

**A CONTABILIDADE PÚBLICA EM PORTUGAL – A EVOLUÇÃO  
CONTABILIDADE PÚBLICA**

**Ana Teresa Vaz**

Estudante

Bairro do Carvalho, Vinhais

**Submissão para Estudantes**

**ÁREA TEMÁTICA:** F) SECTOR PÚBLICO

**Palavras-chave:** contabilidade pública, Normalização contabilística, Evolução contabilística, Harmonia contabilística

## **A CONTABILIDADE PÚBLICA EM PORTUGAL – A EVOLUÇÃO**

### RESUMO

Com o avançar dos tempos, o tema da contabilidade pública despertou o interesse em inúmeras pessoas tendo vindo a evoluir constantemente. Com a evolução dos países vizinhos também Portugal se viu obrigado a evoluir.

A evolução da Contabilidade Pública em Portugal foi relativamente lenta até aos anos 90 tendo começado a revolucionar-se a partir desta década. Deixando de lado a contabilidade meramente orçamental foram implementadas também a contabilidade de gestão e financeira numa nova e revolucionada contabilidade pública. A evolução culminou em 2015 com a publicação do SNC-AP antecedido de outros importantes passos na contabilidade pública.

## 1. A contabilidade pública

Ao longo do tempo à contabilidade pública têm-lhe vindo a ser aplicadas várias definições, porém é de salientar que até à implementação do POCP a contabilidade pública era entendida como um conjunto de regras jurídicas que eram essencialmente destinadas ao orçamento, isto é, estas regras tinham aplicação aquando da aprovação, execução e apresentação das contas públicas que derivavam dos diversos orçamentos antecedentes.

De um outro ponto de vista, este mais técnico, a CP é um conjunto de regras que têm em vista a regularização da elaboração e apresentação das contas do domínio público. Esta elaboração e apresentação das contas públicas relaciona-se diretamente com as despesas e receitas e por conseguinte com a prestação de contas relativas a estas operações.

*Baseado em Manual do Plano Oficial de Contabilidade Pública*

Para RUA & CARVALHO (2006, p.48 citado por Domingos de Carvalho) “ a contabilidade pública é uma aplicação da contabilidade à atividade económica e financeira do setor publico sem fins lucrativos, isto é, à administração Pública com vista à apresentação e prestação de contas e ao cumprimento da legalidade.”

## 2. A evolução da Contabilidade Pública em Portugal

A evolução da contabilidade pública em Portugal foi impulsionada pelo resto dos países vizinhos e principalmente por aqueles que eram mais industrializados. As maiores alterações verificaram-se a partir da década de 90, até este período a nossa contabilidade era pouco desenvolvida e quase não sofria alterações, tratando-se de uma contabilidade meramente orçamental com pouca evolução.

Foi a partir de 1990 que as grande alterações se fizeram sentir na CP portuguesa. Começando pela lei das bases da contabilidade pública e acabando no mais recente sistema contabilístico, SNC-AP, passando ainda pelo recém reformado POCP. Estas grandes alterações foram contribuindo para uma melhor e maior consistência e normalização do sistema contabilístico em Portugal, colocando-nos a par dos grandes países europeus industrializados.

Quadro 1- Quadro Síntese da Evolução da Contabilidade Pública em Portugal – Adaptado de António Pires Caiado

<b>Até 1974</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• <b>A contabilidade pública era meramente orçamental</b></li><li>• <b>Preocupação com as despesas públicas, cumprimento do orçamento e da lei</b></li><li>• <b>Unigrafia</b></li><li>• <b>Sistema de base de caixa modificado</b></li></ul>
<b>De 1974 a 1989</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Com a entrada na CEE verificaram-se grandes mudanças no setor público e passaram a existir</li></ul>

	<p>cada vez mais estímulos de inovação por parte dos restantes países membros</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Foi criado o primeiro programa oficial de contabilidade</li> <li>• Criação do inventário geral do património do Estado</li> <li>• Foi implementada a classificação económica das receitas e das despesas públicas</li> </ul>
<b>De 1990 a 1992</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Criação da Lei das Bases da Contabilidade Pública</li> <li>• Criação da Lei de Enquadramento Orçamental</li> <li>• Criação do Regime de Administração e Financeira do Estado</li> </ul>
<b>De 1993 a 1996</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• “Queda” da RAFE por falhas no cumprimento de objetivos e não resposta a determinadas funções</li> <li>• Baseado no POC de 1989 foram criados e aprovados planos setoriais adaptados à administração pública</li> <li>• Criação de uma estrutura de missão para levar a cabo o desenvolvimento do POCP</li> </ul>
<b>De 1997 a 2015</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Aprovação e implementação do POCP e dos seus planos setoriais</li> </ul>
<b>A partir de 2015</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Aprovação e implementação do SNC-AP</li> </ul>

### **3. Lei das Bases da Contabilidade Pública**

A contabilidade pública em Portugal estava praticamente parada, sem mostrar qualquer tipo de avanços, porém a partir dos anos 80 esta estagnação foi-se retrocedendo e aos poucos a evolução foi surgindo. O primeiro grande passo foi dado com a publicação da Lei das Bases da Contabilidade Pública a 20 de Fevereiro de 1990.

Este diploma legal veio constituir um papel preponderante na reformulação de 3 pontos essenciais na contabilidade pública em Portugal, sendo eles:

- O Regime financeiro
- O Controlo orçamental
- A Contabilização das receitas e despesas

De salientar que até então a contabilidade pública era exclusivamente orçamental – a preocupação passava unicamente por saber onde era gasto o dinheiro público.

O objetivo principal desta Lei foi implementar normas e princípios que os serviços e organismos da Administração Pública têm que fazer cumprir para uma maior normalização<sup>1</sup> e harmonia nas contas do setor público.

#### **3.1 Regime financeiro:**

A Lei 8/90 passa a definir dois regimes financeiros com fim de especificar diferentes autonomias que os serviços estão sujeitos, havendo por isso o regime geral - em que os serviços estão dotados apenas de autonomia administrativa - e o regime excepcional - em que os serviços que integram este regime gozam de autonomia administrativa e financeira.

##### **3.1.1 Regime Geral:**

Os serviços e organismos que integrem o regime geral passam a dispor de autonomia administrativa para a realização de atos de gestão correntes<sup>2</sup>, ou seja, os seus dirigentes têm competência para autorizar a realização de despesas e ordenar o seu pagamento. Pode ainda praticar atos administrativos definitivos e executórios.

No caso de existirem membros do governo dirigentes de serviços onde a autonomia seja apenas administrativa estes dispõem ainda, sempre que necessários, poderes de direção, supervisão e inspeção e outros que excedam a gestão corrente (desde que presentes os órgãos competentes para esse efeito).

O pagamento das receitas nos serviços e organismos que se incluam no regime geral será feito mediante autorização do dirigente e através dos cofres do Tesouro. A libertação de crédito por parte do Tesouro aos diferentes serviços é realizado em regime duodecimal no início de cada mês, com documento comprovativo da realização de despesas.

##### **3.1.2 Regime Excepcional:**

Para além da autonomia administrativa, existem serviços e organismos da Administração Pública que podem usufruir também de autonomia financeira, fazendo gozo de personalidade jurídica com património próprio uma vez que se encontram integrados no regime financeiro excecional.

Aos serviços que se enquadram neste tipo de regime tal decisão assim o justifica devido a uma melhor e mais eficaz gestão, contudo terão que reunir receitas próprias<sup>3</sup> que atinjam um mínimo de dois terços das despesas totais. Estes requisitos não são aplicados aos serviços que se encontrem neste regime por imposição constitucional.

Neste regime, como se verifica no regime geral, os dirigentes possuem capacidade para autorizar a realização de despesas e ainda possuem capacidade de autorizar o pagamento das mesmas a partir dos cofres próprios do serviço.

### **3.2 Controlo de Gestão Orçamental:**

A Lei das Bases da CP veio também impor um maior controlo orçamental pelo que os serviços e organismos da Administração Central passam a estar regularmente sujeitos ao controlo de gestão orçamental. Esta ação sistemática baseia-se em documentos de despesas (seus comprovativos), em mapas justificativos e ainda pode envolver a verificação direta da contabilidade dos serviços e organismos.

O controlo sistemático sucessivo da gestão orçamental efetuado nos serviços com autonomia administrativa inclui a fiscalização da conformidade legal e regularidade financeira das despesas realizadas, centrando-se na análise específica da eficiência e eficácia das despesas efetuadas.

O controlo realizado aos serviços que se incluem no regime excecional é efetuado através do controlo sistemático da análise de autorização e pagamento de despesas efetuados pelo dirigente. Como acontece no regime geral as bases desta análise são as mesmas e com o objetivo de inferir se as despesas foram ou não eficientes e eficazes. Contudo, neste regime, o Tribunal de Contas assegura o julgamento das contas destes serviços e organismos.

Este controlo é assegurado por órgãos de fiscalização competentes que elaboram um relatório final onde é possível ver o veredicto se os serviços estão ou não a realizar uma gestão competente.

### **3.3 Contabilização das Receitas e das Despesas**

No regime geral o método de contabilização das despesas e receitas é realizado pelo método unigráfico, devendo ser organizado numa contabilidade analítica de forma a contribuir para uma melhor e mais eficiente gestão tal como uma melhor avaliação dos resultados da mesma.

No regime excecional é utilizada a digrafia e é moldado pelo Plano Oficial de Contabilidade<sup>4</sup>, pelos planos das instituições bancários ou outros planos oficiais adequados com a finalidade de obter uma gestão mais eficaz.

Para além da realização de uma contabilidade de caixa, estes serviços e organismos terão que realizar uma contabilidade de compromissos<sup>5</sup> ou encargos assumidos aquando do ordenamento das despesas.

Quadro 2: quadro resumo dos regimes financeiros dos serviços e organismos do Estado – Adaptado de um trabalho de investigação “O setor público em Portugal: âmbito, estrutura e contas”

Regime Geral		Regime Excepcional	
<b>Personalidade Jurídica</b>	Não	<b>Personalidade jurídica</b>	Sim
<b>Tipo de Autonomia</b>	Administrativa	<b>Tipo de autonomia</b>	Administrativa e financeira
<b>Património próprio</b>	Não	<b>Património próprio</b>	Sim
<b>Poderes dos dirigentes</b>	Poderes de gestão corrente	<b>Poderes dos dirigentes</b>	Gestão global
<b>Recursos Efetivos</b>	Créditos inscritos no OE Não há consignação de receitas	<b>Recursos efetivos</b>	Transferências do OE e outros subsectores Receitas próprias Transferências da União Europeia
<b>Crédito</b>	Não é permitido	<b>Crédito</b>	Permitido (com autorização do Ministério das Finanças)
<b>Pagamento de Despesas</b>	Libertação de créditos pelo regime duodécimal	<b>Pagamento de despesas</b>	Autorização dos dirigentes

*Baseada e Adaptado da Lei nº8/90 de 20 de Fevereiro*

<sup>1</sup> Entende-se por normalização como o processo de recolha de dados contabilísticos de forma mais precisa para que o seu tratamento seja homogéneo ao longo das várias entidades envolvidas.

<sup>2</sup> Atos de gestão correntes são todos aqueles que se relacionam diretamente com a atividade do serviço ou organismo de administração pública.

<sup>3</sup> Receitas próprias, para estes efeitos, não são consideradas as resultantes de transferências correntes e de capital do OE, dos orçamentos da Segurança Social e de quaisquer serviços e organismo da Administração Central tal como dinheiro proveniente do orçamento das comunidades Europeias, a menos que neste ultimo caso a lei disponha o oposto.

<sup>4</sup> Este POC foi aprovado em 1989 revogando o publicado em 1977 pelo DL nº47/77 de 7 de Fevereiro

<sup>5</sup> Entende-se por contabilidade de compromissos ou contabilidade de encargos assumidos, uma contabilidade que se rege, para além da base de caixa, pelos compromissos assumidos aquando do ordenamento das despesas para aquelas entidades.

#### **4. Lei de enquadramento orçamental**

A evolução na contabilidade pública em Portugal, após a publicação de Lei 8/90, não mais parou. E se a Lei das Bases da CP veio estabelecer os critérios e as diferenças dos regimes financeiros dos serviços e organismos do Estado, tal como o controlo orçamental e a contabilização das despesas e receitas, a LEO veio retratar todo o processo orçamental para a elaboração do Orçamento de Estado bem como o que tudo isso implica.

A lei de enquadramento orçamental veio constituir uma peça fundamental para a organização, apresentação, debate, aprovação, execução, fiscalização e controlo do OE.

Foi inicialmente publicada em 1991, tendo ao longo do tempo a sofrido alterações, encontrando-se atualmente em vigor a lei nº155/2015 de 11 de Setembro (nova LEO).

##### Política Orçamental:

Segundo a LEO, as políticas orçamentais adotadas devem ser definidas para um horizonte a médio prazo, devendo estar em concordância com as prioridades políticas do Governo.

##### Conselho de Finanças Públicas:

Perante o disposto na Lei 151/2015, o Conselho de Finanças Públicas tem por missão pronunciar-se sobre os objetivos propostos relativamente aos cenários macroeconómicos e orçamental, à sustentabilidade de longo prazo das finanças públicas e ao cumprimento da regra sobre o saldo orçamental, da regra da despesa da administração central e das regras de endividamento das regiões autónomas e das autarquias locais e nas respetivas leis de financiamento.

##### Princípios Orçamentais:

A Lei nº155/2015 uma vez que veio retratar todo o processo orçamental, estabeleceu também princípios para uma melhor e mais eficaz elaboração, execução e controlo do orçamento, sendo esses princípios os seguintes:

- Unidade e universalidade
- Estabilidade orçamental
- Sustentabilidade das finanças públicas
- Solidariedade recíproca
- Equidade intergeracional
- Anuidade e plurianualidade
- Não compensação
- Não consignação
- Especificação
- Economia, eficiência e eficácia
- Transparência orçamental



### Regras Orçamentais:

A par da criação dos princípios orçamentais são também implementadas regras orçamentais relativas ao orçamento e sua execução. São de salientar que ficam definidos os saldos orçamentais estruturais bem como mecanismos de correção de desvios desses saldos. São também imposto limites de dívida pública e de endividamento.

### Processo Orçamental:

O processo orçamental compreende duas fases. A primeira fase na qual se dá início a todo o processo de elaboração do orçamento e a segunda fase, onde este é elaborado definitivamente, votada e vetado para poder entrar em vigor no início do ano económico seguinte.

#### Primeira fase

O Governo é quem dá início ao processo orçamental, na Assembleia da República, para tal o processo inicia-se com:

- Atualização anual do Programa de Estabilidade – “O programa de estabilidade marca a apresentação das opções políticas que irão nortear o próximo quadriénio, as quais são enquadradas num cenário macroeconómico e numa trajetória orçamental de médio prazo.” *In Proposta de Programa de Estabilidade 2015-2016*
- Proposta de lei das Grandes Opções em Matéria de Planeamento e da Programação Orçamental Plurianual.

#### Segunda fase

A segunda fase do processo orçamental passa pela elaboração e apresentação, por parte do Governo, à Assembleia da República a 1 de Outubro de cada ano, a proposta de Lei do OE.

Esta proposta de Lei é ainda enviada à Comissão Europeia para efeitos de emissão de recomendações específicas à proposta.

Após a apresentação da proposta de lei, esta será discutida e votada segundo o disposto na constituição.

### Sistematização da LEO:

Aquando da discussão e posterior aprovação a LEO passa a ser sistematizada.

A Lei de Enquadramento Orçamental, passa assim a integrar:

- Um articulado – composto por catorze elementos que devem constar na LEO
- Os mapas contabilísticos – composto por 14 mapas essenciais à execução orçamental e posterior avaliação
- Demonstrações orçamentais e financeiras – inclui a obrigatoriedade de elaborar demonstrações individuais e consolidadas bem como demonstrações do desempenho entre outras.

### Execução Orçamental:

Uma vez aprovado o Orçamento de Estado e a entrada num novo ano civil, este começa automaticamente a ser executado. Para levar a cabo uma boa execução orçamental existem princípios de execução que deverão ser respeitados para se poder prosseguir com uma correta execução do orçamento.

#### Princípios de Execução Orçamental:

- Princípios gerais da receita e da despesa
- Competência
- Unidade de tesouraria
- Gestão da tesouraria da ECE e das entidades públicas
- Execução do orçamento da Segurança Social
- Receitas próprias

### Contabilidade, relato, controlo e transparência:

O Estado e as entidades públicas têm como obrigação passar uma imagem verdadeira e apropriada da execução orçamental, da posição financeira (e possíveis alterações) bem como dos fluxos de caixa e o desempenho da entidade. Para que todos estes elementos sejam facultados fielmente é necessário organizar a contabilidade dos serviços e organismos de Estado numa contabilidade orçamental (para todas as despesas e receitas), uma contabilidade financeira (para todos os seus ativos, passivos, rendimentos e gastos), não descorando a elaboração das demonstrações orçamentais e financeiras, tanto individuais como consolidadas.

O sistema contabilístico do Estado e suas entidades devem estruturar a sua informação orçamental e financeira de modo a inscrever, classificar e registar os elementos das demonstrações financeiras e orçamentais. Este sistema (como já referido em anteriores diplomas legais publicados), compreende a contabilidade financeira, analítica e orçamental.

*Baseada e Adaptado da Lei nº151/2015 de 11 de Setembro*

## **5. Regime Financeiro e Administrativo do Estado**

O DL nº155 de 28 de julho de 1992 vem finalizar (até a esta data) todo um processo de reforma orçamental e da contabilidade pública. Este diploma legal define as normas legais de desenvolvimento do regime de administração financeira do Estado os quais já haviam sido anteriormente abordados pela lei nº8/90, que em jeito de síntese se acabam por complementar este dois diplomas legais.

### **5.1 Regime Geral:**

O regime geral é o modelo tipo do regime jurídico e financeiro dos serviços e organismos da administração pública. Neste regime os serviços dispõem de autonomia administrativa que passa por disporem de créditos inscritos no OE e os seus dirigentes têm competência para praticarem os atos necessários para a autorização da despesas e seus pagamentos, no âmbito da gestão corrente.

Os serviços e organismos que dispõem de autonomia administrativa passam a ter que elaborar, obrigatoriamente, um plano de atividades e um relatório anual sobre como foi executada toda a gestão orçamental.

- No plano de atividades devem constar todos os objetivos a atingir e todos os recursos necessários para tal realização bem como os programas a organizar a par das atividades. Este plano irá servir de base para a criação do projeto lei de Orçamento de Estado que poderá sofrer alterações posteriormente.
- No relatório anual deverá constar, com rigorosa discriminação e detalhada pormenorização, o modo como os objetivos foram os não cumpridos e os recursos utilizados para a realização das atividades. O grau de realização dos programas fará também parte integrante deste documento.

#### Encerramento da Conta Geral do Estado:

O encerramento da conta Geral do Estado é efetuado a 15 de Maio<sup>6</sup> de cada ano económico seguinte a que respeitam as operações, pelo que é o Governo quem submete o encerramento à Assembleia da República.

Para os mesmos efeitos, fornecerão à Direção-Geral de Contabilidade Pública a conta de caixa com os pagamentos efetivos do respetivo ano até 15 de Maio.

Nos serviços que se enquadrem no regime geral, os seus dirigentes têm autonomia para realizar despesas e autorizar o seu pagamento, porém estas têm que estar inscritas no Orçamento e necessitam de autorização prévia. O seu pagamento é realizado recorrendo ao regime duodécimal de libertação de crédito mensal.

A estes serviços são exigidas duas bases contabilísticas para a realização da contabilidade:

- **Contabilidade de compromissos:** a contabilidade de compromissos ou encargos assumidos consiste no lançamento das obrigações constituídas, por atividades e com indicação da respetiva rubrica de classificação económica, compreendendo:
  - i. Os montantes das obrigações decorrentes de lei ou de contratos (fixados ou escalonados);
  - ii. As importâncias assumidas de encargos de anos anteriores não pagos;
  - iii. Os encargos assumidos ao longo da gestão corrente.
- **Contabilidade de caixa:** a contabilidade de caixa consiste no registo do montante global dos créditos libertados e de todos os pagamentos efetuados por atividades ou projetos e por rubricas orçamentais. Nenhum pagamento pode ser realizado sem que tenha sido previamente registado o inerente compromisso.

---

<sup>6</sup> Esta data consta em diplomas legais, nomeadamente na proposta de Lei do OE.

#### Receitas:

Aos serviços que se enquadrem no regime geral é exigido o registo de todas as receitas por si cobradas bem como as que lhe estejam consignadas.

#### Contabilidade analítica:

Anteriormente, em diplomas legais antecedentes já era obrigatória a criação de uma contabilidade analítica para um melhor controlo de gestão, ideia reforçada com a publicação deste novo diploma, RAFE.

#### Despesas:

As despesas dos serviços e organismos da Administração Central estão sujeitas a cumprir três requisitos para que possam ser autorizadas, porém devem ainda constituir o máximo de rendimento possível com o mínimo de gastos para a entidade.

- Conformidade legal: prévia existência de lei que autorize a despesa;
- Regularidade financeira: inscrição orçamental, correspondente ao cabimento e adequada classificação da despesa;
- Economia, eficiência e eficácia: obtenção do máximo rendimento com o mínimo dispêndio, tendo em conta a utilidade e prioridade da despesa e o acréscimo de produtividade decorrente.

#### **5.2 Regime Excecional:**

Para além do regime geral, os serviços e organismos da Administração Central podem estar integrados no Regime Excecional (assunto abordado anteriormente na Lei nº8/90).

No regime excecional, estes serviços passam a dispor de autonomia administrativa e financeira possuindo assim personalidade jurídica e património próprio. Para a sua gestão contabilística estes serviços passam a fazer uso de um sistema de contabilidade integrado no Plano Oficial de Contabilidade (POC)<sup>7</sup>.

#### Receitas:

As receitas dos serviços que gozam de autonomia administrativa e financeira são:

- Receitas que resultam diretamente do exercício da sua atividade;
- O rendimento de bens próprios bem como o produto da sua alienação e da constituição de direito sobre eles;
- As doações, heranças ou legados que lhes sejam destinados;
- Quaisquer outros rendimentos que por lei ou contrato lhes devam pertencer.

Mediante autorização prévia do Ministério das Finanças, e ao contrário dos serviços que se enquadram no regime geral, estes podem recorrer ao crédito dentro de limites impostos por lei.

---

<sup>7</sup> Plano desenvolvido para as entidades de direito privado para uma maior normalização contabilística do setor. Neste momento adoptado e aplicado ao setor publico por planos setoriais.

Para além do plano de atividades exigido aos serviços com autonomia administrativa, os serviços que se enquadram no regime excecional têm ainda de apresentar, obrigatoriamente, os seguintes documentos:

- Plano de atividade
- Orçamento de tesouraria
- Demonstração de Resultados
- Balanço previsional

Até 31 de dezembro de cada ano devem ainda elaborar documentos de apresentação de contas, sendo eles:

- Relatório de atividade do órgão de gestão;
- Conta dos fluxos de tesouraria;
- Balanço analítico;
- Demonstração de resultados líquidos;
- Anexos ao balanço e à demonstração de resultados;
- Parecer do órgão fiscalizador.

### **5.3 Controlo orçamental:**

O controlo orçamental é realizado periodicamente tanto nos serviços que gozem de autonomia administrativa como nos serviços que se enquadrem no regime financeiro excecional. Segundo o decreto-lei nº155/92 os serviços passarão a ser controlados através de três formas.

- Autocontrolo pelos órgãos competentes dos próprios serviços e organismos;
- Contorno interno, sucessivo e sistemático, da gestão, designadamente através de auditorias a realizar aos serviços;
- Controlo externo, executado pelo Tribunal de Contas, segundo legislação própria.

*Baseada e Adaptado do DL 155/92 de 28 de Julho*

## 6. Plano Oficial de Contabilidade Pública

Com o avançar dos tempos e as mudanças constantes no resto da União Europeia, também Portugal teve que mudar as suas políticas de contabilidade pública.

As mudanças já se faziam sentir, principalmente nos anos 80, porém foi a partir da década de 90 que os avanços em tema de matéria de contabilidade pública foram cada vez mais constantes e com mais objetivos atingidos.

O primeiro grande passo foi dado a 20 de Fevereiro de 1990 com a publicação da Lei das Bases da Contabilidade Pública, seguindo-se mais tarde a publicação do Regime de Administração Financeira do Estado. As mudanças foram bastantes, contudo existiam ainda lacunas que eram necessárias colmatar. Foi em 1997, com a publicação do Plano Oficial de Contabilidade Pública – passo fundamental na reforma das contas públicas e das finanças – que foram encontradas soluções para essas falhas.

O POCP passou então a obrigar todos os serviços e organismos da administração central, regional e local a implementar, de imediato, um sistema de contabilidade onde contemplasse uma contabilidade orçamental, patrimonial e analítica numa contabilidade pública moderna e que servisse assim para uma melhor e mais eficaz gestão das entidades.

A digrafia era um dos pontos-chave a abordar. Esta já era implementada, desde a publicação da lei 8/90, porém apenas nos serviços que se enquadrassem no regime excecional, havendo por isso a necessidade da sua implementação ser alargada a todos os serviços.

A par da implementação do método digráfico na CP foi também criado um plano de contas (adaptado do POC, aplicado às empresas de direito privado e até aqui utilizado pelos serviços de Estado devido a planos setoriais anteriormente desenvolvidos para o setor público) que contempla desde a classe zero – contas orçamentais e de ordem – até à classe 9 – contabilidade analítica.

Segundo o POCP, para além da formulação de uma CP moderna e atual, a sua implementação deverá ainda permitir:

- A tomada de decisões estratégicas no domínio orçamental, designadamente no âmbito da orçamentação plurianual, face ao acompanhamento dos compromissos com reflexos em anos futuros;
- Disponibilizar informação para apoiar a atividade de controlo da atividade financeira da Administração Pública pelas entidades com competência legal nesse domínio e reforçar a transparência da situação financeira e patrimonial, bem como das relações financeiras do Estado;
- A obtenção expedita da contabilidade nacional, particularmente dos que respeitam às contas nacionais das administrações públicas e que são particularmente importantes para aferição do cumprimento dos compromissos assumidos no quadro do Tratado instituindo a UE.

Adaptado de *Temas de Contabilidade Pública*

Âmbito de aplicação:

O POCP é obrigatoriamente aplicável a todos os serviços e organismos da administração central, regional e local que não tenham natureza, forma e designação de empresa pública, bem como de Segurança Social.

É também aplicado às organizações de direito privado sem fins lucrativos que disponham maioritariamente de receitas provenientes do Estado.

#### Fornecimento de dados:

Até esta data, os serviços e organismos da Administração pública estavam obrigados a fornecer elementos ao Ministério das Finanças, após a entrada em vigor do POCP ficam também obrigados a fornecer quatro importantes elementos ao INE - Instituto Nacional de Estatística.

- Balanço
- Demonstração de Resultados
- Mapas de Execução Orçamental
- Anexos às Demonstrações Financeiras

#### Comissão de Normalização Contabilística da Administração Pública:

Para a elaboração do POCP foi criada uma estrutura de missão em 1995 para a formulação do tão necessário plano de contabilidade pública. Aquando da sua publicação e implementação, em colaboração com o Ministério das Finanças, foi criada a Comissão de Normalização Contabilística. Esta comissão subdivide-se em comissão executiva – à qual lhe cabe coordenar a aplicação e aperfeiçoamento do POCP – e conselho de normalização contabilística – órgão que lhe cabe coordenar a aplicação setorial do Plano Oficial de Contabilidade Pública.

#### Princípios contabilísticos:

Com esta mais recente e inovadora reformulação da contabilidade pública em Portugal houve a necessidade de desenvolver princípios contabilísticos a que os serviços e organismos do estado estão obrigados a cumprir para que a informação obtida corresponda a uma imagem verdadeira e apropriada da situação financeira, dos resultados e da execução orçamental das entidades da administração pública.

- Princípio da entidade contabilística
- Princípio da continuidade
- Princípio da consistência
- Princípio da especialização (ou do acréscimo)
- Princípio do custo histórico
- Princípio da prudência
- Princípio da materialidade
- Princípio da não compensação

#### Critérios de valorimetria:

A par da implementação do Plano Oficial de Contabilidade Pública foram também especificados os critérios de valorimetria dos ativos e passivos das entidades e serviços públicos, para tal, e de forma abrangente os critérios dividem-se conforme se tratem de bens de imobilizado, existências, dívidas de e a terceiros bem como das disponibilidades.

Imobilizações: “o ativo imobilizado, incluindo os investimentos adicionais ou complementares, deve ser valorizado ao custo de aquisição ou ao custo de produção”

Existências: “são valorizadas ao custo de aquisição ou ao custo de produção” sem prejuízo das exceções abordadas em lei.

Dívidas de e a terceiros: “as operações em moeda estrangeira são registadas ao câmbio da data considerada para a operação, salvo se o câmbio estiver fixado pelas partes ou garantido por uma terceira entidade”. Estes valores terão que ser actualizados à taxa de câmbio em vigor na data do balanço.

Disponibilidades: caso existam disponibilidades em moeda estrangeira estas deverão ser actualizadas conforme a taxa em vigor aquando da elaboração do balanço. Se as existências não forem em moeda estrangeira opta-se por um dos outros métodos a cima referidos para a valorização das existências.

#### Modelos:

Para uma melhor harmonização contabilística foram criados novos modelos das demonstrações financeiras exigidas aos serviços e organismos da Administração Pública, contudo, na maioria, estes modelos derivam dos previstos pelo POC sofrendo apenas alterações de adaptabilidade ao setor público.

Balanço: os modelos do balanço mantêm a estrutura dos previstos pelo POC pelo que foram introduzidas alterações.

- Passam a ser indicadas as quantias do exercício anterior para melhor percepção das contas da entidade;
- Criação de uma conta de imobilizado diretamente relacionada para os bens de domínio público;
- Criação da conta 28 – Empréstimos Concedidos uma vez que existe um elevado numero de entidades do setor público cuja atividade normal é a concessão de empréstimos;
- Introdução de alterações na terminologia e conteúdo de algumas contas criadas exclusivamente para o setor público.

Demonstração de resultados: tal como no modelo do balanço, também o modelo das demonstrações financeiras segue o do elaborado para o POC.

- Passam a apresentar os custos e proveitos classificados por natureza;
- Os resultados passam a ser classificados em correntes operacionais ou financeiros ou como resultados extraordinários;
- Tal como o POC não obriga a elaboração da demonstração de resultado por funções, também no POCP não é elemento de elaboração obrigatório pelo que não dispõe de modelo próprio;



- Existem modificações às classes 6, 7 e 8 “por força das especificidades das entidades a que se destina o plano”.

Mapas de execução orçamental: para um melhor acompanhamento e apoio na execução orçamental são criados mapas de execução orçamental que se articulam com os fluxos de caixa – mapas de controlo – e que se articulam com os pagamentos e recebimentos – mapas de fluxos de caixa. Existem assim três mapas, sendo eles os de controlo orçamental da receita e da despesa e o mapa de fluxos de caixa.

Anexos às demonstrações financeiras: os anexos às DF's têm como principal objetivo permitir uma adequada compreensão das situações expressas nos documentos de prestação de contas. Nos anexos também devem ser incluídos elementos que levem a uma caracterização geral da entidade.

#### Código de contas:

A fim de uniformizar todo o sistema de contabilidade pública e ser possível a consolidação de contas ao longo de todas as entidades, foi necessária a tomada de medidas que assim o permitissem. Essas medidas passaram pela implementação da digrafia e pela criação de um código de contas (adaptado do POC) para uma melhor e mais eficaz contabilidade e posteriormente compreensão e avaliação. No POCP, para além da criação do código de contas – que contempla contas da classe zero à classe nove – foram também introduzidas notas explicativas (ponto 11 DL nº232/97 de 3 de Setembro) de modo a elucidar e explicar sucintamente a movimentação de cada uma das contas do código, para um correto uso do mesmo.

Quadro 3 – quadro resumo das contas do POCP

<b>Conta</b>	<b>Descrição</b>
<b>Classe 0</b>	As contas desta classe deverão ser desagregadas de acordo com a classificação económica em vigor para as receitas e as despesas.
<b>Classe 1</b>	Esta classe inclui as disponibilidades imediatas e as aplicações de tesouraria de curto prazo.
<b>Classe 2</b>	Esta classe engloba as operações derivadas de relações com terceiros, atendendo simultaneamente às diferentes espécies de entidades e às diversas naturezas das operações.
<b>Classe 3</b>	Esta classe serve para registar, consoante a organização existente em cada entidade: <ol style="list-style-type: none"> <li>I. As compras e os inventários inicial e final</li> <li>II. O inventário permanente</li> </ol>
<b>Classe 4</b>	Esta classe inclui os bens detidos com continuidade ou permanência e que não se

	destinam a ser vendidos ou transformados no decurso normal das operações da entidade, quer sejam da sua propriedade, quer sejam bens do Estado afectos à entidade, incluindo os bens de domínio público, quer estejam em regime de locação financeira.
<b>Classe 5</b>	Esta classe retrata o fundo patrimonial, por exemplo os fundo necessários à constituição da entidade, ajustamentos monetários, resultados líquidos de anos anteriores, entre outros.
<b>Classe 6</b>	Nesta classe englobam-se os custos e perdas do exercício de cada entidade.
<b>Classe 7</b>	Esta classe serve para registar os ganhos e proveitos das entidades durante o exercício das suas funções.
<b>Classe 8</b>	Classe onde são registados os resultados do exercício.
<b>Classe 9</b>	Classe de contas que pertencem à contabilidade analítica.

*Baseado e Adaptado DL 232/97 de 3 de Setembro*

## **7. Sistema de Normalização Contabilística – Administração Pública**

Com o avanço na contabilidade pública, ao longo do tempo vieram a surgir regras e princípios para a elaboração de um CP moderna, onde fosse possível integrar a contabilidade orçamental, a contabilidade financeira e a contabilidade de gestão.

Estas mudanças foram acentuadas com a entrada em vigor do Plano Oficial de Contabilidade Pública que veio colmatar muitas das falhas existentes, passando a obrigar os organismos da administração central, local e regional a introduzir as três vertentes da contabilidade numa só e ainda a utilizarem o método das partidas dobradas.

Com a aplicação do POCP e dos seus planos setoriais foi possível obter um elevado grau de satisfação uma vez que os organismos que se enquadravam no regime financeiro excecional da administração central e dos municípios passaram a apresentar, com sucesso, demonstrações financeiras na base do acréscimo, nomeadamente a demonstração de resultados e o balanço. Porém nos serviços onde a autonomia era apenas administrativa, os resultados do POCP tardaram a chegar.

Contudo, mesmo com a evolução trazida pelo POCP à contabilidade pública, esta não era suficiente, assistindo assim a uma contabilidade pública “desatualizada, fragmentada e inconsistente”.

Toda esta situação era originada por todo o avanço do Sistema de Normalização Contabilística e pela permanente manutenção e insistência no uso das normas nacionais de contabilidade pública que se encontravam desatualizadas e revogadas desde a entrada em vigor do POCP.

#### A fragmentação da Contabilidade Pública é a que nível?

A fragmentação da CP, mesmo após a aplicação do Plano Oficial de Contabilidade Pública, deve-se essencialmente ao facto, de ao mesmo tempo, existirem vários sistemas contabilísticos a vigorar.

- SNC (baseado em princípios) – adotado pela maioria das empresas públicas e entidades sem fins lucrativos;
- Existem entidades que adotam as Normas Internacionais (IAS/IFRS), como é o caso de algumas das empresas públicas e outras entidades reclassificadas;
- A maioria dos serviços públicos regem-se pelo POCP e pelos seus planos setoriais<sup>7</sup>.

A fragmentação da contabilidade do setor público constitui um problema sério devido a toda a inconsistência técnica uma vez que fica afetada a consolidação de contas bem como todos os ajustamentos que acarreta deixando em questão a fiabilidade de toda a informação financeira.

“Toda esta fragmentação resulta na ausência de demonstrações orçamentais e financeiras consolidadas, sendo que estas são essenciais para a análise da política orçamental, para o planeamento financeiro e para a obtenção de uma imagem verdadeira e apropriada das finanças públicas.”

#### Reforma da Contabilidade Pública após o POCP:

Após a aprovação e aplicação do Plano Oficial de Contabilidade Pública e o surgimento dos seus resultados (ou falta deles), houve a necessidade de criar um novo sistema contabilístico que respondesse “às exigências de um adequado planeamento, relato e controlo financeiro”. Para tal foi incumbido à Comissão de Normalização Contabilística (CNC), pelo Governo, a criação de um sistema contabilístico que fosse consistente com o SNC e que fosse ao encontro das Normas Internacionais de Contabilidade Pública (IPSAS).

Esta elaboração de um novo sistema de contabilístico constitui a maior das reviravoltas já presenciadas em matéria de contabilidade pública, que passa, a partir de 1 de Janeiro de 2017<sup>8</sup>, a reger-se pelo Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP).

Com a implementação do SNC-AP pretende-se “resolver a fragmentação e as inconsistências atualmente existentes e permitir dotar as administrações públicas de um sistema orçamental e financeiro mais eficiente e mais convergente com os sistemas que atualmente têm sido adotados a nível internacional”.

O SNC-AP vem assim permitir:

- 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 CP e as Contas Nacionais;
- Uniformizar os procedimentos e aumentar a fiabilidade da consolidação de contas, com aproximação ao SNC.

O Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas, deriva essencialmente das IPSAS e aplica-se a todos os serviços e organismos da administração central, regional e local que não tenham natureza, forma e designação de empresa, ao subsector da Segurança Social e às entidades públicas reclassificadas.

É constituído pelos subsistemas de contabilidade orçamental, financeira e de gestão e integra:

- Estrutura conceptual (Anexo I DL 192/2015);
- Normas de contabilidade pública (Anexo II DL 192/2015), 27 NCP para o regime geral + 1 NCP para o regime simplificado;
- Plano de Contas Multidimensional (Anexo III DL 192/2015).

Os subsistemas criados para o SNC-AP (embora já houvessem esforços reunidos anteriormente com essa finalidade), têm diferentes finalidades, sendo elas:

**Contabilidade orçamental:** visa permitir um registo aprofundado e detalhado de todo o processo orçamental. Para tal foi implementada definitivamente a base de caixa e a classe 0

---

<sup>7</sup> Por si só a existência referenciais contabilísticos diferentes para cada setor ilustra bem toda a fragmentação contabilística do setor.

<sup>8</sup> Desde 1 de Janeiro de 2016 que o SNC-AP já está a ser implementado a cerca de 52 entidades piloto.

**Contabilidade financeira:** tem por base as normas internacionais de Contabilidade Pública e permite registar todos os eventos que afetam o desempenho financeiros, os movimentos de caixa e a posição financeira da entidade. Utiliza a base do acréscimo e o custo ou valor de mercado.

**Contabilidade de gestão:** permite avaliar os resultados das atividades e projetos que contribuem para a realização das políticas públicas e o cumprimento dos objetivos em termos de serviços a prestar aos cidadãos. Utiliza a base do acréscimo.

Componentes do SNC-AP:

O SNC-AP subdivide-se em elementos específicos para o regime geral e em componentes destinado exclusivamente ao regime simplificado.

A Estrutura Conceptual, bem como o Plano de Contas Multidimensional e as Normas Interpretativas serão comuns aos dois regimes, porém existem 27 NCP para o regime geral e uma NCP particularmente desenhada para o regime simplificado. As entidades que se enquadrem neste regime passarão também a dispor de modelos de demonstrações financeiras e orçamentais simplificados.

SNC-AP – Normas:

No âmbito da evolução da CP em Portugal houve a necessidade de criar este novo sistema contabilístico tendo como principal objetivo/finalidade a aproximação à contabilidade pública internacional por meio das normas internacionais.

Quadro 4 – quadro síntese da origem das NCP – adaptado de Susana Jorge

<b>Normas de Contabilidade Pública</b>	<b>Normas Internacionais</b>
<b>NCP 1 – Estrutura e conteúdo das demonstrações financeiras</b>	IPSAS 1 e 2
<b>NCP 2 – Políticas contabilísticas, alterações em estimativas contabilísticas e erros</b>	IPSAS 3
<b>NCP 3 – Ativos intangíveis</b>	IPSAS 31
<b>NCP 4 – Acordos de concessão de serviços: concedente</b>	IPSAS 32
<b>NCP 5 – Ativos Fixos Tangíveis</b>	IPSAS 17
<b>NCP 6 – Locações</b>	IPSAS 13
<b>NCP 7 – Custos de empréstimos obtidos</b>	IPSAS 5
<b>NCP 8 – Propriedades de investimento</b>	IPSAS 16
<b>NCP 9 – Imparidade de ativos</b>	IPSAS 21 e 26
<b>NCP 10 – Inventários</b>	IPSAS 12
<b>NCP 11 – Agricultura</b>	IPSAS 27
<b>NCP 12 – Contratos de construção</b>	IPSAS 11
<b>NCP 13 – Rendimentos de transação com contraprestação</b>	IPSAS 9
<b>NCP 14 - Rendimentos de transação sem contraprestação</b>	IPSAS 23
<b>NCP 15 – Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes</b>	IPSAS 19

<b>NCP 16 – Efeito das alterações das taxas de câmbio</b>	
<b>NCP 17 – Acontecimentos após data de relato</b>	IPSAS 14
<b>NCP 18 – Instrumentos financeiros</b>	IPSAS 15, 28, 29 e 30
<b>NCP 19 – Benefícios dos empregados</b>	IPSAS 25
<b>NCP 20 – Divulgações de partes relacionadas</b>	IPSAS 20
<b>NCP 21 – Demonstrações financeiras separadas</b>	IPSAS 34
<b>NCP 22 – Demonstrações financeiras consolidadas</b>	IPSAS 35
<b>NCP 23 – Investimentos em associadas e empreendimentos conjuntos</b>	IPSAS 36
<b>NCP 24 – Acordos conjuntos</b>	IPSAS 37
<b>NCP 25 – Relato por segmentos</b>	IPSAS 18
<b>NCP 26 – Contabilidade e relato orçamental</b>	*
<b>NCP 27 – Contabilidade de gestão</b>	*
<b>NCP – PE – Norma para as pequenas entidades</b>	*

\*Normas apenas criadas na contabilidade pública portuguesa, logo sem correspondência com as normas internacionais.

#### Contabilidade Orçamental:

A contabilidade orçamental tem tratamento específico, no âmbito da aplicação do SNC-AP, na NCP 26 – Contabilidade e Relato Orçamental, conjuntamente aliado à Lei de Execução Orçamental (LEO) bem como o Regime Financeiro das Administrações Locais e das Entidades Intermunicipais (RFALEI – Lei nº 73/2013).

“A NCP 26 visa regular a contabilidade orçamental definindo conceitos, regras e modelos de demonstrações orçamentais, componentes principais do relato orçamental de uma entidade pública ou de um perímetro de consolidação.”

Nesta norma ficam também definidos os ciclos orçamentais da despesa e da receita.

<b>Receita</b>
<b>1º Inscrição da previsão da receita</b>
<b>2º Liquidação</b>
<b>3º Recebimento</b>

<b>Despesa</b>
<b>1º Inscrição da dotação orçamental</b>
<b>2º Cabimento</b>
<b>3º Compromisso</b>
<b>4º Obrigação</b>
<b>5º Pagamento</b>

Na classe 0 são contempladas todas as fazes da receita e da despesa e compromissos e liquidações futuras com a designação presente no classificador económico conforme o elemento a contabilizar. São previstas a realização de mapas previsionais e de prestação de contas.

#### Contabilidade Financeira:

Ao longo deste novo sistema contabilístico, a contabilidade financeira é retratada desde logo na estrutura conceptual, seguindo-se as NCP desde a 1 à NCP 25 bem como no PCM nas classes de contas de 1 à 8. Passam também a ser exigidas, às entidades públicas abrangidas por este novo sistema, a apresentação das seguintes demonstrações financeiras:

- Balanço
- Demonstração de resultados por naturezas
- Demonstração das alterações no património líquido
- Demonstrações dos fluxos de caixa
- Anexos às demonstrações financeiras

Com a publicação e entrada em vigor deste novo diploma legal encoraja-se a elaboração de demonstrações financeiras previsionais e são exigidos mapas de prestação de contas individuais e consolidadas.

#### Contabilidade de Gestão:

Tal como a contabilidade orçamental e financeira, também a contabilidade de gestão está retratada em norma própria, sendo ela a NCP 27 – Contabilidade de Gestão.

Esta norma serve de orientação para a aplicação, obrigatória, em todos os organismos uma contabilidade de gestão com vista à:

- Determinação de custos por funções, atividades, bens e serviços, subjacentes a preços, tarifas e taxas;
- Determinação de custos de produção de ativos fixos;
- Determinação de custos ambientais;
- Fundamentação económica das decisões.

A imputação dos custos será pelo sistema ABC – Sistema Activity Based Costing.

Esta norma também contempla informação necessária a divulgar aquando do relato (contas anuais).

#### Estrutura Conceptual:

Tal como no sistema contabilístico aplicado às entidades de direito privado, também no SNC-AP a Estrutura Conceptual não é uma norma, serve sim como nota introdutória às normas que lhe precedem bem como conceitos essenciais à execução e compreensão destas.

Segundo a EC, as administrações públicas apresentam características distintivas, sendo elas:

- Transações sem contraprestação;
- Orçamento e execução orçamental;
- Natureza dos programas longevidade do setor público;
- Natureza dos ativos e passivos das administrações públicas;
- O papel regulador das Administrações Públicas
- Relação com o relato contabilístico.

#### Finalidade das EC:

A principal finalidade da existência da Estrutura conceptual passa pela ajuda que esta fornece na aplicação das NCP tal como na interpretação das demonstrações financeiras.

#### Objetivos e Utilizadores das Demonstrações Financeiras de Finalidade Geral:

As entidades públicas fornecem, muitas das vezes, serviços aos cidadãos pelo que estes lhe fornecem recursos, tal como fazem os contribuintes, doadores, financiadores, entre outros. Em contra partida este são os utilizadores da informação financeira. São também utilizadores desta informação o Parlamento bem como outros órgãos deliberativos, o INE, o Tribunal de Contas, os *media* e representantes políticos.

Por isso “o relato financeiro das entidades públicas é desenvolvido para responder às necessidades de informação dos utilizadores dos serviços e fornecedores de recursos e contribuintes”.

Os principais objetivos das DF's de Finalidade Geral passam essencialmente pela apresentação de contas e conseqüente prestação de responsabilidades tal como a tomada de decisões em todos os níveis.

#### Características Qualitativas da Informação Financeira:

A informação financeira prestada pelas entidades públicas deverá ser:

- **Relevância:** a relevância da informação financeira é a capacidade que esta tem de fazer a diferença no alcance dos objetivos do relato financeiro, isto é, se a informação tem valor confirmativo, valor preditivo ou ambos.
- **Fiabilidade:** para que a informação financeira possa ser útil deve fazer uma representação fiel dos acontecimentos económicos ou de outro que pretenda representar. A representação fiel dos acontecimentos é possível quando a descrição é completa, neutra e isenta de erros materiais.
- **Compreensibilidade:** a informação deve ser compreensível aos seus utilizadores para que estes sejam capazes de compreender o seu conteúdo.



- **Oportunidade:** para que a informação financeira seja oportuna esta deve estar pronta atempadamente para que os utilizadores das demonstrações financeiras possam tomar decisões e responsabilizar eventuais erros na prestação de contas.
- **Comparabilidade:** a informação deve ser comparável para que os utilizadores possam identificar diferenças e semelhanças entre diferentes demonstrações financeiras.
- **Verificabilidade:** os utilizadores ficam assegurados de que a informação financeira que consta no relato corresponde exatamente aos fenómenos económicos que pretendem representar devido à qualidade da informação financeira ter o cuidado de incluir a Verificabilidade nos campos das características qualitativas.

Porém deparamo-nos com alguns constrangimentos relacionados com as precedentes características enumeradas:

- **Materialidade:** “A informação é material se a sua omissão ou incorreção influenciar as decisões dos utilizadores das demonstrações financeiras.” Esta materialidade está dependente tanto da natureza como da quantia do facto avaliado nas diferentes circunstâncias de cada entidade pública.
- **Relação custo-benefício:** “O relato financeiro implica custos e os respetivos benefícios devem justificar os custos de a obter. A avaliação sobre se os benefícios da prestação de informação justificam os custos de a obter é uma questão de julgamento porque nem sempre é possível justificar ou quantificar todos os custos e todos os benefícios da informação.”
- **Equilíbrio entre as características quantitativas:** as características qualitativas operam em conjunto para contribuir para a utilidade da informação financeira, porém algumas das vezes essas características entram em conflito pelo que é necessário proporcionar um equilíbrio extra entre as características qualitativas para atingir os objetivos do relato financeiro.

#### Elementos das Demonstrações Financeiras:

Os elementos a incluir nas Demonstrações Financeiras são:

- Ativo
- Passivo
- Rendimentos e gastos
- Contribuições para o património líquido
- Distribuições do património líquido

#### Mensuração dos elementos das Demonstrações Financeiras:

Devido à enorme variedade de elementos do ativo e do passivo não é possível indicar uma única base de mensuração dos elementos das DF's.

Na globalidade é sim possível definir o custo histórico ou o valor corrente para a mensuração dos elementos, podendo ainda ser utilizado o valor de entrada (essencialmente o custo de aquisição) e o valor de saída (geralmente os custos da venda).

Os valores ativos podem ser mensurados pelo custo histórico - custo dos serviços; capacidade operacional ou a capacidade financeira - ou então podem ser mensurados pelo valor corrente – valor de mercado; custo de reposição; valor realizável ou valor de uso.

Os elementos passivos podem ser mensurados pelo custo de cumprimento, pelo custo histórico, pelo valor de mercado, pelo custo de libertação ou pelo preço de assunção.

#### Plano de Contas Multidimensional – PCM:

“O PCM é um elemento essencial à contabilidade pública e do novo Sistema de Normalização Contabilística para a Administração Pública, dado que assegura a classificação, registo e relato das transações e acontecimentos de uma forma normalizada, sistemática e consistente.”

As contas integradas no PCM permitem uma utilização ampla tanto na contabilidade financeira, orçamental ou até nas contas nacionais e para efeitos de cadastro de bens e direitos. Contempla contas da classe 1 até à 8 que se caracterizam pela multidimensionalidade uma vez que a partir do mesmo código de contas é possível obter informação em base do acréscimo e em base de caixa modificada.

O Plano de Contas Multidimensional respeita os seguintes princípios:

- Plenitude
- Multidimensionalidade
- Estrutura unificada
- Segmentação
- Adaptabilidade
- Base contabilística

#### Finalidade do SCN-AP:

Segundo o disposto no DL nº 192/2015 o “SNC-AP permite o cumprimento de objetivos de gestão, de análise, de controlo, e de informação”, de salientar:

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

### Certificação legal de contas:

A certificação legal de contas está apenas em obrigatoriedade para as entidades que se enquadrem no regime geral, uma vez que no regime simplificado não se exige a certificação legal. São objetos de controlo as demonstrações financeiras e orçamentais.

### Implementação:

A data oficial de implementação do SNC-AP é dia 1 de Janeiro de 2017, contudo desde 1 de Janeiro de 2016 já existem entidades piloto que estão a aplicar este novo sistema contabilístico.

A par da entrada em vigor, a CNC está a trabalhar na elaboração de um Manual de Implementação que contém a descrição do processo de transição do SNC-AP e os guias de orientação para a aplicação das respetivas normas.

Com a mudança de sistema contabilístico foi também alterada a LEO e passa então a vigorar a nova LEO, Lei nº 151/2015 de 11 de Setembro.

*Baseada e Adaptado do DL 192/2015 de 11 de Setembro*

## **8. Conclusão**

Nos últimos tempos, mais propriamente a partir da década de 90, a contabilidade pública em Portugal sofreu grandes alterações que resultaram numa contabilidade mais inovadora, mais consistente e normalizada.

A nova contabilidade dos serviços e organismos da Administração Pública, com todas as reformas sofridas, levou a uma nova gestão pública mais eficiente, deixando para trás a era da contabilidade exclusivamente orçamental.

No trabalho em causa foi possível verificar e acompanhar as diferentes etapas de evolução ao longo do tempo do crescer da CP em Portugal desde a lei das Bases da Contabilidade Pública até ao último passo, e mais inovador, que é o Sistema de Normalização Contabilística para a Administração Pública.

Foi meu objetivo retratar toda esta evolução salientando os aspetos inovadores a cada novo passo dado na evolução da CP.

## **9. Referências bibliográficas**

Caiado, António C. Pires, Pinto, Ana Calado (2001). *Manual do Plano Oficial de Contabilidade Pública*. Lisboa. Areas Editora, SA.

Carvalho, João Baptista, Martinez, Vicente Pina, Pradas, Lourdes Torres. (1999, Dezembro). *Temas de Contabilidade Pública*. Lisboa. Editora Rei dos Livros.

Carvalho, Domingos Viriato Pereira. (2009, Maio) *A Aplicação do Plano Oficial de Contabilidade Pública no Exército: O Caso Específico da Avaliação e Gestão do Património*. Lisboa. Academia Militar

SNC – *Sistema de Normalização Contabilística* (2015). Porto. Porto Editora.

## **Legislação**

Decreto-Lei nº155/92 de 28 de Julho – Regime de Administração Financeira do Estado

Decreto-Lei nº 192/2015 de 11 de Setembro – Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas

Decreto-Lei nº 232/97 de 3 de Setembro – Plano Oficial de Contabilidade Pública

Lei nº 8/90 de 20 de Fevereiro – Bases da Contabilidade Pública

Lei nº 151/2015 de 11 de Setembro – Lei de Enquadramento Orçamental