



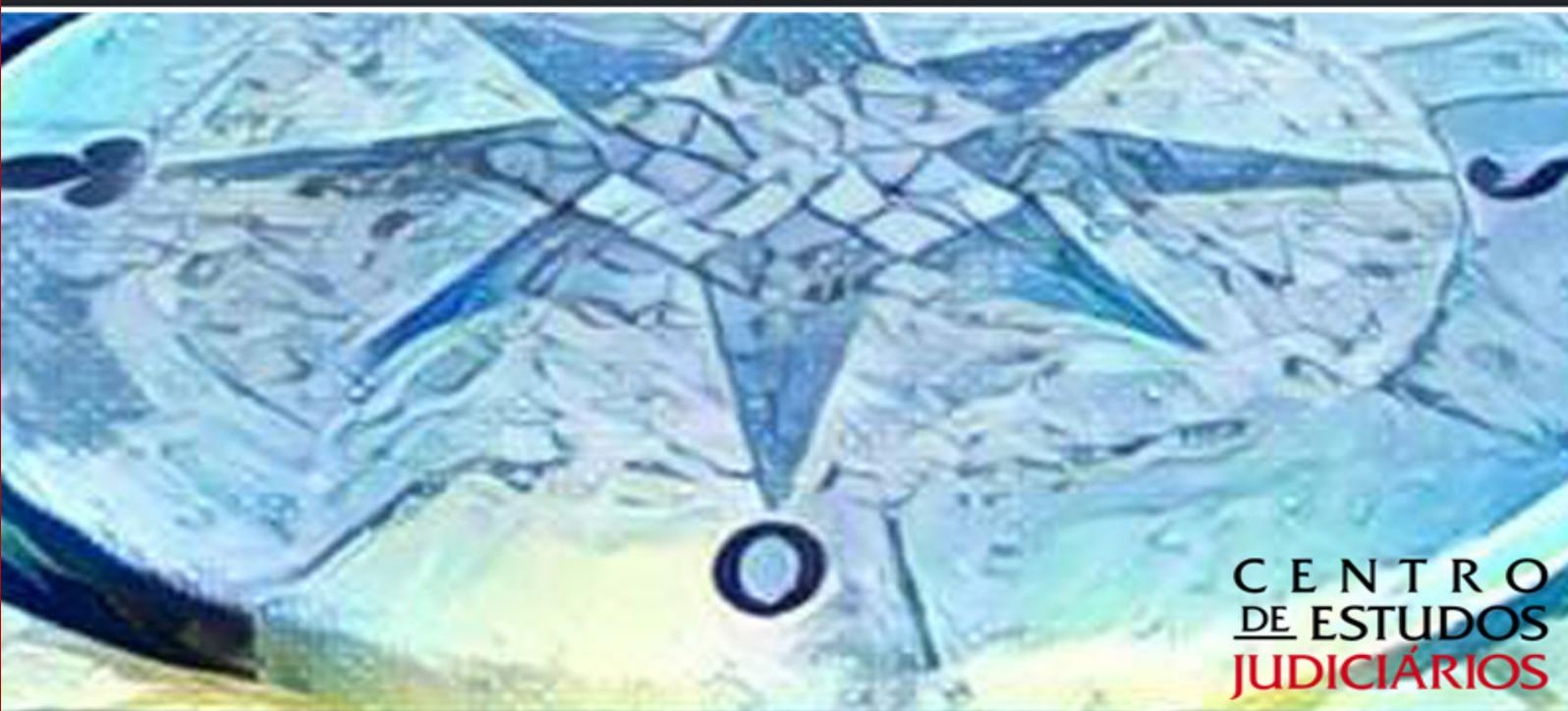
■ COLEÇÃO DIREÇÃO DE COMARCAS ■

GUIA DE GESTÃO DE RECURSOS ORÇAMENTAIS, MATERIAIS E TECNOLÓGICOS

3ª EDIÇÃO
ABRIL DE 2017

TIAGO JOANAZ DE MELO

COLABORAÇÃO DE:
ANA CALADO PINTO
PAULA GOMES DOS SANTOS



CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Diretor do CEJ

João Manuel da Silva Miguel, Juiz Conselheiro

Diretores Adjuntos

Paulo Alexandre Pereira Guerra, Juiz Desembargador

Luís Manuel Cunha Silva Pereira, Procurador-Geral Adjunto

Coordenador do Departamento de Formação

Edgar Taborda Lopes, Juiz Desembargador

Coordenador do Departamento de Relações Internacionais

Helena Leitão, Procuradora da República

Grafismo

Ana Caçapo

Capa

Vista do CEJ



O Centro de Estudos Judiciários tem como incumbência legal a realização de cursos de formação específica para os candidatos a Presidentes de Comarca, Magistrados do Ministério Público Coordenadores e Administradores Judiciários.

Elaborado para o primeiro, que decorreu em 2014 (e de imediato disponibilizado para toda a comunidade jurídica na coleção “Direção de Comarcas”), face ao início próximo do segundo curso, à evolução legislativa decorrente desde a preparação dos primeiros conteúdos, bem como a pedidos de densificação de informação colocados ao autor, procedeu-se agora a uma nova revisão e atualização que resultou nesta 3ª Edição.

C E N T R O
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Ficha Técnica

Coleção:

Direção de Comarcas

Autor:

Tiago Joanaz de Melo (Economista)

Colaboração:

Ana Calado Pinto (Revisora Oficial de Contas)

Paula Gomes dos Santos (Professora Universitária)

Nome:

Guia de Gestão de Recursos Orçamentais, Materiais e Tecnológicos (3.ª edição)

Revisão final:

Edgar Taborda Lopes – Juiz Desembargador, Coordenador do Departamento da
Formação do CEJ

Ana Caçapo – Departamento da Formação do CEJ

Notas:

Os conteúdos e textos constantes desta obra, bem como as opiniões pessoais aqui expressas, são da exclusiva responsabilidade dos seus Autores não vinculando nem necessariamente correspondendo à posição do Centro de Estudos Judiciários relativamente às temáticas abordadas.

A reprodução total ou parcial dos seus conteúdos e textos está autorizada sempre que seja devidamente citada a respetiva origem.

Foi respeitada a opção dos autores na utilização ou não do novo Acordo Ortográfico.

Para a visualização correta dos e-books recomenda-se a utilização do programa Adobe Acrobat Reader.

Forma de citação de um livro eletrónico (NP405-4):

AUTOR(ES) – **Título** [Em linha]. a ed. Edição. Local de edição: Editor, ano de edição.
[Consult. Data de consulta]. Disponível na internet:<URL:>. ISBN.

Exemplo:

Direito Bancário [Em linha]. Lisboa: Centro de Estudos Judiciários, 2015.

[Consult. 12 mar. 2015].

Disponível na

internet:<URL:http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/civil/Direito_Bancario.pdf.

ISBN 978-972-9122-98-9.

Registo das revisões efetuadas ao *e-book*

Identificação da versão	Data de atualização
3ª Edição – 11/04/2017	02/05/2017

GUIA DE GESTÃO DE RECURSOS ORÇAMENTAIS, MATERIAIS E TECNOLÓGICOS

Índice

I. Introdução	11
II. Objetivos	11
III. Resumo	12
1. Direito Orçamental	15
1.1. Diplomas estruturantes	15
1.2. A Moderna GFP	22
1.2.1. Os pilares da moderna GFP	23
1.2.2. Medidas de estabilidade e crescimento na União Europeia	24
1.2.3. Alterações estruturantes na Lei de Enquadramento Orçamental (LEO)	27
2. Organização do orçamento	35
2.1. O conceito de orçamento	35
2.2. A composição do Orçamento de Estado	36
2.2.1. O Ciclo Orçamental	36
2.2.2. Os principais documentos que constituem o Orçamento	37
2.2.3. A estrutura contabilística do orçamento	37
2.3. O Orçamento de Desempenho	42
2.3.1. O Conceito	42
2.3.2. O Orçamento de Desempenho por programas	43
2.3.3. O Orçamento de Desempenho e a avaliação de resultados	44
2.3.4. O Orçamento de Desempenho na legislação portuguesa	51
2.3.5. O orçamento de desempenho integrado nos instrumentos legais de planeamento	59
3. Execução e acompanhamento	69
3.1. O ciclo da despesa	69
3.2. Regras para autorização de despesa	71
3.3. Lei dos compromissos e dos pagamentos em atraso	72
3.3.1. A Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso – LCPA	72
3.3.2. Os objetivos da LCPA	73
3.3.3. O conceito dos Fundos Disponíveis	73
3.4. Regras para autorização de pagamento	74
4. Fiscalização e regime sancionatório	77
4.1. A responsabilidade financeira na LOPTC	77
4.1.1. A responsabilidade financeira reintegratória	78
4.1.2. A responsabilidade financeira sancionatória	78
4.1.3. A responsabilidade financeira por outras infrações	81
4.2. A responsabilidade financeira na LEO	81
4.3. A responsabilidade financeira na LCPA	82
4.4. A legalidade e o princípio da responsabilidade	83
4.4.1. Dirigentes e gestores públicos	83

4.4.2. A responsabilidade civil do Estado	83
5. Análise de indicadores de eficiência	87
5.1. O ciclo orçamental do organismo	87
5.2. Os indicadores de execução orçamental	89
5.3. Os custos ocultos	89
5.4. A nova contabilidade analítica	92
5.5. A construção de indicadores de eficiência e rentabilidade	93
6. Hiperligações e referências bibliográficas	97
6.1. Hiperligações	97
6.2. Referências bibliográficas	98
6.3. Referências bibliográficas (legislação estrutural e outros documentos oficiais estruturais)	99



I. Introdução

II. Objetivos

III. Resumo

C E N T R O
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

INTRODUÇÃO, OBJETIVOS E RESUMO

- I. Introdução;
- II. Objetivos;
- III. Resumo.

I. Introdução

O presente documento constitui-se como um guião de leitura que orienta o formando num processo de auto aprendizagem, com propostas específicas de leituras.

Propõe-se assim ao leitor que consubstancie os princípios e conceitos elencados no texto do guia com um conjunto selecionado de leituras propostas como obrigatórias para o que se considera uma interiorização adequada dos conhecimentos nas matérias tratadas, sugerindo-se ainda múltiplas outras leituras de cariz complementar.

Este documento propõe assim um guião que permite a cada leitor estudar e aprofundar o seu conhecimento de acordo com a sua própria necessidade e vontade, tendo em atenção o conhecimento pessoal que já tem das matérias em apreço.

Complementarmente a este ebook está também publicado um outro guia (Guia de Introdução ao Orçamento e Contabilidade dos Tribunais), com aspetos de detalhe operacional que contempla alguns exercícios/autotestes, para os formandos que requeiram um tipo de abordagem de maior detalhe operacional técnico-contabilístico.

II. Objetivos

O presente documento apresenta um conjunto de conceitos fundamentais de cariz financeiro essenciais ao exercício da função de dirigente com responsabilidades financeiras.

A leitura guiada deste documento permitirá a compreensão dos referidos conceitos, dentro da limitação de horas propostas, considerando as áreas de abordagem propostas pelo CEJ para o curso:

- Direito orçamental;
- Organização do orçamento;
- Execução e acompanhamento;
- Fiscalização e regime sancionatório;
- Análise de indicadores de eficiência.

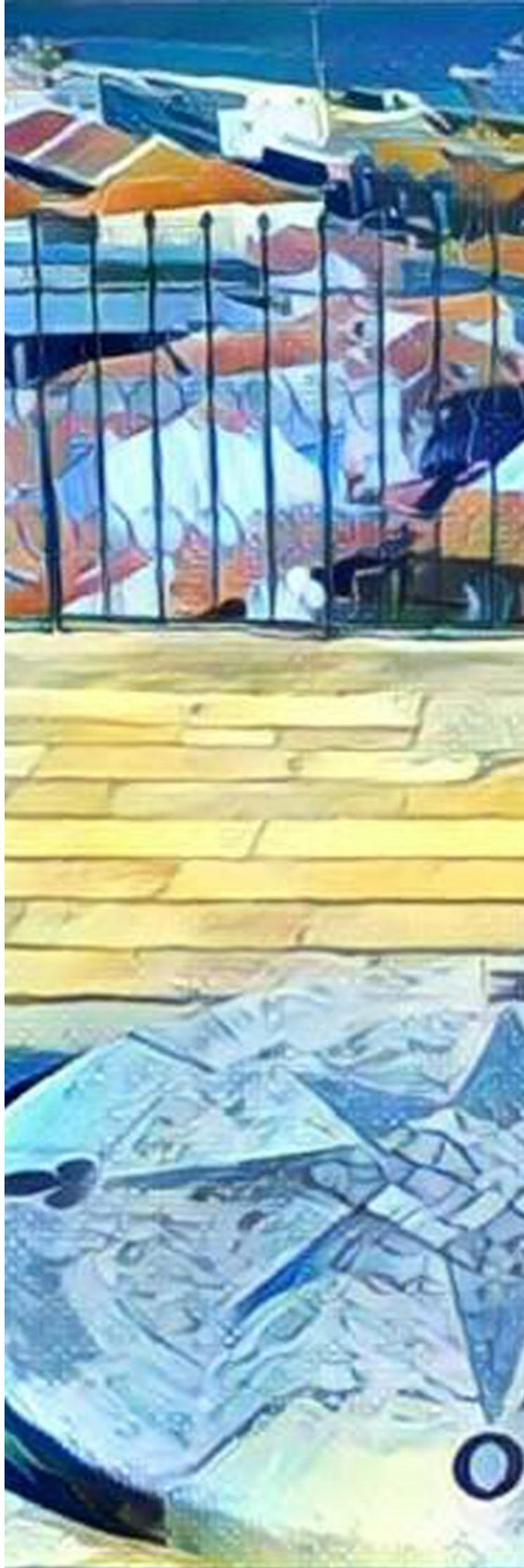
Enquanto objetivo estrutural, faculta-se uma proposta de leituras, identificadas como obrigatórias ou como complementares, que permitem a cada leitor o desenvolvimento de conhecimentos e competências técnicas na medida da necessidade específica de cada um.

O presente documento destina-se tanto a presidentes e magistrados coordenadores de comarca, como a administradores judiciários.

III. Resumo

O presente documento divide a matéria em 5 capítulos que tratam, a saber:

1. Elencagem sumária da estrutura dorsal do regime administrativo e financeiro do Estado decorrente das alterações iniciadas com a Lei de Bases da Contabilidade Pública, enquadrado numa visão mais global da Gestão Financeira Pública e subordinado a normas internacionais e comunitárias de direito. Neste capítulo aflora-se ainda a questão das medidas de estabilidade e crescimento e as alterações introduzidas na Lei de Enquadramento Orçamental em sede de um quadro instrumental garante do equilíbrio macro económico.
2. O segundo capítulo apresenta os documentos que compõem o Orçamento de Estado, bem como a estrutura de classificação contabilística das Despesas e Receitas do Estado. Apresenta-se de seguida o conceito de um Orçamento de Desempenho e a solução adotada em Portugal na implementação do mesmo, expondo os principais fundamentos legais que o instruem, e os principais instrumentos que a legislação portuguesa propõe aos organismos usarem em sede do planeamento estratégico e operacional das suas áreas de Missão e controlo de execução.
3. O terceiro capítulo desenvolve o ciclo orçamental da despesa, apresentando os seus principais momentos, designadamente os de impacto contabilístico, apresentando momentos essenciais de controlo de potencial responsabilidade financeira, em sede da autorização de despesa e pagamento e da nova subordinação de uma autorização de contratualização à existência de Fundos Disponíveis, explicitando o conceito.
4. O quarto capítulo apresenta as principais situações que determinam na execução corrente a possibilidade de infração com responsabilidade financeira, bem como a apresentação dos valores de multas associadas, em sede de julgamento pelo Tribunal de Contas.
5. O quinto capítulo desenvolve dentro do ciclo orçamental do organismo os momentos de planeamento com a correta definição de indicadores conducentes ao controlo, avaliação e implementação de medidas corretivas. Densificam-se alguns conceitos essenciais para construção da hierarquia de indicadores fundamentais: estratégicos e operacionais (de eficácia, economia e eficiência).



1. Direito Orçamental

C E N T R O
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

DIREITO ORÇAMENTAL

- 1. Direito Orçamental
 - 1.1. Diplomas estruturantes
 - 1.2. A Moderna GFP
 - 1.2.1. Os pilares da moderna GFP
 - 1.2.2. Medidas de estabilidade e crescimento na União Europeia
 - 1.2.3. Alterações estruturantes na Lei de Enquadramento Orçamental (LEO).

1. Direito Orçamental

Para o presente capítulo introduz-se tão-somente um pequeno subconjunto dos diplomas que consubstanciam o Regime Orçamental e Financeiro do Estado, correspondentes àqueles que se constituem como a sua estrutura primordial.

1.1. Diplomas estruturantes

A gestão orçamental e contabilística pública é estruturada no sentido da gestão do suporte à boa Governança, assente num quadro legal vasto que abrange múltiplas áreas tanto do ponto de vista do direito como do ponto de vista das áreas temáticas.

O Regime Financeiro do Estado consubstancia-se em múltiplas áreas que se interligam em múltiplas dependências e interações, sendo que se apresenta no diagrama seguinte os pilares deste regime.

Com a Lei de Bases da Contabilidade Pública¹ iniciou-se um processo de revisão do Regime Financeiro do Estado, cujos principais vetores de incidência se representam no diagrama infra a roxo. Adicionalmente, vários dos outros vetores (assinalados a azul) viriam subsequentemente a ter múltiplos desenvolvimentos.

Importa ter em conta que o quadro legal e regulamentar em que assenta o atual Regime Financeiro do Estado reside em múltiplos diplomas, alguns com mais de 100 anos de vigência, numa estrutura vasta e complexa incluindo a regulamentação do detalhe operativo, considerando Leis, Decretos-Lei, Cartas de Lei, Decretos do Governo, Regulamentos, Circulares, etc.

Complementarmente, o movimento de normativo internacional e as imposições comunitárias estão a provocar múltipla nova legislação e alteração da vigente. Neste âmbito vide o quadro normativo internacional em evolução, designadamente no que respeita às IPSAS², IAS³ e IFRSS⁴.

¹ Lei de Bases da Contabilidade Pública (LBCP) – Lei 8/90, de 20 de fevereiro.

² IPSAS – International Public Accounting Standards – <http://www.ifac.org/public-sector>.



Figura 1 – RAFE – Regime Administrativo e Financeiro do Estado

A consubstanciação deste regime assenta em múltiplos diplomas, sendo estruturais neste âmbito designadamente:

- Constituição da República Portuguesa (CRP): artigos 105º, 106º, 161º, 164º, 165º, 167º;
- Lei de Bases da Contabilidade Pública (LBCP) – Lei nº 8/90, 20 de fevereiro, com as alterações subsequentes, tanto em leis do Orçamento de Estado como na própria Lei de Enquadramento Orçamental;
- Novo Regime Administrativo e Financeiro do Estado (RAFE) – Decreto-Lei 155/92, de 28 de julho, e subsequentes alterações (identificadas na Bibliografia);
- Regime da Tesouraria Única – Decreto-Lei 191/99, de 5 de junho;
- Lei de Enquadramento Orçamental (LEO) - Lei 91/2001, de 20 de agosto, com as múltiplas revisões, designadamente a 8ª alteração com republicação, dada pela Lei 41/2014, de 10 de julho, e a nova LEO, dada pela Lei 151/2015, de 11 de setembro. Do artigo 8.º da Lei 151/2015, a mesma entrou em vigor no dia seguinte ao da sua publicação, sem prejuízo de os artigos 3.º e 20.º a 76.º da Lei de Enquadramento Orçamental, aprovada em anexo à referida lei, produzirem efeitos três anos após a data da entrada em vigor da mesma. É ainda relevante, nos termos da norma revogatória (artigo 7.º da Lei 151/2015) que durante o prazo que decorre até à produção de efeitos da totalidade da Lei, se mantêm em vigor as normas da Lei n.º 91/2001 relativas ao processo orçamental, ao conteúdo e estrutura do Orçamento do Estado, à execução orçamental, às alterações orçamentais, ao controlo orçamental e responsabilidade financeira, ao desvio significativo e mecanismo de correção, às contas, à estabilidade orçamental, às garantias da estabilidade orçamental, bem como às disposições finais.

³ IAS – International Accounting Standards.

http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/ias/index_en.htm.

⁴ IFRS – International Financial Reporting Standards – <http://www.ifrs.com/>.

- Grandes Opções do Plano (GOP), nos termos da Constituição da República e Lei Quadro do Planeamento, Lei n.º 43/91, de 27 de julho. Para 2017 as GOP publicadas constam da Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, enquadradas com o Programa de Estabilidade - anteriormente designado Programa de Estabilidade e Crescimento (PEC), com o mesmo acrónimo do Pacto de Estabilidade e Crescimento, tendo estado integrado no designado Documento de Estratégia Orçamental - DEO - na vigência do Programa de Assistência e Estabilidade Financeira PAEF;
- Lei do Orçamento de Estado (LOE). Para 2017, a Lei do Orçamento foi publicada pela Lei 42/2016, de 28 de dezembro e o Decreto de Execução Orçamental foi publicado pelo Decreto-Lei 25/2017, de 3 de março.
- Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), que com as devidas adaptações integra a tradicional contabilidade pública com a contabilidade financeira (incluindo a contabilidade económica de custos e proveitos) e ainda a contabilidade analítica, típicas das entidades privadas – Decreto-Lei 232/97, de 3 de setembro. O POCP complementa-se com planos setoriais específicos, designadamente para a Saúde, Segurança Social, Administração Local, Educação e Ensino Superior, sem desenvolvimento neste *e-book*. Encontra-se em curso a adoção do novo regime financeiro e contabilístico do Estado, através do Sistema de Normalização Contabilístico da Administração Pública (SNC-AP), que substitui e uniformiza procedimentos e prestação de informação de todos os subsectores. O SNC-AP foi publicado pelo Decreto-Lei 192/2015, de 11 de setembro, tendo a respetiva data de produção de efeitos sido adiada para 1 de janeiro de 2018.
- Vide também complemento de outros diplomas estruturantes na Bibliografia.

⁵A CRP, designadamente os artigos referidos, determinam os princípios base da organização financeira do Estado que segue a estrutura político administrativa.

De uma forma simples e esquemática, poderíamos representar a organização administrativa da seguinte forma:

⁵ O Plano Oficial de Contabilidade Pública complementa-se com planos setoriais específicos, designadamente para a Saúde, Segurança Social, Administração Local, Educação e Ensino Superior, sem desenvolvimento neste *e-book*. Encontra-se em curso a adoção do novo regime financeiro e contabilístico do Estado, através do Sistema de Normalização Contabilístico da Administração Pública (SNC-AP), que substitui e uniformiza procedimentos e prestação de informação de todos os subsectores, O SNCAP foi publicado pelo Decreto-Lei 192/2015, de 11 de setembro.



Fonte: Manual POCP – Caiado e Pinto (2002)

Figura 2 – Organização administrativa

A organização financeira do Estado, designadamente no que concorre para o Orçamento e Conta Geral do Estado, segue de perto esta organização, nomeadamente nos termos do artigo 105.º da CRP e diversos artigos da LEO, designadamente dos artigos 2.º, 9.º da LEO dada pela Lei 151/2015 e 13.º, 22.º e 32.º da LEO dada pela Lei 41/2014⁶.

Enquanto decorre o prazo até à produção de efeitos da totalidade da Lei 151/2015, mantêm-se em vigor as normas da Lei n.º 91/2001 relativas ao processo orçamental, ao conteúdo e estrutura do Orçamento do Estado, à execução orçamental, às alterações orçamentais, ao controlo orçamental e responsabilidade financeira, ao desvio significativo e mecanismo de correção, às contas, à estabilidade orçamental, às garantias da estabilidade orçamental, bem como às disposições finais. Assim, e complementarmente até que seja revista a Lei de Bases da Contabilidade Pública (Lei 8/90) e o Regime Administrativo e Financeiro do Estado (Decreto-Lei 155/92), o artigo 2.º da LEO dada pela Lei 151/2015 deve ser visto em complementaridade com os artigos 2.º e 13.º da LEO dada pela Lei 41/2014, e o artigo 9.º da LEO aprovada pela Lei 151/2015 em complementaridade com o artigo 5.º da dada pela Lei 41/2014.

Em primeira instância temos:

⁶ Estes artigos da Lei 41/2014 mantêm-se em vigor até que seja aprovada a alteração a diversos diplomas fundamentais conforme previsto no artigo 3.º a Lei 151/2015 e bem como em algumas situações decorra o prazo de 3 anos para entrada em vigor em pleno a Lei 151/2015.

Artigo 5.º da LEO (Lei 151/2015)

Unidade e universalidade

1 — 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.

2 — Os orçamentos das regiões autónomas e das autarquias locais são independentes do Orçamento do Estado e compreendem todas as receitas e despesas das administrações regional e local, respetivamente.

Que por ora terá que ser lido em complementaridade com:

Artigo 9.º da LEO (Lei 41/2014)

Unidade e universalidade

1 — O Orçamento do Estado é unitário e compreende todas as receitas e despesas dos serviços integrados, dos serviços e fundos autónomos e do sistema de segurança social.

2 — Os orçamentos das regiões autónomas e das autarquias locais são independentes do Orçamento do Estado e compreendem todas as receitas e despesas das administrações, regional e local, incluindo as de todos os seus serviços e fundos autónomos.

E ainda complementarmente:

Artigo 13.º da LEO (Lei 41/2014)

Conteúdo formal e estrutura

(...).

2 — As dotações, previsões e estimativas (...) formam, respetivamente, o orçamento do subsetor dos serviços integrados, adiante designado por orçamento dos serviços integrados, o orçamento do subsetor dos serviços e fundos autónomos, incluindo os dos vários serviços e fundos, adiante designado por orçamento dos serviços e fundos autónomos, e o orçamento do sistema de solidariedade e segurança social, adiante designado por orçamento da segurança social.

Representa-se no diagrama seguinte, ainda que de forma simplista, a organização financeira do Estado:



Fonte: Gestão Orçamental & Contabilidade Pública, 2ª Edição, 2014

Figura 3 – Organização financeira do Estado

As Entidades Públicas Reclassificadas (EPR), constantes da figura anterior, consistem, nos termos do artigo 2.º da LEO (vide Lei 151/2015), nas entidades que, independentemente da sua natureza jurídica, independentemente da sua natureza e forma, tenham sido incluídas em cada subsector 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. As Administrações Públicas são designadamente a Administração Central, a Administração Local, a Administração Regional, a Segurança Social. Presentemente, e considerando-se aplicar-se complementarmente os artigos 2.º, 9.º e 13.º da LEO dada pela Lei 41/2014, e em articulação com o disposto na Lei de Bases da Contabilidade Pública, e até que seja consagrado o regime especial referido nos artigos 2.º, 5.º e 57 da LEO aprovada pela Lei 151/2015, as entidade reclassificadas são tratados, quanto ao Regime Financeiro, como Serviços e Fundos Autónomos (Regime que adiante se explicita).

A Administração Local e Regiões Autónomas aparecem expressamente com o valor das transferências concedidas e não pelo valor integral com as suas receitas próprias - transferências elencadas nos artigos 22.º e 32.º da LEO (Lei 41/2014) e Leis de Finanças Locais⁷ e Regionais.

⁷ Presentemente, para as Finanças Locais aplica-se o Regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais, dado pela Lei 73/2013, de 3 de setembro.

De igual forma, para o setor empresarial, em regra, só são expressas as transferências concedidas, designadamente no âmbito das designadas indemnizações compensatórias⁸ - transferências referidas nos artigos 32.º e 37.º da LEO (Lei 41/2014).

Assim, sendo parcial a inscrição de receita e despesa da Administração Local, Regional e Setor Empresarial, exclusivamente pelas transferências concedidas da Administração Central, a Lei estabelece um Orçamento do Estado e não um Orçamento da República.

As entidades que tenham sido reclassificadas pelo INE, independentemente da sua natureza jurídica (podem ser Sociedades Anónimas ou Fundações ou Associações ou entidades de qualquer outra natureza) e sem prejuízo de cumprirem as normas contabilísticas inerentes, ficam simultaneamente subordinadas ao controlo e obrigações financeiras enquadradas no Regime Financeiro aplicável, presentemente como se fossem um Serviço e Fundo Autónomo.

Os princípios e normas gerais que enquadram a organização da Administração Central, estabelecem-se eminentemente na Lei Quadro dos institutos públicos (Lei 3/2004, de 15 de Janeiro) e na lei que estabelece os princípios e normas a que obedece a organização da administração direta do Estado (Lei 4/2004, de 15 de Janeiro). A concretização da reorganização do Estado teve expressão na estrutura desenvolvida nos recentes programas de reforma da Administração Central, especificamente PREMAC (Plano de Redução e Melhoria da Administração Central) e PRACE (Programa de reestruturação da administração central do Estado)⁹.

O Setor Público Empresarial¹⁰, definido nos termos do Decreto-Lei 133/2013, de 3 de outubro, é composto pelas Entidades Públicas Empresariais (EPE) e Sociedades Comerciais nas quais o Estado ou outras entidades públicas exerçam ou possam exercer um influência dominante em virtude de:

- Detenção da maioria do capital ou dos direitos de voto ou
- Direito a designar ou a destituir a maioria dos membros dos órgãos de administração ou de fiscalização.

Os regimes financeiros da Administração Central definem-se na Lei de Bases da Contabilidade Pública, Lei 8/90, e são o “Regime de Autonomia Administrativa para Serviços Integrados na Administração Central Direta” e o “Regime de Autonomia Administrativa e Financeira para Serviços e Fundos Autónomos, designadamente Institutos ou equiparados”. Estes regimes têm uma correspondência tendencial com as estruturas de organização administrativa, isto é: entre Serviços Integrados (SI) e Administração Central Direta e Serviços e Fundos Autónomos (SFA) e Administração Central Indireta. Na Administração Financeira, a Segurança Social apresenta-se com orçamento isolado, ainda que integrado no OE.

⁸ Indemnizações compensatórias correspondem a compensações entregues pelo Estado para suprir obrigações de serviço público, assegurando um determinado preço social, subordinadas a regulamentação da União Europeia.

⁹ Reclassificação nos termos do artigo 2.º da LEO (tanto na redação da Lei 41/2014 como Lei 151/2915).

¹⁰ O setor público empresarial da Administração Local é definido pela Lei 50/2012, de 31 de agosto.

Regime Geral de Autonomia Administrativa - Artigo 2.º da Lei 8/90	Regime Geral de Autonomia Administrativa e Financeira, na Lei 8/90
<p>1 – Os serviços e organismos da Administração Central dispõem, em regra, de autonomia administrativa nos actos de gestão corrente, traduzida na competência dos seus dirigentes para autorizar a realização de despesas e o seu pagamento e para praticar, no mesmo âmbito, actos administrativos definitivos e executórios.</p> <p>2 – Os serviços e organismos da Administração Central dispõem, em regra, de autonomia administrativa nos actos de gestão corrente, traduzida na competência dos seus dirigentes para autorizar a realização de despesas e o seu pagamento e para praticar, no mesmo âmbito, actos administrativos definitivos e executórios.</p>	<p>Art. 6.º - Atribuição</p> <p>1 – (...) quando este regime se justifique para a sua adequada gestão e, cumulativamente, as suas receitas próprias atinjam um mínimo de dois terços das despesas totais, com exclusão das despesas cofinanciadas pelo orçamento das Comunidades Europeias.</p> <p>Art. 8.º - Realização das despesas e autorização do pagamento</p> <p>1 – A realização das despesas referentes aos serviços e organismos dotados de autonomia administrativa e financeira será autorizada pelos respectivos dirigentes, os quais autorizarão também o seu pagamento.</p> <p>Art. 9.º - Personalidade jurídica e património próprio</p> <p>Os serviços e organismos dotados de autonomia administrativa e financeira dispõem de personalidade jurídica e património próprio.</p>

Fonte: Formação Inicial para Técnicos Superiores - Gestão de Recursos Orçamentais e Financeiros, 2015

Figura 4 – Os Regimes Financeiros previstos na Lei de Bases da Contabilidade Pública

1.2. A Moderna GFP

A Gestão Financeira Pública (GFP), vista numa perspetiva geral, é responsável por ligar as aspirações de uma comunidade com os seus recursos, estabelecendo a ponte entre o presente e o futuro.

A GFP contempla o sistema de mobilização de recursos (receitas) e seu uso (despesa) numa economia, considerando as aplicações ao abrigo das funções do Estado comumente aceites, incluindo os sistemas redistributivos.

1.2.1. Os pilares da moderna GFP

Apesar de existirem várias teorias e vários modelos, Premchand¹¹ estabeleceu quatro pilares fundamentais no desenho da gestão financeira pública que podem ser abordados utilizando sistemas híbridos de construção orçamental, seja a orçamentação por programas, de desempenho ou qualquer outra, e teorias de gestão diversas, desde o *New Public Management* ou *Total Quality Management*, adaptadas à realidade pública:



Fonte: Gestão Financeira Pública (conteúdos de elearning), 2010

Figura 5 – Os Pilares da moderna Gestão Financeira Pública

Estabilidade Macroeconómica:

- Identificação e avaliação de implicações financeiras futuras nas atuais políticas;
- Reconhecimento explícito dos constrangimentos na obtenção de recursos;
- Manutenção de uma extensa base de dados do perfil de gastos dos organismos públicos;
- As estratégias orçamentais devem ter uma formulação de médio e longo prazo.

Eficiência crescente nas operações governamentais:

- Mensuração e publicitação dos custos das atividades mais importantes;
- Identificação de estratégias alternativas para prestação de serviços em contexto de custos crescentes;
- Eliminação de operações intensivas de trabalho manual e sua substituição por tecnologia;
- Remoção de incentivos perniciosos no sistema (ex.: grau de execução orçamental promove o despesismo);
- Publicitação das boas práticas para estabelecer exemplos e modelos a seguir.

¹¹ **Leitura complementar:** Premchand, Arigapudi, Fiscal Transparency and Accountability (2001) and Budget institutions – World bank – edited by Anwar Shah (2007).

Infraestrutura tecnológica de suporte:

- Estabelecimento de um sistema de informação que traduza dados operacionais relevantes, disponível para o executivo e dirigentes, de forma a facilitar o seu processo de monitorização;
- Autonomia de gestão das entidades públicas, dados os limites na alocação de recursos existentes, com associação de responsabilização pelos atos, sem ratificação dos mesmos pelo executivo;
- Conversão dos sistemas de base de caixa em sistemas de base de acréscimo em particular para entidades públicas com património extenso ou que tenham a seu cargo prestações de serviços;
- Centralização de pagamentos comuns pela utilização de meios eletrónicos;
- Reconhecimento dos fatores que contribuem para a falta de desempenho, sejam eles sistémicos, tecnológicos ou humanos.

Estrutura concetual de *accountability* eficaz:

- Identificação de custos específicos e desempenho esperado;
- Comparação sistemática entre executado e planeado com aferição dos motivos e responsáveis;
- Esforço de disseminação de informação.

1.2.2. Medidas de estabilidade e crescimento na União Europeia

No âmbito da União Europeia, os diferentes países obrigam-se a manter as suas economias dentro de diversos parâmetros, cujo incumprimento não só determina sanções mas posiciona estes países em situações de risco face à capacidade de manutenção de crescimento económico estável equilibrado e equitativo, bem como a dificuldade de honrar os seus compromissos para com os seus credores.

Conforme determinado pela legislação comunitária, e de acordo com o sítio da Comissão Europeia¹² a disciplina financeira, envolve a disciplina orçamental e a disciplina do sistema bancário e financeiro, proibindo:

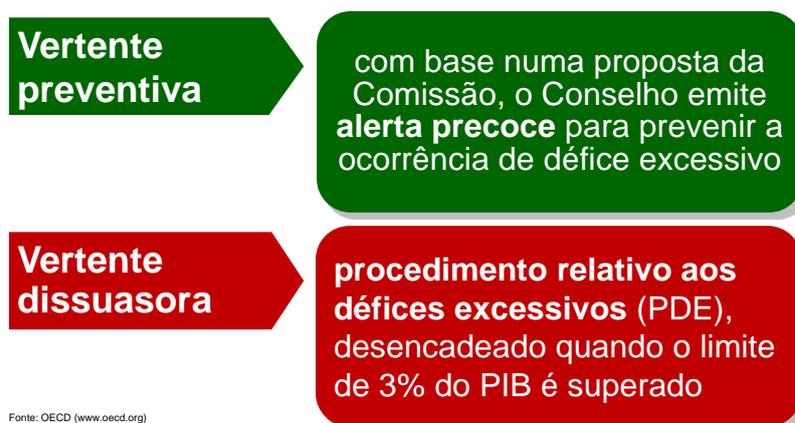
- Défices públicos superiores a 3% do PIB,
- Dívida pública superior a 60% do PIB.

¹² http://ec.europa.eu/index_pt.htm.

Indica ainda a Comissão Europeia, no seu sítio da Internet o seguinte:

“O Pacto de Estabilidade e Crescimento (PEC) constitui o enquadramento regulamentar para a coordenação das políticas orçamentais nacionais na União Económica e Monetária (UEM). O PEC foi estabelecido com o objetivo de salvaguardar a solidez das finanças públicas, indispensável ao bom funcionamento da UEM, e comporta uma vertente preventiva e uma vertente dissuasora.”

O resumo apresentado pela Comissão indica que o Pacto de Estabilidade atua nas seguintes vertentes:



Fonte: Gestão Financeira Pública (conteúdos de elearning), 2010

Figura 6 – As vertentes preventiva e dissuasora do PEC

Vertente preventiva

Ao abrigo das disposições da vertente preventiva, os Estados-Membros têm de apresentar programas anuais de estabilidade (convergência), nos quais mostram como tencionam atingir ou manter situações orçamentais sólidas a médio prazo, tendo em conta o impacto orçamental iminente do envelhecimento da população. Esses programas são avaliados pela Comissão e submetidos ao parecer do Conselho. A vertente preventiva inclui dois instrumentos políticos que podem ser utilizados para evitar a ocorrência de défices “excessivos”.

O Conselho, com base numa proposta da Comissão, pode enviar um alerta precoce para prevenir a ocorrência de um défice excessivo.

A Comissão pode igualmente apresentar uma primeira recomendação a um Estado Membro para que respeite as obrigações do Pacto de Estabilidade e Crescimento.

Vertente dissuasora

A vertente dissuasora do Pacto rege o procedimento relativo aos défices excessivos (PDE).

O PDE é desencadeado quando o limite de 3% do PIB previsto no Tratado é superado. Se decidir que existe uma situação de défice excessivo na aceção do Tratado, o Conselho faz recomendações ao Estado-Membro em causa para que corrija o défice excessivo e dá-lhe um período de tempo para o fazer. Caso o Estado-Membro em causa não siga as recomendações do Conselho, é desencadeada a fase seguinte do processo que, para os Estados-Membros da zona Euro, pode culminar na aplicação de sanções.

Sustentabilidade das finanças públicas a longo prazo

À medida que as pessoas vivem mais tempo e têm menos filhos, os Estados-Membros da União Europeia são colocados perante o desafio de garantir a sustentabilidade das suas finanças a longo prazo face ao impacto orçamental iminente do envelhecimento da população europeia. Para tal, e tendo em conta o destaque dado à sustentabilidade a longo prazo na reforma de 2005 do Pacto, são feitas projeções orçamentais a longo prazo comuns a nível da União Europeia e a situação individual dos Estados-Membros é avaliada e acompanhada. O relatório sobre a sustentabilidade inclui uma análise completa da situação. A sustentabilidade das finanças públicas a longo prazo é igualmente tida em conta na avaliação dos programas de estabilidade e convergência.

Como leitura complementar, propõem-se diversos documentos relacionados com as Medidas de Estabilidade Orçamental e Crescimento Económico, do Sítio da Comissão Europeia¹³.

Relativamente aos principais desenvolvimentos dos últimos anos, cita-se uma síntese publicado no sítio do Parlamento Europeu, assinada por Jost Angerer, “A crise da dívida soberana, que ameaça a estabilidade da União Económica e Monetária, chama a atenção para a necessidade urgente de melhorias importantes do quadro de política orçamental. Em 13 de dezembro de 2011, entrou em vigor uma reforma substancial (integrada na chamada

¹³ Leitura complementar:

- [Article 121 of the Treaty \(ex Article 99 TEC\)](#) – the multilateral surveillance (basis for the stability and convergence programmes and the early warning mechanism);
- [Article 126 of the Treaty \(ex Article 104 TEC\)](#) – the Excessive Deficit Procedure (EDP);
- [Protocol \(No 12\) on the excessive deficit procedure](#) annexed to the Treaty;
- [Council Regulation \(EC\) 479/2009](#) on the application of the Protocol on the EDP;
- [Resolution of the European Council on the Stability and Growth Pact](#), Amsterdam, 17 June 1997;
- [European Council Presidency conclusions of 22-23 March 2005](#), endorsing and including the ECOFIN Council report of 20 March 2005 on “Improving the implementation of the Stability and Growth Pact”;
- Vertente preventiva do PEC - Regulamento (CE) n.º 1466/97 do Conselho, de 7 de julho de 1997, relativo ao reforço da supervisão das situações orçamentais e à supervisão e coordenação das políticas económicas, alterado pelo Regulamento (CE) n.º 1055/2005 do Conselho, de 27 de junho de 2005, e pelo Regulamento (UE) n.º 1175/2011, de 16 de novembro de 2011..
- Vertente Corretiva do PEC (Procedimento relativo aos défices excessivos) - Regulamento (CE) n.º 1467/97 do Conselho, de 7 de julho de 1997, relativo à aceleração e clarificação da aplicação do procedimento relativo aos défices excessivos, alterado pelo Regulamento (CE) n.º 1056/2005 do Conselho, de 27 de junho de 2005, e pelo Regulamento (UE) n.º 1177/2011 do Conselho, de 8 de novembro de 2011.
- Medidas adicionais de supervisão orçamental: Regulamento (UE) n.º 1173/2011 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de novembro de 2011.
- “Specifications on the implementation of the Stability and Growth Pact and guidelines on the format and content of stability and convergence programmes”, endorsed by the ECOFIN Council on 7 September 2010

http://ec.europa.eu/economy_finance/economic_governance/sgp/pdf/coc/code_of_conduct_en.pdf

- Um novo quadro para as políticas orçamentais

http://www.europarl.europa.eu/aboutparliament/pt/displayFtu.html?ftuld=FTU_4.2.1.html

legislação «Six-Pack»¹⁴) que altera o Pacto de Estabilidade e Crescimento e prevê regras e instrumentos importantes para a supervisão das políticas orçamentais nacionais. Outra reforma significativa, o Tratado intergovernamental sobre Estabilidade, Coordenação e Governança na União Económica e Monetária (TECG¹⁵), cuja componente orçamental é o Pacto Orçamental¹⁶, entrou em vigor em 1 de janeiro de 2013. O Pacto Orçamental completa e reforça a legislação «Six-Pack». Além disso, um regulamento importante (integrado na chamada legislação «Two-Pack»¹⁷) entrou em vigor em 30 de maio de 2013. O objetivo desse regulamento é reforçar a supervisão orçamental e económica, estabelecendo regras comuns para acompanhar e avaliar os projetos de planos orçamentais nacionais no contexto do ciclo do Semestre Europeu.”

1.2.3. Alterações estruturantes na Lei de Enquadramento Orçamental (LEO)

Decorrente se um alinhamento com a evolução da legislação europeia no âmbito do quadro de política orçamental e sua supervisão culminando no quadro de reforma referido no ponto anterior (Six-pack, TAEG, Two-pack) bem como do PAEF¹⁸, introduziram-se diversas alterações estruturais na LEO e na estrutura organizativa do Estado.

No âmbito da preparação do orçamento após 2011, os organismos têm um quadro institucional distinto, decorrente de alterações profundas em 4 grandes áreas:

- Alteração da Lei de Enquadramento Orçamental (LEO), com alterações em sede de conceitos enquadradores¹⁹;
- Alteração da organização do Estado decorrente das fusões de ministérios²⁰ e demais alterações, fusões e, criações de organismos com novas competências²¹;

¹⁴ Six-Pack – conjunto legislativo composto por uma diretiva e 5 regulamentos, entrados em vigor em 13 de dezembro de 2011, alterando o Pacto de Estabilidade e Crescimento no âmbito da incorporação de regras e instrumentos importantes para a supervisão das políticas orçamentais nacionais.

¹⁵ TECG: <https://infoeuropa.euocid.pt/registo/000048242/documento/0001/>

¹⁶ Pacto Orçamental – componente do Tratado intergovernamental sobre Estabilidade, Coordenação e Governança na União Económica e Monetária (TECG), em vigor desde 1 de janeiro de 2013, reforçando mecanismos de disciplina orçamental, controlo de défices excessivos, mecanismos de correção de desvios, penalizações acrescidas de incumprimento.

¹⁷ Two-pack - Regulamento N.º 472/2013 e pelo Regulamento N.º 473/2013: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/PDF/?uri=OJ:L:2013:140:FULL&from=PT>

¹⁸ PAEF - Programa de Assistência Económica e Financeira – acordo assinado em maio de 2011 entre Portugal, a União Europeia e o Fundo Monetário Internacional (FMI). Concretizou-se numa carta de intenções, subscrita pelo Governador e pelo Ministro de Estado e das Finanças, e num Memorando de Entendimento sobre as Condicionalidades de Política Económica, com a Comissão Europeia, e Memorando de Políticas Económicas e Financeiras, com o FMI.

¹⁹ **Leitura obrigatória:** artigos alterados da LEO a partir de 2011 – Lei n.º 91/2001, de 20 de agosto, alterada pela Lei Orgânica n.º 2/2002, de 28 de agosto, e pelas Leis n.ºs 23/2003, de 2 de julho, 48/2004, de 24 de agosto, 48/2010, de 19 de outubro, 22/2011, de 20 de maio, e 52/2011, de 13 de outubro, Lei 37/2012, de 14 de junho, Lei 41/2014, de 10 de julho, Lei 151/2015, de 11 de setembro

²⁰ **Leitura complementar:** Leitura comparada dos Decreto-Lei n.º 86-A/2011, de 12 de julho – Lei Orgânica do XIX Governo Constitucional e Decreto-Lei n.º 251-A/2015 de 17 de dezembro - Lei Orgânica do XXI Governo Constitucional.

²¹ **Leitura complementar:** Legislação que consubstancia o PREMAC - Plano de Redução e Melhoria da Administração Central do Estado (a maioria das Leis Orgânicas são de 2011).

- Obrigações decorrentes de *reporting* obrigatório ao abrigo do pedido de auxílio internacional²²;
- Limitações dos recursos do Estado, que obrigam a uma escolha sobre objetivos concretos a atingir pelo Estado como um todo, e pelos organismos em particular.

A 5ª alteração à LEO (Lei 22/2011, de 20 de maio) introduziu várias alterações de fundo, já alinhadas com a evolução da legislação europeia no sentido do controlo dos equilíbrios das contas públicas, de que se salienta:

- Aproximação do perímetro das entidades no âmbito da Contabilidade Pública ao perímetro que concorre para as Contas Nacionais (pelas quais se apura o saldo – superavit ou défice - e participação do Estado no PIB), nos termos do n.º 5 do artigo 2.º (entidades reclassificadas pelo INE, independentemente da sua natureza jurídica e do regime contabilístico a que estão subordinadas, passam a ser controladas como um Instituto).
- Reforço desta aproximação da contabilidade pública às Contas Nacionais com a revisão dos conceitos de despesa e receita efetiva nos termos do Sistema Europeu de Contas.
- Reforço da orçamentação por Programas que passaram a abranger todo o orçamento.
- Estabelecimento pelo Governo de um Quadro Plurianual de Programação Orçamental enquanto instrumento enquadrador e limitador de despesa a 4 anos.
- Inclusão de normas no âmbito da estabilidade, controlo e crescimento, introdução de princípios como a solidariedade e estabilidade orçamental, reforçando o papel da gestão flexível dos Ministérios, reforçando o poder do Governo quanto à utilização de saldos.

A 7ª alteração à LEO (Lei 37/2013, de 14 de junho), introduziu novos princípios de equilíbrio macro económico e orçamental e um quadro legal de mecanismo corretivo macroeconómico.

A limitação de recursos financeiros constitui uma dificuldade adicional para os organismos, bem como medidas expectáveis preventivas de risco, como a constituição de reservas ou cativos.

No caso de fusão de Ministérios e de reorganizações anunciadas, constitui ainda uma dificuldade acrescida a criação de orçamentos num cenário de incerteza quanto a possíveis fusões ou extinções de organismos e alteração de competências.

A 8ª alteração à LEO (Lei 41/2014, de 10 de julho) completa o quadro de adaptação iniciado com a 7ª alteração, no âmbito do Pacto Orçamental e Six Pack, incorporando mecanismo de reequilíbrio, face aos limites de saldo estrutural, nos termos das alterações aos artigos 12.º-D, e 72.º-B e 72.º-C.

A gestão orçamental abrange todas as ações que decorrem entre a definição das (1) linhas estratégicas de Política Orçamental, passando pelo (2) Planeamento Orçamental e Processo Orçamental, pelo controlo e (3) avaliação sistemática em sede de execução e culminando no

²² **Leitura complementar:** FMI – Portugal – Staff Report e FMI - Portugal- TMU (Technical Memorandum of Understanding).

controlo formal com as (4) Contas de Gerência/Prestação de Contas anuais dos organismos e com a Conta Geral do Estado.

O Planeamento Orçamental é alinhado com as Grandes de Linhas de Estratégia dadas pelas Grandes Opções do Plano (GOP²³) enquadradas com o Quadro Macroeconómico de Estabilidade Crescimento consagrado tanto no anteriormente designado Programa de Estabilidade e Crescimento (PEC), ora Programa de Estabilidade, como no Documento de Estratégia Orçamental (DEO²⁴).

A 9.ª alteração à Lei de Enquadramento Orçamental, dada pela Lei 151/2015, de 11 de setembro, nos termos do Artigo 8.º entrou em vigor no dia seguinte ao da sua publicação, sem prejuízo de os artigos 3.º e 20.º a 76.º da Lei de Enquadramento Orçamental, aprovada em anexo à referida lei, produzirem efeitos três anos após a data da entrada em vigor da mesma.

Esta revisão com publicação determina uma alteração profunda do Regime Orçamental e Financeiro do Estado, preconizando uma profunda alteração do quadro legislativo, do paradigma contabilístico e controlo, e conseqüentemente processos operacionais e sistemas informáticos.

A título informativo, sintetizam-se as principais alterações legislativas impulsionadas pela LEO.

²³ **Leitura obrigatória:** Vide o enquadramento das GOP com o Orçamento no artigo 105.º da CRP, complementar com o estudo dos conceitos na Lei Quadro do Planeamento, Lei n.º 43/91, de 27 de julho e ver o exemplo comparado de um orçamento com as GOP nas Lei 7-A/2016 e 7-B/2016.

²⁴ **Leitura obrigatória:** exemplo dado por “Documento de estratégia orçamental 2013-2017”.

A Tabela seguinte apresenta os diplomas novas a criar, expressamente indicados:

Diploma legal a criar	Disposição na Lei 151/2015, de 11 de setembro
Unidade de implementação do SNC-AP	Artigo 4.º
Orientações relativas à concretização dos programas orçamentais	Artigo 5.º
Regulamentação da orçamentação por programas	Artigo 5.º
Sistema de informação de desempenho	Artigo 5.º
Classificadores orçamentais	Artigo 17.º, n.º 4
Regime jurídico da Entidade Gestora de Programas Orçamentais	Artigo 48.º, n.º 4
Demonstrações financeiras previsionais	Artigo 50.º, alínea e)
Contraordenações	Artigo 76.º, n.º 2

Adicionalmente, o Artigo 3.º determina que no prazo de um ano após a entrada em vigor da Lei, será aprovada a alteração dos diplomas abaixo elencados, de forma a compatibilizá-los com a nova LEO. A LEO identifica apenas os diplomas a alterar, não fazendo qualquer referência aos diplomas que os regulamentam, pelo que o efetivo impacto legislativo vai depender das opções tomadas nos diplomas estruturantes em produção, situação que se exemplifica com a Lei 8/90.

a) **Lei n.º 8/90**, de 20 de fevereiro; (**Lei de Bases da Contabilidade Pública**). As alterações a esta Lei podem ter múltiplos impactos, desde logo nos regimes Financeiros, na organização financeira do estado, nas competências dos dirigentes e pode implicar ou não com a alteração de diplomas estruturantes como:

- i. **Decreto-Lei 155/92 – Regime Administrativo e Financeiro do Estado;**
- ii. **Decreto-Lei 191/99 – Regime da tesouraria do Estado;**
- iii. **Lei 2/2004 (Estatuto do Dirigente); Classificadores (Económico – Decreto-Lei 26/2002, Funcional – Decreto-Lei 171/94, Fontes de Financiamento, etc.).**

Adicionalmente, pode ainda implicar alterações substantivas nas soluções operacionais vigentes nos sistemas do Ministério das Finanças, do Ministério da Defesa, da Segurança Social e demais serviços.

b) **Lei n.º 43/91**, de 27 de julho; (**Lei Quadro do Planeamento**).

c) **Lei n.º 112/97**, de 16 de setembro, alterada pelas Leis n.ºs 64/2012, de 20 de dezembro, e 82 -B/2014, de 31 de dezembro; (**regime jurídico da concessão de garantias pessoais pelo Estado ou por outras pessoas colectivas de direito público**).

d) **Lei n.º 98/97**, de 26 de agosto, alterada pelas Leis n.ºs 87- B/98, de 31 de dezembro, 1/2001, de 4 de janeiro, 55 -B/2004, de 30 de dezembro, 48/2006, de 29 de agosto, 35/2007, de 13 de agosto, 3 -B/2010, de 28 de abril, 61/2011, de 7 de dezembro, 2/2012, de 6 de janeiro, e 20/2015, de 9 de março e ainda com alteração incluída pela Lei do Orçamento de 2017 – Lei 42/2016, de 28 de dezembro; **(Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas)**.

e) Lei n.º 7/98, de 3 de fevereiro, alterada pela Lei n.º 87 -B/98, de 31 de dezembro; **(Regime geral de emissão e gestão da dívida pública)**.

f) **Lei n.º 3/2004**, de 15 de janeiro, alterada pela Lei n.º 51/2005, de 30 de agosto, pelos Decretos -Leis n.ºs 200/2006, de 25 de outubro, e 105/2007, de 3 de abril, e pela Lei n.º 64 - A/2008, de 31 de dezembro, pelo Decreto-Lei n.º 40/2011, de 22 de março, pela Lei n.º 57/2011, de 28 de novembro, e pelos Decretos- Leis n.ºs 5/2012, de 17 de janeiro, e 123/2012, de 20 de junho; **(Lei quadro dos institutos públicos)**.

g) **Lei n.º 4/2004**, de 15 de janeiro, alterada pela Lei n.º 51/2005, de 30 de agosto, pelos Decretos -Leis n.ºs 200/2006, de 25 de outubro, e 105/2007, de 3 de abril, e pelas Lei n.os 64- A/2008, de 31 de dezembro, e 64/2011, de 22 de dezembro; **(organização da administração direta do Estado)**.

h) **Decreto -Lei n.º 18/2008**, de 29 de janeiro, alterado pela Lei n.º 59/2008, de 11 de setembro, pelo Decreto -Lei n.º 278/2009, de 2 de outubro, pela Lei n.º 3/2010, de 27 de abril, pelo Decreto -Lei n.º 131/2010, de 14 de dezembro, pela Lei n.º 64- B/2011, de 30 de dezembro, e pelo Decreto-Lei n.º 149/2012, de 12 de julho; **(CCP)**.

i) Lei n.º 8/2012, de 21 de fevereiro, alterada pelas Leis n.ºs 20/2012, de 14 de maio, 64/2012, de 20 de dezembro **(LCPA)**.

Relacionado com a reforma inerente à implementação da nova Lei de Enquadramento Orçamental está a implementação do Sistema de Normalização contabilístico da Administração Pública, já publicado com o Decreto-Lei 192/2015 que determina ainda a obrigação de criação dos seguintes Diplomas:

- Portaria que regulamenta a certificação legal de contas das demonstrações;
- Portaria com as notas de enquadramento às contas referidas ao anexo III ao presente decreto -lei, têm por objetivo ajudar na interpretação e ligação do plano de contas multidimensional às respetivas normas de contabilidade pública;
- Diploma com a definição do regime simplificado de contabilidade pública para entidades de menor dimensão e risco orçamental;
- Diploma relativo a formação específica inicial e a formação subsequente em contabilidade pública.

Refira-se por fim, que no âmbito da evolução do enquadramento orçamental e finanças, em que se enquadra o regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais (Lei 73/2013), está ainda por publicar o Decreto de regulamentação previsto no seu artigo 47.º.

C E N T R O
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS



2. Organização do orçamento

C E N T R O
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

ORGANIZAÇÃO DO ORÇAMENTO

- 2. Organização do orçamento;
 - 2.1. O conceito de orçamento;
 - 2.2. A composição do Orçamento de Estado;
 - 2.2.1. O ciclo orçamental;
 - 2.2.2. Os principais documentos que constituem o Orçamento;
 - 2.2.3. A estrutura contabilística do orçamento;
 - 2.3. O orçamento de desempenho;
 - 2.3.1. O conceito;
 - 2.3.2. O orçamento de desempenho por programas;
 - 2.3.3. O orçamento de desempenho e a avaliação de resultados;
 - 2.3.4. O orçamento de desempenho na legislação portuguesa;
 - 2.3.5. O orçamento de desempenho integrado nos Instrumentos legais de planeamento.

2. Organização do orçamento

2.1. O conceito de orçamento

Definição: “previsão, em regra anual, das despesas a realizar pelo Estado e dos processos de as cobrir, incorporando a autorização concedida à Administração Financeira para cobrar as receitas e realizar despesas e, limitando os poderes financeiros da Administração em cada período anual.”

Fonte: Franco, António de Sousa (1992), Finanças Públicas e Direito Financeiro, Vol. I, 4ª Edição

Esta definição, muito referenciada, sintetiza o expresso nos termos do art.º 105º da Constituição da República Portuguesa, a saber:

1. O Orçamento do Estado contém:
 - a) A **discriminação das receitas e despesas** do Estado, incluindo as dos fundos e serviços autónomos;
 - b) O **orçamento da segurança social**.
2. O Orçamento é elaborado de **harmonia com as grandes opções** em matéria de planeamento e tendo em conta as obrigações decorrentes de lei ou de contrato.
3. O Orçamento é **unitário e especifica as despesas** segundo a respetiva **classificação orgânica e funcional**, de modo a impedir a existência de dotações e fundos secretos, podendo ainda ser estruturado por programas.
4. O Orçamento prevê as **receitas necessárias para cobrir as despesas**, definindo a lei as regras da sua execução, as condições a que deverá obedecer o recurso ao crédito público e os critérios que deverão presidir às alterações que, durante a execução, poderão ser introduzidas pelo Governo nas rubricas de classificação orgânica no âmbito de cada programa orçamental aprovado pela Assembleia da República, tendo em vista a sua plena realização.

Nos termos da LEO (Lei 41/2014), o conteúdo do orçamento é:

Artigo 13.º da LEO
Conteúdo formal e estrutura

1 - O Orçamento do Estado contém, relativamente ao período a que respeita, as dotações das despesas e as previsões das receitas relativas aos organismos referidos no n.º 1 do artigo 2.º, devidamente quantificadas, bem como as estimativas das receitas cessantes em virtude de benefícios tributários.

A designação **Dotação** tem um duplo sentido:

- Direito de apropriação em sede de atos e gestão corrente conforme expressos no artigo 2.º e nos artigos 6.º, 8.º e 9.º da Lei 8/90, respetivamente para Serviços Integrados e Serviços e Fundos Autónomos, apresentado na figura 4.
- Limite máximo de contração de encargos (teto orçamental).

A **Previsão** de receita corresponde a um montante previsto, que pode ser ultrapassado, mas neste último a sua utilização depende de autorização conforme Orçamento de Estado em cada ano (normalmente pelo Ministro das Finanças).

2.2. A composição do Orçamento de Estado

2.2.1. O Ciclo Orçamental

O ciclo orçamental compreende todo o processo de planeamento de objetivos e medidas de política e sua concretização no Orçamento de Estado, enquanto instrumento fundamental de política de um Governo, bem como o processamento de execução e seu controlo sistemático, finalizado na avaliação da concretização, expressa na Conta Geral do Estado e outra informação complementar como seja o relatório definido nos termos do artigo 72.º-A da Lei de Enquadramento Orçamental, adiante identificado.



Figura 1 – O ciclo orçamental

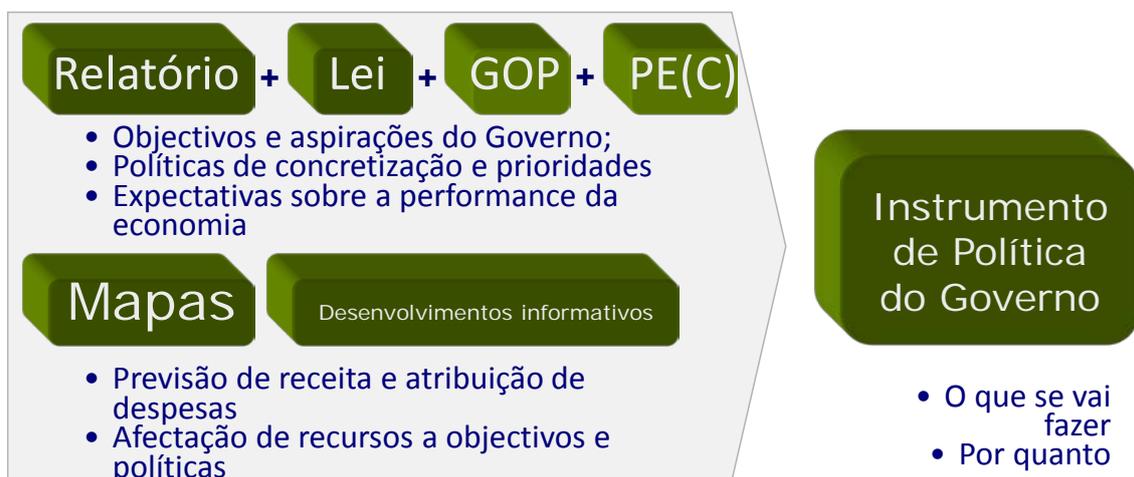
2.2.2. Os principais documentos que constituem o Orçamento

O Orçamento de Estado constitui-se como o elemento fundamental de Política do Governo, pelo qual se determinam os principais Objetivos de Política, as Medidas de Política para o atingir e se atribuem recursos financeiros para os implementar.

Assim sendo, o Relatório da Proposta de Orçamento, que acompanha a Proposta de Lei e respetivos Mapas, consagra em alinhamento com as Grandes Opções do Plano (GOP) e com o Programa de Estabilidade (e crescimento) os principais Objetivos a atingir, densificando as políticas que se devem implementar para que os Objetivos sejam alcançados.

A Lei do Orçamento procede à institucionalização e alteração do normativo legal estruturante que simultaneamente define objetivos e cria os mecanismos legais que as sustentam.

De uma forma simplificada, sintetiza-se na figura seguinte as partes constituintes de uma proposta de Orçamento de Estado¹.



Fonte: Adaptado de Gestão Orçamental & Contabilidade Pública, 2ª Edição, 2014

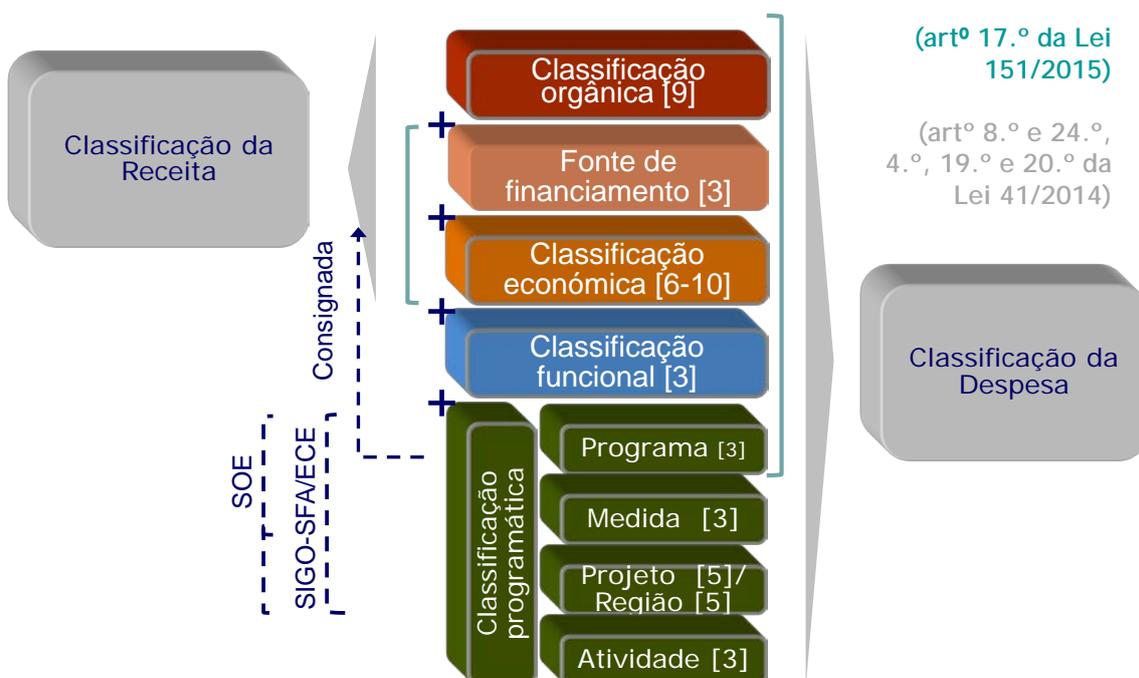
Figura 2 – A composição do orçamento

2.2.3. A estrutura contabilística do orçamento

A estrutura de classificação contabilística decorrente da legislação em vigor é a que se representa na figura seguinte, tanto para a classificação de receitas como de despesas. As dimensões de classificação contabilistas são cumulativas, criando múltiplas composições que traduzem orçamentos de Estado que já ultrapassaram mais de 50.000 linhas.

¹ Vide exemplo de um caderno completo de uma proposta do orçamento em <http://www.dgo.pt/politicaorcamental/Paginas/OEpagina.aspx?Ano=2014&TipoOE=Proposta%20de%20Or%C3%A7amento%20do%20Estado&TipoDocumentos=Lei%20/%20Mapas%20Lei%20/%20Relat%C3%B3rio>.

O diagrama seguinte identifica cada uma das classificações orçamentais bem como o número de dígitos que cada uma considera, identificando as classificações para a receita (do lado esquerdo) e para a despesa (do lado direito). Vide detalhe e explicação adicional no Guia complementar referido na introdução. As chavetas a azul indicam a especificação constante do artigo 17.º da LEO (Lei 151/2015).



Fonte: Adaptado de Gestão Orçamental & Contabilidade Pública, 2ª Edição, 2014, face às alterações da LEO

Figura 3 – A estrutura de classificação de despesas e receitas no orçamento

O orçamento estrutura-se de acordo com o princípio da especificação desenvolvido na Lei de Enquadramento Orçamental (LEO - Lei 151/2015), no artigo 17.º:

1 - As despesas inscritas nos orçamentos dos serviços e organismos dos subsetores da administração central e da segurança social são estruturadas em **programas**, por **fonte de financiamento**, por classificadores **orgânico**, **funcional** e **económico**.

2 - As receitas são especificadas por classificador **económico** e **fonte de financiamento**.

Por forma da norma revogatória da Lei 151/2015, e dado manter-se a estrutura orçamental atual, vide adicionalmente as especificidades dos artigos 22.º, 24.º e 27.º da LEO dada pela Lei 41/2014.

Adicionalmente, nos termos do artigo 19.º da LEO indica-se:

*“1 - O **programa** orçamental inclui as despesas correspondentes a um conjunto de **medidas** que concorrem, de forma articulada e complementar, para a concretização de um ou vários objetivos específicos, relativos a uma ou mais políticas públicas, dele fazendo necessariamente parte integrante um conjunto de indicadores que permitam avaliar a economia, a eficiência e a eficácia da sua realização.*

.....

*5 - Cada **programa** orçamental **divide-se em medidas**, podendo existir programas com uma única medida.”*

Atualmente, nos termos das recentes Circulares com instruções para a preparação do Orçamento, e de acordo com a determinação dos Governos, as Medidas alinham-se com classificações funcionais.

As ligações entre Medidas, Projetos e Atividades são determinadas na Circular com instruções para a preparação do Orçamento em cada ano.

Nos últimos anos a estrutura de programas estabelecida no âmbito do Orçamento de Estado português alterou-se para uma estrutura verticalizada, isto é, alinhando-se com a estrutura de responsabilidade política e administrativa, ou seja, com a estrutura de responsabilidade organizacional em função da orgânica do Governo. Atualmente o responsável pela gestão de cada Programa é um ministro, correspondendo cada Programa ao orçamento do Ministério, salvo as exceções que num Ministério haja mais do que um Programa (por exemplo nas Finanças há um programa específico para a dívida do Estado e outro programa para as restantes despesas).

As medidas, que correspondem (por princípio) a medidas de políticas transversais, já estiveram alinhadas às Grandes Opções do Plano, sendo que nos últimos anos se têm relacionado de forma mais próxima com as funções e subfunções do Estado, com correspondência tendencialmente direta às classificações funcionais do Estado (conforme classificações do Decreto-Lei 171/94, de 24 de junho). Esta dimensão pode, contudo, contemplar medidas de políticas específicas de cada Ministério.

As principais características dos Programas e Medidas que surgem no Orçamento de Estado podem sintetizar-se da seguinte forma:

Programas	Medidas
<ul style="list-style-type: none"> • Envelope financeiro; • Responsabilidade de um Ministro; • Estrutura verticalizada; • Conforme responsabilidade política- administrativa. 	<ul style="list-style-type: none"> • Alinhamento à classificação funcional; • Medida de transversalidade; • No passado alinhadas com as GOP.

Fonte: Gestão Orçamental & Contabilidade Pública, 2ª Edição, 2014

Figura 4 – A composição dos Programas e Medidas

É relevante ter em atenção que com o orçamento de 2017 e conforma ressalta das instruções da Circular Série A da DGO n.º 1384, as Medidas voltam a surgir com uma função de especificar medidas efetivas de política, com expressão orçamental, e transversalidade, como é o caso de medidas como “Simplex +” ou “Segurança e Ação Social - Violência doméstica - Prevenção e proteção à vítima”.

Note-se que estas estruturas e conceitos sofrem alterações profundas na estrutura preconizada pela nova Lei de Enquadramento, mas que só será conhecida operacionalmente em sede do processo de implementação. Por exemplo, a Lei 151/2015 volta a considerar a possibilidade de transversalidade de Programas, bem como a possibilidade de considerar vários Programas sob uma Missão de base orgânica. Nesta nova estrutura programática as Medidas são substituídos por Ações.

Os limites de orçamento de cada Programa definem-se nos termos da Lei de Enquadramento Orçamental (na alteração introduzida pela Lei 22/2011), no artigo 12.º-D constante da LEO dada pela Lei 41/2014, cuja regulação passará a constar no futuro no artigo 35.º da LEO dada pela Lei 151/2015.

Do artigo 12º-D

Quadro plurianual de programação orçamental

“1 — O Governo apresenta à Assembleia da República, de harmonia com as Grandes Opções do Plano, uma proposta de lei com o quadro plurianual de programação orçamental.

2 — A proposta referida no número anterior deve ser apresentada e debatida simultaneamente com a primeira proposta de lei do Orçamento do Estado apresentada após tomada de posse do Governo.

3 — O quadro plurianual de programação orçamental é atualizado anualmente, para os quatro anos seguintes, na lei do Orçamento do Estado, em consonância com os objetivos estabelecidos no Programa de Estabilidade e Crescimento a que se refere o artigo 12.º -B.

4 — O quadro plurianual de programação orçamental define os **limites da despesa** da administração central **financiada por receitas gerais**, em consonância com os objetivos estabelecidos no programa de Estabilidade e Crescimento.

5 — O quadro plurianual de programação orçamental define ainda os **limites de despesa** para cada programa orçamental, para **cada agrupamento** de programas e para o **conjunto de todos os programas**, os quais são **vinculativos, respetivamente, para o primeiro, para o segundo e para os terceiro e quarto anos económicos seguintes.**”

Do artigo 12º-B

“3 — A revisão anual do Programa de Estabilidade e Crescimento inclui um projeto de atualização do quadro plurianual de programação orçamental, a que se refere o artigo 12.º - D, para os quatro anos seguintes.”

Em síntese, as dimensões de classificação obrigatória da despesa e receita pública podem resumir-se na seguinte tabela²:

Classificação	Estrutura	Base legal	Tipo de informação
Orgânica	mm.s.cc.dd.ss Ministério ou Área Governativa /Secretaria de Estado/ Capítulo/ Divisão/ Sub-divisão	Estrutura de 9 dígitos definida em função da Lei Orgânica do Governo, com códigos sequência segundo a posição hierárquica dos organismos no Estado.	Identificação unívoca do organismo no Orçamento de Estado.
Económica	xx.yy.zz.aa.ss	6 dígitos definidos pelo DL 26/2002, sendo os restantes densificados ou pelo Ministério das Finanças ou por cada SFA.	Natureza da despesa ou receita.
Fonte de Financiamento	FFF	Publicitado em Circular Série A da DGO, conforme deliberação em Conselho de Ministros ou homologação pela Tutela das Finanças.	Origem da receita. Estabelece relação entre a despesa e a receita que a financia.
Funcional	FSS Função / Sub-função	Decreto-lei n.º 171/94, de 24 de junho.	Código de Função e sub-função.
Programa	999 3 dígitos	Publicitado em Circular Série A da DGO, conforme deliberação em Conselho de Ministros ou homologação pela Tutela das Finanças.	Agregador de despesas com âmbito e envelope financeiros definidos. Desde 2010 alinhados com Ministérios.

² Vide exemplo de estrutura orçamental num mapa de desenvolvimento informativo disponível no sítio da DGO, em:

<http://www.dgo.pt/politicaorcamental/Paginas/OEpagina.aspx?Ano=2014&TipoOE=Proposta+de+Or%u00e7ament+o+do+Estado&TipoDocumentos=Mapas+Informativos>
[http://www.dgo.pt/politicaorcamental/Paginas/OEpagina.aspx?Ano=2014&TipoOE=Proposta+de+Or%u00e7ament+o+do+Estado&TipoDocumentos=Desenvolvimentos+Or%u00e7amentais+\(SI\)](http://www.dgo.pt/politicaorcamental/Paginas/OEpagina.aspx?Ano=2014&TipoOE=Proposta+de+Or%u00e7ament+o+do+Estado&TipoDocumentos=Desenvolvimentos+Or%u00e7amentais+(SI))

Medida	999 3 dígitos sequencial	Publicitado em Circular Série A da DGO, ou alinhado com as GOP, conforme deliberação em Conselho de Ministros ou homologação pela Tutela das Finanças.	Código agregador de despesa por dimensão de política. Após 2010 tendencialmente alinhadas com as classificações funcionais, mas podem ser criadas a pedido de cada Ministro.
Projeto	99999 Projeto	Inscrição sequencial	Agregador de despesa com <i>output</i> e <i>outcome</i> com período de validade definidos.
Sub projeto/ regionalização	99999 5 dígitos sequencial	Inscrição sequencial	NUTS, diferentes níveis.
Atividade	999 3 dígitos	Publicitado em Circular Série A da DGO, conforme deliberação em Conselho de Ministros ou homologação pela Tutela das Finanças.	Tipificação de atividades micro do Estado elaborada por grupo liderado pela IGF.

Fonte: Gestão Orçamental & Contabilidade Pública, 2ª Edição, 2014

Figura 5 – As dimensões de classificação orçamental

2.3. O Orçamento de Desempenho

2.3.1. O Conceito

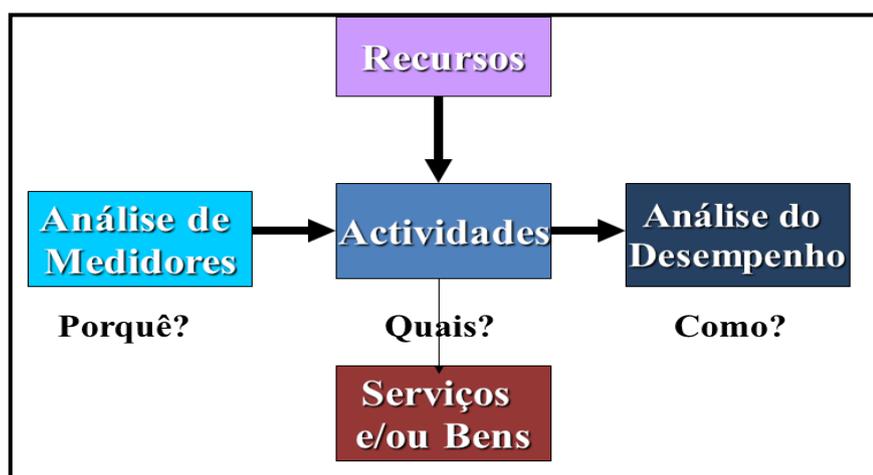
O Orçamento de Desempenho corresponde a um orçamento (aplicado a um período) integrado com um Plano de Desempenho para o mesmo período, que mostra a relação entre o financiamento dos programas e os resultados esperados ³ bem como com os resultados obtidos.

O Plano de Desempenho é constituído por um quadro de objetivos e de indicadores que permitem avaliar o referido desempenho, nas diversas vertentes:

- Execução financeira;
- Execução física ou material;
- Concretização dos produtos e serviços esperados e dos impactos socioeconómicos.

Um Orçamento de Desempenho assenta numa análise do desempenho de cumprimento de objetivos tendo em conta os indicadores que permitem aferir a concretização dos mesmos, bem como à avaliação dos recursos consumidos.

³ **Leitura Obrigatória:** conceito de performance budget *in*:
<http://www.oecd.org/governance/budgeting/40357919.pdf>.



Fonte: Gestão Orçamental & Contabilidade Pública, 2ª Edição, 2014

Figura 6 – O quadro de referência dum orçamento de desempenho

Assim sendo, um orçamento de Desempenho traduz-se num orçamento em que se estabelece uma relação direta entre um conjunto de recursos (financeiros) e a quantidade de produtos e serviços prestados com determinado padrão de qualidade pré-definidos (objetivos de eficácia) bem como da definição da programação das capacidades a instalar.

2.3.2. O Orçamento de Desempenho por Programas

O plano de desempenho agrega tipicamente objectivos em programas ou *portfolios*:

- Um programa agrega objetivos homogéneos entre si, independentemente da transversalidade de aplicação;
- Um Portfólio agrega um conjunto de objetivos para atribuição de responsabilidade de concretização e/ou política e/ou administrativa e/ou financeira.

Num orçamento por programas atende-se à escassez dos recursos na consagração dos objetivos e à organização dos Programas como estrutura de controlo, identificando os responsáveis e indicadores de aferição de responsabilidade material e financeira, tanto do ponto de vista das estruturas político-administrativas como das estruturas transversais em sede da concretização de resultados e impacto.

A orçamentação por Programas, entre outros aspetos, assenta em:

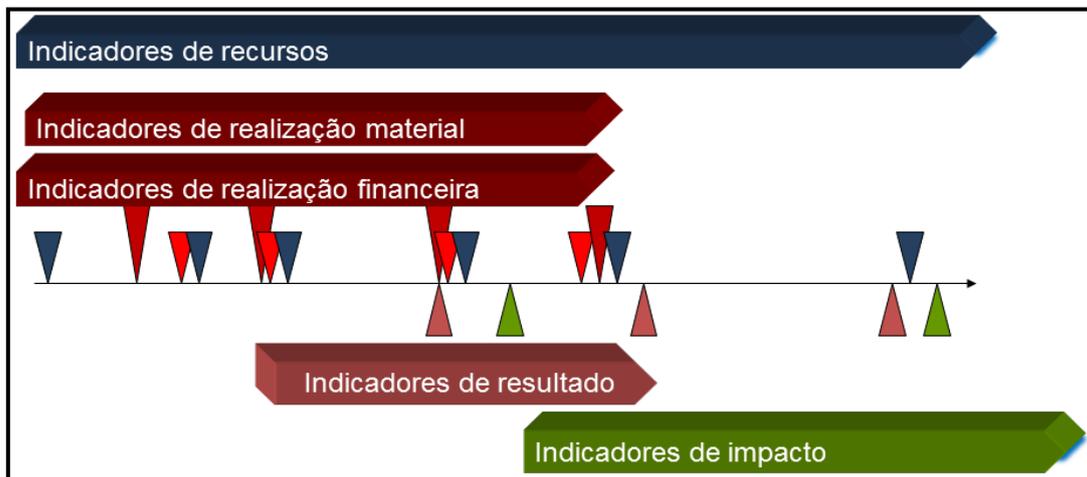
- Definição de projetos (conceito de produto concreto limitado no tempo, com determinado impacto socioeconómico) ou actividades (conceito de actividades recorrentes) dentro do programa;
- Cada projeto ou actividade é medida em unidades;
- Estes podem ser desagregados em ações;
- Cada euro de custos é carregado no projeto ou actividade correspondente;

- Cada projeto ou atividade (e sua desagregação em ações) é ligada a um serviço ou bem;
- É atribuída (pelo menos) uma classificação económica.

2.3.3. O Orçamento de Desempenho e a avaliação de resultados

Um aspeto determinante no Orçamento de Desempenho por Programas é a avaliação dos resultados e desvios face ao esperado, ao longo do tempo através de indicadores avançados e nos momentos de controlos determinados (no Orçamento de Estado tipicamente o ano de 2 em 2 anos) avaliando possíveis medidas corretivas a incorporar.

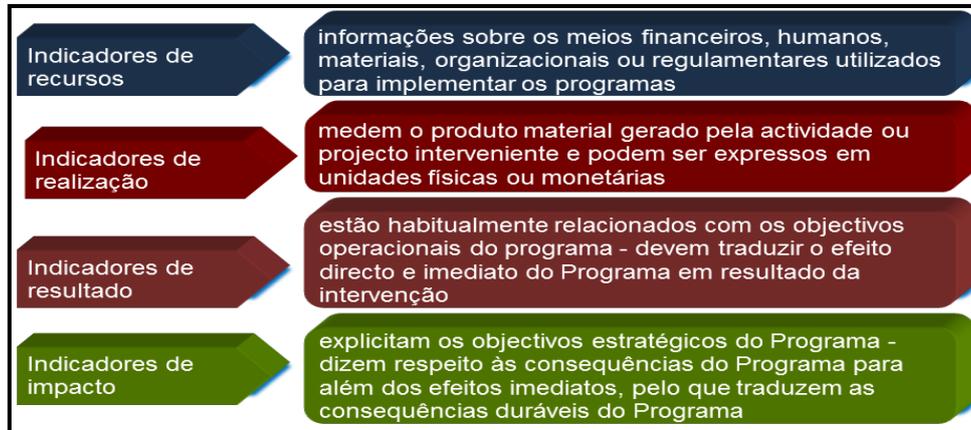
De acordo com os modelos de avaliação de Programas na Comunidade Europeia, podemos sintetizar no diagrama abaixo os principais tipos de indicadores a implementar num modelo de avaliação de Desempenho por Programas, os quais se situam no tempo conforme apresentado no diagrama.



Fonte: Adaptado de Gestão Financeira Pública (conteúdos de elearning), 2010

Figura 7 – A tipologia de indicadores num orçamento de desempenho

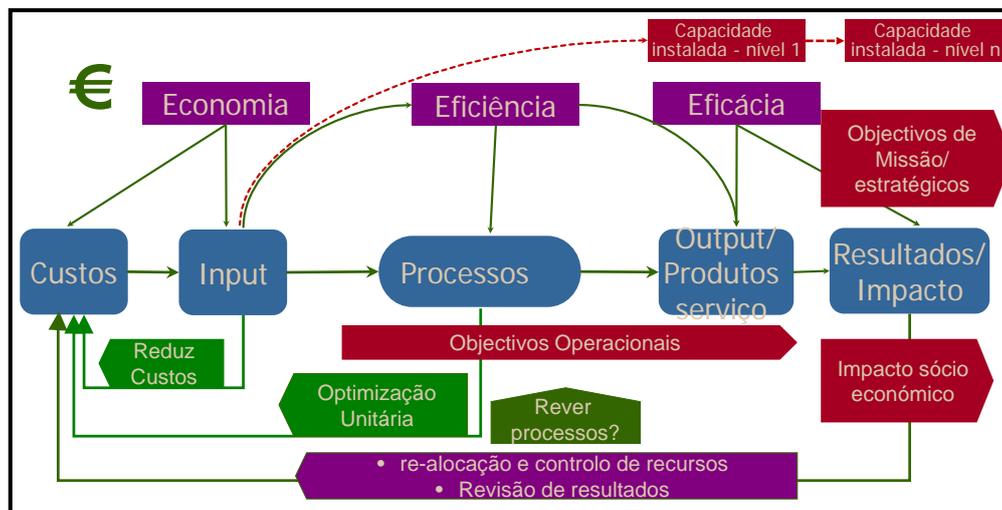
Em Portugal, estes indicadores vieram a ter definição específica, publicada através de Circular Série A da Direção-Geral do Orçamento (DGO)⁴, que resumimos no diagrama seguinte:



Fonte: Gestão Financeira Pública (conteúdos de elearning), 2010

Figura 8 – Os conceitos inerentes à tipologia de indicadores num orçamento de desempenho

De uma forma simples, poder-se-ia referenciar o modelo de orçamentação de desempenho com o seguinte esquema:



Fonte: Gestão Orçamental & Contabilidade Pública, 2ª Edição, 2014

Figura 9 – O orçamento de desempenho

Um orçamento de desempenho estabelece assim uma relação direta entre a quantidade de recursos (*inputs*) e a quantidade de bens e serviços produzidos (*outputs*) com determinados impactos económicos e sociais (resultados).

⁴ **Leitura obrigatória:** Circular Série A da DGO 1360 de 2010 (nos conceitos que concernem aos indicadores).

A avaliação de resultados deve consubstanciar uma avaliação crítica dos desvios entre o planeado e executado de forma a promover ou melhorias do processo (revisão em sede de eficiência) ou alteração de políticas ou dos próprios objetivos a atingir.

Os conceitos de Eficácia, Economia e Eficiência subjacentes nos termos da LEO são:

Artigo 18.º da LEO (Lei 151/2015)

Princípio da economia, eficiência e eficácia

(...)

2 — A economia, a eficiência e a eficácia consistem na utilização do mínimo de recursos que assegurem os adequados padrões de qualidade do serviço público, na promoção do acréscimo de produtividade pelo alcance de resultados semelhantes com menor despesa e na utilização dos recursos mais adequados para atingir o resultado que se pretende alcançar.

As definições daqueles conceitos constantes do regulamento financeiro do Comissão Europeia são:

- ***Eficácia:*** *O princípio da eficácia visa a consecução dos objetivos específicos fixados, bem como dos resultados esperados;*
- ***Eficiência:*** *O princípio da eficiência visa a melhor relação entre os meios utilizados e os resultados obtidos;*
- ***Economia:*** *determina que os meios utilizados pela instituição com vista ao exercício das suas atividades devem ser disponibilizados em tempo útil, nas quantidades e qualidades adequadas e ao melhor preço.*

In: Regulamento – CE, ERATOM- Nº 966/2012 que revoga o 1605/2002

Em suma, os conceitos poderiam sintetizar-se da seguinte forma:

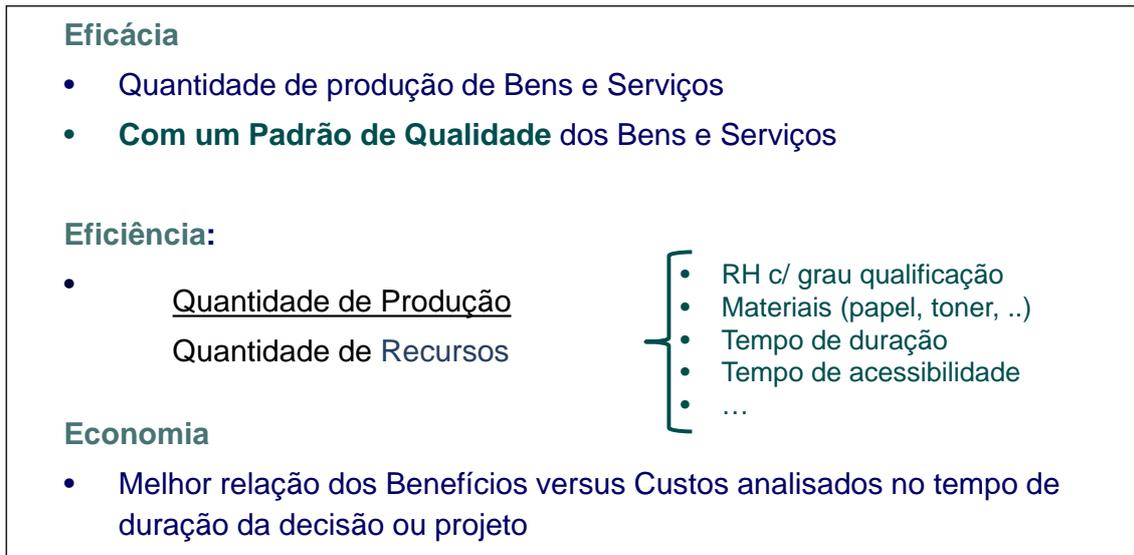


Figura 10 – Os 3 E's

Constitui hoje em dia discussão concetual se o tempo deve ser avaliado como fator de eficiência ou se incorporado no conceito de qualidade.

A título de exemplo, como se aplicariam os conceitos na avaliação de aquisição de uma impressora, como se aplicam os conceitos?

Considere-se:

- **Eficácia**
 - Quantidade de impressões com a qualidade de impressão requerida (fotográfica/ normal/ *draft*, preto & branco/ cores);
- **Eficiência:**
 - Melhor relação (rácio) entre a quantidade de impressões e os recursos consumidos (tinteiros, papel, tempo, etc);
- **Economia**
 - Avaliação da melhor relação entre a totalidade dos benefícios (quantidade de impressão com o padrão de qualidade de impressão e tempo) *versus* a totalidade dos sacrifícios de recursos (preço da impressora, preço dos tinteiros, preço do papel com a gramagem exigida, custo de manutenção, custo da eletricidade, etc.) no tempo de duração da decisão (por exemplo 5 anos em que a mesma se manterá em funções).

Pode, assim, chegar-se à conclusão que uma impressora que custa 40€ é uma opção economicamente pior (para o volume e padrão de qualidade de eficácia pretendido) que uma impressora que custa 500€.

Este trinómio tem que ser avaliado em interligação, podendo obrigar a rever designadamente objetivos de eficácia na falta de recursos (reduzir quantidade de produção ou qualidade da execução).

Porquê esta incidência nestes conceitos? Por diversas razões: pela racionalidade requerida na gestão de recursos públicos, sempre escassos e providos com o esforço dos cidadãos, porque a despesa pública deve servir o interesse público, pela subordinação legal.

A legislação é clara quanto à obrigação da boa gestão de recursos, desde logo na LEO e no Regime Administrativo e Financeiro do Estado (RAFE), dado pelo Decreto-Lei 155/92:

Artigo 22.º do Decreto-Lei 155/92 (RAFE)	Artigo 42.º da LEO (Lei 41/2014)
<p>Requisitos gerais</p> <p>1 - A <u>autorização de despesas fica sujeita à verificação dos seguintes requisitos:</u></p> <p>a) Conformidade legal;</p> <p>b) Regularidade financeira;</p> <p>c) <u>Economia, eficiência e eficácia.</u></p> <p>2 - Por conformidade legal entende-se a prévia existência de lei que autorize a despesa, dependendo a regularidade financeira da inscrição orçamental, correspondente cabimento e adequada classificação da despesa.</p> <p>3 - <u>Na autorização de despesas ter-se-á em vista a obtenção do máximo rendimento com o mínimo de dispêndio, tendo em conta a utilidade e prioridade da despesa e o acréscimo de produtividade daí decorrente.</u></p>	<p>Princípios</p> <p>6 - <u>Nenhuma despesa pode ser autorizada ou paga sem que,</u> cumulativamente:</p> <p>a) O facto gerador da obrigação de despesa respeite as normas legais aplicáveis;</p> <p>b) A despesa em causa disponha de inscrição orçamental, tenha cabimento na correspondente dotação, esteja adequadamente classificada e obedeça ao princípio da execução do orçamento por duodécimos, salvo, nesta última matéria, as exceções previstas na lei;</p> <p>c) <u>A despesa em causa satisfaça o princípio da economia, eficiência e eficácia.</u></p>

A tipologia de objetivos ou indicadores de eficácia deve diferenciar a quantidade e a qualidade de produção, alinhada com os objetivos (e respetivas métricas) estratégicos (objetivos a 4 anos nos termos do QUAR) e com os objetivos operacionais (objetivos anuais que concorrem para um dado objetivo estratégico).

Veja-se designadamente a determinação constante do SIADAP, expresso na Lei 64-B/2012, de 30 de dezembro.

Artigo 11.º Lei 66-B/2007

Parâmetros de avaliação (...)

(...)

- a) «Objectivos de **eficácia**», entendida como medida em que um serviço atinge os seus objectivos e obtém ou ultrapassa os resultados esperados;
- b) «Objectivos de **eficiência**», enquanto relação entre os bens produzidos e serviços prestados e os recursos utilizados;
- c) «Objectivos de **qualidade**», traduzida como o conjunto de propriedades e características de bens ou serviços, que lhes conferem aptidão para satisfazer necessidades explícitas ou implícitas dos utilizadores.

Artigo 5.º Lei 66-B/2007

Princípios (...)

(...)

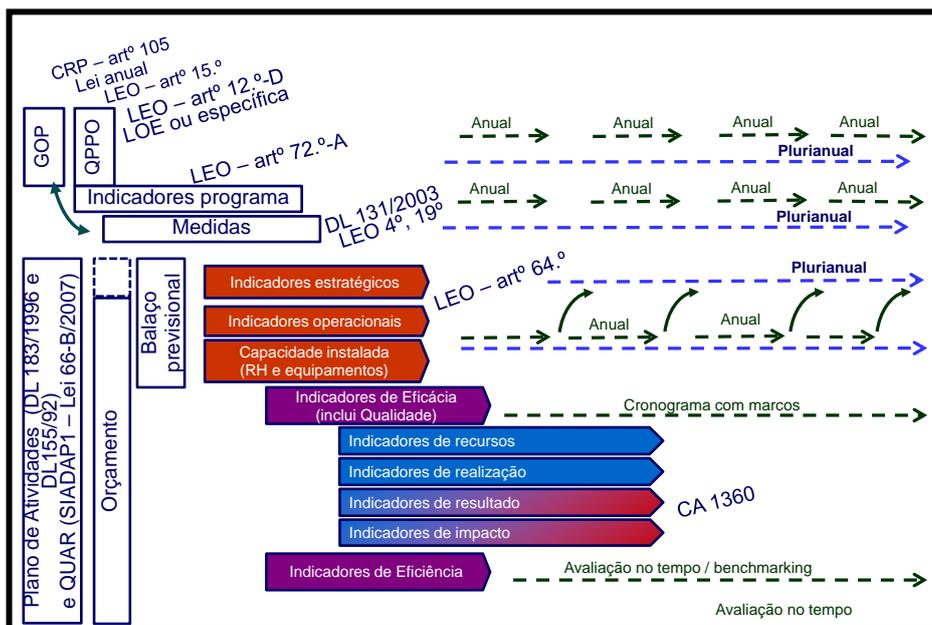
- e) Eficácia, orientando a gestão e a acção dos serviços, dos dirigentes e dos trabalhadores para a obtenção dos resultados previstos;
- f) Eficiência, relacionando os bens produzidos e os serviços prestados com a melhor utilização de recursos.

A Programação de objetivos estratégicos tem obrigatoriamente que ser quantificada e criado o planeamento de objetivos operacionais quantificados que concorrem nos vários anos para atingir determinado objetivo estratégico.

Para cumprir com dados objetivos operacionais e estratégicos têm que ser obrigatoriamente planeadas as capacidades que permitem atingir estes objetivos, densificadas entre capacidades de infraestrutura (edifícios, equipamentos, sistemas informáticos) ou humanas (quantidade de recursos humanos e com que tipologia de qualificação).

Na legislação portuguesa não é clara esta obrigação de planear capacidades instaladas, sendo que e a mesma se pode inferir, no que respeita à capacidade de infraestruturas e equipamentos, da obrigação de apresentação de balanços previsionais contante da LEO e POCP, sendo que este Balanço Previsional muito para além que o quadro síntese de contas previsionais que refletem uma previsão do Património, carecem de uma densificação de planeamento de equipamentos e outras infraestruturas.

A correta definição e integração dos diferentes indicadores de capacidade, estratégicos, Operacionais (Economia, Eficiência e Eficácia – e densificação destes em indicadores de recursos, realização, resultado e impacto), integrando de forma holística QUAR, Plano de Atividades, Balanço Previsional, Mapa de Pessoal Previsional e Orçamento, constituem a pedra de toque de integração do Modelo Orçamental previsto na legislação e regulamentação portuguesa.



Fonte: Adaptado de Gestão Orçamental & Contabilidade Pública, 2ª Edição, 2014 em Formação Transversal para o exercício de funções de técnico superior de trabalhadores em situação de requalificação, INA 2015

Figura 17 – A relação de indicadores de avaliação num orçamento de desempenho

Como se leem as interações dos diversos indicadores constantes do diagrama anterior?

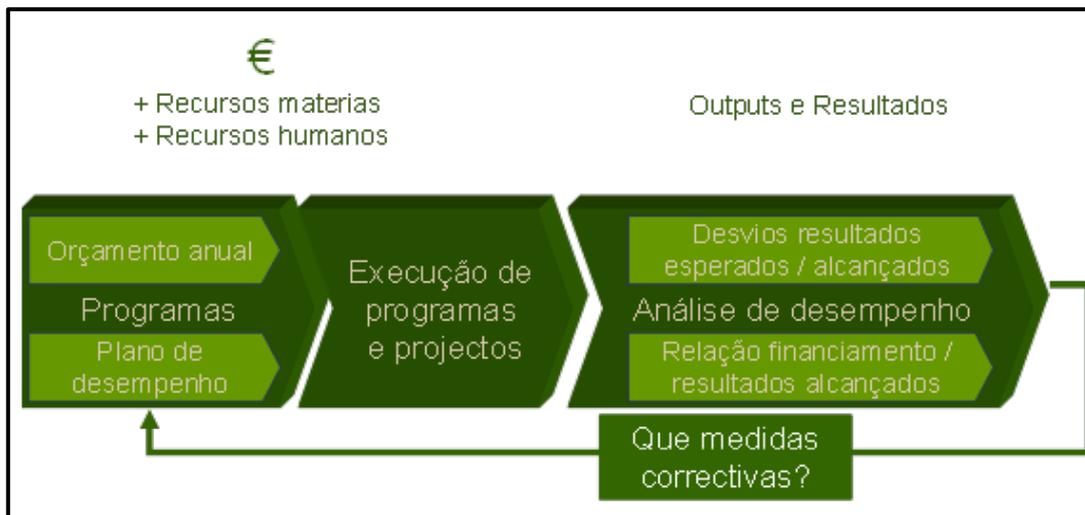
- Estabelecimento de linhas de orientação estratégica nas Grandes Opções do Plano, estruturantes desde logo para o 1º ano de cada ciclo governativas e revistas em cada ano, em última instância publicadas com a LOE;
- Subordinação do valor global do orçamento aos limites de despesa, e quando aplicável previsões de receita, definidos no Quadro Plurianual de Programação;
- Objetivos (e respetivos indicadores) por Programa (Ministério), conforme identificados no artigo n.º 72-A da LEO;
- Objetivos estratégicos (designadamente conforme definidos no QUAR, num alinhamento com a Lei 66-B/2008);
- Planeamento de capacidades para atingir os referidos objetivos estratégicos, o que implica um planeamento de objetivos Operacionais (anuais) num calendário multi-anual;
- Alinhamento dos objetivos operacionais que concorrem para os objetivos estratégicos com o planeamento macro do Plano de Atividades;
- Densificação no Plano de Atividades de objetivos concretos, com indicadores específicos, tanto em termos de Projetos como das Atividades correntes.

Um aspeto determinante no Orçamento de Desempenho por Programas é a avaliação dos resultados e desvios face ao esperado, ao longo do tempo através de indicadores avançados e nos momentos de controlos determinados (no Orçamento de Estado tipicamente o ano ou bi-ano) avaliando possíveis medidas corretivas a incorporar.

Nos termos do instrumental de planeamento proposto pelo Estado, o mais que dispomos para as capacidades de RH, são o QUAR e Plano de Atividades, conforme se desenvolve mais adiante no presente capítulo.

Da avaliação de desvios têm que, obrigatoriamente, ser tomadas medidas corretivas considerando, por exemplo:

- Revisão de objetivos;
- Alteração de política;
- Alteração de procedimentos.



Fonte: O controlo da boa gestão financeira, 2012

Figura 11 – A avaliação num orçamento de desempenho

Outra forma de abordar a definição de um orçamento de desempenho, é indicar que o padrão de eficácia de um orçamento (quantidade de bens e serviços produzidos com um padrão de qualidade correspondente aos resultados de impacto definidos) está sujeita ao princípio da economia (na melhor relação custo benefício da decisão de utilização de recursos no tempo face aos objetivos de eficácia) e à eficiência (melhor relação entre a quantidade de recursos financeiros + humanos + materiais + tempo, consumidos face ao padrão de eficácia definido).

2.3.4. O Orçamento de Desempenho na legislação portuguesa

Em última instância, o trinómio economia, eficiência e eficácia têm que se conjugar, podendo ser necessário reduzir os objetivos de eficácia (quantidade ou qualidade) face a recursos escassos ou à necessidade de aumentar a eficiência (produtividade).

Em Portugal, o princípio da orçamentação por programas começou a ser desenvolvido há algum tempo, sendo que:

- A Constituição (n.º 3 do artigo 105.º) consagra a possibilidade do Orçamento do Estado ser estruturado por programas;
- A Lei de Enquadramento Orçamental na sua 3ª alteração à Lei 91/2001 de 20 de agosto (pela Lei 48/2004, de 24 de agosto), passou a indicar no n.º 2 do artigo 15.º a indicação de que todo o Orçamento “deve” ser estruturado por programas;
- Desde 2006 (Lei n.º 60-A/2005, de 30 de dezembro), que a LOE estabelece a apresentação do Orçamento por Programas.

Do Relatório da Comissão para a Orçamentação por Programas⁵ (nomeada pelo Despacho n.º 3858-A/2007 do Ministro das Finanças e da Administração Pública), propôs-se uma revisão da Orçamentação por Programas, conducente aos seguintes objetivos, que se transcrevem:

- Enfoque nos resultados: a definição, *a priori*, dos objetivos que, *a posteriori*, permitirão aferir a eficácia da despesa surgem agora associados ao envelope financeiro atribuído a um dado organismo;
- Melhoria da eficiência: máximo proveito que se pode obter com os recursos disponíveis para que seja maximizado.
- Plurianualidade: planeamento e definição de objetivos e metas para a totalidade do horizonte temporal;
- Maior disciplina orçamental: os recursos financeiros disponíveis são limitados, pelo que os objetivos a atingir terão de ser de acordo com estas restrições.

Determina a LEO (Lei 41/2014) que os orçamentos e contas devem ser objeto de uma sistematização por objetivos (de acordo com as GOP), considerando a definição das atividades a desenvolver tendo em conta a totalidade dos recursos envolvidos (art. 15º LEO) permitindo explicar e justificar a necessidade de todas as dotações.

O orçamento é integralmente estruturado por programas (artigo 8.º e artigo 15º da LEO), sendo atualmente programas verticalizados com responsabilidade atribuída ao Ministro.

Com a 5.ª alteração à Lei de Enquadramento Orçamental (LEO), pela Lei n.º 22/2011, de 20 de maio a Orçamentação por Programas toma novos contornos, enquadrada num Quadro Plurianual de Despesa, com algumas obrigações adicionais de controlo como a decorrente do Artigo 72.º-A, o qual determina a obrigação do Governo enviar à Assembleia da República, até 31 de março, um relatório da execução dos programas orçamentais no ano anterior, explicitando os resultados obtidos e os recursos utilizados.

Em Portugal a determinação de um Orçamento de Desempenho consta da LEO (Lei 41/2014), designadamente em dois artigos de conteúdo muito similar:

⁵ **Leitura complementar:** Relatório da Comissão para a Orçamentação por Programas (disponível na plataforma).

Conteúdo e estrutura

Artigo 15.º

Gestão por objetivos

1 - **Os orçamentos** e contas dos organismos a que se refere o n.º 1 do artigo 2.º devem ser **objeto de uma sistematização por objetivos, compatibilizada com os objetivos previstos nas Grandes Opções do Plano**, considerando a definição das actividades a desenvolver por cada organismo e respectivos centros de custos e tendo em conta a totalidade dos recursos envolvidos, incluindo os de capital, visando fundamentar as decisões sobre a reorientação e o controlo da despesa pública:

Controlo orçamental e responsabilidade financeira

Artigo 64.º

Gestão por objetivos

1 - **Os orçamentos** e contas dos organismos a que se refere o n.º 1 do artigo 2.º devem ser **objeto de uma sistematização complementar por objetivos**, considerando a definição das actividades a desenvolver por cada organismo e respectivos centros de custos e tendo em conta a totalidade dos recursos envolvidos, incluindo os de capital, visando fundamentar as decisões sobre a reorientação e o controlo da despesa pública:

- a) No conhecimento da missão, objetivos e estratégia do organismo;
- b) Na correcta articulação de cada área de actividade em relação aos objetivos;
- c) Na responsabilização dos agentes empenhados na gestão das actividades pela concretização dos objetivos e bom uso dos recursos que lhes estão afectos;
- d) Na identificação de actividades redundantes na cadeia de valor do organismo a justificada reafectação dos recursos nelas consumidos.

Artigo 64.º

Gestão por objetivos

*“1 - **Os orçamentos** e contas dos organismos a que se refere o n.º 1 do artigo 2.º **devem ser objeto de uma sistematização complementar por objetivos**, considerando a definição das atividades a desenvolver por cada organismo e respetivos centros de custos e tendo em conta a totalidade dos recursos envolvidos, incluindo os de capital, visando fundamentar as decisões sobre a reorientação e o controlo da despesa pública:*

- a) No conhecimento da missão, objetivos e estratégia do organismo;*
- b) Na correta articulação de cada área de atividade em relação aos objetivos;*
- c) Na responsabilização dos agentes empenhados na gestão das atividades pela concretização dos objetivos e bom uso dos recursos que lhes estão afetos;*
- d) Na identificação de atividades redundantes na cadeia de valor do organismo a justificada reafectação dos recursos nelas consumidos”.*

Em termos de controlo, determina ainda a LEO (Lei 41/2014) a obrigação de avaliação pela Assembleia da República dos referidos objetivos estabelecidos pelo Governo:

Artigo 72.º -A

Relatório com indicadores de resultados

“O Governo envia à Assembleia da República, até 31 de março, um relatório da execução dos programas orçamentais do ano anterior, explicitando os resultados obtidos e os recursos utilizados.”

Dado que as especificações da estrutura e processo orçamental se mantêm até à entrada em vigor em pleno da Lei 151/2015, apresenta-se de seguida alguns aspetos estruturais do Orçamento.

Assim, a LEO (Lei 41/2014), no artigo 5.º, determina que os orçamentos passam a apresentar, obrigatoriamente, como compromissos plurianuais, quaisquer situações que determinem responsabilidades financeiras não incidíveis no ano, desde as correntes aquisições, parcerias público-privadas (PPP) ou quaisquer outras.

Artigo 5.º

“3 - O Orçamento do Estado e os orçamentos das regiões autónomas e das autarquias locais devem apresentar, nos termos do artigo 32.º, o total das responsabilidades financeiras resultantes de compromissos plurianuais, cuja natureza impeça a contabilização direta do respetivo montante total no ano em que os compromissos são assumidos ou os bens em causa postos à disposição do Estado.”

O artigo 16.º da LEO, dada pela Lei 151/2015 apresenta o Princípio de não consignação generalizada, restringindo as consignações de receita às situações abaixo apresentadas.

Artigo 16.º

“Não consignação

1 - Não pode afetar -se o produto de quaisquer receitas à cobertura de determinadas despesas.

2 - Excetuam-se do disposto no número anterior:

- a) As receitas das reprivatizações;*
- b) As receitas relativas aos recursos próprios comunitários tradicionais;*
- c) As receitas afetadas ao financiamento da segurança social e dos seus diferentes sistemas e subsistemas, nos termos legais;*
- d) As receitas que correspondam a transferências provenientes da União Europeia e de organizações internacionais;*
- e) As receitas provenientes de subsídios, donativos ou legados de particulares, que, por vontade destes, devam ser afetados à cobertura de determinadas despesas;*
- f) As receitas que sejam, por razão especial, afetadas a determinadas despesas por expressa estatuição legal ou contratual.*

3 - As normas que, nos termos da alínea f) do número anterior, consignem receitas a determinadas despesas têm carácter excecional e temporário.

Pelo artigo 19º da Lei 41/2014, para cada programa orçamental passam obrigatoriamente a constar indicadores que permitam avaliar a economia, a eficiência e a eficácia da sua realização.

Nos termos do artigo 10-Aº e 10-Bº da LEO, dada pela Lei 41/2014, determina-se a obrigação de equilíbrio ou excedente orçamental, reforçando a responsabilidade dos dirigentes.

No que concerne aos Serviços e Fundos Autónomos (institutos, organismos de ensino superior, entre outros), aplica-se o seguinte:

Artigo 11.º

“ [...]

1 - (Anterior corpo do artigo.)

2 - Todos os serviços e fundos autónomos que ainda não apliquem o plano oficial de contabilidade pública ou outro plano de substituição ficam sujeitos à disciplina financeira dos serviços integrados, sendo a estes equiparados para todos os efeitos, sem prejuízo do regime especial de autonomia administrativa e financeira que decorra de imperativo constitucional, da sua integração nas áreas do Serviço Nacional de Saúde, da regulação e supervisão, bem como do facto de se tratar de organismos especialmente competentes para a gestão dos fundos comunitários que tenham a autonomia indispensável à sua gestão.

3 - O disposto nos números anteriores não abrange as entidades que aplicam o sistema de normalização contabilística ou que elaborem as suas contas em conformidade com as normas internacionais de contabilidade.”

O orçamento, incluindo o dos Serviços e Fundos Autónomos (SFA) é, obrigatoriamente, estruturado por programas.

Artigo 24.º

“ [...]

1.

2. No orçamento do subsetor dos serviços e fundos autónomos, incluindo o de cada um destes serviços e fundos, as respetivas despesas estruturam -se ainda por programas, nos termos do disposto nos artigos 18.º a 21.º”

O artigo 19.º, que regulamenta de forma genérica os programas orçamentais, passa a ter que ter em conta as alterações introduzidas na LEO, de que salientamos o apresentado nos nºs subsequentes deste módulo, relativamente aos artigos 50.º-A, 51.º, 10.º-A, 10.º-B, e 72.º-A da LEO (Lei 41/2014).

Os serviços integrados passam a ter que apresentar saldo primário positivo (e não apenas nulo).

No âmbito das alterações orçamentais, a autorização dos Créditos Especiais que haviam passado para a competência da Assembleia da República com a 5.ª alteração à LEO (Lei

22/2011) voltaram a ser da competência do Governo com a 6.ª alteração à LEO (Lei 52/2011, de 13 de outubro).

As Alterações Orçamentais, regem-se assim nos termos da Lei 41/2014 no termos seguintes.

Artigo 50.º-A

“Alterações orçamentais da competência da Assembleia da República

Competem à Assembleia da República as alterações orçamentais que:

- a) Consistam na inscrição de novos programas;*
- b) Consistam num aumento do montante total das despesas de cada programa aprovadas no mapa XV da lei do Orçamento;*
- c) Consistam em transferências de verbas entre programas;*
- d) Consistam numa alteração do orçamento das receitas dos serviços integrados, do orçamento dos serviços ou fundos autónomos ou da segurança social determinadas por alterações dos respetivos orçamentos das despesas, da competência da Assembleia da República;*
- e) Envolvam um acréscimo dos respetivos limites do endividamento líquido fixados na lei do Orçamento do Estado;*
- f) Consistam num aumento do montante total das despesas do orçamento da segurança social, com exceção das referidas a prestações que constituam direitos dos beneficiários do sistema de segurança social;*
- g) Envolvam transferências de verbas do orçamento da segurança social entre diferentes grandes funções ou funções no respeito pela adequação seletiva das fontes de financiamento consagradas na Lei de Bases do Sistema de Segurança Social.”*

Artigo 51.º

“Alterações orçamentais da competência do Governo

1 – No âmbito da execução dos programas orçamentais, competem ao Governo as alterações orçamentais não referidas no artigo anterior.

No âmbito das alterações orçamentais é particularmente relevante ter em atenção as condições específicas contempladas em cada ano tanto na Lei do Orçamento como no Decreto de Execução Orçamental⁶. Tenha-se ainda em atenção que o regime geral de alterações

⁶ Tenha-se ainda em atenção que o regime geral de alterações orçamentais constante do Decreto-Lei 71/95, de 15 de abril, nunca foi revogado, o que implica um cuidado acrescido nas competências efetivas para autorização de alterações orçamentais em cada ano. As tipologias de alterações orçamentais definidas no artigo 2.º deste diploma, complementam-se com as consagradas para os mapas de alterações orçamentais consagrados no Decreto-Lei 232/97.

orçamentais constante do Decreto-Lei 71/95, de 15 de abril, nunca foi revogado, o que implica um cuidado acrescido nas competências efetivas para autorização de alterações orçamentais em cada ano.

Artigo 51.º

2 – Competem ao Governo as alterações orçamentais que consistam num aumento do montante total das despesas de cada programa aprovadas no mapa XV da Lei do Orçamento do Estado, quando as mesmas resultem:

- a) De saldos de gerência ou dotações de anos anteriores cuja utilização seja permitida por lei;*
- b) Da dotação provisional;*
- c) De aumento de receitas efetivas próprias ou consignadas, contabilizadas como receita pública do próprio ano;*
- d) De reforço de receitas de transferências provenientes dos orçamentos dos serviços e fundos autónomos ou do orçamento da segurança social, à exceção de transferências dos saldos anuais e das receitas resultantes do sistema previdencial da segurança social.*

3 – As alterações efetuadas nos termos do número anterior devem constar do relatório de execução dos programas a que se refere o artigo 72.º -A.”

Nos termos da LEO (Lei 41/2014), determina-se a obrigação de equilíbrio ou excedente orçamental, reforçando a responsabilidade dos dirigentes.

Artigo 10.º -A

“Estabilidade orçamental

1 – Os subsetores que constituem o setor público administrativo, bem como os organismos e entidades que os integram, estão sujeitos, na aprovação e execução dos seus orçamentos, ao princípio da estabilidade orçamental.”

Determina-se, ainda, a obrigação a solidariedade recíproca dentro das regras e dos perímetros estabelecidos, nomeadamente na Lei do Orçamento de Estado (LOE) ou Decreto-Lei de Execução Orçamental (DLEO), como seja por Programa ou Ministério, ou qualquer outro. O princípio geral encontra-se:

Artigo 10.º -B

“Solidariedade recíproca

1. A aprovação e a execução dos orçamentos dos subsectores a que se refere o n.º 1 do artigo anterior estão sujeitas ao princípio da solidariedade recíproca.
2. O princípio da solidariedade recíproca obriga todos os subsectores, através dos seus organismos, a contribuírem proporcionalmente para a realização do princípio da estabilidade orçamental, de modo a evitar situações de desigualdade.
3. As medidas que venham a ser implementadas no âmbito do presente artigo devem constar da síntese de execução orçamental do mês a que respeitam.”

Determina-se, pela primeira vez, à imagem de outros países da Comunidade Europeia, a obrigação do Governo justificar junto da Assembleia da República, a execução dos Programas e seus objetivos.

Artigo 72.º-A

“Relatório com indicadores de resultados

O Governo envia à Assembleia da República, até 31 de março, um relatório da execução dos programas orçamentais do ano anterior, explicitando os resultados obtidos e os recursos utilizados.”

2.3.5. O orçamento de desempenho integrado nos Instrumentos legais de planeamento

O Orçamento constitui-se como o instrumento, por excelência, da política de um Governo ou da direção de um organismo.

Veja-se o conceito constante do art.º 34º REGULAMENTO-CE, Euratom – n.º 966/2012 “*um mapa previsional das suas despesas e receitas, incluindo o quadro do seu pessoal, bem como o seu programa de atividades*”⁷.

Indica ainda o mesmo que o orçamento conterá:

- Um mapa sintético de receitas e de despesas;
- Secções subdivididas em mapas de receitas e de despesas de cada instituição.

⁷ Art.º 32.º REGULAMENTO -CE, Euratom - n.º 1605/2002.

De forma similar, na sequência do artigo 105 da Constituição da República Portuguesa⁸, a Lei de Enquadramento Orçamental, nos termos do artigo 34º⁹, indica que a Lei do Orçamento é acompanhada por:

- Relatório [que contém a indicação das políticas a implementar];¹⁰
- Desenvolvimentos orçamentais [atribuição de recursos para implementação dos objetivos/dimensões de política constantes do relatório, por Ministério, a cada organismo e ainda discriminados, entre outras formas, de acordo com as Funções do Estado, Natureza das Despesas e Receitas];¹¹
- Elementos informativos previstos (complementares);¹²
- Todos os demais elementos necessários à justificação das decisões e das políticas orçamental e financeira apresentadas.

De forma equivalente e para os organismos, os planos de atividade correspondem a um auxiliar de determinação de Objetivos/Políticas, cuja avaliação constará do relatório de atividades¹³, conforme ressalta da Circular 1275, da DGO.

“A orçamentação por atividades vem, paralelamente, criar a necessidade de organização de uma contabilidade analítica, instrumento de gestão importante para a avaliação dos resultados alcançados:

Os organismos deverão elaborar indicadores de gestão orçamental, que permitam evidenciar o grau de realização das atividades definidas e a sua análise em função dos meios utilizados e do resultado obtido

Os indicadores de meios são medidas não monetárias que servem para conhecer a natureza e volume dos fatores (humanos, materiais ou outros) utilizados diretamente na concretização da atividade.

Os indicadores de realização servem para quantificar as ações desenvolvidas na concretização da atividade de modo a permitir a sua avaliação (volume de produção ou de desempenho).”

⁸ **Leitura complementar:** artigo n.º 105 da Constituição da República Portuguesa.

⁹ **Leitura complementar:** artigo 34º da LEO, Lei 41/2014 (disponível na plataforma).

¹⁰ Vide exemplo em:

<http://www.dgo.pt/politicaorcamental/OrcamentodeEstado/2017/Proposta%20do%20Or%C3%A7amento/Documentos%20do%20OE/Rel-2017.pdf>

¹¹ Vide exemplo de mapa da área de governação da Justiça em:

<http://www.dgo.pt/politicaorcamental/OrcamentodeEstado/2017/Or%C3%A7amento%20Estado%20Aprovado/Desenvolvimentos%20Orçamentais/SI/Mapa%20OE-12%20Ministerio%2007.pdf>

¹² Vide exemplo em:

http://www.dgo.pt/politicaorcamental/OrcamentodeEstado/2017/Or%C3%A7amento%20Estado%20Aprovado/Mapas%20Informativos/2017_Informativos_OE.pdf

¹³ **Leitura complementar:** artigo 5º do Decreto-Lei 155/92 de 28 de julho e Artigo 1º do Decreto-Lei 183/96, de 28 de setembro (disponível na plataforma).

“Nesse contexto, a nova forma de abordagem subjacente à elaboração do Orçamento do Estado consubstancia o abandono da forma tradicional assente numa base incrementalista, para uma metodologia centrada nos seguintes vetores:

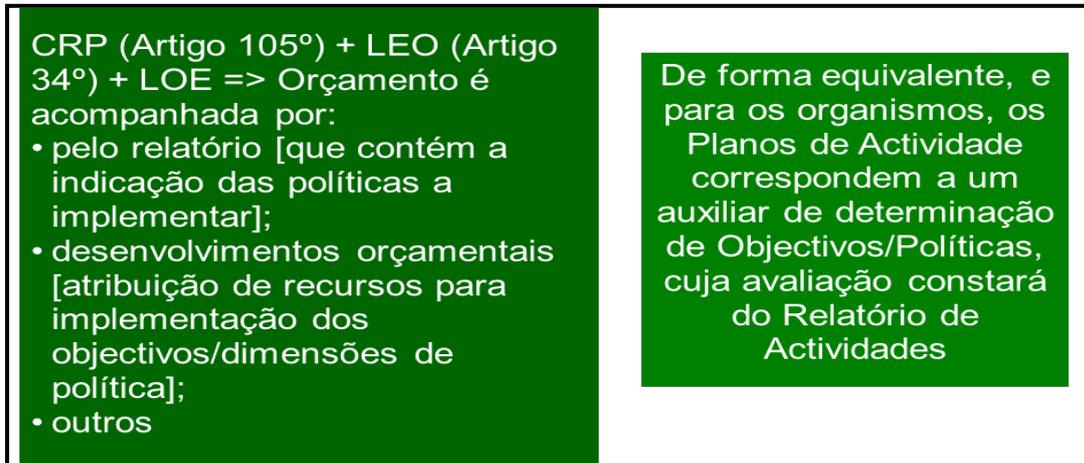
- *Definição rigorosa das prioridades tendo em conta a escassez de recursos;*
- *Identificação clara das atividades e das ações que concorrem para a sua realização;*
- *Avaliação da relação custo/eficácia, por forma a obterem-se os resultados pretendidos através de melhor racionalização e otimização dos meios;*
- *Melhor eficiência através de uma maior responsabilização no cumprimento das ações estabelecidas.”*

Fonte: Circular 1275, Série A, 2001, da DGO

Para todos os efeitos, o plano de atividades constituiu a primeira abordagem do Estado a um instrumento, ainda que de cariz orçamental, de contabilidade interna. Naquela data não tendo a maioria dos organismos ainda sistemas de contabilidade patrimonial, com contabilidade económica (custos e proveitos), mas somente Despesa (considerando as tradicionais figuras de consumo de um orçamento – Cabimento -> Compromisso -> Pagamento), a opção foi trabalhar uma contabilidade interna de cariz orçamental.

Considerando que na maioria dos organismos do Estado os vencimentos têm um grande peso (quantas vezes mais de 80%), que as despesas correntes de funcionamento consomem a maioria do restante orçamento e que as aquisições em bens duradouros, amortizáveis, é geralmente muito reduzida, mesmo marginal, e face à anualidade do orçamento, é possível implementar uma contabilidade interna de gestão com base em despesa efetiva (que altera em definitivo o património líquido, ou seja, pagamentos).

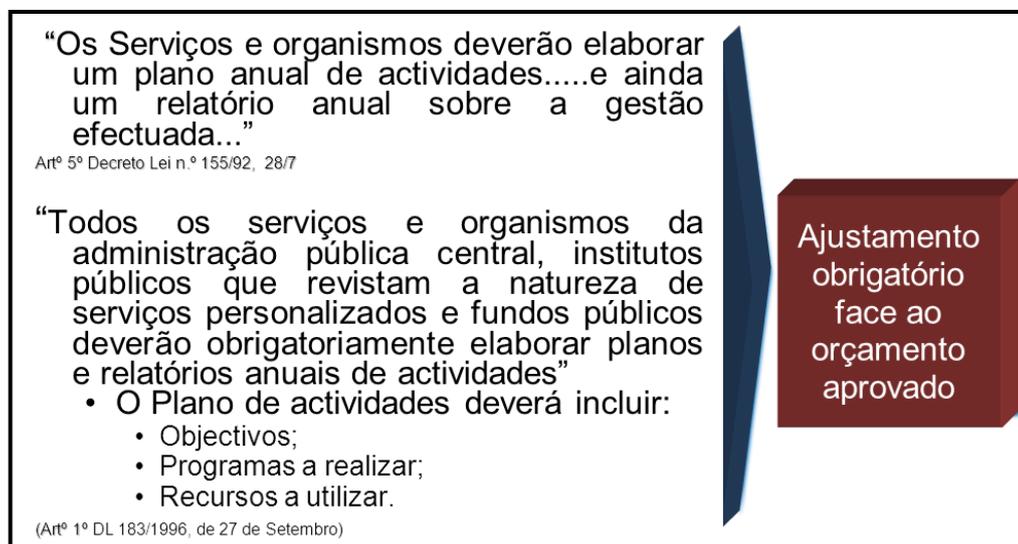
Em síntese, há um paralelismo entre o Relatório e Mapas do Orçamento de Estado com o Plano de Atividades e Orçamentos dos organismos:



Fonte: Adaptado de Construção de Orçamentos em tempos de Crise Financeira, 2012

Figura 12 – A analogia entre a constituição do Orçamento de Estado e do Orçamento dos organismos

A Circular 1275 da DGO veio, neste enquadramento, propor o estabelecimento de uma abordagem da contabilidade interna, na melhor aproximação possível a uma contabilidade analítica, na sequência da obrigação legal da implementação de Planos de Actividade.



Fonte: Adaptado de Construção de Orçamentos em tempos de Crise Financeira, 2012

Figura 13 – O Plano de actividades como instrumento de planeamento e gestão

O plano de actividades deve ainda consagrar as Actividades como “um conjunto agregado de ações, bem definidas e delimitadas, com vista à concretização das missões fundamentais dos

organismos, às quais é afeto um conjunto de meios que concorrem diretamente para o produto final”¹⁴.

Assim sendo, ao considerar num plano de atividades os grandes Objetivos e Atividades, sua decomposição, Políticas e indicadores para as atingir e sua atribuição interna por Áreas/Serviços/Departamentos/Projetos e, ao medir as execuções das mesmas, consegue-se uma avaliação muito próxima da que se obteria com uma Contabilidade Analítica (ou Contabilidade Interna ou de Gestão, conforme se prefira designar).

O relatório de atividades, enquanto síntese avaliativa da concretização do constante do plano de atividades, não é mais do que uma forma de expressão da avaliação deste Plano pois permite:

- Medir a conformidade do desempenho com os planos definidos (eficácia);
- Detecção de desvios e avaliação da utilização dos recursos (economia e eficiência).

Assim sendo, ao considerar num plano de atividades os grandes objetivos e atividades, sua decomposição, Políticas e indicadores para as atingir e sua atribuição interna por Áreas/Serviços/Departamentos/Projetos, e ao medir as execuções das mesmas, consegue-se uma avaliação muito próxima da que se obteria com uma Contabilidade Analítica (ou Contabilidade Interna ou de Custos e Proveitos, conforme se prefira designar);

Assim sendo, a revisão de *plafonds* de um organismo, ou qualquer outra situação que altere profundamente os recursos disponíveis e, como tal, a capacidade de concretização de objetivos, deve prover a uma alteração do plano de atividades em conformidade. De igual forma, a alteração de objetivos de um organismo, seja por alteração da sua Lei Orgânica, da Lei Orgânica do Ministério ou decorrente de Lei Geral, que altere a missão do organismo, deve ser transposta numa adequação do plano de atividades.

O relatório de atividades, enquanto síntese avaliativa da concretização do constante do plano de atividades, não é mais do que uma forma de expressão da avaliação deste plano pois permite:

- Medir a conformidade do desempenho com os planos definidos (eficácia);
- Detetar desvios e avaliação da utilização dos recursos (economia e eficiência).

Em verdade, o plano de atividades deve, nos termos de um orçamento de desempenho, identificar os indicadores que em concreto concorrem para a avaliação de objetivos, tanto os alinhados com o SIADAP, como os alinhados com os Projetos/Atividades inseridos no Programa para que concorrem as despesas, e avaliar desvios de forma a suportar propostas corretivas.

¹⁴ **Leitura complementar:** Circular n.º1275, Série A, 2001, DGO (disponível em <http://www.dgo.pt/circulares/oe2001instrucoes/c1275.htm>).

O QUAR é o Quadro de Avaliação e Responsabilização que serve de base à avaliação dos Serviços.

O Sistema Integrado de Gestão e Avaliação do Desempenho da Administração Pública (SIADAP), e que para o caso da avaliação do desempenho dos serviços se designa SIADAP 1, baseia-se no QUAR.

Nota sobre conceitos de objetivos /indicadores no QUAR

Sobre os objetivos determinados no QUAR quanto à concretização de objetivos operacionais, refira-se que os mesmos são desagregados em objetivos de eficiência, eficácia e qualidade. Esta abordagem difere da abordagem tradicional ao orçamento de Desempenho, em que os objetivos de **qualidade** surgem como integrantes nos objetivos de **eficácia**, enquanto um **padrão de qualidade** da produção de bens ou serviços associados ao objetivo de eficácia. Por outro lado, o QUAR não apresenta de forma clara o objetivo de economia, o qual no documento surge através de indicador indireto de economia dado por indicadores de eficiência financeira (relacionando recursos financeiros com produção ou tempo).

O QUAR constitui-se como um instrumento de:

- Planeamento estratégico;
- Monitorização da aplicação das linhas estratégicas de desenvolvimento preconizadas para a organização.

Em termos operacionais, a sua tradução deve obter-se através de objetivos previamente definidos, com indicadores que permitam traduzir o seu cumprimento e metas que permitam obter quantificações.

Numa fase inicial, definem-se os objetivos do serviço preenchendo os dados referentes aos seguintes tópicos:

- Missão do serviço;
- Objetivos estratégicos;
- Objetivos operacionais, com os respetivos indicadores;
- Recursos humanos planeados para o ano em causa;
- Recursos financeiros planeados para o ano em causa.

Face ao anteriormente exposto, o plano de atividades deve estar em consonância com o Sistema Integrado de Gestão e Avaliação do Desempenho na Administração Pública (SIADAP) e reflete a articulação necessária entre o Quadro de Avaliação e Responsabilização (QUAR).

Face à estrutura hierárquica do SIADAP, os macro-objetivos constantes do QUAR são vertidos no plano de atividades, o qual é expectável que determine indicadores de avaliação das diferentes unidades orgânicas que compõem os organismos e serviços.

Estes indicadores constituem o guião na determinação dos objetivos das chefias e restante pessoal.

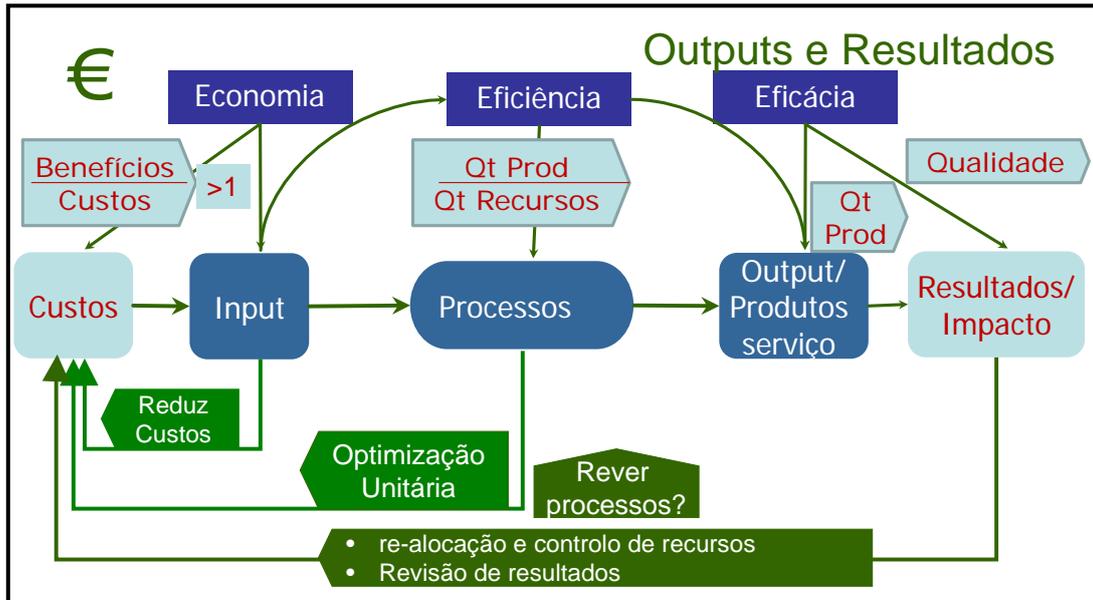
No âmbito da gestão é essencial avaliar os desvios entre o que se planeia/programa e o que efetivamente se concretiza. Esta análise é tão mais fundamental num processo de gestão assente numa estrutura de orçamento de desempenho em que face a objetivos se afetam recursos, sendo necessário medir o que se atinge, mas especialmente explicar a razão de ser dos desvios.

É neste sentido que se criam indicadores, de que se faz uma breve abordagem neste capítulo.

No âmbito da implementação de um orçamento de desempenho por programas deve ser assegurada a integração do Modelo de orçamentação com a definição, *follow-up* e controlo do mesmo face aos objetivos definidos (estratégicos, operacionais, de economia, eficiência e eficácia).

Um dos aspetos essenciais a assegurar consiste na avaliação de desvios de forma a assegurar a criação de medidas corretivas, sendo essencial a correta definição de indicadores que permitam a avaliação dos objetivos.

A avaliação de execução dos objetivos continua também a processar-se através dos indicadores tradicionais de execução orçamental de despesa e receita, designadamente os obtidos diretamente dos mapas de execução orçamental tradicionais, dado seguimento a algumas questões de análise tradicional, conforme figuras abaixo.



Fonte: Gestão Orçamental & Contabilidade Pública, 2ª Edição, 2014

Figura 14 – Os indicadores de avaliação de objetivos no orçamento de desempenho

A avaliação de desvios assenta em indicadores associados aos Instrumentos legais e de planeamento e controlo disponíveis, como sejam os indicados na figura em baixo.

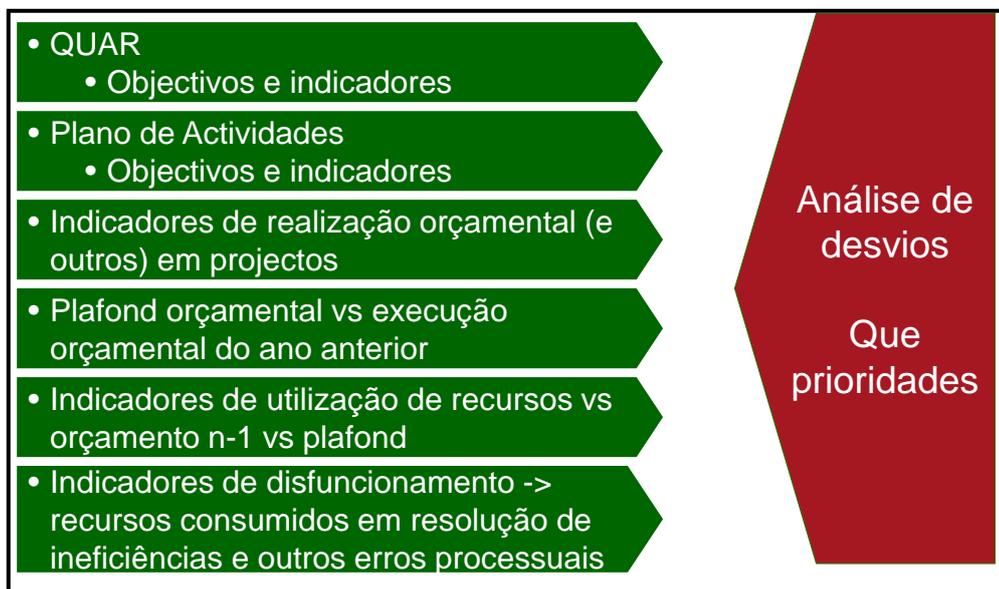


Figura 15 – Os instrumentos de priorização no uso de recursos escassos e avaliação de medidas corretivas



3. Execução e acompanha- mento

C E N T R O
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

EXECUÇÃO E ACOMPANHAMENTO

- 3. Execução e acompanhamento;
- 3.1. O ciclo da despesa;
- 3.2. Regras para autorização de despesa;
- 3.3. Lei dos compromissos e dos pagamentos em atraso;
- 3.3.1. A Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso – LCPA;
- 3.3.2. Os objetivos da LCPA;
- 3.3.3. O conceito dos Fundos Disponíveis;
- 3.4. Regras para autorização de pagamento.

3. Execução e acompanhamento

3.1. O ciclo da despesa

O ciclo de execução da despesa decorre conforme representado no diagrama infra:



Fonte: Adaptado de Gestão Financeira Pública (conteúdos de elearning), 2010

Figura 1 – O ciclo da despesa

O ciclo de realização de despesa é composto por diversas fases, umas de carácter contabilístico, outras administrativo, desde o consumo do orçamento efetuado pelo cabimento prévio, até ao pagamento (a efetiva execução de despesa). Face ao ciclo de despesa salientam-se as principais fases contabilísticas e de assunção de responsabilidade financeira, conforme apresentadas na sequência seguinte¹. Em cada fase contabilística indicam-se os mapas de

¹ **Leitura obrigatória:** identificar as fases constantes do Decreto-Lei 155/92, de 28 de julho e interiorizar os conceitos. Completar o conceito de compromisso com a leitura das definições constantes do artigo 3º da Lei 8/2012, de 21 de fevereiro.

prestação de contas para os quais relevam as mesmas, os quais são apresentados no Guia de Orçamento e Contabilidade dos Tribunais.

Cabimento prévio

Valor \leq dotação orçamental

Registo contabilístico que após verificação de caber na dotação de despesa consome orçamento, reduzindo a dotação disponível, constituindo-se como uma “cativação” de determinada dotação por forma a fazer face à realização de uma despesa.

O cabimento só releva para mapas de gestão interna, sem impacto no mapa oficial de execução de despesa.

Designa-se prévio por anteceder obrigatoriamente a autorização de abertura de procedimento ou da efetiva autorização de despesa dada pela adjudicação.

Autorização da Despesa



Em 2 momento, sendo o primeiro:

1. autorização de abertura de procedimento sujeito a cabimento prévio

Ato Administrativo após verificação dos requisitos da conformidade legal:

- prévia existência de fundamento legal que autorize a despesa.
- regularidade financeira
 - existência de inscrição orçamental,
 - correspondente cabimento,
 - adequada classificação da despesa,
 - economia, eficiência e eficácia.

Compromisso

Valor \leq cabimento

- sujeito à existência de: Fundos Disponíveis
- sujeito autorização do MEF em consultadoria técnica, nos termos da lei

Consiste no registo contabilístico inerente à obrigação contratual - corresponde à assunção perante terceiros da responsabilidade de realizar determinada despesa, consumindo cabimento.

O documento que consubstancia a obrigação contratual, consoante a situação, é um dos seguintes:

Contrato escrito

Nota de encomenda/Adjudicação

Fatura ou Fatura simplificada

(não havendo obrigação de redução a contrato escrito)

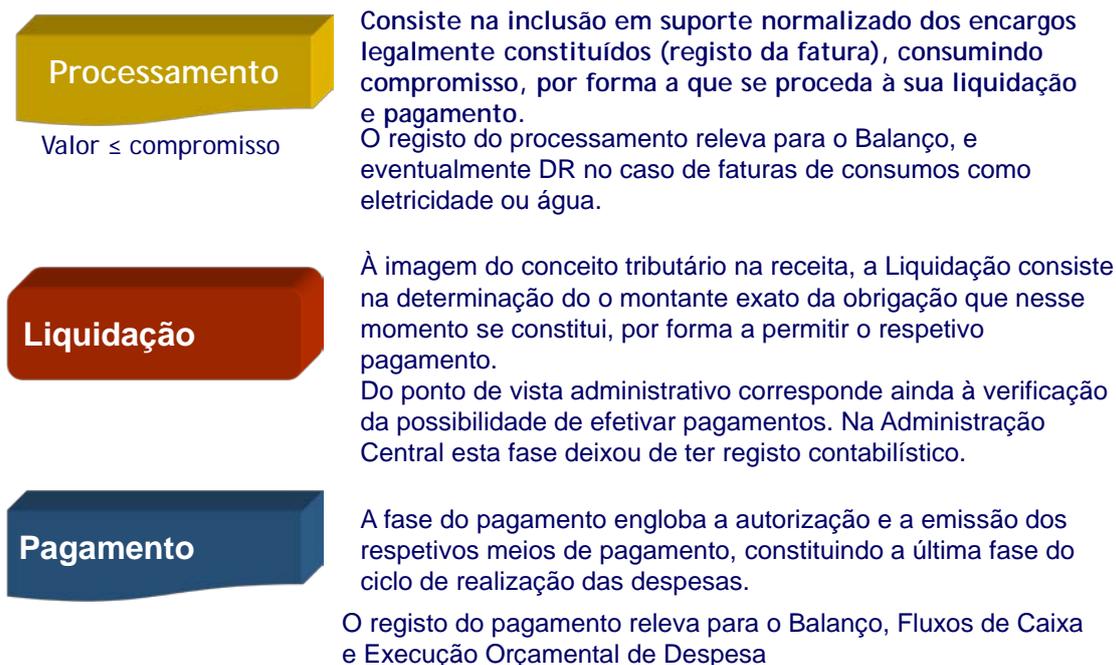
(nas aquisições por Fundo de Maneio e em casos excecionais em ajustes diretos simplificados)

Autorização da Despesa

2. a autorização de adjudicação analisada à luz da economia, eficiência e eficácia, só possível após registo de compromisso nos termos da LCPA.

Ato Administrativo após verificação dos requisitos da conformidade legal, incluindo

- Confirmação de existência de Fundos Disponíveis



Fonte: Adaptado de Gestão Orçamental & Contabilidade Pública, 2ª Edição, 2014

Figura 2 – O ciclo da despesa

3.2. Regras para autorização de despesa

No âmbito de uma autorização de abertura de procedimento de aquisição, ou da efetiva despesa que consubstancia a adjudicação ou contrato, deve o dirigente ter em atenção, pelo menos, a verificação dos seguintes requisitos:

1. Prévia existência de fundamento legal que autorize a despesa;
2. Correta inscrição orçamental, da adequada classificação orçamental e do correto cabimento na dotação;
3. Economia, eficiência e eficácia;
4. Competência própria ou delegada;
5. Segregação de funções / instrução técnica quando aplicável;
6. Não fracionamento;

Para adjudicar

7. Verificação de existência de Fundos Disponíveis para o Compromisso;
8. Nota de encomenda (ou equivalente) com número de compromisso;

Complementarmente, em sede de documentos de habilitação - Situação regular contributiva e fiscal; Art. 86º do CCP e Art. 31º-A RAFE

O desenvolvimento destes pontos consta do Guia de Orçamento e Contabilidade dos Tribunais, disponível em ebook no portal do CEJ.

Considera-se ainda que em sede da autorização de despesa, enquanto requisitos mínimos consagrados na LEO (Lei 41/2014) simultaneamente há que assegurar:

Artigo 45.º

“Assunção de compromissos

1 — Apenas podem ser assumidos compromissos de despesa após os competentes serviços de contabilidade exararem informação prévia de cabimento no documento de autorização da despesa em causa.

2 — Os compromissos que deem origem a encargos plurianuais apenas podem ser assumidos mediante prévia autorização, a conceder por portaria conjunta dos Ministros das Finanças e da tutela, salvo se, alternativamente:

a) Respeitarem a programas, medidas, projetos ou atividades constantes do mapa XV da lei do Orçamento do Estado que sejam consistentes com o quadro plurianual de programação orçamental a que se refere o artigo 12.º -D;

b) Os respetivos montantes não excederem, em cada um dos anos económicos seguintes, os limites e prazos estabelecidos, para este efeito, na lei.”

Complementarmente, é relevante a leitura dos artigos 11º e subsequentes do RAPE (Decreto-Lei 155/92), com especial incidência nos artigos 21º a 23º.

3.3. Lei dos compromissos e dos pagamentos em atraso

3.3.1. A Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso – LCPA²

A LCPA constitui a abordagem portuguesa a um modelo de gestão de compromissos enquadrado num modelo de gestão orçamental alinhado com um modelo de gestão de tesouraria preconizado pelo Fundo Monetário internacional, cujos princípios têm vindo a ser adotados em múltiplos países numa ótica de garante do equilíbrio orçamental.

No caso português, ao invés de uma adoção de um modelo preditivo de tesouraria (receita e despesa) num horizonte temporal de 12 meses, deslizante mês a mês e mantendo sempre o intervalo de 12 meses, complementado com um quadro plurianual, optou-se por um quadro mais restritivo, numa janela temporal de receita de 3 meses, criando um mecanismo de

² LCPA- Lei 8/2012, de 21 de fevereiro, republicada pela Lei 22/2015 de 17 de março.

antecipação de meses posteriores para casos excepcionais a autorizar pelo Ministro das Finanças.

3.3.2. Os objetivos da LCPA

A Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso (LCPA) introduz uma alteração de princípio de avaliação *ex ante* da futura capacidade de pagar no momento que antecede a contratualização.

Assim, pretende-se com a LCPA obviar o crescimento de dívida (passivos) que se venham a traduzir em pagamentos em atraso e défice, sujeitando a execução orçamental à prévia existência de tesouraria. De uma forma esquemática podemos sintetizar os principais objetivos da LCPA no diagrama que se segue:

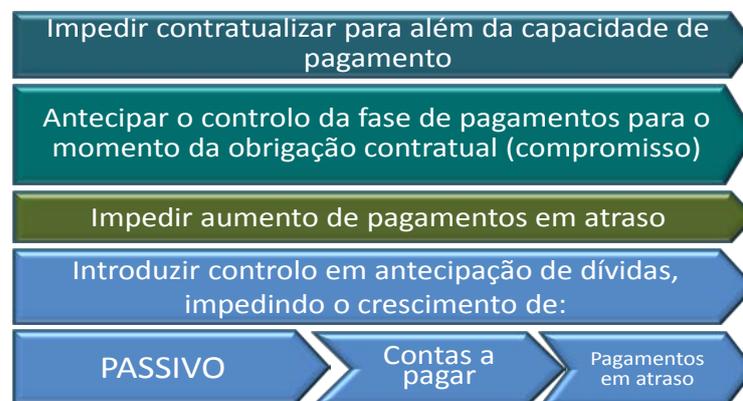


Figura 3 – Objetivos da LCPA

3.3.3. O conceito dos Fundos Disponíveis

Os fundos disponíveis consistem numa previsão de tesouraria dada por uma janela temporal de receita a 3 meses, sendo calculados numa base mensal (no início de cada mês) e numa forma simplificada são compostos por:

- + Soma da previsão de cobrança numa janela temporal de 3 meses incluindo o próprio mês;
- + Cobrança efetiva acumulada até ao mês anterior;
- – Contratos (compromissos assumidos).

Assim, de uma forma simplificada, e a título de exemplo em janeiro e fevereiro, a fórmula de cálculo sintetiza-se na figura seguinte:

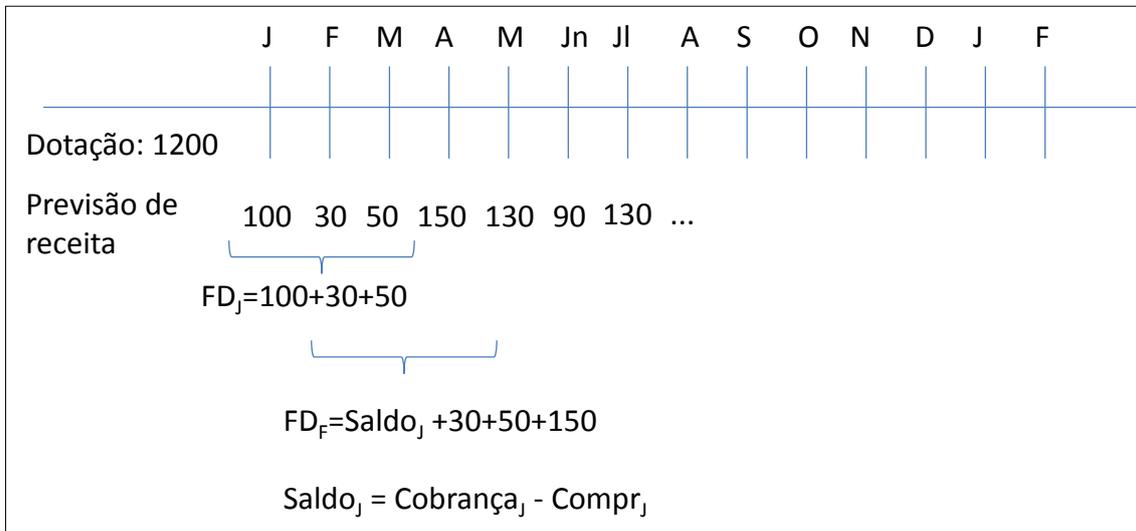


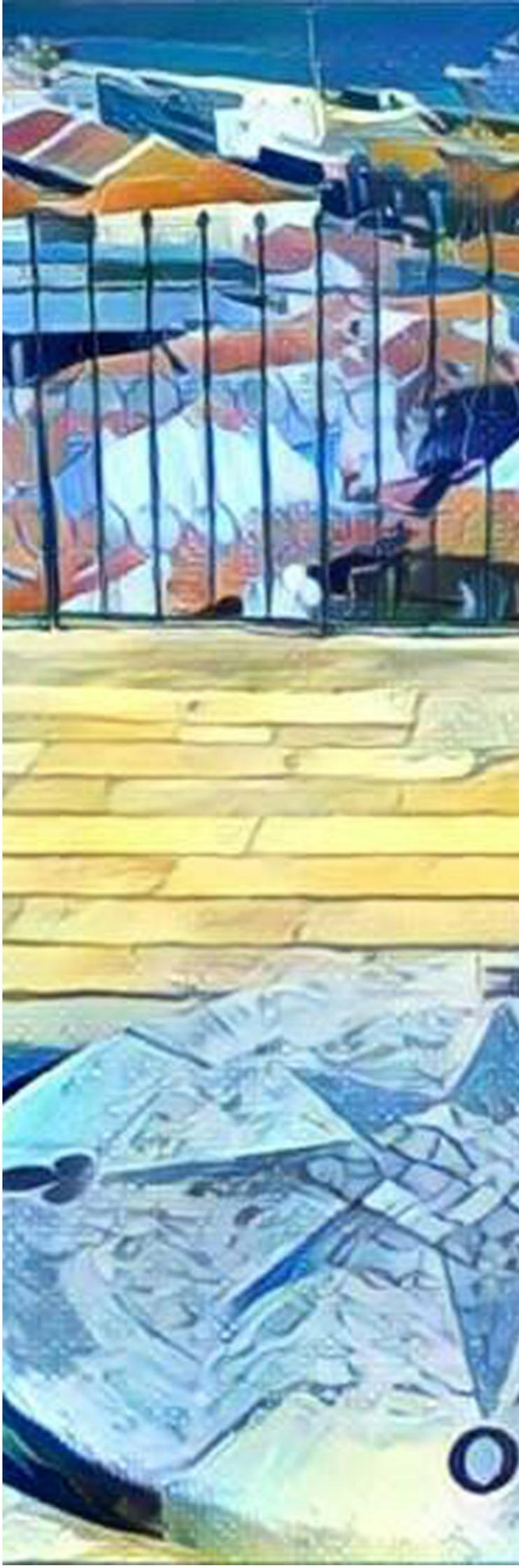
Figura 4 – Cálculo de Fundos Disponíveis

Ou seja, no caso do exemplo, embora se tenha uma dotação orçamental de 1200, em janeiro o máximo que se pode contratualizar é 180. Em fevereiro, os Fundos Disponíveis seriam dados por $30 + 50 + 150 + \text{Receita cobrada em janeiro} - \text{compromissos assumidos até janeiro}$.

3.4. Regras para autorização de pagamento

Os requisitos (mínimos, não exaustivos) para assegurar a autorização de pagamento são:

1. Assegurar todas as fases do ciclo da despesa até ao pagamento - Contratação e Execução contabilística;
 2. Bens rececionados e conformes;
 3. Conferência da fatura: Verificar a validade da fatura (validade fiscal, validade contratual);
 4. Assegurar a correspondência entre o valor do compromisso e o valor da fatura;
 5. Competência própria ou delegada;
 6. Segregação de funções;
 7. Disponibilidade de tesouraria;
 8. Situação regular com segurança social e fisco
- (o incumprimento administrativo-financeiro acarreta responsabilidade financeira).**



4. Fiscalização e regime sancionatório

C E N T R O
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

FISCALIZAÇÃO E REGIME SANCIONATÓRIO

- 4. Fiscalização e regime sancionatório;
- 4.1. A responsabilidade financeira na LOPTC;
 - 4.1.1. A responsabilidade financeira reintegratória;
 - 4.1.2. A responsabilidade financeira sancionatória;
 - 4.1.3. A responsabilidade financeira por outras infrações;
- 4.2. A responsabilidade financeira na LEO;
- 4.3. A responsabilidade financeira na LCPA;
- 4.4. A legalidade e o princípio da responsabilidade;
 - 4.4.1. Dirigentes e gestores públicos;
 - 4.4.2. A responsabilidade civil do Estado.

4. Fiscalização e regime sancionatório

4.1. A responsabilidade financeira na LOPTC¹

Nos termos da LOPTC o conceito de responsabilidade financeira consiste na ***suscetibilidade de o responsável pela prática de atos que violem normas financeiras poder vir a ser sancionado.***

A responsabilidade financeira considera as seguintes características:

- A responsabilidade financeira é individual;
- Solidária;
- Baseada na culpa.

A LOPTC considera três tipos de responsabilidade financeira:

- **Responsabilidade Financeira Reintegratória** (repor a situação na posição em que se encontrava) – artigo 59º;
- **Responsabilidade Financeira Sancionatória** (caráter penalizador) – artigo 65º;
- **Responsabilidade sancionatória por outras infrações** – artigo 66º.

¹ LOPTC – Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas - Lei 98/97, de 26 de agosto, com as alterações introduzidas pelas Leis n.ºs 48/2006, de 29 de agosto; 35/2007, de 13 de agosto; 3-B/2010, de 28 de abril; 61/2011, de 07 de dezembro, 2/2012, de 06 de janeiro e 20/2015 de 9 de março.

4.1.1. A responsabilidade financeira reintegratória

A responsabilidade financeira reintegratória decorre designadamente de:

- **Alcance** – quando independentemente da ação do agente haja desaparecimento de dinheiros ou valores;
- **Desvio** – quando se verifique o desaparecimento de dinheiro ou valores, por ação voluntária de qualquer agente público que a eles tenha acesso, por causa da função que lhe está cometida;
- **Pagamento indevido** – pagamento ilegal que cause dano ao erário público e não seja adequado às atribuições da entidade;
- **Violação de normas financeiras** sobre contratação pública com obrigação de indemnizar;
- **Não arrecadação de receitas** que impliquem a não liquidação, cobrança ou entrega de receitas com violação das normas legais aplicáveis.

4.1.2. A responsabilidade financeira sancionatória

A responsabilidade financeira sancionatória nos termos da LOPTC decorre designadamente de:

Artigo 65º

“Responsabilidade financeira sancionatória

1- O Tribunal de Contas pode aplicar multas nos casos seguintes:

- a) *Pela não liquidação, cobrança ou entrega nos cofres do Estado das receitas devidas;*
- b) *Pela violação das normas sobre a elaboração e execução dos orçamentos, bem como da assunção, autorização ou pagamento de despesas públicas ou compromissos;*
- c) *Pela falta de efetivação ou retenção indevida dos descontos legalmente obrigatórios a efetuar ao pessoal;*
- d) *Pela violação de normas legais ou regulamentares relativas à gestão e controlo orçamental, de tesouraria e de património;*
- e) *Pelos adiantamentos por conta de pagamentos nos casos não expressamente previstos na lei;*
- f) *Pela utilização de empréstimos públicos em finalidade diversa da legalmente prevista, bem como pela ultrapassagem dos limites legais da capacidade de endividamento;*
- g) *Pela utilização indevida de fundos movimentados por operações de tesouraria para financiar despesas públicas;*
- h) *Pela execução de contratos a que tenha sido recusado o visto ou de contratos que não tenham sido submetidos à fiscalização prévia quando a isso estavam legalmente sujeitos ou que tenham produzido efeitos em violação do artigo 45.º;*
- i) *Pela utilização de dinheiros ou outros valores públicos em finalidade diversa da legalmente prevista;*
- j) *Pelo não acatamento reiterado e injustificado das injunções e das recomendações do Tribunal;*
- l) *Pela violação de normas legais ou regulamentares relativas à contratação pública, bem como à admissão de pessoal.*
- m) *Pelo não accionamento dos mecanismos legais relativos ao exercício do direito de regresso, à efectivação de penalizações ou a restituições devidas ao erário público”*
- n) *Pela falta injustificada de prestação de contas ao Tribunal ou pela sua apresentação com deficiências tais que impossibilitem ou gravemente dificultem a sua verificação.*

A responsabilidade financeira sancionatória discriminada de seguida considera multas com os seguintes valores:

Artigo 65º

“Responsabilidade financeira sancionatória

2- As multas referidas no número anterior têm como limite mínimo o montante correspondente a 25 UC e como limite máximo o correspondente a 180 UC [à data da revisão 1UC=€102].

3 - Se o responsável proceder ao pagamento da multa da entrada do requerimento a que se refere o artigo 89.º, o montante a liquidar é o mínimo.

4 - Se a infracção for cometida com dolo, o limite mínimo da multa é igual a um terço do limite máximo.

5 - Se a infracção for cometida por negligência, o limite máximo da multa será reduzido a metade.

6 - A aplicação de multas não prejudica a efectivação da responsabilidade pelas reposições devidas, se for caso disso.

7 - O Tribunal pode atenuar especialmente a multa quando existam circunstâncias anteriores ou posteriores à infracção que diminuam por forma acentuada a ilicitude ou a culpa, sendo os respetivos limites máximos e mínimos reduzidos a metade.

8 - O Tribunal pode dispensar a aplicação da multa quando a culpa do demandado for diminuta e não houver lugar à reposição ou esta tiver sido efetuada.

9 - A 1.ª e 2.ª Secções do Tribunal de Contas podem relevar a responsabilidade por infracção financeira apenas passível de multa quando:

Se evidenciar suficientemente que a falta só pode ser imputada ao seu autor a título de negligência;

Não tiver havido antes recomendação do Tribunal de Contas ou de qualquer órgão de controlo interno ao serviço auditado para correção da irregularidade do procedimento adotado;

c) Tiver sido a primeira vez que o Tribunal de Contas ou um órgão de controlo interno tenham censurado o seu autor pela sua prática.

4.1.3. A responsabilidade financeira por outras infrações

Quando referente a outras infrações, os valores reduzem-se substancialmente:

Artigo 66º

“Outras infrações

2 - As multas (...) têm como limite mínimo o montante que corresponde a 5 UC e como limite máximo o correspondente a 40 UC.

3 - Se as infrações previstas neste artigo forem cometidas por negligência, o limite máximo será reduzido a metade, podendo ser relevada a responsabilidade nos termos do n.º 9 do artigo anterior..”

As situações de outras infrações sujeitas a multas são:

Artigo 66º

“Outras infrações

1 - O Tribunal pode ainda aplicar multas nos casos seguintes:

- a) Pela remessa intempestiva e injustificada das contas ao Tribunal;*
- b) Pela falta injustificada de prestação **tempestiva** de documentos que a lei obrigue a remeter;*
- c) Pela falta injustificada de prestação de informações pedidas, de remessa de documentos solicitados ou de comparência para a prestação de declarações;*
- d) Pela falta injustificada da colaboração devida ao Tribunal;*
- e) Pela inobservância dos prazos legais de remessa ao Tribunal dos processos relativos a atos ou contratos que produzam efeitos antes do visto;*
- f) Pela introdução nos processos de elementos que possam induzir o Tribunal em erro nas suas decisões ou relatórios.”*

4.2. A responsabilidade financeira na LEO

A LEO² considera no seu Capítulo III a subordinação da execução orçamental ao controlo administrativo, jurisdicional e político, bem como à tipologia de controlo.

² LEO – Lei de Enquadramento Orçamental – Lei n.º 41/2014, de 10 de julho, que procede, com republicação, à 8ª alteração à Lei de Enquadramento Orçamental, aprovada pela Lei n.º 91/2001, de 20 de agosto.

Artigo 58.º

“Controlo orçamental

2 - A execução do Orçamento do Estado é objeto de controlo administrativo, jurisdicional e político.

3 - O controlo orçamental efetua-se prévia, concomitante e sucessivamente à realização das operações de execução orçamental”.

Neste âmbito, é atribuído ao Tribunal de Contas um papel decisivo do exercício do controlo financeiro, pela LOPTC, designadamente em termos de:

- Fiscalização Prévia (art. 44º a 48º);
- Fiscalização Concomitante (art. 49º);
- Fiscalização Sucessiva (art. 50º a 56º);
- Parecer sobre a Conta Geral do Estado (art. 41º).

No que respeita aos organismos da Administração Pública, a LEO determina ainda a responsabilização dos mesmos, e conseqüentemente de forma direta os seus dirigentes, pelo cumprimento da legalidade administrativa financeira, designadamente no âmbito de controlo interno.

Artigo 58.º

“Controlo orçamental

4 - O controlo administrativo compete ao próprio serviço ou instituição responsável pela respetiva execução, aos respetivos serviços de orçamento e de contabilidade pública, às entidades hierarquicamente superiores, de superintendência ou de tutela e aos serviços gerais de inspeção e de controlo da Administração Pública”

4.3. A responsabilidade financeira na LCPA

Nos termos da LCPA³ reitera-se e reforça-se a responsabilidade financeira no incumprimento das regras de assunção de novos compromissos (novos contratos com impacto financeiro).

³ LCPA – Lei de Compromissos e Pagamentos em Atraso – Lei 8/2012, de 21 de fevereiro regulamentada pelo Decreto-lei 127/2012.

Artigo 11.º

“Violação das regras relativas a assunção de compromissos

1 - Os titulares de cargos políticos, dirigentes, gestores ou responsáveis pela contabilidade que assumam compromissos em violação do previsto na presente lei incorrem em responsabilidade civil, criminal, disciplinar e financeira, sancionatória e ou reintegratória, nos termos da lei em vigor.”

4.4. A legalidade e o princípio da responsabilidade**4.4.1. Dirigentes e gestores públicos**

É, ainda, relevante ter em atenção o quadro de responsabilidade estabelecido aos dirigentes e gestores públicos:

Artigo 23º

(Estatuto do Gestor Público – Decreto-Lei 71/2007, 8/2012)

Os gestores públicos são penal, civil e financeiramente responsáveis pelos atos e omissões praticados durante a sua gestão, nos termos da lei.

Artigo 15º

(Estatuto do Dirigente – Lei 2/2004)

No exercício das suas funções, os titulares de cargos dirigentes são responsáveis civil, criminal, disciplinar e financeiramente, nos termos da lei.

4.4.2. A responsabilidade civil do Estado

A lei de responsabilidade civil extracontratual⁴ do Estado estabelece ainda um novo quadro da responsabilização dos dirigentes que não deve ser esquecido, e de que se afloram os princípios de responsabilidade:

⁴ Lei de Responsabilidade Civil do Estado – Lei 67/2007, de 31 de dezembro.

Artigo 7º

“Responsabilidade exclusiva do Estado e demais pessoas coletivas de direito público

1 - O Estado e as demais pessoas coletivas de direito público são exclusivamente responsáveis pelos danos que resultem de ações ou omissões ilícitas, cometidas com culpa leve, pelos titulares dos seus órgãos, funcionários ou agentes, no exercício da função administrativa e por causa desse exercício.

Artigo 8º

Responsabilidade solidária em caso de dolo ou culpa grave

*1 - Os titulares de órgãos, funcionários e agentes são responsáveis pelos danos que resultem de ações ou omissões ilícitas, por eles cometidas com dolo ou com diligência e zelo manifestamente inferiores àqueles a que se encontravam obrigados em razão do cargo.
(...)”*

Dá-se, ainda, relevo ao seguinte:

Artigo 9º

“Ilícitude

1 - Consideram -se ilícitas as ações ou omissões dos titulares de órgãos, funcionários e agentes que violem disposições ou princípios constitucionais, legais ou regulamentares ou infrinjam regras de ordem técnica ou deveres objetivos de cuidado e de que resulte a ofensa de direitos ou interesses legalmente protegidos.

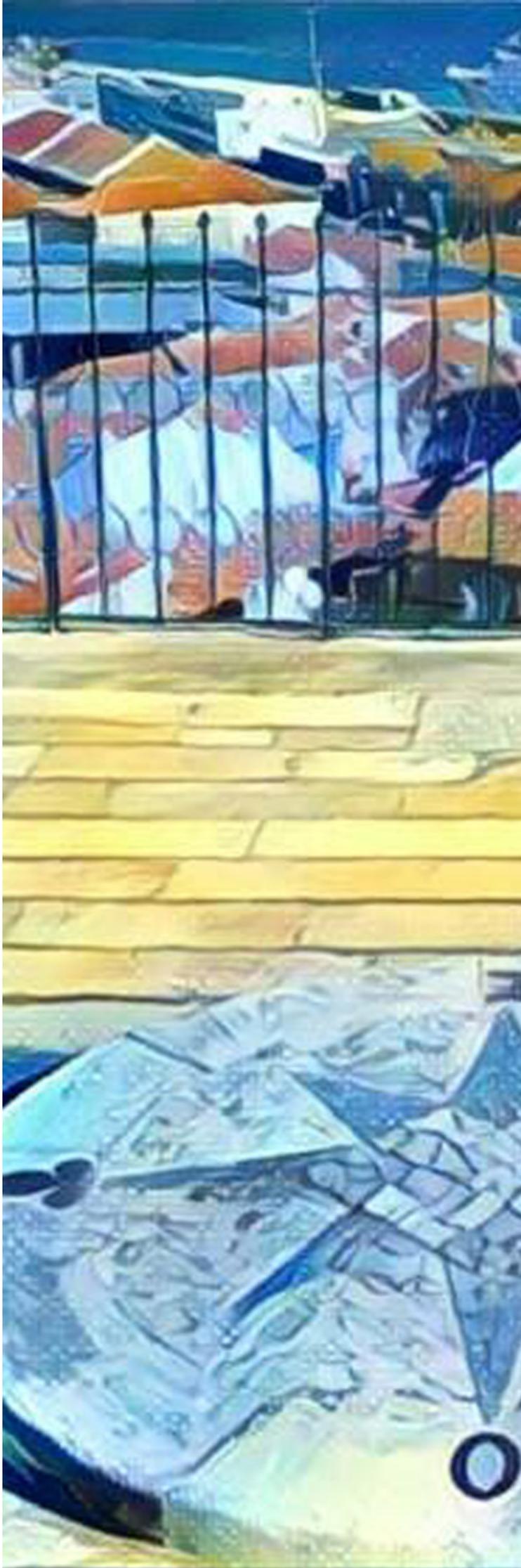
2 - Também existe ilicitude quando a ofensa de direitos ou interesses legalmente protegidos resulte do funcionamento anormal do serviço, segundo o disposto no n.º 3 do artigo 7.º

Artigo 10º

Culpa

1 - A culpa dos titulares de órgãos, funcionários e agentes deve ser apreciada pela diligência e aptidão que seja razoável exigir, em função das circunstâncias de cada caso, de um titular de órgão, funcionário ou agente zeloso e cumpridor.

2 - Sem prejuízo da demonstração de dolo ou culpa grave, presume -se a existência de culpa leve na prática de atos jurídicos ilícitos.”



5.
Análise de
indicadores
de eficiência

C E N T R O
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

ANÁLISE DE INDICADORES DE EFICIÊNCIA

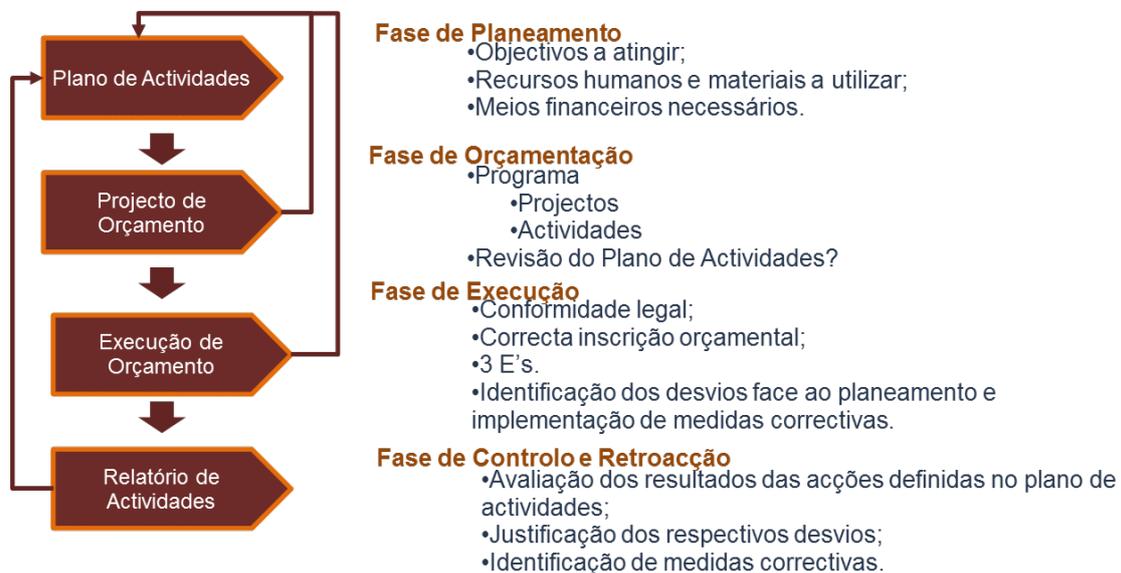
- 5. Análise de indicadores de eficiência;
- 5.1. O ciclo orçamental do organismo;
- 5.2. Os indicadores de execução orçamental;
- 5.3. Os custos ocultos;
- 5.4. A nova contabilidade analítica;
- 5.5. A construção de indicadores de eficiência e rentabilidade.

5. Análise de indicadores de eficiência

5.1. O ciclo orçamental do organismo

O Ciclo Orçamental do organismo compreende todo o processo e ações que decorrem desde o planeamento de atividade em sede de alinhamento com os objetivos estratégicos e operacionais em alinhamento com a Missão do organismo, passando pela execução e sua avaliação em sede de tomada de medidas corretoras tanto no decorrer da mesma como formalmente relativamente ao período de relato.

De uma forma sintética o ciclo decorre como representado no diagrama seguinte:



Fonte: Gestão Orçamental & Contabilidade Pública, 2ª Edição, 2014

Figura 1 – O ciclo orçamental de planeamento e controlo

Representam-se no diagrama seguinte os principais instrumentos disponíveis no quadro legal vigente que procedem à instrução deste planeamento e controlo (consubstanciados em documentos, assinalados a laranja):

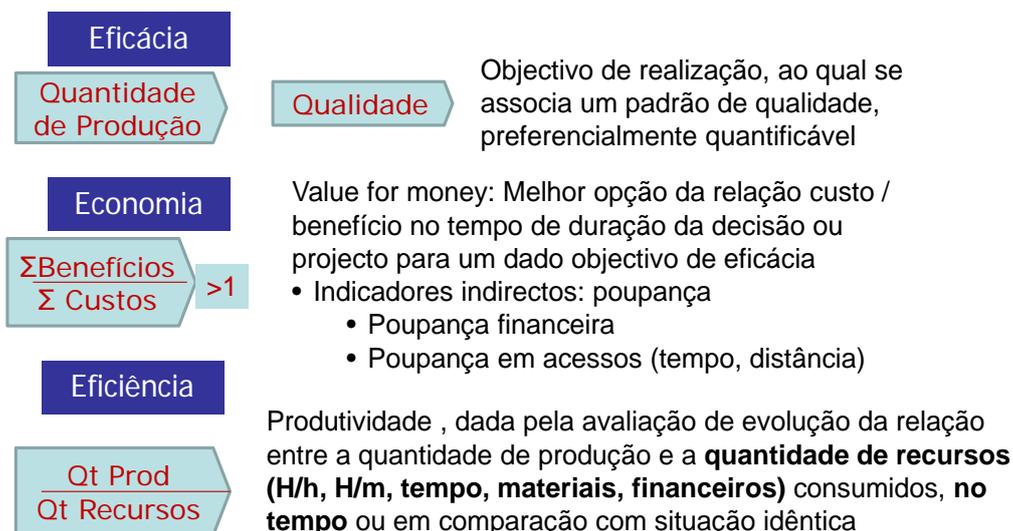


Fonte: O controlo da boa gestão financeira, 2014

Figura 2 – Os instrumentos legais que estruturam o planeamento e controlo

O QUAR (ou instrumento equivalente) e o Plano de Actividades, auxiliados pelo Balço e Demonstração de Resultados Previsionais em sede do planeamento de Capacidades Físicas e Mapas de Pessoal previsionais, constituem os instrumentos de base disponíveis no quadro legal português que permitem efetivamente planear a relação entre recursos e produção e orçamentar numa lógica subjacente a um Orçamento de Desempenho. A apresentação dos mapas instrumentais aqui enunciados desenvolve-se no Guia Orçamento e Contabilidade dos Tribunais.

As principais tipologias de indicadores de controlo de execução são as que se sintetizam no diagrama seguinte:

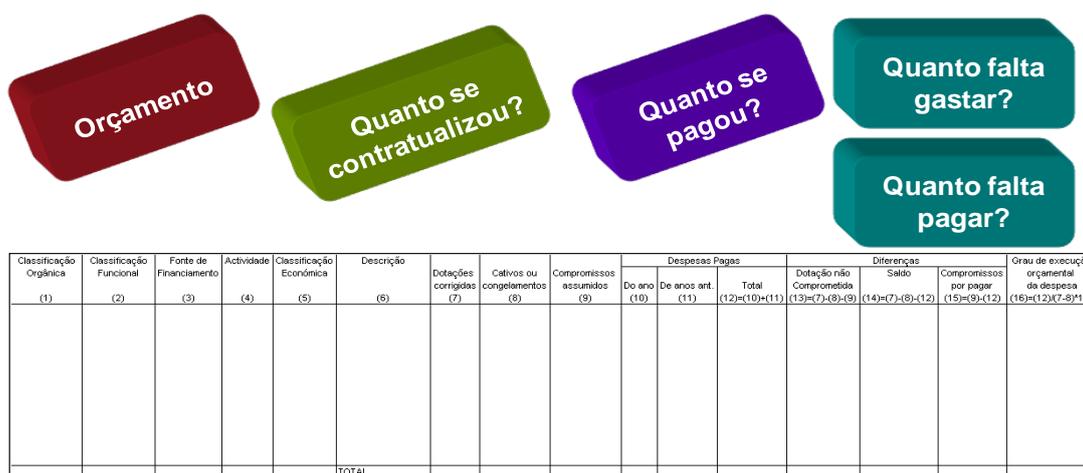


Fonte: Adaptado de Gestão Orçamental & Contabilidade Pública, 2ª Edição, 2014

Figura 3 – As principais tipologias de indicadores

5.2. Os indicadores de execução orçamental

A avaliação de execução dos objetivos continua também a processar-se através dos indicadores tradicionais de execução orçamental de despesa e receita, designadamente os obtidos diretamente dos mapas de execução orçamental tradicionais, cujas colunas apresentam indicadores essenciais à gestão, dado seguimento a algumas questões de análise tradicional¹, conforme figuras abaixo.



Fonte: POCP – DL. 232/97, de 3 de setembro

Figura 4 – Os indicadores de execução orçamental de despesa

No âmbito dos principais indicadores de execução do ciclo da despesa, é relevante assinalar que a fase do cabimento não conta do mapa oficial (acima representado), sendo contudo de toda a relevância a sua avaliação em sede de mapas de gestão corrente. As primeiras colunas expressam as classificações orçamentais de despesa de acordo com a estrutura constante da densificação do princípio da especificação, conforme resumido na figura 9 do Capítulo 2.2. As restantes colunas apresentam o orçamento (corrigido de alterações orçamentais), os cativos (cuja diferença não expressa nos mapas dá a dotação corrigida líquida de cativos), o acumulado de contratualizado (compromissos), quanto se pagou (relativo a compromissos do ano e de anos anteriores) e que saldo ainda há para comprometer, quanto falta pagar (relativo a compromissos assumidos) e grau de execução (este último expresso em %).

¹ **Leitura complementar:** Ver a propósito os mapas de execução orçamental constantes do POCP – Decreto-Lei 232/1997 ou de planos setoriais (POCAL, POCISS, POCED).



Fonte:

Classificação Orgânica (1)	Origem do Financiamento (2)	Classificação Económica (3)	Descrição (4)	Previsões corrigidas (5)	Receita por cobrar no início do ano (6)	Receitas liquidadas (7)	Liquidações anuladas (8)	Receita Cobrada Bruta			Reembolsos e restituições		Receita cobrada líquida (14)=(11)-(13)	Receita por cobrar no final do ano (15)=(6)+(7)-(8)-(11)	Grau de execução orçamental da receita (16)=(14)/(5)*100
								Do ano (9)	De anos ant. (10)	Total (11)=(9)+(10)	Emittidos (12)	Pagos (13)			
TOTAL.....															

POCP – DL. 232/97, de 3 de setembro

Figura 5 – Os indicadores de execução orçamental de receita

O mapa de execução orçamental de receita, à imagem do da despesa densifica a classificação da receita de acordo com o princípio da especificação enunciado no Capítulo 2.2, conforme estrutura no ponto 2.2.2. Este mapa identifica as liquidações do ano, as liquidações transitadas do ano anterior, as anulações de liquidação, as cobranças (brutas), os reembolsos e restituições (devoluções de cobrança), e cobrança líquida (dada pela cobrança bruta abatida de reembolsos e restituições). Por fim, há indicadores dos valores por cobrar e nível de execução de receita expresso em %.

5.3. Os custos ocultos

Os custos designados “ocultos” ou também, “de disfuncionamento”², são custos resultantes do funcionamento inadequado das interações complexas entre as estruturas da entidade (físicas, tecnológicas, culturais, organizacionais, mentais, etc.) e os comportamentos humanos.

² **Leitura complementar:** Ver conceitos em Savall, Henri; Zardet, Véronique; Bonnet, Marc. (2008) *Mejorar los desempeños ocultos de las empresas a través da gestión socioeconómica*, Ed. Lyon: OIT/ISEOR.

Os custos ocultos são, tipicamente, compostos por:

<p>Sobre salários Remunerações pagas mas sem contrapartidas em trabalho</p>	<p>Modo ou tempo de regulação Remuneração correspondente ao tempo gasto ou de serviços a pagar para regular e suprir os disfuncionamentos</p>	<p>Sobre consumos Consumos de energia ou materiais que seriam menores se não existissem disfuncionamentos a regular</p>	<p>Não produção ou inibição de potencial Podem em último representar custos de oportunidade, embora não confundir os conceitos</p>
--	--	--	---

Fonte: O controlo da boa gestão financeira, 2012

Figura 6 – Os grandes grupos de custos ocultos, segundo Savall

Por exemplo, uma má determinação contratual (considere-se que num processo de aquisição) pode provocar custos de regulação, com um esforço de gestão acrescido, interação da gestão com os fornecedores, sobre consumos do departamento jurídico, e não produção de tarefas essenciais pela ocupação de recursos. Alerta-se, pois, para o facto de insuficiente planeamento e instrução inadequada de processos poder acarretar desvio de recursos (por definição escassos) para resolver os disfuncionamentos.

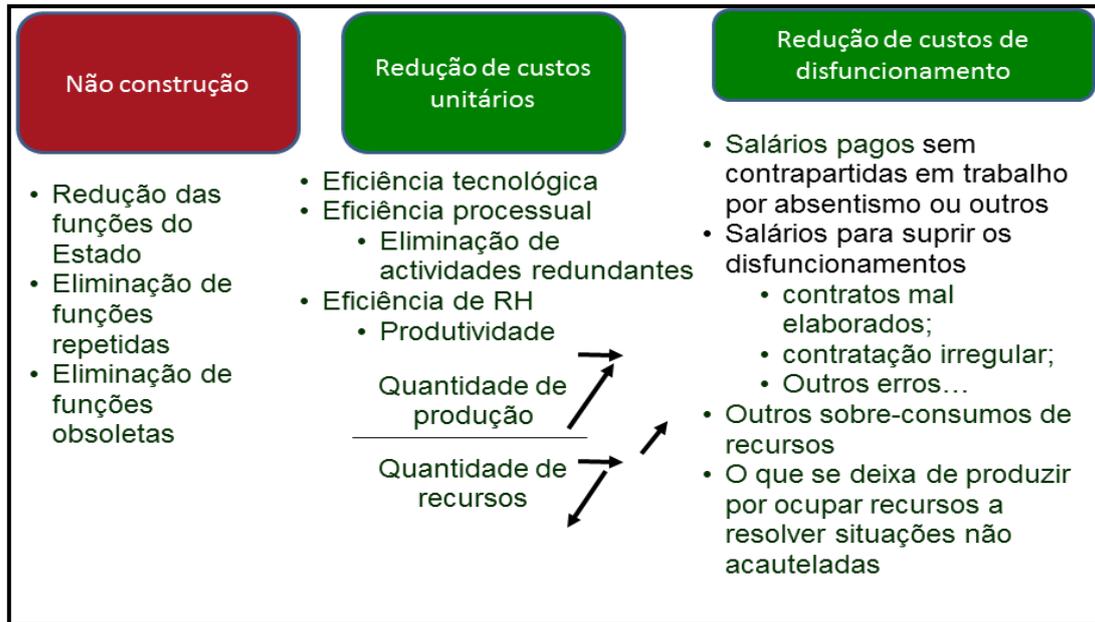
A tipologia de custos de disfuncionamento referida é, normalmente, medida através da seguinte tipologia de indicadores:

Absentismo	Acidentes	Rotação de pessoal	Não qualidade	Não produção
------------	-----------	--------------------	---------------	--------------

Fonte: O controlo da boa gestão financeira, 2012

Figura 7 – Os indicadores de custos ocultos, segundo Savall

Neste âmbito, alguns dos principais vetores de política organizacional de redução deste tipo de custos sintetiza-se no seguinte diagrama:



Fonte: O controlo da boa gestão financeira, 2012

Figura 8 – Indicadores de redução de custo por grandes vetores de política organizacional

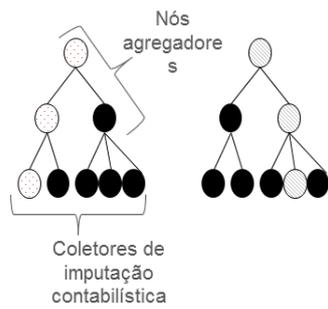
5.4. A nova contabilidade analítica

No âmbito da avaliação de uma boa relação entre a quantidade de recursos necessária à prossecução dos objetivos de missão de um serviço, é necessário proceder à atribuição interna dos recursos em função das dimensões de análise que melhor caracterizam a atividade.

Uma tipologia de análise comum é avaliar a quantidade de recursos (designadamente financeiros) de acordo com a estrutura organizacional, a qual tem uma correspondência típica em centros de custo.

Uma outra tipologia de análise incide na tipologia de produtos ou serviços prestados, como sejam os tipos de processo produzidos.

Comummente estas dimensões de análise são estruturadas numa hierarquia arborescente, em que na base se considera a imputação contabilística, correspondendo as agregações a simples nós agregadores.



Diversos tipos de colectores

- Centros de Custo
- Centros de Responsabilidade
- Ordens
- Produtos e subprodutos
- Canais de distribuição
- Características

- Tipo de análise:
- Custos / Proveitos
 - Despesa / Receita (alternativa?)

Indicadores de:

- **custeio,**
- **consumo de recursos materiais**
- **Consumo de humanos,**
- **volumes de produção,**
- **rentabilidade**

Tipo de análise:

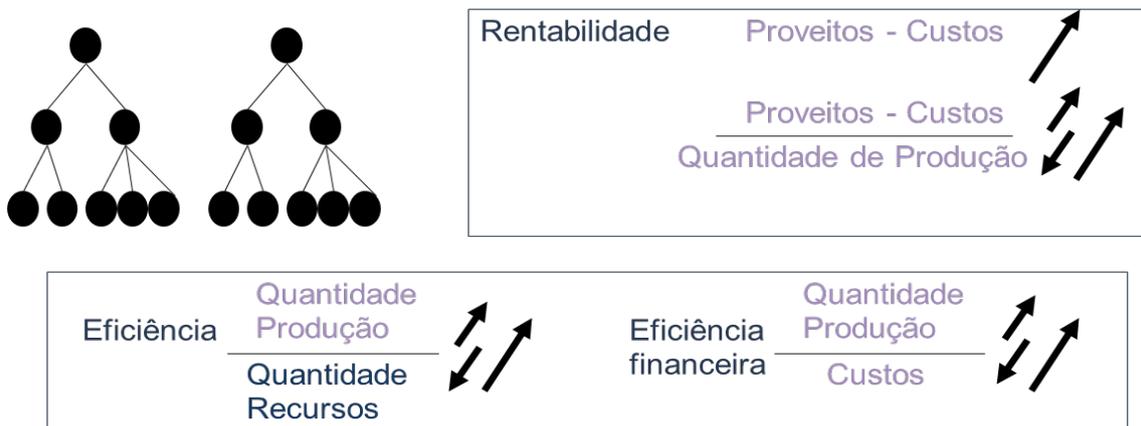
- Eficácia
- **Eficiência**
- Economia

Fonte: Gestão Orçamental & Contabilidade, 2ª Edição, 2014

Figura 9 – As dimensões simultâneas de análise analítica ou contabilidade interna

5.5. A construção de indicadores de eficiência e rentabilidade

Os indicadores de eficiência são na sua essência indicadores que relacionam quantidade de produção (por exemplo nº de processos por tipologia) com a quantidade de recursos consumidos (nº de horas/homem, custos, recursos materiais como quantidade de papel).



Fonte: Gestão Orçamental & Contabilidade, 2ª Edição, 2014

Figura 10 – Os indicadores de eficiência e rentabilidade



Fonte: Gestão Orçamental & Contabilidade, 2ª Edição, 2014

Figura 11 – Os indicadores de consumos unitários

Estes indicadores permitem a comparação do serviço consigo próprio no tempo ou com serviços de natureza similar ou bases de dados de indicadores disponíveis em sede de *benchmarking*.



Fonte: Gestão Orçamental & Contabilidade, 2ª Edição, 2014

Figura 12 – A utilização de indicadores de eficiência



6. Hiperligações e referências bibliográficas

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

HIPERLIGAÇÕES E REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- 6. Hiperligações e referências bibliográficas;
- 6.1. Hiperligações;
- 6.2. Referências bibliográficas;
- 6.3. Referências bibliográficas (legislação estrutural e outros documentos oficiais estruturais).

6. Hiperligações e referências bibliográficas

6.1. Hiperligações

- [Centro de Estudos Judiciários](#)
- [Comissão Europeia](#)
- [Parlamento Europeu](#)

- www.dgo.pt – Direção-Geral do Orçamento
- www.transparency.org
- BIOS (Bureau Integriteitsbevordering Openbare Setor) <http://www.integriteitoverheid.nl/>
- OECD - www.oecd.org
- www.transparency.org
- [October 2007 ECOFIN Council conclusions](#) on improving the effectiveness of the Stability and Growth Pact
- [October 2006 ECOFIN Council conclusions](#) on the quality of public finances
- [Article 126 of the Treaty \(ex Article 104 TEC\)](#) – the Excessive Deficit Procedure (EDP)
- [Protocol \(No 12\) on the excessive deficit procedure](#) annexed to the Treaty
- [Council Regulation \(EC\) 479/2009](#) on the application of the Protocol on the EDP
- [October 2006 ECOFIN Council conclusions](#) on the quality of public finances
- [Article 126 of the Treaty \(ex Article 104 TEC\)](#) – the Excessive Deficit Procedure (EDP)
- [Protocol \(No 12\) on the excessive deficit procedure](#) annexed to the Treaty
- [Council Regulation \(EC\) 479/2009](#) on the application of the Protocol on the EDP

6.2. Referências bibliográficas

- Gestão Orçamental & Contabilidade Pública; PINTO, Ana Calado; SANTOS, Paula Gomes dos, MELO, Tiago Joanaz de, 2ª Edição, 2014, ATF
- Gestão de Compromissos – Leis dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso analisada e comentada; PINTO, Ana Calado; SANTOS, Paula Gomes dos; Costa, Paula Reis; MELO, Tiago Joanaz de, 2014, INA
- Guia de Orçamento e Contabilidade dos Tribunais; MELO, Tiago Joanaz de; 2014; CEJ (3ª Edição 2017)
- Formação Inicial para Técnicos Superiores – Gestão de Recursos orçamentais e Financeiros (conteúdos de elearning de curso INA); Tiago Joanaz de Melo; 2015; INA
- Gestão Financeira Pública (conteúdos de elearning), Ana Pinto & Tiago Joanaz de Melo, 2010 (revisão 2012)
- Construção de Orçamentos em Tempos de Crise Financeira (Manual de curso, INA), Tiago Joanaz de Melo, 2011
- O controlo da boa gestão financeira (material de suporte de curso INA) Tiago Joanaz de Melo, 2012 (revisão 2014)
- AICEP, Portugal – Ficha País, setembro, 2016
- Boletim Económico de Inverno, Banco de Portugal, 2016
- Boletim Mensal de Economia Portuguesa, agosto 2012 e 2016, GPEARI
- Performance-Based Management Handbook, Oak Ridge Associated Universities, 2005
- Performance Budgeting in OECD Countries, OECD, 2007
- The Balanced Scorecard, Kaplan & Norton, 2002
- Diamond, Jack, “Performance Budgeting: Managing the Reform Process, FMI, 2001
- Savall, Henri; Zardet, Véronique; Bonnet, Marc. (2008) *Mejorar los desempeños ocultos de las empresas a través da gestión socioeconómica*. Ed. Lyon: OIT/ISEOR
- Tratado de Maastricht e Pacto de Estabilidade
- REGULAMENTO-CE, Euratom- N.o 966/2012 que revoga o RGULAMENTO 1605/2002
- Portugal: restoring credibility and confidence, Vitor Gaspar, Peterson Institute, Washington March 19, 2012
- Portugal: policies, achievements and challenges, Vitor Gaspar, Peterson, IMBC, Geneva June 05, 2012
- Portugal: Seventh Review Under the Extended Arrangement, IMF Country Report No. 13/160, June 2013

- Dados estatísticos da DGO, INE, BdP e IGCP
- OCDE “Fighting Corruption and Promoting Integrity in Public Procurement”
- [October 2007 ECOFIN Council conclusions](#) on improving the effectiveness of the Stability and Growth Pact
- Portugal: restoring credibility and confidence , Vitor Gaspar
- Portugal: policies, achievements and challenge, Vitor Gaspar IMBC, Geneva June 05, 2012
- Comissão Europeia, "Annual macro-economic database", atualização a novembro de 2016 INE – PDE
- “Fifth review under the extended arrangement”. Country Report nº12/292, 15 October 2012
- “Specifications on the implementation of the Stability and Growth Pact and guidelines on the format and content of stability and convergence programmes”, endorsed by the ECOFIN Council on 7 September 2010
- Avaliação do Processo Orçamental em Portugal - OCDE (2008)

6.3. Referências bibliográficas (legislação estrutural e outros documentos oficiais estruturais)

- Tratado de Maastricht e Pacto de Estabilidade
- Lei n.º 91/2001, de 20 de agosto, alterada pela Lei Orgânica n.º 2/2002, de 28 de agosto, e pelas Leis n.os 23/2003, de 2 de julho, 48/2004, de 24 de agosto, 48/2010, de 19 de outubro, 22/2011, de 20 de maio, 52/2011, de 13 de outubro e Lei n.º 37/2013 de 14 de junho, Lei 41/2014, de 10 de julho e Lei n.º 151/2015 de 11 de setembro
- Documento de Estratégia Orçamental
<http://www.portugal.gov.pt/media/989698/20130430%20mf%20deo%202013%202017.pdf>
- Lei nº 8/90, 20/2 (Lei de bases da contabilidade pública)
- Decreto-Lei n.º 155/92, 28/7 (RAFE), alterado pelo Decretos-Leis n.os 275 -A/93, de 9 de agosto, e 113/95, de 25 de maio, pela Lei n.º 10 -B/96, de 23 de março, pelo Decreto-Lei n.º 190/96, de 9 de outubro, pela Lei n.º 55 -B/2004, de 30 de dezembro, pelo Decreto -Lei n.º 29 -A/2011, de 1 de março, e pela Lei n.º 83 -C/2013, de 31 de dezembro, – que regulamenta a anterior, pelo Decreto-Lei n.º 85/2016, de 21 de dezembro
- Avaliação do Processo Orçamental em Portugal - OCDE (2008)
- Relatório da Comissão para a Orçamentação por Programas
- Código do Procedimento Administrativo - Decreto-Lei 4/2015, 7 de janeiro
- Decreto-Lei n.º 275-A/93, 9/8 (Tesouraria do Estado e competências DGT)

- Decreto-Lei n.º 171/94, 24/6 (Classificador funcional)
- Decreto-Lei nº 26/02, 14/2 (Classificador económico)
- Lei n.º 43/91, de 27 de julho (Lei Quadro do Planeamento)
- Decreto-Lei n.º 183/96, 27/9 (Regras plano e relatório anual de atividades)
- Decreto-Lei n.º 71/95, 15/4 (Regras de alterações orçamentais)
- Decreto-Lei n.º 191/99, 5/6 (Tesouraria única)
- Lei 64-C/2011, de 31 de dezembro (Lei de estratégia orçamental), Lei 64-B/2007, de 28 de setembro (sistema integrado de gestão e avaliação do desempenho na administração pública - SIADAP)
- Decreto Regulamentar n.º 18/2009 de 4 de setembro e, SIADAP1 – Construção do QUAR – Linhas de Orientação
- Anexo I ao Relatório da Proposta de Lei do Orçamento de Estado de 2013
- Decreto-Lei 232/97, de 3 de setembro (POCP)
 - Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, Decreto-Lei n.º 85/2016, de 21 de dezembro, Portaria n.º 218/2016, de 09 de agosto, Manual de Implementação do SNC-AP¹
- Decreto-Lei 25/2017 (DLEO), de 3 de março
- Lei 8/2012 (LCPA), de 21 de fevereiro, com republicação integral das alterações com a Lei 22/2015 de 17 de março, com alterações inseridas com a Lei do Orçamento do Estado de 2017, Lei 42/2016, de 28 de dezembro
- DL 127/2012, de 21 de junho, com republicação integral de alterações com o Decreto-Lei 99/2015, de 2 de junho + Manual LCPA, da DGO
- LEO – Lei n.º 91/2001, de 20 de agosto, alterada pela Lei Orgânica n.º 2/2002, de 28 de agosto, e pelas Leis nºs 23/2003, de 2 de julho, 48/2004, de 24 de agosto, 48/2010, de 19 de outubro, 22/2011, de 20 de maio, e 52/2011, de 13 de outubro, Lei 37/2012, de 14 de junho, Lei 41/2014, de 10 de julho, Lei 151/2015, de 11 de setembro
- Lei 42/2016, de 28 de dezembro (Orçamento do Estado)
- Lei 41/2016, de 28 de dezembro (Grandes Opções do Plano)
- CGE de 2011, Volume I
- DL 117/2011 (LOMF), de 15 de dezembro

¹ Vide documento em

http://www.cnc.min-inancas.pt/pdf/SNC_AP/MANUAL%20DE%20IMPLEMENTA%C3%87%C3%83O_SNC-AP.pdf

- RCM 12/2012 (TIC), de 7 de fevereiro
- Lei nº 98/97, Lei nº48/06, 35/2007, 3-B/2010, 61/2012 , Lei n.º 20/2015, de 9 de março que republica, e alterações introduzidas pela Lei do Orçamento de Estado de 2017 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas)

Título:

**Guia de Gestão de Recursos Orçamentais,
Materiais e Tecnológicos**

Ano de Publicação: 2017

ISBN: 978-989-8815-50-7

Série: Direção de Comarcas

Edição: Centro de Estudos Judiciários

Largo do Limoeiro

1149-048 Lisboa

cej@mail.cej.mj.pt