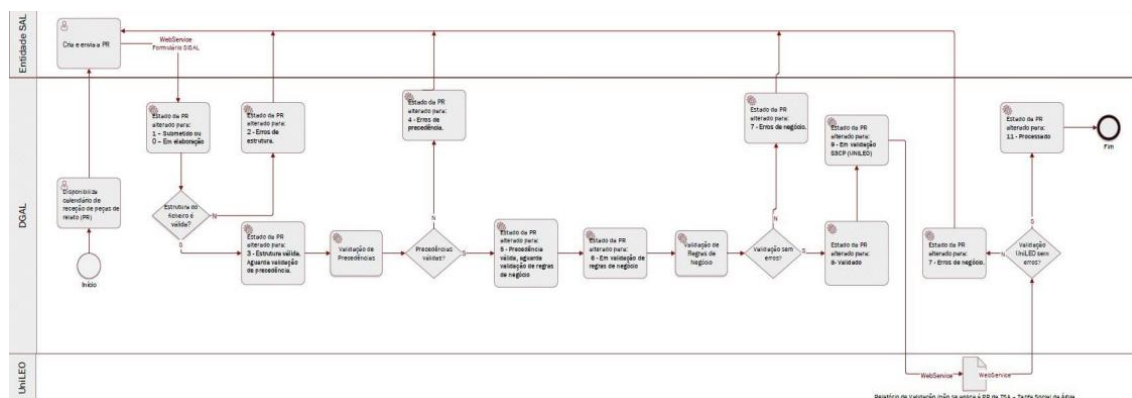
Fonte: Direção geral das Autarquias Locais

De forma sucinta, a DGAL é a entidade da Administração Central responsável pela recolha de informação das entidades do Subsetor da Administração Local, disponibilizando-o à Tutela, ao Instituto Nacional de Estatística, a Direção Geral do Orçamento, ao Conselho de Finanças Públicas e a outras entidades.

Este organismo tem como competência reunir e compilar o relato da prestação de informação das entidades de administração Local. Por sua vez, o SISAL é um sistema central de recolha e validação da informação financeira e não financeira das autarquias, que permite uma gestão partilhada, assegurando através dos vários módulos e serviços informáticos, um conjunto de serviços de gestão das áreas de negócio da DGAL.

Também, envolto à submissão dos mapas no SISAL existe um conjunto de fases, como elucida a figura 12, que incorporam um conjunto de exigências no envio, receção e processamento de cada documento de relato.

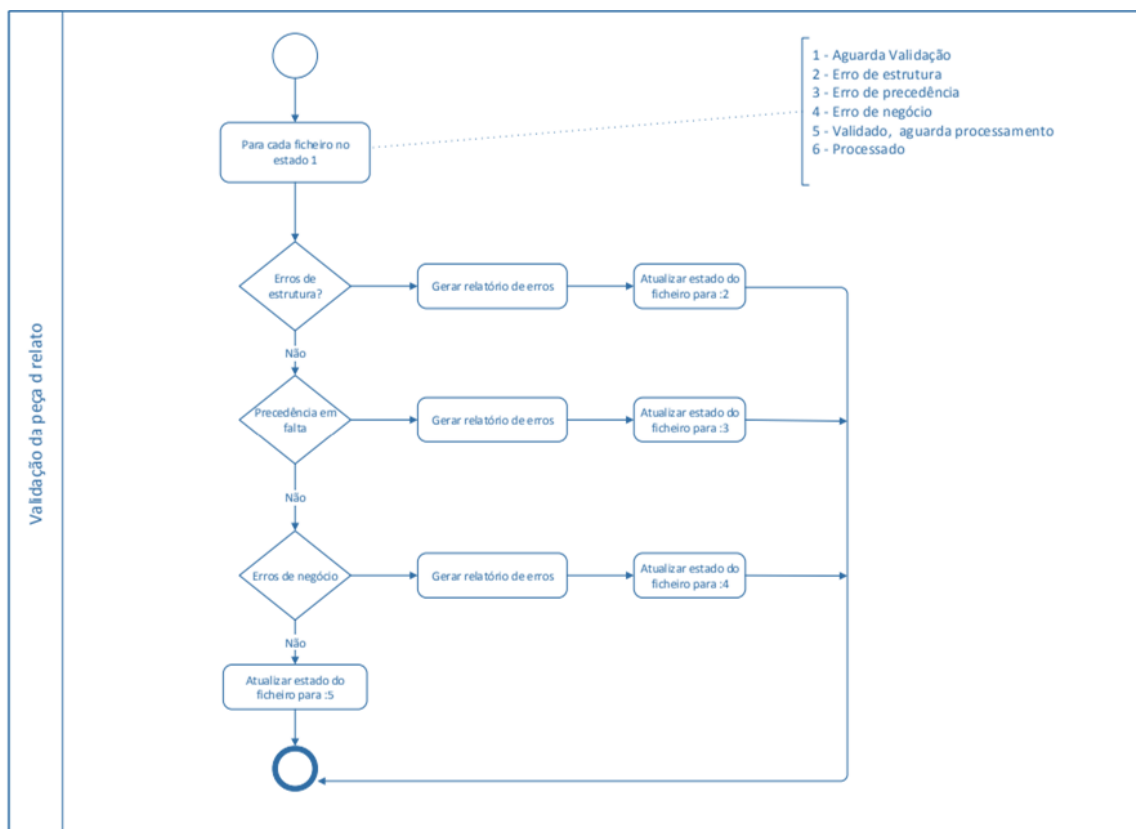
Figura 12 - Fluxo do envio, receção e processamento das peças de Relato no SISAL



Fonte: Página da SISAL

Após a submissão é necessária a validação de cada peça de relato livre de qualquer erro de estrutura, precedência ou negócio, como apresenta a figura 13.

Figura 13 - Fluxo de validação dos documentos de Relato



Fonte: Página da SISAL

De forma sucinta a prestação de contas por parte dos municípios de forma eletrónica no âmbito do tribunal de contas visa simplificar os procedimentos na entrega e consulta das contas de gerência à jurisdição e controlo do Tribunal de Contas.

3 Reflexão crítica do estágio

Para finalizar, neste último capítulo pretende-se abordar de forma pessoal e crítica a frequência do estágio curricular nas condições anteriormente referidas, face a toda aprendizagem obtida no ambiente da CMA.

De forma geral, o estágio curricular foi uma experiência benéfica, enriquecedora e profícua, pois permitiu-me colocar em prática dos conhecimentos adquiridos ao longo do ano letivo e aprender novos conhecimentos e técnicas. O apoio que me foi prestado para facilitar a minha integração e a disponibilidade demonstrada pela equipa de trabalho que integra a DFGRH para me ajudarem e ensinarem traduziram-se nos principais fatores que contribuíram para uma melhor adaptação e para o sucesso na concretização do estágio. Por outro lado, a frequência do estágio curricular revelou-se um grande desafio, na medida em que, este foi o primeiro contacto prático com o funcionamento de organismo público e conseqüentemente com as plataformas e programas de tratamento e procedimentos contabilísticos no setor público.

Num momento inicial, após apresentação dos colaboradores e integração com a equipa da UNF no município, os primeiros dias foram ocupados a acompanhar o trabalho dos técnicos superiores do serviço de contabilidade, património e economato de modo a conhecer o Sistema adotado pelo município – software AIRC, os diversos programas e como estes funcionam. Após a adaptação, foi dada a oportunidade de desenvolver as tarefas já referidas anteriormente e o acompanhamento de algumas outras atividades como a execução de alterações orçamentais.

Ainda, relativamente ao estágio, e elaboração do respetivo relatório considero que todo o trabalho desenvolvido se ajustou aos objetivos propostos inicialmente e colaborou na aquisição de competências técnicas numa perspetiva ajustada à realidade da CMA, aprofundando conhecimentos sobre os princípios e normas de contabilidade pública aplicáveis às autarquias locais, adquirindo competências na área do lançamento contabilístico, da elaboração de demonstrações financeiras e da análise de informação contabilística, conhecendo o funcionamento do departamento de contabilidade de uma autarquia local e, ainda, desenvolvendo competências pessoais e profissionais, nomeadamente ao nível da organização, da responsabilidade e da comunicação.

CONCLUSÃO

Este relatório tem como finalidade contribuir para uma melhor compreensão da divulgação da informação financeira e não financeira nas autarquias locais portuguesas.

Em Portugal, as autarquias locais são as maiores responsáveis, enquanto entidades do setor público pela prestação de serviços básicos e bens à população, atuando segundo o interesse coletivo. Para atuar nesse sentido é necessário que toda a informação contabilística necessária seja divulgada de forma clara e acessível aos interessados.

A inúmera informação leva a que seja possível identificar dois tipos de informação contabilística: a informação que procura transmitir uma imagem fiel do património, da situação financeira, da execução do orçamento e do resultado económico/patrimonial e, ainda, informação que fornece informações sobre outros aspetos do desempenho de um município, como o impacto social e ambiental.

A divulgação destas informações é influenciada por uma série de fatores, incluindo a legislação aplicável, principalmente o SNC-AP, as práticas adotadas pelas autarquias locais e também as necessidades dos interessados. Apesar da notória evolução associada a divulgação da informação financeira e não financeira nas autarquias locais nos últimos tempos, a verdade é que ainda há muito a fazer quanto a esta temática.

A falta de simplificação e padronização quanto à informação comunicada pelas diferentes autarquias locais, combinada com a inexistência de implementação de recursos totalmente eficientes para a divulgação da informação são as principais e mais evidentes barreiras a plena divulgação da informação.

No entanto, existem oportunidades que promovem a divulgação da informação financeira e não financeira nas autarquias locais. Estas oportunidades passam pela utilização de novas tecnologias e mecanismos para melhorar a qualidade e a acessibilidade da informação, a interajuda e a comunicação entre as autarquias locais para a harmonização e uniformização da informação divulgada e, ainda, a atenção, cada vez maior, dada por parte da população aos aspetos financeiros e não financeiros evidenciados nas demonstrações e relatórios dos seus municípios.

As principais limitações a considerar nesta investigação, prendem-se com a pouca literatura existente sobre a divulgação de informação não financeira pelas entidades públicas, que é, ainda, muito pouco explorada, combinada com a falta de adesão por parte das mesmas na divulgação de documentos não financeiros, especialmente em Portugal.

A divulgação da informação contabilística nas autarquias locais portuguesas é um tema que, ainda carece de uma maior pesquisa, nomeadamente no que concerne ao estudo da divulgação de informação pelas freguesias.

A qualidade e diversidade associada a divulgação da informação prestada pelos municípios combinada com a existência de fatores externos num determinado momento em cada contexto municipal, como crises económicas ou catástrofes naturais, são assumidas como outra limitação no estudo.

No entanto, estas limitações não devem ser um impedimento para a realização de pesquisas sobre este tema, mas sim um incentivo para que os investigadores desenvolvam novas metodologias e ferramentas que fomente novos estudos e resultados.

Deste modo, como recomendações e sugestões para futuras pesquisas, estas poderiam debruçar-se sobre o estudo da divulgação de informação pelas freguesias, ou realizar uma investigação baseada na análise da relação entre a divulgação da informação contabilística e o controlo interno das autarquias, ou um estudo relativo ao impacto da divulgação da informação contabilística por diferentes utilizadores/interessados e como essa utilização afeta as suas decisões e influencia a sua conduta.

Ao considerar estas limitações e ao explorar as sugestões recomendadas, os investigadores podem contribuir para a melhoria da qualidade da informação contabilística divulgada pelas autarquias locais portuguesas, aumentando a transparência e a *accountability* da gestão pública.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- A Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, Embaixada de França em Lisboa (2017). <https://pt.ambafrance.org/A-Declaracao-dos-Direitos-do-Homem-e-do-Cidadao>
- A GRI Resource Document In Support of the Public Agency Sector Supplement Project. (2004). Em *Public Agency Sustainability Reporting*. https://www.aeca.es/old/comisiones/rsc/documentos_fundamentales_rsc/gri/resource_documents/gri_public_agency_resource_document.pdf
- Abrucio, F. L., & Loureiro, M. R. (2004). Finanças públicas, democracia e instrumentos de accountability. *Relatório de pesquisa No 31*, 7–37. <https://hdl.handle.net/10438/3104>
- Agostino, D., Saliterer, I., & Steccolini, I. (2022). Digitalization, accounting and accountability: A literature review and reflections on future research in public services. *Financial Accountability & Management*, 38(2), 152–176. <https://doi.org/10.1111/faam.12301>
- Almeida, J. M. de, & Marques, M. da C. (2002, Abril). A Contabilidade Pública em Portugal (1761) à II República (2002). *Revista Economia Global e Gestão Do ISCTE – Instituto Superior de Ciências Do Trabalho e Da Empresa*, VIII, 99–117. <https://www.cepese.pt/portal/pt/publicacoes/obras/a-contabilidade-publica-em-portugal-da-monarquia-1761-a-ii-republica-2002>
- Araujo, J. F. F. E. de, & Tejado-Romero, F. (2016). Local government transparency index: determinants of municipalities’ rankings. *International Journal of Public Sector Management*, 29(4), 327–347. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-11-2015-0199>
- Armstrong, E. (2005). *Integrity, Transparency and Accountability in Public Administration: Recent Trends, Regional and International Developments and Emerging Issues*. United Nations, New York.

- Ascani, I., Ciccola, R., & Chiucchi, M. S. (2021). A structured literature review about the role of management accountants in sustainability accounting and reporting. *Sustainability (Switzerland)*, 13(4), 1–25. <https://doi.org/10.3390/su13042357>
- Baião, L. F. O. (2020). *Transparência e desempenho económico-financeiro e orçamental nos Municípios em Portugal*. [Dissertação no âmbito do Mestrado em Contabilidade e Finanças]. Repositório científico da UC. <https://hdl.handle.net/10316/94395>
- Ball, C. (2009). What Is Transparency? *Public Integrity*, 11(4), 293–308. <https://doi.org/10.2753/PIN1099-9922110400>
- Barbera, C., Borgonovi, E., & Steccolini, I. (2016). Popular reporting and public governance: The case of “Bilancio in Arancio” in Milan Municipality. *Studies in Public and Non-Profit Governance*, 5, 3–30. <https://doi.org/10.1108/S2051-663020160000005001>
- Benito, B., Guillamón, M. D., & Ríos, A. M. (2021). Transparency and efficient management in local governments. *Cities*, 115, 103234. <https://doi.org/10.1016/J.CITIES.2021.103234>
- Biancone, P. Pietro, Secinaro, S., & Brescia, V. (2016). The Popular Financial Reporting: Focus on Stakeholders—The first European Experience. *International Journal of Business and Management*, 11(11), 115–125. <https://doi.org/10.5539/ijbm.v11n11p115>
- Biondi, L., & Bracci, E. (2018). Sustainability, Popular and Integrated Reporting in the Public Sector: A Fad and Fashion Perspective. *Sustainability*, 10(9), 3112. <https://doi.org/10.3390/su10093112bio>
- Bracci, E., Biondi, L., & Kastberg, G. (2023). Citizen-centered financial reporting translation: The preparers’ perspective. *Financial Accountability and Management*, 39(1), 18–39. <https://doi.org/10.1111/faam.12298>
- Bisogno, M., Cuadrado-Ballesteros, B., Rossi, F. M., & Peña-Miguel, N. (2023). Sustainable development goals in Public Administrations: Enabling conditions in Local Governments. *Sage International Review of Administrative Sciences*, 89(4), 1223–1242. <https://doi.org/10.1177/00208523221146458>

- Caetano, M. (1984). *Manual de direito administrativo: Vol. Volume I* (Almedina, Ed.; 10a Edição).
- Carmo, C., & Ribeiro, C. (2022). Mandatory Non-Financial Information Disclosure under European Directive 95/2014/EU: Evidence from Portuguese Listed Companies. *Sustainability (Switzerland)*, 14(8), 1–23. <https://doi.org/10.3390/su14084860>
- Carvalho, D. V. P. de. (2009). *A aplicação do plano oficial de contabilidade pública no exército: O caso específico da avaliação e gestão do património* [Academia Militar]. Repositório científico da UC. <http://hdl.handle.net/10400.26/8521>
- Carvalho, J. B. da C., Silveira, O. C. P., Simões, V. M. L., & Caiado, A. C. P. (2017). *Contabilidade Orçamental Pública de acordo com o SNC-AP* - (Áreas Editora, Ed.; 1a edição).
- Cohen, S., & Karatzimas, S. (2015). Tracing the future of reporting in the public sector: introducing integrated popular reporting Introduction. *International Journal of Public Sector Management*, 28(6), 449-460. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2524807>
- Cohen, S., & Karatzimas, S. (2022). Analyzing smart cities’ reporting: do they report “smart”? *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 34(5), 602–621. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-12-2020-0198>
- Cohen, S., Mamakou, X. J., & Karatzimas, S. (2017). IT-enhanced popular reports: Analyzing citizen preferences. *Government Information Quarterly*, 34(2), 283–295. <https://doi.org/10.1016/J.GIQ.2017.04.003>
- Cohen, S., Manes Rossi, F., Mamakou, X., & Brusca, I. (2022). Financial accounting information presented with infographics: does it improve financial reporting understandability? *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 34(6), 263–295. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-11-2021-0163>
- Corrêa, I. M. (2017). *The London School of Economics and Political Science Unveiled to Regulate: The Logics and The Trajectories of Regulatory Transparency Policies* [London School of Economics and Political Science]. <http://etheses.lse.ac.uk/id/eprint/3632>

- Custódio, C., & Viana, C. (2019). *SNC- AP Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas- Visão prática do SNC-AP* (Almedina, Ed.).
- Del Gesso, C. (2022). A picture is worth a thousand words: a photo-thematic analysis of city hospitality in municipal popular reporting. *Journal of Hospitality and Tourism Technology*, 13(1): 100–119. <https://doi.org/10.1108/JHTT-08-2020-0206>
- Dewi, N. F., Ferdous Azam, S. M., & Yusoff, S. K. M. (2019). Factors influencing the information quality of local government financial statement and financial accountability. *Management Science Letters*, 9(9), 1373–1384. <https://doi.org/10.5267/j.msl.2019.5.013>
- Dubnick, M. j., & Frederickson, H. G. (2011). *Public Accountability: Performance Measurement, the Extended State, and the Search for Trust.* . [National Academy of Public Administration and The Kettering Foundation, University of New Hampshire]. University of New Hampshire Scholars' Repository. <http://ssrn.com/abstract=1875024>
- Figueiredo, E. H. S. R. (2023). O Popular Reporting: um estudo nos municípios da comunidade intermunicipal de Viseu Dão Lafões [Dissertação de Mestrado em Contabilidade – Ramo Fiscalidade, Universidade de Aveiro]. Repositório Institucional da Universidade de Aveiro. <http://hdl.handle.net/10773/41962>
- Gabinete de Apoio à presidência. (2024). *SIADAP: Objetivos estratégicos - Concretizar obra com ambição e rigor*. Arquivo da CMA, Alvaiázere.
- Gaiola, A. J. F. (1997). *A Gestão de informação num Organismo Autárquico: O caso da Câmara municipal de Belmonte* [Universidade da Beira Interior]. Repositório Científico do Instituto Politécnico de Castelo Branco. <http://hdl.handle.net/10400.11/1452>
- García-Sánchez, I.-M., Frías-Aceituno, J.-V., & Rodríguez-Domínguez, L. (2013). Determinants of corporate social disclosure in Spanish local governments. *Journal of Cleaner Production*, 39, 60–72. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2012.08.037>

- Garrett, N. (2024). Flawed charts in pension fund popular reports. *Transforming Government: People, Process and Policy*, 18(1), 86–102. <https://doi.org/10.1108/TG-06-2023-0085>
- Garrett, N., & Virginia, W. (2024). Flawed charts in pension fund popular reports. *Transforming Government: People, Process and Policy*, 18(1), 86–102. <https://doi.org/10.1108/TG-06-2023-0085>
- Gil-Garcia, J. R., Gasco-Hernandez, M., & Pardo, T. A. (2020). Beyond Transparency, Participation, and Collaboration? A Reflection on the Dimensions of Open Government. *Public Performance & Management Review*, 43(3), 483–502. <https://doi.org/10.1080/15309576.2020.1734726>
- GFOA (Government Finance Officers Association). (2020). Best Practices Popular Reporting of Financial Information. <https://www.gfoa.org/materials/popular-reporting-of-financial-information>
- GFOA (Government Finance Officers Association). (2022). Popular annual financial reporting award program. <https://www.gfoa.org/pafr-award>
- Gonçalves, J. F., Reis, R., Cerol, J., & Correia, T. (2020). A CAF e os ODS na Administração Local enquanto instrumentos de medição. Em *XXV Congresso Internacional CLAD*. Lisboa: Ina Editores, 40-61. <https://www.caf.dgaep.gov.pt/index.cfm?OBJID=01AC8D29-E0FF-4DD1-884C-0855C93BAB45>.
- Gonçalves, M., Lira, M., & Marques, M. (2017). Síntese Cronológica sobre a Contabilidade Pública em Portugal, seu Passado, Presente e Futuro (1222-2016): Revisão da Literatura. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 5(2), 121–143. <https://doi.org/10.18405/20170208>
- Gonçalves, M., Lira, M., & Marques, M. da C. da C. (2013). Double entry bookkeeping and Public finances: The three senior positions of the Portuguese royal treasury, 1761 - A literature review. *Revista Universo Contábil*, 142–173. <https://doi.org/10.4270/ruc.2013217>

- Governance in the public sector: a governing body perspective: international public sector study* (Study 13, Número The International Federation of Accountants, p. 85). (2001). International Federation of Accountants. <https://doi.org/10.1787/9cada708-en>
- Grossi, G., Biancone, P.P., Secinaro, S. and Brescia, V. (2021), "Dialogic accounting through popular reporting and digital platforms", *Meditari Accountancy Research*, Vol. 29 No. 7, pp. 75-93. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-01-2021-1163>
- Guillamón, M.-D., Bastida, F., & Benito, B. (2011). The Determinants of Local Government's Financial Transparency. *Local Government Studies*, 37(4), 391–406. <https://doi.org/10.1080/03003930.2011.588704>
- Haustein, E., & C. Lorson, P. (2023). Transparency of local government financial statements: Analyzing citizens' perceptions. *Financial Accountability & Management*, 39(2), 375–393. <https://doi.org/10.1111/faam.12353>
- Índice de Transparência Municipal*. (sem data). Transparência e Integridade. Obtido 22 de Setembro de 2024, de <https://transparencia.pt/itm/>
- Jordan, M. M., Yusuf, J.-E. (Wie), Berman, M., & Gilchrist, C. (2017). Popular Financial Reports as Fiscal Transparency Mechanisms: An Assessment Using the Fiscal Transparency Index for the Citizen User. *International Journal of Public Administration*, 40(8), 625–636. <https://doi.org/10.1080/01900692.2016.1186175>
- Jorge, S. M., da Costa Carvalho, J. B., & Fernandes, M. J. (2007). Governmental accounting in portugal: why accrual basis is a problem 1. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 19(4), 411–446. <https://doi.org/10.1108/jpbafm-19-04-2007-b001>
- Kim, P. S., Halligan, J., Cho, N., Oh, C. H., & Eikenberry, A. M. (2005). Toward Participatory and Transparent Governance: Report on the Sixth Global Forum on Reinventing Government: *Public Administration Review*, 65(6), 646–654. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2005.00494.x>

- Koppell, J., (2005). Pathologies of Accountability: ICANN and the Challenge of “Multiple Accountabilities Disorder”. *Public Administration Review*, 65(1): s.p. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2005.00434.x>
- Leocádio, M. F. C. (2017). *Relato Integrado em Portugal* [Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Controlo de Gestão, Faculdade de Economia do Porto]. Repositório Aberto da Universidade do Porto. <https://hdl.handle.net/10216/109370>
- León-Silva, J. M., Dasí-González, R. M., & Montesinos Julve, V. (2022). Determinants of sustainability information disclosure of local governments in Latin America. *Revista de Contabilidad*, 25(2), 244–256. <https://doi.org/10.6018/rcsar.421811>
- Manes-Rossi, F. (2019). New development: Alternative reporting formats: a panacea for accountability dilemmas? *Public Money & Management*, 39(7), 528–531. <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1578540>
- Manes-Rossi, F., Nicolò, G., & Argento, D. (2020). Non-financial reporting formats in public sector organizations: a structured literature review. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, 32(4): 639–669. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-03-2020-0037>
- Marcu, A. (2021). *O Sistema de Governo das Autarquias Locais*. [Dissertação defendida em provas públicas na Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologias]. Repositório Científico Lusófona. <http://hdl.handle.net/10437/12304>
- Matos, S., Jorge, S., & Sá, P. M. e. (2023). Measuring the Quality of the Strategic Financial Planning Information (Q-FPI) in the Local Government. *International Journal of Public Administration*, 46(10), 671–688. <https://doi.org/10.1080/01900692.2021.2011315>
- Monteiro, S., Ribeiro, V., Gomes, P., Fernandes, M. J., & Molho, C. (2024). What are the drivers of sustainable development web-reporting in Portuguese local governments? *Measuring Business Excellence*. <https://doi.org/10.1108/MBE-03-2024-0027>
- Montesinos, V., & Brusca, I. (2019). Non-financial reporting in the public sector: Alternatives, trends and opportunities. *Revista de Contabilidad-Spanish Accounting Review*, 22(2), 122–128. <https://doi.org/10.6018/rcsar.383071>

- Normas de sustentabilidade - IFRS S1 e IFRS S2.* (2023, Agosto 1). OCC.
<https://www.occ.pt/pt-pt/noticias/normas-de-sustentabilidade-ifrs-s1-e-ifrs-s2>
- North, D. C. (1990). *Institutions, institutional change and economic performance*. New York: Cambridge University Press. Russia, and China. New York: Cambridge University Press. <https://shre.ink/gRf8>
- Objetivos de Desenvolvimento do Milénio.* (sem data). Goldenenergy. Obtido 23 de Setembro de 2024, de <https://goldenergy.pt/glossario/objetivos-desenvolvimento-do-milenio/>
- Oliveira, C. de O. (1993). *Direito das Autarquias Locais* (Coimbra Editora).
<https://hdl.handle.net/1822/79401>
- Oliveira, F. J. S. (2012). *Indicadores de desempenho e a accountability na Administração Pública* [Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Administração Pública, Universidade de Aveiro]. Repositório Institucional da Universidade de Aveiro.
<http://hdl.handle.net/10773/11021>
- Oliveira, A., Jorge, S., & Santos, J. P. (2018). Popular Reporting nos municípios portugueses? *Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión (RICG)*, Vol. XVI, nº 31, 16. http://www.observatorio-iberoamericano.org/ricg/n_31/angela-oliveira_susana-jorge_joao-santos.pdf
- Peters, G. B. (2001). *The Politics of Bureaucracy* (Fifth edition). Routledge.
<http://ndl.ethernet.edu.et/bitstream/123456789/27373/1/171.Peters%2C%20B.%20Guy..pdf>
- Porumbescu, G. A., Cucciniello, M., & Gil-Garcia, J. R. (2020). Accounting for citizens when explaining open government effectiveness. *Government Information Quarterly*, 37(2), 101451. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2019.101451>
- Raimo, N., Rubino, M., Esposito, P., & Vitolla, F. (2023). Measuring quality of popular annual financial reports: Features of the rewarded US reporting municipalities. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 30(1): 17–27.
<https://doi.org/10.1002/csr.2336>

- Relatório Anual 2010. (2011). Em *Tribunal de Justiça da União Europeia*. Serviço das Publicações da União Europeia. <https://doi.org/10.2862/51951>
- Ribeiro, D. I. N. (2019). *A relevância da informação não financeira: Estudo de caso BRISA* [Dissertação de mestrado. Instituto Politécnico de Setúbal- Escola Superior de ciências empresariais. Setúbal]. Repositório Comum. <http://hdl.handle.net/10400.26/30375>
- Rodrigues, M. B. (2011). Os homens do Erário Régio. *Revista de La Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales*, 13(13): 59–81. <https://doi.org/10.18002/pec.v0i13.603>
- Schedler, Andreas., Plattner, M. F., & Diamond, L. Jay. (1999). *The self-restraining state: power and accountability in new democracies*. Lynne Rienner. http://works.bepress.com/andreas_schedler/22/
- Silva, R., Góis, C., & Marques, M. C. (2021). *SNC-AP: Prestação de Contas na Administração Pública* (Almedina, Ed.).
- Silva, S. M. de O. e. (2023). *Uma perspetiva institucional sobre a mudança da contabilidade pública em Portugal: do POCP ao SNC-AP* [Doutoramento em Ciências Empresariais, Universidade do Minho - Escola de Economia e Gestão]. RepositóriUM. <https://hdl.handle.net/1822/82988>
- Stiglitz, J. (2000). *Economics of the Public Sector* (E. Parsons, Ed.; third edition). W.W.Norton & Company. https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/5663433/mod_resource/content/1/Stiglitz-Economics-of-the-Public-Sector%281%29.pdf
- Stiglitz, J. E. (1999). *On Liberty, the Right to Know, and Public Discourse: The Role of Transparency in Public Life*. <https://internationalbudget.org/wp-content/uploads/On-Liberty-the-Right-to-Know-and-Public-Discourse-The-Role-of-Transparency-in-Public-Life.pdf>
- Sustainability Reporting Guidelines. (2006). Em *Global Reporting Initiative*. GRI. http://www.esb-netvaerk.dk/images/pdf/deloitte%20g3_guidelinesenu.pdf

- Tavares, A. F., & da Cruz, N. F. (2020). Explaining the transparency of local government websites through a political market framework. *Government Information Quarterly*, 37(3), 101249. <https://doi.org/10.1016/J.GIQ.2017.08.005>
- Teixeira, A. B. de S. D. (2009). *A Contabilidade como sistema de informação nas instituições do ensino superior público em Portugal - o caso da Escola Superior de Ciências Empresariais* [Doutoramento em Gestão Especialidade: Contabilidade, Universidade Aberta]. Repositório Aberto. <http://hdl.handle.net/10400.2/1412>
- Tejedo-Romero, F., & Ferraz Esteves Araujo, J. F. (2023). Critical factors influencing information disclosure in public organisations. *Humanities and Social Sciences Communications*, 10(1), 1–12. <https://doi.org/10.1057/s41599-023-01814-8>
- The International Framework*. (2013). International Integrated Reporting Council. www.theiirc.org,
- Turzo, T., Marzi, G., Favino, C., & Terzani, S. (2022). Non-financial reporting research and practice: Lessons from the last decade. Em *Journal of Cleaner Production* (Vol. 345, pp. 1–30). Elsevier Ltd. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2022.131154>
- Vanhommerig, I., & Karré, P. M. (2014). Public accountability in the Internet age: changing roles for governments and citizens. *International Review of Public Administration*, 19(2), 206–217. <https://doi.org/10.1080/12294659.2014.928477>
- Yusuf, J., Jordan, M. M., Neill, K. A., & Hackbart, M. (2013). For the People: Popular Financial Reporting Practices of Local Governments. *Public Budgeting & Finance*, 33(1): 95–113. <https://doi.org/10.1111/j.1540-5850.2013.12003.x>

LEGISLAÇÃO

Acórdão n.º 48035 de 10/01/2003 do Supremo Tribunal Administrativo. 20030110_acordao_supremo_tribunal_adm_48035 (uc.pt)

Constituição de 23 de setembro de 1822. Monarquia Portuguesa.
<https://www.parlamento.pt/parlamento/documents/crp-1822.pdf>

Constituição de 21 de agosto de 1911. Presidência da República.
<https://www.parlamento.pt/parlamento/documents/crp-1911.pdf>

Constituição da República Portuguesa de 1976. Diário da República n.º 86/1976, Série I de 1976-04-10, páginas 738 – 775. 10 de abril de 1976. Presidência da República.
<https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/decreto-aprovacao-constituicao/1976-502635>

Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789.
<https://www.ufsm.br/app/uploads/sites/414/2018/10/1789.pdf>

Diretiva 2011/85/EU. Jornal Oficial da União Europeia. Conselho da União Europeia. 8 de novembro de 2011. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A32011L0085>

Diretiva 2014/95/EU. Jornal Oficial da União Europeia. Parlamento Europeu e Conselho da União Europeia. 22 de outubro de 2014. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=celex%3A32014L0095>

Diretiva 2022/2464. Jornal Oficial da União Europeia. Parlamento Europeu e Conselho da União Europeia. 14 de dezembro de 2022. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A32022L2464>

Decreto-Lei n.º 232/97. Diário da República n.º 203/1997, Série I-A de 1997-09-03, páginas 4594 – 463. Ministério das Finanças. 3 de setembro de 1997.
<https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/decreto-lei/232-1997-641123>

Decreto-Lei n.º 68/98. Diário da República n.º 67/1998, Série I-A de 1998-03-20. Ministério das Finanças. 20 de março de 1998. <https://diariodarepublica.pt/dr/analise-juridica/decreto-lei/68-197158>

Decreto-Lei n.º 54-A/99. Diário da República n.º 44/1999, 1º Suplemento, Série I-A de 1999-02-22. República Portuguesa. 22 de fevereiro de 1999.
<https://diariodarepublica.pt/dr/legislacao-consolidada/decreto-lei/1999-122294579>

Decreto-Lei n.º 12/2002. Diário da República n.º 21/2002, Série I-A de 2002-01-25, páginas 536 – 592. Ministério das Finanças. 25 de janeiro de 2002.
<https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/decreto-lei/12-2002-239259>

Decreto-Lei n.º 4/2015. Diário da República n.º 4/2015, Série I de 2015-01-07, páginas 50 – 87. Ministério da Justiça. 7 de janeiro de 2015.
<https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/decreto-lei/4-2015-66041468>

Decreto-Lei n.º 192/2015. Diário da República n.º 178/2015, Série I de 2015-09-11, páginas 7584 – 7828. Ministério das Finanças. 11 de setembro de 2015.
<https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/decreto-lei/192-2015-70262478>

Decreto-Lei n.º 85/2016. Diário da República n.º 243/2016, Série I de 2016-12-21, páginas 4773 – 4776. Economia. 21 de dezembro de 2016.
<https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/decreto-lei/85-2016-105583346>

Decreto-Lei n.º 77/2016. Diário da República n.º 225/2016, Série I de 2016-11-23 Páginas 4122 - 4124. Finanças. 23 de novembro de 2016. <https://diariodarepublica.pt/dr/analise-juridica/decreto-lei/77-2016-75784266>

Decreto-Lei n.º 89/2017. Diário da República n.º 145/2017, Série I de 2017-07-28, páginas 4267 – 4271. Finanças. 28 de julho de 2017.
<https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/decreto-lei/89-2017-107773645>

Instrução 1/2019. Diário da República n.º 46/2019, Série II de 2019-03-06, páginas 6915 – 6962. Tribunal de Contas Parte: D - Tribunais e Ministério Público. 6 de março de 2019.
<https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/instrucao/1-2019-120620996>

Lei n.º 8/90. Diário da República n.º 43/1990, Série I de 1990-02-20, páginas 685 – 687. Assembleia da República. 20 de fevereiro de 1990.
<https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/lei/8-1990-332895>

Lei n.º 2/2007. Diário da República n.º 10/2007, Série I de 2007-01-15, páginas 320 – 335. Assembleia da República. 15 de janeiro de 2007

<https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/lei/2-2007-522789>

Lei n.º 64-C/2011. Diário da República n.º 250/2011, 1.º Suplemento, Série I de 2011-12-30, páginas 244 – 253. Assembleia da República. 30 de dezembro de 2011. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/lei/64-c-2011-243770>

Lei n.º 73/2013. Diário da República n.º 169/2013, Série I de 2013-09-03. 3 de setembro de 2013. <https://diariodarepublica.pt/dr/legislacao-consolidada/lei/2013-105795409-116088595>

Lei n.º 26/2016. Diário da República n.º 160/2016, Série I de 2016-08-22, páginas 2777 – 2788. Assembleia da República. 22 de agosto de 2016. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/lei/26-2016-75177807>

Lei n.º 71/2018. Diário da República n.º 251/2018, Série I de 2018-12-31, páginas 6039 – 6260. Assembleia da República. 31 de dezembro de 2018. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/lei/71-2018-117537583>

Portaria 794/2000. Diário da República n.º 218/2000, Série I-B de 2000-09-20, páginas 4976 – 5054. Ministérios das Finanças e da Educação. 20 de setembro de 2000. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/portaria/794-2000-570120>

Portaria 898/200. Diário da República n.º 225/2000, Série I-B de 2000-09-28, páginas 5250 – 5314. Ministérios das Finanças e da Saúde. 28 de setembro de 2000. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/portaria/898-2000-554394>

Portaria 128/2017. Diário da República n.º 68/2017, Série I de 2017-04-05, páginas 1726 – 1728. Finanças. 5 de abril de 2017. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/portaria/128-2017-106829418>

Regulamento n.º 766/2023. Diário da República, 2.ª série, parte H. 12 de julho de 2023. <https://files.diariodarepublica.pt/2s/2023/08/165000000/0033700337.pdf>

ANEXOS

ANEXO 1: Objetivos de Desenvolvimento do milénio

OMS 1	Acabar com a fome e a miséria
OMS 2	Oferecer educação básica de qualidade para todos
OMS 3	Promover a igualdade de género e a autonomia das mulheres
OMS 4	Reduzir a mortalidade infantil
OMS 5	Melhorar a saúde das grávidas
OMS 6	Combater a Sida, a malária e outras doenças
OMS 7	Garantir qualidade de vida e respeito pelo ambiente
OMS 8	Estabelecer parcerias para o desenvolvimento

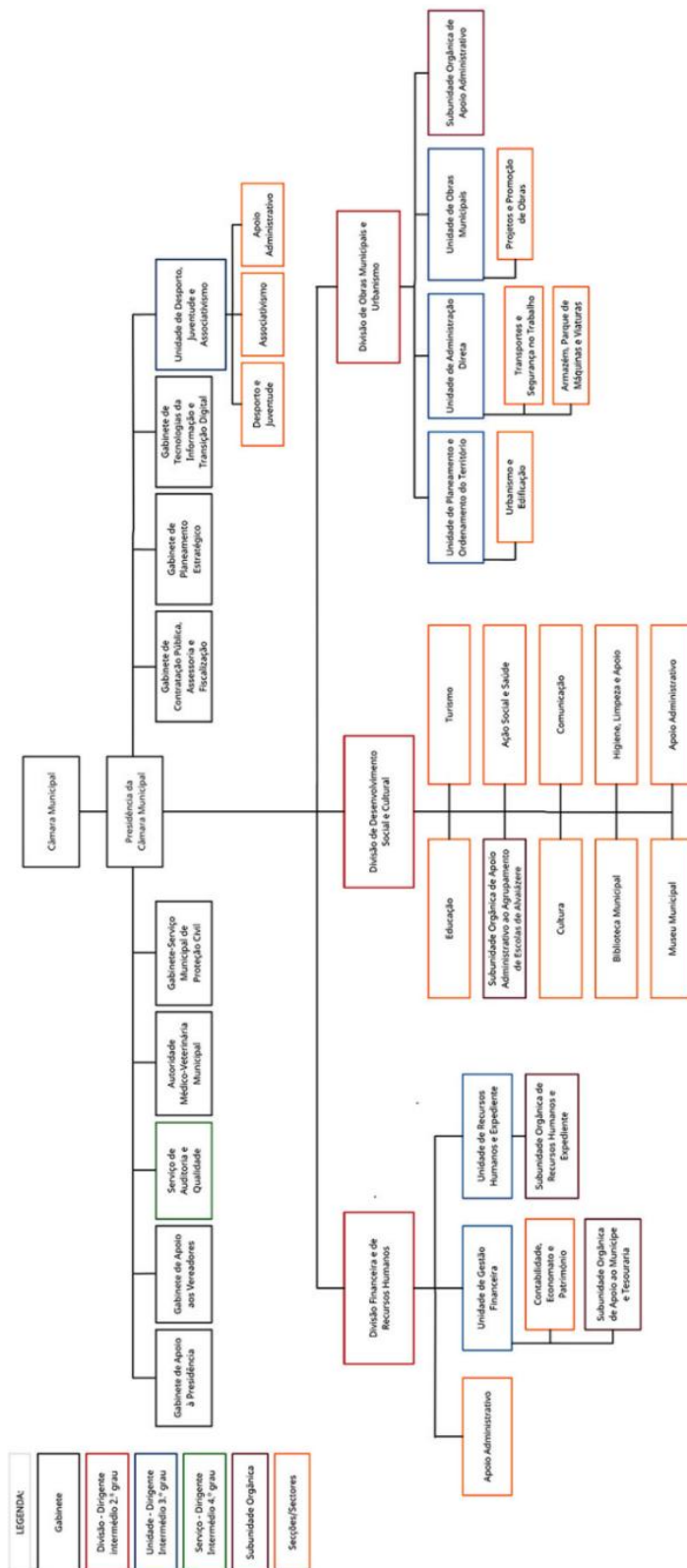
Fonte: Elaboração Própria segundo Quais são os Objetivos de Desenvolvimento do Milénio, s.d.

ANEXO 2: Objetivos de Desenvolvimento Sustentável

ODS 1	Erradicar a pobreza em todas as suas dimensões, em todos os lugares.
ODS 2	Erradicar a fome, alcançar a segurança alimentar, melhorar a nutrição e promover a agricultura.
ODS 3	Garantir o acesso à saúde de qualidade e promover o bem-estar para todos, em todas as idades.
ODS 4	Garantir o acesso à educação inclusiva, de qualidade e equitativa, e promover oportunidades de aprendizagem ao longo da vida para todos.
ODS 5	Alcançar a igualdade de género e empoderar todas as mulheres e raparigas
ODS 6	Garantir a disponibilidade e a gestão sustentável da água potável e do saneamento para todos.
ODS 7	Garantir o acesso a fontes de energia fiáveis, sustentáveis e limpas para todos.
ODS 8	Promover o crescimento económico inclusivo e sustentável, o emprego pleno e produtivo e o trabalho digno para todos
ODS 9	Construir infraestruturas resilientes, promover a industrialização inclusiva e sustentável e fomentar a inovação
ODS 10	Reduzir as desigualdades no interior dos países e entre países.
ODS 11	Tornar as cidades e comunidades inclusivas, seguras, resilientes e sustentáveis.
ODS 12	Garantir padrões de consumo e de produção sustentáveis.
ODS 13	Adotar medidas urgentes para combater as alterações climáticas e os seus impactos
ODS 14	Conservar e usar de forma sustentável os oceanos, mares e os recursos marinhos para o desenvolvimento sustentável.
ODS 15	Proteger, restaurar e promover o uso sustentável dos ecossistemas terrestres, gerir de forma sustentável as florestas, combater a desertificação, travar e reverter a degradação dos solos e travar a perda de biodiversidade.
ODS 16	Promover sociedades pacíficas e inclusivas para o desenvolvimento sustentável, proporcionar o acesso à justiça para todos e construir instituições eficazes, responsáveis e inclusivas a todos os níveis.
ODS 17	Reforçar os meios de implementação e revitalizar a parceria global para o desenvolvimento sustentável.

Fonte: Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável Portugal

ANEXO 3: Organograma da Câmara Municipal de Alvaiázere



Fonte: Regulamento n.º 766/2023, de 12 de julho