



**CLÁUDIA O ORÇAMENTO (COMO
ALEXANDRA INSTRUMENTO DE GESTÃO) NA
RODRIGUES ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA
MIRANDA**

Relatório de Dissertação do Mestrado em
Contabilidade e Finanças

JÚRI

Presidente: (Professor Adjunto, Francisco Leote,
Instituto Politécnico de Setúbal)

Orientador: (Professora Coordenadora, Ana Bela
Teixeira, Instituto Politécnico de Setúbal)

Vogal: (Professor Adjunto, Nuno Teixeira, Instituto
Politécnico de Setúbal)

ORIENTADOR

Professora Doutora Ana Bela de Sousa Delicado
Teixeira

Março, 2021

AGRADECIMENTOS

A realização desta dissertação traduziu-se numa longa caminhada, com vários altos e baixos, em que pelo meio atravessei desafios, imprevistos, tristezas e alegrias, e em que é necessário muito esforço, dedicação, foco, resiliência, vontade e força. Esta longa caminhada mete-nos à prova, e sem dúvida que é muito importante acreditarmos sempre em nós, acreditarmos que conseguimos, que com esforço e dedicação vamos conseguir alcançar tudo o que desejamos. Só assim conseguimos continuar mesmo nos momentos de desânimo e cansaço.

A realização desta dissertação teria sido muito mais difícil, se não tivesse o apoio de várias pessoas, que direta ou indiretamente, me ajudaram a concluí-la.

O meu agradecimento a toda a minha família, e em especial aos meus pais, por me acompanharem, incentivarem, por acreditarem em mim, por me darem força e motivação para continuar. Aos meus amigos mais próximos que são incansáveis, que me apoiam em tudo e nunca deixam de acreditar em mim, e aos meus colegas de trabalho, que são os melhores que podia ter.

Um agradecimento especial à minha orientadora, Professora Doutora Ana Bela Teixeira, pelo apoio, incentivo, compreensão, disponibilidade e orientação ao longo de todo este processo.

Agradeço também ao Diretor Marco Malaquias, Diretor Adjunto Luís Avó e ao Professor Doutor Pedro Dominginhos, por se disponibilizarem a participar neste estudo despendendo o seu precioso tempo no preenchimento do inquérito.

Por último, mas não menos importante, agradeço a todos os meus professores, que me acompanharam quer na licenciatura quer no mestrado, por todo o conhecimento transmitido, por toda a paciência, apoio, incentivo, por todos os conselhos e por todas as críticas construtivas, que me ajudaram a ser melhor.

Muito obrigada!

ÍNDICE

RESUMO	vii
ABSTRACT	viii
INTRODUÇÃO	1
1. REVISÃO DE LITERATURA	3
1.1. Reforma da Contabilidade Pública	3
1.1.1. Do Plano Oficial de Contabilidade Pública ao Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas	3
1.1.2. Da Anterior Lei de Enquadramento Orçamental até à Nova Lei em Vigor	5
1.2. O Orçamento na Administração Pública e a Gestão	6
1.2.1. O Orçamento do Estado	7
1.2.2. Preparação do Orçamento do Estado	7
1.2.3. Processo Orçamental	8
1.3. Nova Lei de Enquadramento Orçamental	10
1.3.1. Princípios Gerais de Receita e de Despesa	11
1.3.2. Conteúdo dos Orçamentos das Entidades Públicas	12
1.3.3. Documentos de Prestação de Contas da Entidade Contabilística Estado e das Entidades Públicas	12
1.4. Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas	13
1.4.1. Objetivo e Pilares do SNC-AP	16
1.4.2. Os Três Subsistemas Contabilísticos e a Informação que Proporcionam	19
1.4.3. Regimes Previstos no SNC-AP	21
1.5. Norma de Contabilidade Pública 26 - Contabilidade e Relato Orçamental	22
1.5.1. Classificador Económico das Receitas e das Despesas Públicas	24
1.5.2. O Plano de Contas da Contabilidade Orçamental na Classe Zero	26
1.5.3. Ciclo Orçamental da Receita e os Respetivos Registos Contabilísticos	27
1.5.4. Ciclo Orçamental da Despesa e os Respetivos Registos Contabilísticos	30
1.5.5. Alterações e Modificações Orçamentais	33

1.5.6. Relato Orçamental.....	35
1.6. Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso.....	37
1.7. Contratação Pública.....	39
2. METODOLOGIA.....	41
3. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS OBTIDOS.....	43
3.1. Apresentação das Instituições do Estudo de Caso.....	43
3.1.1. Agência para o Investimento e Comércio Externo de Portugal.....	43
3.1.2. Instituto Politécnico de Setúbal.....	44
3.2. Resultados do Estudo de Caso.....	46
CONCLUSÃO E INVESTIGAÇÃO FUTURA.....	66
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	68
APÊNDICES.....	71
Apêndice 1 - Encerramento da Contabilidade Orçamental.....	72
Apêndice 2 - Inquérito.....	75
ANEXOS.....	88
Anexo 1 - Princípios Orçamentais Regulados na LEO.....	89
Anexo 2 – Definições.....	91

ÍNDICE DE QUADROS

Quadro 1 - As Normas de Contabilidade Pública e as IPSAS correspondentes	18
Quadro 2 - Os três regimes e a obrigatoriedade de implementação dos subsistemas contabilísticos previstos no SNC-AP	21
Quadro 3 - Reconhecimento do orçamento inicial, modificações, execução e encerramento do orçamento	23
Quadro 4 - Interpretação da classificação económica de uma receita corrente	25
Quadro 5 - Interpretação da classificação económica de uma despesa de capital	25
Quadro 6 - Plano de contas na classe zero para a abertura e alterações orçamentais da receita e da despesa do período corrente	26
Quadro 7 - Plano de contas na classe zero para a execução do orçamento da receita e da despesa, do período corrente.....	27
Quadro 8 - Informação possível de obter por conta da receita.....	30
Quadro 9 - Informação possível de obter por conta da despesa.....	33
Quadro 10 - Demonstrações orçamentais.....	36
Quadro 11 - Procedimentos mais utilizados na Contratação Pública.....	39
Quadro 12 - Escolas do IPS.....	44
Quadro 13 - Habilitações literárias dos funcionários que trabalham no Serviço de Contabilidade	47
Quadro 14 - Número de anos de serviço dos funcionários que trabalham no Serviço de Contabilidade	48
Quadro 15 - Sistemas Contabilísticos do SNC-AP em que se faz formação contínua	48
Quadro 16 - A importância do orçamento na Administração Pública	49
Quadro 17 - Grau de adequação da informação contabilística.....	50
Quadro 18 - Dificuldades sentidas na transição para o SNC-AP referidas pela AICEP.....	51
Quadro 19 - Características do SNC-AP que permitem ultrapassar as lacunas do POCP.....	52
Quadro 20 - Objetivo da contabilidade orçamental	53
Quadro 21 - Princípios que influenciam a execução orçamental da receita e da despesa.....	54
Quadro 22 - A relação entre os princípios que influenciam a execução orçamental da receita e da despesa, e o controlo e a gestão do orçamento	54
Quadro 23 - Relação entre a execução do orçamento e o funcionamento da instituição.....	55
Quadro 24 - Relação entre o conhecimento da execução do orçamento e o funcionamento da instituição	56

Quadro 25 - Influência dos princípios da LCPA na execução orçamental	57
Quadro 26 - Demonstrações orçamentais.....	58
Quadro 27 - Referencial para a comparação das demonstrações orçamentais.....	60
Quadro 28 - Indicadores orçamentais.....	61
Quadro 29 - Periodicidade do cálculo de indicadores.....	63
Quadro 30 - Referencial para a comparação dos indicadores orçamentais.....	63

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1 - Preparação do OE.....	8
Figura 2 - Integração de lacunas	15
Figura 3 - O SNC-AP e sua relação com as IPSAS e as NCRF.....	15
Figura 4 - Pilares do SNC-AP	17
Figura 5 - Subsistemas contabilísticos do SNC-AP.....	19
Figura 6 - Informação proporcionada pelo Sistema de Contabilidade Pública.....	20
Figura 7 - Ciclo orçamental da receita	28
Figura 8 - Lançamentos da abertura, alterações e execução do orçamento da receita do período	29
Figura 9 - Ciclo orçamental da despesa	31
Figura 10 - Lançamentos da abertura, alterações e execução do orçamento da despesa do período.....	32
Figura 11 - Tipos de alterações orçamentais	34

ABREVIATURAS

- AICEP** - Agência para o Investimento e Comércio Externo de Portugal
- CCP** - Código dos Contratos Públicos
- CRP** - Constituição da República Portuguesa
- DGO** - Direção Geral do Orçamento
- DL** - Decreto-Lei
- EC** - Estrutura Conceptual
- ECE** - Entidade Contabilística Estado
- IAS** - International Accounting Standards
- IFRS** - International Financial Reporting Standards
- IPS** - Instituto Politécnico de Setúbal
- IPSAS** - International Public Sector Accounting Standards
- IRS** - Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares
- LCPA** - Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso
- LEO** - Lei de Enquadramento Orçamental
- NCP** - Norma de Contabilidade Pública
- NCP-PE** - Normas de Contabilidade Pública para as Pequenas Entidades
- NCRF** - Normas de Contabilidade e Relato Financeiro
- OE** - Orçamento do Estado
- PCM** - Plano de Contas Multidimensional
- POC** - Plano Oficial de Contabilidade
- POCP** - Plano Oficial de Contabilidade Pública
- SNC** - Sistema de Normalização Contabilística
- SNC-AP** - Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas
- UE** - União Europeia

RESUMO

O orçamento, que genericamente é nas instituições, um instrumento de gestão, na Administração Pública, evidencia-se por ser um documento de elaboração obrigatória e regido e condicionado por diferentes legislações quer ao nível da elaboração quer ao nível da execução. Por outro lado, a crescente necessidade de rigor e transparência nas contas públicas, quer a nível nacional quer internacional, vieram reforçar a importância da informação contabilística. Assim, coloca-se o desafio de verificar como é que o orçamento e a informação contabilística que lhe está associada, para além de cumprir a legalidade, são também, instrumento de gestão.

Nas últimas décadas, na Administração Pública, esse reforço na informação contabilística que evoluiu de um normativo nacional, para um internacional, fez com que o Plano Oficial de Contabilidade Pública, publicado em 1997 e seus planos setoriais, fossem revogados em 2015 pela publicação do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas. Este normativo inclui a Norma de Contabilidade Pública nº 26, relativa à contabilidade orçamental. Outros diplomas igualmente importantes nesta temática, são a Lei de Enquadramento Orçamental, a Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso e o Código de Contratação Pública, que estabelecem regras que afetam a execução orçamental, o seu controlo e a sua gestão.

Este estudo tem como tema “O Orçamento (como instrumento de gestão) na Administração Pública” e o seu objetivo é dar resposta à questão de investigação, saber se o Orçamento na Administração Pública, para além de ser uma obrigatoriedade legal, pode ser também um instrumento de gestão. Primeiramente vai ser realizado o enquadramento teórico e depois, na componente prática, vai ser realizado um estudo de caso. O método escolhido para a recolha dos dados foi o inquérito por questionário, sendo que este estudo tem uma abordagem qualitativa, pois não recorre a métodos nem técnicas estatísticas.

Com a realização do estudo, concluímos que o Orçamento na Administração Pública, para além de ser uma obrigatoriedade legal, pode ser também um instrumento de gestão.

Palavras-chave: Administração Pública, orçamento, gestão, legalidade.

ABSTRACT

The budget, which generically is a management tool in the institutions, in Public Administration is evidenced by being a document of mandatory elaboration and governed and conditioned by different laws, both in terms of elaboration and in terms of execution. On the other hand, the growing need for rigor and transparency in public accounts, both nationally and internationally, has reinforced the importance of accounting information. Thus, the challenge arises of verifying how the budget and the associated accounting information, in addition to complying with legality, are also a management tool.

In the last decades, in Public Administration, this reinforcement in accounting information that evolved from a national norm to an international one, caused the Official Public Accounting Plan, published in 1997 and its sector plans to be revoked in 2015 by the publication of the Accounting Standardization for Public Administrations. This standard includes Public Accounting Standard No. 26, relating to budgetary accounting. Other diplomas equally important in this theme are the Budgetary Framework Law, the Late Commitments and Payments Law and the Public Procurement Code, which establish rules that affect budget execution, control, and management.

This study has as its theme “The Budget (as a management tool) in Public Administration” and its objective is to answer the research question, to know if the Budget in Public Administration, besides being a legal obligation, can also be a management tool. First, the theoretical framework will be carried out and then, in the practical component, a case study will be carried out. The method chosen for data collection was the questionnaire survey, and this study has a qualitative approach, as it does not use statistical methods or techniques.

With the completion of the study, we concluded that the Budget in Public Administration, in addition to be a legal obligation, can also be a management tool.

Keywords: Public Administration, budget, management, legality.

INTRODUÇÃO

O reforço da importância da informação contabilística na Administração Pública nas últimas décadas, é consequência da crescente necessidade de rigor e transparência nas contas públicas, quer a nível nacional, quer a nível internacional. Assim, um outro desafio da contabilidade nas Administrações Públicas, é o de que a sua informação tenha cumulativamente com o objetivo do cumprimento da legalidade, o de ser um suporte de decisão e um auxiliar de gestão. Nas Administrações públicas, a elaboração do orçamento é obrigatória, o que faz com que a nível público, além de ser um instrumento de apoio à gestão assuma também um carácter de legalidade, levando à necessidade de haver o seu efetivo controlo.

Assim, face ao que foi referido e destacando a necessidade de se ter informação adequada à efetiva gestão do orçamento das Administrações Públicas, foi publicado o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP) e seus planos setoriais para a saúde, educação, autarquias locais e instituições do sistema de solidariedade e segurança social e que foi, mais tarde, revogado pela publicação do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), sistema contabilístico atualmente em vigor. O SNC-AP contempla três sistemas contabilísticos, dos quais destaco o sistema da contabilidade orçamental, pois além de ser aplicável a todas as entidades, qualquer que seja o seu regime ou dimensão, proporciona informação contabilística que permite às entidades o controlo da aplicação das verbas que são anualmente atribuídas pelo Estado para execução. Outros diplomas igualmente importantes nesta temática, são a Lei de Enquadramento Orçamental (LEO), a Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso (LCPA) e o Código de Contratação Pública (CCP), que estabelecem regras que afetam a elaboração e execução orçamental, e assim o controlo e a gestão do orçamento.

Tendo em conta tudo o que foi referido, a atualidade, pertinência do tema e o facto de existir pouca investigação acerca desta temática, foram fatores que impulsionaram a realização deste estudo. Assim, este estudo tem como tema “O Orçamento (como instrumento de gestão) na Administração Pública” e o seu objetivo é dar resposta à questão de investigação que o conduz, que pretende saber se o Orçamento na Administração Pública, para além de ser uma obrigatoriedade legal, pode ser também um instrumento de gestão.

Primeiramente vai ser realizada uma revisão de literatura acerca da temática em estudo, e depois, na componente prática, vai ser efetuado um estudo de caso a duas instituições que aplicam atualmente o SNC-AP. O método escolhido para a recolha dos dados foi o inquérito

por questionário. Assim sendo, este estudo de caso comparado, tem uma abordagem qualitativa pois não se recorre a cálculos e não existe a necessidade de se aplicar métodos ou técnicas estatísticas, dado o tamanho da amostra utilizada.

Relativamente à estrutura da dissertação, esta vai ser apresentada de forma clara e objetiva, assente em cinco partes, nomeadamente na revisão de literatura, metodologia, análise e discussão dos dados obtidos, conclusão e investigação futura e as referências bibliográficas.

Na revisão de literatura, através da citação de referências bibliográficas, pretende-se evidenciar, que o Orçamento na Administração Pública, para além de ser uma obrigatoriedade legal, pode ser também um instrumento de gestão. Será realizado um breve enquadramento da reforma da Contabilidade Pública, uma abordagem ao orçamento na Administração Pública e a sua importância a nível público, assim como abordar todo o processo inerente à preparação do Orçamento do Estado. Além disso serão abordadas as Leis e Decretos de Lei (DL) que têm particular importância nesta temática, nomeadamente a LEO, o SNC-AP, a Norma de Contabilidade Pública (NCP) nº 26, a LCPA, e o CCP. Na metodologia vai ser apresentado o procedimento a seguir, para a obtenção de resultados que permitam dar uma resposta fundamentada à questão de investigação proposta, nomeadamente ao nível dos procedimentos técnicos utilizados, a classificação do estudo quanto aos objetivos, assim como o método utilizado para recolha dos dados.

Na análise e discussão dos dados obtidos, primeiramente vai ser realizada uma apresentação das instituições do estudo de caso, nomeadamente do Instituto Politécnico de Setúbal (IPS) e da Agência para o Investimento e Comércio Externo de Portugal (AICEP) e depois irá proceder-se à análise e comparação dos dados obtidos. Na conclusão e investigação futura, vão ser apresentadas as conclusões resultantes da realização deste estudo, respondendo à questão de investigação, assim como possíveis limitações sentidas e propostas de investigações futuras. Por último, nas referências bibliográficas serão citadas as fontes de apoio consultadas para a elaboração da dissertação.

1. REVISÃO DE LITERATURA

1.1. Reforma da Contabilidade Pública

De acordo com Custódio e Viana (2019:31 e 32), a entrada de Portugal na comunidade económica europeia, exigiu mais rigor das contas públicas, levando à necessidade de mudanças. A contabilidade pública era, até essa data, meramente orçamental, baseada num sistema unigráfico e de base de caixa modificado, cuja preocupação principal era o cumprimento do orçamento e da lei. A partir dos anos 90, sentiram-se grandes alterações na contabilidade pública em Portugal, com a aprovação da lei das bases da contabilidade pública, pelo regime financeiro e administrativo do estado e pela publicação do Plano Oficial de Contabilidade Pública e dos seus planos setoriais. De acordo com o ponto 4 da introdução do DL n.º 232/97, a falta de evolução da contabilidade na Administração Pública fez com que alguns dos seus organismos descorassem a Contabilidade Pública e aplicassem planos de contabilidade adaptados do Plano Oficial de Contabilidade (POC) aplicado no setor privado. O POCP e planos setoriais foram revogados pela publicação do SNC-AP.

Este novo sistema contabilístico e a nova LEO foram as bases conceptuais e de referência para mais uma reforma da contabilidade pública em Portugal.

“A evolução da normalização contabilística do setor público assume um papel cada vez mais importante dado que a adopção de normas internacionais pode contribuir para aumentar a qualidade, a transparência da prestação de contas e a accountability no setor público” (Custódio e Viana, 2019:32).

No ponto 1.1.1 e 1.1.2 será apresentada, de forma sucinta, os motivos que levaram a esta mudança, sendo que tanto o SNC-AP como a LEO, serão abordados mais aprofundadamente nos pontos 1.3 e 1.4.

1.1.1. Do Plano Oficial de Contabilidade Pública ao Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas

“A aprovação e implementação do Sistema de Normalização Contabilística (SNC) que revogou o Plano Oficial de Contabilidade, fez com que desaparecessem as bases conceptuais que foram as referências do POCP e que, embora à data da sua aprovação e publicação tenha colmatado as lacunas existentes na contabilidade pública, encontra-se desatualizado e inconsistente quer com o SNC, quer com as normas internacionais de contabilidade pública” (Teixeira e Martins, 2019:2).

De acordo com a parte introdutória do DL n° 192/2015 de 11 setembro, devido a esta fragmentação e inconsistência, coexistem no âmbito do Setor Público entidades que adotam:

- ✓ As IAS (International Accounting Standards) / IFRS (International Financial Reporting Standards), que são as normas internacionais de contabilidade e as normas internacionais de relato financeiro respetivamente;
- ✓ O SNC;
- ✓ O POCP;
- ✓ Os diferentes planos setoriais.

Esta fragmentação resulta em inconsistência técnica, que afeta o Setor Público a nível da eficiência na consolidação de contas e na fiabilidade da informação, que é gerada pela contabilidade.

De acordo com a parte introdutória do DL n° 192/2015 de 11 setembro, segundo o POCP, aprovado pelo DL n.º 232/97 de 3 de setembro, o foco das atividades de contabilidade e relato, é a entidade ao nível individual, o que impede que se tenha uma visão integrada da Administração Pública. Como tal, constata-se a ausência de demonstrações orçamentais e financeiras consolidadas, o que põe em causa a obtenção de uma imagem verdadeira e apropriada das finanças públicas. O POCP não proporciona informação financeira completa, relevante, oportuna e fiável, as quais são características importantes da informação contabilística.

Segundo Carvalho, Silveira, Caiado e Simões (2017:29), são também referidos dois aspetos impulsionadores desta mudança:

- ⇒ O facto de haver 5 planos oficiais de contabilidade (os planos setoriais do POCP) torna mais difícil a harmonização do processo de prestação de contas;
- ⇒ A inexistência de uma estrutura conceptual no POCP, de forma a haver uma clarificação dos critérios de reconhecimento, das bases de mensuração e dos principais conceitos.

“Os sistemas contabilísticos e de informação disponíveis não fornecem, com igual periodicidade, informação crucial para uma boa gestão e uma prestação efetiva de contas e responsabilização dos gestores dos dinheiros públicos” (Anexo 1, Quadro nº2, ponto 2.3 da Lei 64-C/2011, de 30 de dezembro).

De forma a ultrapassar todas as limitações referidas, a Comissão de Normalização Contabilística foi incumbida, através do DL n° 134/2012 de 29 de junho, de elaborar um novo sistema contabilístico para as Administrações Públicas.

Assim surge o SNC-AP, aprovado pelo DL n.º 192/2015 de 11 de setembro.

O SNC-AP vem “beneficiar as Administrações Públicas de um sistema contabilístico orçamental e financeiro mais produtivo, eficiente, uniformizado e comparável com os sistemas internacionais vigentes” (Coelho, 2019:11).

Esta reforma no sistema contabilístico público “constitui um dos marcos mais importantes da reforma da contabilidade pública nas últimas décadas” (Jorge, 2019:7).

1.1.2. Da Anterior Lei de Enquadramento Orçamental até à Nova Lei em Vigor

A primeira publicação da LEO deu-se em 2001, através da Lei n.º 91/2001 de 20 de agosto, tendo sido objeto de oito alterações. De acordo com Carvalho, Silveira, Caiado e Simões (2017:66), as diversas revisões a que foi submetida, geraram desarticulação, dificuldade de leitura e também influências e linguagens distintas, o que originou uma necessidade de reorganização e simplificação desta lei.

“...Um processo orçamental eficaz exigia um novo enquadramento impondo maior qualidade do processo orçamental e na sustentabilidade das finanças públicas” (Carvalho, Silveira, Caiado e Simões, 2017:67).

Tendo em conta todas as limitações referidas, surgiu assim a nova LEO, aprovada pela Lei n.º 151/2015 de 11 de setembro, que revoga a Lei n.º 91/2001 de 20 de agosto. Assim, a nova LEO “foi outro dos pilares relevantes na reforma das contas públicas, pois veio definir um conjunto de regras para a organização, apresentação, aprovação, execução, fiscalização, e controlo do Orçamento do Estado” (Custódio e Viana, 2019:40).

“A implementação desta reforma constitui um efetivo contributo para a estabilidade, transparência e sustentabilidade das finanças públicas em Portugal” (Nunes, Rodrigues e Viana, 2016:3).

A seguir à abordagem da reforma da Contabilidade Pública, vai ser tratado o Orçamento na Administração Pública e a Gestão, que são a temática deste estudo.

O orçamento a nível público, além de ser uma obrigatoriedade legal, pode ser uma importante ferramenta de gestão, tal como vamos evidenciar de seguida.

1.2. O Orçamento na Administração Pública e a Gestão

O Orçamento Público é um documento legal, aprovado por lei, que contém a previsão de receitas e a estimativa de despesas a serem realizadas por um Governo num determinado período, geralmente de um ano (Caiado, 2011).

Este orçamento é a base da contabilidade pública, onde todas as receitas e despesas são apresentadas na base do equilíbrio.

De acordo com Coelho (2019:5), a orçamentação tem uma grande importância servindo como instrumento de gestão, seja qual for a natureza da organização, mas assume um papel ainda mais importante quando se trata de organizações da Administração Pública. Enquanto no setor privado o orçamento assume um caráter facultativo, no setor público, a sua elaboração é obrigatória, o que faz com que a nível público, o orçamento além de poder ser um instrumento de apoio à gestão assuma também um caráter de legalidade, levando à necessidade de haver o seu efetivo controlo.

As organizações da Administração Pública podem obter receita de duas formas: receitas próprias e/ou transferências do Orçamento do Estado (OE), sendo que, a maior parte das receitas destas organizações, provêm de transferências do OE.

Nestas organizações, além do orçamento ser uma obrigatoriedade legal, como já referido anteriormente, ele é elaborado, maioritariamente, ou na totalidade, nas entidades contabilísticas, com base na previsão das transferências do OE, o que faz com que o rigor e a transparência na sua aplicação tenham de ser uma prioridade, bem como, a responsabilização da sua administração.

Assim, nas Administrações Públicas, “embora seja importante apurar os Resultados, é fundamental que seja efetuada uma verdadeira gestão do custo que permita, por um lado, apoiar decisões e por outro, fazer o mesmo gastando menos ou gastando o mesmo e fazer mais, ou seja, baixar o custo unitário dos serviços prestados, mantendo pelo menos, o mesmo nível de qualidade” (Teixeira e Martins, 2019:3).

Na sequência da importância de se ter informação adequada à efetiva gestão do orçamento nas Administrações Públicas, a contabilidade tem vindo ao longo destas últimas três décadas, a verificar que o seu papel é cada vez mais relevante. Primeiro, com a publicação do POCP e seus planos setoriais para a saúde, educação, autarquias locais e instituições do sistema de solidariedade e segurança social, e depois com a publicação do SNC-AP.

“Com o movimento ascendente da interação entre o Estado e a Comunidade (por este servida) os orçamentos apenas podem ser instrumentos de gestão e de política económica se forem bem servidos por uma contabilidade eficaz e estrutural” (Pinto e Santos, 2005:57).

Para um melhor entendimento acerca do orçamento nas Administrações Públicas e em concreto pelo facto de este assumir um carácter de obrigatoriedade legal a nível público, é indispensável perceber a relação que existe entre este orçamento e o OE.

1.2.1. O Orçamento do Estado

O OE é uma lei da Assembleia da República que inclui em detalhe uma descrição de toda a previsão de receitas, uma autorização de despesas ou dotação de despesas, assim como uma autorização de endividamento para um ano económico (Site do Conselho das Finanças Públicas). No OE estão incluídos os orçamentos dos serviços dos subsetores da Administração Central e da Segurança Social, sendo que os orçamentos da Administração Regional e Local não estão incluídos porque estes têm orçamentos autónomos, que são aprovados nos respetivos órgãos competentes (Site do Conselho das Finanças Públicas). O OE é discutido e aprovado, em cada ano legislativo, na Assembleia da República.

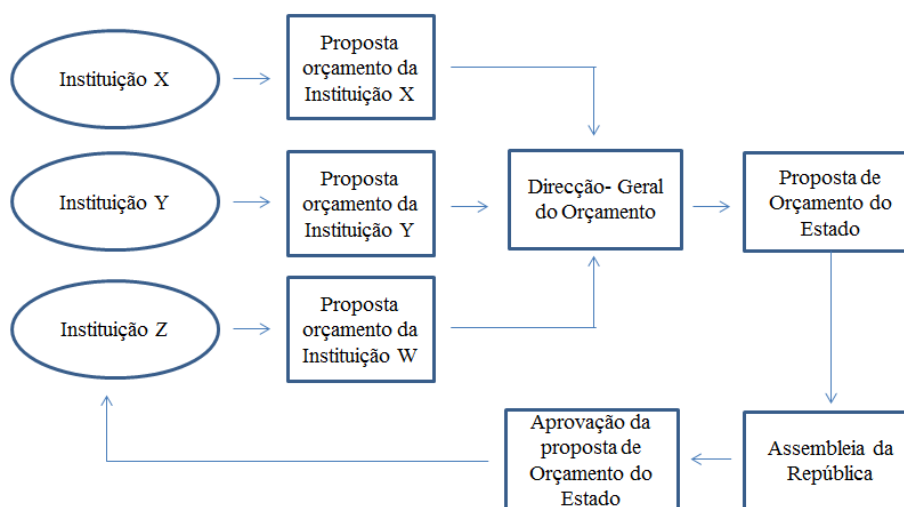
1.2.2. Preparação do Orçamento do Estado

Para uma melhor compreensão do processo inerente à preparação do OE, vamos começar por definir a Direção-Geral do Orçamento (DGO), entidade fundamental nesta temática. A DGO é uma instituição que tem uma função fundamental no que respeita às finanças públicas, competindo-lhe superintender na elaboração, gestão e execução do OE, na contabilidade pública, no controlo da legalidade, regularidade e economia da administração financeira do Estado e na elaboração das contas públicas (Portal de Serviços Públicos).

De acordo com Caiado, Carvalho e Silveira (2007), para efeitos da preparação do OE, é divulgada, todos os anos, uma circular pela DGO a todos os departamentos do Estado, com diretrizes para se elaborar e executar o orçamento. Seguindo a informação da circular, e também os prazos estabelecidos, cada entidade pública elabora o seu projeto de orçamento onde estipula as receitas que prevê arrecadar e as despesas que prevê efetuar, referente ao ano económico seguinte. Esta informação é tratada pela DGO, resultando a Proposta do OE para o ano económico seguinte, sendo que, posteriormente é apresentada à Assembleia da República no prazo definido no ponto seguinte, o ponto 1.2.3., relativo ao Processo Orçamental.

A figura 1 abaixo, demonstra o processo de preparação do OE:

Figura 1 - Preparação do OE



Fonte: Caiado, Carvalho e Silveira (2007)

De acordo com o artigo 164.º, alínea r), da Constituição da República Portuguesa (CRP), é da exclusiva competência da Assembleia da República legislar sobre o regime geral de elaboração e organização dos orçamentos do Estado, das regiões autónomas e das autarquias locais.

Vamos abordar de seguida, o processo orçamental no sentido de perceber em que é que este consiste, que documentação tem de ser entregue à Assembleia da República por parte do Governo e, quais os prazos inerentes a todo este processo.

1.2.3. Processo Orçamental

Relativamente ao processo orçamental, começo por referir que, de acordo com o artigo 197.º, nº 1, alínea h) da CRP, compete ao governo no exercício de funções políticas, apresentar à Assembleia da República, nos termos da alínea d), do artigo 162.º, as contas do Estado e das demais entidades públicas que a lei determinar. Compete também ao Governo, no exercício de funções administrativas, fazer executar o Orçamento do Estado, de acordo com o artigo 199.º, alínea b), da CRP.

Segundo a LEO o processo orçamental é composto por duas fases:

➤ **Primeira fase:**

De acordo com o artigo 32.º o processo orçamental tem início com a apresentação, por parte do Governo, na Assembleia da República, dos documentos seguintes:

- Atualização anual do Programa de Estabilidade (alínea a));
- Proposta de lei das Grandes Opções em Matéria de Planeamento e da Programação Orçamental Plurianual, também designada por Lei das Grandes Opções (alínea b)).

De acordo com o artigo 33.º, nº 2, a atualização do Programa de Estabilidade, é apresentada até ao dia 15 de abril, produzindo efeitos para os quatro anos seguintes.

De acordo com o nº3, este documento é apreciado por parte da Assembleia da República, no prazo de 10 dias a contar da data da apresentação.

De acordo com o artigo 34.º, nº 1, a Lei das Grandes Opções é apresentada até ao dia 15 de abril. Segundo o nº3, este documento é apreciado por parte da Assembleia da República no prazo de 30 dias a contar da data da sua apresentação.

➤ **Segunda fase:**

“O Governo elabora e apresenta à Assembleia da República, até 1 de outubro de cada ano, a proposta de lei do Orçamento do Estado para o ano económico seguinte” (artigo 36.º, nº1).

“A proposta de lei do Orçamento do Estado é discutida e votada nos termos do disposto na Constituição, na presente lei e no Regimento da Assembleia da República” (artigo 38.º, nº1).

“A votação da proposta de lei do Orçamento do Estado realiza-se no prazo de 45 dias após a data da sua admissão pela Assembleia da República” (artigo 38.º, nº2).

De acordo com o nº 6 do artigo 38.º, relativamente à discussão da proposta de lei do OE, o Tribunal de Contas é ouvido pela Assembleia da República nesse sentido.

Depois de tudo o que foi referido neste ponto, e tendo como base o conteúdo da figura 1, depois de discutida e votada, a proposta de OE, se tiver parecer positivo, é aprovada e temos o OE. Depois, segue, para cada instituição, o orçamento que foi aprovado e que reflete as previsões de receita e as dotações de despesa que se pretende executar no período.

No seguimento dos pontos anteriores, é possível compreender que a LEO tem bastante influência em matéria de orçamentação a nível público. Carvalho, Silveira, Caiado e Simões (2017:65), afirmam que a LEO é o documento principal no que diz respeito à definição das relações estabelecidas entre a Assembleia da República e o Governo, respeitantes aos poderes orçamentais. Nesse sentido, vai ser abordada no ponto seguinte, a nova LEO de forma mais

detalhada, para que se entenda o que estabelece esta lei e de que forma influencia a orçamentação.

1.3. Nova Lei de Enquadramento Orçamental

Segundo Carvalho, Silveira, Caiado e Simões (2017:65), a LEO constitucionalmente representa um quadro jurídico fundamental para que se concretize o princípio do consentimento parlamentar dos estados de direito democrático.

De acordo com o artigo 1.º, alínea a) da Lei nº151/2015 de 11 de setembro, esta lei tem como objeto estabelecer regras relativas à orçamentação e os princípios que se aplicam ao setor das Administrações Públicas. Estabelece também o regime do processo orçamental, as regras a seguir na execução do orçamento, na contabilidade e no reporte financeiro e orçamental. Institui igualmente regras de controlo, fiscalização e auditoria financeira e orçamental, tudo isto, respeitante ao subsetor da administração central e da segurança social (artigo 1º, alínea b)).

De acordo com o artigo 2.º, nº1, o setor das administrações públicas é composto por todos os serviços e entidades de 4 subsetores:

- ❖ Subsetor da administração central;
- ❖ Subsetor da administração regional;
- ❖ Subsetor da administração local;
- ❖ Subsetor da segurança social.

desde que não tenham forma ou natureza de empresa, de associação pública ou de fundação.

“Integram ainda o setor das administrações públicas as entidades que, independentemente da sua natureza e forma, tenham sido incluídas em cada subsetor no âmbito do Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais, na última lista das entidades que compõem o setor das administrações públicas divulgada até 30 de junho, pela autoridade estatística nacional, designadas por entidades públicas reclassificadas” (artigo 2.º, nº 4 da Lei nº 151/2015).

De acordo com o artigo 3.º da Lei nº 151/2015, o orçamento da administração central integra:

- ✓ O orçamento da Entidade Contabilística Estado (ECE);
- ✓ Os orçamentos dos serviços e entidades públicas.

De acordo com o nº2 do artigo 3.º da Lei nº 151/2015, a ECE é constituída pelo conjunto de operações contabilísticas que são responsabilidade do Estado, e integra as responsabilidades, os ativos e as receitas gerais do Estado.

“A nova LEO abre caminho a uma nova forma de definir e executar a política macroeconómica e de prestar contas. A mudança resulta nos seguintes aspetos principais:

- Melhor definição e organização de conceitos (princípios, regras, limites, mapas, etc.);
- Criação da Entidade Contabilística Estado (ECE);
- Integração das políticas económicas e orçamentais num processo com duas fases;
- Clarificação do processo de revisão orçamental (da competência da Assembleia da República) e alteração orçamental (da competência do Governo)” (Custódio e Viana, 2019:40).

São estabelecidos na LEO, onze princípios orçamentais, nomeadamente o princípio da unidade e universalidade (artigo 9.º), estabilidade orçamental (artigo 10.º), sustentabilidade das finanças públicas (artigo 11.º), solidariedade recíproca (artigo 12.º), equidade intergeracional (artigo 13.º), anuidade e plurianualidade (artigo 14.º), não compensação (artigo 15.º), não consignação (artigo 16.º), especificação (artigo 17.º), economia, eficiência e eficácia (artigo 18.º) e transparência orçamental (artigo 19.º), que têm como objetivo melhorar e tornar mais eficaz a elaboração, execução e controlo orçamental. Todos os princípios orçamentais referidos são apresentados no anexo 1, de forma mais detalhada.

1.3.1. Princípios Gerais de Receita e de Despesa

A LEO estabelece no artigo 52.º os princípios gerais de receita e de despesa, que têm influência na execução e no relato orçamental, e que por isso têm de ser abordados.

Vão ser destacados de seguida alguns pontos relativamente à receita e à despesa, que serão novamente abordados no capítulo da NCP 26.

➤ Receita

De acordo com o n.º 1 do referido artigo, nenhuma receita pode ser liquidada ou cobrada sem que cumulativamente:

- a) Seja legal;
- b) Tenha sido objeto de correta inscrição orçamental;
- c) Esteja classificada.

Segundo o mesmo artigo, n.º2, a liquidação e a cobrança de receita podem ser efetuadas para além dos valores previstos na respetiva inscrição orçamental.

➤ Despesa

De acordo com o n.º3 do referido artigo, nenhuma despesa pode ser autorizada sem que, cumulativamente:

- a) O facto gerador da obrigação respeite as normais legais aplicáveis;

- b) Disponha de inscrição orçamental no programa e no serviço ou na entidade, tenha cabimento e identifique se os pagamentos se esgotam no ano ou em anos futuros no período previsto para o programa;
- c) Satisfaça os requisitos de economia, eficiência e eficácia.

De acordo com o nº4 do referido artigo, nenhuma despesa pode ser paga sem que o compromisso e a respetiva programação de pagamentos previstos sejam assegurados pelo orçamento de tesouraria da entidade.

“Os compromissos que dão origem a pagamentos em ano económico, que não seja o ano da sua realização, ou em vários anos económicos constantes dos programas, podem ser assumidos pelas entidades e serviços sem pagamentos em atraso, mediante prévia autorização do ministro da tutela” (artigo 52.º, nº 8, da LEO).

1.3.2. Conteúdo dos Orçamentos das Entidades Públicas

De acordo com o artigo 50.º da LEO, o orçamento das entidades públicas, mais em concreto o das entidades integradas no subsetor da administração central, é composto:

- Orçamento da receita, em que as receitas são especificadas por classificador económico e fonte de financiamento (alínea a);
- Orçamento da despesa, em que a despesa é estruturada por programas, fonte de financiamento, classificação económica, orgânica e funcional (alínea b);
- Demonstração com o desempenho orçamental, preparada segundo a contabilidade orçamental, evidenciando os saldos global, corrente, de capital e primário (alínea c);
- Encargos plurianuais, por fontes de financiamento (alínea d);
- Demonstrações financeiras previsionais, sendo a respetiva regulamentação aprovada por decreto-lei (alínea e);
- Plano de investimentos, por fontes de financiamento, sendo a respetiva regulamentação aprovada em DL (alínea f).

1.3.3. Documentos de Prestação de Contas da Entidade Contabilística Estado e das Entidades Públicas

De acordo com o nº1 e nº2 do artigo 65.º da LEO, a ECE e as entidades públicas elaboram e apresentam ao membro do Governo responsável pela área das finanças, ao membro do Governo

da tutela e ao Tribunal de Contas, até ao dia 31 de março do ano seguinte ao ano económico a que as contas respeitam, os seguintes documentos de prestação de contas:

- O relatório de gestão (nº2, alínea a));
- As demonstrações orçamentais e financeiras (nº 2, alínea b));
- Outros documentos exigidos por lei (nº3, alínea c)).

Face ao que já foi referido no ponto 1.1.1 e de acordo com Coelho (2019:11), em consequência da evolução tanto da economia como da sociedade, existe uma grande necessidade de se ter um sistema contabilístico, que forneça informação contabilística que permita a comparabilidade das contas a nível internacional, que permita uma maior transparência e rigor na gestão dos dinheiros públicos e que, acima de tudo, contribua cada vez mais para as tomadas de decisão. Como tal, passamos no ponto seguinte para uma abordagem ao SNC-AP, de forma mais aprofundada do que anteriormente.

1.4. Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas

“A importância da informação contabilística na Administração Pública tem vindo a ser reforçada, quer pela exigência de rigor e transparência da gestão dos dinheiros públicos, quer pela responsabilização da sua administração” (Teixeira e Martins, 2019:1).

Tal como referido anteriormente no ponto 1.1.1, o sistema contabilístico atualmente em vigor para as Administrações Públicas, é o SNC-AP, aprovado pelo DL n.º 192/2015 de 11 de setembro. Este novo sistema contabilístico vem revogar, de acordo com o artigo 17.º do referido decreto, o POCP e todos os seus planos setoriais, nomeadamente o Plano Oficial de Contabilidade para as Autarquias Locais, o Plano Oficial de Contabilidade do Ministério da Saúde, o Plano Oficial de Contabilidade para o Setor da Educação e o Plano Oficial das Instituições do Sistema de Solidariedade e de Segurança Social.

Inicialmente estava previsto o SNC-AP entrar em vigor a 1 de janeiro de 2017 para todas as entidades contabilísticas das Administrações Públicas, no entanto, a sua implementação foi adiada para 1 de janeiro de 2018, de acordo com o DL nº85/2016. Para os municípios, para 1 de janeiro de 2019, pela Circular do Secretário de Estado das Autarquias Locais, em 28 de dezembro de 2017.

De acordo com a parte introdutória do DL nº 192/2015, o SNC-AP é consistente com as IPSAS (*International Public Sector Accounting Standards*), e com o SNC, o que lhe permite uniformizar os procedimentos e ultrapassar todas as limitações do POCP referidas anteriormente. Além disso, possibilita uma visão integrada e através do processo de

consolidação de contas, produz informação orçamental, obtida a partir da contabilidade orçamental e produz informação financeira, obtida através da contabilidade financeira, dando assim uma visão completa e compreensiva das finanças das administrações públicas.

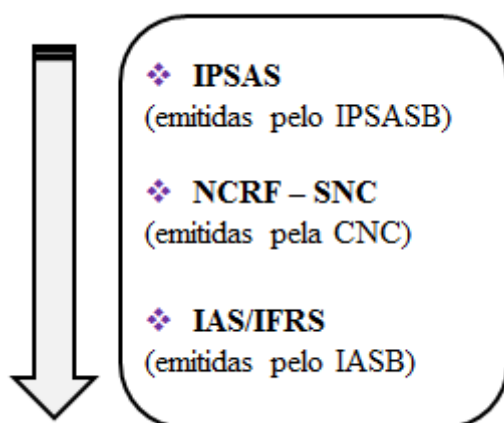
“A aprovação do SNC-AP permite implementar a base de acréscimo na contabilidade e relato financeiro das administrações públicas, articulando-a com a atual base de caixa modificada, estabelecer os fundamentos para uma orçamentação do Estado em base de acréscimo, fomentar a harmonização contabilística, institucionalizar o Estado como uma entidade que relata, mediante a preparação de demonstrações orçamentais e financeiras, numa base individual e consolidada, aumentar o alinhamento entre a contabilidade pública e as contas nacionais e contribuir para a satisfação das necessidades dos utilizadores da informação do sistema de contabilidade e relato orçamental e financeiro das administrações públicas” (Parte introdutória do DL n.º 192/2015, de 11 setembro).

“O SNC-AP aplica-se a todos os serviços e organismos da administração central, regional e local que não tenham natureza, forma e designação de empresa, ao subsetor da segurança social, e às entidades públicas reclassificadas” (artigo 3.º, DL n.º 192/2015).

“O SNC-AP é constituído pelos subsistemas de contabilidade orçamental, de contabilidade financeira e de contabilidade de gestão” (artigo 4.º, n.º 1, DL n.º 192/2015). Estes serão descritos mais à frente no ponto 1.4.2. Salienta-se que o POCP e os seus planos setoriais já obrigavam também a implementação de três subsistemas contabilísticos, a contabilidade orçamental, a contabilidade patrimonial e a contabilidade analítica.

De acordo com o artigo 13.º, n.º 1, alínea a) a d), do SNC-AP, quando algum procedimento contabilístico, transação, evento, atividade ou acontecimento não esteja regulado no SNC-AP, tem de se aplicar obrigatoriamente e de forma sequencial o seguinte:

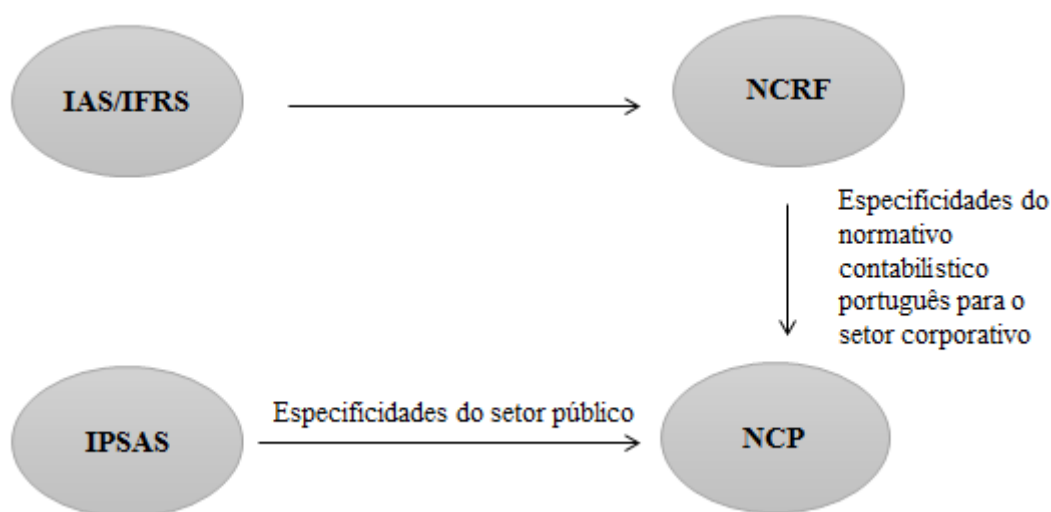
Figura 2 - Integração de lacunas



Fonte: Adaptado Custódio e Viana

É importante que se perceba a relação das IPSAS e das Normas de Contabilidade e Relato Financeiro (NCRF) com o SNC-AP e do qual resultam as NCP. Como tal é apresentada de seguida a figura 3:

Figura 3 - O SNC-AP e sua relação com as IPSAS e as NCRF



Fonte: Adaptado Custódio e Viana (2019)

As IAS e as IFRS são as normas adotadas a nível da União Europeia (UE) e são emitidas pelo *International Accounting Standards Board*. As NCRF são uma adaptação das normas internacionais de contabilidade, adotadas na UE, tendo em conta a realidade empresarial portuguesa.

As IPSAS são as normas internacionais de contabilidade para o setor público. Posto isto, é possível perceber que as NCP são o resultado da junção das NCRF e das IPSAS, pois “as NCP

foram desenvolvidas tendo por base o SNC empresarial, tendo-se efetuado as adaptações consideradas relevantes para a sua aplicabilidade ao setor público, incorporando as especificidades das IPSAS” (Custódio e Viana, 2019:58).

É também importante referir que “têm-se vindo a desenvolver trabalhos para a harmonização dos sistemas de orçamento e de contabilidade do setor público na UE, visto parecer claro que as IPSAS não podem facilmente ser aplicadas nos Estados-Membros da UE, tal como estão atualmente” (Custódio e Viana, 2019:60).

Como consequência, estão a ser desenvolvidas as *European Public Sector Accounting Standards*, que são também preparadas na base do acréscimo.

1.4.1. Objetivo e Pilares do SNC-AP

“O SNC-AP apresenta como objetivo proporcionar informação das entidades públicas que seja útil para os utilizadores do relato financeiro, bem como para efeitos de responsabilização pela prestação de contas e para tomadas de decisões” (Custódio e Viana, 2019:62).

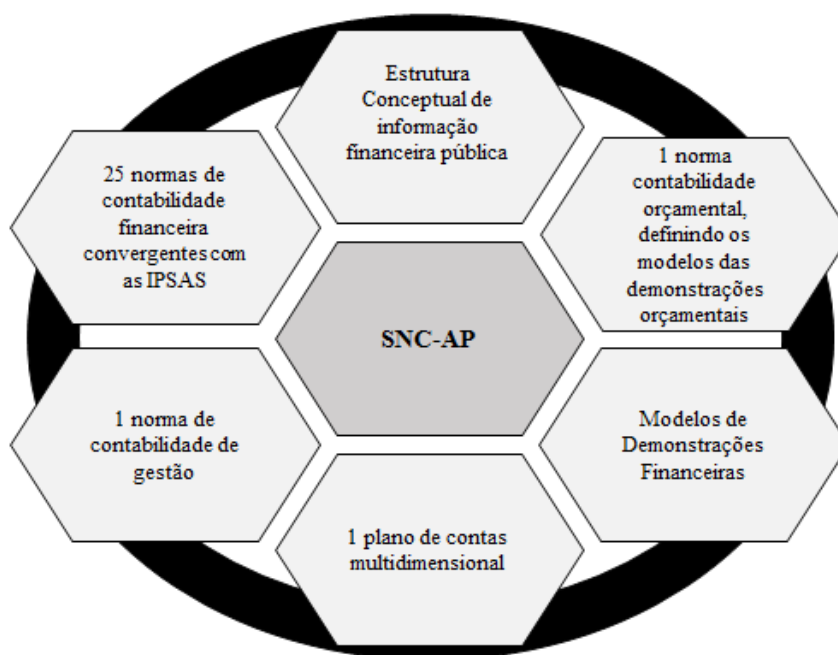
No artigo 6.º do DL 192/2015 de 11 setembro, são apresentadas as finalidades do SNC-AP, das quais destaco o facto de:

- Evidenciar a “execução orçamental e o respetivo desempenho face aos objetivos da política orçamental” (alínea a);
- Permitir o “controlo financeiro, de legalidade, de economia, de eficiência e de eficácia dos gastos públicos” (alínea f);
- Proporcionar “informação útil para efeitos de tomada de decisões de gestão” (alínea g).

“A regularidade técnica na prestação de contas dos serviços e organismos e na execução da contabilidade pública é assegurada pelo contabilista público” (artigo 8.º, nº1, do DL 192/2015).

Tendo como base o disposto no DL 192/2015, quanto à sua organização e estrutura, o SNC-AP assenta em alguns pilares, ilustrados na figura 4:

Figura 4 - Pilares do SNC-AP



Fonte: Custódio e Viana (2019)

- O SNC-AP vem implementar o conceito de Estrutura Conceptual (EC), pois esta não existia no POCP, e tem por base a EC emitida pelo *International Public Sector Accounting Standards Board*. A EC para a informação financeira pública, define os conceitos que devem estar presentes no desenvolvimento das NCP, que por sua vez são aplicáveis à preparação e apresentação de demonstrações financeiras e a outros relatórios financeiros por parte das entidades públicas. A EC também “permite um desenvolvimento coerente das normas de contabilidade financeira na base do acréscimo” (Nunes, Rodrigues e Viana, 2016:13).
 - O SNC-AP é composto por 27 normas de contabilidade pública convergentes com as IPSAS, sendo que 25 normas são referentes à contabilidade financeira (NCP 1 à NCP 25), uma norma é relativa à contabilidade orçamental (NCP 26) e outra norma refere-se à de contabilidade de gestão (NCP 27). Estas normas “contemplam os requisitos ao nível da contabilização das transações e outros acontecimentos, bem como as divulgações necessárias por cada uma das áreas contabilísticas” (Nunes, Rodrigues e Viana, 2016:13).
- É apresentado de seguida, o quadro 1, onde podemos observar as 27 normas de contabilidade pública e as IPSAS em que estas foram baseadas:

Quadro 1 - As Normas de Contabilidade Pública e as IPSAS correspondentes

NCP	IPSAS
NCP 1 – Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras	IPSAS 1, 2 E 38
NCP 2 – Políticas Contabilísticas, Alterações em Estimativas Contabilísticas e Erros	IPSAS 3
NCP 3 – Ativos Intangíveis	IPSAS 31
NCP 4 – Acordos de Concessão de Serviços: Concedente	IPSAS 32
NCP 5 – Ativos Fixos Tangíveis	IPSAS 17
NCP 6 – Locações	IPSAS 13
NCP 7 – Custos de Empréstimos Obtidos	IPSAS 5
NCP 8 – Propriedades de Investimento	IPSAS 16
NCP 9 – Imparidade de Ativos	IPSAS 21 E 26
NCP 10 – Inventários	IPSAS 12
NCP 11 – Agricultura	IPSAS 27
NCP 12 – Contratos de Construção	IPSAS 11
NCP 13 – Rendimento de Transações com Contraprestação	IPSAS 9
NCP 14 – Rendimento de Transações sem Contraprestação	IPSAS 23
NCP 15 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes	IPSAS 19
NCP 16 – Efeitos de Alterações em Taxas de Câmbio	IPSAS 4
NCP 17 – Acontecimentos após a Data de Relato	IPSAS 14
NCP 18 – Instrumentos Financeiros	IPSAS 28, 29, 30 e 41
NCP 20 – Divulgações de Partes Relacionadas	IPSAS 20
NCP 21 – Demonstrações Financeiras Separadas	IPSAS 34
NCP 22 – Demonstrações Financeiras Consolidadas	IPSAS 35
NCP 23 – Investimentos em Associadas e Empreendimentos Conjuntos	IPSAS 36
NCP 24 – Acordos Conjuntos	IPSAS 37
NCP 25 – Relato por Segmentos	IPSAS 18
NCP 26 – Contabilidade e Relato Orçamental	-
NCP 27 – Contabilidade de Gestão	-

Fonte: Elaboração própria

Tanto a NCP 26 como a NCP 27, não têm IPSAS correspondentes porque são exclusivas do nosso normativo.

- O Plano de Contas Multidimensional (PCM) é o plano de contas que compreende as contas das classes 1, à 8, e por isso está associado aos registos da contabilidade financeira. “Este plano de contas é um instrumento de normalização para que seja

possível o processo de comparabilidade de contas a nível nacional e produção do relato financeiro consolidado” (Coelho, 2019:13).

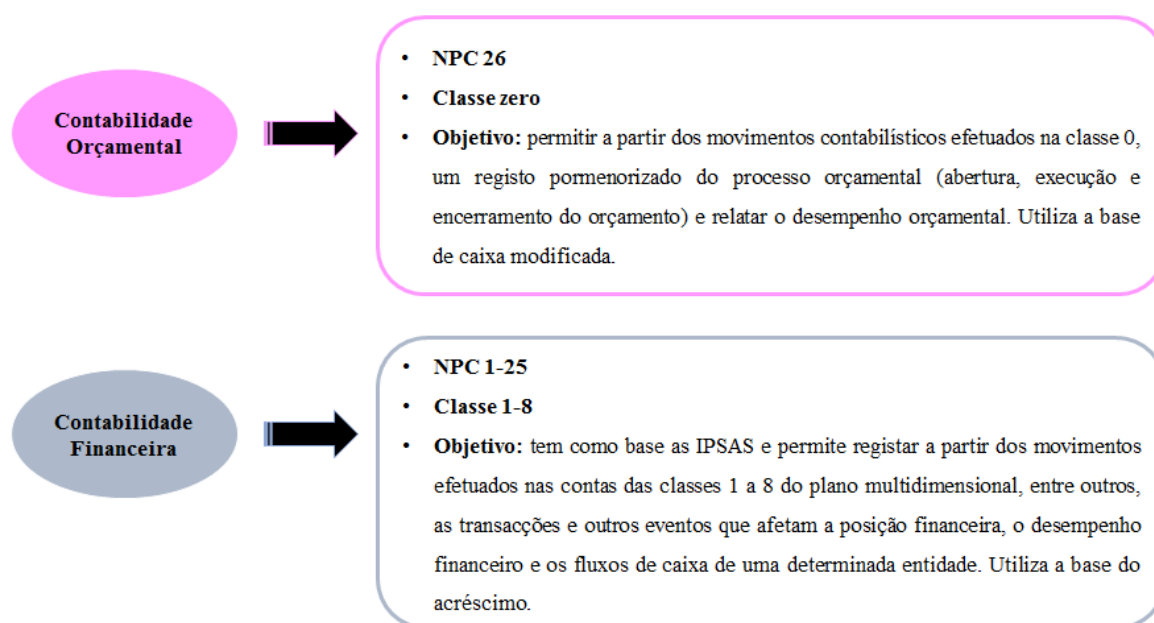
- Relativamente aos modelos de demonstrações orçamentais, estas “permitem conhecer o orçamento inicial, as alterações orçamentais, a execução orçamental da despesa, da receita e o desempenho orçamental, através do cálculo normalizado de um conjunto de indicadores orçamentais (saldo de gerência, saldo global, saldo primário, saldo corrente e saldo de capital)” (Nunes, Rodrigues e Viana, 2016:13).
- Os modelos de demonstrações financeiras, estão harmonizados com os pressupostos do setor empresarial, “facilitando a comparabilidade e permitindo análises económico-financeiras das entidades públicas, bem como uma aferição da sua sustentabilidade financeira” (Nunes, Rodrigues e Viana, 2016:13).

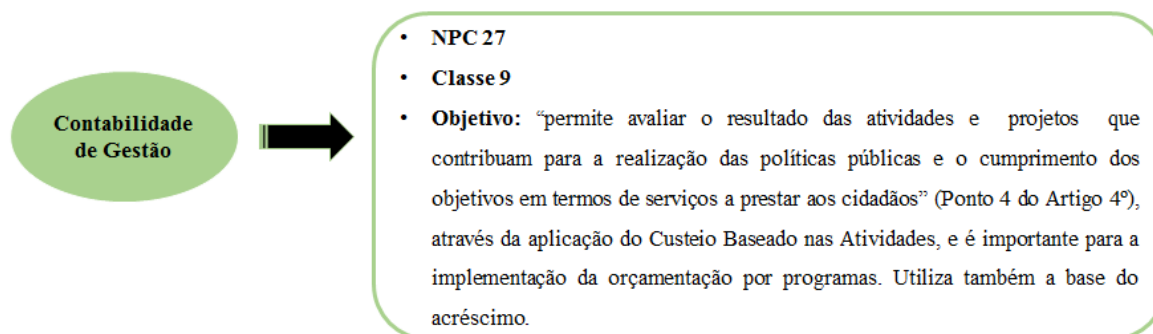
De forma resumida, “O SNC-AP integra a estrutura concetual da informação financeira pública, as normas de contabilidade pública, e o plano de contas multidimensional” (artigo 2.º do DL nº 192/2015).

1.4.2. Os Três Subsistemas Contabilísticos e a Informação que Proporcionam

O SNC-AP é constituído por três subsistemas contabilísticos. De seguida, é apresentada a figura 5, onde é atribuído a cada subsistema a norma e o plano de contas correspondente, assim como o objetivo de cada um.

Figura 5 - Subsistemas contabilísticos do SNC-AP

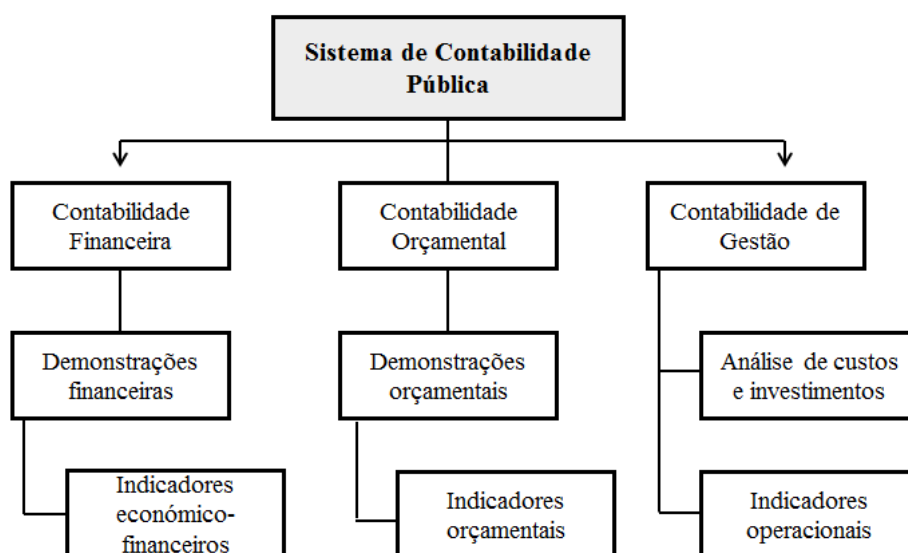




Fonte: Elaboração própria

De seguida é apresentado um esquema com o tipo de informação que poderá ser obtida a partir de cada um dos subsistemas contabilísticos, e que supre as necessidades de informação dos diferentes utilizadores:

Figura 6 - Informação proporcionada pelo Sistema de Contabilidade Pública



Fonte: Nunes, Rodrigues e Viana (2016)

Ou seja, como se pode observar na figura seis, em qualquer dos três subsistemas contabilísticos obrigatórios no SNC-AP, a partir da informação contabilística é possível calcular indicadores que podem por um lado, ser divulgados na prestação de contas evidenciando aos utilizadores externos o desempenho orçamental, económico-financeiro e operacional, (ou dos processos internos) e por outro, divulgar internamente aos gestores informação para apoiar a gestão.

Salienta-se que, naturalmente, as necessidades de informação dos utilizadores internos para apoiar a gestão podem não ser as mesmas dos utilizadores externos. O mesmo acontece relativamente à periodicidade do seu cálculo e divulgação, uma vez que, a avaliação de

desempenho se faz no final de um período em análise (na prestação de contas, por exemplo), enquanto, internamente, a informação tem de ser frequente e atempada, para permitir que os gestores consigam atuar, de modo a contribuir para melhorar o desempenho.

Por outro lado, salienta-se também que, diferentes utilizadores internos, diferentes áreas de atividade, diferentes níveis na hierarquia da entidade contabilística, faz com que, as necessidades de indicadores sejam diferentes e se adequem às necessidades dos utilizadores.

1.4.3. Regimes Previstos no SNC-AP

O artigo 5.º do DL n.º 192/2015 prevê a existência de um regime simplificado de contabilidade pública para as entidades de menor risco orçamental e dimensão, concretizado através da Portaria nº 218/2016 de 9 de agosto. Esta portaria prevê entre outros, a aplicação da NCP 26, norma que corresponde à implementação da contabilidade orçamental.

De acordo com a portaria referenciada e com os limites que são estabelecidos nos artigos 3.º e 4.º, são apresentados no quadro 2 os três regimes em que as entidades se podem inserir (tendo em conta a sua dimensão). Neste quadro, é perceptível se há obrigatoriedade, ou não, da aplicação dos três subsistemas contabilísticos previstos no SNC-AP.

Quadro 2 - Os três regimes e a obrigatoriedade de implementação dos subsistemas contabilísticos previstos no SNC-AP

	Regime geral	Regime simplificado	Micro entidades
A quem se aplica	Entidades que nas últimas 2 prestações de contas tiveram uma despesa orçamental paga > 5.000,000 €	Entidades que nas últimas 2 prestações de contas tiveram uma despesa orçamental paga >1.000,000€ e <5.000.000 €	Entidades que nas últimas 2 prestações de contas tiveram uma despesa orçamental paga < 1.000,000 €
Contabilidade orçamental	NCP 26	NCP 26	NCP 26
Contabilidade financeira	Estrutura conceptual NCP 1 A NCP 25 PCM	PCM NCP-PE	-
Contabilidade de gestão	NCP 27	NCP 27	NCP 27

Fonte: Adaptado de Caiado, Carvalho, Silveira e Simões (2017)

A Sigla NCP-PE apresentada no quadro acima, corresponde a Norma de Contabilidade Pública para as Pequenas Entidades.

Através da análise do quadro 2, conseguimos perceber que, seja qual for a dimensão da entidade e o respetivo regime em que se insira, a aplicação da NCP 26 é obrigatória. Como tal, têm de ser efetuados na classe zero todos os registos contabilísticos respeitantes à abertura do orçamento e às diferentes fases do ciclo orçamental, quer da despesa, quer da receita.

Nessa perspetiva, e uma vez que a NCP 26 é de aplicação obrigatória em qualquer dos regimes, nos pontos seguintes serão abordadas as especificidades da norma, bem como a informação que disponibiliza, para evidenciar que, essa informação, em qualquer entidade contabilística, para além de cumprir os requisitos legais, também permite ser informação para apoiar a gestão.

1.5. Norma de Contabilidade Pública 26 - Contabilidade e Relato Orçamental

A contabilidade orçamental é um dos subsistemas contabilísticos obrigatórios do SNC-AP conjuntamente com os subsistemas de contabilidade financeira e de contabilidade de gestão. A aplicação destes subsistemas está associada a um conjunto de Normas de Contabilidade Pública, sendo a NCP 26 – Contabilidade e Relato Orçamental a norma respeitante ao subsistema da contabilidade orçamental.

“O objetivo desta Norma é o de regular a contabilidade orçamental, estabelecendo os conceitos, regras e modelos de demonstrações orçamentais de finalidades gerais (individuais, separadas e consolidadas), componentes principais do relato orçamental de uma entidade pública ou de um perímetro de consolidação, de forma a assegurar a comparabilidade, quer com as respetivas demonstrações de períodos anteriores, quer com as de outras entidades” (ponto 1 do artigo 1.º da NCP 26).

De acordo com o ponto 37 do artigo 8.º da NCP 26, o processamento da contabilidade orçamental é feito de acordo com o método das partidas dobradas nas contas relativas à classe zero. Estas contas, e que estão previstas no plano do SNC-AP, são as seguintes: 01 – Receita do período corrente, 02 – Despesa do período corrente, 03 – Receita de períodos futuros, 04 – Despesa de períodos futuros, 07 – Operações de tesouraria, 08 – Encerramento contabilidade orçamental e 09 – Contas de ordem.

Face ao orçamento que foi aprovado para uma determinada entidade pública, a NCP 26 permite, através dos registos contabilísticos nela previstos na classe zero, e por classificação económica, acompanhar o orçamento de cada despesa e de cada receita, desde a sua abertura, modificações, execução até ao encerramento, o que permite um melhor controlo e avaliação das contas públicas.

O cumprimento da legalidade da NCP 26, permite obter informação que, se disponibilizada atempadamente ao gestor das entidades públicas, lhe permite efetuar uma gestão com eficiência,

eficácia e economia, dos dinheiros públicos. Ou seja, a informação contabilística disponibilizada, permite evidenciar que os gastos possam refletir as reais necessidades da entidade, nomeadamente, através de modificações orçamentais.

“A contabilidade orçamental permite aos organismos controlar as dotações orçamentais aprovadas pelos órgãos legislativos competentes (orçamento inicial), através do controlo da execução orçamental de receita e despesa (efetuados na classe zero)” (Custódio e Viana, 2019:81).

É apresentado de seguida um quadro resumo, que tem como objetivo apresentar de forma sintética o reconhecimento do orçamento inicial, modificações, fases da execução do orçamento da despesa e da receita, e o encerramento.

Quadro 3 - Reconhecimento do orçamento inicial, modificações, execução e encerramento do orçamento

Classe zero	Reconhecimento
Orçamento	Abertura do orçamento da receita e da despesa
Modificações ao orçamento	Modificações e alterações ao orçamento
Execução orçamento da receita	Liquidação e recebimento
Execução orçamento da despesa	Cabimento, compromisso, obrigação e pagamento
Encerramento	Encerramento do orçamento da despesa e da receita

Fonte: Elaboração própria

Tendo como base o conteúdo exposto no quadro 3, e para que se entenda a ordem de raciocínio seguida nos pontos seguintes, é importante referir de forma sucinta que:

- ✓ Relativamente à abertura do orçamento, os montantes de dotações e previsões só são reconhecidos após a aprovação do orçamento (de acordo com o referido no ponto 1.2.1 até ao ponto 1.2.3) e na data de início do período a que o mesmo respeita, sendo que os lançamentos nas contas orçamentais são realizados pelo valor nominal;
- ✓ Segue-se a execução orçamental, em que durante o ano os organismos vão registando as suas operações, com o respetivo reflexo no orçamento;
- ✓ Adaptações/alterações do orçamento inicial à execução orçamental são realizadas através de modificações orçamentais;

- ✓ A fase final é o encerramento do orçamento, em que se encerra o período orçamental, proporcionando informação que é utilizada no relato orçamental, nomeadamente para a preparação das demonstrações orçamentais que são exigidas pela NCP 26.

Ainda de acordo com o referido artigo (artigo 8.º, ponto 37), devem ser tidos em conta os classificadores orçamentais em vigor, conjuntamente com as contas da classe zero, durante os registos contabilísticos referentes ao orçamento da despesa e da receita.

“Os classificadores orçamentais são um elemento estruturante de qualquer sistema de gestão orçamental, pois definem a forma como os orçamentos são apresentados, executados e relatados, tendo uma correlação direta com a transparência e coerência do orçamento” (artigo 5.º, ponto 7 da NCP26).

De acordo com Carvalho, Silveira, Caiado e Simões (2017:54 e 55), ao nível da receita existem os classificadores por natureza económica e por fundos. Ao nível da despesa existem os classificadores por natureza económica, orgânica, funções, e por programa.

Para um melhor entendimento, consta no anexo 2 a definição de orçamento da despesa e da receita.

Segundo os mesmos autores, a classificação económica das receitas e das despesas é mais relevante para a contabilidade orçamental, e é neste sentido, que vai ser abordado no ponto seguinte o classificador económico das receitas e das despesas públicas.

1.5.1. Classificador Económico das Receitas e das Despesas Públicas

De acordo com Carvalho, Silveira, Caiado e Simões (2017:55), a classificação económica obriga a que, a todas as fases da despesa e da receita, seja associado o classificador económico e que, naturalmente, todas as demonstrações orçamentais sejam apresentadas por esta classificação.

O classificador económico, que está atualmente em vigor, foi aprovado pelo DL nº26/2002 de 14 de fevereiro. De acordo com este decreto, esta classificação cumpre os princípios fundamentais da Contabilidade Pública, como a legalidade e a transparência, relativamente à aplicação dos dinheiros públicos.

De acordo com o artigo 2.º, nº1, os códigos de classificação económica são aplicáveis aos Serviços Integrados do Estado, aos Serviços e Fundos Autónomos, à Segurança Social e à Administração Regional e Local.

Este classificador permite verificar a origem da receita e a finalidade da despesa e classifica tanto as receitas como as despesas públicas em correntes e de capital, de acordo com o artigo

3.º, nº1. As receitas e as despesas correntes são as que não afetam o ativo patrimonial duradouro do Estado. São exemplos de receitas correntes, os impostos diretos, indiretos e os juros, e de despesas correntes, as despesas com pessoal e os pagamentos de juros de empréstimos.

As receitas e as despesas de capital são as que afetam o ativo patrimonial do Estado, aumentando-o ou reduzindo-o. São exemplos de receitas de capital, o rendimento na venda de património, a amortização de capital de empréstimos e de despesas de capital, as despesas de investimento em obras públicas e a amortização da dívida pública.

A classificação económica das receitas públicas consta no anexo I. De acordo com o artigo 3.º, nº2, as receitas são especificadas por capítulo, grupo e artigo. Podemos observar no quadro 4, como é feita esta especificação, através de um exemplo de uma receita corrente:

Quadro 4 - Interpretação da classificação económica de uma receita corrente

Capítulo	Grupo	Artigo
01	01	01
Impostos diretos	Sobre rendimentos	Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (IRS)

Fonte: Elaboração própria

Assim, face ao exemplo exposto, a classificação económica desta receita corrente é 01.01.01. A classificação económica das despesas públicas consta no anexo II. De acordo com o artigo 3.º, nº3, as despesas são especificadas por agrupamentos, subagrupamentos e rubricas. Podemos observar no quadro 5, como é feita esta especificação, através de um exemplo de uma despesa de capital:

Quadro 5 - Interpretação da classificação económica de uma despesa de capital

Agrupamento	Subagrupamento	Rubrica
07	01	01
Aquisição de bens de capital	Investimentos	Material de transporte

Fonte: Elaboração própria

Face ao exemplo exposto, a classificação económica desta despesa de capital é 07.01.01. A título de resumo, na contabilização da receita e despesa dada como exemplo, teríamos a conta da contabilidade orçamental, seguida desta classificação económica. Esta receita e despesa teria de ser depois naturalmente desagregada tendo em conta o classificador orçamental em vigor. Assim, a aplicação numa entidade contabilística do classificador económico para além de ser

um requisito legal, vai permitir acompanhar por despesa e por receita o orçamento, desde a sua abertura na contabilidade até ao encerramento.

No seguimento do que tem vindo a ser abordado, são apresentadas no ponto seguinte, tanto para a despesa como para a receita, as contas da classe zero que se movimentam, na abertura do orçamento, nas alterações orçamentais e na execução orçamental.

1.5.2. O Plano de Contas da Contabilidade Orçamental na Classe Zero

No quadro 6 e 7 constam as contas da classe zero, onde são efetuados os registos contabilísticos do ciclo orçamental e também das alterações efetuadas, respeitantes às receitas e despesas do período corrente:

Quadro 6 - Plano de contas na classe zero para a abertura e alterações orçamentais da receita e da despesa do período corrente

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

Fonte: Elaboração própria

No quadro 7 são apresentadas as contas da classe 0, que permitem o registo contabilístico da execução do orçamento da receita e da despesa do período corrente:

Quadro 7 - Plano de contas na classe zero para a execução do orçamento da receita e da despesa, do período corrente

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

Fonte: Elaboração própria

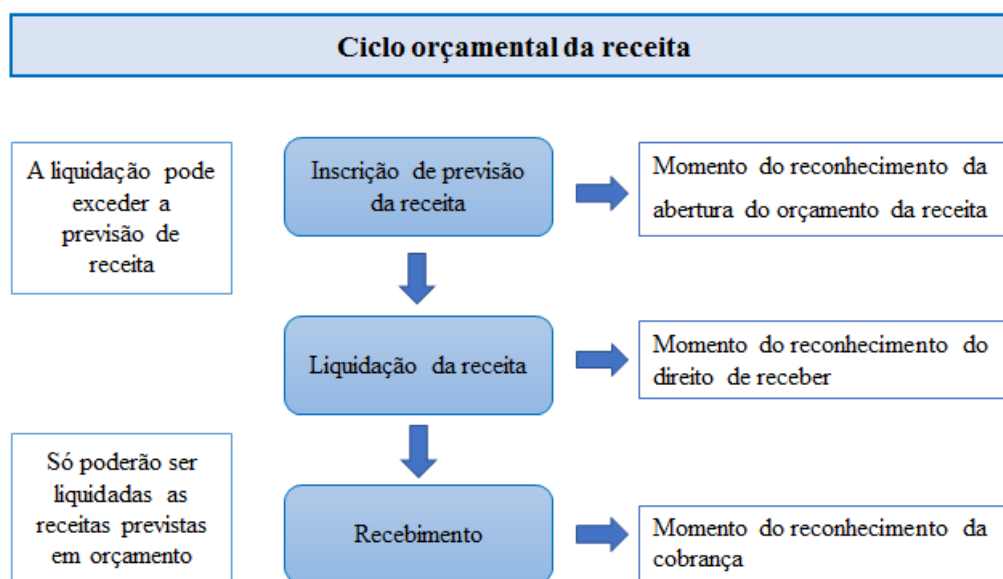
1.5.3. Ciclo Orçamental da Receita e os Respetivos Registos Contabilísticos

Vamos agora, focar-nos na receita e no ciclo orçamental que lhe está associado.

Para tal, foi tido em conta o previsto no artigo 52.º, n.º 1 e 2 da LEO (onde são estabelecidos os princípios que influenciam a execução orçamental da receita) e também o que está previsto no ponto 4 do artigo 4.º da NCP 26.

Na figura 7 são apresentadas as fases que compõem o ciclo orçamental da receita e que devem ser executadas sequencialmente. Além disso, é feita a caracterização de cada fase, e apresentados os princípios que influenciam a execução orçamental da receita.

Figura 7 - Ciclo orçamental da receita



Fonte: Elaboração própria

A definição de liquidação e recebimento consta no anexo 2.

Na figura 8 são apresentados os movimentos contabilísticos relativamente à abertura, modificação e execução do orçamento da receita do período, que estão previstos na NCP 26.

Figura 8 - Lançamentos da abertura, alterações e execução do orçamento da receita do período

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

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

Fonte: Teixeira e Martins (2019)

Dando seguimento ao conteúdo da figura 8, e tendo em conta as contas da receita que foram movimentadas, é de seguida apresentado um quadro onde consta a informação que é possível obter por conta.

Quadro 8 - Informação possível de obter por conta da receita

Conta 011	Reflete o valor do orçamento inicial e sendo apenas movimentada na abertura do orçamento, apresenta sempre saldo nulo, ao longo do exercício económico.
Conta 012	Representa o valor do orçamento inicial corrigido de reforços, anulações e créditos especiais e apresenta saldo credor.
Subcontas da conta 013	Os saldos destas subcontas relativas a reforços, anulações e créditos especiais representam, respetivamente, as alterações efetuadas ao orçamento inicial (na conta 012) e nas previsões por liquidar (na conta 014).
Conta 014	Evidencia o valor do orçamento corrigido que ainda não foi liquidado, ou seja, o saldo disponível, e apresenta um saldo devedor.
Conta 0152 e 0153	A conta 0152 apresenta saldo nulo ou devedor, e regista o valor do direito a receber, sendo que poderá ser registada também alguma anulação à liquidação anteriormente registada. A conta 0153 apresenta saldo nulo ou credor e movimenta os valores recebidos e eventuais anulações aos valores registados já recebidos.
Conta 0171	Esta conta evidencia os recebimentos do período e apresenta saldo devedor.

Fonte: Elaboração própria

De realçar que a conta 0153 é creditada quando se dá o influxo de caixa por contrapartida das contas 0171 (se a liquidação tiver sido emitida no período corrente), ou 0172 (caso tenha sido emitida em períodos findos). Este registo é realizado em simultâneo com o registo do recebimento da Contabilidade Financeira, assim como o registo da liquidação.

Para um melhor entendimento, a definição de Previsão Inicial da receita e de Previsão Corrigida da receita consta no anexo 2.

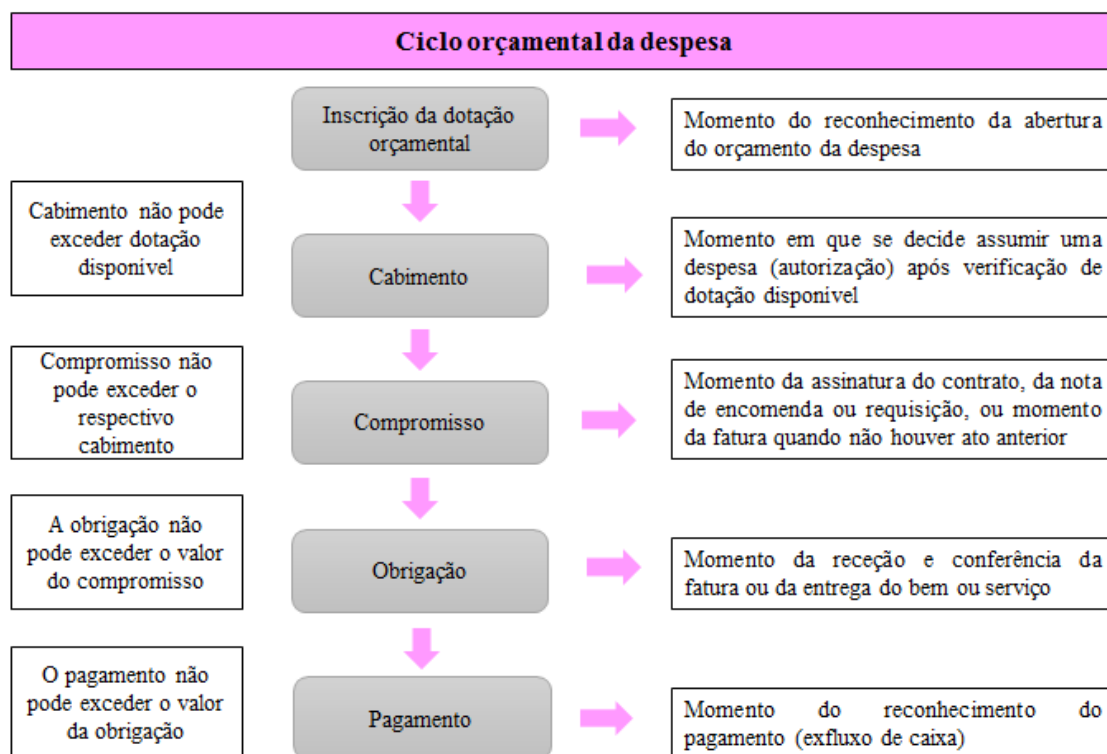
A implementação da NCP 26 certifica-se do acompanhamento de todo o ciclo orçamental, qualquer que seja a receita do período. Logo, cumprindo-se o requisito legal, com a sua aplicação, fica disponibilizada informação privilegiada para apoiar a gestão de cada uma das receitas.

1.5.4. Ciclo Orçamental da Despesa e os Respetivos Registos Contabilísticos

Vamos agora focar-nos no ciclo orçamental da despesa, que é composto por cinco fases.

Para uma melhor compreensão e mais interativa, é apresentada, de seguida, a figura 9 onde são apresentadas, as referidas fases que devem ser executadas sequencialmente, a respetiva caracterização e ainda, os princípios que influenciam a execução orçamental da despesa (previstos no artigo 52.º, nº 3 e 4º da LEO e também no ponto 5 do artigo 4.º da NCP 26).

Figura 9 - Ciclo orçamental da despesa



Fonte: Elaboração própria

Para uma melhor compreensão, consta no anexo 2 a definição de cabimento, compromisso, obrigação e pagamento.

De seguida é apresentada a figura 10 que, à semelhança do que foi efetuado para a receita do período, apresenta os movimentos relativamente à abertura, modificações e execução do orçamento da despesa do período corrente, previstos na NCP 26.

Figura 10 - Lançamentos da abertura, alterações e execução do orçamento da despesa do período

GENERALIZAÇÃO DOS REGISTOS CONTABILÍSTICOS DA DESPESA																	
<u>021 Dotações Iniciais</u> X2 X1	<u>022 Dotações Corrigidas</u> X1 X5 X3 X7	<u>024 Dotações Disponíveis</u> X6 X2 X9 X4 X11 X8 X10															
<u>02311 Reforços em Dotações Corrigidas</u> X3	<u>02312 Reforços em Dotações Disponíveis</u> X4	<u>02331 Créditos Especiais Dotações Corrigidas</u> X7															
<u>02321 Anulações em Dotações Corrigidas</u> X5	<u>02322 Anulações em Dotações Disponíveis</u> X6	<u>02332 Créditos Especiais Dotações Disponíveis</u> X8															
<u>02341 Cativos</u> X9	<u>02342 Descativos</u> X10	<u>0251 Cabimentos Registados</u> X11															
<u>0252 Cabimentos c/ Compromisso</u> X12	<u>0261 Compromissos Assumidos</u> X12	<u>0262 Compromissos com Obrigação</u> X13															
<u>0271 Obrigações Processadas</u> X13	<u>0272 Obrigações Pagas</u> X14	<u>0281 Pagamentos do Período</u> X14															
<table border="1"> <tbody> <tr> <td><i>X1 e X2 Abertura orçamento inicial da despesa</i></td> <td><i>X6 Anulação em Dotações Disponíveis</i></td> <td><i>X10 Descativação em Dotações Disponíveis</i></td> </tr> <tr> <td><i>X3 Reforço em Dotações Corrigidas</i></td> <td><i>X7 Crédito especial em Dotações Corrigidas</i></td> <td><i>X11 Registo da autorização de compra</i></td> </tr> <tr> <td><i>X4 Reforço em Dotações Disponíveis</i></td> <td><i>X8 Crédito Especial em Dotações Disponíveis</i></td> <td><i>X12 Encomenda ao Fornecedor</i></td> </tr> <tr> <td><i>X5 Anulação em Dotações Corrigidas</i></td> <td><i>X9 Cativação em Dotações Disponíveis</i></td> <td><i>X13 reconhecimento da obrigação de pagar</i></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td><i>X14 Reconhecimento do efluxo de caixa</i></td> </tr> </tbody> </table>			<i>X1 e X2 Abertura orçamento inicial da despesa</i>	<i>X6 Anulação em Dotações Disponíveis</i>	<i>X10 Descativação em Dotações Disponíveis</i>	<i>X3 Reforço em Dotações Corrigidas</i>	<i>X7 Crédito especial em Dotações Corrigidas</i>	<i>X11 Registo da autorização de compra</i>	<i>X4 Reforço em Dotações Disponíveis</i>	<i>X8 Crédito Especial em Dotações Disponíveis</i>	<i>X12 Encomenda ao Fornecedor</i>	<i>X5 Anulação em Dotações Corrigidas</i>	<i>X9 Cativação em Dotações Disponíveis</i>	<i>X13 reconhecimento da obrigação de pagar</i>			<i>X14 Reconhecimento do efluxo de caixa</i>
<i>X1 e X2 Abertura orçamento inicial da despesa</i>	<i>X6 Anulação em Dotações Disponíveis</i>	<i>X10 Descativação em Dotações Disponíveis</i>															
<i>X3 Reforço em Dotações Corrigidas</i>	<i>X7 Crédito especial em Dotações Corrigidas</i>	<i>X11 Registo da autorização de compra</i>															
<i>X4 Reforço em Dotações Disponíveis</i>	<i>X8 Crédito Especial em Dotações Disponíveis</i>	<i>X12 Encomenda ao Fornecedor</i>															
<i>X5 Anulação em Dotações Corrigidas</i>	<i>X9 Cativação em Dotações Disponíveis</i>	<i>X13 reconhecimento da obrigação de pagar</i>															
		<i>X14 Reconhecimento do efluxo de caixa</i>															

Fonte: Teixeira e Martins (2019)

Dando seguimento ao conteúdo da figura 10, e tendo em conta as contas da despesa que foram movimentadas, é de seguida apresentado um quadro onde consta a informação que é possível obter por conta.

Quadro 9 - Informação possível de obter por conta da despesa

Conta 021	Reflete o valor do orçamento inicial, e sendo apenas movimentada na abertura do orçamento. Apresenta ao longo do exercício económico, saldo nulo.
Conta 022	Evidencia o orçamento à data da análise, ou seja, o orçamento inicial corrigido de reforços, anulações e créditos especiais, e apresenta saldo devedor.
Subcontas da conta 023	Os registos contabilísticos das alterações do orçamento da despesa são realizados na conta 023. Ao longo do exercício económico, esta conta apresenta nas suas subcontas de reforços, anulações e créditos especiais (evidenciadas na figura acima), saldos iguais, mas que têm uma natureza contrária. Assim, nas subcontas 023X1 são refletidas as alterações efetuadas na conta 022, e nas subcontas 023X2 as alterações efetuadas na conta 024. A conta 0234 tem as suas respetivas subcontas 02341 (cativos) e 02342 (descativos) que apenas retificam a conta de dotações disponíveis (024), ou seja, modificam o valor disponível e não o orçamento. Podem apresentar diferentes saldos, ao longo do ano, caso os valores que foram cativados, ainda não tenham sido descativados na totalidade.
Conta 024	Evidencia o valor disponível para a despesa, ou seja, para a autorização de novos cabimentos, e apresenta saldo credor ou nulo.
Subconta 0251 e 0252	Analisando as subcontas 0251 e 0252 da conta 025 (cabimentos), conseguimos saber se, todos os cabimentos autorizados já são um compromisso, ou seja, se já foram encomendados.
Subconta 0261 e 0262	Analisando as subcontas 0261 e 0262 da conta 026 (compromissos), conseguimos saber se, todos os compromissos já se transformaram em obrigações.
Subconta 0271 e 0272	Analisando as subcontas 0271 e 0272 da conta 027 (obrigações), conseguimos verificar se todas as obrigações já foram pagas.
Conta 0281	A conta 0281 reflete os exfluxos do período.

Fonte: Elaboração própria

Tal como referido para a receita, também para a despesa a NCP 26 acompanha todo o ciclo orçamental da despesa.

1.5.5. Alterações e Modificações Orçamentais

Segundo Nunes, Rodrigues e Viana (2016:34), e também o ponto 3 da NCP 26, independentemente do grau de rigor com que as estimativas subjacentes à preparação do orçamento sejam realizadas, é frequente que durante o ciclo orçamental exista a necessidade de se realizarem alguns ajustamentos. Mais propriamente, durante a fase da execução orçamental, por vezes surgem despesas inadiáveis que não foram previstas em orçamento ou que estando previstas, não têm dotação disponível suficiente para fazer face ao montante de novas despesas. O mesmo acontece com receitas imprevistas, em que há a necessidade de se proceder à liquidação de uma receita que não estava prevista em orçamento, ou ter de se atualizar a

previsão da receita para ir de encontro à execução orçamental. Dada esta realidade, são realizadas alterações orçamentais que não são mais do que uma adequação do orçamento à execução orçamental, sendo por isso, um importante instrumento de gestão do orçamento.

As alterações orçamentais podem ser de dois tipos:

- ✓ Modificativas - quando se “procede à inscrição de uma nova natureza de receita ou de despesa ou da qual resulta o aumento do montante global, de receita, de despesa ou de ambas, face ao orçamento que esteja em vigor” (ponto 3 da NCP 26).
- ✓ Permutativas - quando se “procede à alteração da composição do orçamento de receita ou de despesa da entidade, mantendo constante o seu montante global” (ponto 3 da NCP 26).

Para um melhor entendimento é apresentada abaixo a figura 11, onde são enquadradas as alterações orçamentais por tipo, em função da forma e do efeito que têm no orçamento.

Figura 11 - Tipos de alterações orçamentais



Fonte: Adaptado de Nunes, Rodrigues e Viana (2016)

São apresentadas no anexo 2, as definições de alteração orçamental de inscrição ou reforço, de alteração orçamental de anulação ou diminuição e de alteração orçamental por crédito especial para que se entenda melhor o exposto na figura 11.

De acordo com Nunes, Rodrigues e Viana (2016:34), tanto a cativação como a descativação (que só se aplicam à despesa) são também dois instrumentos de gestão orçamental, mas a sua particularidade é que apenas afetam a dotação disponível (024), aumentando-a ou diminuindo-a, mas não têm efeito na dotação corrigida, sendo essa a razão pela qual não podem ser designadas de alterações orçamentais. Daí que tenha surgido o conceito de modificações orçamentais, que engloba as alterações orçamentais conjuntamente com a cativação e a descativação. A definição de cativo e descativo consta no anexo 2.

Dado o fim do período orçamental, há a necessidade de se proceder ao processo de encerramento da contabilidade orçamental, pois é através dele que se consegue elaborar as demonstrações de relato. Este processo é realizado na conta 08 - Encerramento da contabilidade orçamental, e é apresentado em pormenor no apêndice 1.

Até aqui acompanhamos todo o processo orçamental, desde a abertura do orçamento até ao seu encerramento. A NCP 26 exige o relato orçamental, ou seja, que sejam preparadas demonstrações orçamentais com base na informação proporcionada pelo subsistema da contabilidade orçamental, relativo ao orçamento.

1.5.6. Relato Orçamental

O relato orçamental consiste na elaboração e divulgação (obrigatória) das demonstrações orçamentais, que são exigidas pela NCP 26 e que têm de ser preparadas e apresentadas de acordo com o definido para o efeito nesta norma. Assim, além do caráter de obrigatoriedade associado e imposto pela NCP 26, é imprescindível que a informação proporcionada por estas demonstrações seja consistente, que permita a comparabilidade quer com as demonstrações de períodos anteriores quer com a de outras entidades, para que possa servir de apoio às tomadas de decisão internas e também para que os utilizadores externos possam aferir acerca do desempenho da entidade.

“O relato orçamental é o mecanismo que permite verificar o cumprimento da lei em termos de finanças públicas. A comparação entre a informação prevista e realizada também facilita uma avaliação da extensão com que as Administrações Públicas cumprem os seus objetivos financeiros e, por isso, promove a responsabilidade pela prestação de contas” (anexo I, ponto 4 do DL n.º 192/2015 de 11 de setembro).

“A informação orçamental é crucial porque permite aos utilizadores fazer comparações entre a receita e a despesa executada e orçamentada, assim como verificar os eventuais saldos orçamentais” (anexo I, ponto 4 do DL n.º 192/2015 de 11 de setembro).

De acordo com o ponto 40 do artigo 9.º da NCP 26, as demonstrações orçamentais são uma representação estruturada da execução e desempenho orçamental de uma entidade. Os objetivos genéricos das demonstrações orçamentais, são o de proporcionar informação acerca do orçamento inicial, das alterações/modificações orçamentais, da execução das despesas e das receitas orçamentadas, dos pagamentos e recebimentos e do desempenho orçamental.

Tendo como base o ponto 46 do artigo 11.º, é apresentado de seguida, o quadro 10 onde podemos observar que as demonstrações orçamentais se dividem entre demonstrações orçamentais previsionais, de relato e consolidadas:

Quadro 10 - Demonstrações orçamentais

Demonstrações orçamentais					
1 - Demonstrações orçamentais previsionais	Orçamento, enquadrado num plano orçamental plurianual	Plano plurianual de investimentos			
2 - Demonstrações orçamentais de relato	Demonstração do desempenho orçamental	Demonstração de execução orçamental da receita	Demonstração de execução orçamental da despesa	Demonstração da execução do Plano Plurianual de Investimentos (PPI)	Anexo às demonstrações orçamentais (*)
3- Demonstrações orçamentais consolidadas	Demonstração consolidada do desempenho orçamental	Demonstração consolidada de direitos e obrigações por natureza			

Fonte: Elaboração própria

(*) Este anexo inclui informação sobre: Alterações orçamentais da receita; Alterações orçamentais da despesa; Alterações ao plano plurianual de investimentos; Operações de tesouraria; Contratação administrativa: - Situação dos contratos e adjudicações por tipo de procedimento (relacionado com o código dos contratos públicos); Transferências e subsídios: — Transferências e subsídios — despesa e da receita e outras divulgações.

Um conjunto completo de demonstrações orçamentais compreende, de acordo com o quadro 10, os pontos 1 e 2 para as entidades obrigadas a apresentar demonstrações orçamentais individuais e aplica-se também o ponto 3 às entidades que estão obrigadas a apresentar demonstrações orçamentais separadas e consolidadas.

Foi anteriormente abordada a execução orçamental da despesa (prevista na NCP 26) onde foram apresentados todos os registos contabilísticos associados a esta fase.

No entanto, para que a execução se realize, é necessário que o estabelecido na Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso (LCPA), (Lei nº8/2012 de 21 de fevereiro), seja cumprido, sendo que os procedimentos necessários à sua aplicação constam no DL n.º 127/2012 de 21 de junho.

Esta lei vem demonstrar, como vamos ver no ponto seguinte, que embora a contabilidade orçamental reflita na conta 024, no seu saldo credor, que existe orçamento disponível para se efetuar cabimentos, pode acontecer que esse valor disponível não possa ser utilizado para se efetuar cabimentos.

1.6. Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso

“A assunção de despesas suportadas apenas pela existência de cabimento prévio com base na existência de dotação orçamental permitiu, de forma continuada, a realização de despesas muito acima da efetiva capacidade de efetuar os respetivos pagamentos. Este mecanismo, embora assente em pressupostos legais, conduziu a elevados níveis de dívida e ao acumular de pagamentos em atraso responsáveis, em parte, pelo elevado défice da economia portuguesa – é precisamente para estancar este problema que surge a Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso” (Marques, 2016:46).

De acordo com o artigo 1.º da LCPA, esta lei estabelece as regras que têm de ser aplicadas à assunção de compromissos e aos pagamentos em atraso das entidades públicas.

De acordo com o artigo 2.º, nº1 e nº2, esta lei aplica-se às entidades da Administração Central, abrangendo os serviços integrados e os serviços e fundos autónomos (entidades públicas reclassificadas e a Segurança Social), o Serviço Nacional de Saúde e todas as entidades da Administração Regional e Administração Local.

A definição de fundos disponíveis, pagamentos em atraso e de compromissos plurianuais está exposta no anexo 2, com o objetivo de ajudar a entender o conteúdo aqui apresentado.

Tendo como base o disposto na LCPA, destacando as definições acima referidas e o artigo 5.º e 9.º, esta lei estabelece o seguinte:

- Só é possível comprometer despesa se a entidade tiver fundos disponíveis (tesouraria). A determinação desses fundos é feita numa janela temporal de 3 meses, com a possibilidade de antecipar fundos disponíveis;
- O fornecedor tem de ter conhecimento do registo interno do compromisso (por regra a fatura ou o documento equivalente do fornecedor tem de identificar o número de compromisso). Assim, existe a obrigatoriedade de os sistemas de contabilidade de suporte à execução do orçamento, terem de emitir um número de compromisso válido e sequencial que é refletido na ordem de compra, nota de encomenda ou documento equivalente e sem o qual o contrato ou a obrigação subjacente em causa são, para todos os efeitos, nulos;
- Implica que só pode haver pagamento de faturas se existir o respetivo compromisso;

- Não é permitido existirem pagamentos em atraso superiores a 90 dias (contas a pagar cujo prazo de vencimento já foi excedido em mais de 90 dias).

Esta lei vem reforçar o disposto no nº 3 e nº4 do artigo 52.º da LEO e no ponto 5 do artigo 4.º da NCP 26. A título de resumo, esta lei verifica a capacidade financeira para a assunção e realização de compromissos. Se não houver capacidade financeira para pagar no curto prazo (fundos disponíveis), não se pode realizar compromissos, tal como, se não foi registado previamente o compromisso, isso é um impedimento ao registo da obrigação a pagar.

É importante referir que, de acordo com o artigo 8.º, nº 1 do DL nº 127/2012 de 21 de junho, para despesas não permanentes ou contratos limitados ao ano civil (exemplo aquisição de equipamentos, obras, avenças, etc.) é realizada a assunção de compromisso pela totalidade.

De acordo com o nº2 do referido artigo, para as despesas permanentes ou de montante não determinado (exemplo: salários, comunicações, eletricidade, consumo água, renda, etc.) se realiza a assunção de compromissos mensal para o período de 3 meses.

De acordo com o artigo 6.º, nº1 da LCPA, a assunção de compromissos plurianuais está sujeita a autorização prévia. “É obrigatória a inscrição integral dos compromissos plurianuais no suporte informático central das entidades responsáveis pelo controlo orçamental em cada um dos subsectores da Administração Pública” (artigo 6.º, nº 2 da LCPA).

Esta lei reforça também o disposto no artigo 52.º, nº 8 da LEO.

“Com a LCPA acresce agora uma nova obrigatoriedade – a despesa só pode ser realizada se existirem fundos disponíveis na fase do compromisso, pois só assim se pode garantir a real capacidade da entidade para efetuar o respetivo pagamento *à posteriori*” (Marques, 2016:46).

“Até à entrada em vigor desta lei o foco de controlo na fase da despesa era o pagamento. No entanto, a fim de se garantir um maior rigor na redução dos pagamentos a mais de 90 dias, passou o compromisso a ser o principal foco de controlo” (Carruna, 2016:61).

“A execução orçamental não pode conduzir, em qualquer momento, a um aumento dos pagamentos em atraso” (artigo 7.º da LCPA).

A execução orçamental da despesa para além de ter de cumprir com tudo o que está estabelecido na LCPA, como vimos neste ponto, tem também de cumprir com os procedimentos que estão previstos no Código dos Contratos Públicos, e que atendem a limites legais da contratação pública. Assim, será abordado no ponto seguinte a contratação pública, ainda que de forma sucinta, em que o objetivo deste ponto é evidenciar que embora exista orçamento disponível (evidenciado pelo saldo da conta 024), a execução do orçamento é também condicionada por este Código, em função do montante envolvido.

1.7. Contratação Pública

“O Código dos Contratos Públicos (CCP), aprovado através do Decreto-Lei n.º 18/2008, de 29 de janeiro, alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 111-B/2017, de 31 de agosto (retificado pelas declarações de rectificação n.º 36-A/2017, de 30 de outubro e n.º 42/2017, de 30 de novembro), veio estabelecer a disciplina aplicável à contratação pública e o regime substantivo dos contratos públicos que revistam a natureza de contrato administrativo” (Custódio e Viana, 2019:55).

“Para a execução do orçamento da despesa, é indispensável cumprir uma série de princípios e normas, nomeadamente, a conformidade legal, a regularidade financeira e a economia, eficiência e eficácia. Desta forma, todas as despesas de aquisição de bens, serviços e empreitadas de obras públicas, devem cumprir as regras de contratação pública, estabelecidas no CCP” (Teixeira e Martins, 2019:11).

No quadro seguinte são apresentados os procedimentos mais utilizados na contratação pública, os critérios a ter em conta em cada procedimento e ainda, para efeitos do critério do valor do contrato, quais os valores de referência que permitem perceber qual o procedimento a adotar, tendo em conta o tipo de contrato.

Quadro 11 - Procedimentos mais utilizados na Contratação Pública

Procedimento	Critérios	Contrato		
		Empreitadas de obras públicas	Aquisição de bens ou serviços	Outro
Ajuste Direto Simplificado	Valor do contrato	< 10.000,00€	<5.000,00€	-
Ajuste Direto	Valor do contrato ou material	< 30.000,00€	<20.000,00€	<50.000,00€
Consulta Prévia	Valor do contrato ou material	< 150.000,00€	<75.000,00€	<100.000,00€

Fonte: Elaboração própria

No procedimento do ajuste direto simplificado (artigo 128.º a 129.º do CCP), a entidade adjudicante consulta através de email um ou mais operadores económicos para apresentar orçamento, enquanto que no procedimento do ajuste direto é convidada diretamente uma entidade à sua escolha para apresentar proposta (n.º 2 do artigo 112.º do CCP). No procedimento de consulta prévia (n.º 1 do artigo 112.º do CCP), a entidade adjudicante convida diretamente, através de uma plataforma eletrónica, três ou mais operadores económicos, para apresentarem proposta.

Como podemos observar no quadro 11, existem dois critérios, nomeadamente o critério do valor do contrato e o critério material. O critério do valor do contrato (artigos 17.º a 22.º) - “é o valor máximo do benefício económico” (artigo 20.º, n.º 1 do CCP), e implica que com base no valor do contrato se escolha o tipo de procedimento a adotar.

O critério material (artigos 24.º a 27.º) - “a escolha do procedimento permite a celebração de contratos de qualquer valor” (artigo 23.º do CCP), ainda que a necessidade tenha de ser fundamentada de forma clara, objetiva e enquadrada dentro do disposto nos artigos 24.º a 27.º do CCP. No ajuste direto simplificado só se aplica o critério do valor do contrato, pois a adjudicação é direta sobre a fatura ou documento equivalente (artigo 128.º, nº1 do CPP), enquanto no ajuste direto e consulta prévia, há a possibilidade de opção.

“O CCP visa, assim, dotar as despesas públicas, através dos procedimentos de contratação pública, de uma maior simplificação, transparência e rapidez, garantindo concorrência, possibilitando uma boa gestão dos dinheiros públicos e uma maior responsabilização de todos os atores intervenientes no processo” (Teixeira e Martins, 2019:12).

2. METODOLOGIA

Para Vilelas (2009), a metodologia é o meio de se referenciar as fases e os procedimentos que se seguem numa determinada investigação. A metodologia a utilizar, é escolhida tendo em conta o assunto que se pretende investigar e a necessidade de se adaptar o método ao objeto de estudo.

Relativamente aos procedimentos técnicos, este estudo trata-se de uma pesquisa bibliográfica, e de estudo de caso. Segundo Vilelas (2009), a pesquisa bibliográfica é efetuada a partir de material já publicado, tal como livros, artigos, internet e diversas publicações. De acordo com Gil (2010), a pesquisa bibliográfica é fundamental pois permite ao investigador a cobertura de uma gama de fenómenos muito mais ampla do que poderia pesquisar diretamente.

Assim, através desta pesquisa bibliográfica e documental, conseguiu-se obter informações cruciais e necessárias à realização deste estudo, no sentido de suportarem a sua componente teórica relativamente à questão de investigação.

Quanto aos objetivos, este estudo classifica-se como sendo uma pesquisa exploratória, pois segundo Gil (2010), procura proporcionar uma maior familiaridade com o problema, com vista a torná-lo mais explícito. Este é o tipo de estudos em que não se conhece muito sobre o assunto e em que há o primeiro contacto com a situação a ser pesquisada.

Ventura (2007), citando Yin (2001), salienta que o estudo de caso representa uma investigação empírica e compreende um método abrangente, com a lógica do planeamento, da recolha e da análise de dados e pode incluir tanto um estudo de caso único, como múltiplo, assim como abordagens quantitativas e ou qualitativas de pesquisa.

Para Yin (2003), citado por Fortin, Cotê e Fillion (2009:241), o estudo de caso é o mais apropriado quando se dispõe de poucos dados sobre o conhecimento ou o fenómeno considerado.

Assim, foi realizado um estudo de caso em duas instituições, nomeadamente no IPS e na AICEP. O método usado para recolha dos dados foi o inquérito por questionário, sendo que este foi organizado por grupos de questões, que incluem questões abertas, fechadas e semiabertas. O inquérito, constante no apêndice 2, foi enviado por email entre os dias 4 e 5 de janeiro de 2021, ao Sr. Professor Doutor Pedro Dominginhos, presidente do IPS e aos Srs. Marco Malaquias e Luís Avó, diretor e diretor adjunto da direção financeira da AICEP, respetivamente.

O objetivo deste estudo é dar resposta à questão de investigação, que pretende saber se o Orçamento na Administração Pública, para além de ser uma obrigatoriedade legal, pode ser também um instrumento de gestão.

Como tal, depois de obtidas todas as respostas através do inquérito, estas foram trabalhadas e analisadas, de forma a termos um estudo de caso comparativo, ou seja, foram comparadas as respostas dadas pelas duas instituições, que participaram no estudo de caso, e que têm atividades e dimensões diferentes, com o objetivo de se conseguir dar resposta à questão de investigação. Assim sendo, este estudo tem uma natureza qualitativa, pois não se recorre a cálculos, e não existe a necessidade de se recorrer a métodos ou técnicas estatísticas, dado o tamanho da amostra utilizada, o que facilita o tratamento e a análise dos dados.

Após a escolha dos procedimentos técnicos para levar a cabo a investigação, encontramos várias limitações no estudo efetuado, com destaque para, de acordo com Vilelas (2009), os resultados não poderem ser generalizados (devido ao tamanho da amostra utilizada) e os dados poderem ser facilmente distorcidos pelo pesquisador e enviesados pelo respondente do inquérito. No entanto, tem uma grande vantagem, que é o facto de nos permitir conhecer em detalhe, a realidade das instituições em estudo.

3. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS OBTIDOS

3.1. Apresentação das Instituições do Estudo de Caso

3.1.1. Agência para o Investimento e Comércio Externo de Portugal

A apresentação da AICEP vai ser efetuada com base na informação disponível no portal da AICEP.

A AICEP Portugal Global, E.P.E., é uma entidade pública empresarial reclassificada, vocacionada para o desenvolvimento de um ambiente de negócios que seja competitivo e que contribua para a globalização da economia portuguesa.

A AICEP dispõe de instalações em Lisboa e no Porto, e é o resultado da fusão que ocorreu em 2007, entre a Agência Portuguesa para o Investimento e o Instituto do Comércio Externo de Portugal. Tem como principais atribuições promover a internacionalização das empresas portuguesas e apoiar a sua atividade exportadora, captar investimento estruturante e promover a imagem de Portugal com iniciativas criadoras de valor para o país.

Os gestores de clientes, as lojas da exportação e a rede comercial externa em articulação com a rede diplomática e consular, possibilitam a presença da AICEP em cerca de oitenta mercados, prestando serviços de suporte e aconselhamento sobre a melhor forma de abordar os mercados externos, identificando oportunidades de negócios internacionais e acompanhando o desenvolvimento de processos de internacionalização das empresas portuguesas, nomeadamente, as pequenas e médias empresas.

A AICEP é responsável pelo acolhimento de todos os projetos de investimento estrangeiro em Portugal, fazendo depois o seu encaminhamento para outras entidades em função do perfil do projeto, caso seja necessário. Esta agência acompanha todas as etapas dos projetos de investimento, fornece aconselhamento e informação de acordo com as necessidades dos clientes. Relativamente à captação de investimento, os seus clientes são empresas de grande dimensão, com um volume de negócios anual de cerca de 75 milhões de euros, ou com projetos de investimento superiores a 25 milhões de euros.

A AICEP tem como visão ser uma “agência de referência para o desenvolvimento de um ambiente de negócios competitivo que contribua para a inserção internacional das empresas portuguesas” (portal da AICEP).

Tem como missão “aumentar a competitividade e notoriedade de Portugal, através da dinamização de investimento estruturante e da internacionalização das empresas, com especial destaque para as pequenas e médias” (portal da AICEP).

Os valores da AICEP são a orientação para as empresas, a seletividade e a excelência.

Faz também parte do grupo AICEP Portugal Global, a AICEP Global Parques, que é uma entidade gestora de parques industriais, que tem como área de atuação o aconselhamento da melhor localização para projetos de investimento.

3.1.2. Instituto Politécnico de Setúbal

A apresentação do IPS vai ser efetuada com base na informação disponível no portal do IPS.

O IPS é uma instituição pública de ensino superior que se insere no subsistema politécnico, fundada em 1979 e tem atualmente, cinco escolas de ensino superior, quatro a funcionarem no Campus de Setúbal e uma no Barreiro.

De seguida, no quadro 12 apresentam-se as referidas escolas, bem como o seu ano de fundação.

Quadro 12 - Escolas do IPS

ESCOLAS DO IPS	ANO DE FUNDAÇÃO
Escola Superior de Tecnologia de Setúbal	1979
Escola Superior de Educação de Setúbal	1985
Escola Superior de Ciências Empresariais	1994
Escola Superior de Tecnologia do Barreiro	1999
Escola Superior de Saúde	2000

Fonte: Elaboração própria

A Escola Superior de Tecnologia de Setúbal foi a primeira escola do IPS e tinha como objetivo, formar técnicos qualificados de nível superior intermédios, em domínios tecnológicos considerados importantes para a região e para o país.

A Escola Superior de Educação de Setúbal quando iniciou a sua atividade tinha como objetivo a formação inicial e contínua de professores, embora ao longo dos anos tenha diversificado a sua oferta formativa, para responder às necessidades dos seus clientes.

A Escola Superior de Ciências Empresariais que “desde sempre procurou criar uma estratégia de diferenciação, apostando num ensino de qualidade, apoiado nas novas tecnologias e orientado para a realidade do tecido empresarial” (Portal do IPS).

A Escola Superior de Tecnologia do Barreiro que pretende formar profissionais capazes de responder às necessidades reais nas áreas da construção civil, química e biotecnologia, apostando fortemente na componente prática.

E por fim, a Escola Superior de Saúde, criada em março de 2000, que procura ser uma referência na área da saúde, através da qualidade da educação, da investigação e dos serviços prestados à comunidade.

Além das cinco escolas, possui também os serviços centrais que dão um apoio geral à administração da instituição, e os Serviços de Ação Social que são orientados para o apoio aos estudantes, no sentido de que são responsáveis pela alimentação, alojamento, atividades desportivas e recreativas e apoio psicológico.

O IPS tem como oferta formativa nas suas escolas, Cursos Técnicos Superiores Profissionais, Licenciaturas, Mestrados, Pós-Graduações e ainda outros cursos, que são formações que as escolas realizam em diversas áreas.

A visão do IPS é “Ser uma referência no ensino superior, impulsionador do desenvolvimento científico, tecnológico, económico e sociocultural. O Instituto Politécnico de Setúbal, como instituição do ensino superior, é um centro de criação, transmissão e difusão da ciência, tecnologia e cultura, intervindo diretamente no desenvolvimento da sociedade e na valorização dos recursos humanos. Como entidade, cabe-lhe, naturalmente, legítimas intenções e aspirações para o futuro, cuja explicitação pode ser um instrumento de motivação e inspiração para a sua comunidade” (Portal do IPS).

A missão do IPS consiste em “desenvolver ensino de qualidade, valorizando as pessoas, a transferência de conhecimento para a sociedade, da região, do país e do mundo, apoiado na investigação aplicada, na inovação e nas parcerias. O Instituto Politécnico de Setúbal visa contribuir para o desenvolvimento sustentado da sociedade, em articulação com os parceiros sociais, através do desenvolvimento de atividades de formação, de investigação e desenvolvimento, de transferência de conhecimento e tecnologia, na prestação de serviços à comunidade e ainda de divulgação e promoção da ciência e da cultura” (Portal do IPS).

O IPS interage através dos seus recursos e competências, quer internamente, quer com a comunidade envolvente assumindo como valores fundamentais a Responsabilidade, a Excelência e a Inovação.

O Estado é a principal fonte de financiamento desta instituição, através das verbas inscritas no OE, que são complementadas com receitas próprias que advêm de contratos de investigação, de propinas, e de prestações de serviço à comunidade.

3.2. Resultados do Estudo de Caso

➤ Ponto 1 – Caracterização da instituição

Tal como referido na metodologia, este estudo foi realizado em duas instituições. No IPS, que desenvolve a sua atividade na área do ensino superior politécnico e que foi fundado em 1979, e na AICEP, uma agência que desenvolve a sua atividade na área da promoção da internacionalização das empresas portuguesas, apoiando a sua atividade exportadora, dedicando-se à captação de investimento estruturante e promovendo a imagem de Portugal, sendo fundada em 2007.

Acerca da questão 1.3 do inquérito, em que foi questionado o número de docentes, estudantes, diretores, assessores, administrativos e outros (conforme aplicável), que cada uma das instituições tinha, em média, em 2020, não foi possível obter essa informação a tempo da conclusão deste estudo.

Na questão 1.4, as duas instituições foram questionadas acerca de, se no ano de 2021, o normativo contabilístico aplicável era o SNC-AP e que, caso ainda não aplicassem, era pedido que indicassem o ano em que o pretendiam implementar. As duas instituições responderam que aplicam atualmente o SNC-AP.

Na questão 1.5, que é a última deste ponto, pretendeu-se saber qual o normativo contabilístico anteriormente aplicável. Se era o POCP ou um plano setorial do POCP e no caso de ser um plano setorial, pedia-se que indicassem qual.

O IPS respondeu que aplicava um plano setorial do POCP, nomeadamente o POC- Educação. A AICEP respondeu que aplicava o SNC antes de aplicar o SNC-AP, pois esta agência era considerada como uma Entidade Pública Empresarial, não aplicando por isso o SNC-AP. Passou apenas a aplicar o SNC-AP mais tarde, quando passou a ser uma entidade pública empresarial reclassificada, inserindo-se assim nas Entidades Públicas Reclassificadas às quais o SNC-AP é aplicável, de acordo com o exposto no artigo 2.º, nº 4 da Lei nº 151/2015.

Finda a caracterização das instituições, passamos agora para o ponto 2.

✓ **Ponto 2 - Caracterização do serviço de contabilidade**

A questão 2.1 foi colocada no intuito de saber se o responsável pelo serviço de contabilidade tinha ou não formação superior e se sim, em que área. As duas instituições responderam afirmativamente, sendo que a AICEP identificou como área de formação a contabilidade e o IPS a gestão.

Foi questionado, na questão 2.2, qual o número de funcionários que exerciam funções no serviço de contabilidade, tendo a AICEP respondido que tem 19 funcionários, o IPS 17 funcionários.

A questão 2.3 foi colocada no sentido de ficarmos a conhecer as habilitações literárias dos funcionários que trabalham no Serviço de Contabilidade das duas instituições. Assim, obteve-se a informação constante no quadro 13:

Quadro 13 - Habilitações literárias dos funcionários que trabalham no Serviço de Contabilidade

Habilitações Literárias	Até ao 9º Ano	Do 10º ao 12º Ano	Licenciado	Pós-graduado	Mestre	Doutor	Total
Nº de Func. IPS	-	6	8	3	-	-	17
Nº de Func. AICEP	-	8	10	1	-	-	19
Nº total de Funcionários	-	14	18	4	-	-	36

Fonte: Dados da pesquisa

Observando-se as respostas obtidas, verifica-se que num total de 36 funcionários, 22 têm formação superior, em que 18 são licenciados e 4 pós-graduados. 14 Possuem habilitações ao nível do 10º a 12º ano de escolaridade. Concluimos assim que mais de metade do número de funcionários têm formação superior. Ou seja, globalmente 50% dos funcionários são licenciados e 61% têm formação superior, sendo esta tendência verificada nas duas instituições.

A questão 2.4 foi colocada no sentido de sabermos o número de anos de serviço dos funcionários que trabalham no Serviço de Contabilidade das duas instituições. Assim sendo, obteve-se a informação que consta no quadro 14:

Quadro 14 - Número de anos de serviço dos funcionários que trabalham no Serviço de Contabilidade

Nº de anos de serviço	Até 3 anos	De 3 a 5 anos	De 5 a 10 anos	Mais de 10 anos	Total
Nº Func. AICEP	2	2	2	13	19
Nº Func. IPS	2	-	-	15	17
Nº total Func.	4	2	2	28	36

Fonte: Dados da pesquisa

Através da análise do quadro 14, podemos constatar que, em média, de um total de 36 funcionários, 28 têm mais de 10 anos de serviço, ou seja, cerca de 78% dos funcionários têm mais de 10 anos de experiência na contabilidade. No IPS esse valor atinge 88% e na AICEP o valor é de cerca de 68%. Com menos de 3 anos de experiência no serviço de contabilidade das duas organizações, são apenas 4 funcionários.

Na questão 2.5 pretendeu-se saber se os funcionários afetos especificamente à contabilidade, faziam anualmente formação contínua nos sistemas contabilísticos impostos pelo SNC-AP, e caso respondessem afirmativamente, teriam de identificar em que sistema (s) contabilístico (s), as respostas são as apresentadas no quadro 15:

Quadro 15 - Sistemas Contabilísticos do SNC-AP em que se faz formação contínua

	AICEP	IPS
Contabilidade Orçamental	X	X
Contabilidade Financeira	X	X
Contabilidade de Gestão		X

Fonte: Dados da pesquisa

As respostas dadas pelas duas instituições foram afirmativas, e através da análise da informação que consta no quadro 15, podemos constatar que no IPS os funcionários afetos especificamente à contabilidade, fazem anualmente formação contínua nos três subsistemas contabilísticos e que

na AICEP, a formação é apenas relativa aos subsistemas da contabilidade orçamental e da contabilidade financeira.

Na questão 2.6, a última deste ponto, foi questionado se, para a implementação do SNC-AP foi efetuada formação, e se sim, se essa formação foi em contabilidade ou específica para o software. A esta questão as duas entidades responderam afirmativamente, sendo que o IPS identificou que a formação foi em contabilidade e também específica para o software, enquanto a AICEP respondeu que a formação foi somente em contabilidade.

Terminada a caracterização do serviço de contabilidade, passamos para o ponto 3.

✓ Ponto 3 – Orçamento na Administração Pública

Na primeira questão deste ponto, a 3.1, foi apresentada a seguinte afirmação:

“A Elaboração do orçamento nas Administrações Públicas tem um carácter obrigatório. A orçamentação tem uma grande importância servindo como instrumento de gestão, seja qual for a natureza da organização, mas assume um papel ainda mais importante quando se trata de organizações da Administração Pública”.

Foi pedido às instituições, que respondessem se concordam ou não com esta afirmação, e no caso de responderem afirmativamente, era pedido que assinalassem, relativamente às opções apresentadas, se as consideravam importantes. As respostas obtidas são apresentadas no quadro 16:

Quadro 16 - A importância do orçamento na Administração Pública

	AICEP	IPS
Pelo facto do orçamento, a nível público, assumir um carácter obrigatório	X	
Pelo facto de a verba aplicada ser pública	X	X
Outro	X	

Fonte: Dados da pesquisa

As duas instituições responderam afirmativamente e através da análise do quadro 16, conseguimos perceber que, tanto a AICEP como o IPS consideram que a orçamentação em organizações da Administração Pública assume um papel mais importante, devido ao facto da verba aplicada ser pública. A AICEP identifica também como um aspeto relevante, o facto de o orçamento, a nível público, assumir um carácter obrigatório, e na opção outro, referiu que considera que o orçamento é um instrumento de gestão único cuja importância ultrapassa em

muito a sua obrigatoriedade. Esta é uma questão com particular relevância para o estudo em causa, e as respostas obtidas, vêm confirmar e reforçar o facto de que o orçamento além de ser uma obrigatoriedade legal, tem uma enorme relevância na Administração Pública, pelos aspetos referidos.

Na questão 3.2 foi apresentada a seguinte afirmação:

“O facto do orçamento, nas Administrações Públicas ser realizado com verbas públicas faz com que o rigor, a transparência e a responsabilização da administração, sejam uma prioridade”.

Relativamente às opções apresentadas, as duas instituições selecionaram “Concordo totalmente com a afirmação”, em detrimento de “Concordo parcialmente”, “Não concordo nem discordo” ou “Discordo”.

Na questão 3.3, foi pedido que as instituições, numa escala de 1 (nada) a 5 (muito) classificassem o grau de adequação da informação contabilística relativamente aos itens apresentados no quadro 17:

Quadro 17 - Grau de adequação da informação contabilística

	1	2	3	4	5
Cumprimento da legalidade					X X
Instrumento essencial para apoiar a tomada de decisão					X X
Instrumento para avaliação do desempenho da instituição					X X

Fonte: Dados da pesquisa

Analisando as respostas obtidas, verificamos que as duas instituições consideram o grau máximo de adequação da informação contabilística relativamente ao cumprimento da legalidade, instrumento essencial para apoiar a tomada de decisão e instrumento para avaliação do desempenho da instituição. Ou seja, qualquer uma das instituições inquiridas consideram muito importante quer o aspeto legal do orçamento, quer a sua vertente de ser um documento de apoio à gestão e à avaliação do seu desempenho.

Terminadas as questões relativas ao ponto 3, vamos agora passar para o ponto 4.

✓ **Ponto 4 - O Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas**

Na questão 4.1, foi questionado se as instituições consideravam que, nas Administrações Públicas, o SNC-AP, é indispensável, para que, com a informação que disponibiliza, se tomem melhores decisões e se faça uma melhor gestão do orçamento. A esta questão, as duas instituições responderam afirmativamente.

A questão 4.2 diz respeito à transição do POCP ou dos planos setoriais para o SNC-AP. Queria-se saber se esta transição apresentou/apresenta alguma dificuldade, e no caso de responderem que sim, era pedido que, fosse identificado numa escala de 1 (nada) a 5 (muito), os itens mais relevantes. No quadro 18 apresentam-se as opções e nível de importância atribuídas pela AICEP, uma vez que o IPS referiu não ter tido dificuldades:

Quadro 18 - Dificuldades sentidas na transição para o SNC-AP referidas pela AICEP

	1	2	3	4	5
Recursos humanos insuficientes		X			
Recursos humanos com falta de formação			X		
Inadequação do sistema de informação existente				X	
Software inadequado				X	
Complexidade da interpretação do SNC-AP			X		

Fonte: Dados da pesquisa

É importante referir que, face ao que foi explicado na questão 1.5, a AICEP nesta questão responde tendo em conta as dificuldades que sentiu na transição do SNC para o SNC-AP. Da análise do quadro verificamos que, embora a AICEP tenha assinalado as 5 dificuldades enunciadas e não tenha acrescentado mais nenhuma, há duas que apresentaram um maior nível de dificuldade, que foram a inadequação do sistema de informação existente e a inadequação do software, com um nível 4 para um máximo de 5. A dificuldade menos relevante foi o nº de Recursos Humanos existentes com um nível de 2 numa escala de 1 a 5.

Na pergunta 4.3, foi questionado se as instituições consideravam que a entrada em vigor do SNC-AP permitiu ultrapassar todas as limitações evidenciadas pelo POCP e seus planos sectoriais. Caso considerassem que sim, teriam de assinalar os itens relevantes. No quadro 19 apresentamos as respostas obtidas:

Quadro 19 - Características do SNC-AP que permitem ultrapassar as lacunas do POCP

	AICEP	IPS
Implementar a base do acréscimo na contabilidade e relato financeiro das administrações públicas, articulando-a com a atual base de caixa modificada.		X
Estabelecer os fundamentos para uma orçamentação do Estado em base do acréscimo.		X
Fomentar a harmonização contabilística.	X	X
Institucionalizar o Estado, como uma entidade que relata, mediante preparação de demonstrações orçamentais e financeiras, numa base individual e consolidada.	X	X
Aumentar o alinhamento entre a contabilidade pública e as contas nacionais.		X
Contribuir para a satisfação das necessidades dos utilizadores da informação do sistema de contabilidade e relato orçamental e financeiro das administrações públicas.		X

Fonte: Dados da pesquisa

À semelhança do que foi referido na questão anterior, também nesta questão a AICEP responde tendo em conta o SNC. Através da análise das respostas apresentadas no quadro 19, conseguimos perceber que o IPS considerou que todos os itens apresentados em relação ao SNC-AP são relevantes, no sentido de que permitem colmatar as limitações evidenciadas pelo POCP. A AICEP considera apenas dois aspetos relevantes, que são o facto de o SNC-AP fomentar a harmonização contabilística e o facto de institucionalizar o Estado, como uma entidade que relata, mediante preparação de demonstrações orçamentais e financeiras, numa base individual e consolidada.

Terminadas as questões relativas ao ponto 4, vamos agora passar para o ponto 5.

✓ **Ponto 5 – Subsistema da contabilidade orçamental – Normal de Contabilidade (NCP) 26**

A questão 5.1 começa por referir que o subsistema da contabilidade orçamental, regulado pela NCP 26, é um dos subsistemas previstos no SNC-AP, sendo de aplicação obrigatória, seja qual

for a dimensão da entidade e o respetivo regime em que se insira. A questão que se colocou foi se as duas instituições, consideravam que este subsistema contabilístico fornecia informação necessária e suficiente para a tomada de decisão e para apoiar a gestão do orçamento. Caso considerassem que não, era pedido, que indicassem dois aspetos que poderiam ser melhorados neste subsistema.

Tanto o IPS como a AICEP, responderam que consideram que o subsistema da contabilidade orçamental fornece a informação necessária e suficiente para a tomada de decisão e para apoiar a gestão do orçamento.

Na questão 5.2, era pedido que numa escala de 1 (nada) a 5 (muito), as duas instituições classificassem a importância que atribuíam à afirmação apresentada no quadro 20:

Quadro 20 - Objetivo da contabilidade orçamental

	1	2	3	4	5
A contabilidade orçamental proporciona informação contabilística que permite às entidades o controlo da aplicação das verbas que são anualmente atribuídas pelo Estado para execução.				X (AICEP)	X (IPS)

Fonte: Dados da pesquisa

Através da análise do quadro 20, verificamos que a AICEP atribui a classificação de 4 e o IPS a classificação máxima de 5 à afirmação apresentada. Assim, conseguimos concluir que, de facto, é perceptível pelas duas instituições em estudo, que a contabilidade orçamental é realmente importante no que diz respeito ao controlo da aplicação das verbas atribuídas pelo Estado para execução.

Os princípios que influenciam a execução orçamental e que estão estabelecidos no artigo 52.º da LEO e também no ponto 4 e 5 do artigo 4.º da NCP 26, são os que se apresentam no Quadro 21:

Quadro 21 - Princípios que influenciam a execução orçamental da receita e da despesa

Receita	Despesa
A liquidação pode exceder a previsão da receita	O cabimento não pode exceder a dotação disponível
Só poderão ser liquidadas as receitas previstas em orçamento	Compromisso não pode exceder o respetivo cabimento
	Obrigação não pode exceder o valor do compromisso
	O pagamento não pode exceder o valor da obrigação

Fonte: Elaboração própria

Na questão 5.3, foi pedido que classificassem numa escala de 1 (nada) a 5 (muito), o quanto consideravam que esses princípios influenciavam o controlo e a gestão do orçamento. As respostas obtidas, apresentam-se de seguida, no quadro 22:

Quadro 22 - A relação entre os princípios que influenciam a execução orçamental da receita e da despesa, e o controlo e a gestão do orçamento

	1	2	3	4	5
O Controlo do orçamento				X (AICEP)	X (IPS)
A Gestão do orçamento				X (AICEP)	X (IPS)

Fonte: Dados da pesquisa

Assim, através da análise do quadro 22, verificamos que a AICEP, tal como na questão anterior, atribuiu uma classificação de 4, e o IPS a classificação máxima, de 5, o que nos permite concluir que, de facto, para estas duas instituições, embora com níveis de importância diferentes, os princípios referidos acima, influenciam e condicionam tanto o controlo como a gestão do orçamento.

Na questão 5.4 foi apresentada a seguinte afirmação, pretendendo-se saber se as instituições concordavam com ela:

“As alterações orçamentais são um importante instrumento de gestão do orçamento, pois permitem adequar o orçamento inicialmente previsto, à execução orçamental”.

A esta questão, tanto a AICEP como o IPS, responderam que concordam com a afirmação.

Na questão 5.5 foi questionado se nas 2 instituições, era frequente a realização de alterações orçamentais durante o ciclo orçamental. Caso respondessem afirmativamente, era pedido, que identificassem a natureza dessas alterações orçamentais.

As duas instituições responderam que sim a esta pergunta, e identificaram que são alterações de natureza permutativa. Esta é uma resposta que não nos surpreendeu, pois, as alterações de natureza permutativa permitem transferências de verbas entre rubricas que já tinham sido previstas no orçamento e que globalmente não implicam aumento nem na despesa total, nem na receita total.

A questão 5.6 foi formulada no sentido de se averiguar em que tipo de receita e de despesa (corrente ou de capital) é mais frequente recorrer-se a alterações orçamentais.

As duas instituições estão também de acordo nesta questão, e responderam que ocorrem mais frequentemente nas receitas e despesas correntes.

Na questão 5.7 foi inquirido se consideravam que o orçamento e a sua execução condicionavam o funcionamento da sua instituição no exercício das suas funções. Respondendo afirmativamente. Era ainda solicitado que, identificassem os aspetos que consideravam relevantes.

Nesta questão a AICEP respondeu que não, e o IPS respondeu que sim. No quadro 23 apresentam-se os aspetos considerados relevantes e que foram assinalados pelo IPS:

Quadro 23 - Relação entre a execução do orçamento e o funcionamento da instituição

	IPS
Contratação de pessoal	X
Aquisição e disponibilização de equipamento e ferramentas de trabalho, necessárias para o bom desempenho das atividades	X
Investigação	X

Fonte: Dados da pesquisa

Desta forma o IPS não assinalou: “Aquisição de software”, “Formação” e “Expansão da atividade”. Desde já, conseguimos perceber que, relativamente à influência que a execução do

orçamento possa ter no exercício das funções de cada instituição, estas têm opiniões divergentes.

Na questão 5.8 foi questionado se consideravam que o conhecimento da execução do orçamento, disponibilizado pela contabilidade orçamental, contribuía para um melhor funcionamento da instituição. Esta questão só se aplicava, se na questão anterior tivessem respondido afirmativamente, o que não é o caso da AICEP.

No caso de a resposta ser sim, era pedido que se identificasse os aspetos considerados relevantes nesse sentido e que se apresentam no quadro 24:

Quadro 24 - Relação entre o conhecimento da execução do orçamento e o funcionamento da instituição

	IPS
Melhorar/apoiar a tomada de decisão	X
Melhorar a gestão da instituição	X
Conhecimento das disponibilidades orçamentais	
Conhecimento do nível de execução do orçamento	X
Gestão mais eficiente dos recursos	X
Outro	

Fonte: Dados da pesquisa

Tal como referido anteriormente, apenas o IPS respondeu a esta questão. Pela análise do quadro 24, esta instituição considera que o conhecimento da execução do orçamento está diretamente ligado a um melhor funcionamento da instituição, pois permite melhorar/apoiar a tomada de decisão, melhorar a gestão da instituição, conhecer o nível de execução do orçamento e fazer uma gestão mais eficiente dos recursos.

Na questão 5.9 era referido que “a Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso (LCPA) vem reforçar o exposto no ponto 4 do artigo 52.º da LEO e no ponto 5 da NCP 26, ao estabelecer que se não houver capacidade financeira para a assunção e realização de compromissos, estes não podem ser realizados, sendo isso um impedimento ao registo da obrigação a pagar”. De seguida foi questionado se as instituições consideravam que o referido nesta lei condiciona a execução orçamental, sendo solicitado que assinalassem, a que nível. No quadro 25 apresenta-se o nível assinalado:

Quadro 25 - Influência dos princípios da LCPA na execução orçamental

	AICEP	IPS
Cabimento		
Autorização de compra		
Encomenda	X	X
Pagamento		

Fonte: Dados da pesquisa

As duas instituições responderam que consideram que o referido na LEO condiciona a execução orçamental ao nível da encomenda.

Terminado o ponto 5, seguimos agora para a análise do ponto 6 do inquérito.

✓ **Ponto 6 – Relato orçamental**

Na questão 6.1 foi solicitado que, tendo em conta as demonstrações orçamentais previstas no SNC-AP e que são de seguida apresentadas no quadro 26, referissem se as elaboravam ou não, (e caso não elaborassem, se é por não ser aplicável) e se efetuavam a sua divulgação. Por fim, foi pedido que identificassem qual o grau de importância que é atribuído à informação disponibilizada nessas demonstrações, de forma a apoiar a gestão da instituição. Todas as respostas obtidas são apresentadas no quadro 26:

Quadro 26 - Demonstrações orçamentais

Contabilidade Orçamental								
Demonstrações Orçamentais previstas na NCP-26	Elabora Sim (S) ou Não (N)	Não aplicável	Divulgação (Sim (S) ou Não (N))	Importância atribuída para apoiar a gestão (1=nada, 5=muito)				
				1	2	3	4	5
Demonstrações Previsionais								
1. Orçamento enquadrado num plano orçamental plurianual	IPS - N AICEP-S		AICEP-S			AICEP		
2. Plano plurianual de investimentos	IPS - N AICEP-S		AICEP-S			AICEP		
Demonstrações de Relato								
3. Demonstração do desempenho orçamental	IPS - S AICEP-S		IPS - N AICEP-S				AICEP	IPS
4. Demonstração de execução orçamental da receita	IPS - S AICEP-S		IPS - N AICEP-S			AICEP		IPS
5. Demonstração de execução orçamental da despesa	IPS - S AICEP-S		IPS - N AICEP-S			AICEP		IPS
6. Demonstração da execução do plano Plurianual de Investimentos (PPI)	IPS - S AICEP-S		IPS - N AICEP-S	IPS		AICEP		
Anexo às Demonstrações Orçamentais								
7. Alterações orçamentais da receita	IPS - S AICEP-S		IPS - N AICEP-S	IPS		AICEP		
8. Alterações orçamentais da despesa	IPS - S AICEP-S		IPS - N AICEP-S	IPS		AICEP		
9. Alterações ao plano plurianual de investimentos	AICEP-S	IPS	AICEP-S			AICEP		
10. Operações de tesouraria	IPS - S AICEP-S		IPS - N AICEP-S	IPS		AICEP		

Demonstrações Orçamentais previstas na NCP-26	Elabora Sim (S) ou Não (N)	Não aplicável	Divulgação (Sim (S) ou Não (N))	Importância atribuída para apoiar a gestão (1=nada, 5=muito)				
				1	2	3	4	5
11. Contratação administrativa - Situação dos contratos	IPS - S AICEP-S		IPS - N AICEP-S				IPS AICEP	
12. Contratação administrativa - Adjudicações por tipo de procedimento	IPS - S AICEP-S		IPS - N AICEP-S			AICEP	IPS	
13. Transferências e subsídios - receita	IPS - S AICEP-S		IPS - N AICEP-S			AICEP	IPS	
14. Transferências e subsídios - despesa	IPS - S AICEP-S		IPS - N AICEP-S			AICEP	IPS	
15. Outras divulgações - Encargos contratuais	IPS - S AICEP-S		IPS - N AICEP-S			AICEP	IPS	
16. Outras divulgações - Dívidas por antiguidade de saldos	IPS - S AICEP-S		IPS - N AICEP-S			AICEP	IPS	
Demonstrações Orçamentais Consolidadas								
17. Demonstração consolidada do desempenho orçamental	IPS - S AICEP-S		IPS - N AICEP-S			AICEP	IPS	
18. Demonstração consolidada de direitos e obrigações por natureza	IPS - S AICEP-S		IPS - N AICEP-S			AICEP	IPS	

Fonte: Dados da pesquisa

Através da análise do quadro 26, percebemos que a AICEP elabora todas as demonstrações orçamentais apresentadas, e procede sempre à sua divulgação. Relativamente à importância atribuída a cada demonstração orçamental para apoiar a gestão, a AICEP atribui em geral uma importância média, exceto à demonstração número 3 (Demonstração do desempenho orçamental) e 11 (Contratação administrativa - Situação dos contratos), onde é atribuída uma

classificação 4 que revela serem importantes para apoiar a gestão. Relativamente às respostas dadas pelo IPS, conseguimos verificar que elabora todas as demonstrações orçamentais à exceção do número 1 (Orçamento enquadrado num plano orçamental plurianual) e 2 (Orçamento enquadrado num plano orçamental plurianual). Também não elabora o anexo 9 (Alterações ao plano plurianual de investimentos), por não ser aplicável. Podemos também constatar que afirma não divulgar nenhuma das demonstrações apresentadas. Atribui uma classificação de 5, ou seja, de muito importante para apoiar a gestão, às demonstrações números 3 (Demonstração do desempenho orçamental), 4 (Demonstração de execução orçamental da receita) e 5 (Demonstração de execução orçamental da despesa). Uma classificação de 1, à demonstração número 6 (Demonstração da execução do plano Plurianual de Investimentos (PPI)) e aos anexos 7, 8 (Alterações orçamentais da receita e da despesa) e 10 (Operações de tesouraria) o que significa que considera que estas demonstrações não têm qualquer importância para apoiar a gestão, e uma classificação de 4 aos anexos números 11 e 12 (Contratação administrativa – situação dos contratos e de Adjudicações por tipo de procedimento), 13 e 14 (Transferências e subsídios – receitas e – despesas) e 15 e 16 (Outras divulgações – encargos contratuais e Dívidas por antiguidade de saldos), e ainda, demonstrações orçamentais consolidadas, números 17 e 18, considerando assim que estas têm importância para apoiar a gestão.

Na questão 6.2 foi questionado se relativamente às demonstrações orçamentais que são elaboradas, estas são preparadas e apresentadas de acordo com o estabelecido na NCP 26, pergunta à qual as duas instituições responderam afirmativamente.

Na questão 6.3 pretendia-se saber se as demonstrações orçamentais que são elaboradas, são comparadas com algum referencial, e se respondessem que sim, era pedido que assinalassem de entre as opções apresentadas, com o que eram comparadas. Tal como se pode observar, no quadro 27, as duas comparam com as demonstrações orçamentais de períodos anteriores:

Quadro 27 - Referencial para a comparação das demonstrações orçamentais

	AICEP	IPS
Demonstrações orçamentais de períodos anteriores	X	X
Demonstrações orçamentais de outras entidades		
Outro		

Fonte: Dados da pesquisa

Na questão 6.4, foi solicitado que as instituições identificassem se calculavam ou não cada um dos indicadores orçamentais apresentados e que são calculados com base na informação contabilística do subsistema de contabilidade orçamental. De seguida, foi pedido que identificassem se os divulgam, ou não, no relatório de gestão e aos órgãos de gestão e ainda qual o grau de importância que é atribuído a cada um deles, para apoiar a gestão. As respostas apresentam-se no quadro 28:

Quadro 28 - Indicadores orçamentais

Contabilidade Orçamental								
Indicadores	Calcula (Sim (S) ou Não (N))	Divulgação no relatório de gestão (Sim (S) ou Não (N))	Divulgação interna aos órgãos de gestão (Sim (S) ou Não (N))	Importância atribuída para apoiar a gestão				
				Nada	2	3	4	Musto
1. Receita Própria / Receita total	IPS - S AICEP-S	IPS - N AICEP-S	IPS - S AICEP-S				AICEP	IPS
2. Dotações corrigidas	IPS - N AICEP-S	AICEP-S	AICEP-S				AICEP	
3. Cativos	IPS - N AICEP-S	AICEP-S	AICEP-S				AICEP	
4. Cabimentos	IPS - N AICEP-S	AICEP-S	AICEP-S				AICEP	
5. Compromissos	IPS - N AICEP-S	AICEP-S	AICEP-S			AICEP		
6. Dotações disponíveis	IPS - N AICEP-S	AICEP-S	AICEP-S			AICEP		
7. Despesas pagas	IPS - N AICEP-S	AICEP-S	AICEP-S			AICEP		
8. Previsões corrigidas	IPS - N AICEP-S	AICEP-S	AICEP-S			AICEP		
9. Receitas cobradas	IPS - N AICEP-S	AICEP-S	AICEP-S			AICEP		
10. Grau de execução do orçamento da Receita	IPS - S AICEP-S	IPS - N AICEP-S	IPS - S AICEP-S			AICEP		IPS

Indicadores	Calcula (Sim (S) ou Não (N))	Divulgação no relatório de gestão (Sim (S) ou Não (N))	Divulgação interna aos órgãos de gestão (Sim (S) ou Não (N))	Importância atribuída para apoiar a gestão				
				Nada	2	3	4	Muito
11. Receitas cobradas / Despesas pagas	IPS -S AICEP-S	IPS -N AICEP-S	IPS -S AICEP-S			AICEP		IPS
12. Despesas de Capital / Despesas Totais	IPS -S AICEP-S	IPS -N AICEP-S	IPS -S AICEP-S			AICEP		IPS
13. Grau de execução do orçamento da Despesa	IPS -S AICEP-S	IPS -S AICEP-S	IPS -S AICEP-S				AICEP	IPS
14. Despesas com pessoal / Despesas Totais	IPS -S AICEP-S	IPS -N AICEP-S	IPS -S AICEP-S			AICEP		IPS
15. Transferências Correntes Efetuadas / Despesas Correntes	IPS -N AICEP-S	AICEP-S	AICEP-S			AICEP		
16. Encargos Financeiros / Despesas Correntes	IPS -N AICEP-S	AICEP-S	AICEP-S			AICEP		
17. Despesas de Capital Executadas /Despesas de Capital Orçamentadas	IPS -N AICEP-S	AICEP-S	AICEP-S			AICEP		

Fonte: Dados da pesquisa

Através da análise dos dados constante no quadro 28, conseguimos perceber que o IPS, dos indicadores apresentados, só calcula 6 aos quais atribui o nível de importância máxima (5), no que se refere ao apoio à gestão. De seguida apresentamos os referidos indicadores:

- Relativos à receita: Receita própria/Receita total (1), Grau de execução do orçamento da receita (10) e Receita cobrada /Despesas pagas (11)
- Relativos à despesa: Despesa de capital/Despesa totais (12), Grau de execução do orçamento da despesa (13) e Despesas com pessoal/Despesas totais (14)

De todos os indicadores apresentados e assinalados pelo IPS, apenas o nº 13 é divulgado no Relatório de gestão. Acerca da divulgação interna aos órgãos de gestão, todos os indicadores calculados são divulgados, o que é consistente com a atribuição do nível de importância para apoiar a gestão.

Relativamente à AICEP, esta instituição calcula todos os indicadores apresentados, fazendo sempre a sua divulgação, quer no relatório de gestão quer aos órgãos internos de gestão. Acerca da importância atribuída para apoiar a gestão, atribuiu uma classificação de 4 aos indicadores: Receita própria/Receita total (1), Dotações Corrigidas (2), Cativos (3), Cabimentos (4) e Grau de execução do orçamento da despesa (13), o que significa que considera que são indicadores importantes no apoio à gestão e uma classificação de 3, (média), aos restantes indicadores calculados.

Na questão 6.5 foi questionado, face aos indicadores que eram calculados na instituição, qual a periodicidade desse cálculo. Tendo em conta as opções apresentadas, verificou-se que a AICEP calcula anualmente os indicadores e o IPS, mensalmente, como se pode constatar no quadro 29:

Quadro 29 - Periodicidade do cálculo de indicadores

	AICEP	IPS
Anual	X	
Semestral		
Mensal		X
Outro		

Fonte: Dados da pesquisa

Por último, na questão 6.6 foi questionado se os indicadores calculados eram comparados com algum referencial. Se respondessem que sim, solicitava-se que indicassem com o que eram comparados. De seguida, no quadro 30 assinalam-se as opções das duas instituições:

Quadro 30 - Referencial para a comparação dos indicadores orçamentais

	AICEP	IPS
Orçamento	X	
Período homólogo		X
Outro		

Fonte: Dados da pesquisa

As duas instituições responderam que sim, sendo que a AICEP respondeu que compara os indicadores com o orçamento, e o IPS compara-os com o período homólogo.

Em termos de síntese e tendo em conta a pergunta de investigação a que se pretendeu responder com este estudo de caso efetuado em duas instituições, salienta-se que:

- Ao nível da caracterização das instituições, as duas instituições respondentes, o IPS e a AICEP, o primeiro desde 1979 e a segunda desde 2007, atuam em áreas distintas das Administrações Públicas e no ano de 2021 já aplicam o SNC-AP;

- Ao nível da caracterização do serviço de contabilidade, em ambas as instituições respondentes o responsável da contabilidade tem formação superior, tendo a AICEP 19 funcionários e o IPS 17, dos quais cerca de 58% e 65% respetivamente, têm formação superior. Salienta-se ainda que ao nível dos recursos humanos, em média, 78% exercem atividade há mais de 10 anos. Ambas as instituições afirmam fazer formação contínua nos subsistemas de contabilidade orçamental e financeira e ter pelo menos efetuado formação em contabilidade para implementar o SNC-AP.

- Sobre a temática “Orçamento na Administração Pública”, as duas instituições reconhecem que a orçamentação tem aliado à obrigatoriedade legal, a componente de instrumento de gestão e de avaliação do desempenho, destacando também o facto da verba aplicada na orçamentação, ser pública.

- Relativamente ao SNC-AP, as duas respondentes, reconhecem-lhe capacidade para produzir informação que melhore as decisões e permita uma melhor gestão. Quanto a dificuldades de implementação, apenas a AICEP identificou 5, sendo as de maior dificuldade a inadequação quer do sistema de informação quer do software.

Quanto ao reconhecimento das características do SNC-AP para ultrapassar as lacunas do POCP/SNC, o IPS assinala as 5 apresentadas (relativamente ao POCP) e a AICEP 2 (relativamente ao SNC);

- Sobre o subsistema da contabilidade orçamental e a NCP 26, as duas instituições reconhecem que este subsistema fornece informação necessária e suficiente para a tomada de decisão e para apoiar a gestão, e ainda que os princípios enunciados na LEO e na NCP 26 influenciam o controlo e a gestão do orçamento. Concordam também que as alterações orçamentais são um instrumento de gestão do orçamento, fundamentalmente ao nível das receitas e despesas correntes, mas apenas o IPS considera que o orçamento e a sua execução condicionam o exercício das suas funções, mas que o conhecimento dessa execução permite melhorar a tomada

de decisão e a gestão mais eficiente dos recursos. Ambas as instituições reconhecem que a LCPA condiciona a execução orçamental ao nível da encomenda.

- Relativamente ao Relato orçamental, a AICEP elabora e divulga todas as demonstrações orçamentais previstas na NCP26, considerando todas elas com uma importância média para apoiar a gestão, excepcionando pela positiva a demonstração do desempenho orçamental e a da contratação administrativa – situação de contratos. O IPS elabora as demonstrações de relato, os anexos às demonstrações orçamentais e as demonstrações orçamentais consolidadas excepcionando a não aplicável, afirma ainda que não as divulga e atribuindo-lhes os dois níveis mais altos de importância para apoiar a gestão (ou o 4 ou o 5), excepcionando quatro que considera nada importantes para apoiar a gestão.

Em ambas as instituições as demonstrações orçamentais são comparadas com períodos anteriores. Relativamente aos indicadores orçamentais apresentados, no total de 17, o IPS apenas calcula 6, divulgando todos internamente e apenas 1 no relatório de gestão, considerando os seis muito importantes para apoiar a gestão. A AICEP calcula, divulga no relatório de gestão e internamente, todos os indicadores apresentados, distribuindo o seu grau de importância para apoiar a gestão, numa escala de 1 (nada) a 5 (muito), da seguinte forma: 5 indicadores com o nível de importância 4 e todos os outros com 3. A AICEP calcula os indicadores anualmente e compara-os com o ano anterior e o IPS, calcula os indicadores mensalmente, comparando-os com o período homólogo.

Dos resultados do estudo desenvolvido, respeitando as especificidades e algumas diferenças, é patente que sendo o orçamento uma imposição legal, é também, um instrumento de gestão, nas duas instituições estudadas, embora a AICEP pudesse melhorar a componente de gestão, se efetuasse e divulgasse internamente, o cálculo dos indicadores.

CONCLUSÃO E INVESTIGAÇÃO FUTURA

Este estudo tem como objetivo dar resposta à questão de investigação, que pretende saber se o Orçamento na Administração Pública, para além de ser uma obrigatoriedade legal, pode ser também um instrumento de gestão. Neste sentido, para a operacionalização deste estudo, fez-se primeiramente, uma revisão de literatura, e depois realizou-se um estudo de caso, em duas instituições da Administração Pública, nomeadamente na AICEP e no IPS.

O orçamento, em qualquer organização é sempre encarado como um instrumento de gestão, mas na Administração Pública, assume uma importância redobrada, associando a isso, requisitos legais, sendo de elaboração obrigatória.

Assim, neste setor o orçamento além de ser um instrumento de apoio à gestão assume também um caráter de legalidade, levando à necessidade de haver o seu efetivo controlo. O caráter de legalidade, está evidenciado no facto de que, sendo este um orçamento com um caráter obrigatório, todas as entidades públicas têm de elaborar o seu projeto de orçamento e enviá-lo à DGO, entidade que trata a informação proveniente de todas as entidades públicas, resultando a proposta de OE que é posteriormente apresentada à Assembleia da República para aprovação. Da aprovação da proposta, resulta o OE.

Mas a elaboração e execução do orçamento das entidades públicas, tem procedimentos obrigatórios que são, entre outros, estabelecidos na LEO e na NCP 26, como por exemplo, os princípios orçamentais, princípios que influenciam a execução da receita e da despesa, e que acabam por influenciar também o controlo e a gestão do orçamento, evidenciando assim, a associação do seu caráter legal com o de instrumento de gestão. A NCP 26 prevê a realização de alterações orçamentais, que não são mais do que uma adaptação do orçamento inicialmente previsto à execução orçamental, sendo por isso um importante instrumento de gestão do orçamento. Também a LCPA e o CCP impõem regras que, influenciam a execução do orçamento. A NCP 26 prevê também a elaboração de demonstrações e indicadores orçamentais, que fornecem informação muito útil para a tomada de decisão e para avaliação do desempenho da entidade.

Em relação ao estudo de caso efetuado na AICEP e no IPS, podemos concluir que as duas entidades que responderam ao inquérito, reconhecem a importância que o orçamento tem na Administração Pública, e apontam como principais fatores o seu caráter obrigatório e o facto de as verbas aplicadas serem públicas, o que faz com que o rigor, a transparência e a responsabilização da administração sejam uma prioridade. Consideram-no um importante instrumento de gestão afirmando que, a sua importância ultrapassa em muito a sua

obrigatoriedade. Reconhecem que a informação contabilística, é um instrumento essencial para apoiar a gestão, para avaliar o desempenho da instituição e consideram que cumprem totalmente com toda a legalidade inerente. Além disso, atribuem importância ao subsistema da contabilidade orçamental, e consideram que este, fornece a informação necessária e suficiente para a tomada de decisão e para apoiar a gestão do orçamento, permitindo o controlo da aplicação das verbas que são anualmente atribuídas pelo Estado a cada entidade.

As duas instituições inquiridas consideram que os princípios estabelecidos na NCP 26 e na LEO influenciam a execução orçamental da receita e da despesa e o controlo e a gestão do orçamento, sendo por isso patente, a relevância que a NCP 26 tem no que diz respeito a orçamentação. As duas instituições realizam com frequência alterações orçamentais de natureza permutativa, e reconhecem que são um importante instrumento de gestão do orçamento, devido ao facto de permitirem adequar o orçamento inicialmente previsto, à realidade da execução orçamental. Podemos também concluir que ambas consideram que a LCPA influencia a execução orçamental ao nível da encomenda. Relativamente ao cálculo de indicadores orçamentais, ainda que, com número de indicadores calculados e período de cálculo, diferentes, podemos concluir que as duas instituições calculam e divulgam indicadores orçamentais internamente aos órgãos de gestão e no Relatório de gestão. Salienta-se, todavia, que a AICEP calcula e divulga interna e externamente mais indicadores orçamentais que o IPS, mas fá-lo apenas anualmente, enquanto o IPS, os indicadores orçamentais que calcula e divulga internamente, são calculados mensalmente.

Assim, face a tudo o que foi referido, podemos concluir com este estudo, que de facto, o orçamento nestas duas instituições das Administrações Públicas, para além de ser uma obrigatoriedade legal, é também um instrumento de gestão.

Acerca das limitações deste estudo, podemos evidenciar dois aspetos, nomeadamente o facto de existir pouca literatura e investigação acerca desta temática e, relativamente ao estudo de caso, o facto de não se poder generalizar os resultados obtidos a toda a Administração Pública, pois cada uma delas apresenta realidades diferentes. Relativamente a linha de investigação futura, considera-se que deveria alargar-se o estudo a mais entidades e verificar se a dimensão e a atividade desenvolvida, influenciam o grau de importância atribuído ao orçamento, para ser um instrumento de gestão, nas Administrações Públicas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Aicep Portugal Global, consultado em 11 de janeiro de 2021:

<http://www.portugalglobal.pt/PT/Paginas/Index.aspx>

Assembleia da República. (2001). Lei n.º 91/2001 de 20 de agosto - Lei de Enquadramento Orçamental (LEO). Diário da República nº 192/2001, I série A, Lisboa.

Assembleia da República. (2005). Lei n.º 1/2005, de 12 de Agosto – Constituição da República Portuguesa. Diário da República nº 155/2005, I série A, Lisboa.

Assembleia da República. (2011). Lei n.º 64-C/2011, de 30 de dezembro - Aprova a estratégia e os procedimentos a adotar no âmbito da Lei de Enquadramento Orçamental. Diário da República nº 250/2011, I série. Lisboa.

Assembleia da República. (2012) Lei n.º 8/2012 de 21 de fevereiro – Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso (LCPA). Diário da República nº 37/2012, I série, Lisboa.

Assembleia da República. (2015). Lei n.º 151/2015 de 11 de setembro. – Aprova a Lei de Enquadramento Orçamental (LEO). Diário da República nº 178/2015 – I série. Lisboa

CAIADO, António C. Pires, 2011, Contabilidade Analítica e de Gestão, Áreas Editora, 6ª Edição

Caiado, A., Carvalho, J., Silveira, O. (2007), Contabilidade Pública -Casos práticos. Áreas Editora.

Carruna, C.C. (2016). “O impacto da Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em atraso nos municípios do Algarve”. Dissertação de Mestrado. Universidade do Algarve

Carvalho, J., Silveira, O., Caiado, P., Simões, V. (2017), Contabilidade Orçamental Pública de acordo com o SNC-AP. 1º edição, Áreas Editora.

Coelho, C.I. (2019). “A Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso como instrumento de controlo da execução do orçamento da despesa: um estudo de caso aplicado”. Dissertação de Mestrado. Instituto Politécnico de Setúbal

Conselho das Finanças Públicas, consultado em 15 de setembro de 2021:

<https://www.cfp.pt/pt/glossario/orcamento-do-estado>

Custódio, C e Viana, C. (2019). SNC-AP - Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas visão prática do normativo, Edições Almedina. Coimbra.

Fortin M. F., Côté J., e Fillion F. (2006). Fundamentos e etapas do processo de investigação. Canada: Lusodidacta, Lda

Gil A. C. (2010). Como elaborar projetos de pesquisas. (5ªed.). São Paulo: Atlas Editora.

Instituto Politécnico de Setúbal, consultado em 11 de janeiro de 2021:

https://www.ips.pt/ips_si/noticias_geral.ver_noticia?P_NR=7073

Jorge, S.M. (2019). "Elaboração e preparação das demonstrações financeiras individuais" (SNC-AP). Formação. Ordem dos Contabilistas Certificados

Marques, I.P. (2016). "Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso: Implicações nas Autarquias Locais". Dissertação de Mestrado. Instituto Politécnico de Coimbra - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra

Mendes, I.C. (2015). "A contabilidade na gestão do ensino superior público- estudo de caso". Dissertação de Mestrado. Instituto Politécnico de Setúbal

Ministério das Finanças (1997). Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de setembro – Aprova o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP). Diário da República n.º 203/1997, I série A, Lisboa.

Ministério das Finanças. (2002). Decreto-Lei n.º 26/2002 de 14 de fevereiro - Códigos de classificação económica das receitas e das despesas públicas, Diário da República n.º 38/2002, I série A, Lisboa.

Ministério das Finanças. (2012). Decreto-Lei n.º 127/2012 de 21 de junho - Aprova os procedimentos necessários à aplicação da Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso. Diário da República n.º 119/2012, I série, Lisboa.

Ministério das Finanças. (2012) Decreto-Lei n.º 134/2012, de 29 de junho - Procede à revisão da estrutura e composição da Comissão de Normalização Contabilística. Diário da República n.º 125/2012, I série, Lisboa.

Ministério das Finanças. (2015). Decreto-lei 192/2015, de 11 de setembro – Aprova o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP). Diário da República n.º 178/2015, I série, Lisboa.

Ministério das Finanças. (2016). Portaria n.º 218/2016 de 9 de agosto-Regime Simplificado do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas. Diário da República n.º 152/2016, I série. Lisboa.

Ministério das Finanças. (2016). Decreto-Lei n.º 85/2016 de 21 de dezembro - Altera o regime da administração financeira do Estado e do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas. Diário da República n.º 243/2016, I série.

Ministério das Finanças. (2017). Circular do Secretário de Estado das Autarquias Locais, em 28 de dezembro de 2017-Entrada em vigor do SNC-AP, Lisboa.

Ministério das Obras Públicas, Transportes e Comunicações. (2008). Decreto-Lei n.º 18/2008 de 29 de janeiro - Código dos Contratos Públicos. Diário da República n.º 20/2008, I série, Lisboa.

Ndeunyema, D.N (2014). “Relevância da Informação Contabilística no apoio à Gestão do Setor Público – Estudo de Caso”. Dissertação de Mestrado. Instituto Politécnico de Setúbal

Nunes, A., Viana, L., Rodrigues, L. (2016), O Sistema de Normalização Contabilística – Administrações Públicas: Teoria e prática, Edições Almedina

Pinto, A. e Santos, P. (2005). Gestão Orçamental Pública. 1º Edição. Publisher Team. Lisboa

Serviços Públicos, consultado em 15 de outubro de 2020:

<https://eportugal.gov.pt/entidades/direcao-geral-do-orcamento>

Teixeira A. B. (2009). A contabilidade como sistema de informação nas instituições do ensino superior público em Portugal: O caso da Escola Superior de Ciências Empresariais. Tese de Doutoramento. Universidade Aberta.

Teixeira, A. B. e Martins, V.P. (2019). "A Contabilidade Orçamental, o Código dos Contratos Públicos e a execução do orçamento da despesa", Jornadas Hispano Lusas de Gestão Científica, Osuna.

Ventura. M. M. (2007). O estudo de caso como modalidade de pesquisa. Revista Socerj, Rio de Janeiro (Brasil).

Vilelas J. (2009). O Processo de construção do conhecimento. 1ª Edição. Lisboa. Edições Sílabo, Lda.

APÊNDICES

Apêndice 1 - Encerramento da Contabilidade Orçamental

Dado o fim do período orçamental, há a necessidade de se proceder ao processo de encerramento da contabilidade orçamental. É através dele que se consegue proceder à elaboração das demonstrações de relato. Este processo está previsto e é descrito na NCP 26 (ponto 39), sendo realizado numa conta própria para o efeito: conta 08- Encerramento da contabilidade orçamental, que é desdobrada da seguinte forma: 081 - Encerramento do orçamento, 082 – Desempenho orçamental que inclui a subconta 0821 Desempenho orçamental do período e 0822 Desempenho orçamental de períodos anteriores.

O encerramento das contas da classe 0 tem como principal objetivo evidenciar os saldos relevantes, para que depois se possa avaliar os que transitam para o período seguinte. Os registos contabilísticos a efetuar são apresentados de seguida, incorporados em cinco procedimentos, que devem ser executados sequencialmente:

Procedimento 1 (Ponto 39 alínea a)) - Anulação dos cabimentos que não resultaram em compromissos

Anulam-se os cabimentos que não deram origem a compromissos (estão em excesso), e também à parcela de cabimentos que excedeu o respetivo compromisso assumido.

Registo contabilístico: Debita-se a conta 0251 (cabimentos registados) por contrapartida da conta 024 (dotações disponíveis).

Procedimento 2 (Ponto 39 alínea b)) - Transição de saldos para o período seguinte

As contas com saldos a transitar para o período seguinte são as relativas a liquidações, compromissos e obrigações quando existam montantes de liquidações não recebidas, compromissos que não deram origem a obrigações e obrigações que não foram pagas, no decorrente período.

De seguida segue-se para cada conta, o respetivo registo contabilístico de encerramento da contabilidade orçamental do decorrente período e também de abertura do período contabilístico seguinte:

- Liquidações não recebidas (Ponto 39 alínea b) i))

A conta 0154 (liquidações a transitar) é debitada pelo montante de liquidações que não foram recebidas à data de relato por contrapartida da conta 0151 (liquidações transitadas), nas situações em que as liquidações de períodos anteriores não foram cobradas na totalidade, ou da conta 0152 (liquidações emitidas). Relativamente ao processo de abertura do período contabilístico seguinte o saldo da conta 0154 será

registado a débito da conta 0151 (liquidações transitadas) por contrapartida da conta 014 (previsões por liquidar).

- Compromissos que não deram origem a obrigações (Ponto 39 alínea b) ii))

A conta 0263 (compromissos a transitar) é creditada pelo valor dos compromissos que, à data de relato, não foram convertidos em obrigações por contrapartida da conta 0261 (compromissos assumidos). Na abertura do período contabilístico do ano seguinte, serão registados novos cabimentos e compromissos pelo saldo da conta 0263.

- Obrigações não pagas: (Ponto 39 alínea b) iii))

A conta 0273 (obrigações a transitar) é creditada pelo valor das obrigações que não foram não pagas à data de relato por contrapartida da conta 0271 (obrigações processadas). Na abertura do período contabilístico do ano seguinte, serão registados novos cabimentos, compromissos e obrigações pelo saldo da conta 0273.

Procedimento 3 (Ponto 39 alínea c)) - Encerramento das contas

O encerramento das contas apresentadas em seguida, ocorre saldando entre si as respetivas subcontas, por outras palavras, saldando entre si as subcontas de:

0131 Alterações orçamentais receita – Reforços, 0132 Alterações orçamentais receita – Anulações, 0133 Alterações orçamentais receita – Créditos especiais, 015 Liquidações (exceto a 0154), 016 Liquidações anuladas, 018 Reembolsos e restituições, 0231 Alterações orçamentais despesa – Reforços, 0232 Alterações orçamentais despesa – Anulações, 0233 Alterações orçamentais despesa – Créditos especiais, 02341- Cativos, 02342 – Descativos, 025 Cabimentos, 026 Compromissos (exceto a 0263), 027 Obrigações (exceto a 0273) e 029 Reposições abatidas aos pagamentos.

Sendo que nunca se pode movimentar entre si contas de despesa com contas de receita.

Procedimento 4 - Encerrar o orçamento (Ponto 39 alínea d)

Para o encerramento do orçamento, o registo contabilístico associado, consiste em saldar as contas 012 (previsões corrigidas), 014 (previsões por liquidar), 022 (dotações corrigidas) e 024 (dotações disponíveis) por contrapartida da conta 081 (encerramento do orçamento). Com o final do ano, e à semelhança do que acontece com o orçamento, o saldo desta conta caduca.

Procedimento 5 - Apurar o desempenho orçamental (Ponto 39 alínea e)

O registo contabilístico associado ao procedimento de apurar o desempenho orçamental, consiste em saldar as contas 0171 (recebimentos do período) e 0172 (recebimentos de períodos findos) - saldo devedor, e 0281 (pagamentos do período) e 0282 (pagamentos de períodos findos) - saldo credor, por contrapartida, respetivamente, do débito e do crédito da conta 0821

(desempenho orçamental do período). Esta conta apresentará sempre saldo nulo ou devedor (excedente orçamental), pois envolve todas as classificações orçamentais.

No início do período de relato, a conta 0822 (desempenho orçamental de períodos anteriores) será debitada por contrapartida da conta 0821 (desempenho orçamental do período), que ficará, naturalmente, saldada.

Apêndice 2 - Inquérito



Instituto Politécnico de Setúbal
Escola Superior de Ciências Empresariais
Mestrado em Contabilidade e Finanças

Inquérito no âmbito da Dissertação de Mestrado denominada “O Orçamento (como instrumento de gestão) Na Administração Pública”

Mestranda: Cláudia Alexandra Rodrigues Miranda

Orientador: Professora Doutora Ana Bela de Sousa Delicado Teixeira

Dezembro 2020

1. Caracterização da Instituição

1.1 A Instituição denomina-se: _____

_____ e desenvolve a sua atividade na área: _____

1.2 Ano de fundação: _____

1.3 No ano de 2020, em média, a Instituição, tinha o seguinte nº de:

Docentes	Estudantes	Diretores	Assessores	Administrativos	Outros	Total

1.4 Em termos de normativo contabilístico, no ano de 2021, aplica o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP)? _____ (se ainda não aplica, indique o ano em que pretende implementar) _____

1.5 Anteriormente o normativo contabilístico aplicável era o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP) ou um plano setorial do POCP? _____ Se era um plano setorial, indique qual. _____

2. Caracterização do Serviço de Contabilidade

2.1 O responsável pelo Serviço de Contabilidade tem formação superior:

Sim

Não

Se sim, essa formação é na área da:

Contabilidade Pública _____ Contabilidade _____ Gestão _____ outra _____

2.2 Indique o número de funcionários que exercem funções no Serviço Contabilidade.

2.3 Indique as habilitações literárias dos funcionários que trabalham no Serviço de Contabilidade:

Habilitações Literárias	Até ao 9º Ano	Do 10º ao 12º Ano	Licenciado	Pós-graduado	Mestre	Doutor
Nº de Funcionários						

2.4 Indique o número de anos de serviço dos funcionários que trabalham no Serviço de Contabilidade:

Nº de anos de serviço	Até 3 anos	De 3 a 5 anos	De 5 a 10 anos	Mais de 10 anos
Nº de Funcionários				

2.5 Os funcionários afetos especificamente à Contabilidade, fazem anualmente formação contínua nos sistemas contabilísticos impostos pelo SNC-AP?

Sim Não

Se sim, em que sistema(s) contabilístico(s)?

- Contabilidade Orçamental
- Contabilidade Financeira
- Contabilidade de Gestão

2.6 Para a implementação do SNC-AP foi efetuada formação?

Sim Não

Se sim, essa formação foi em:

Contabilidade Específica para o Software

3. Orçamento na Administração Pública

3.1 - A Elaboração do orçamento nas Administrações Públicas tem um carácter obrigatório. A orçamentação tem uma grande importância servindo como instrumento de gestão, seja qual for a natureza da organização, mas assume um papel ainda mais importante quando se trata de organizações da Administração Pública.

Concorda com esta afirmação?

Sim Não (Passe para a questão 3.2)

Se respondeu que sim, assinale com um X, os itens que considera relevantes:

- Pelo facto do orçamento, a nível público, assumir um carácter obrigatório
- Pelo facto de a verba aplicada ser pública
- Por serem entidades de natureza não lucrativa, em que o foco é otimizar o custo dos produtos/serviços prestados

Outro: _____

3.2 O facto do orçamento, nas administrações públicas ser realizado com verbas públicas faz com que o rigor, a transparência e a responsabilização da administração, sejam uma prioridade.

- Concordo totalmente com a afirmação
- Concordo parcialmente
- Não concordo nem discordo
- Não concordo
- Discordo totalmente

3.3 Numa escala de 1 (nada) a 5 (muito), classifique o grau de adequação da informação contabilística relativamente a: (Adaptado Teixeira, A.B. (2009))

	1	2	3	4	5
Cumprimento da legalidade					
Instrumento essencial para apoiar a tomada de decisão					
Instrumento de avaliação do desempenho da instituição					

4. O Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas

4.1 Considera que, nas administrações públicas, o SNC-AP, é indispensável, para que, com a informação que disponibiliza, se tomem melhores decisões e se faça uma melhor gestão do orçamento?

Sim Não

4.2 Na sua instituição, a transição do POCP ou dos planos setoriais para o SNC-AP apresentou/apresenta alguma(s) dificuldade(s)? _____. Se **sim**, assinale com um X numa escala de 1(nada) a 5 (muito) as que considera mais relevantes:

	1	2	3	4	5
Recursos humanos insuficientes					
Recursos humanos com falta de formação					
Inadequação do sistema de informação existente					
Software inadequado					
Complexidade da interpretação do SNC-AP					

4.3 Considera que a entrada em vigor do SNC-AP permitiu ultrapassar todas as limitações evidenciadas pelo POCP e seus planos setoriais?

Sim Não

(Passe para a questão 5.1)

Se **sim**, assinale com um X os itens que considera relevantes nesse sentido:

Implementar a base do acréscimo na contabilidade e relato financeiro das administrações públicas, articulando-a com a atual base de caixa modificada.	
Estabelecer os fundamentos para uma orçamentação do Estado em base do acréscimo.	
Fomentar a harmonização contabilística.	

Institucionalizar o Estado, como uma entidade que relata, mediante preparação de demonstrações orçamentais e financeiras, numa base individual e consolidada.	
Aumentar o alinhamento entre a contabilidade pública e as contas nacionais.	
Contribuir para a satisfação das necessidades dos utilizadores da informação do sistema de contabilidade e relato orçamental e financeiro das administrações públicas.	

Outro: _____

5. Subsistema da Contabilidade Orçamental – Norma de Contabilidade Pública (NCP) 26

5.1 O subsistema da contabilidade orçamental, regulado pela NCP 26, é um dos subsistemas previstos no SNC-AP, sendo de aplicação obrigatória, seja qual for a dimensão da entidade e o respetivo regime em que se insira. Considera que este subsistema contabilístico fornece informação necessária e suficiente para a tomada de decisão e para apoiar a gestão do orçamento?

Sim

Não

(Se sim, passe para a questão 5.2)

Se não, indique 2 aspetos que poderiam ser melhorados neste subsistema:

1. _____

2. _____

5.2 Classifique numa escala de 1 (nada) a 5 (muito) a importância que atribui à seguinte afirmação:

	1	2	3	4	5
A contabilidade orçamental proporciona informação contabilística que permite às entidades o controlo da aplicação das verbas que são anualmente atribuídas pelo Estado para execução.					

5.3 Os princípios que influenciam a execução orçamental e que estão estabelecidos no artigo 52.º da Lei de Enquadramento Orçamental e também no ponto 4 e 5 do artigo 4.º da NCP 26 são:

- Relativamente à Receita:
 - A liquidação pode exceder a previsão da receita;
 - Só poderão ser liquidadas as receitas previstas em orçamento.
- Relativamente à Despesa:
 - O cabimento não pode exceder a dotação disponível;
 - Compromisso não pode exceder o respetivo cabimento;
 - Obrigação não pode exceder o valor do compromisso;
 - O pagamento não pode exceder o valor da obrigação.

Considera que estes princípios influenciam, numa escala de 1 (nada) a 5 (muito):

	1	2	3	4	5
O Controlo do orçamento					
A Gestão do orçamento					

5.4 As alterações orçamentais são um importante instrumento de gestão do orçamento, pois permitem adequar o orçamento inicialmente previsto, à execução orçamental. Concorda com esta afirmação?

Sim

Não

5.5 Na sua instituição, é frequente a realização de alterações orçamentais, durante o ciclo orçamental?

Sim

Não

(Passe para a questão 5.6)

Se sim, é mais frequente a realização de alterações orçamentais de natureza?

Modificativas

Permutativas

5.6 No quadro abaixo, assinale com um X, o tipo de receita e de despesa (corrente ou de capital) em que é mais frequente recorrer a este instrumento de gestão orçamental:

Receita		Despesa	
Corrente		Corrente	
Capital		Capital	

5.7 Considera que o orçamento e a sua execução condicionam o funcionamento da sua instituição no exercício das suas funções?

Sim

Não

(Passe para a questão 5.9)

Se sim, assinale com um X, os aspetos que considera relevantes nesse sentido:

- Contratação de pessoal
- Aquisição de software
- Aquisição e disponibilização de equipamento e ferramentas de trabalho, necessárias para o bom desempenho das atividades
- Formação
- Expansão da atividade
- Investigação

Outro: _____

5.8 Considera que o conhecimento da execução do Orçamento, disponibilizada pela contabilidade orçamental, contribui para um melhor funcionamento desta instituição?

(Adaptado Ndeunyema, D.N. (2014))

Sim

Não

(Passe para a questão 5.9)

Se sim, assinale com um X, os itens que considera relevantes nesse sentido:

- Melhorar/apoiar a tomada de decisão
- Melhorar a gestão da instituição
- Conhecimento das disponibilidades orçamentais
- Conhecimento do nível de execução do orçamento
- Gestão mais eficiente dos recursos

Outro: _____

5.9 A Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso (LCPA) vem reforçar o exposto no ponto 4 do artigo 52.º da LEO e no ponto 5 da NCP 26, ao estabelecer que se não houver capacidade financeira para a assunção e realização de compromissos, estes não podem ser realizados, sendo isso um impedimento ao registo da obrigação a pagar.

O referido nesta lei condiciona a execução orçamental ao nível de: (assinale com um X)

Cabimento	<input type="checkbox"/>
Autorização de compra	<input type="checkbox"/>
Encomenda	<input type="checkbox"/>
Pagamento	<input type="checkbox"/>

6. Relato Orçamental

6.1 Tendo em conta as demonstrações orçamentais previstas no SNC-AP e que são de seguida apresentadas, refira se as elabora ou não, (caso não elabore, se é por não ser aplicável) e se efetua a sua divulgação. Por fim, identifique qual o grau de importância que é atribuído à informação disponibilizada nestas demonstrações, de forma a apoiar a gestão da instituição:

Contabilidade Orçamental								
Demonstrações Orçamentais previstas na NCP-26	Elabora Sim (S) ou Não (N)	Não aplicável	Divulgação (Sim (S) ou Não (N))	Importância atribuída para apoiar a gestão (1=nada, 5=muito)				
				1	2	3	4	5
Demonstrações Previsionais								
Orçamento enquadrado num plano orçamental plurianual								
Plano plurianual de investimentos								
Demonstrações de Relato								
Demonstração do desempenho orçamental								
Demonstração de execução orçamental da receita								
Demonstração de execução orçamental da despesa								
Demonstração da execução do plano Plurianual de Investimentos (PPI)								
Anexo às Demonstrações Orçamentais								
Alterações orçamentais da receita								
Alterações orçamentais da despesa								
Alterações ao plano plurianual de investimentos								
Operações de tesouraria								

Demonstrações Orçamentais previstas na NCP-26	Elabora Sim (S) ou Não (N)	Não aplicável	Divulgação (Sim (S) ou Não (N))	Importância atribuída para apoiar a gestão (1=nada, 5=muito)				
				1	2	3	4	5
Contratação administrativa - Situação dos contratos								
Contratação administrativa - Adjudicações por tipo de procedimento								
Transferências e subsídios – receita								
Transferências e subsídios – despesa								
Outras divulgações - Encargos contratuais								
Outras divulgações - Dívidas por antiguidade de saldos								
Demonstrações Orçamentais Consolidadas								
Demonstração consolidada do desempenho orçamental								
Demonstração consolidada de direitos e obrigações por natureza								

6.2 Relativamente às demonstrações orçamentais que são elaboradas, estas são preparadas e apresentadas de acordo com o estabelecido na NCP 26?

Sim

Não

6.3 As demonstrações orçamentais são comparadas com algum referencial?

Sim

Não

(Passe para a questão 6.4)

Se sim, compara-as com:

Demonstrações orçamentais de períodos anteriores

Demonstrações orçamentais de outras entidades

Outro _____

6.4 Identifique se calcula ou não cada um dos indicadores orçamentais abaixo apresentados e calculados com base na informação contabilística. De seguida, identifique se os divulga, ou não, no relatório de gestão e aos órgãos de gestão e ainda qual o grau de importância que é atribuído a cada um deles, para apoiar a gestão:

(Adaptado Mendes, I.C. (2015))

Contabilidade Orçamental								
Indicadores	Calcula (Sim (S) ou Não (N))	Divulgação no relatório de gestão (Sim (S) ou Não (N))	Divulgação interna aos órgãos de gestão (Sim (S) ou Não (N))	Importância atribuída para apoiar a gestão				
				Nada	2	3	4	Muito
Receita Própria / Receita total								
Dotações corrigidas								
Cativos								
Cabimentos								
Compromissos								
Dotações disponíveis								
Despesas pagas								
Previsões corrigidas								
Receitas cobradas								
Grau de execução do orçamento da Receita								
Receitas cobradas / Despesas pagas								
Despesas de Capital / Despesas Totais								
Grau de execução do orçamento da Despesa								
Despesas com pessoal / Despesas Totais								

Indicadores	Calcula (Sim (S) ou Não (N))	Divulgação no relatório de gestão (Sim (S) ou Não (N))	Divulgação interna aos órgãos de gestão (Sim (S) ou Não (N))	Importância atribuída para apoiar a gestão				
				Nada	2	3	4	Muito
Transferências Correntes Efetuadas / Despesas Correntes								
Encargos Financeiros / Despesas Correntes								
Despesas de Capital Executadas / Despesas de Capital Orçamentadas								

6.5 Face aos indicadores que são calculados na sua instituição, qual a periodicidade desse cálculo?

Anual Semestral Mensal Outro

6.6 Esses indicadores são comparados com algum referencial? Sim _____ Não _____

Se sim, compara-os com:

Orçamento Período homólogo Outro

Obrigada pela colaboração!

ANEXOS

Anexo 1 - Princípios Orçamentais Regulados na LEO

Unidade e universalidade - “O Orçamento do Estado é unitário e compreende todas as receitas e despesas das entidades que compõem o subsetor da administração central e do subsetor da segurança social” (artigo 9.º, nº1 da LEO). “Os orçamentos das regiões autónomas e das autarquias locais são independentes do Orçamento do Estado e compreendem todas as receitas e despesas das administrações regionais e local, respetivamente” (artigo 9.º, nº2 da LEO).

Estabilidade orçamental - “A estabilidade orçamental consiste numa situação de equilíbrio ou excedente orçamental” (artigo 10.º, nº2 da LEO).

Sustentabilidade das finanças públicas - “Capacidade de financiar todos os compromissos, assumidos ou a assumir, com respeito pela regra de saldo orçamental estrutural e da dívida pública, conforme estabelecido na presente lei” (artigo 11.º, nº2 da LEO).

Solidariedade recíproca - “Obriga todos os subsetores, através dos respetivos serviços e entidades, a contribuírem proporcionalmente para a realização da estabilidade orçamental referida no artigo 10.º e para o cumprimento da legislação europeia no domínio da política orçamental e das finanças públicas” (artigo 12.º, nº2 da LEO).

Equidade intergeracional - “Equidade na distribuição de benefícios e custos entre gerações, de modo a não onerar excessivamente as gerações futuras, salvaguardando as suas legítimas expectativas através de uma distribuição equilibrada dos custos pelos vários orçamentos num quadro plurianual” (artigo 13.º, nº1 da LEO).

Anuidade e plurianualidade - “O Orçamento do Estado e os orçamentos dos serviços e das entidades que integram o setor das administrações públicas são anuais” (artigo 14.º, nº1 da LEO). “Os orçamentos dos serviços e das entidades que compõem os subsetores da administração central e da segurança social integram os programas orçamentais e são enquadrados pela Lei das Grandes Opções em matéria de Planeamento e da Programação Orçamental Plurianual” (artigo 14.º, nº2 da LEO).

“O ano económico coincide com o ano civil” (artigo 14.º, nº3 da LEO).

Não compensação - “Todas as receitas são previstas pela importância integral em que foram avaliadas, sem dedução alguma para encargos de cobrança ou de qualquer outra natureza” (artigo 15.º, nº1 da LEO). Todas as despesas são inscritas pela sua importância integral, sem dedução de qualquer espécie” (artigo 15.º, nº3 da LEO).

Não consignação - “Não pode afetar-se o produto de quaisquer receitas à cobertura de determinadas despesas” (artigo 16.º, n.º1 da LEO). As exceções estão previstas no n.º2.

Especificação - “As despesas inscritas nos orçamentos dos serviços e organismos dos subsectores da administração central e da segurança social são estruturadas em programas, por fonte de financiamento, por classificadores orgânico, funcional e económico” (artigo 17.º, n.º1 da LEO) e as “receitas são especificadas por classificador económico e fonte de financiamento” (artigo 17.º, n.º2 da LEO).

Economia, eficiência e eficácia - Baseiam-se na “a) Utilização do mínimo de recursos que assegurem os adequados padrões de qualidade do serviço público; b) Promoção do acréscimo de produtividade pelo alcance de resultados semelhantes com menor despesa; c) Utilização dos recursos mais adequados para atingir o resultado que se pretende alcançar” (artigo 18.º, n.º 2 da LEO).

Transparência orçamental - “Disponibilização de informação sobre a implementação e a execução dos programas, objetivos da política orçamental, orçamentos e contas do setor das administrações públicas, por subsector” (artigo 19.º, n.º2 da LEO). “A informação disponibilizada deve ser fiável, completa, atualizada, compreensível e comparável internacionalmente, de modo a permitir avaliar com precisão a posição financeira do setor das administrações públicas e os custos e benefícios das suas atividades, incluindo as suas consequências económicas e sociais, presentes e futuras” (artigo 19.º, n.º3 da LEO).

Anexo 2 – Definições

Orçamento da despesa – “é uma previsão de exfluxos de caixa, para um dado período contabilístico” (ponto 3 da NCP 26).

Orçamento da receita – “é uma previsão de influxos de caixa, para um dado período contabilístico” (ponto 3 da NCP 26).

Liquidação da receita – “é o direito que se constitui em contas a receber do qual se espera influxos de caixa futuros” (ponto 3 da NCP 26).

Recebimentos - “são influxos de caixa ou entradas em espécie no património da entidade” (ponto 3 da NCP 26).

Previsão Inicial da receita “é a quantia escriturada em cada rubrica da receita no orçamento inicialmente aprovado...” e “constitui os recursos a obter por uma entidade pública relativamente a uma dada natureza de receita, para um dado período contabilístico” (ponto 3 da NCP 26).

Previsão Corrigida da receita “é a quantia inscrita em cada rubrica de receita no decurso da execução orçamental, abrangendo a previsão inicial e as modificações entretanto ocorridas” (ponto 3 da NCP 26).

Cabimento - “É a reserva de dotação disponível para o processo de despesa que se pretende realizar. O seu registo tem origem num documento interno, pelo montante de encargos prováveis e visa assegurar a existência de dotação para a assunção de compromissos, fundamentando a autorização da despesa” (ponto 3 da NCP 26).

Compromisso - “É a assunção perante terceiros da responsabilidade por um possível passivo em contrapartida do fornecimento de bens ou serviços ou satisfação de outras condições, implicando alocação de dotação orçamental, independentemente do pagamento” Quando é executada uma ação formal pela entidade, por exemplo uma nota de encomenda, consideramos que o compromisso está assumido” (ponto 3 da NCP 26).

Obrigação Orçamental - “É um compromisso orçamental que se constituiu em contas a pagar” (ponto 3 da NCP 26).

Pagamentos - “Exfluxos de caixa ou saídas em espécie do património da entidade” (ponto 3 da NCP 26).

Alteração orçamental de inscrição ou reforço – “Consustancia a integração de uma natureza de receita ou despesa não prevista no orçamento ou o incremento de uma previsão de receita ou dotação de despesa” (ponto 3 da NCP 26).

Alteração orçamental de anulação ou diminuição – “Consustancia a extinção de uma natureza de receita ou despesa prevista no orçamento que não terá execução orçamental ou a redução de uma previsão de receita ou dotação de despesa” (ponto 3 da NCP 26).

Alteração orçamental por crédito especial – “Corresponde a um incremento do orçamento de despesa com compensação no aumento da receita cobrada” (ponto 3 da NCP 26).

Cativo – “É o montante da dotação orçamental que não está disponível para a realização de processos de despesa” (ponto 3 da NCP 26).

Descativo – “É o montante que estava cativo e que foi liberto para a realização de processos de despesa” (ponto 3 da NCP 26).

Fundos disponíveis - “São os valores que se encontram disponíveis a muito curto prazo, que não tenham sido comprometidos ou gastos, e que traduzem o limite máximo sobre o qual se podem efetuar compromissos” (artigo 3.º da LCPA).

Pagamentos em atraso – “São as contas a pagar que permaneçam nessa situação mais de 90 dias posteriormente à data de vencimento acordada ou especificada na fatura, contrato, ou documentos equivalentes” (artigo 3.º da LCPA).

Compromissos plurianuais – “São os compromissos que constituem obrigação de efetuar pagamentos em mais do que um ano económico ou em anos económicos distintos do ano em que o compromisso é assumido” (artigo 3.º da LCPA).