

**INSTITUTO UNIVERSITÁRIO MILITAR
DEPARTAMENTO DE ESTUDOS PÓS-GRADUADOS
CURSO DE PROMOÇÃO A OFICIAL GENERAL
2021/2022**



TII

**ORÇAMENTO POR PROGRAMAS – A EFETIVIDADE DA APLICAÇÃO
DO MODELO NAS FORÇAS ARMADAS**

**O TEXTO CORRESPONDE A TRABALHO FEITO DURANTE A
FREQUÊNCIA DO CURSO NO IUM SENDO DA RESPONSABILIDADE DO
SEU AUTOR, NÃO CONSTITUINDO ASSIM DOCTRINA OFICIAL DAS
FORÇAS ARMADAS PORTUGUESAS OU DA GUARDA NACIONAL
REPUBLICANA.**

Nome

CORONEL, ADMIL Rui Manuel da Silva Pina



INSTITUTO UNIVERSITÁRIO MILITAR
DEPARTAMENTO DE ESTUDOS PÓS-GRADUADOS

ORÇAMENTO POR PROGRAMAS – A EFETIVIDADE DA
APLICAÇÃO DO MODELO NAS FORÇAS ARMADAS

CORONEL, ADMIL Rui Manuel da Silva Pina

Trabalho de Investigação Individual

Pedrouços 2022



INSTITUTO UNIVERSITÁRIO MILITAR
DEPARTAMENTO DE ESTUDOS PÓS-GRADUADOS

ORÇAMENTO POR PROGRAMAS – A EFETIVIDADE DA
APLICAÇÃO DO MODELO NAS FORÇAS ARMADAS

CORONEL, ADMIL Rui Manuel da Silva Pina

Trabalho de Investigação Individual

Orientador: MAJOR-GENERAL, ADMAER David José Gaspar

Oficial Apoiante de MIC: MAJOR, ADMIL Tiago Miguel M Vilela da Costa

Pedrouços 2022



Declaração de compromisso Antiplágio

Eu, **Rui Manuel da Silva Pina**, declaro por minha honra que o documento intitulado **Orçamento por programas – A efetividade da aplicação do modelo nas Forças Armadas** corresponde ao resultado da investigação por mim desenvolvida, enquanto auditor do **Curso de Promoção a Oficial General 2021/2022** no Instituto Universitário Militar, e que é um trabalho original, em que todos os contributos estão corretamente identificados em citações e nas respetivas referências bibliográficas.

Tenho consciência que a utilização de elementos alheios não identificados constitui grave falta ética, moral, legal e disciplinar.

Pedrouços, **06 de maio de 2022**

O Auditor

Rui Manuel da Silva Pina
Cor ADMIL



Agradecimentos

A produção deste trabalho não teria sido possível sem o inestimável apoio de um alargado grupo de pessoas a quem estou infinitamente grato, no entanto pelo seu papel particular, importa dirigir uma palavra de apreço.

Em primeiro lugar, um agradecimento especial ao meu orientador, Major-general de Administração Aeronáutica, David José Gaspar, pela total disponibilidade demonstrada e pelas indicações oportunas e fundamentais para manter uma linha de raciocínio lógico e adequado ao objetivo fixado.

Ao Major Vilela da Costa, oficial apoiante de MIC, pelo valioso suporte na definição do modelo de análise e nas revisões do trabalho, orientando-me no respeito pelas normas para elaboração dos trabalhos de investigação.

Às entidades que nos Estados-maiores dos Ramos e nas Direções de Finanças do Exército e Força Aérea e Superintendência das Finanças da Marinha me apoiaram, respondendo às entrevistas e partilhando o seu saber e conhecimento, essenciais para a concretização do presente documento, expresso também um agradecimento muito especial.

Ao corpo docente do IUM e aos camaradas do curso, pelo espírito de entreatajuda e de permanente disponibilidade para me apoiar no desatar dos diversos “nós” que fui encontrando no árduo processo de desenvolvimento desta investigação.

Por fim, à minha família, muito para além de um merecido agradecimento, um pedido de desculpas por todo o tempo e disponibilidade física e mental subtraídas em prol deste trabalho.



Conteúdo

1. Introdução	1
1.1. Objeto de estudo e sua delimitação.....	2
1.2. Objetivo geral	2
1.3. Questões da investigação	2
1.4. Breve síntese da metodologia da investigação	3
1.5. Organização do estudo.....	3
2. Método e Enquadramento conceptual.....	4
2.1. Método	4
2.2. O orçamento.....	4
2.2.1. A Orçamentação tradicional.....	5
2.2.2. A Orçamentação por Programas	6
2.2.3. Processo de implementação da Orçamentação por Programas	7
2.2.4. Experiências internacionais.....	8
2.3. <i>Accountability</i> e transparência	9
2.4. Contributo da OP na promoção da <i>accountability</i> e da transparência.....	10
2.5. Síntese conclusiva.....	11
3. Implementação da Orçamentação por Programas na Administração pública	13
3.1. Orçamento por Programas e Quadro Plurianual de Despesa.....	14
3.2. Lei n.º 151/2015 de 11/set, Lei de Enquadramento Orçamental	14
3.3. Decreto-Lei n.º 192/2015 de 11 de setembro, Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas	17
3.4. Síntese conclusiva.....	19
4. O processo orçamental nas Forças Armadas	21
4.1. Plano de atividades	21
4.2. Proposta de orçamento.....	22
4.3. Relatório de atividades	23
4.4. Modelo de OP para as FFAA.....	24
4.5. Síntese conclusiva.....	28
5. Conclusões	29
Referências bibliográficas	34



Índice de Apêndices

Apêndice A - Modelo de análise	Apd A 1
Apêndice B - Quadro Plurianual das Despesas Públicas.....	Apd B 1
Apêndice C - Estrutura da proposta de orçamento dos ramos.....	Apd C 1
Apêndice D - Guiões entrevistas	Apd D 1
Apêndice E - Análise SWOT	Apd E 1
Apêndice F - Proposta de modelo para elaboração do PA	Apd F 1
Apêndice G - Proposta de Classificadores	Apd G 1

Índice de Figuras

Figura 1 - Resposta à questão se países têm orçamentação por desempenho	9
Figura 2 - Utilização da informação de desempenho	11
Figura 3 - Elaboração do Orçamento do Estado.....	17
Figura 4 - Processo Orçamental dos Ramos	21
Figura 5 - Matriz SWOT	Apd E 1
Figura 6 - Modelo para elaboração do PA.....	Apd F 1

Índice de Quadros

Quadro 1 - Objetivo geral e objetivos específicos.....	2
Quadro 2 - Questão central e questões derivadas	3
Quadro 3 - Dados relativos às entrevistas realizadas	4
Quadro 4 - Quadro Plurianual das Despesas Públicas (extrato).....	14
Quadro 5 - Caracterização programa orçamental	16
Quadro 6 - Modelo de análise.....	Apd A 1
Quadro 7 - Quadro Plurianual das Despesas Públicas.....	Apd B 1
Quadro 8 – Guião de entrevista a especialistas da área financeira (SSFin + DFin) .	Apd D 2
Quadro 9 - Guião de entrevista a especialistas da área do planeamento (EM)	Apd D 3
Quadro 10 - Guião de entrevista Entidade Gestora do PO007 – Defesa.....	Apd D 4

Índice de Tabelas

Tabela 1 - Gestão tradicional vs Nova Gestão Pública	6
Tabela 2 - Orçamentação tradicional vs Orçamentação por Programas.....	7
Tabela 3 - Comparação LEO de 2011 e de 2015.....	15



Tabela 4 - Estrutura Orgânica Marinha no OE.....	Apd C 1
Tabela 5 - Estrutura Orgânica Exército no OE.....	Apd C 2
Tabela 6 - Estrutura Orgânica Força Aérea no OE.....	Apd C 2
Tabela 7 - Outras Medidas do Classificador do OE	Apd C 3
Tabela 8 - Outras Medidas do Classificador do OE	Apd C 3
Tabela 9 - P007 - Defesa: despesa por medidas do Programa.....	Apd C 4
Tabela 10 - Proposta de Ações (medidas) para a Defesa	Apd G 1
Tabela 11 - Proposta de Orgânica dos ramos no OE.....	Apd G 1



Resumo

O aumento da dimensão do Estado associado ao crescimento, por vezes descontrolado, da despesa pública, ocorrido desde a segunda metade do século XX, vem motivando a procura de novos modelos e instrumentos de gestão, nomeadamente a Orçamentação por Programas, metodologia com reconhecidas vantagens para a transparência e *accountability* das contas públicas, já utilizada na generalidade dos países da OCDE, mas cuja implementação em Portugal, sendo considerada necessária, tem sido sucessivamente adiada.

O objeto de investigação deste trabalho, é o processo de orçamentação nos ramos das Forças Armadas, procurando identificar um modelo adequado à Orçamentação por Programas, contribuindo para melhorar a transparência e *accountability*. Na investigação, foi seguida uma estratégia qualitativa e como desenho de pesquisa, o estudo de caso, tendo por base a análise documental, complementada com entrevistas efetuadas a especialistas nas áreas orçamental e de planeamento dos ramos e MDN.

Da análise efetuada foi possível concluir que a adoção da Orçamentação por Programas exigirá alterações profundas nos instrumentos de gestão disponibilizados aos decisores militares e políticos, nomeadamente o Plano de Atividades, e a implementação da Contabilidade de Gestão que garanta a informação de gestão essencial à tomada de decisão num contexto de permanente competição pelos recursos orçamentais.

Palavras-chave: Orçamentação por Programas, Transparência, *Accountability*, SNC-AP, Contabilidade de Gestão.



Abstract

Since second half of the 20th century, governments are facing increasing demands on public expenditure, and therefore, the search for new management models such as Performance-based Budgeting. This budgeting method, with recognized advantages for transparency and accountability of public accounts, is already in use in most OECD countries. Whoever, in Portugal, the implementation of it has been postponed despite being considered very important.

This investigation, is related to the budgeting process within branches of the armed forces, in order to modernize it, contributing to transparency and accountability of public management. A qualitative strategy and a case study research design was followed, supported by document analysis and interviews with budgetary experts and planners within armed forces and Ministry of Defence.

At the end, we concluded that the implementation of the Performance-based Budgeting will require changes in management instruments made available to military and political decision-makers, namely the Activity Plan, and the implementation of Management Accounting, in order to provide the information required to support military and political leaders competing for limited budget resources.

Keywords: *Performance-based Budgeting, Transparency, Accountability, SNC-AP, Management Accounting.*



Lista de abreviaturas, siglas e acrónimos

AC	- Administração Central
AP	- Administração Pública
AR	- Assembleia da República
CG	- Contabilidade de Gestão
DE	- Diretiva Estratégica
DFin	- Direção de Finanças
DGO	- Direção-geral do Orçamento
DL	- Decreto-Lei
DSPC	Diretor dos Serviços de Planeamento e Coordenação
EG	- Entidade Gestora do Programa Orçamental
EMGFA	- Estado-maior das Forças Armadas
FFAA	- Forças Armadas
IUM	- Instituto Universitário Militar
LdA	- Linha de Ação
LEO	- Lei de Enquadramento Orçamental
LPM	- Lei de Programação Militar
MBO	- Missão de Base Orgânica
MDN	- Ministério da Defesa Nacional
MF	- Ministério das Finanças
NATO	- <i>North Atlantic Treaty Organization</i>
NCP	- Norma de Contabilidade Pública
NEP	- Norma de Execução Permanente
NGP	- Nova Gestão Pública
OCDE	- Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico
OE	- Objetivo Específico
OG	- Objetivo Geral
OOp	- Objetivos Operacionais
OP	- Orçamentação por Programas
PA	- Plano de Atividades
PIDDAC	- Programa de Investimento e Despesas de Desenvolvimento da Administração Central



PO	Programa Orçamental
POCP	- Plano Oficial de Contabilidade Pública
PPBS	- <i>Plan, Programming, Budgeting System</i>
PRR	- Plano de Recuperação e Resiliência
QC	- Questão Central
QD	- Questão Derivada
QPDP	- Quadro Plurianual das Despesas Públicas
QPPO	- Quadro Plurianual de Programação Orçamental
QUAR	- Quadro de Avaliação e Responsabilização
RA	- Relatório de Atividades
SG	Secretaria-geral
SIG/DN	- Sistema Integrado de Gestão do Ministério da Defesa Nacional
SNC-AP	- Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas
SSFin	Superintendência dos Serviços Financeiros
TC	- Tribunal de Contas
TII	- Trabalho de Investigação Individual
UEO	- Unidades, Estabelecimentos e Órgãos



1. Introdução

O aumento da dimensão do Estado e consequentemente dos gastos daí decorrentes, tem vindo a ser uma constante desde meados do século XX. Numa primeira fase, procurando induzir o crescimento económico, a lógica expansionista da despesa revelou-se um travão a esse crescimento, face à subida exponencial da dívida pública, decorrente da incapacidade do crescimento económico gerar as receitas para compensar as necessidades de financiamento. Esta situação foi exponenciada pelas crises cíclicas, nomeadamente, a denominada “crise do petróleo” da década de 70 do século passado e, mais recentemente, a “crise das dívidas soberanas”, em 2010/2011.

Este desequilíbrio, tem levado ao surgimento de novos modelos de gestão pública, focados não apenas na estrita satisfação das necessidades, mas na racionalidade da despesa, seguindo critérios de economia e eficiência. Em paralelo, perante o maior esforço fiscal imposto a cidadãos e empresas, tem vindo a aumentar a exigência de transparência na gestão e de *accountability* de políticos e gestores públicos.

Também em Portugal, a preocupação com o descontrolo das despesas públicas motiva desde a década de oitenta, a introdução de reformas na administração financeira do Estado. É neste âmbito que na Constituição da República, na sua revisão de 1989, foi inscrita a possibilidade da OP, tendo sido também alterada a Lei de Enquadramento Orçamental (LEO), reforçando esta que dos programas orçamentais fariam parte indicadores que permitissem avaliar a economia, a eficiência e a eficácia da sua realização (LEO, Lei n.º 91/2001 de 20 de agosto).

Apesar destas iniciativas legislativas, que à época colocavam Portugal na linha da frente da modernização do processo orçamental, conforme salientado pelo FMI (2012, p. 49), é reconhecido, interna e externamente, que a falta de regulamentação destas matérias, nos remetem para o reduzido grupo de países membros da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE), que ainda não implementaram a orçamentação baseada no desempenho (OCDE, 2019a).

Sendo conhecido o diagnóstico do que será necessário alterar para colocar Portugal novamente ao nível dos países mais avançados em matéria de política orçamental, e reconhecido o contributo da OP no controlo da despesa pública e na transparência e *accountability*, a sua implementação aguarda “apenas” que estejam reunidas as condições técnicas e políticas para tal. Assim, importa que seja avaliado o impacto que estas alterações



trarão para a Defesa e para as Forças Armadas (FFAA), para que sejam ajustados os processos orçamentais, respondendo às exigências daí decorrentes, contribuindo para o reforço da confiança que os portugueses nestas depositam, e para que, em última instância, esta alteração se repercuta no crescimento da sua “fatia” orçamental.

1.1. Objeto de estudo e sua delimitação

O objeto de investigação deste trabalho, no âmbito da Administração Patrimonial e Financeira, é o processo de orçamentação nos ramos das FFAA, identificando um modelo que contribua para a transparência e *accountability*.

Dada a abrangência do tema e a envolvente anteriormente explanada, a presente investigação será delimitada em três domínios: espaço, tempo e conteúdo.

No domínio do espaço, a investigação será delimitada aos ramos das FFAA. Relativamente ao domínio do tempo, a investigação irá incidir no período que medeia entre a publicação LEO, aprovada em anexo à Lei n.º 151/2015, até março de 2022. No que concerne ao domínio do conteúdo, a investigação será delimitada ao processo orçamental dos ramos das FFAA.

1.2. Objetivo geral

Tendo presente o objeto de investigação e respetivas delimitações e com vista a orientar o estudo, foi definido o seguinte Objetivo Geral (OG): propor um modelo de orçamentação que constitua um instrumento de apoio à gestão nas FFAA, contribuindo para aumentar a transparência e a *accountability* das contas públicas. Quanto aos Objetivos Específicos (OE), foram definidos os que constam do Quadro 1.

Quadro 1 - Objetivo geral e objetivos específicos

OG	Propor um modelo de orçamentação que constitua um instrumento de apoio à gestão nas FFAA, contribuindo para aumentar a transparência e a <i>accountability</i> das contas públicas.
OE1	Analisar o contributo da OP na transparência e <i>accountability</i> .
OE2	Analisar o ponto de situação relativamente à implementação da OP na Administração Pública.
OE3	Analisar em que medida o processo orçamental implementado nas FFAA cumpre os requisitos de transparência e <i>accountability</i> .

1.3. Questões da investigação

Considerando o objeto do estudo e a delimitação do tema, e após a definição dos objetivos, enunciámos o projeto de investigação através de uma pergunta de partida, por



intermédio da qual se procura elucidar de forma clara o que se pretende entender melhor com o presente estudo. Assim, foi formulada uma Questão Central (QC) e três Questões Derivadas (QD) conforme expressas no Quadro 2.

Quadro 2 - Questão central e questões derivadas

QC	Qual o modelo de OP a aplicar nas FFAA que contribua para melhorar a <i>accountability</i> e a transparência?
QD 1	Em que consiste a OP e de que forma contribui para a melhoria da <i>accountability</i> e da transparência?
QD 2	Em que ponto se encontra a implementação da OP na AP?
QD 3	Em que medida o processo orçamental nos ramos das FFAA cumpre os requisitos de transparência e <i>accountability</i> ?

1.4. Breve síntese da metodologia da investigação

Para a realização deste trabalho foi seguida uma estratégia qualitativa e um raciocínio dedutivo e, como desenho de pesquisa, o estudo de caso, uma vez que o pretendido é recolher informação detalhada sobre o processo orçamental dos ramos das FFAA, única unidade de estudo, com vista a compreender o objeto de investigação a partir dos dados das entrevistas e da análise documental (Santos & Lima, 2019, p. 38).

1.5. Organização do estudo

Além da presente introdução, o trabalho contempla os seguintes capítulos:

Capítulo 2 – Explanação da informação relevante que enforma o estudo, iniciando-se com uma abordagem ao método, a que se segue um enquadramento do tema e o estado da arte.

Capítulo 3 – Análise do processo de implementação da OP, fazendo um levantamento das principais medidas normativas e metodologias adotadas e do impacto em termos de *accountability* e transparência na AP.

Capítulo 4 – Análise ao processo orçamental nos ramos dos damos das FFAA, avaliando a sua adequação e capacidade de resposta aos desafios colocados pela introdução da OP.

Conclusões – Sumário sucinto do procedimento metodológico seguido, sistematização dos resultados obtidos face aos objetivos estabelecidos e dos contributos para o conhecimento bem como as recomendações para estudos futuros.



2. Método e Enquadramento conceptual

2.1. Método

Uma vez que o pretendido é recolher informação detalhada sobre o processo orçamental dos ramos das FFAA, única unidade de estudo, com vista a compreender o objeto de investigação, serão seguidas duas técnicas de recolha de dados: a documental e a não documental (observação não participante – entrevistas) (Santos & Lima, 2019, pp. 93-95).

A recolha de dados documental assentará principalmente nos diplomas legais e normativos internos e ainda em artigos científicos, trabalhos de investigação, relatórios e outros recursos bibliográficos, relacionados com a temática em assunto, tendo por base o modelo de análise definido (cfr. Apd. A, Quadro 6).

Na vertente não documental, foram realizadas entrevistas semiestruturadas a especialistas no planeamento orçamental dos ramos das FFAA e ao Diretor dos Serviços de Planeamento e Coordenação (DSPC) da Secretaria-geral (SG) do Ministério da Defesa Nacional (MDN), entidade gestora do Programa Orçamental da Defesa (PO007-Defesa).

A investigação contempla um total de 7 (sete) entrevistas, cujos guiões constam do Apêndice D. A lista das entidades entrevistadas, datas e locais, encontra-se detalhada no Quadro 3.

Quadro 3 - Dados relativos às entrevistas realizadas

Entrevistado	Função	Data da entrevista	Local da entrevista
Cor Tir António Romão	Chefe RR/EME	21/mar/22	e-mail
Cor Almeida da Silva	ChGabDFin/Exército	08/abr/22	e-mail
CFR Andrade Gonçalves	ChNAPC/DIVPLAN/EMA	03/abr/22	e-mail
TCor Cabedal dos Santos	ChRepPlanos/DIVPLAN/EMFA	26/abr/22	e-mail
CFR Cordeiro Afonso	ChDivCFG/SSF/Marinha	31/mar/22	e-mail
TCor Raul Campos	ChRepOrç/DFin/FAP	21/abr/22	e-mail
Dr. Rui Susana	DSPC/SG/MDN	21/abr/22	SG/MDN

A técnica de análise seguida será a análise de conteúdo, organizada de acordo com as etapas: redução, apresentação, organização e, por fim, a validação dos dados. (Santos & Lima, 2019, pp. 118-119).

2.2. O orçamento

O Professor Sousa Franco define orçamento em finanças públicas como:

[...] uma previsão, em regra anual, das despesas a realizar pelo Estado e dos processos de as cobrir, incorporando a autorização concedida à Administração Financeira para cobrar receitas e realizar despesas e limitando os poderes financeiros da Administração em cada período anual. (Franco, 1992, p. 336)



Será correto dizer que “a cada modelo de Estado corresponde um modelo de gestão da AP com o qual faz a ponte e se harmoniza, com o qual constitui um Estado unitário, assentando nos mesmos pressupostos e obedecendo ao mesmo paradigma” (Rocha, 2000, p. 6), e que cada modelo de gestão implementa regras diferentes para a elaboração e fiscalização orçamental.

No entanto, parece existir consenso geral sobre as vantagens da mudança do modelo tradicional de orçamentação, baseado em orçamentos por rubricas, para um orçamento virado para o desempenho ou um OP, que configure uma melhor transparência, disciplina e *accountability* das contas públicas.

2.2.1. A Orçamentação tradicional

Desde o final do século XIX até ao último quarto do século XX, na generalidade dos países da OCDE, o modelo de Estado dominante foi o modelo tradicional ou burocrático, associado a Woodrow Wilson e Max Weber, caracterizado pela separação entre a política e a administração, atuando esta sob controlo do poder político, com base num modelo hierárquico da burocracia, a quem competia apenas implementar as políticas, cabendo aos políticos a decisão e formulação dessas mesmas políticas (Rocha, 2011).

Neste período, a elaboração dos orçamentos públicos valorizava a utilidade do Orçamento de Estado como limitador dos poderes financeiros da Administração, baseando-se na elaboração do orçamento para o ano seguinte, no orçamento do ano corrente, acrescida da respetiva execução, da inflação ou deflação ou outras taxas de variação (Pinto, Santos, Melo, p. 257).

Esta perspetiva incremental viria a ser questionada, primeiro nos Estados Unidos e posteriormente pelos restantes países da OCDE, sendo-lhe apontadas diversas críticas (Caiden, 1998, citado por Rose 2003, p.5):

- originarem défices orçamentais excessivos;
- redundarem em orçamentos incontroláveis e imprevisíveis;
- centrada no curto prazo, induzindo crescimento do orçamento sem ligação com a estratégia da despesa pública;
- serem orientados para os meios e não para os resultados;
- serem rígidos e potenciadores de desperdícios devido à ausência de incentivos à gestão eficiente;
- gerarem orçamentos baseados numa ótica de caixa e numa contabilidade focada na legalidade;



- darem pouca importância à informação relativa a custos, resultados e efeitos produzidos.

2.2.2. A Orçamentação por Programas

No final dos anos 70, o paradigma do modelo burocrático de Wilson e Weber entra em declínio, sendo alvo de críticas devido à crise do Estado-providência, pelas suas “técnicas de gestão públicas consideradas obsoletas. Por acréscimo, a tendência de crescimento do sector público associado ao Estado social moderno” (Salgado, 2009, p. 11) e “o envelhecimento da população e, conseqüentemente, o aumento de custos com os sistemas de saúde e pensões” (Morais, 2013, p, 5), acentuam o aumento da despesa pública e a necessidade de obtenção de ganhos de eficiência que contrariem este rápido e constante crescimento.

Em face deste contexto, caracterizado pelas “crises financeiras dos Estados, o descontentamento dos cidadãos, a burocratização excessiva e a diminuição da confiança nos políticos por parte dos cidadãos” (Salgado, 2009 p. 12) estavam criadas as condições para a introdução de um novo paradigma de gestão no sector público, denominado *New Public Management* ou Nova Gestão Pública (NGP).

Este conceito, surgido em meados da década de oitenta, não significa o aparecimento de ideias novas. Significa apenas que se procura substituir a gestão pública tradicional por processos e técnicas de gestão empresarial (Rocha, 2011, p. 52), contrastando entre si, de acordo com Farnham e Horton (1996, cit. por Rocha, 2011, p.52), nos seguintes fatores:

Tabela 1 - Gestão tradicional vs Nova Gestão Pública

Fatores diferenciadores:	Gestão Pública Tradicional	Nova Gestão Pública
Objetivos:	Fixados em termos gerais. Raramente revistos ou alterados.	Claramente definidos.
Critério de sucesso:	Evitar erros e fazer as coisas de forma correta.	Atingir objetivos, normalmente expressos quantitativamente.
Eficiência uso recursos:	Secundário.	Da maior importância.
Responsabilidades:	Precisas.	Tarefa.
Delegação:	Limitada.	Maior delegação.
Estruturas hierárquicas:	Alongadas.	Achatadas
Capacidade decisão:	Concentrada no topo.	Capacidade de decisão.
Papel Administrador/ Gestor:	Servir de árbitro.	Protagonista.

Fonte: Adaptado de (Rocha, 2011, p. 52)

É assim que, entre as práticas e processos importados do universo empresarial, é adotada a noção da gestão pelo desempenho também na esfera pública.

As motivações para os países introduzirem esta metodologia na gestão pública são variadas, podendo, no entanto, ser individualizadas as seguintes (Curristine 2005, p.132):



- Gestão da eficiência e eficácia de agências e ministérios e/ou o controle interno e a prestação de contas dentro de cada ministério;
- Melhoria da tomada de decisão no processo orçamental e/ou na dotação de recursos e prestação de contas dos ministérios ao Ministério das Finanças;
- Melhorar a transparência externa e a prestação de contas ao Parlamento e aos cidadãos e clarificação dos papéis e responsabilidades dos políticos e Administração;
- Obter poupanças.

Decorrente da alteração para um modelo de governação orientado para os resultados, medindo o desempenho dos organismos públicos, fixando objetivos e recompensando os que atingem ou excedem os objetivos fixados (Osborne e Plastrik, 1997, cit. por Rose 2003, p. 6), tornou-se também necessário introduzir ajustes no processo orçamental, passando de uma lógica incremental para se basear no desempenho, o que implica as seguintes alterações. (Dean e Pugh, 1989 cit. por Rose 2003, p. 7):

- Subdividir o orçamento público em programas e atividades, agrupando atividades ou finalidades comuns;
- Identificar objetivos operacionais (OOp) para cada programa e atividade para o orçamento anual;
- Orçar e contabilizar os custos e proveitos de cada programa;
- Medir os produtos obtidos e o desempenho das atividades, de forma a que estas possam ser relacionadas com o seu custo e OOp;
- Utilizar os dados obtidos para definição de padrões ou normas que permitam avaliar o desempenho e utilização mais eficiente dos recursos.

Tabela 2 - Orçamentação tradicional vs Orçamentação por Programas

Fatores diferenciadores	Orçamento tradicional	Orçamento por programas
Fase com maior relevância	Execução	Planeamento
Enfoque	Recursos	Resultados/Impactos
Período	Anual	Plurianual, +/- 4 anos, revisto e aprovado anualmente
Fixação da despesa e previsão da receita	Incrementalista	Com associação a Objetivos e Metas

Fonte: (adaptado de INA, 2012)

2.2.3. Processo de implementação da Orçamentação por Programas

De acordo com a experiência de implementação da OP, este deverá ser um processo gradual e de longo prazo, seguindo uma estratégia prudente e tendo em conta a situação concreta de cada país, com as seguintes etapas (OCDE, 2008, p. 11):



- Desenvolvimento de um OP e de um quadro plurianual para a despesa;
- Desenvolvimento de informação fiável sobre o desempenho dos programas e dos ministérios e desenho e implementação dos necessários sistemas de informação;
- Integração gradual da informação sobre o desempenho nas decisões orçamentais.

De facto, a avaliação do desempenho organizacional não é, neste caso, um fim em si mesmo, na medida em que o que se busca é que as decisões de gestão, sejam por este informadas, de maneira a possibilitar o reforço das áreas onde o desempenho é adequado e identificar aquelas onde exista necessidade de melhoria.

No entanto, a recolha e sistematização da informação relativa ao desempenho gera sempre desconfiança e resistência, uma vez que a sua medição é percecionada, conforme refere Gama (2012, p. 13), “[...] como um prelúdio de desenvolvimentos mais ameaçadores ao atual *statu quo*, tais como redução de custos, *downsizing* reestruturação, etc”.

2.2.4. Experiências internacionais

A OP encontra-se implementada na quase totalidade dos países da OCDE, conforme Figura 1, tendo sido identificados diferentes graus de utilização da informação de desempenho, aplicados consoante as condições de cada país:

[...] **orçamentação por desempenho meramente como forma de apresentação:** “Nesta categoria, a informação sobre o desempenho é incluída como uma informação de fundo e habitualmente é apenas utilizada para efeitos de prestação de contas”.

[...] **orçamentação informada pelo desempenho:** “A informação sobre desempenho é importante no processo de tomada de decisão, mas não determina necessariamente a quantidade de recursos que são atribuídos a uma determinada atividade ou projeto.

[...] **orçamentação em função do desempenho:** esta categoria implica uma ligação direta dos recursos a unidades de desempenho, normalmente a produção de bens e serviços. (OCDE, 2008, pp. 79-80)

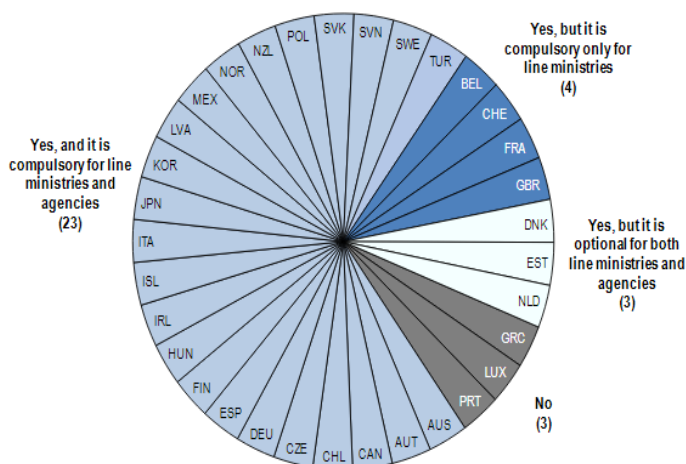


Figura 1 - Resposta à questão se países têm orçamentação por desempenho

Fonte: *Budgeting and Public Expenditures in OECD Countries 2019* (OCDE, 2019, p. 117)

2.3. *Accountability* e transparência

Não é fácil encontrar um conceito preciso de *accountability*, sendo este muitas vezes confundido com responsabilidade ou outros conceitos conexos, mas também porque este tem variado consoante o modelo de gestão pública no qual se insere (Rocha, 2011, p. 89).

No modelo clássico, não existindo uma “exigência continuada de explicar o que se anda a fazer, como se faz, porque se faz, quanto se gasta e o que se vai fazer a seguir” (Rocha, 2011, p. 90), a avaliação das políticas e serviços públicos é circunscrita aos atos eleitorais, sendo o controlo centrado no cumprimento de formalidades.

Com a NGP, funcionando num modelo de controlo que se baseia em contratos, com metas estabelecidas, é enfatizado “o desempenho em detrimento da conformidade legal, novos princípios têm vindo a ser referidos como é o caso da economia, eficiência e eficácia, a *accountability* ganha uma grande relevância” (Pinto et al, 2013, p. 16), permitindo “em governos de democracia representativa um controlo continuado da atividade do governo” (Rocha, 2011, p. 91).

Assim, enquanto “a responsabilidade é a obrigação de agir, a *accountability* é a responsabilidade de responder pelas ações e pelos resultados das ações” (Pinto et al, 2013, p. 16).

A transparência por seu lado é definida por Kopits e Craig (1998, cit. por Andrade, Braz, Batalha, Peralta & Melo, 2020, p. 9), como a “abertura dirigida ao público acerca da estrutura e funções do Estado, intenções de política orçamental, contas do sector público e projeções”.



Envolve acesso direto a informação fidedigna, exhaustiva, atempada, compreensível e internacionalmente comparável das atividades públicas, por forma a que o eleitorado e os mercados financeiros consigam calcular com exatidão a posição financeira do Estado e os verdadeiros custos e benefícios das atividades públicas, incluindo as suas implicações económicas e sociais presentes e futuras. (Andrade et al, 2020, p. 9)

A transparência, entendida como a simples abertura à sociedade, por si só, não permite uma abordagem crítica do cidadão. Segundo Roczanski e Tomasi (2009 cit. por Canané, 2017, p. 6), “não basta a informação ser acessível, para poder ser utilizada, deve ser relevante”.

O Fundo Monetário Internacional (2012, p. 5), refere a ligação estreita existente entre a transparência e as contas públicas, nomeadamente défice e dívida pública. Para este organismo, a transparência, em termos financeiros, refere-se à fiabilidade, periodicidade, relevância e oportunidade com que a informação é prestada e à abertura ou facilidade com que o público pode entender, influenciar e exigir que o governo preste contas sobre as decisões de natureza financeira.

2.4. Contributo da OP na promoção da *accountability* e da transparência.

O *Performance Budgeting*, que em Portugal foi designado de OP, (Sarmiento, 2015), pode entender-se simplesmente como qualquer orçamento que apresente informação sobre o que os serviços da AP fizeram ou preveem fazer com o dinheiro que lhes é alocado e caracteriza-se pela utilização de informação de desempenho para apoio à decisão na alocação de recursos orçamentais ou como informação de suporte à elaboração de orçamentos. Adicionalmente, visa introduzir maior transparência e *accountability* no processo orçamental, fornecendo informação pública relativamente ao grau de cumprimento de objetivos e metas (OCDE 2019, p. 116).

Complementarmente, tendo em conta os resultados alcançados por outros países da OCDE, peritos da organização, referem que, “[...] um dos principais objetivos da introdução de orçamentos por programas é a melhoria da transparência [uma vez que], um orçamento baseado em programas e/ou medidas de política é mais facilmente compreendido pelos políticos e pelo público em geral” (OCDE, 2008).

No mesmo sentido, de acordo com a análise do Banco Mundial (2016, p. 11), embora a disponibilização de dados relativos ao desempenho, constitua a base para uma maior transparência, não existem evidências de que esta informação seja usada por políticos e

sociedade civil para controlar entidades públicas, conforme se conclui da leitura da Figura 2, que apresenta as respostas obtidas à questão relativa ao uso da informação acerca do desempenho por parte dos países consultados.

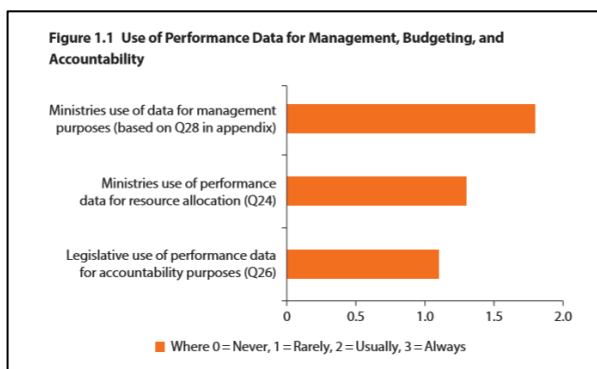


Figura 2 - Utilização da informação de desempenho

Fonte: Banco Mundial (2016)

Daí concluírem, que as reformas introduzidas não se circunscrevem ao controlo do processo orçamental, uma vez que a experiência demonstra que a informação relativa ao desempenho é raramente utilizada no âmbito deste processo. Assim, será vantajoso falarmos de gestão pelo desempenho e não apenas de orçamentação por desempenho, potenciando assim os resultados da mudança resultante da introdução desta reforma (Banco Mundial 2016, p. 11).

Também ao nível dos países da NATO, se verifica que a implementação da OP, em particular na área da Defesa, contribui para a prestação de informação aos decisores políticos e outros *stakeholders*, mas em menor grau tem sido usada para reafectar recursos (NATO, 2020 p. B-7).

Somos assim levados a concluir que embora em termos teóricos a OP contribua para a *accountability*, na prática a informação gerada tem contribuído, sobretudo, para melhorar a transparência, pelo facto de produzir informação que poderá ser de fácil compreensão por parte dos diferentes *stakeholders*.

Adicionalmente, constata-se que a informação relativa ao desempenho, tem sido sobretudo usada para efeitos de gestão interna dos serviços, apoiando a tomada de decisão, nomeadamente em processos de reestruturação dos organismos, revelando-se nesta área tão ou mais importante do que enquanto instrumento de balanceamento de recursos orçamentais.

2.5. Síntese conclusiva.

Encontra-se assim respondida a QD1, confirmando-se que a aplicação da OP contribui para a transparência e *accountability* pela relevância colocada no processo de planeamento,



com foco nos impactos ou resultados e estando associada à fixação de objetivos e metas, que permitam estabelecer a relação entre os recursos e os objetivos de política.

Em complemento, face à experiência de implementação da OP nos países da OCDE e NATO, conclui-se que é sobretudo na transparência que têm sido registadas melhorias, não tendo ainda sido atingido o mesmo nível de resultados em termos da *accountability*, pelo que podemos concluir que, mais do que a resposta a uma imposição legal, a implementação da orçamentação por programas poderá contribuir para melhorar a imagem das FFAA, transmitindo aos cidadãos e restantes *stakeholders* informação relativamente à alocação dos recursos e objetivos de política atingidos. Adicionalmente, permitirá a obtenção de informação de gestão fiável e relevante, para apoio à tomada de decisão para os gestores públicos, nomeadamente os militares.

Não se estranha por isso, que a OP tenha assumido maior importância para efeitos de gestão, nomeadamente no acompanhamento de processos de reestruturação, também na área da Defesa, conforme reporte de diversos países membros da NATO, onde a OP se encontra já implementada.



3. Implementação da Orçamentação por Programas na Administração pública

Em Portugal, desde 1989, que a possibilidade da OP está prevista na Constituição, (n.º 3 do art.º 85). Importa, no entanto, referir que nessa altura esta metodologia (*Plan, Programming, Budgeting System* (PPBS)) se aplicava essencialmente ao Programa de Investimento e Despesas de Desenvolvimento da Administração Central (PIDDAC) e Lei de Programação Militar (LPM) e, como tal, tinha como “ideia central remodelar os centros de decisões sobre distribuição de recursos, substituindo o critério organizacional por uma alocação baseada em programas e objetivos” (Schick, 2007, cit. por Júnior, 2018).

É apenas em 2001, pela LEO (Lei 91/2001 de 20 de agosto), no seu art.º 60.º, “Gestão por Objetivos”, que é especificada a necessidade de incluir na proposta de orçamento dos organismos da AP a “[...] sistematização complementar por objetivos, considerando a definição das atividades a desenvolver, tendo em conta a totalidade dos recursos envolvidos, incluindo os de capital, visando fundamentar as decisões sobre a reorientação e o controlo da despesa pública” (LEO, Lei 91/2001).

Ou seja, “parecia querer apontar [...] para o modelo da orçamentação por objetivos (também chamado orçamentação de desempenho), inspirado no modelo anglo-saxónico da ‘*performance budgeting*’” (Goulart, 2021, p. 11).

Em 2008, foi solicitado à OCDE a avaliação do processo orçamental português, “com o objetivo de obter uma visão alargada do processo orçamental à luz das melhores práticas internacionais, bem como delinear recomendações de política” (OCDE 2008, p. 3).

Neste documento, a equipa da OCDE refere que, da análise efetuada, a modernização do processo orçamental enfrentava “desafios específicos, com a introdução da orçamentação baseada no desempenho, pois pretendia-se efetuar uma transição de um sistema hierárquico, baseado no controlo detalhado dos recursos, para um sistema orçamental flexível, baseado nos resultados e no desempenho” (OCDE, 2008, p. 85).

Assim, tendo presente a experiência de outros países, referia a equipa da OCDE no mesmo documento:

O calendário para a implementação destas mudanças é ambicioso, pois a informação de desempenho é, presentemente, limitada quer em quantidade quer em qualidade. Neste contexto, é importante que as reformas sejam introduzidas incrementalmente em fases distintas, e que se desenvolva um plano de implementação com prazos concretos, que seja objeto de uma supervisão contínua e que defina com clareza os responsáveis por assegurar o seu efetivo cumprimento. (OCDE, 2008, p. 85)



Em face deste cenário, concluía que a adoção, nos domínios orçamental e da gestão, de uma perspetiva mais centrada no desempenho, era muito importante, devendo esse processo ser implementado em três fases (OCDE, 2008, pp. 87 a 89):

- desenvolvimento de um orçamento por programas e de um quadro plurianual para a despesa;
- desenvolvimento de informação fiável sobre o desempenho dos programas e dos ministérios e no desenho e implementação dos necessários sistemas de informação;
- integração gradual da informação sobre o desempenho nas decisões orçamentais.

Resulta assim claro que, embora do ponto de vista legislativo estivessem reunidas algumas das condições para a implementação da OP, a falta de informação acerca do desempenho e a falta de supervisão colocavam em causa a implementação deste modelo, situação que ainda hoje, genericamente, se mantém, pese embora os desenvolvimentos legislativos subsequentes que passaremos a abordar.

3.1. Orçamento por Programas e Quadro Plurianual de Despesa

Em 2011, por força da quinta alteração à LEO (Lei n.º 22/2011, de 20 de maio), a OP foi tornada obrigatória para a globalidade das despesas da Administração Central (AC), passando cada programa orçamental a ter um único ministério executor, correspondendo à estrutura do governo, conforme quadro com os elementos relativos ao orçamento para 2021 (cfr. Apd. B, Quadro 7). “Foi ainda adotada pela primeira vez, uma lei plurianual de programação orçamental (QPPO), correspondendo ao quadro de médio prazo da despesa pública” (Goulart, 2021, p. 14).

Para o horizonte temporal 2021-2024, o Quadro Plurianual das Despesas Públicas (QPDP), é o que consta da Lei n.º 4/2020 de 31 de março, apresentado no Apêndice B, do qual se transcreve a linha relativa ao PO007-Defesa (Quadro 4).

Quadro 4 - Quadro Plurianual das Despesas Públicas (extrato)

Missões de Base Orgânica		2020	2021	2022	2023	2024
(Milhões de euros)						
Administração Central (AC)						
007	Defesa	2 499,6	2 477,1	2 526,7	2 577,2	2 628,8

Fonte: Adaptado de Ministério das Finanças

3.2. Lei n.º 151/2015 de 11/set, Lei de Enquadramento Orçamental

Em 2015, na sequência dos trabalhos da Comissão de Reforma da LEO, criada por despacho da Ministra das Finanças, de 13 de agosto de 2014, é alterado o regime legal de



enquadramento orçamental pela Lei n.º 151/2015.

As principais inovações e objetivos desta alteração à LOE foram os seguintes, (Andrade et al., 2020, p. 7):

- simplificação do Calendário Orçamental;
- redução da fragmentação orçamental;
- densificação da OP no sentido de estar “efetivamente focada na obtenção de resultados”;
- alargamento da informação contabilística utilizada, incluindo as contabilidades orçamental, financeira e de gestão.

Tabela 3 - Comparação LEO de 2001 e de 2015

Caraterística	Modelo Atual (Base LEO de 2001)	Modelo Novo (LEO de 2015)
Tipo de Modelo	Modelo híbrido: influência do PPBS e do modelo de performance <i>budgeting</i> . Agrupamento de Programas por Área Governativa.	Modelo de performance <i>budgeting</i> : inspirado no modelo francês. Missão de Base Orgânica (MBO) corresponde à orgânica do Governo a definir no início da legislatura.
Especificação	Programas	Programas
	Projetos e Atividades	Ações
	Medidas	Atividades e Projetos
Base Contabilística	Caixa	Caixa e acréscimo
Criação de Programas	Aprovado em Conselho de Ministros	Ministros propõem a desagregação dos programas para cada MBO para aprovação em Conselho de Ministros
Entidades Gestoras	Aprovado em Conselho de Ministros	Designada pelo Ministro responsável pela MBO
Período de Programação	Plurianual	Variável
Elementos do Programa	Denominação do Programa	Denominação do Programa
	Enquadramento e justificação de cada Programa	Metas e Indicadores de Resultados (<i>output</i>)
	Objetivos	Metas e Indicadores de Impacto (<i>outcome</i>)
	Indicadores de Resultados, economia, eficiência e eficácia	Período de Programação
	Período de Programação	Programação Financeira
	Programação Financeira	Custos Totais
Especificação Orçamental	Repartição regional para despesas de investimento Mapa XV:	Mapa I:
	1.º nível: agrupamentos de programas	1.º nível - MBO 2.º nível - Programas
Alterações Orçamentais	Competência da AR:	Competência da AR:
	- Criação de novos Programas	- Criação de novos Programas
	- Aumento da despesa total	- Aumento da despesa total

Fonte: Adaptado de Goulart (2021)

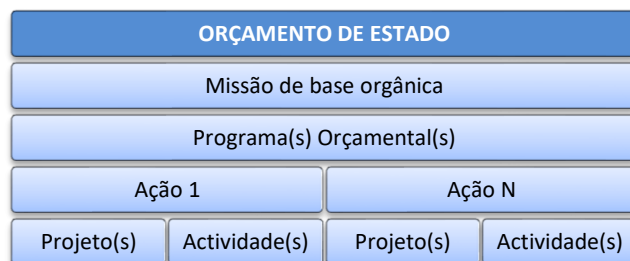
A Lei 151/2015, previa um período de três anos para a sua plena implementação, diferindo para o final desse período a entrada em vigor dos seus artigos 3º e 20º a 76º. No entanto, a Lei n.º 37/2018, de 7 de agosto, veio a adiar para 1 de abril de 2020 a aplicação



dos artigos 3º e 20º a 76º e previu que a OP fosse aplicada ao OE para 2021, o que também não veio a acontecer. Presentemente, prevê-se uma execução faseada da Lei, a concluir com a apresentação de demonstrações financeiras previsionais no OE 2027 (TC 2021, p. 5).

Para concretização dos objetivos da LOE, no seu art.º 45.º, foi definida uma nova caracterização dos programas orçamentais, resumido no Quadro 5, sendo, em particular referido no n.º 5, que “os programas orçamentais correspondem ao conjunto de ações, de duração variável, a executar pelas entidades [...], tendo em vista a realização de objetivos finais, associados à implementação das políticas públicas e permitem a aferição do custo total dos mesmos” (LEO, Lei n.º 151/2015).

Quadro 5 - Caracterização programa orçamental



Esta classificação, difere ligeiramente da que atualmente ainda se encontra em vigor, constante da Lei 91/2001 de 20 de agosto, e que caracteriza os programas orçamentais, sendo estes constituído por um conjunto de medidas que se dividem em projetos ou atividades.

Para a operacionalização da OP, “no início da legislatura, o membro do Governo responsável por cada política pública setorial definida na MBO propõe, no cumprimento do programa do Governo [...] a criação de programas, a sua denominação, o período de programação, os custos totais, as fontes de financiamento e as metas a alcançar” (LEO, Lei n.º 151/2015).

Nos termos da Lei, competirá ainda à entidade gestora dos programas orçamentais, no caso do MDN a SG, entre outras, as seguintes tarefas:

- Propor e desenvolver os programas da MBO e avaliar a necessidade de alterações orçamentais;
- Definir os indicadores que permitam a avaliação do programa orçamental;
- Preparar informação orçamental, financeira e de tesouraria consolidada, incluindo um apuramento de custos das ações do programa.

De acordo com a LEO, o ciclo orçamental divide-se em duas fases distintas, numa lógica de cascata: uma primeira, em que é atualizado o Programa de Estabilidade e a Lei das Grandes Opções, apresentando de forma detalhada as medidas de política económica e de



política orçamental, demonstrando os seus efeitos financeiros, incluindo, como atrás referido, o Quadro Plurianual das Despesas Pública.

Uma segunda, que está condicionada pelo resultado alcançado na primeira fase e materializado pelo Quadro Plurianual das Despesas Públicas, aprovado com a Lei das Grandes Opções, que consiste na elaboração e apresentação da proposta de lei do Orçamento do Estado, estruturada de acordo com a caracterização anteriormente referida (cfr. Quadro 5).

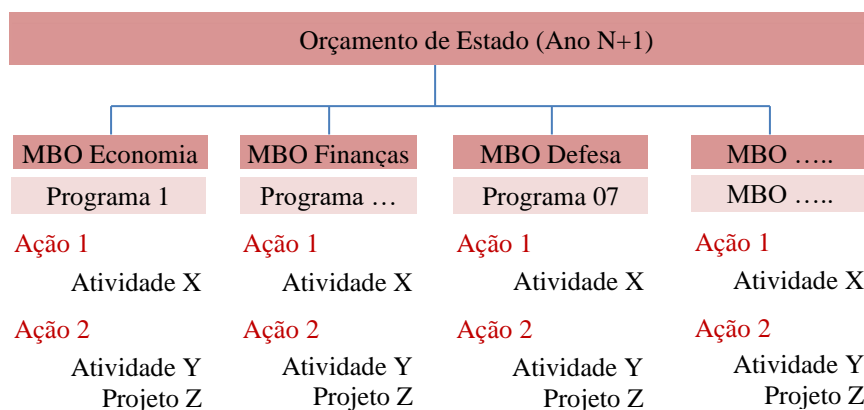


Figura 3 - Elaboração do Orçamento do Estado
Fonte: Adaptado de Goulart (2021)

Muito embora resultem claros os benefícios inerentes à LEO, as dificuldades inerentes à sua implementação têm levado a sucessivos atrasos e adiamentos, documentados nos sucessivos relatórios de auditoria produzidos pelo TC onde, de forma sistemática têm sido apontados os principais constrangimentos. No entanto, é possível que num futuro próximo se verifiquem desenvolvimentos nesta matéria, também porque a importância do tema é reconhecida também pela inclusão no Plano Recuperação e Resiliência (PRR) de um conjunto de projetos diretamente relacionados com a implementação da LEO (TC 2021, p. 36).

3.3. Decreto-Lei n.º 192/2015 de 11 de setembro, Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas

Na mesma data, pelo DL n.º 192/2015 de 11 de setembro, foi estabelecido o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), instrumento essencial para a operacionalização da OP e que veio substituir o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP). A este propósito, refere o TC que o novo normativo contabilístico se “insere num processo mais amplo de reforma da administração financeira do Estado, iniciado com a nova Lei de Enquadramento Orçamental, sendo a sua implementação interdependente” (TC 2017, p. 3).



No preâmbulo do diploma, é referido que a adoção deste referencial contabilístico vem permitir o cumprimento de objetivos de gestão, de análise, de controlo, e de informação, nomeadamente:

- a) evidenciando a execução orçamental e o respetivo desempenho face aos objetivos da política orçamental;
- b) permitindo uma imagem verdadeira e apropriada da posição financeira e das respetivas alterações, do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa de determinada entidade;
- c) proporcionando informação para a determinação dos gastos dos serviços públicos;
- d) proporcionando informação para a elaboração de todo o tipo de contas, demonstrações e documentos que tenham de ser enviados à Assembleia da República, ao Tribunal de Contas e às demais entidades de controlo e supervisão;
- e) proporcionando informação para a preparação das contas de acordo com o Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais;
- f) permitindo o controlo financeiro, de legalidade, de economia, de eficiência e de eficácia dos gastos públicos;
- g) proporcionando informação útil para efeitos de tomada de decisões de gestão.

Para João Leão (2016), com a adoção do SNC-AP, “pretende-se dotar as administrações públicas de um normativo contabilístico que assegure uma visão integrada, compreensiva e completa das finanças das administrações públicas, dessa forma contribuindo para a transparência e, no limite, para a própria sustentabilidade das contas públicas”.

Para que os objetivos explanados no SNC-AP sejam alcançados, este referencial contabilístico é constituído pelos subsistemas de contabilidade orçamental, de contabilidade financeira e contabilidade de gestão (CG).

De acordo com os números 2, 3 e 4 do artigo 3.º do referido diploma legal, a contabilidade orçamental visa um registo pormenorizado do processo orçamental enquanto a contabilidade financeira permite registar as operações e outros eventos que afetam a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa.

Importa aqui destacar a CG [Norma de Contabilidade Pública 27 (NCP 27)], já que a sua implementação, nos termos do DL 192/2015. permitirá “avaliar o resultado das atividades e projetos que contribuem para a realização das políticas públicas e o cumprimento dos objetivos em termos de serviços a prestar aos cidadãos” (SNC-AP, DL



192/2015). Ainda de acordo com este diploma, a CG tem por objetivo produzir informação relevante e analítica sobre custos, para satisfazer uma variedade de necessidades de informação dos gestores e dirigentes públicos na tomada de decisões, designadamente nos seguintes domínios:

- No processo de elaboração de orçamentos, nomeadamente quando se utiliza o orçamento por programas ou por objetivos;
- Nas funções de planeamento e controlo, e na justificação para um plano de redução de custos;
- No apuramento do custo de produção de ativos fixos ou de bens e serviços;
- Na mensuração e avaliação de desempenho (economia, eficiência, eficácia e qualidade) de programas;
- Na fundamentação económica de decisões de gestão como, por exemplo, para justificar a entrega de determinados serviços a entidades externas.

É de realçar o duplo propósito desta norma, pois pretende dar uma “[...] resposta, interna e externa, e por se indicar que tal propósito pode não ser sempre de fácil compatibilização, atendendo à eventual disputa de interesses e de ideologias dentro das Administrações Públicas” (Borrvalho et al, 2016, p.5). Em face da tensão resultante das diferentes perspetivas, “a obtenção de dados fidedignos, ou seja, exatos, fundamentados e não extemporâneos, a serem invariavelmente monitorizados, marcará a diferença.” (Borrvalho et al, 2016, p. 6).

Conforme refere o presidente do TC, “o sucesso da reforma orçamental é indissociável da efetiva aplicação do SNC-AP e da plena realização da reforma da administração financeira do Estado” (Caldeira, 2020).

3.4. Síntese conclusiva

Em resposta à QD2, podemos concluir que a implementação da OP tem sido caracterizada por avanços em termos legislativos, sem os correspondentes efeitos em termos de processos e resultados, nomeadamente devido à inexistência de informação fiável sobre o desempenho dos programas dos ministérios e o desenho e implementação dos necessários sistemas de informação de suporte a esta informação.

Com a aprovação da nova LEO em 2015 e com a mudança do referencial contabilístico para o SNC-AP, que inclui a CG como peça fundamental na modernização do processo orçamental, encontram-se reforçadas as condições para progredir neste percurso, previsto, atualmente para 2027, e que, desejavelmente concederá à AP maior flexibilidade, dentro



deste novo quadro legal, desde logo materializado pela definição de um Quadro Plurianual de Despesa.

Para a implementação da OP, prosseguindo com a implementação de acordo com a proposta da OCDE, é fundamental, que seja desenvolvida informação fiável sobre o desempenho dos programas, tirando partido das ferramentas disponibilizadas no novo referencial contabilístico, o SNC-AP, em particular da CG.

Quanto aos sistemas de informação, o seu desenho e implementação, graças ao impulso dado pelo financiamento do PRR, poderá ser dinamizado, contribuindo também para a obtenção da informação de gestão que os gestores públicos em geral e militares em particular, necessitam para fundamentar as propostas que, também na área da Defesa Nacional, terão de ser colocadas junto das respetivas tutelas, para assegurar o cumprimento da missão nos seus diversos domínios.

A evolução legislativa, sendo positiva, como se conclui dos sucessivos adiamentos para a sua implementação não resolverá, por si só, as dificuldades decorrentes da escassez de recursos e da persistência da lógica incremental na elaboração dos orçamentos, que continua a ser prática, em resultado da dificuldade em estabelecer prioridades e realizar escolhas, tão necessárias quanto difíceis, na alocação dos recursos, por definição, escassos.

4. O processo orçamental nas Forças Armadas

Tendo como documento enquadrador de médio prazo a Diretiva Estratégica (DE) emanada pelo Chefe do Ramo, que estabelece os Objetivos e Linhas de Ação estratégicos, para um horizonte de três anos, o ciclo de planeamento anual inicia-se com a definição dos OOp e estrutura associada de Atividades, Ações e Elementos de Ação, que constituem os Planos de Atividades (PA) anuais.

Os PA, consubstanciam, no âmbito financeiro, os objetivos fixados na estratégia dos ramos, constituindo a base para a elaboração da proposta de orçamento, nos termos do art.º 5.º do DL 155/92 de 28 de julho.

4.1. Plano de atividades

Como referido, nos PA, são definidos os OOp que decorrem das DE, e as Atividades que para estes concorrem, sendo da responsabilidade das unidades, estabelecimentos e órgãos (UEO) a definição e quantificação dos recursos financeiros a alocar às ações e elementos de ação, divididas por Rúbricas de Classificação Económica, que contribuem para as Atividades desenvolvidas, correspondentes à sua missão.

É o somatório destes, que consubstancia a proposta de orçamento do Ramo, sendo os PA reajustados, mediante a definição do valor final do envelope financeiro atribuído para o ano em causa (vide Figura 5).

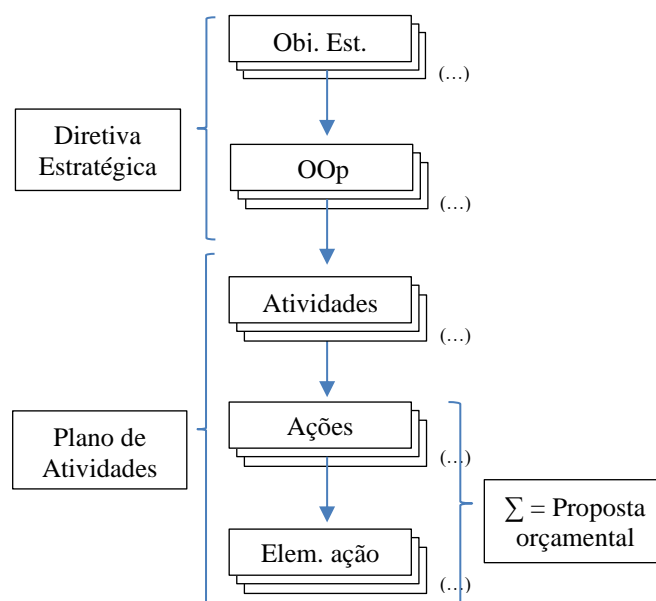


Figura 4 - Processo Orçamental dos Ramos

Fonte: Adaptado de Mata (2013, p. 34)

Para este planeamento, são fixados limites ou *plafons*, normalmente em função da execução orçamental verificada no ano anterior, ou no orçamento inicial atribuído no ano em curso e, para os recursos humanos, as existências numa data de referência. As Atividades



identificadas, que, em termos da despesa, ultrapassem os limites definidos, são classificadas como não financiadas e, nalguns casos, é referido o impacto decorrente de não serem executadas por falta de financiamento.

Da análise efetuada aos PA dos ramos¹ e do teor das entrevistas realizadas, foi possível constatar que, de uma forma transversal, não é possível extrair informação acerca dos recursos alocados ao cumprimento de cada uma das missões específicas dos ramos ou à sustentação das capacidades que asseguram o cumprimento das mesmas.

Concluiu-se também que, embora respeitando o mesmo diploma legal, são seguidas metodologias ligeiramente diferentes, existindo, nos casos do Exército e da Força Aérea, um documento aglutinador dos planos setoriais e a ligação mais focada na prossecução dos objetivos definidos ao nível estratégico, não existindo uma alocação de recursos a missões ou capacidades.

Outro aspeto importante, tem a ver com o facto de elevada percentagem das necessidades de recursos serem objeto de planeamento centralizado, por parte de órgãos logísticos e de gestão do pessoal, o que pode desvirtuar, em sede de planeamento, a atribuição desses recursos, pois estes não se destinam a ser consumidos por estes órgãos, mas sim pelas UEO que, durante o ano, venham a ser reforçadas orçamentalmente ou cujos encargos venham a ser assumidos centralmente.

Assim, percebemos que a informação contida nos PA não constituirá uma fonte de informação para suportar a implementação da OP, desde logo porque não se foca na missão do Ramo. Como refere Mata (2013, p. 35), “[...] não existe uma ligação direta e perceptível, quer das atividades, quer dos objetivos, com a sustentação das capacidades ou das missões específicas que para elas concorrem”.

Da falta de ligação entre as missões dos ramos e os PA resulta que “a discussão do orçamento com a Tutela não se faz com base no PA ou nos objetivos definidos pelo Ramo, mas sim em cenários orçamentais impostos pelo MF e MDN, cujos montantes, ficam normalmente aquém do necessário para financiar a totalidade do PA” (Mata, 2013, p. 35).

4.2. Proposta de orçamento

Encontrando-se o processo de quantificação anual das necessidades orçamentais genericamente alinhado nos três ramos, importa identificar de que forma se encontram

¹ PAs para 2022 das Superintendência de Pessoal e Finanças, da Escola Naval, da Comissão Cultural de Marinha e do EMA; PAs para 2020 do Comando Naval e Superintendência de Material; PA do Exército para 2022; PA da FAP para 2022.



espelhadas essas necessidades, em função dos mapas da proposta de Orçamento de Estado (OE).

Comparados os PA com as correspondentes propostas de orçamento dos ramos, disponíveis na página da DGO na internet, constata-se que as Medidas e Atividades incluídas nestas propostas, que se baseiam nos classificadores orçamentais da DGO (cfr. Apd C, p. 3) e que irão orientar a execução orçamental, não estão alinhados com os objetivos e/ou atividades previstos nos PA dos ramos, o que impossibilita a comparação entre o planeamento e a execução. Esta situação poderá ser revista se os ramos forem chamados a contribuir para a apresentação à DGO/MF de propostas de classificador para Ações e Atividades, em conjunto com a EG e o EMGFA, em consequência da efetiva implementação da LEO de 2015.

No que respeita à estrutura orgânica refletida nos mapas da Proposta de Orçamento de Estado (cfr. Apd. C, p. 1), verificam-se diferentes abordagens por parte dos ramos, desde uma postura genérica por parte do Exército até à utilização das subdivisões para alocação de recursos orçamentais a cada uma das UEO como se verifica no caso da Força Aérea. Já a Marinha, opta por uma posição intermédia, apresentando uma subdivisão ao nível dos órgãos de comando e direção.

4.3. Relatório de atividades

Após o encerramento do ano, concluindo o ciclo orçamental, os ramos elaboram o Relatório de Atividades (RA)² que, nos termos do Decreto-Lei n.º 183/96 de 27 de setembro, entre outras, deverá fornecer a seguinte informação:

- desenvolvimento dos diferentes programas, projetos e atividades do plano, resultados previstos e alcançados;
- quais as atividades desenvolvidas, mas que não se encontravam previstas no PA e quais os resultados alcançados;
- afetação real e prevista dos recursos humanos, materiais e financeiros, com inclusão de indicadores.

A leitura dos últimos RA disponíveis³ permite concluir que a informação prestada está focada nos recursos utilizados, apresentando uma análise quantitativa e qualitativa da globalidade do orçamento ou por grandes grupos de despesa, não evidenciando qual o

² A Marinha não elabora o Relatório de Atividades, mas sim uma Síntese de Atividades (SA).

³ SA da Marinha e Autoridade Marítima Nacional relativos a 2020; RA do Exército relativo a 2020; RA da FAP relativo a 2020.



custo/benefício de cada atividade ou a diferença entre os recursos que se encontravam previstos no PA e os que efetivamente foram alocados a cada atividade, bem como o grau de cumprimento dos objetivos definidos.

Para esta situação contribuirá certamente o facto de, conforme informação prestada pelos ramos nas entrevistas efetuadas, não se encontrar ainda implementada a CG, que permita efetuar a medição dos recursos consumidos com o desenvolvimento de cada atividade, de forma sistemática, importando neste ponto salientar que, conforme refere Gama (2012), “[...] a medição constitui o sistema nervoso de qualquer organização, uma vez que não se pode – é no mínimo difícil – gerir aquilo que não se consegue medir e, consequentemente, o que não é suscetível de medição não é suscetível de melhoria”.

Adicionalmente, a abordagem à elaboração do PA atualmente seguida pelos ramos, criará dificuldades à implementação da CG, uma vez que não garantirá a definição coerente dos objetos de custeio⁴, necessários para a construção do modelo de afetação de custos, opinião que é transversal na resposta dada pelos entrevistados da área financeira, à questão 8 (cfr. Apd D, p. 2).

Em síntese, apesar de, na teoria, os ramos se encontrarem preparados para a implementação da OP, uma vez que, aparentemente, efetuam a alocação de recursos ao cumprimento de objetivos estratégicos/operacionais, para os quais foram estabelecidos metas e indicadores, e que poderiam permitir avaliar o nível de desempenho, pelas razões acima referidas, tal não se verifica. A análise fica limitada à avaliação da eficácia, no alcançar das metas fixadas, sem que seja possível avaliar a eficiência e a economia da gestão pois a afetação de recursos não é efetuada na sua plenitude.

Assim, muito embora as propostas de orçamento dos ramos, desde 2011 se incluam num Programa Orçamental (PO007–Defesa), não foram introduzidas até à data alterações que consubstanciem uma alteração da metodologia na elaboração da proposta de orçamento. Esta, continua a ser elaborada na lógica tradicional, sem associação real a objetivos e metas consubstanciados no cumprimento da missão, com enfoque nos recursos e incremental, limitado ao horizonte anual e conferindo maior relevância à execução que ao planeamento.

4.4. Modelo de OP para as FFAA

Tendo sido apresentados os benefícios da introdução da OP em termos de transparência e de *accountability*, mas também as vantagens de utilização desta metodologia

⁴ Objeto de custeio ou de custo “é “aquilo” que se quer saber quanto custa, é qualquer item cujo custo se quer mensurar. Pode ser um produto, um serviço, um projeto ou um departamento em relação ao qual se pretende saber quanto custa” (Pinto et al, p. 186).



enquanto ferramenta de gestão, com importância acrescida em contexto de escassez de recursos, e também a perspectiva da entrada em vigor da LEO até 2027, consubstanciando, do ponto de vista legal, a obrigatoriedade de implementação da OP, importa analisar qual o modelo de orçamentação que melhor se adequará às FFAA.

Para tal, foram efetuadas entrevistas aos responsáveis pela consolidação dos PA e propostas orçamentais dos ramos (cfr. Apd. D), com o objetivo de caracterizar o ambiente interno, com as suas potencialidades e vulnerabilidades, oportunidades e ameaças. Com base nesta informação e na consulta bibliográfica, foi elaborada uma análise SWOT (cfr. Apd. E), com o objetivo determinar linhas de ação (LdA) que permitam adequar o processo de planeamento orçamental dos ramos aos desafios que se colocarão com a implementação da OP e que contribuam para a melhoria da transparência e *accountability*.

Posteriormente, as LdA foram apresentadas aos entrevistados para validação, tendo sido introduzidos ajustamentos, no sentido de garantir que estas se adequam às especificidades dos ramos.

LdA 1 – Reforçar a importância da elaboração do PA, ligando as atividades às missões dos ramos, numa lógica de capacidades.

Em face da complexidade que, numa primeira fase, resultará da implementação da OP, e como forma de melhorar a transparência das contas, fará sentido que esta tenha por base o processo, bem consolidado do PA. Para tal, será vital a identificação clara de quais as atividades que materializam a missão do Ramo, metas e indicadores para as mesmas, em função da Estratégia do Ramo, ficando a cargo das UEO a definição das ações e elementos de ação que concretizem quais os recursos necessários, em função dos resultados que se pretendem atingir, conforme proposta por nós elaborada (cfr. Apd. F).

A definição destas atividades no PA poderá ser efetuada, tendo por referencial a noção de capacidade, a exemplo do que já é efetuado ao nível da LPM. Conforme sugere Mata (2013, p. 41), “as capacidades militares devem passar a ser o objeto principal do planeamento, programação, execução e controlo do orçamento e o desempenho o seu principal objetivo”, com as vantagens por este identificadas, nomeadamente ao nível da determinação dos custos do ciclo de vida.

LdA 2 – Introdução de plurianualidade (efetiva) ao nível dos PA, traduzindo as opções estratégicas materializadas na alocação de recursos.

Tendo por base o QPDP, o PA deverá ter um horizonte plurianual, traduzindo, também em termos de recursos, as opções dos ramos sobre onde exercer o esforço de uma forma



coerente e consistente, e materializando opções de “política” do Ramo. Tal significará, de forma progressiva, alterar o paradigma irrealista de procurar sempre fazer mais com o mesmo ou menor nível de recursos, que retira utilidade ao planeamento e coloca o foco na execução.

LdA 3 – Implementar a CG, parametrizando o Sistema Integrado de Gestão do Ministério da Defesa Nacional como ferramenta de suporte.

Os ramos caracterizam a sua gestão por uma cultura de transparência e responsabilidade, no entanto a sua imagem tem vindo a ser prejudicada pela inexistência de informação de gestão consistente, que apenas poderá ser obtida pela implementação da contabilidade de gestão. Conforme anteriormente referido, não se pode gerir o que não se pode medir, e esta medição depende da implementação desta ferramenta.

De forma progressiva, a informação fornecida pela CG irá permitir reforçar a consistência dos PA, sobretudo em áreas em que a imputação direta de custos não é possível.

LdA 4 – Definição de objetos de custeio com racional transversal aos três ramos.

Para a coerência do modelo importa que o conceito de objeto de custeio, passo fundamental para a implementação da CG, venha a ser definido de forma articulada entre os ramos. Tal será fundamental desde logo para parametrização do Sistema Integrado de Gestão (SIG/DN), mas também para que a informação seja comparável. Como referencial sugerem-se novamente as capacidades, como critério que nos parece mais facilmente implementável e aceitável por todos.

LdA 5 – Incluir no processo orçamental a apresentação de medidas de redução de despesa que possam, mesmo que parcialmente, financiar a criação de novas ou reforço de capacidades existentes.

Conforme referido a OP pretende quebrar a lógica incremental na elaboração dos orçamentos. Para que as propostas dos ramos tenham credibilidade, numa conjuntura restritiva, é necessário que seja evidenciada de forma explícita que existe um esforço de racionalização e de modernização, pela constante avaliação da adequação e adaptação/substituição das capacidades. Tal análise, hoje realizada de forma empírica ou casuística, por falta de informação de suporte, deverá no futuro ser evidenciada nos documentos de planeamento, suportada em sólidos referenciais que carecerão da informação fornecida pela CG.



LdA 6 – Determinar o custo real das capacidades ou missões, para suportar o cálculo das reais necessidades e estabelecimento de prioridades, em função dos recursos atribuídos às FFAA.

Sendo reconhecido e normal a existência de um diferencial entre as ambições dos ramos e os recursos que lhe são disponibilizados, importa que sejam feitas opções, tão necessárias quanto difíceis, mas que deverão ser assumidas também pelo patamar político.

O conhecimento acerca dos reais custos da manutenção das capacidades, garantido por uma CG robusta, garantirá a informação essencial à decisão sobre que opções tomar, quando seja necessário reforçar o financiamento de capacidades consideradas vitais ou a criação de novas capacidades.

LdA 7 – Assegurar o empenhamento das chefias e a formação adequada dos diversos níveis da estrutura, melhorando competências técnicas, mas assegurando também um processo de gestão da mudança.

Mudar de um processo de alocação de recursos focado na orgânica, para um baseado em capacidades e, concorrentemente, implementar a CG, irá obrigar a uma alteração profunda de mentalidade organizacional e, conseqüentemente, o incondicional empenhamento das lideranças aos diversos escalões. Para esta alteração, será imprescindível a condução de um processo de gestão da mudança, não apenas decorrente da complexidade que está associada, mas porque será um processo longo, difícil e que não produzirá resultados imediatos, gerando as inevitáveis resistências, fruto da [...] “inércia que motiva as pessoas a resistirem a mudar o seu *status quo*” (Mações, 2018, p. 266).

LdA 8 – Apresentação de propostas de alteração aos classificadores (Ações e Atividades) no sentido da sua simplificação.

Ao longo dos anos têm vindo a ser desenvolvidos classificadores orçamentais, visando obter por via da contabilidade orçamental informação analítica sobre a despesa. Alguns destes classificadores são hoje “despicientes” (Melo, 2013 cit. por Mata) e verdadeiros exercícios pró-forma que apenas acrescentam burocracia ao processo orçamental. Em coordenação com a EG, deverão ser propostos à DGO/MF novos classificadores que, respondendo ao que vier a ser definido pelo MDN, em termos da informação a prestar em sede de proposta orçamental, simplifiquem o processo.

Adicionalmente, para efeitos de comparabilidade e melhoria da transparência da informação prestada, deverá ser seguida uma abordagem transversal quanto à desagregação da estrutura orgânica, utilizada aquando da apresentação da proposta orçamental (cfr. Apd.



C). Neste âmbito, apresentamos uma possível abordagem, focada na simplicidade e flexibilidade orçamental dos ramos (cfr. Apd. G).

4.5. Síntese conclusiva

Para resposta à QD3, em que medida o processo orçamental nos ramos das FFAA cumpre os requisitos de transparência e *accountability*, foi analisada a documentação de suporte e realizadas entrevistas a especialistas que intervêm no processo orçamental. Da análise da informação obtida, foi possível concluir que não existe uma ligação estreita perceptível entre o PA e a execução orçamental, o que se traduz, para além da sua desadequação como suporte à OP, na dificuldade em elaborar um RA coerente com o PA.

Esta situação resulta, sobretudo, da afetação de recursos em função da orgânica em detrimento das missões ou capacidades, o que limita a possibilidade de evidenciar junto dos decisores políticos quais as missões que não serão cumpridas devido ao subfinanciamento das FFAA.

Para a implementação da OP, conforme referido, será necessário cumprir as etapas seguintes:

- Desenvolvimento de um OP e de um quadro plurianual para a despesa;
- Desenvolvimento de informação fiável sobre o desempenho, nomeadamente ao nível do PA e, tirando partido dos recursos já disponibilizados pelo SIG/DN, implementação da CG;
- Integração gradual da informação sobre o desempenho nas decisões orçamentais.

Com base nas entrevistas realizadas foi efetuada uma análise SWOT, com o objetivo de identificar LdA que suportem a efetividade da OP nas FFAA, tendo sido identificadas 8 (oito) LdA, centradas em dois grandes pilares:

- alteração do modelo de construção do PA, baseado em capacidades; que constituirão os objetos de custeio do segundo pilar,
- a CG, que fornecerá a informação necessária, de forma consistente e sistemática, essencial para garantir uma gestão criteriosa e objetiva dos ramos das FFAA.



5. Conclusões

A OP ou orçamentação por desempenho, foi impulsionada pelos países anglo-saxónicos, no âmbito da NGP, como resposta à crise do Estado-providência, decorrente do crescimento acentuado da despesa pública e do impacto das crises, nomeadamente a do petróleo nos anos 70. Para além das questões da transparência e da *accountability*, essenciais face à tendência de crescimento do peso do Estado, a preocupação dominante é a da racionalização da despesa pública. Assim, a eficácia deixa de ser o único critério na avaliação do desempenho dos organismos públicos, assumindo a economia e a eficiência cada vez maior importância.

O processo de implementação da OP ou da orçamentação pelo desempenho foi iniciado em Portugal há mais de 30 anos, dando expressão à tendência verificada nos restantes países da OCDE. No entanto, muito embora tenham sido publicadas normas legais relativamente avançadas à época, nomeadamente a LEO de 2001 e sucessivas revisões, que incorporaram e desenvolveram conceitos relativos à OP e à avaliação do desempenho dos organismos, até à data este conceito não foi integralmente operacionalizado, fazendo de Portugal um dos poucos países que ainda não a implementaram.

Este processo tem sido acompanhado de perto pela OCDE, organização que em diversos documentos tem efetuado o diagnóstico dos problemas existentes e, por comparação com a experiência internacional, tem apontado possíveis caminhos e metodologias a seguir.

Na sequência da crise das dívidas soberanas, que obrigou Portugal a recorrer a apoio externo por inexistência de condições para o país se financiar nos mercados financeiros, foi publicada em 11 de setembro de 2015, uma nova LEO, mais ambiciosa que as anteriores versões, que, no entanto, ainda não entrou em vigor na sua plenitude, estando esta implementação calendarizada para 2027. Para este atraso, contribuem entre outras, a pouca preparação da AP, a inexistência de um sistema contabilístico que forneça informação com a consistência necessária para a tomada de decisão e o desenvolvimento de SI que a suportem.

Também no dia em 11 de setembro de 2015, foi publicado um diploma legal, que materializou a alteração do referencial contabilístico, considerado interdependente com a LEO. O SNC-AP, implementado pelo DL 192/2015, constituirá, quando integralmente implementado, um passo decisivo na modernização da administração financeira do Estado. Em especial, salientamos como parte deste referencial, a CG, enquanto instrumento para a



avaliação do resultado das atividades e projetos que contribuem para a realização das políticas públicas e o cumprimento dos objetivos em termos de serviços a prestar aos cidadãos.

Nesta sequência, justifica-se o desenvolvimento de um trabalho de investigação visando avaliar a efetividade do modelo da OP nas FFAA, e se estas se encontram preparadas para as alterações previstas, nomeadamente ao nível dos instrumentos de planeamento atualmente existentes, em particular pela análise da ligação da OP ao nível operacional através do PA, e da forma como este processo poderá contribuir para a promoção da transparência e *accountability* na governação.

Para orientação do estudo foi definido como OG: propor um modelo de orçamentação que constitua um instrumento de apoio à gestão nas FFAA, contribuindo para aumentar a transparência e a *accountability* das contas públicas. Este OG, foi decomposto em três objetivos específicos, que consistiram na análise: do contributo da Orçamentação por Programas na transparência e *accountability*, do ponto de situação da implementação da orçamentação por programas na Administração Pública (AP) e em que medida o processo orçamental implementado nas FFAA cumpre os requisitos de transparência e *accountability*.

Em termos metodológicos, a investigação adotou uma estratégia qualitativa e o estudo de caso como desenho de pesquisa, seguindo um raciocínio do tipo dedutivo, em que a partir do quadro legal estabelecido, à luz das teorias da gestão e das atuais abordagens da AP, foi analisado como está organizado o processo orçamental nas FFAA, procurando por via dessa análise identificar caminhos que contribuam para melhorar a *accountability* e a transparência. Partindo da análise destes conceitos e do papel da OP na sua promoção e interpretação dos procedimentos seguidos para elaboração dos PA dos ramos, a estratégia foi operacionalizada através de análises documentais e de entrevistas realizadas a especialistas das áreas de planeamento e de gestão financeira dos ramos, para além da EG do PO007-Defesa.

Após uma introdução em que foi efetuada o enquadramento do tema, objetivos da investigação e a organização do estudo, num segundo capítulo, foi sistematizado o resultado da análise efetuada a processos de implementação da OP noutros países e do seu contributo para a promoção da *accountability* e a transparência nas contas públicas, no sentido de responder à primeira das QD: em que consiste a OP e de que forma contribui para a melhoria da *accountability* e da transparência?



Da leitura da informação produzida por organizações internacionais como a OCDE, Banco Mundial e NATO, concluiu-se que a OP apresenta como principais características distintas face à orçamentação tradicional, a relevância colocada no processo de planejamento, o foco nos impactos ou resultados, ter um horizonte plurianual e estar associado à fixação de objetivos e metas, que permitam estabelecer a relação entre os recursos e os objetivos de política.

Foi ainda possível concluir que é sobretudo na transparência que têm sido registadas melhorias mais significativas, decorrentes da implementação da OP. Na realidade, essas experiências têm provado que mais do que uma orçamentação pelo desempenho, a OP tem possibilitado a gestão pelo desempenho, pela forma como contribui para a obtenção de informação fiável e relevante para apoio à gestão.

Seguidamente, a partir da avaliação da documentação existente sobre o tema, nomeadamente anteriores trabalhos de investigação, relatórios da OCDE, FMI e TC bem como os mais significativos diplomas legais, avaliou-se de que forma tem evoluído a implementação da OP na AP, no sentido de dar resposta à segunda QD: em que ponto se encontra a implementação da OP na AP?

Esta análise, permitiu concluir que em termos legais estão criadas condições para a implementação da OP, faltando no entanto informação fiável acerca do desempenho e supervisão essenciais para a implementação deste modelo. Destaca-se a este propósito, a alteração do referencial contabilístico, do POCP para o SNC-AP, sistema mais próximo da contabilidade empresarial, que inclui a CG como peça fundamental também na modernização do processo orçamental, e que, se devidamente implementada contribuirá de forma decisiva para a obtenção de informação acerca do desempenho dos programas dos ministérios que é essencial à sua gestão.

No quarto capítulo, foi analisada a metodologia para elaboração do PA e restante processo orçamental nos ramos, por forma a responder à terceira QD: em que medida o processo orçamental nos ramos das FFAA cumpre os requisitos de transparência e *accountability*?

Da análise da documentação de suporte, nomeadamente os PA e RA, concluiu-se que o processo, nos moldes em que hoje é elaborado, dificilmente cumprirá os requisitos de transparência e *accountability*, conforme aqui apresentados. Nestes documentos, não é perceptível uma verdadeira alocação de recursos a objetivos alinhados com a missão dos ramos. Na prática, embora seja utilizada alguma terminologia característica da OP, é seguida



uma metodologia própria de uma orçamentação tradicional, de natureza incremental. Assim, todo o esforço é colocado na execução, retirando importância ao planejamento, não fornecendo aos decisores a informação de que estes necessitam para estabelecer prioridades, não gerando opções, focando-se na permanente necessidade de crescimento dos recursos como única solução para novas necessidades.

Para esta situação, concorre a inexistência de ferramentas que assegurem a medição de custos e resultados, suportadas pela definição clara do que medir, consubstanciado, no PA, como parte de uma estratégia de longo prazo, para além do receio de que eventuais medidas de contenção/racionalização em determinadas áreas conduza apenas a novos cortes na fatia orçamental atribuída.

Por fim, com recurso às entrevistas realizadas aos especialistas das áreas envolvidas, foi efetuada uma caracterização dos ambientes externo e interno, analisados seguindo o modelo SWOT. Na sequência dessa análise, foram estabelecidas LdA a seguir para adequar o processo orçamental dos ramos à implementação da OP, tendo sido apresentada uma proposta de modelo para elaboração do PA, ligando as atividades às missões dos ramos, numa lógica de capacidades (cfr. Apd. F), aumentando a sua transparência e utilidade enquanto importante instrumento do processo do planejamento orçamental.

Estas LdA encontram-se centradas em dois grandes pilares:

- um PA, focado na missão dos ramos, baseado em capacidades, que, por sua vez, deverão constituir o referencial para a definição dos objetos de custeio, requisito essencial para a implementação do segundo pilar;
- a CG, que fornecerá a informação de gestão, de forma consistente e sistemática, essencial para garantir uma gestão criteriosa e objetiva dos ramos das FFAA.

Como contributo para o conhecimento, destacam-se a sistematização das potencialidades e vulnerabilidades do processo orçamental dos ramos, que permitiu a identificação de diversas LdA, visando a adaptação do processo à metodologia da OP e a apresentação de um modelo a seguir para a elaboração do PA.

Durante a realização deste trabalho de investigação, importantes alterações ocorreram ao nível da estrutura superior das FFAA, tendo sido aprovada uma nova lei orgânica do EMGFA. Estas alterações, introduzirão alterações no relacionamento deste com os ramos, razão pela qual foi nossa decisão não incluir esta entidade neste estudo.

Tendo este processo sido concluído do ponto de vista legislativo, existirão agora condições para que seja estudado o papel a desempenhar pelo EMGFA no processo



orçamental das FFAA e em particular de que forma o modelo agora proposto deverá ser ajustado em conformidade.

Para a implementação das opções propostas, será essencial a realização de estudos relacionados com a implementação da CG, nomeadamente relativos à adoção de métodos de custeio, que mais uma vez deverão, se possível, ser transversais aos ramos. A implementação da CG só será possível com um forte envolvimento da hierarquia, sendo a sua liderança essencial para a gestão da mudança, nomeadamente na revisão de processos e procedimentos internos que irão também necessitar de estudos adicionais.

No decurso da realização deste estudo fomos sendo alertados para sucessivas e muitas vezes injustificadas alterações dos dados de planeamento e introdução por parte da DGO/MF de mecanismos de controlo que, podendo ser efetivos no controlo da despesa, se revelam irracionais, colocando em causa o planeamento efetuado. Alguns destes mecanismos, implementados no período excecional que se viveu em 2011 em resultado da crise das dívidas soberanas, menorizam o papel dos dirigentes da AP, reduzindo, na prática, as suas competências e minando a confiança imprescindível para a modernização de processos e metodologias de gestão, nomeadamente no âmbito orçamental, pelo que urge avaliar se ainda são adequados. Não se enquadrando diretamente nos objetivos da nossa investigação, estes fatores não foram mencionados neste trabalho, sendo, no entanto, importante deixar nota dos mesmos pelas dificuldades adicionais que colocam num processo já por si exigente.

Face ao desafio que se continuará a colocar a Portugal para controlar a despesa pública, a implementação de metodologias focadas na racionalização da despesa, como é o caso da OP será inevitável. Na competição pelos recursos orçamentais, os organismos da AP, em particular o MDN e ramos das FFAA, irão ser sujeitos progressivamente a maior exigência na garantia da economia, eficiência e eficácia na utilização dos escassos recursos existentes.

Para esta “guerra” por recursos orçamentais, continuará a ser fundamental a credibilidade das propostas apresentadas e, como julgamos ter ficado aqui demonstrado, esta dependerá em larga medida da *accountability* e transparência da gestão, pelo que a implementação de modernos instrumentos como a OP ou gestão por desempenho constitui um imperativo. A capacidade dos ramos das FFAA operarem esta transformação, ditará também em que medida estas continuarão a constituir instituições de referência, e um instrumento efetivo de garantia da soberania e da salvaguarda da vida humana.



Referências bibliográficas

- Andrade, F. R., Braz, C., Batalha, S., Peralta, S., Melo, T. (2020). *Relatório do grupo de Trabalho para a Reavaliação da Lei de Enquadramento Orçamental*. Lisboa: Autor. Retirado de: [doc.pdf \(parlamento.pt\)](#)
- Banco Mundial (2016). *Toward Next-Generation Performance Budgeting*. Washington: Autor. Retirado de [Toward Next-Generation Performance Budgeting \(worldbank.org\)](#)
- Borrvalho et al, 2016, *A contabilidade de gestão SNC-AP: Proposta de implementação em subsistemas da Administração Pública*. Beja: Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC). Retirado de https://www.occ.pt/dtrab/trabalhos/xviicica/finais_site/29.pdf
- Caldeira, V. (2020). *Audição na Comissão de Orçamento e Finanças*. Lisboa. Retirado de <https://www.tcontas.pt/pt-pt/MenuSecundario/Noticias/Pages/noticia-20200714-01.aspx>.
- Canané, M. F. S. (2017). *Accountability no ciclo de gestão das forças armadas* (Trabalho de investigação individual no âmbito do CPOG). Instituto Universitário Militar (IUM). Lisboa.
- Curristine, Teresa (2005). *Governement Performance: Lessons and Chalanges*. OECD Journal Budgeting, Vol. 5, n.º 1, pp. 127-151. Retirado de https://www.oecd-ilibrary.org/governance/government-performance_budget-v5-art6-en
- Curristine, T., Park, C-K. & Emery R. (2008). *Avaliação do Processo Orçamental em Portugal - Relatório da OCDE 2008*. (Direção-Geral do Orçamento, Trad.). Lisboa: OCDE. Retirado de <http://www.oecd.org/portugal/42007650.pdf>
- Decreto-Lei n.º 192 de 11 de setembro (2015). *Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas*. Diário da República, Série I, 178, 7584 - 7828. Lisboa: Conselho de Ministros.
- Direção Geral do Orçamento, (2022). *Proposta de Orçamento de Estado para 2022*. Lisboa: Autor. Retirada de [Orçamentos do Estado \(dgo.gov.pt\)](#)
- Exército, (2021a). *Plano de atividades – 2022*. Lisboa: Autor
- Exército, (2021b). *Relatório de atividades – 2020*. Lisboa: Autor
- Fachada, C. P. A., Ranhola, N. M. B., Marreiros, J. P. R. & Santos, L. A. B. (2020). *Normas de autor no IUM* (3.ª Ed., revista e atualizada). IUM Atualidade, 7. Lisboa: Instituto Universitário Militar. Retirado de: <https://cidium.iium.pt/docs/publicacoes/2qrgbi1la78k04488k.pdf>



- Força Aérea Portuguesa, (2021a). *Plano de atividades – 2022*. Lisboa: Autor
- Força Aérea Portuguesa, (2021b). *Relatório de atividades – 2020*. Lisboa: Autor
- Franco, António L. Sousa (1992). *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Vol. I, 4.^a Edição. Coimbra: Almedina
- FMI, (2012). *Fiscal Transparency, Accountability, and Risk*. IMF Policy Paper. Retirado de <https://www.imf.org/en/Publications/Policy-Papers/Issues/2016/12/31/Fiscal-Transparency-Accountability-and-Risk-PP4709>
- Gama, A. P. (2012). *Performance empresarial. Conceito, abordagens e métodos de avaliação*. Porto: Porto Editora.
- Goulart, N. (2021, maio), *Orçamentação por programas em Portugal*. Em: Projeto para o Reforço das Competências Técnicas e Funcionais das Instituições Superiores de Controlo (ISC), Parlamentos Nacionais e Sociedade Civil para o controlo das finanças públicas nos PALOP e em Timor-Leste (Pro PALOP-TL ISC), *Orçamentação programática*. Masterclass organizada pelos Ministérios das Finanças de Angola e de Cabo Verde.
- Jorge, S.M., Carvalho, J. B. C. & Fernandes, M. J. (2007). *Governmental accounting in Portugal: why accrual basis is a problem*. *Journal of public budgeting, accounting & financial management*, 19 (4), pp. 411-446. Retirado de: [\(PDF\) Governmental accounting in portugal: why accrual basis is a problem 1 \(researchgate.net\)](#)
- Júnior, C. A. S. C., Júnior J. N. O. (2018), *Evolução do Orçamento Público: Da perspetiva Contábil à Gestão por Resultados*. *Revista Científica Semana Acadêmica*. Fortaleza. Retirado de <https://semanaacademica.org.br/artigo/evolucao-do-orcamento-publico-da-perspectiv-a-contabil-gestao-por-resultados>
- Leão, J. (2016, maio). *Discurso do Secretário de Estado do Orçamento relativo ao Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas*. Em: *Sessão de apresentação do Portal de Apoio às Entidades Piloto, Entidade de Serviços Partilhados da Administração Pública, I. P. (ESPAP)*. Lisboa
- Lei n.º 6/91, de 20 de fevereiro (1991). *Enquadramento do Orçamento do Estado*. Diário da República, I Série-A, 42, 822-827. Lisboa: Assembleia da República.
- Lei n.º 91/2001, de 20 de agosto (2001). *Lei de Enquadramento Orçamental*. Diário da República, I Série-A, 192, 5352-5369. Lisboa: Assembleia da República.
- Lei n.º 64-C, de 30 de dezembro (2011). *Aprova a estratégia e os procedimentos a adoptar no âmbito da lei de enquadramento orçamental, bem como a calendarização para a*



- respectiva implementação até 2015*. Diário da República, 1º Suplemento, I Série, 250, 5538-(244) a 5538-(253). Lisboa: Assembleia da República.
- Lei n.º 151, de 11 de setembro (2015). *Lei de Enquadramento Orçamental*. Diário da República, Série I, 178, 7566 - 7584. Lisboa: Assembleia da República.
- Lei n.º 37, de 7 de agosto (2018). *Segunda alteração à Lei n.º 151/2015 - Enquadramento Orçamental, recalendarizando a produção de efeitos da mesma*, Diário da República, Série I, 151, 3903 - 3922. Lisboa: Assembleia da República.
- Marinha, (2021a). *Plano de atividades da Comissão Cultural de Marinha – 2022*. Lisboa: Autor.
- Marinha, (2021b). *Plano de atividades da Escola Naval – 2022*. Lisboa: Autor.
- Marinha, (2019). *Plano de atividades do Comando Naval – 2020*. Lisboa: Autor.
- Marinha, (2021c). *Plano de atividades do Estado-maior da Armada – 2022*. Lisboa: Autor.
- Marinha, (2021d). *Plano de atividades da Superintendência das Finanças – 2022*. Lisboa: Autor.
- Marinha, (2021e). *Plano de atividades da Superintendência de Material – 2020*. Lisboa: Autor
- Marinha, (2021f). *Plano de atividades da Superintendência do Pessoal – 2022*. Lisboa: Autor
- Marinha, (2021g). *Síntese de Atividades da Marinha e Autoridade Marítima Nacional – 2020*. Lisboa: Autor
- Mata, J. A. D. (2013). *O modelo de financiamento das Forças Armadas*, (Trabalho de investigação individual no âmbito do CPOG). Instituto de Estudos Superiores Militares (IESM), Lisboa.
- Mações, M. A. R. (2018). *Manual de gestão moderna: teoria e prática*. - 2a ed. – Reimpressão. Lisboa: Actual.
- Morais, P. (2013), *Orçamentação por programas e a avaliação de resultados da gestão pública* (Dissertação de mestrado). Instituto Superior de Economia e Gestão (ISEG), Lisboa
- NATO (2020). *Performance Management in Defence Organisations*. Retirado de [STO-TR-SAS-096-Part-I \(dtic.mil\)](https://www.dtic.mil/sto/STO-TR-SAS-096-Part-I)
- NEP/INV – 001 (A1) (IUM SET 2020). Procedimentos relativos à elaboração de trabalhos de investigação realizados no âmbito de cursos que não atribuem grau académico. Lisboa: Instituto Universitário Militar.



- NEP/INV – 003 (A3) (IUM SET 2020). Estrutura e regras de citação e referenciação de trabalhos escritos a realizar no Instituto Universitário Militar. Lisboa: Instituto Universitário Militar.
- Oliveira, J. F. S, (2012). Indicadores de desempenho e a *accountability* na Administração Pública. Universidade de Aveiro, p. 7
- OCDE (1997). *Modern Budgeting*. Paris: Autor. Retirado de [Modern Budgeting | OECD iLibrary \(oecd-ilibrary.org\)](http://www.oecd-ilibrary.org/modern-budgeting)
- OCDE (2007). *Performance Budgeting in OECD countries*. Paris: OECD Publishing. retirado de <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.473.8690&rep=rep1&type=pdf#page=9>.
- OCDE (2008). *OCDE Review of Budgeting in Portugal*. Paris: OECD Publishing. Retirado de <http://www.oecd.org/dataoecd/53/13/40140177.pdf>
- OCDE (2019a). *Budgeting and Public Expenditures in OECD Countries 2019*. Paris: OECD Publishing. Retirado de <https://doi.org/10.1787/9789264307957-en>
- OCDE (2019b). *OECD Good Practices for Performance Budgeting*. Paris: autor. DOI: <https://doi.org/10.1787/c90b0305-en>
- Pinto, A. C., Santos, P. G. & Melo, T. J. (2013). *Gestão Orçamental e Contabilidade Pública* (2.^a Ed.). Cacém: ATF-Edições Técnicas
- Rocha, J. A. O. (2000). *Modelos de Gestão Pública*. Revista Portuguesa de Administração e Políticas Públicas, Vol. I, n.º 1, pp. 6-16
- Rocha, A. C., (2011), *Accountability na Administração Pública: Modelos Teóricos e Abordagens*. *Revista Contabilidade, Gestão e Governança*, 14. Retirado de https://www.revistacgg.org/index.php/contabil/article/view/314/pdf_162
- Rocha, J. A. O. (2001). Reforma Administrativa na Europa. *Gestão Pública e Modernização Administrativa*, Oeiras, Instituto Nacional de Administração, Cap. IV, pp. 73-92. Oeiras: INA
- Rocha, J. A. O. (2011). *Gestão Pública: Teorias, modelos e prática*. Lisboa: Escolar Editora.
- Rose, Aiden (2003), *Results-Orientated Budget Practice in OECD Countries*. London, Overseas Development Institute, Working Paper n.º 209, pp. 1-68. Retirado de [wp209 final.pdf \(worldbank.org\)](http://www.worldbank.org/workingpapers/wp209_final.pdf)
- Salgado, M. S. S. (2009). *A orçamentação por programas e a boa gestão* (Trabalho de projeto submetido como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em



Administração e Políticas Públicas). Instituto Superior das Ciências do Trabalho e da Empresa (ISCTE), Lisboa.

Santos, L. A. B. & Lima, J. M. M. V., (Coords.) (2019). *Orientações metodológicas para elaboração de trabalhos de investigação*. (2.ª Ed., revista e atualizada). Cadernos do IUM. Lisboa: Instituto Universitário Militar.

Sarmiento, J. M. (2015). A reforma da Lei de Enquadramento Orçamental, Revista JULGAR, 27. Retirado de <http://julgar.pt/a-reforma-da-lei-de-enquadramento-orcamental/>

Tribunal de Contas, 2017. *Relatório de Auditoria n.º 22/2017 – 2.ª S - Auditoria à implementação do SNC-AP e consolidação de contas (CGE)*. Lisboa: Autor.

Tribunal de Contas, 2021. *Relatório n.º 14/2021 - Auditoria à implementação da LEO e do SNC-AP - seguimento de recomendações*. Lisboa: Autor.



Apêndice A — Modelo de análise

Quadro 6 - Modelo de análise

Tema:	Orçamento por programas - a efetividade da aplicação do modelo nas Forças Armadas				
Objetivo Geral:	Propor modelo de orçamentação que constitua um instrumento de apoio à gestão nas FFAA				
Objetivos específicos:	Questão Central:	Qual o modelo de orçamentação por programas a aplicar nas FFAA que contribua para melhorar a <i>accountability</i> e a transparência?			
	Questões Derivadas:	Conceitos	Dimensões	Indicadores	Recolha de dados
OE 1 - Analisar o contributo da Orçamentação por Programas na transparência e <i>accountability</i> .	QD 1 - Em que consiste a Orçamentação por programas e de que forma contribui para a melhoria da <i>accountability</i> e da transparência?	<i>Accountability</i> Transparência	Contabilística Tecnológica Orçamental Conceptual	Definição de objetivos e metas Quantificação dos recursos Medição dos resultados	Documental Entrevistas semi-estruturadas
OE 2 - Analisar o ponto de situação relativamente à implementação da OP na AP;	QD 2 - Em que ponto se encontra a implementação da OP na AP?	Orçamentação por programas			
OE 3 - Analisar se o processo orçamental implementado nas FFAA cumpre os requisitos de transparência e <i>accountability</i> ;	QD 3 - O processo orçamental nos ramos das FFAA cumpre os requisitos de transparência e <i>accountability</i> ?				

**Apêndice B — Quadro Plurianual das Despesas Públicas****Quadro 7 - Quadro Plurianual das Despesas Públicas**

(Milhões de euros)

Missões de Base Orgânica		2020	2021	2022	2023	2024
Administração Central (AC)						
001	Órgãos de soberania	4 276,6	4 607,7	4 699,9	4 793,9	4 889,8
002	Governança	1 837,5	1 857,8	1 894,9	1 932,8	1 971,5
	02 - Presidência Cons. Ministros	195,9	235,1	239,8	244,6	249,5
	09 - Modernização Est. e Adm. Pública	803,3	946,7	965,7	985,0	1 004,7
	10 - Planeamento	767,0	600,5	612,5	624,8	637,2
	18 - Coesão Territorial	71,3	75,4	76,9	78,5	80,0
003	Economia	2 540,4	2 183,2	2 226,8	2 271,4	2 316,8
004	Representação externa	574,3	564,2	575,5	587,0	598,7
005	Finanças	19 874,7	22 617,4	23 069,8	23 531,1	24 001,8
006	Gestão da dívida pública	120 468,0	95 745,5	97 660,4	97 420,4	97 260,4
007	Defesa	2 499,6	2 477,1	2 526,7	2 577,2	2 628,8
008	Segurança interna	2 247,3	2 266,8	2 312,1	2 358,3	2 405,5
009	Justiça	1 943,3	1 880,0	1 917,6	1 955,9	1 995,0
012	Cultura	786,5	836,1	889,6	944,8	1 004,3
013	Ciência, tecnologia e ensino superior	4 557,6	4 795,8	4 939,7	5 087,9	5 240,6
014	Ensino básico e sec. e adm. escolar	6 940,7	7 340,0	7 486,8	7 636,5	7 789,3
015	Trabalho, solidariedade e SS	26 787,7	27 976,7	28 816,0	29 651,7	30 511,6
016	Saúde	30 222,0	32 266,8	33 299,3	34 398,2	35 533,3
017	Ambiente e ação climática	3 204,2	3 437,0	3 505,8	3 575,9	3 647,4
018	Infraestruturas e habitação	4 595,1	6 009,9	6 130,1	6 252,7	6 377,7
020	Agricultura	1 422,9	1 422,3	1 450,7	1 479,7	1 509,3
021	Mar	160,5	154,2	157,3	160,4	163,6
Total da AC		234 938,9	218 438,3	223 558,8	226 615,8	229 845,2
Segurança Social (SS)		49 231,3	53 123,0	54 716,7	56 303,4	57 936,2
	Total da AC+SS	284 170,2	271 561,3	278 275,5	282 919,2	287 781,4
	Total da AC+SS excluindo Gestão da Dívida	163 702,2	175 815,8	180 615,1	185 498,8	190 521,0

Fonte: Adaptado de Ministério das Finanças

**Apêndice C — Estrutura da proposta de orçamento dos ramos****Classificação Orgânica**

No que respeita à estrutura orgânica refletida nos mapas da Proposta de Orçamento de Estado, verificam-se diferentes abordagens por parte dos ramos, desde uma postura genérica por parte do Exército até à utilização das subdivisões para alocar recursos orçamentais a cada uma das UEO como se verifica no caso da Força Aérea. Já a Marinha, opta por uma posição intermédia, apresentando uma subdivisão ao nível dos órgãos de comando e direção.

Marinha

A organização do orçamento da Marinha corresponde à seguinte classificação orgânica:

Tabela 4 - Estrutura Orgânica Marinha no OE

Programa	Ministério	Secretaria	Capítulo	Divisão	Subdivisão
07					Defesa
	06				Defesa Nacional
		0			Defesa Nacional
			03		Marinha
				01	Comandos, Unidades e Órgãos
				01	CEMA e Gabinete
				02	Estado-maior da Armada
				03	Comando Naval
				04	Superintendência dos Serviços do Pessoal
				05	Superintendência dos Serviços de Material
				06	Superintendência dos Serviços de Financeiros
				07	Superintendência dos Serviços de Tecnologias de Informação
				08	Órgãos de Natureza Cultural
				02	Despesas Comuns
				01	Despesas com o Pessoal (vencimentos e abonos)
				03	Encargos Gerais da Marinha
				03	Lei de Programação Militar
				04	Lei de Infraestruturas Militares
				06	Autoridade Marítima Nacional
		9			MDN - Projetos – SI
			50		Projetos
				13	Marinha
				19	Marinha- Projetos LPM

Fonte: DGO

Exército

A organização do orçamento do Exército corresponde à seguinte classificação orgânica:



Tabela 5 - Estrutura Orgânica Exército no OE

Programa	Ministério	Secretaria	Capítulo	Divisão	Subdivisão
07					Defesa
	06				Defesa Nacional
		0			Defesa Nacional
			04		Exército
				06	Despesas comuns
					01 Despesas com pessoal (RCP e AVE)
					02 Outras despesas comuns
				07	00 Lei de Programação Militar
				09	00 Lei de Infraestruturas Militares
		9			MDN – Investimentos do Plano
			50		Investimentos do Plano
				14	Exército
					04 Centro de Informação Geospacial do Exército
					09 Direção de Material e Transportes
				20	Exército- Projetos LPM

Fonte: DGO

Força Aérea

A organização do orçamento da Força Aérea corresponde à seguinte estrutura orgânica:

Tabela 6 - Estrutura Orgânica Força Aérea no OE

Programa	Ministério	Secretaria	Capítulo	Divisão	Subdivisão
07					Defesa
	06				Defesa Nacional
		0			Defesa Nacional
			05		Força Aérea
				01	Comandos e Unidades da Força Aérea
					01 Base aérea n° 1
					02 Centro de Formação Militar e Técnica da Força Aérea
					03 Comando Aéreo
					04 Base Aérea n.º4
					05 Base Aérea n.º5
					06 Base Aérea n.º6
					07 Campo de Tiro
					08 Depósito Geral de Manutenção da Força Aérea
					09 Base do Lumiar
					10 Serviço Administrativo e Financeiro da DFFA
					11 Base Aérea n.º11
				02	NAEWFORCE
				03	Infraestruturas NATO da Força Aérea
				04	I-NATO - CA
				04	Autoridade Aeronáutica Nacional
				05	Lei de Programação Militar
				07	Lei de Infraestruturas Militares
		9			MDN - Projetos - SI
			50		Projetos
				15	Força Aérea
					10 Comando Logístico e Administrativo da Força Aérea

Fonte: DGO



Classificação por Medidas e Atividades

Para além da estrutura orgânica, nos termos da LEO na sua versão de 2001 (Lei n.º 91/2001, de 20/08), com o objetivo de racionalizar a preparação e reforçar o controlo da gestão e da execução orçamental, a estruturação da programação orçamental, para além dos programas, é composta por medidas e projetos ou ações, introduzindo um carácter analítico à execução orçamental, colmatando a falta de uma CG, situação que é transversal em toda a AP.

É importante salientar que este carácter analítico acarreta o cumprimento de formalidades relacionadas com a transferência de recursos entre diferentes medidas ou atividades sujeitas a regras definidas na LEO, pelo que a desagregação excessiva terá consequências na flexibilidade da execução orçamental.

No caso do MDN, no âmbito da defesa, as medidas e atividades adotadas, ao abrigo da LEO ainda em vigor, são as seguintes:

Tabela 7 - Outras Medidas do Classificador do OE

Medidas
005 - Defesa Nacional - Administração e regulamentação
006 - Defesa Nacional - Investigação
007 - Defesa Nacional - Forças Armadas
008 - Defesa Nacional - Cooperação militar externa
070 - Defesa Nacional - Parcerias Público Privadas
Atividades
124/824 - Operações Militares
125/825 - Armamento e Equipamento Militar
126/826 - Convocação e Mobilização de Pessoal
127/827 - Instrução e Formação Militar
128/828 - Missões Humanitárias e de Paz

Fonte: DGO

Adicionalmente, existem outras medidas que, não sendo exclusivamente relacionadas com a Defesa, são também utilizadas no âmbito do MDN.

Tabela 8 - Outras Medidas do Classificador do OE

Outras Medidas
004 - Serv. Gerais da A.P. - Investigação científica de carácter geral
014 - Segurança e ordem públicas - Proteção civil e luta contra incêndios
017 - Educação - Estabelecimentos de ensino não superior
018 - Educação - Estabelecimentos de ensino superior



022 - Saúde - Hospitais e clínicas

026 - Segurança e Ação social - Segurança social

027 - Segurança e Ação social - Ação social

049 - Indústria e energia - Indústrias transformadoras

084 - Simplex +

095 - Contingência COVID 2019 - Prevenção, contenção, mitigação e tratamento

096 - Contingência COVID 2019 - Garantir normalidade

Fonte: DGO

Tendo como referência a execução orçamental de 2020, e para que tenhamos uma visão da imagem que o MDN projeta para quem analisa a Conta Geral do Estado, a informação prestada em sede de relatório de execução orçamental do PO007-Defesa, produzido pela DGO, é a que consta da Tabela 9. Da análise destes dados, é possível verificar a concentração da execução orçamental numa só medida (Forças Armadas) e, por outro lado, na medida Administração e Regulamentação verificamos um nível de despesa anormal para os serviços administrativos do MDN, fruto da gestão centralizada de verbas da LPM, o que constitui, no nosso entender, um bom exemplo das fragilidades em termos de transparência da informação prestada.

Tabela 9 - PO007-Defesa: despesa por medidas do Programa

			(Milhões de euros)
Outras Medidas	Orçamento corrigido	Execução	Estrutura face à execução
004 - Serv. Gerais da A.P. - Investigação científica de carácter geral	0,1	0,1	0,0
005 - Defesa Nacional - Administração e regulamentação	250,3	75	3,6
006 - Defesa Nacional - Investigação	13,4	8,9	0,4
007 - Defesa Nacional - Forças Armadas	2041,7	1725,5	83,6
008 - Defesa Nacional - Cooperação militar externa	4,4	2,4	0,1
014 - Segurança e ordem públicas - Proteção civil e luta contra incêndios	62,5	54,2	2,6
017 - Educação - Estabelecimentos de ensino não superior	0,9	0,9	0,0
018 - Educação - Estabelecimentos de ensino superior	0,1	0,1	0,0
022 - Saúde - Hospitais e clínicas	47,1	34,3	1,7
026 - Segurança e Ação social - Segurança social	2,4	0	0,0
027 - Segurança e Ação social - Ação social	138,8	131,4	6,4
049 - Indústria e energia - Indústrias transformadoras	26,2	17,1	0,8
084 - Simplex +	2,5	0,4	0,0
095 - Contingência COVID 2019 - Prevenção, contenção, mitigação e tratamento	10,9	10	0,5
096 - Contingência COVID 2019 - Garantir normalidade	3,9	3,5	0,2
Despesa total	2605,4	2063,7	

Fonte: DGO (Conta Geral do Estado de 2020)



Apêndice D — Guiões entrevistas

INSTITUTO UNIVERSITÁRIO MILITAR

Curso de Promoção a Oficial General 2021-2022 – Trabalho de Investigação

Individual

Tema: “Orçamento por Programas – A efetividade da aplicação do modelo nas Forças Armadas”

Auditor: COR ADMIL Rui Manuel da Silva Pina

Contactos: pina.rms@ium.pt; pina.rms@exercito.pt; TLM: 917 475 706

Guião para Entrevista com Direção de Finanças do Exército

Apresentação do trabalho

A orçamentação por programas (OP) está prevista no ordenamento jurídico português desde o final da década de oitenta, sendo prática em áreas como as do PIDDAC ou a Lei de Programação Militar. No que respeita ao orçamento de funcionamento, apenas no início deste século se começaram a dar os primeiros passos para a real implementação de uma orçamentação por programas e na avaliação de desempenho.

Na Lei de Enquadramento Orçamental de 2015, assume-se a importância da orçamentação por programas numa lógica de avaliação de desempenho das organizações, nomeadamente por visar a simplificação e redução da fragmentação do processo orçamental, o aumento da responsabilidade dos ministérios setoriais, revendo o papel do Ministério das Finanças e introduzindo alterações que visam a melhoria do relato financeiro e qualidade da informação orçamental.

A entrada em vigor de diversas disposições desta lei tem sofrido adiamentos, nomeadamente em 2018 (Lei n.º 37/2018, de 7 de agosto) e 2020 (Lei n.º 41/2020, de 18 de agosto), no entanto, é hoje consensual, que a implementação desta lei na sua globalidade constitui uma condição para a melhoria da transparência e *accountability* das contas públicas.

Pelo Decreto-lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, foi aprovada a alteração do referencial contabilístico do Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP) para o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), baseado nas *International Public Sector Accounting Standard* (IPSAS), realçando características distintivas do setor público, determinando: a interpretação particular de conceitos, o uso de critérios de reconhecimento e mensuração, modelos e conteúdos do relato financeiro mais virados para a *accountability* e suporte à tomada de decisão.



Face a estas alterações, importa avaliar qual o impacto da efetivação da OP na orçamentação por parte das Forças Armadas (FFAA), e em que medida esta contribuirá para a transparência e *accountability* da sua gestão.

Desta forma, no âmbito do CPOG 21/22, estou a desenvolver um trabalho de investigação, no âmbito da Administração Patrimonial e Financeira, subordinado ao tema “Orçamento por Programas – A efetividade da aplicação do modelo nas Forças Armadas”.

Para este trabalho, considerando o objetivo do estudo e após definição dos seus objetivos, foi identificada a seguinte **Questão Central**:

“Qual o modelo de OP a aplicar nas FFAA que contribua para melhorar a *accountability* e a transparência?”

Assim, face ao papel desempenhado pela DFin/SSFin neste processo, importa conhecer o seu entendimento relativamente à forma como é atualmente conduzido o processo orçamental, pelo que venho por esta via solicitar a realização de uma entrevista cujo guião apresento no quadro seguinte:

Quadro 8 – Guião de entrevista a especialistas da área financeira (SSFin + DFin)

Objetivo	N.º	Questões
Pretende-se avaliar qual o grau de preparação do Ramo, do ponto de vista contabilístico, tecnológico e processo orçamental para a adoção da OP, numa perspetiva de avaliação do desempenho.	1	A Contabilidade Orçamental, na sua organização funcional, é empregue para fornecer informação sobre a afetação de recursos a serviços ou atividades específicas?
	2	São elaborados Planos de Atividades (PA) e Relatórios de Atividades (RA) anuais, em consonância com o estabelecido no Decreto-Lei n.º 183/96, de 27 de setembro?
	3	Quais os maiores desafios que o Ramo enfrenta na implementação do SNC-AP?
	4	Para além das Contabilidades Financeira e Orçamental encontra-se já implementada a Contabilidade de Gestão (CG)?
	5	Foram introduzidos no SIG/DN ferramentas para a implementação da CG?
	6	Na implementação da Contabilidade de Gestão quais os maiores desafios que o Ramo enfrenta?
	7	O SIG/DN está preparado para dar resposta às necessidades de informação necessárias à implementação da CG?
	8	A (CG) destina -se a produzir informação relevante e analítica sobre custos, para entre outras finalidades, garantir a mensuração e avaliação de desempenho (economia, eficiência, eficácia e qualidade) das atividades desenvolvidas. Considera que o PA, nos moldes em que é elaborado, fornece a informação necessária para definição das atividades às quais, no âmbito da CG, deverão ser imputados os custos (Objetos de Custo)?
	9	Considera ser adequada a utilização de diferentes classificadores orçamentais, em sede de proposta de orçamento, visando a obtenção de informação analítica sobre a execução orçamental?
Pretende-se avaliar qual a predisposição das lideranças para a adoção da	10	Um dos objetivos da LEO e da OP é o de simplificar a proposta de orçamento, tornando-a mais fácil de interpretar pelos cidadãos, melhorando a transparência.



OP, numa perspectiva de avaliação do desempenho.		Considera que a elaboração do PA, que constitui a base para a elaboração da proposta de orçamento, está focado na obtenção de resultados, suscetíveis de serem avaliados por indicadores, conforme é previsto na OP?
	11	Comente a seguinte afirmação: “A transparência na apresentação da proposta orçamental pode ser uma importante ferramenta na promoção do papel das FFAA e do Ramo na prossecução dos objetivos definidos pelo poder político”.

Quadro 9 - Guião de entrevista a especialistas da área do planeamento (EM)

Objetivo	N.º	Questões
Avaliar qual o grau de preparação do Ramo, do ponto de vista conceptual, para a adoção da OP, numa perspectiva de avaliação do desempenho.	1	Da consulta ao PA é possível extrair informação relativamente atividades que o Ramo irá desenvolver durante o ano, no cumprimento da sua missão, dos recursos a eles afetos, metas a atingir e indicadores para avaliação dos resultados?
	2	No PA são fixadas metas e indicadores (meios, resultados, etc.) para cada um dos objetivos operacionais?
	3	No QUAR é efetuada a avaliação do desempenho do serviço tendo por base os indicadores atrás referidos?
	4	Existe uma ligação entre o RA e o PA, por forma a comparar os recursos alocados e o desempenho face aos objetivos? São elaborados pela mesma entidade?
	5	No RA é analisado em que medida os objetivos e as metas definidas no PA foram atingidos e quais recursos consumidos?
	6	Os objetivos definidos na Diretiva Estratégica e consequentemente no PA têm relação direta com as capacidades do Ramo, conforme p.e. o conceito existente na LPM? Em caso negativo, considera que esta ligação poderá ser benéfica em termos de transparência e <i>accountability</i> ?
	7	A contabilidade de gestão destina -se a produzir informação relevante e analítica sobre custos, para entre outras finalidades, garantir a mensuração e avaliação de desempenho (economia, eficiência, eficácia e qualidade) das atividades desenvolvidas. Considera que o PA, nos moldes em que é elaborado, fornece a informação necessária para definição das atividades às quais deverão ser imputados os custos (Objetos de Custo)?
	8	Sendo um dos objetivos da elaboração do PA, constituir a base para a proposta de orçamento do Ramo, existe uma correspondência entre a terminologia e classificadores usados em ambos os documentos? (p.e. Atividades DGO/Atividades PA ou Medidas DGO/Obj. Operacionais PA)
Pretende-se avaliar qual a predisposição das lideranças para a adoção da OP, numa perspectiva de avaliação do desempenho.	9	Nos ajustamentos efetuados aos PA, em resultado dos envelopes orçamentais atribuídos, são ajustados os objetivos e as ações/elementos de ação ou apenas estes últimos?
	10	Um dos objetivos da LEO e da OP é o de simplificar a proposta de orçamento, tornando-a mais fácil de interpretar pelos cidadãos, melhorando a transparência. Considera que a elaboração do PA está focado na obtenção de resultados, suscetíveis de serem avaliados por indicadores, conforme é previsto na OP?
	11	Comente a seguinte afirmação: “A transparência na apresentação da proposta orçamental pode ser uma importante ferramenta na promoção do papel das FFAA e do Ramo na prossecução dos objetivos definidos pelo poder político”.



Quadro 10 - Guião de entrevista Entidade Gestora do PO007 – Defesa
(Diretor dos Serviços de Planeamento e Coordenação)

Objetivo	N.º	Questões
Pretende-se avaliar qual visão da entidade gestora do PO 007–Defesa, para a aplicação do definido pela LEO relativamente às atribuições da Entidade Gestora (EG) do Programa Orçamental (art.º 48.º LEO, Lei n.º 151/2015).	1	Na caracterização do programa orçamental, a lei prevê que o mesmo seja constituído por ações, que por sua vez serão desagregados em atividades e projetos. (art. 45.º) Considera aceitável, numa primeira fase, no PO007-Defesa existir apenas uma Ação (Medida de acordo com a LEO 2001) apenas para EMGFA e ramos, (p.e. Emprego Operacional de Forças / Componente Naval / Componente Terrestre / Componente Aérea), remetendo informação mais detalhada para os respetivos PAs?
	2	Art.º 48.º n.º 1 al. e) - <i>Definir os indicadores que permitam a avaliação do programa orçamental, nos termos do artigo 45.º, em plataforma partilhada e transparente para as entidades que concorrem para a sua execução.</i> Qual a tipologia de indicadores que considera mais adequada a esta finalidade? (de recursos; realização; resultado ou impacto)?
	3	Idem al. f) - <i>Preparar informação orçamental, financeira e de tesouraria consolidada por programa, incluindo um apuramento de custos das ações do programa.</i> Existem propostas da EG para a definição das ações, em conjunto com o EMGFA e ramos?
	4	Tendo em conta a carga administrativa associada à execução orçamental, considera ser útil a utilização de diferentes classificadores orçamentais visando a obtenção de informação analítica sobre a execução orçamental ou deverá essa informação ser prestada pela Contabilidade de Gestão?
	5	Na proposta de orçamento para 2022, a estrutura da classificação orgânica utilizada demonstra diferentes abordagens por parte dos ramos. Considera que esta prática beneficia a transparência do documento?
	6	Também em termos de transparência, considera que a estrutura orgânica, medidas e atividades previstas pela DGO em sede proposta de orçamento, garante uma imagem aceitável de quais são as missões das FFAA? Revelam utilidade do ponto de vista da EG ou está a ser ponderada a sua reavaliação?

Notas:

- Pretende-se que este guião da entrevista, com eventuais alterações que entenda serem necessárias e clarificadoras, seja integrado num dos apêndices ao estudo, sendo a entrevista mencionada na bibliografia e podendo constituir fonte para citações ao longo do texto do estudo, devidamente referenciadas. .



Apêndice E — Análise SWOT

		Potencialidades	Vulnerabilidades
		<div style="text-align: center;"> <p>AMBIENTE INTERNO</p> <hr style="border: 1px solid black;"/> <p>AMBIENTE EXTERNO</p> </div>	
P2 - Processo de elaboração do PA consolidado	V2 - Inexistência de normativo comum para elaboração do PA/PO		
P3 - Planeamento por capacidades consolidado ao nível da LPM	V3 - Burocracia associada a classificadores sem valor acrescentado		
P4 - Forte cultura de transparência e de responsabilidade	V4 - Foco na orgânica para a afetação de recursos.		
P5 - Sólido quadro de valores e forte identidade institucional	V5 - Reduzida coerência nos processos de PA/GO		
P6 - Níveis de autoridade e de responsabilidade claramente definidos	V6 - Foco dos PA em tarefas		
	V7 - Perspetiva incremental na elaboração dos PA		
Oportunidades	O1 - Implementação do SNC-AP que incorpora a CG	Proceder à parametrização do SIG para a apoiar a implementação da CG nos ramos.	Definição de <u>objetos de custeio</u> com racional transversal aos três ramos.
	O2 - Implementação da OP com necessidade de definição de metas e indicadores		
	O3 - Início de legislatura, com novos PG, GOP e Diretiva Ministerial de Planeamento de Defesa Militar	Introduzir a plurianualidade (efetiva) ao nível dos PA, traduzindo as opções estratégicas.	Propor alterações aos classificadores (Ações, atividades...)
	O4 - Existência de QPDP reduz incerteza na atribuição de recursos financeiros		Incluir medidas de redução de despesa que possam compensar, ainda que parcialmente, a criação ou reforço de capacidades
Ameaças	A1 - Complexidade associada à implementação da OP	Reforçar o PA, organizado numa lógica de capacidades, como documento base para a implementação da OP.	Garantir formação relativamente à elaboração dos PA numa lógica de OP.
	A2 - Constrangimentos Financeiros competição pelos recursos aos diversos níveis.	Determinar custo capacidades para determinação de necessidades e estabelecimento de prioridades em função da capacidade financeira alocada às FFAA.	
	A3 - Imagem negativa criada por falta de transparência na alocação de recursos às FFAA		

Figura 5 - Matriz SWOT



Apêndice F — Proposta de modelo para elaboração do PA

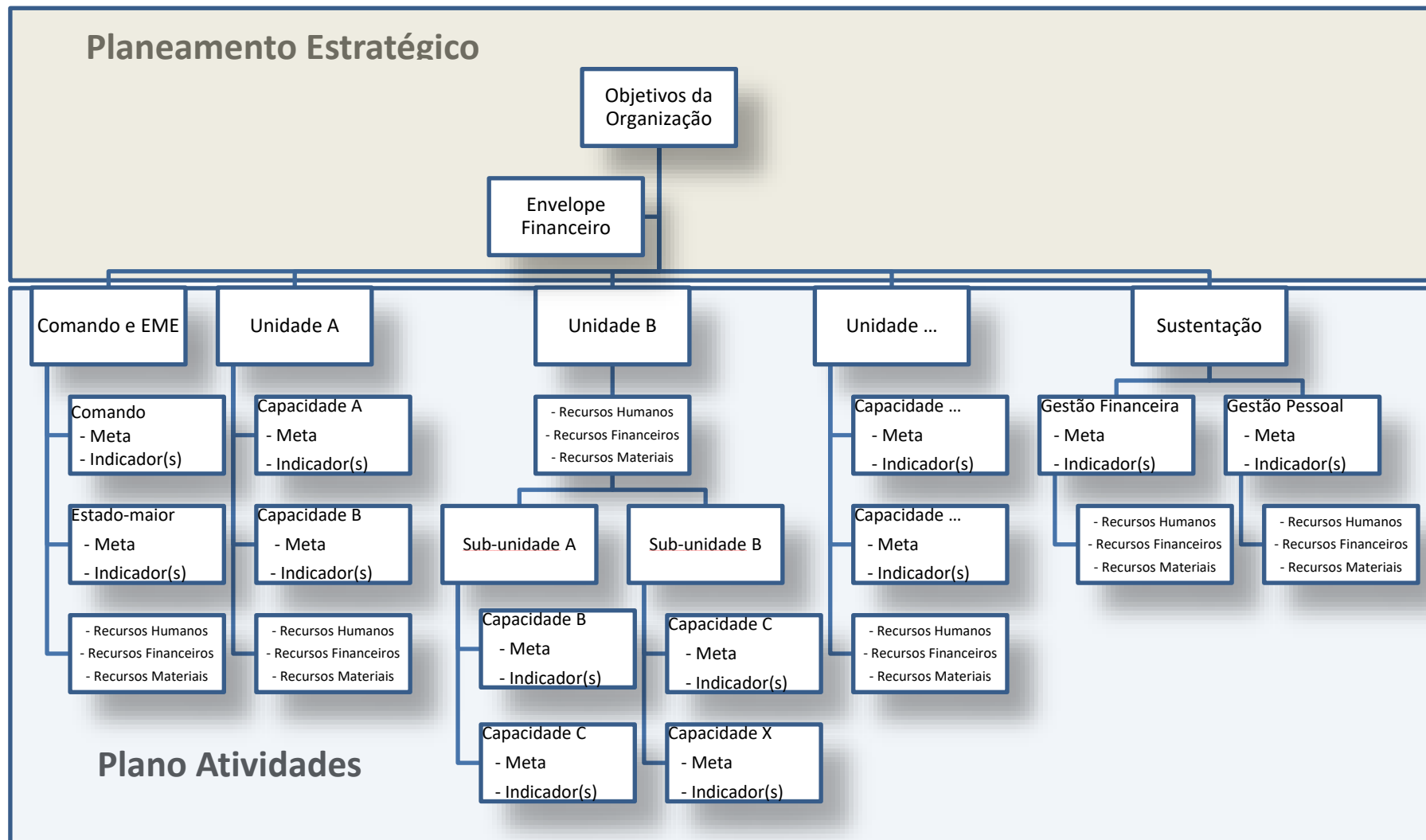


Figura 6 - Modelo para elaboração do PA



Apêndice G — Proposta de Classificadores

Adicionalmente, com o objetivo de melhorar a transparência da gestão dos ramos, deverá ser coordenado com a EG, a forma como os recursos orçamentais do PO serão espelhadas no OE, associados à concretização de Ações de política que venham a ser definidas. Esta definição deverá ter subjacente a necessidade de assegurar a transparência, sem detalhe excessivo, que possa implicar perda de flexibilidade quando necessário reorientar recursos, e que represente uma abordagem comum para os ramos.

Neste sentido, a nossa proposta de Ações (anteriores Medidas) é a que consta da Tabela 10.

Tabela 10 - Proposta de Ações (medidas) para a Defesa

Ações da Defesa Nacional	
00X	Defesa Nacional - Administração e regulamentação
00X	Defesa Nacional - Empenhamento de Forças (EMGFA)
00X	Defesa Nacional – Componente Naval
00X	Defesa Nacional - Componente Terrestre
00X	Defesa Nacional - Componente Aérea

No que respeita à classificação orgânica e em linha com o acima referido, nomeadamente que a informação analítica deverá ser prestada pela CG, deverá ser simplificada a inscrição no orçamento, conforme proposta apresentada na Tabela 11:

Tabela 11 - Proposta de Orgânica dos ramos no OE

Programa	Ministério	Secretaria	Capítulo	Divisão	Subdivisão
07					Defesa
	06				Defesa Nacional
		0			Defesa Nacional
			03/04/05		Marinha/Exército/Força Aérea
				0X	Sustentação
					01 Despesas com pessoal (RCP e AVE)
					02 Outras despesas
				0X	Lei de Programação Militar
				0X	Lei de Infraestruturas Militares
		9			MDN – Investimentos do Plano
			50		Investimentos do Plano
				13/14/15	Marinha/Exército/Força Aérea
					XX ...
					XX ...