

■ Coleção Direção de Comarcas



## Orçamento e Contabilidade dos Tribunais

maio de 2014

CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

C E N T R O  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS



*O Centro de Estudos Judiciários organizou e realizou, a partir de setembro de 2013, um curso de formação específico para os candidatos a Presidentes de Comarca, Magistrados do Ministério Público Coordenadores e Administradores Judiciários.*

*São os conteúdos especialmente elaborados para o referido curso que começam agora a disponibilizar-se à comunidade jurídica, ao lado de outros pensados para esta nova coleção intitulada Direção de Comarcas.*

## Ficha Técnica

**Coleção:** Direção de Comarcas

**Autor:**

Tiago Joanaz de Melo (Economista)

**Colaboração:**

Ana Calado Pinto (Revisora Oficial de Contas)

**Nome:**

Guia de Orçamento e Contabilidade dos Tribunais

**Revisão final:**

Edgar Taborda Lopes (Coordenador do Departamento da Formação do CEJ, Juiz de Direito)

Joana Caldeira (Técnica Superior do Departamento da Formação do CEJ)

**Nota:**

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

# ÍNDICE

<b>I. INTRODUÇÃO</b> .....	<b>7</b>
<b>II. OBJETIVOS</b> .....	<b>7</b>
<b>III. RESUMO</b> .....	<b>7</b>
<b>1. REGRAS ORÇAMENTAIS</b> .....	<b>9</b>
1.1 O CONCEITO DE ORÇAMENTO .....	11
1.2 OS PRINCÍPIOS CONTABILÍSTICOS .....	11
1.3 A ESTRUTURA CONTABILÍSTICA DO ORÇAMENTO .....	13
1.4 O ORÇAMENTO DE DESEMPENHO .....	21
1.4.1 O CONCEITO .....	21
1.4.2 O ORÇAMENTO DE DESEMPENHO INTEGRADO NOS INSTRUMENTOS LEGAIS DE PLANEAMENTO .....	21
<b>2. CONSTRUÇÃO DO ORÇAMENTO</b> .....	<b>25</b>
2.1 COMPETÊNCIAS DOS ADMINISTRADORES JUDICIAIS EM MATÉRIA ORÇAMENTAL.....	27
2.2 AS LIMITAÇÕES NA DEFINIÇÃO DE UM ORÇAMENTO.....	27
2.3 O FUNDO DE MANEIO .....	33
<b>3. REGRAS DE GESTÃO: EXECUÇÃO E ACOMPANHAMENTO</b> .....	<b>37</b>
3.1 COMPETÊNCIAS DOS ADMINISTRADORES JUDICIAIS EM MATÉRIA ORÇAMENTAL.....	39
3.2 O CICLO DA DESPESA .....	40
3.3 REGRAS PARA UTILIZAÇÃO DE DESPESA .....	42
3.4 LEI DOS COMPROMISSOS E PAGAMENTOS EM ATRASO .....	46
3.4.1 A LEI DOS COMPROMISSOS E PAGAMENTOS EM ATRASO - LCPA .....	46
3.4.2 OS OBJETIVOS DA LCPA .....	46
3.4.3 O CONCEITO DOS FUNDOS DISPONÍVEIS .....	47
3.4.4 CASO PRÁTICO DE CÁLCULO DE FUNDOS DISPONÍVEIS.....	50
3.4.5 REGRAS DE ASSUNÇÃO DE COMPROMISSOS .....	51
3.4.6 OS CASOS EXCECIONAIS .....	52
3.4.7 OS COMPROMISSOS PLURIANUAIS .....	53
3.5 REGRAS PARA AUTORIZAÇÃO DE PAGAMENTO.....	54
3.6 REGRAS DE GESTÃO PATRIMONIAL.....	55
3.6.1 O PATRIMÓNIO E O BALANÇO .....	55
3.6.2 A DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS (DR) E OS INDICADORES DE EFICIÊNCIA.....	59
3.6.3 OS MAPAS DE EXECUÇÃO ORÇAMENTAL.....	60

3.6.4 O ENCERRAMENTO DAS CONTAS E ABERTURA DE ANO.....	64
3.6.5 AS FASES DA EXECUÇÃO E A ALIMENTAÇÃO DOS MAPAS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS .....	66
3.6.6 EXERCÍCIOS .....	67
<b>4. HIPERLIGAÇÕES E REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b>71</b>
4.1 HIPERLIGAÇÕES .....	73
4.2 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....	74
4.2.1 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS (LEGISLAÇÃO ESTRUTURAL E OUTROS DOCUMENTOS OFICIAIS ESTRUTURAIIS) .....	74

**NOTA:**

Pode “clique” nos itens do índice de modo a ser **redirecionado** automaticamente para o tema em questão.

Clicando no símbolo  existente no final de cada página, será **redirecionado** para o índice.

Registo das revisões efetuadas ao *e-book*

Identificação da versão	Data de atualização
Versão inicial – 30/05/2014	

C E N T R O  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

## 1. 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 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 ainda múltiplas outras leituras de cariz complementar.

Disponibiliza-se 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 cada leitor já tem das matérias em apreço.

O presente guia, constitui-se como um instrumento de aprendizagem complementar ao guia de Introdução à Gestão de Recursos Orçamentais, Materiais e Tecnológicos (Guia de GROMT), cuja leitura prévia ou em paralelo se recomenda. Neste guia contemplam-se alguns exercícios e autotestes, para os formandos que requeiram um tipo de abordagem de maior detalhe operacional.

## 2. Objetivos

O presente documento densifica os conceitos fundamentais de cariz financeiro essenciais ao exercício da função de dirigente com responsabilidades financeiras apresentados no Guia de GROMT.

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:

- Organização do orçamento;
- Execução e acompanhamento.

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 a administradores judiciais.

## 3. Resumo

O presente documento divide a matéria que trata em 3 capítulos, a saber:

1. O primeiro capítulo apresenta os documentos que compõem o Orçamento de Estado, bem como a estrutura de classificação contabilística das Despesas e Receitas do Estado explicitando a constituição de cada uma. Revê de seguida o conceito de um Orçamento de Desempenho e a solução adotada em Portugal na implementação do mesmo.

2. O segundo capítulo desenvolve um conjunto de abordagens operacionais na construção de um orçamento face a tipologias de limite específicas.
3. O terceiro capítulo desenvolve dentro do ciclo orçamental do organismo os seus principais momentos, designadamente os de impacto contabilístico, apresentando momentos essenciais de 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. Desenvolvem-se ainda os conceitos inerentes à Lei de Compromissos e Pagamentos em atraso com exemplo de situações específicas de cálculo de fundos disponíveis. Apresentam-se ainda algumas regras práticas de uso de informação financeira bem como um conjunto de aspetos críticos em sede do processo de encerramento e abertura de ano.

## Regras orçamentais

C E N T R O  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

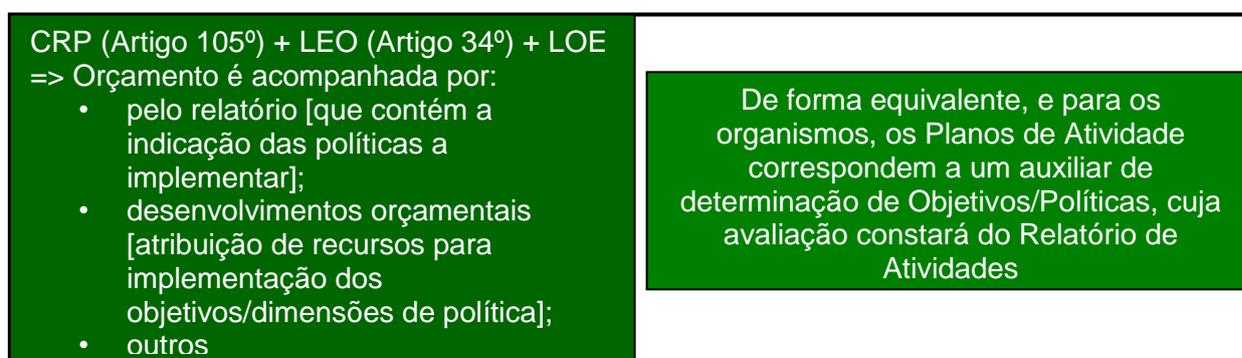
# 1. Regras orçamentais

## 1.1 O conceito de orçamento

O orçamento é constituído pelo conjunto de receitas e despesas consagradas nos diplomas que definem as orgânicas das entidades, bem como eventual legislação específica.

O orçamento tem que estar equilibrado ou apresentar saldo positivo, nos termos da LEO<sup>1</sup>.

Da mesma forma que o Orçamento de Estado deve ser definido de forma alinhada com as GOP<sup>2</sup> e DEO<sup>3</sup> e objetivos de política definidos nos termos do art.º 64.º e 72.º-A da LEO, o orçamento de cada organismo deve ser definido em alinhamento com os seus objetivos estratégicos e operacionais, constantes do QUAR<sup>4</sup> e Plano de Atividades e densificados neste último.



*Figura 1 – RAFE – Regime Administrativo e Financeiro do Estado*

## 1.2 Os princípios contabilísticos

Nos termos da LEO<sup>5</sup>, aplicam-se com as devidas adaptações os princípios gerais ao orçamento dos organismos:

- **Anualidade** (conforme decorre do Art.º105.ºda CRP) - o ano económico coincide com o ano civil: o Orçamento (de receitas e despesas) é anual, mesmo se incorporar um período

<sup>1</sup> LEO – Lei de Enquadramento Orçamental –Lei 91/2001, de 20 de agosto, com as múltiplas revisões, de que se salienta a 7ª revisão com republicação integral de todas as revisões pela Lei 37/2013, de 14 de junho.

<sup>2</sup> GOP – Grandes Opções do Plano.

<sup>3</sup> DEO - Documento de Estratégia Orçamental.

<sup>4</sup> QUAR – Quadro de Avaliação e Responsabilização da Administração Pública, no âmbito do SIADAP 1 – Sistema de avaliação do desempenho dos serviços da Administração Pública.

<sup>5</sup> **Leitura obrigatória** – Título II da LEO - princípios e regras orçamentais.

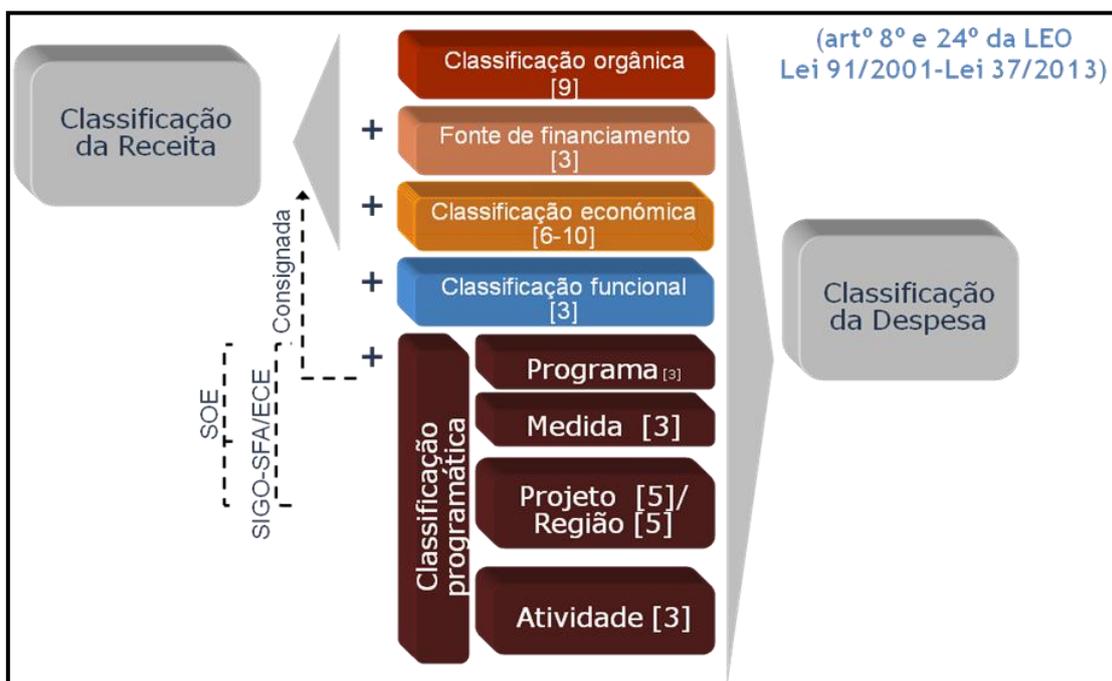
complementar e incluir programas e projetos plurianuais – necessária a orçamentação por programas e uma gestão orçamental plurianual a par de uma execução orçamental anual;

- **Unidade e universalidade:** compreende todas as receitas e despesas da Administração central, Serviços e fundos autónomos e Segurança social (e tendo em conta as transferências para as Regiões Autónomas e Autarquias);
- **Equilíbrio:** recursos necessários para cobrir todas as despesas;
- **Equidade intergeracional:** equidade na distribuição de benefícios e custos entre gerações;
- **Não compensação:** todas as receitas são previstas pela importância integral em que foram avaliadas, sem dedução alguma para encargos de cobrança ou de qualquer outra natureza;
- **Não consignação de receitas a despesas:** Não pode afetar -se o produto de quaisquer receitas à cobertura de determinadas despesas;
- **Especificação:** As receitas previstas devem ser suficientemente especificadas de acordo com uma classificação económica. As despesas são fixadas de acordo com uma classificação orgânica, económica e funcional, podendo os níveis mais desagregados de especificação constar apenas dos desenvolvimentos, nos termos da presente lei. As despesas são ainda estruturadas por programas;
- **Estabilidade orçamental (Artigo 10º- A):** situação de equilíbrio ou excedente orçamental;
- **Solidariedade recíproca (Artigo 10º- B):** obrigação de 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;
- **Transparência orçamental (Artigo 10º- C):** existência de um dever de informação entre todas as entidades públicas. Implica, designadamente, o dever de fornecimento de informação à entidade encarregada de monitorar a execução orçamental, nos termos e prazos a definir no decreto -lei de execução orçamental;
- **Princípio da sustentabilidade (Artigo 10.º-D)** Os subsectores que constituem as administrações públicas, bem como os organismos e entidades que os integram, estão sujeitos ao princípio da sustentabilidade – capacidade de financiar todos os compromissos, assumidos ou a assumir, com respeito pela regra do saldo orçamental estrutural e pelo limite da dívida pública, conforme previsto na presente lei e na legislação europeia;
- **Princípio da economia, eficiência e eficácia (Artigo 10.º-E)** A assunção de compromissos e a realização de despesa pelas entidades pertencentes aos subsectores que constituem as administrações públicas estão sujeitas ao princípio da economia, eficiência e eficácia – 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.

### 1.3 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.

O diagrama seguinte identifica cada uma das classificações orçamentais bem como o n.º de dígitos que cada uma considera, identificando as classificações para a receita (do lado esquerdo) e para a despesa (do lado direito). A figura assinala ainda as tipologias de correspondências de consignação de receita e despesas nos sistemas centrais das finanças.

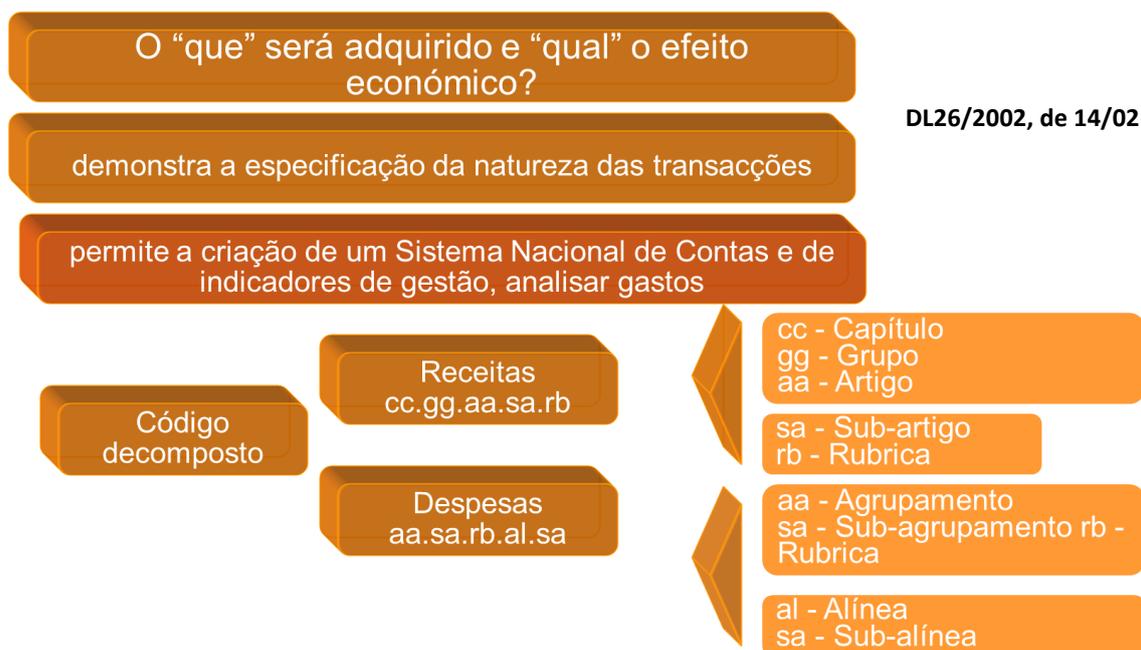


Fonte: Gestão Orçamental & Contabilidade Pública, 2013

**Figura 2** – Os pilares da moderna Gestão Financeira Pública

A Classificação Económica<sup>6</sup> é definida nos termos do DL 26/2002, de 14 de fevereiro, com as características representadas na figura seguinte:

<sup>6</sup> **Leitura obrigatória** – Classificador Económico – Decreto-Lei 26/2002, de 14 de fevereiro.



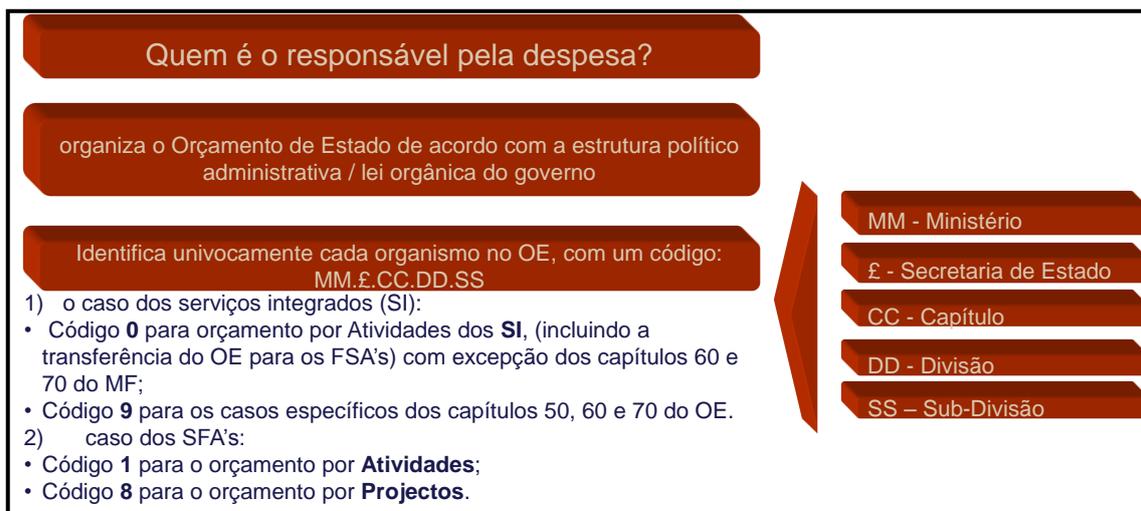
**Figura 3 – Características da classificação económica**

A Classificação Económica define as naturezas numa estrutura hierárquica arborescente, em códigos compostos por áreas com as designações constantes da figura supra. Estes códigos podem ainda ser densificados pelo Governo, designadamente em sede da Circular Série A da DGO<sup>7</sup> com Instruções para o Orçamento de Estado em cada ano, ou por vezes no decorrer do ano. Os Serviços e Fundos Autónomos (Institutos, Organismos de Ensino Superior) e outros subsetores como a Administração Local podem criar maior densificação.

Por exemplo, um código 02.02.20 que inclui serviços de consultoria, poderia ser densificado nos códigos 02.02.20.A1 e 02.02.20.A2 para segregar respetivamente consultoria jurídica de informática.

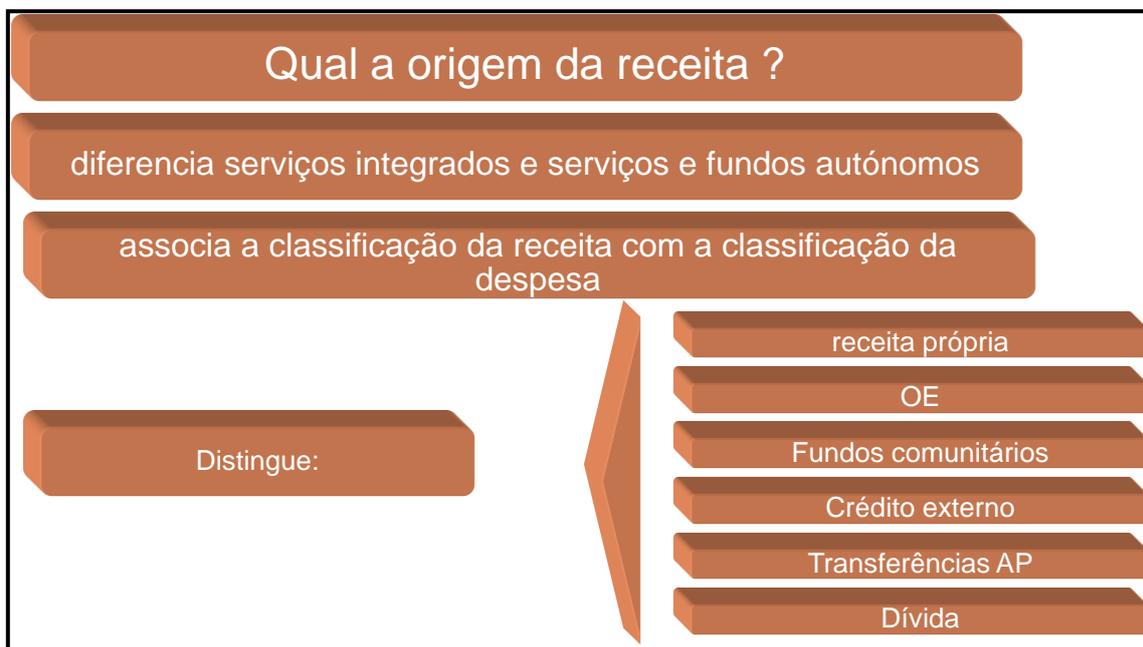
A Classificação Orgânica visa organizar o Orçamento de Estado e fazer a cisão de cada um dos orçamentos dos serviços, sendo que segue a estrutura hierárquica político administrativa alterada com a estrutura organizacional de cada Governo constitucional, em que as partes constituintes do código auferem características específicas, com “códigos inteligentes” traduzindo as premissas apresentadas na figura seguinte. De notar que na sequencialidade de códigos os primeiros seguem a lei de protocolo de Estado – Presidência da República, Assembleia da República, etc.

<sup>7</sup> DGO – Direção Geral do Orçamento.



**Figura 4 – Caraterísticas da classificação económica**

As fontes de financiamento identificam a origem dos fundos que financiam as despesas e permitem nos casos aplicáveis alinhar a consignação de receita à despesa<sup>8</sup>:

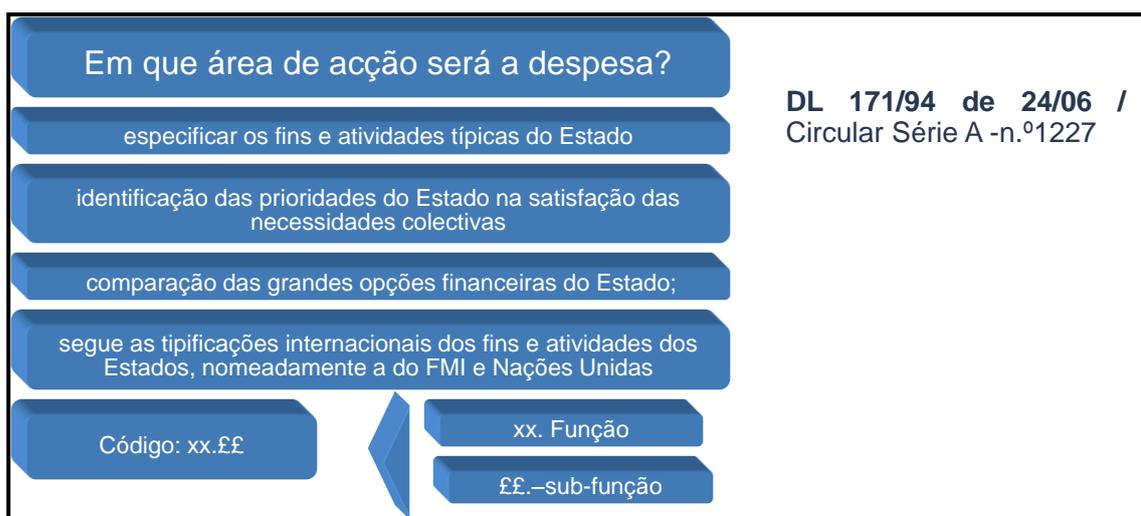


**Figura 5 – Caraterísticas das fontes de financiamento**

<sup>8</sup> **Leitura obrigatória** - Vide tabelas de fontes de financiamento publicadas no sitio da DGO em cada Circular Série A com as instruções de preparação do Orçamento. No caso do OE 2014 em <http://www.dgo.pt/instrucoes/Paginas/Instrucoes.aspx?Ano=2013&Instrucoes=Circulares%20S%C3%A9rie%20A>.

A classificação funcional<sup>9</sup> é definida nos termos do Decreto-Lei 171/94, de 24 de junho, e classifica as funções e subfunções do Estado, numa codificação que segue as principais classificações internacionais das funções dos Estados, designadamente do FMI e Nações Unidas, esta última *Classification of Function of Government*. Este classificador de despesa é crucial nas determinações de séries históricas permitindo a comparabilidade no tempo e com outros países. Note-se que não obstante a representação a 3 dígitos constante do diploma legal, nos sistemas do Estado apresentam-se a 4 dígitos em que o 2º dígito é sempre um zero.

A classificação funcional apresenta a seguintes principais características:



**Figura 6 – Características das fontes de financiamento**

A classificação programática está prevista na LEO e no Decreto-Lei 131/2003, de 28 de junho, composta por Programas, Medidas e Projetos (estes regionalizáveis nos termos das regras comunitárias).

Atualmente todo o orçamento está obrigatoriamente organizado por Programas nos termos da LEO.

<sup>9</sup> **Leitura obrigatória** – Classificador Funcional – Decreto-Lei 171/94.

Artigo 18.º

**“Regime**

*1 — Sem prejuízo da sua especificação de acordo com as classificações orgânica, funcional e económica, as despesas inscritas nos orçamentos que integram o Orçamento do Estado estruturam-se por programas, nos termos previstos na presente lei.*

Artigo 19.º

**Programas orçamentais**

*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.*

*6 — Os programas orçamentais com financiamento comunitário devem identificar os programas comunitários que lhes estão associados.”*

Artigo 20.º

**“Medidas**

*1 — A medida compreende despesas de um programa orçamental correspondente a projetos ou atividades, bem especificados e caracterizados, que se articulam e complementam entre si e concorrem para a concretização dos objetivos do programa em que se inserem.*

*2 — A medida pode ser executada por uma ou várias entidades pertencentes ao mesmo ou a diferentes subsectores da administração central.*

*3 — Cada medida divide-se em projetos ou atividades, podendo existir medidas com um único projeto ou atividade.*

*4 — O projeto ou atividade correspondem a unidades básicas de realização da medida, com orçamento e calendarização rigorosamente definidos.*

*5 — As medidas, projetos ou atividades podem ser criados no decurso da execução do Orçamento do Estado.*

*6 — As alterações decorrentes da criação de medidas, nos termos do número anterior, devem constar expressamente do relatório informativo sobre a execução orçamental a publicar mensalmente.”*

Atualmente, nos termos das recentes Circulares com instruções para a preparação do Orçamento, e de acordo com determinação dos Governos, as Medidas alinham-se com classificações funcionais<sup>10</sup>.

As ligações entre Medidas e 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 em que num Ministério há mais do que um Programa.

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 24/06). Esta dimensão pode contudo contemplar medidas de políticas específicas de cada Ministério.

As principais características dos Programas e Medidas como hoje surgem no orçamento de Estado podem sintetizar-se da seguinte forma:

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

Fonte: Gestão Orçamental & Contabilidade Pública, 2013

**Figura 7** – A composição dos Programas e Medidas

<sup>10</sup> **Leitura obrigatória** – Circular Série A 1371 da DGO, no que concerne à tabela de Programas e Medidas.

Os limites de orçamento de cada Programa definem-se nos termos da Lei de Enquadramento Orçamental (Lei 37/2011).

Do artº 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.”*

Do artº 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 objectivos 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.”*

Em síntese, as dimensões de classificação obrigatória da despesa e receita pública podem resumir-se na seguinte tabela<sup>11</sup>:

Classificação	Estrutura	Base legal	Tipo de informação
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
Orgânica	mm.s.cc.dd.ss Min/Secretaria de Estado/ Capítulo/Divisão/Sub divisão	Estrutura de 9 dígitos definida em função da Lei Orgânica do Governo, com códigos sequenciais segundo a posição hierárquica dos organismos no Estado	Identificação unívoca do organismo no Orçamento de Estado
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
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 alinhadas com funcionais
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

**Figura 8 – As dimensões de classificação orçamental**

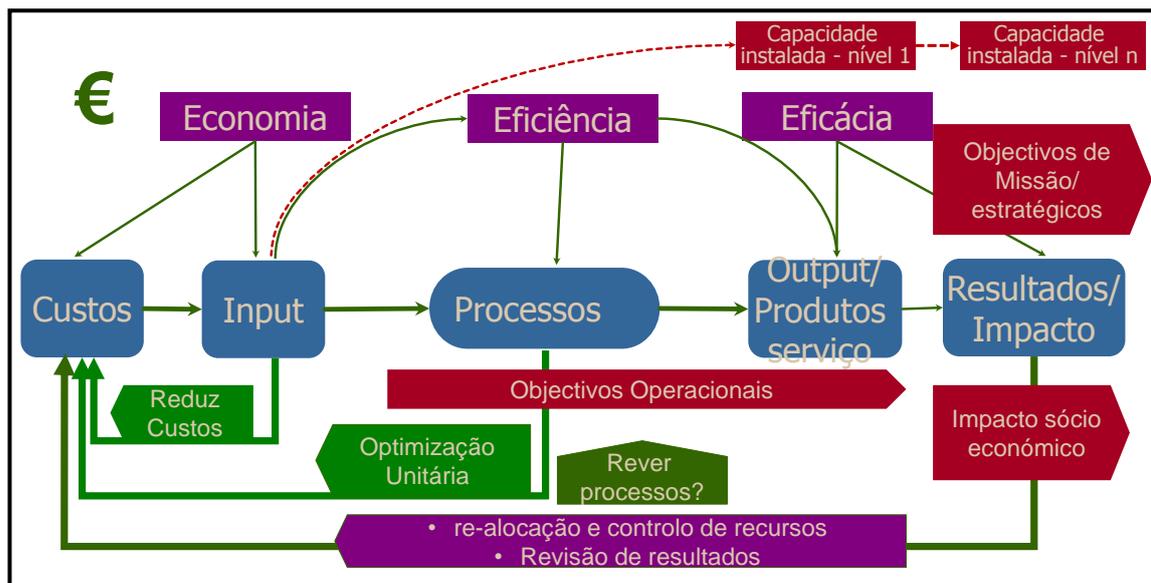
<sup>11</sup> **Leitura obrigatória:** vide os diplomas referidos e, a Circular Série A da DGO com as instruções para o Orçamento de Estado do ano no sítio da DGO [www.dgo.pt](http://www.dgo.pt).

## 1.4 O Orçamento de Desempenho

### 1.4.1. 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 <sup>12</sup>.

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



Fonte: Gestão Orçamental & Contabilidade Pública, 2013

**Figura 9** – O orçamento de desempenho

### 1.4.2. O orçamento de desempenho integrado nos instrumentos legais de planeamento

Conforme consta do Guia de Introdução à Gestão de Recursos Orçamentais, Materiais e Tecnológicos (GIGROMT), o Orçamento constitui-se como O instrumento, por excelência, da política de um Governo ou da direcção de um organismo.

Nesta determinação, é essencial ter em atenção que bens ou serviços o organismo produz, tipificá-los e criar indicadores que os quantifiquem e relacionam com recursos consumidos para os poder produzir. O Orçamento de Desempenho propõe-nos assim uma nova forma de abordar a nossa

<sup>12</sup> **Leitura Obrigatória:** desenvolvimento no Guia de Introdução à Gestão de Recursos Orçamentais, Materiais e tecnológicos.

atividade, como uma efetiva estrutura de produção de serviços, mesmo que com características muito especiais.

Neste sentido, e conforme proposto no referido Guia, antecedendo a elaboração do Orçamento deve ser planeada a quantidade de produção que o organismo irá executar e identificar que capacidades (humanas, tecnológicas, infraestruturas) o organismo dispõe, que outras serão facultadas por outros organismos ou estruturas centrais, e aferir o que terá que ser suportado em termos de despesa pelo orçamento próprio.

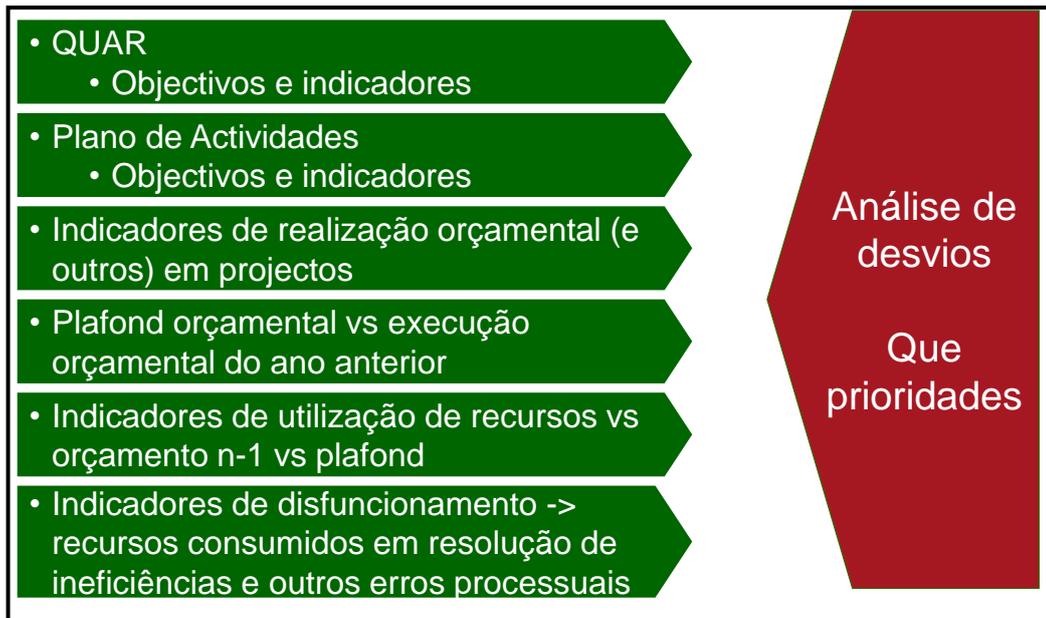
Como referido no GIGROMT, a avaliação de capacidades instaladas e correspondente capacidade produtiva e o planeamento de instalação de capacidades face à capacidade de prestação de serviço pretendida, é essencial à determinação da capacidade de produção em cada ano. Do ponto de vista legal os organismos só estão obrigados ao planeamento de Objetivos Operacionais no ano. Contudo, mostra a experiência de países com orçamentos de desempenho com sucesso que é necessário criar um planeamento de Objetivos Operacionais e Capacidades correspondentes para todos os períodos (anos) até que se atinja o Objetivo Estratégico para que concorrem.

O QUAR<sup>13</sup> (ou instrumento equivalente) e o Plano de Atividades, auxiliados pelo Balanço Previsional 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 avaliação de desvios assenta em indicadores associados aos Instrumentos legais e de planeamento e controlo disponíveis, como sejam:

---

<sup>13</sup> QUAR - Quadro de Avaliação e Responsabilização.



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

**Figura 10** – Os instrumentos de priorização no uso de recursos escassos e avaliação de medidas corretivas

C E N T R O  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

# Construção do orçamento

C E N T R O  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

## 2. Construção do orçamento

### 2.1 Competências dos Administradores Judiciais em matéria orçamental

Nos termos da Lei n.º 62/2013, de 26 de agosto constituem competências dos Administradores Judiciais em matéria orçamental.

Artigo 106.º

**“Competências**

*1 — O administrador judiciário tem as seguintes competências próprias:*

*(...)*

*i) Assegurar a distribuição do orçamento, após a respetiva aprovação;*

*j) Executar, em colaboração com o Ministério da Justiça, o orçamento da comarca;*

*2 — No exercício das competências referidas nas alíneas b), c), g) e i) do número anterior, o administrador judiciário ouve o presidente do tribunal e o magistrado do Ministério Público coordenador.”*

Consoante venha a ser determinado, o orçamento privativo poderá constituir um orçamento numa orgânica ou sub-orgânica legal (código orçamental autonomizado no Orçamento de Estado, com eventual correspondência a entidade com prestação de contas, mesmo que simplificada) eventualmente com equiparação a sub-entidade contabilística e inerentes obrigações de prestação de contas conforme constante da legislação em vigor, designadamente no que concerne ao Decreto-Lei de Execução Orçamental em cada ano (vide como exemplo para o caso do ano de 2013 o artº 16º do Decreto-Lei 36/2013, de 11 de março).

### 2.2 As limitações na definição de um orçamento

Um orçamento, por omissão, depende da determinação de receitas, limitadas e, como tal, a definição de dotações de despesa subordina-se aos recursos escassos de que o organismo pode dispor. Dependendo um organismo de receitas provenientes do Orçamento de Estado, estas limitações estabelecem-se, desde logo, com as atribuições de um *Plafond* máximo, definido em primeira instância num limite por Ministério/Programa determinado em Conselho de Ministros e levado à Assembleia da República, em 2ª instância na determinação de *plafond* por organismo pelo Ministro e finalmente, nas estruturas desconcentradas, na atribuição de *plafond* máximo aos serviços desconcentrados.

As limitações correntes aquando da determinação de um orçamento podem sintetizar-se em:

- *Plafond* máximo *versus* o que seriam as efetivas necessidades se fosse elaborado uma estimativa base zero do orçamento para um determinado nível de produção do serviço com padrões de qualidade pré-definidos;
- Despesas com uma estrutura muito rígida (níveis de despesa inerentes à própria atividade e sem as quais não é possível operar), de que se apresentam alguns exemplos:
  - Pessoal
  - Dificilmente redutível na remuneração base, pelo que a redução depende por exemplo de: redução de efetivos, ou de política ativa de redução salarial, ou de redução de abonos variáveis como horas extraordinárias, ou aumento do horário normal de trabalho para o mesmo vencimento;
  - A redução de custos de pessoal mais relevante em sede de gestão resultará de um aumento de eficiência (produtividade) na melhoria processual (por exemplo por informatização de procedimentos e obrigações ou pela simplificação administrativa tanto por simplificação da lei como da regulamentação interna;
- Despesas correntes com instalações (arrendamento, água, luz, limpeza, vigilância) – estas despesas podem ser contudo reduzidas com políticas organizacionais ativas.
- No caso das rendas, é fulcral uma boa gestão dos espaços utilizados, recorrendo sempre que possível a instalações de renda mais acessível, libertando edificado em zonas caras de arquivo e otimizando as áreas ocupadas;
- No caso da eletricidade, refiram-se a substituição de lâmpadas e equipamentos por outros com menores consumos, dado que por exemplo na substituição de uma lâmpada incandescente de 100W por um led de 8W a poupança em energia atinge perto de 90% sendo o prazo de amortização de investimento relativamente curto (pouco mais de um ano em muitos casos);
- No caso da água, é essencial uma política ativa de reparação de fugas, uma das maiores causas de consumos excessivos, mas outras situações podem ter impacto em organizações com muitos funcionários ou atendimento externo como seja a dimensão dos autoclismos e torneiras com limitação temporal e caudal;
- A concentração de contratos de serviços e produtos de limpeza ou em serviços de vigilância permite reduzir custos unitários e globais muito significativos.
- Despesas com manutenção de infraestruturas informáticas;
- A concentração de compra de *hardware* e *software*, assegurando uma boa gestão das compras e sua distribuição e manutenção, permite não só redução de preços unitários e custos globais diretos, como também estabelecer contratos globais de manutenção de equipamentos e software;

- A concentração de *data centre* ou protocolo de serviços com entidades especializadas pode reduzir de forma muito significativa este tipo de custos;
- Contratos plurianuais
- Os contratos plurianuais (com obrigações contratuais para vários anos) é dificilmente redutível, a não por negociação e assumindo as despesas contratuais inerentes. Assim, o articulado de contratos plurianuais poderá neste sentido conter indexações de obrigação a consumos efetivos, tentando minimizar custos de não consumo ou rescisão, sem prejuízo do garante da salvaguarda dos direitos dos fornecedores designadamente em sede de um preço justo;

As limitações às dotações

- Cativos – correspondem a retenções do orçamento reduzindo as dotações disponíveis para efeito de salvaguarda da execução orçamental e garantir a realização dos objetivos de rigor na gestão orçamental e dotá-la da necessária flexibilidade – de forma intuitiva, corresponde a uma margem de gestão do Estado, que fica retida até que se avalie se a receita prevista efetivamente é cobrada, de forma a não gerar défices. Os cativos são definidos todos os anos na Lei do Orçamento e/Decreto-Lei de Execução Orçamental. A título de exemplo, veja-se o caso concreto da situação de constante da proposta de lei para o Orçamento de 2014:
- Reserva – inscrição em rubrica específica de retenções do orçamento reduzindo as dotações disponíveis para efeito de salvaguarda da execução orçamental – de uma forma mais intuitiva, consiste numa margem de salvaguarda ou de gestão do organismo destinada a despesas inopinadas ou que não se conseguem identificar no início do processo orçamental, mas que fica desde logo no orçamento. Nos últimos anos, a reserva, obrigatoriamente constituída (normalmente 2,5% das despesas correntes excetuando pessoal) tem sido cativada, transformando-a em margem de gestão do Estado.

Artigo 3.º

**“Utilização das dotações orçamentais**

- 1 — Ficam cativos 12,5 % das despesas afetas a projetos relativos a financiamento nacional.
- 2 — Fica cativo o valor inscrito na rubrica «Outras despesas correntes — Diversas — Outras — Reserva».
- 3 — Ficam cativos nos orçamentos de atividades dos serviços integrados e dos serviços e fundos autónomos nas despesas relativas a financiamento nacional 15 % das dotações iniciais do agrupamento 02, «Aquisição de bens e serviços».
- 4 — Excetuam -se da cativação prevista nos n.os 1 e 3 do presente artigo:
- (...)
- c) As dotações da rubrica 020220, «Outros trabalhos especializados», quando afetas ao pagamento do apoio judiciário e dos honorários devidos pela mediação pública;
- (...)
- e) As dotações relativas às rubricas 020104, «Limpeza e higiene», 020108, «Material de escritório», 010201, «Encargos das instalações», 020202, «Limpeza e higiene», 020203, «Conservação de bens», 020204, «Locação de edifícios», 020205, «Locação de material de informática », 020209, «Comunicações», 020210, «Transportes», 020214, «Estudos, pareceres, projetos e consultadoria», 020215, «Formação», 020216, «Seminários, exposições e similares», 020219, «Assistência técnica», 020220, «Outros trabalhos especializados», 070103, «Edifícios», 070104, «Construções diversas», 070107, «Equipamento de informática», 070108, «Software informático», 070109, «Equipamento administrativo», 070110, Equipamento básico», e 070206, «Material de informática — Locação financeira», necessárias para o processo de reorganização judiciária e o Plano de Ação para a Justiça na Sociedade de Informação, em curso no Ministério da Justiça;
- f) As dotações relativas às rubricas 020222, «Serviços de saúde», e 020223, «Outros serviços de saúde».
- (...)
- 6 — Sem prejuízo do disposto no n.º 13, a descativação das verbas referidas nos n.os 1, 2 e 3, bem como o reforço do agrupamento 02, só podem realizar -se por razões excecionais, estando sujeitas a autorização do membro do Governo responsável pela área das finanças.
- 7 — As cativações previstas nos n.os 1 e 3 devem ter por referência, respetivamente, o total dos projetos e o total do agrupamento 02, «Aquisição de bens e serviços».
- 8 — Nas situações previstas no número anterior podem as entidades redistribuir respetivamente, no âmbito dos projetos e do agrupamento 02, «Aquisição de bens e serviços», as verbas das cativações previstas nos n.os 1 e 3, desde que mantenham o total de cativos.

9 — A cativação das verbas referidas nos n.os 1 a 3 pode ser redistribuída entre serviços integrados, entre serviços e fundos autónomos e entre serviços integrados e serviços e fundos autónomos, dentro de cada ministério, mediante despacho do respetivo membro do Governo.

10 — No caso de as verbas cativadas respeitarem a projetos, devem incidir sobre projetos não cofinanciados ou, não sendo possível, sobre a contrapartida nacional em projetos cofinanciados cujas candidaturas ainda não tenham sido submetidas a concurso.

Receitas próprias e consignadas:

- No âmbito do orçamento, há despesas que dependem do volume de receitas próprias ou de receitas consignadas de valor variável, cuja execução só é possível na medida da cobrança da mesma. Nos termos do Decreto-Lei 155/92, de 28 de Julho:

Artigo 20.º

***“Despesas sujeitas a duplo cabimento***

*Quando os serviços e organismos dispuserem de receitas consignadas, os pagamentos a efectuar por conta destas ficam simultaneamente condicionados ao montante global da receita arrecadada e dos créditos inscritos no Orçamento.”*

Despesas plurianuais

- Para além dos contratos plurianuais, existem ainda outras despesas com carácter obrigatório que perduram no tempo, por exemplo decorrente de obrigação legal de assumir determinadas transferências, ou obrigações de pagamentos de carácter regular e continuado como o caso de despesas de manutenção decorrentes de investimento em determinados equipamentos e que passam a onerar o orçamento.
- É neste sentido que a 7ª alteração à LEO veio consagrar um novo princípio de avaliação de equilíbrio orçamental no tempo de vida útil da duração da decisão:

«Artigo 10.º -D

**“Princípio da sustentabilidade**

1 — Os subsectores que constituem as administrações públicas, bem como os organismos e entidades que os integram, estão sujeitos ao princípio da sustentabilidade.

2 — Entende -se por sustentabilidade **a capacidade de financiar todos os compromissos, assumidos ou a assumir**, com respeito pela regra do saldo orçamental estrutural e pelo limite da dívida pública, conforme previsto na presente lei e na legislação europeia.”

- É neste âmbito que a LEO reforça na sua 7ª alteração a obrigatoriedade de observância do princípio de Eficácia, Eficiência e Economia, obrigando a avaliar ex ante todos os impactos de benefícios e custos na duração do tempo total de impacto da decisão (por exemplo, no caso da compra de uma impressora, avaliar não só os custos da aquisição, mas consumo de eletricidade e manutenção com a mesma para o período em que é espectável a mesma operar, em contraponto ao benefício dado pelo nº de impressões estimado com dada qualidade de impressão).

É neste sentido que aquando da elaboração do orçamento, em articulação com a definição de Objetivos Estratégicos e Operacionais, se torna crucial estabelecer uma relação entre a quantidades de recursos (designadamente financeiros) disponíveis e os níveis de produção a atingir.

Face a recursos escassos, há que ter consciência de que:

- Não é exequível assegurar no momento zero que a totalidade dos objetivos constantes da Missão de um organismo estejam concluídos;
- Estabelecer uma relação direta entre os recursos (designadamente financeiros) disponíveis e os objetivos a concretizar.

Ter-se-ão assim que tomar opções e assumir de forma consciente:

- Definição de prioridade quanto a **tarefas**,
- **Escolha em concreto daquilo que efetivamente tem que ser assegurado**,
- **Escolha em concreto do que nem se inicia processo para concretizar ou o que se deixa mesmo de fazer.**

Assim sendo, na elaboração do orçamento a ligação entre recursos e produção deve ser um primado, o qual é de mais intuitiva aplicação a projetos e por vezes mais difícil com despesas correntes como sejam as de eletricidade ou água. Mas mesmo nestas últimas podem ser estabelecidos critérios de avaliação e imputação.

### •Projetos

- Ligação entre recursos e produção

### •Despesas correntes

- Ligação entre recursos e produção
- Avaliação histórica dos consumos
- Avaliação histórica dos valores

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

**FIGURA 11** – *Ligação entre recursos e produção*

## 2.3 O fundo de manei

O Fundo de Maneio constitui-se como parte integrante do orçamento.

Podem ser constituídos Fundos de Maneio para gestão de pequenas despesas de caráter corrente e inadiáveis nos termos do Decreto-Lei 155/92.

#### Artigo 32.º

##### ***“Despesas em conta de fundos de manei***

*1 – Para a realização de despesas de pequeno montante podem ser constituídos fundos de manei em nome dos respectivos responsáveis, em termos a definir anualmente no decreto-lei de execução orçamental.*

*2 – Os responsáveis pelos fundos de manei autorizados nos termos do número anterior procederão à sua reconstituição de acordo com as respectivas necessidades.*

*3 – A competência para a realização e pagamento das despesas em conta de fundos de manei caberá ao responsável pelo mesmo.*

*4 – Os serviços e organismos procederão obrigatoriamente à liquidação dos fundos de manei até à data que for anualmente fixada nos termos referidos no n.º 1.”*

Para constituição, tem que haver um regulamento de fundo de manei, indicando o montante do Fundo, eventualmente limite de constituição ou cadência de reposição, atribuição a um responsável.

O Fundo de Maneio é obrigatoriamente constituído com execução orçamental, com Cabimento e Compromisso, aplicando-se as mesmas regras contabilísticas que para qualquer outro compromisso. O Reforço com base em documentos de despesa segue, subsequentemente, regras idênticas para o

registro e compromissos, sendo que, no que concerne a Fundos Disponíveis determina o Decreto-Lei 127/2012 o seguinte:

Artigo 10º

**“Fundo de maneo**

*1 - Os pagamentos efectuados pelo fundo de maneo são objecto de compromisso pelo seu valor integral aquando da sua constituição e reconstituição, a qual deverá ter carácter mensal e registo da despesa em rúbrica de classificação económica adequada”*

O Fundo de Maneio pode ser gerido em numerário ou com uma conta/cartão bancário, constituindo uma das situações em que pode ser isenta a obrigação de Unidade de Tesouraria (obrigação de permanência de contas no tesouro).

O Fundo de Maneio deve ser constituído com o grau de desagregação por classificação económica determinado pela Instrução 1/2004 do Tribunal de Contas, que se apresenta de seguida:

ANEXO VIII								
<b>MAPA DE FUNDO DE MANEIO POR DOTAÇÃO ORÇAMENTAL (1)</b>								
Designação da entidade								
Gerência								
Responsável (is)								
Dotação orçamental								
Valor do Fundo								
Data (2)								
Ordem de pagamento			Ordem de pagamento			Ordem de pagamento		
Nº.	Data	Valor	Nº.	Data	Valor	Nº.	Data	Valor
				transporte			transporte	
	a transportar			a transportar			a transportar	
(1) Indicar os fins a que se destinam. (2) Indicar a data de constituição, reconstituição ou regularização.								
(Data)								
(Assinaturas)								

**Figura 12** – “Template” de constituição e reporte de execução de Fundo de Maneio

C E N T R O  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

## Regras de gestão: execução e acompanhamento

C E N T R O  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

### 3. Regras de gestão: execução e acompanhamento

#### 3.1 Competências dos Administradores Judiciais em matéria orçamental

Nos termos da Lei n.º 62/2013, de 26 de agosto constituem competências dos Administradores Judiciais em matéria orçamental:

Artigo 106.º

##### **Competências**

1 — O administrador judiciário tem as seguintes competências próprias:

(...)

g) *Providenciar, em colaboração com os serviços competentes do Ministério da Justiça, pela correta gestão, utilização, manutenção e conservação dos espaços e equipamentos afetos aos serviços do tribunal;*

h) *Providenciar, em colaboração com os serviços competentes do Ministério da Justiça, pela conservação das instalações e dos bens e equipamentos comuns, bem como tomar ou propor medidas para a sua racional utilização;*

i) *Assegurar a distribuição do orçamento, após a respetiva aprovação;*

j) *Executar, em colaboração com o Ministério da Justiça, o orçamento da comarca;*

2 — No exercício das competências referidas nas alíneas b), c), g) e i) do número anterior, o administrador judiciário ouve o presidente do tribunal e o magistrado do Ministério Público coordenador.”

## 3.2 O ciclo da despesa

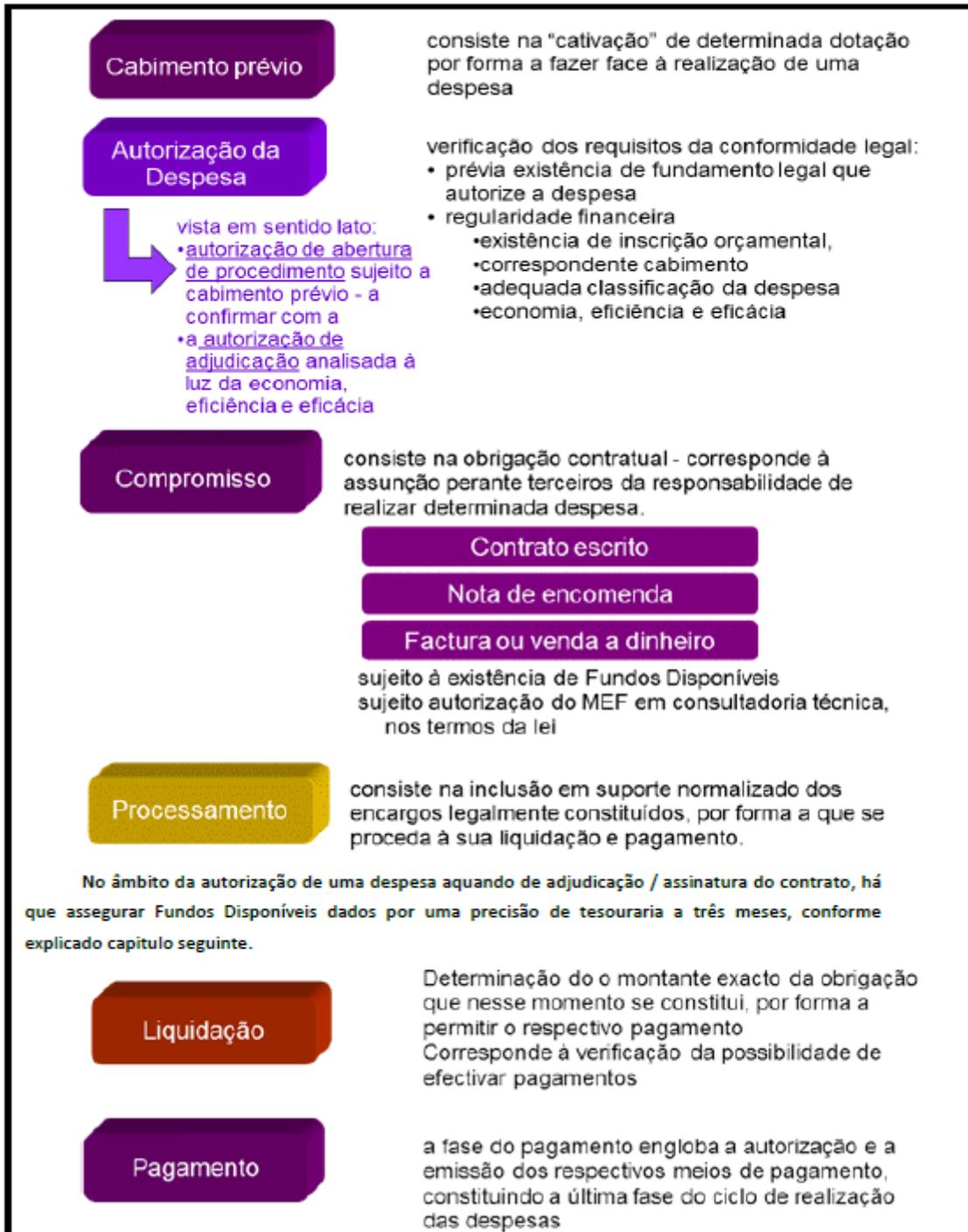
O ciclo de execução da despesa decorre conforme representado no diagrama infra:



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

**Figura 13** – O ciclo da despesa

Em termos das principais fases contabilísticas e de assunção de responsabilidade financeira, temos o seguinte:



Fonte: Adaptado de Gestão Orçamental & Contabilidade Pública, 2013

**Figura 14 – O ciclo da despesa**

### 3.3 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. Situação regular com Segurança Social e fisco;
7. Não fracionamento;
8. Verificação de existência de Fundos Disponíveis para o Compromisso;
9. Prévia autorização do Ministro de Estado e das Finanças no caso de aquisições de serviços nos termos da lei.

**(o incumprimento administrativo-financeiro acarreta responsabilidade financeira)**

Do ponto de vista legal, desde logo as obrigações fundamentais estão consagradas na LEO e no RAFE<sup>14</sup>.

Nos termos do Decreto-Lei 155/92, diploma que regulamenta a Lei de Bases da Contabilidade Pública (Lei 8/90, de 20 de fevereiro), reforça-se este ponto:

---

<sup>14</sup> RAFE – Regime Administrativo e Financeiro do Estado, designação pela qual é conhecido o Decreto-Lei 155/92, de 28 de julho, que regulamenta a Lei de Bases da Contabilidade Pública (a Lei 8/90, de 20 de fevereiro).

Artigo 22º

**“Requisitos gerais**

1- A autorização de despesas fica sujeita à verificação dos seguintes requisitos:

- a) Conformidade legal;
- b) Regularidade financeira;
- c) Economia, eficiência e eficácia.

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.

3- 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.”

Nos termos da LEO e no que respeita à classificação das despesas:

Artigo 42º

**“Princípios [de execução orçamental]**

7 — Salvo disposição legal em contrário, o cabimento a que se refere a alínea b) do número anterior afere-se **pelas rubricas do nível mais desagregado da classificação** económica e respeitando, se aplicável, o cabimento no programa, projecto ou atividade.

8 — O respeito pelos princípios da economia, eficiência e eficácia, a que se refere a alínea c) do nº 6, deverá ser verificado, em particular, em relação às despesas que, pelo seu elevado montante, pela sua continuidade no tempo, uma vez iniciadas, ou por qualquer outro motivo envolvam um dispêndio significativo de dinheiros públicos.”

A segregação de funções técnico-funcional determina que independentemente da competência própria ou delegada para autorizar uma despesa, se requer em determinadas situações instrução técnica (qualquer que seja a designação que tome) expressa na lei orgânica ou lei geral, como por exemplo, no caso de aquisição de software ou hardware.

A autorização para abertura de procedimento carece de registo de cabimento prévio (à referida autorização de despesa), nos termos do Código dos Contratos Públicos (CCP)<sup>15</sup> conjugado com o artigo

---

<sup>15</sup> CCP – Código dos Contratos Públicos -Decreto-Lei 18/2008, de 29 de Janeiro.

42º da LEO e com o definido nas regras contabilísticas para cabimento e compromisso no POCP<sup>16</sup>. Mesmo quando a autorização de despesa é simultânea com a autorização de procedimento, ou seja, no caso específico de Ajuste Direto Simplificado previsto no CCP, é sempre obrigatório registo de cabimento prévio anterior à autorização do procedimento:

Verifica-se assim que a autorização de despesa carece de dois atos administrativos que em situações excecionais podem ocorrer em simultâneo, autorizando em primeira instância a abertura de procedimento e, aquando da finalização do processo, a adjudicação e o compromisso pelo qual se estabelece a efetiva obrigação contratual com valor e fornecedores conhecidos.

Artigo 36.º

***“Decisão de contratar e decisão de autorização da despesa***

*1 – O procedimento de formação de qualquer contrato inicia-se com a decisão de contratar, a qual cabe ao órgão competente para autorizar a despesa inerente ao contrato a celebrar, podendo essa decisão estar implícita nesta última.”*

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.”*

Considera-se ainda que, em sede da autorização de despesa, enquanto requisitos mínimos consagrados na LEO, simultaneamente há que assegurar:

---

<sup>16</sup> POCP – Plano Oficial de Contabilidade Pública – Decreto-Lei 232/97, de 3 de setembro (num entendimento lato inclui os Planos Sectoriais de Contabilidade Pública: POCAL – Decreto-Lei 54-A/99, de 22 de fevereiro, POCISS – Decreto-Lei 12/2002 de 25 de janeiro, POCMS. Portaria 898/2000, de 28 de setembro e POCED – Portaria 794/200 de 24 de setembro.

Artigo 31.º -A

***“Confirmação da situação tributária e contributiva no âmbito dos pagamentos por entidades públicas***

1 — *Os serviços integrados e os serviços e fundos autónomos, incluindo designadamente as instituições públicas de ensino superior universitário e politécnico e aquelas cuja gestão financeira e patrimonial se rege pelo regime jurídico das entidades públicas empresariais, antes de efectuarem pagamentos a entidades, devem verificar se a situação tributária e contributiva do beneficiário do pagamento se encontra regularizada quando:*

a) *O pagamento em causa se insira na execução de um procedimento administrativo para cuja instrução ou decisão final seja exigida a apresentação de certidão comprovativa de situação tributária ou contributiva regularizada; e*

b) *Já tenha decorrido o prazo de validade da certidão prevista na alínea anterior ou tenha cessado a autorização para a consulta da situação tributária e contributiva.*

2 — *Para efeitos do disposto no número anterior, as entidades referidas no n.º 1 efectuam a consulta da situação tributária e contributiva do interessado, quando este a autorize nos termos legais, em substituição da entrega das respectivas certidões comprovativas.*

3 — *Quando se verifique que o credor não tem a situação tributária ou contributiva regularizada, as entidades referidas no n.º 1 devem reter o montante em dívida, com o limite máximo de retenção de 25 % do valor total do pagamento a efectuar, e proceder ao seu depósito à ordem do órgão da execução fiscal.*

4 — *O disposto neste artigo não prejudica, na parte nele não regulada, a aplicação do regime previsto no artigo 198.º da Lei n.º 110/2009, de 16 de Setembro, no que concerne à concessão de subsídios.*

5 — *Sempre que da aplicação do presente artigo resulte a retenção de verbas para o pagamento, cumulativo, de dívidas fiscais e dívidas contributivas, aquelas devem ser repartidas pelas entidades credoras na proporção dos respectivos créditos, nunca podendo a retenção total exceder o limite de 25 % do valor do pagamento a efetuar.”*

## 3.4 Lei dos compromissos e pagamentos em atraso

### 3.4.1. A Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso – LCPA<sup>17</sup>

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<sup>18</sup> e Banco Mundial, 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 antecipação de meses posteriores para casos excecionais a autorizar pelo Ministro das Finanças.

### 3.4.2. Os objetivos da LCPA

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

Assim, pretende-se com a LCPA obviar o crescimento de dívida (passivos) que se venha 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:

<sup>17</sup> LCPA- lei 8/2012, de 21 de fevereiro.

<sup>18</sup> Vide a propósito Treasury Single Account: Concept, Design, and Implementation Issues <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2010/wp10143.pdf> e Treasury Reference Model <http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/trm.pdf> <http://siteresources.worldbank.org/EXTFINANCIALMGMT/Resources/313217-1196229169083/4441154-1196275288288/4444688-1196371176805/TreasuryReferenceModelpp1108.pdf>.

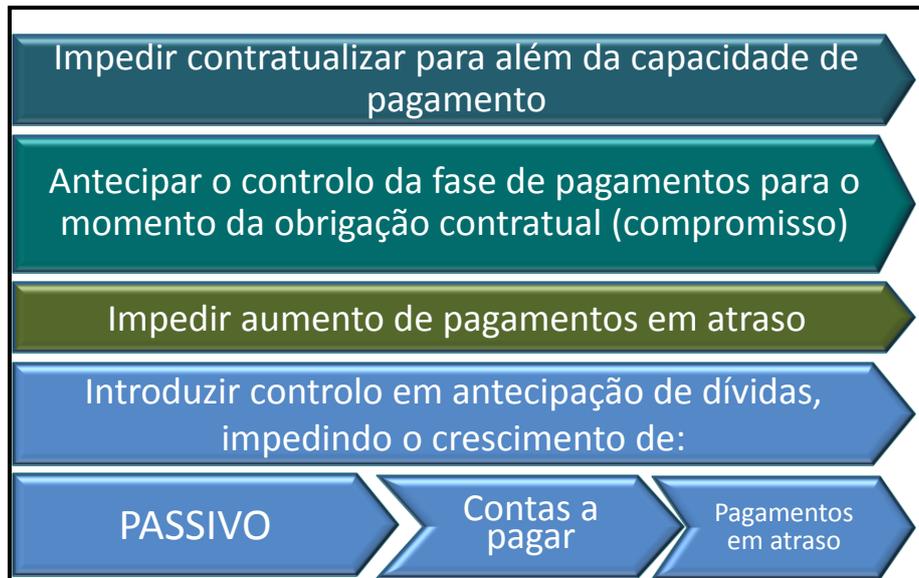


Figura 15 – Objetivos da LCPA

### 3.4.3. O conceito dos Fundos Disponíveis

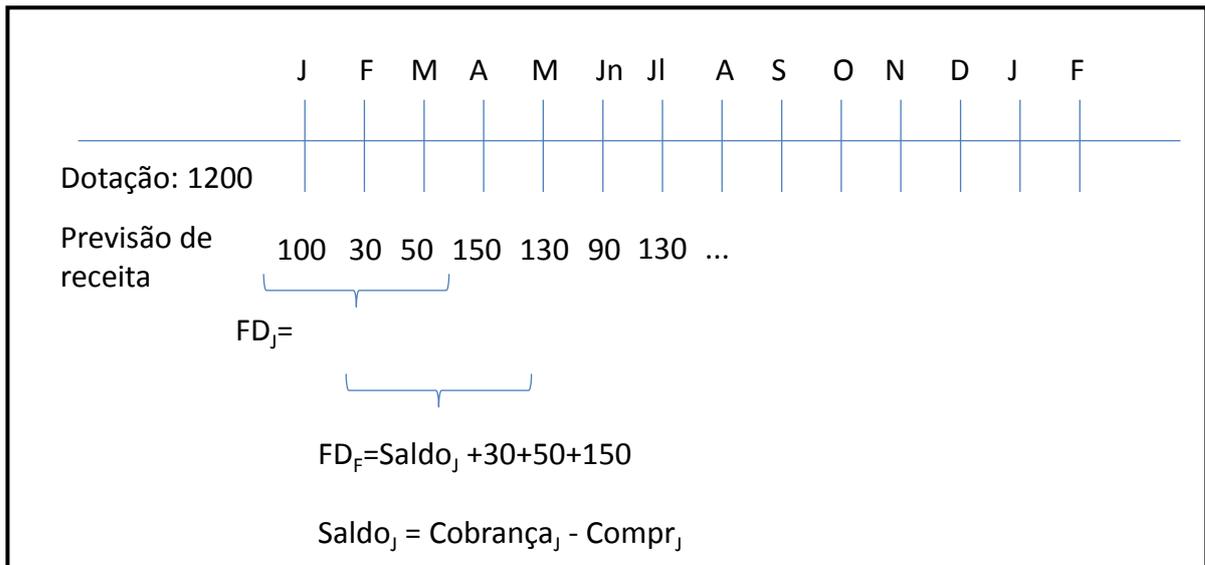
Os fundos disponíveis consistem numa previsão de tesouraria dada por uma janela temporal de receita a 3 meses, sendo calculados numa base mensal (no início de cada mês) e numa forma simplificada são compostos por:

- + soma da previsão de cobrança numa janela temporal de 3 meses incluindo o próprio mês
- + cobrança efetiva acumulada do mês anterior
- – contratos (compromissos assumidos)

---

= Fundos Disponíveis

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



**Figura 16 – 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, caso não se tivesse comprometido nada, os Fundos Disponíveis seriam dados por 30 + 50 + 150 + Receita Cobrada em janeiro.

Os Fundos Disponíveis passam a constituir um limite ao exercício do direito de apropriação consagrado na Lei de Bases de Contabilidade em sede da execução corrente, no sentido em que o limite para a contratação se fica no valor dos Fundos Disponíveis e não na Dotação Orçamental Disponível<sup>19</sup>.

Nos termos da Lei 8/2012 os Fundos disponíveis constituem uma previsão de tesouraria dada pela soma de várias parcelas, conforme abaixo discriminado.

<sup>19</sup> A Dotação Orçamental Disponível corresponde a: dotação corrigida, líquida de cativos e de consumos dados pelos respetivos cabimentos; a dotação corrigida é dada pela dotação inicial corrigida das alterações orçamentais ao longo do ano.

Fundos disponíveis - verbas disponíveis a muito curto prazo, que incluem, quando aplicável e desde que não tenham sido comprometidos ou gastos:

- a) A dotação corrigida líquida de cativos, relativa aos três meses seguintes;
- b) As transferências ou subsídios com origem no Orçamento do Estado, relativos aos três meses seguintes;
- c) A receita efetiva própria que tenha sido cobrada ou recebida como adiantamento;
- d) A previsão da receita efetiva própria a cobrar nos três meses seguintes;
- e) O produto de empréstimos contraídos nos termos da lei;
- f) As transferências ainda não efetuadas decorrentes de programas e projetos do Quadro de Referência Estratégico Nacional (QREN) [e de outros **programas\***] estruturais, cujas faturas se encontrem liquidadas e devidamente certificadas ou validadas;
- g) Outros montantes autorizados nos termos do artigo 4.º

Para SI

Tipicamente SFA

Para EPR

Margem de gestão

Autorização pelo MEF

(\* ) redação dada pelo DL 127/2012, em interpretação do texto da Lei 8/2012

Notas: SI – Serviços Integrados (conforme Lei 8/90, Lei 37/2013 e Lei 3/2004 e Lei 4/2004)

SFA – Serviços e Fundos Autónomos (conforme Lei 8/90, Lei 37/2013 e Lei 3/2004 e Lei 4/2004)

EPR – Entidades Públicas reclassificadas (conforme n.º 2 do art.º 2º da Lei 27/2013)

**Nota:** nos termos do art.º 172 Lei 66-B/2012, altera-se a Lei 8/2012 passando a não limitar o cálculo dos Fundos Disponíveis ao ano económico “4 — Para os fundos disponíveis previstos nas alíneas a), b) e d) do n.º 1 não releva o ano económico”. Esta determinação implica que em novembro se pode considerar estimativa de receita de janeiro e em novembro de fevereiro. Contudo, o orçamento do ano seguinte não está ainda aprovado, pelo que se estará a operar com puras previsões. Por outro lado, a lei é omissa quanto à inclusão de compromissos dos meses de janeiro e fevereiro, mas parece óbvio inferir que os compromissos com características do n.º 2 do art.º 8º do Decreto-Lei 127/2012 devem ser considerados no cálculo de Fundos Disponíveis, bem como a previsão de compromissos a transitar (sem pagar) nas mesmas condições, e ainda os compromissos de anos futuros que devam consumir orçamento do ano seguinte.

A possibilidade de utilização de previsão de receita a 3 meses é limitada na situação de existirem pagamentos em atraso no conceito LCPA, nos termos do art.º 8º:

Artigo 8.º

**“Entidades com pagamentos em atraso**

1 — No caso das entidades com pagamentos em atraso em 31 de dezembro de 2011, **a previsão da receita efetiva própria a cobrar nos três meses seguintes** prevista na subalínea iv) da alínea f) do artigo 3.º **tem como limite superior 75 % da média da receita efetiva cobrada nos dois últimos anos nos períodos homólogos, deduzida dos montantes de receita com caráter pontual ou extraordinário.**

(...)

3 — **As entidades que violem o disposto no artigo 7.º da presente lei [em qualquer momento, apresentem um aumento dos pagamentos em atraso]:**

- a) **Não podem beneficiar da utilização da previsão da receita efetiva própria a cobrar nos três meses seguintes** para efeitos de determinação dos fundos disponíveis definidos na alínea f) do artigo 3.º;
- b) Apenas podem beneficiar da aplicação da exceção constante do n.º 1 do artigo 4.º mediante prévia autorização do membro do Governo responsável pela área das finanças.

### 3.4.4. Caso prático de cálculo de Fundos Disponíveis

Em termos práticos veja-se o seguinte exemplo adaptado de “**Gestão Orçamental & Contabilidade Pública; PINTO, Ana Calado; SANTOS, Paula Gomes dos, MELO, Tiago Joanaz de, 2013, ATF**”:

Existem as seguintes informações relativamente à empresa ABC, entidade pública reclassificada, à data de 30 de Setembro de 2012:

Fundos disponíveis estimados 2012	Acumulado a Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro	Total
Receitas efetivas	1.400.000	150.000	230.000	210.000	1.990.000
Receitas extraordinárias	7.500	30.000	0	12.000	49.500
	1.407.500	180.000	230.000	222.000	2.039.500

Receitas efetivas	2010	2011
Outubro	105.000	95.000
Novembro	125.000	125.000
Dezembro	70.000	62.000
	300.000	282.000

Receitas extraordinárias	2010	2011
Outubro	0	0
Novembro	0	750
Dezembro	425	0

**Figura 17 – Exemplo para cálculo**

Estando-se a calcular Fundos Disponíveis a 30 de Setembro para vigorarem em Outubro atente-se as seguintes situações.

- 1) No caso dos pagamentos em atraso crescerem, como nos termos do artº 8º não se podem utilizar previsões de receita, os FD são dados pelos valores cobrados até à data de 30 de setembro, logo 1.407.500
- 2) No caso de existirem pagamentos em atraso, mas que não cresçam, o valor de previsão de receita da janela temporal de 3 meses fica limitado ao máximo de 75% da média dos 12 meses dos anos homólogos, abatidos das extraordinárias, pelo que os FD serão o menor valor da previsão a 3 meses sem receitas extraordinárias, ou 75% da média da soma dos 3 períodos homólogos, i.e.,  $0,75 \cdot (300 + 282) / 2 = 218,25$

Nos termos da LCPA constituem pagamentos em atraso as dívidas em atraso há mais de 90 dias a contar da data de vencimento, i.e., para uma dívida que vence a 30 dias, só é considerada em atraso quando por pagar há mais de 120 dias.

Artigo 3.º

**“Definições**

*Para efeitos da presente lei, consideram -se:*

*e) «Pagamentos em atraso» as contas a pagar que permaneçam nessa situação mais de 90 dias posteriormente à data de vencimento acordada ou especificada na fatura, contrato, ou documentos equivalentes.”*

### 3.4.. . Regras de assunção de compromissos

Nos termos da Lei Orçamental geral e da LCPA em específico, um compromisso deve ser assumido pelo seu valor integral. Contudo, para efeitos da LCPA permite-se que de forma a não onerar excessivamente os Fundos Disponíveis, no caso de despesas recorrentes e continuadas como os vencimentos e eletricidade, água, o registo de compromisso oneram (consomem) os FD exclusivamente com o consumo/pagamento.

Artigo 8.º Decreto-Lei 127/2012

**“Regras relativas à assunção de compromissos**

1. *A assunção de compromissos no âmbito dos contratos com duração limitada ao ano civil, independentemente da sua forma e natureza jurídica, deve ser efectuada pelo seu valor integral aquando da outorga do respectivo contrato, emissão da ordem de compra, nota de encomenda ou documento equivalente.*
2. **Independente da duração do respetivo contrato** se o montante a pagar não puder ser determinado no momento da celebração do contrato, nomeadamente, por depender dos consumos a efetuar pela entidade adjudicante, a assunção do compromisso faz-se pelo montante efetivamente a pagar no período de determinação dos fundos disponíveis.”
3. **Independente da duração do respetivo contrato** se o montante a pagar não puder ser determinado no momento da celebração do contrato, nomeadamente, por depender dos consumos a efetuar pela entidade adjudicante, a assunção do compromisso faz-se pelo montante efetivamente a pagar no período de determinação dos fundos disponíveis.”

Assim sendo, requerendo-se celebrar um contrato que não caiba nos FD, e não se possa aplicar a regra do nº 2 do artº 8º acima referida, a única alternativa é solicitar a antecipação de Fundos ao Ministro das Finanças (ou correspondente noutros subsectores ou entidades a quem a lei tenha criado exceções).

### 3.4.6. Os casos excepcionais

A LCPA permite nos termos do Decreto-Lei 127/2012 a assunção de compromissos sem saldo de Fundos Disponíveis, com regularização *a posteriori* em situações excepcionais:

Artigo 9º DL 127/2012

Despesas urgentes e inadiáveis

Nas despesas urgentes e inadiáveis, devidamente fundamentadas, do mesmo tipo ou natureza cujo valor, isolada ou conjuntamente, não exceda o montante de 5000 euros, por mês, a assunção do compromisso é efetuada até às 48 horas posteriores à realização da despesa

Nas situações em que estejam em causa o interesse público ou a preservação da vida humana, a assunção do compromisso é efetuada no prazo de 10 dias após a realização da

### 3.4.7. Os compromissos plurianuais

Os compromissos plurianuais são aqueles que têm execução em mais do que um ano económico, conforme determina a LCPA.

#### Artigo 3.º

##### Definições

Para efeitos da presente lei, consideram -se:

b) «Compromissos plurianuais» os compromissos que constituem obrigação de efetuar pagamentos em mais do que um ano económico;

Contudo, mantém-se em vigor e sem conflitar a determinação nos termos do Decreto-Lei 197/99, de 8 de junho, nos termos do artº 22º ainda em vigor conforme consta do Decreto-Lei 18/2008, com a determinação de exigência de autorização pelo Ministro das Finanças e Ministro da Tutela por Portaria conjunta de despesa em mais do que um ano económico. Indica este artigo as condições de exceção. Assim, um compromisso mesmo que sem execução financeira no presente ano mas com execução no subsequente é plurianual. Aliás, esta questão insere-se no princípio de Anualidade do orçamento consagrada no artº 105º da CRP e artº 4ºda LEO.

Um compromisso plurianual tem assim previamente que ser registado no SCEP (Sistema Central de Encargos Plurianuais) da DGO para obter uma autorização que tem que ser pedida formalmente ao Ministro das Finanças, via DGO, e que sendo concedida altera o estado na aplicação SCEP podendo prosseguir um compromisso plurianual.

Nos termos do Decreto–Lei 127/2012 que regulamenta a LCPA, um compromisso plurianual está ainda sujeito ainda às seguintes obrigações:

#### Artigo 10º

##### Compromissos plurianuais

1. A autorização prévia do membro do Governo responsável pela área das finanças a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 6.º da LCPA é efetuada nas situações em que a assunção de compromissos plurianuais depende de portaria de extensão de encargos, mediante aprovação e assinatura desta portaria ou do ato de exceção a que se refere o n.º 7 do artigo 22.º do Decreto-Lei n.º 197/99, de 8 de junho
2. Nas situações que não se encontram previstas no número anterior, a autorização para assunção de encargos plurianuais, a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 6.º da LCPA, por parte dos membros do Governo responsáveis pela área das finanças e da tutela pode ser dada mediante despacho genérico conjunto ou individual

3. Exclui-se do âmbito de aplicação do n.º 1 do artigo 6.º da LCPA a assunção de compromissos relativos a despesas com pessoal independentemente da natureza do vínculo.

### 3.5 Regras para autorização de pagamento

No que respeita à autorização de pagamento, há que assegurar no processo de liquidação a verificação da legalidade processual e dos documentos. Sendo da responsabilidade do dirigente máximo assegurar (nos termos do artº 45º da LEO) o Sistema de Controlo Interno do organismo e por inerência da legalidade, e de cada dirigente no seu exercício contribuir para a mesma, é crucial que os procedimentos de controlo criados no âmbito da execução de despesa garantam a quem autoriza (assina) pagamentos o cumprimento de:

- 1) Assegurar todas as fases do ciclo da despesa até ao pagamento
  - a) Contratação (cumprimento do CCP) e
  - b) Execução contabilística (regras da contabilidade pública orçamental, POCP e LCPA);
- 2) Bens ou serviços recepcionados e conformes (conferência física);
- 3) Conferência da factura:
  - a) Verificar a validade da fatura (validade fiscal nos termos do CIVA e legal, designadamente no caso de outros documentos que determinam obrigações de pagamentos como Guias de reposição ou ouros)
  - b) Verificar a validade contratual e com os bens rececionados (guia de remessa registada aquando da receção);
- 4) Assegurar a correspondência entre o valor do compromisso e o valor da fatura (fatura conforme condições de faturação e pagamento contratual);
- 5) Competência própria ou delegada;
- 6) Segregação de funções (nos termos do artº 42º da LEO e delegação de competências);
- 7) Disponibilidade de tesouraria;
- 8) Situação regular com Segurança Social e fisco.

**(o incumprimento administrativo-financeiro acarreta responsabilidade financeira)**

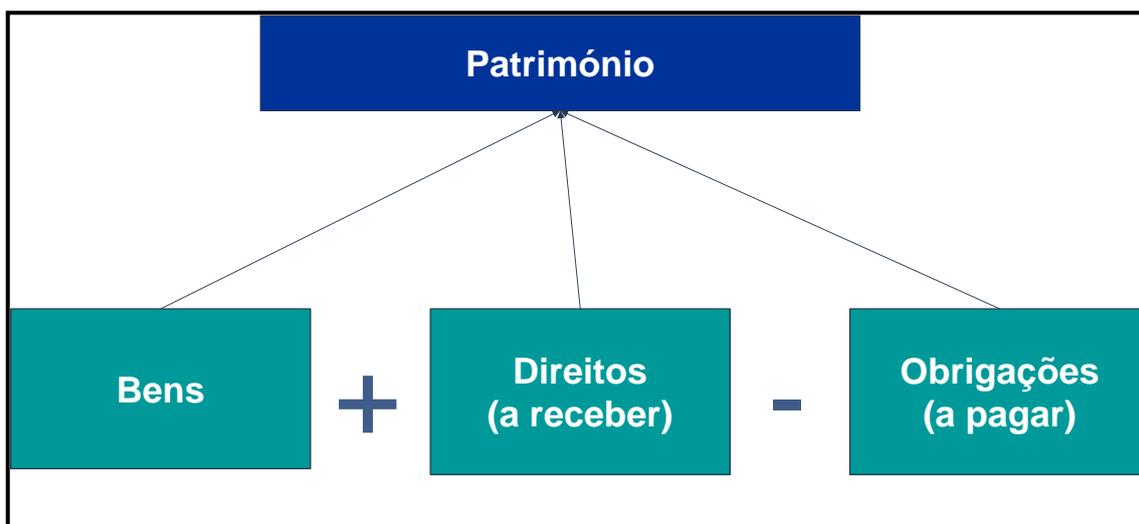
Refira-se no caso da validação das condições de regularidade com a Segurança Social e fisco que no caso de não cumprimento, querendo o fornecedor receber procede-se ao pagamento efetuando as devidas retenções, conforme consta do artº 31.º-A aditado ao Decreto-lei 155/92 pelo Decreto-lei 29 A/2011.

## 3.6 Regras de gestão patrimonial

No âmbito da gestão corrente, a gestão patrimonial assume uma expressão cada vez mais relevante na ótica de uma boa gestão dos recursos escassos e avaliação da sua aplicação. Recordam-se de seguida alguns conceitos fundamentais para os quais de dará especial relevo às especificidades da Administração Pública.

### 3.6.1. O Património e o Balanço

De uma forma muito sintética, o património de uma entidade tem a seguinte composição:



**Figura 18** – O Património – conceito

Os bens e direitos constituem Ativos, isto é bens ou direitos cujo uso deve gerar um benefício económico (no caso da Administração Pública podemos tornar o conceito mais abrangente a benefícios económico-sociais). As obrigações constituem Passivos, i.e., dívidas cuja contração deve orientar-se à criação de condições para gerar benefícios económicos.

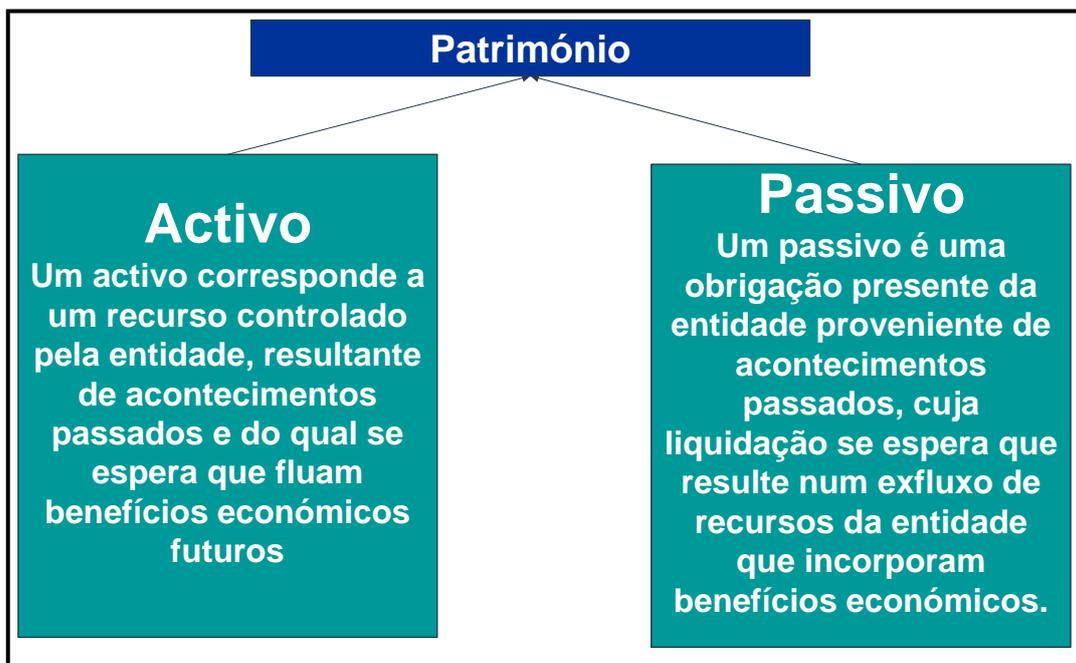


Figura 19 – O Património

O Património representa-se num mapa que demonstra a posição financeira da entidade em cada momento, *i.e.*, uma expressão do património em termos de valor e da sua composição. Esquemáticamente representa-se da seguinte forma<sup>20</sup>:

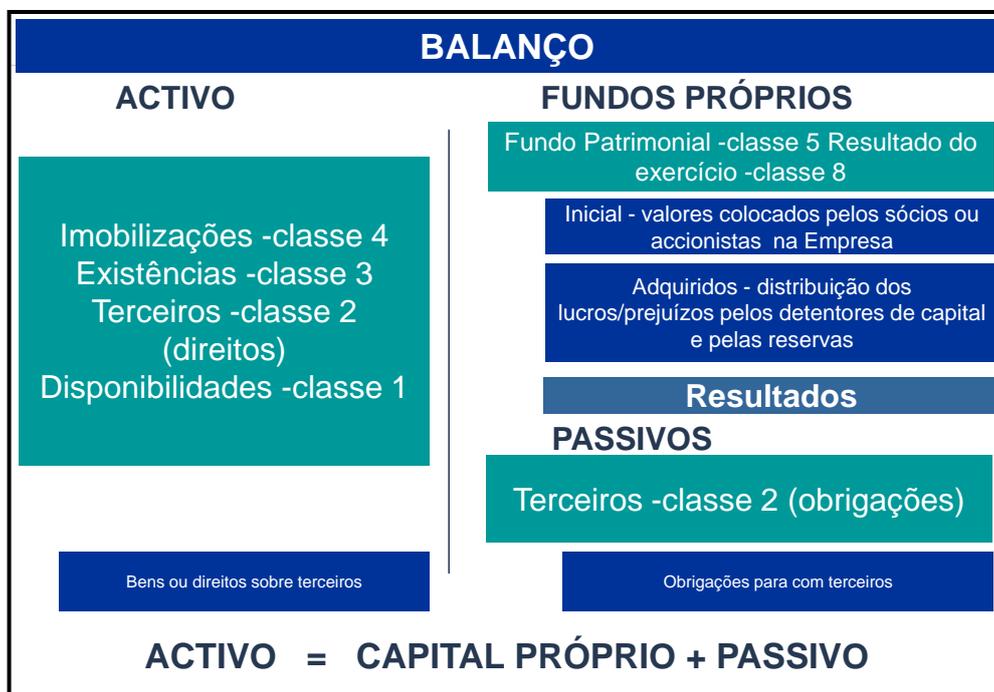


Figura 20 – O Balanço

<sup>20</sup> Ver estrutura de Mapa oficial constante do POCP – Decreto-Lei 232/97, de 3 de setembro.

No âmbito da avaliação da informação que concorre para o Balanço, é primordial focarmo-nos nas situações específicas da Administração, como sejam as apresentadas de seguida.

#### Gestão de Inventário:

No âmbito da gestão do Inventário dá-se desde já especial relevo à gestão da boa ocupação dos imóveis, requerendo-se um bom conhecimento da posse e titularidade dos bens em uso, nível de afetação, estado de conservação, de forma a poder tomar decisões sobre a sua gestão. Estes aspetos são também uma realidade para outros bens do imobilizado, designadamente bens móveis (consultar conceitos no POCP).

No caso do Inventário de Imobilizado, composto tanto por bens móveis como imóveis, é essencial a gestão da informação das fichas de imobilizado, que permitem conhecer não só valores globais por tipologia de bens, mas também o valor e características específicas de cada bem.

A título de exemplo indica-se tipologias de informação que deve ser associada aos bens imóveis (independentemente das múltiplas obrigações legais, designadamente constantes do CIBE<sup>21</sup>), de forma a promover a sua melhor gestão:

Imobilizações -classe 4							
bem unitário ou por lote	valor de aquisição ou construção	valor de depreciação	valor atual	estado de conservação	restrições de uso	obrigações assessorias, a e de terceiros	direitos em propriedade alheia
	Motivo de abate	Responsável	Afecto a que uso				

**Figura 21** – Estrutura de informação a associar às fichas de imobilizado

- Bens em uso cuja propriedade é alheia:
  - controlar que não se altera o fim pelo qual nos foi cedida a utilização, assegurar cláusulas contratuais como manutenção dos mesmos, cujo incumprimento obriga à devolução dos bens;
  - registo do custo de manutenção de bens alheios em uso / decisão sobre a manutenção dos mesmos ou sua devolução ao proprietário, ou outras como obras de manutenção e reparação
- Gestão de bens cuja propriedade é nossa mas cujo uso é cedido a outrem
  - controlo de obrigações de cumprimento de fim específico e cuidados de manutenção e de eventual situação de sublocação ou outras;

<sup>21</sup> CIBE – Cadastro e Inventário dos Bens do Estado – Portaria 671/2002, 2ª série, de 17 de abril.

- Gestão dos edifícios em função dos dados informativos que se podem associar às fichas de imobilizado;
  - Gestão do espaço ocupado face à redução de funcionários ou avaliação de sub ou sobre uso de equipamentos e adequação do mesmo
- O valor das amortizações e depreciações em determinados bens (reconhecimento da perda de valor dos bens pelo período de uso) dá uma indicação de necessidade de substituição, intervenção ou reparação quando o seu valor contabilístico tende para zero, ajudando ao planeamento orçamental, designadamente em situações que se exemplificam:
  - Equipamentos informáticos;
  - Equipamentos com alto grau de tecnologia (por exemplo equipamentos laboratoriais);
  - Equipamentos de ar condicionado;
  - Telhados (manutenção);
  - Limpeza de fachada;
  - Cornijas e algerozes;
  - Manutenção e pintura de portas e janelas;
  - Instalações elétricas;
  - Canalização.

A título de exemplo indicam-se tipologias de informação que devem ser associadas aos bens armazenáveis, de forma a promover a sua melhor gestão:

Existências -classe 3						
Tipo de bem	quantidade em armazém	valor em armazém	localização	Quebra em quantidade	Quebra em valor	Motivo de quebra

**Figura 22** – Estrutura de informação a associar às fichas de existências

O bom conhecimento das existências em armazém e seu valor, bem como controlo das razões de quebras, é essencial no processo de gestão de compras e distribuição. Permite por exemplo perceber que compras em excesso de papel guardado num armazém húmido gerando deterioração e quebra pode traduzir uma perda maior que a poupança por comprar grandes quantidades.

No âmbito do controlo de inventários deve ainda ter-se em atenção:

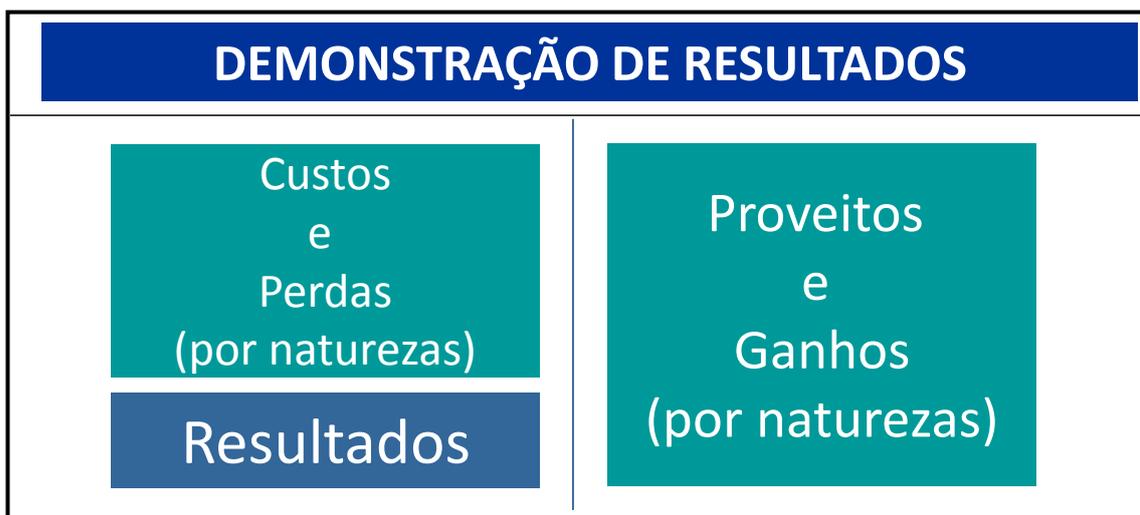
- Contas correntes bancárias
  - Desde que a contabilidade esteja assegurada em tempo real, com uma correta gestão das datas de vencimento, e mantendo reconciliações bancárias diárias, a contabilidade permite também uma expressão em tempo real da tesouraria do muito curto prazo.

- Contas correntes de terceiros
- Quanto se tem a receber, em cada data, por cliente ou de forma agregada;
  - o Quanto se tem a pagar, em cada data, por fornecedor ou de forma agregada.
  - A gestão da conta corrente permite uma gestão e tesouraria previsional já com datas de vencimento certas
    - gestão e negociação das condições de faturação e pagamento, tanto na contratação pública como na venda de bens e serviços,
    - Cumprimento do impedimento de aumentar pagamentos em atraso ao abrigo da LCPA
    - Assegurar uma correta previsão das receitas, face à obrigação de correção da previsão da receita no âmbito da LCPA.

### 3.6.2. A Demonstração de Resultados (DR) e os indicadores de eficiência

De uma forma simplista, a Demonstração de Resultados (DR) constitui-se como a conta de exploração do organismo, incluindo resultados operacionais e não operacionais, ou de outra forma um mapa síntese da variação do património de uma entidade num dado período (tipicamente o ano económico) por conta dos consumos e rendimentos (vide composição no POCP).

Enquanto o Balanço expressa a composição e valor do Património, a DR é composta pelos rendimentos gerados pela atividade da entidade e pelos consumos de recursos (custos – recursos sacrificados em prol da atividade de Missão), que vão desde a eletricidade aos valores dos custos com pessoal.

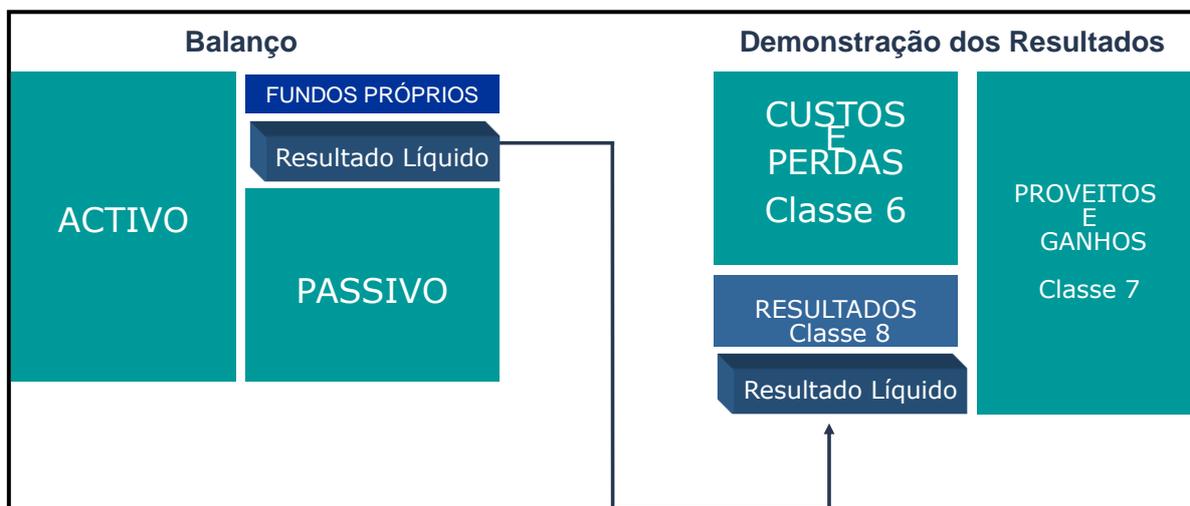


Fonte: Gestão Financeira Pública (conteúdos de elearning), 2010

**Figura 23** – A Demonstração de Resultados (DR)

A DR justifica assim a variação do património decorrente do consumo de recursos e dos rendimentos gerados na atividade. Se os rendimentos são superiores aos custos temos lucro, se inferiores temos prejuízo.

Em termos de equilíbrio entre o Balanço e a DR, o resultado (lucro ou prejuízo) estabelece o equilíbrio entre os dois mapas.



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

**Figura 24** – Equilíbrio entre Balanço e DR

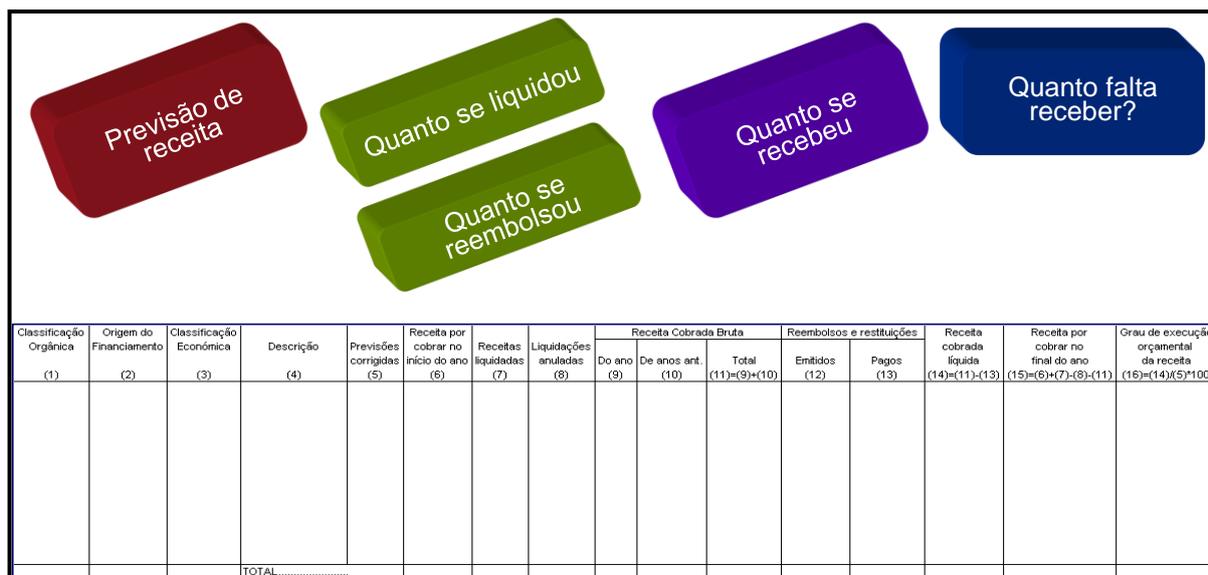
No caso de uma entidade depender de receitas do Orçamento de Estado ou de um serviço central, os rendimentos (proveitos) correspondem integralmente ao valor transferido, pelo que não é possível efetuar análises de rentabilidade. Nestes casos, a informação de custos deverá ser imputada através de estruturas coletoras de custos (por exemplo centros de custo) e usada na criação de indicadores de eficiência conforme proposto no Guia de Introdução à Gestão de Recursos Orçamentais e Materiais<sup>22</sup>.

### 3.6.3. Os mapas de execução orçamental

Em sede de avaliação de equilíbrios, é ainda relevante manter a avaliação dos mapas tradicionais de controlo de execução de despesa e receita e aferir os equilíbrios entre os mesmos.

<sup>22</sup> Ver a propósito o capítulo sobre indicadores de referência no GIGROMT.

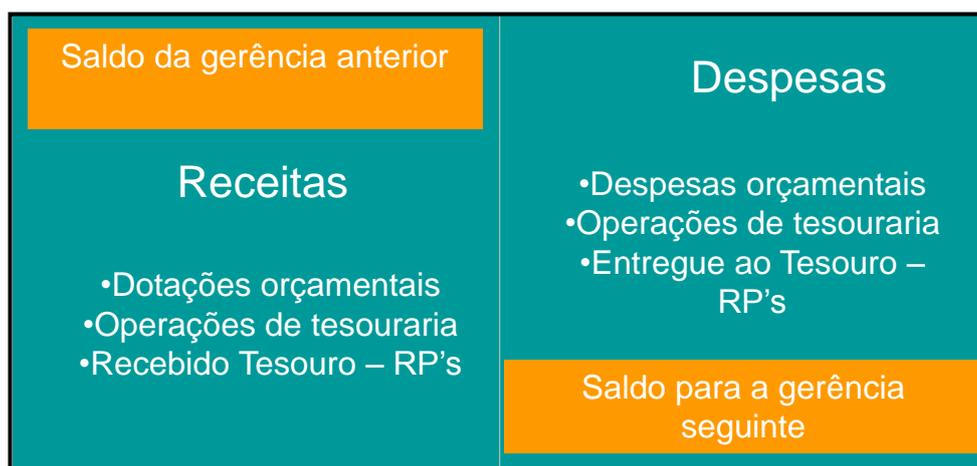




Fonte: POCP – DL. 232/97, de 3 de setembro

**Figura 26 – Mapa 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), 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 %.

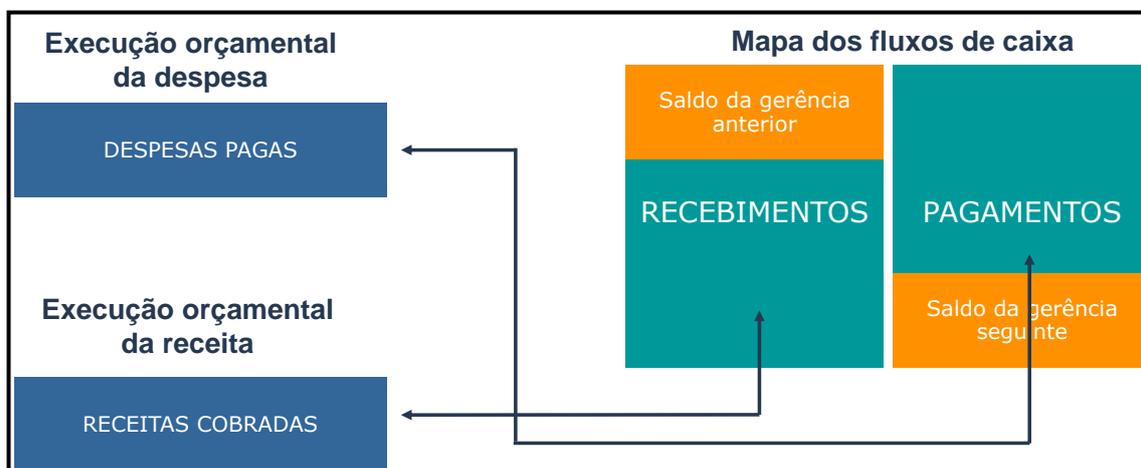


Fonte: Gestão Financeira Pública (conteúdos de elearning), 2010

**Figura 27 – Mapa de fluxos de caixa (modelo simplificado)<sup>23</sup>**

<sup>23</sup> Vide formato legal no POCP (Decreto-Lei 232/97 de 3 de setembro).

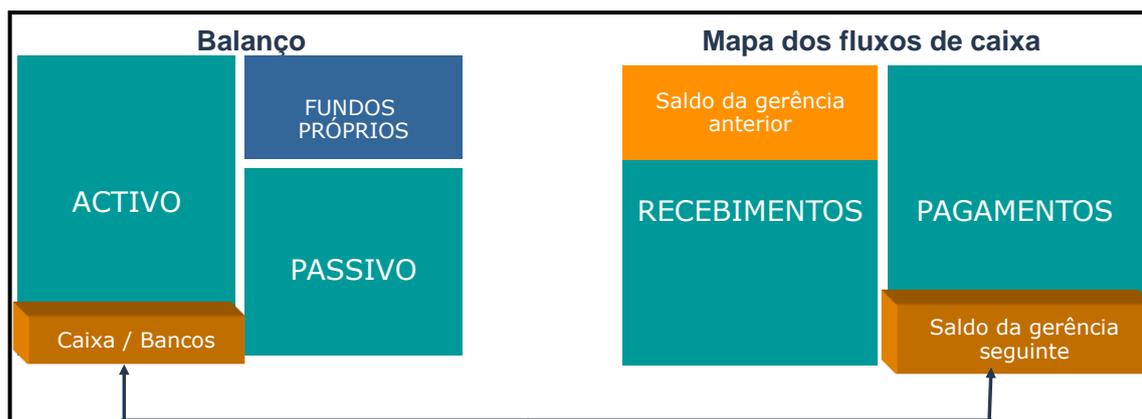
No que concerne aos equilíbrios entre os mapas de cariz orçamental tradicionais, os recebimentos do mapa de fluxos de caixa correspondem às colunas de cobrança líquida do mapa de execução orçamental de receita e os pagamentos do mapa de fluxos de caixa correspondem às colunas de pagamentos do mapa de execução orçamental de despesa:



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

**Figura 28** – Equilíbrio entre o Mapa de fluxos de caixa e os mapas de execução orçamental de despesa e receita

O equilíbrio entre o Balanço e o Mapa de Fluxos de caixa é entre o valor de disponibilidade entre caixa e bancos e o saldo que transita para a gerência seguinte, incluindo Operações de tesouraria:



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

**Figura 29** – Equilíbrio entre o Mapa de fluxos de caixa e Balanço

### 3.6.4. O encerramento das contas e abertura de ano

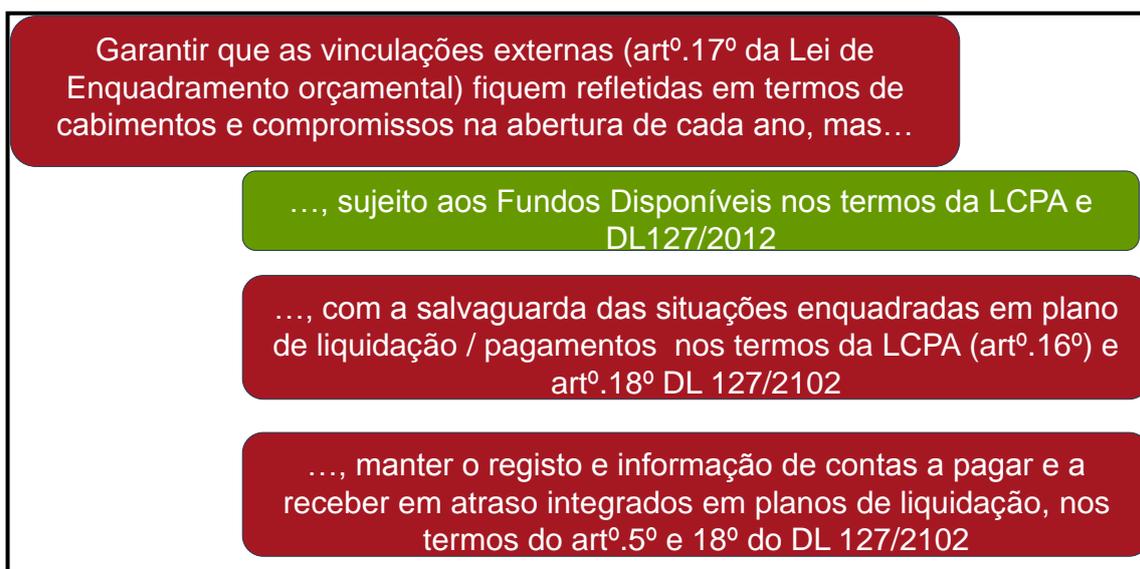
Aquando do processo de fecho de contas devem ter-se em atenção as seguintes verificações:



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

**Figura 30** – Verificações no fecho orçamental

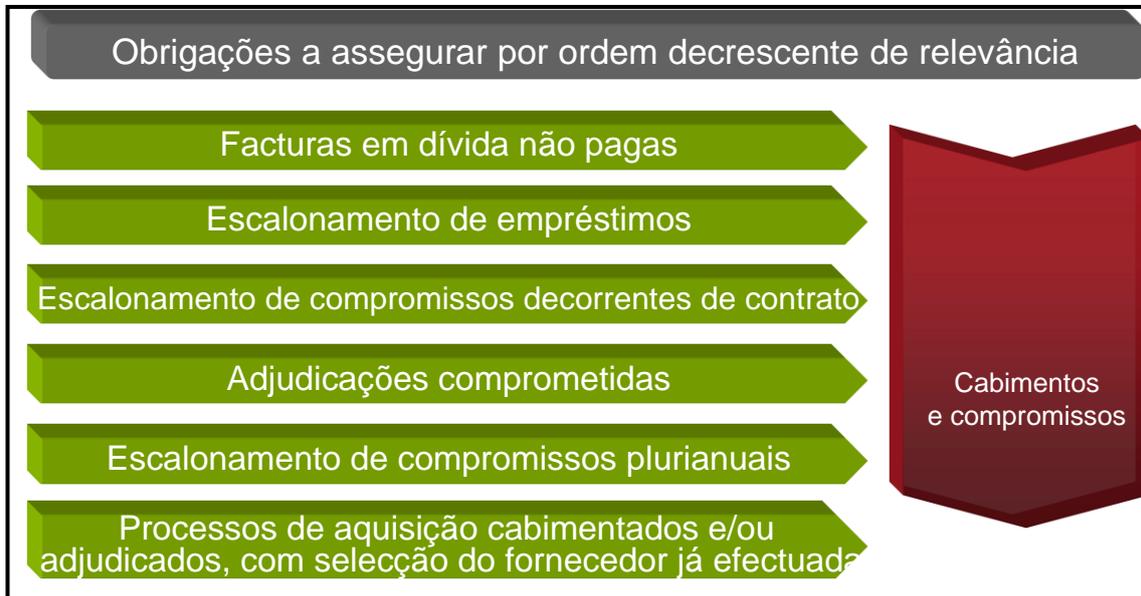
O processo de fecho prossegue o seguinte objetivo macro:



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

**Figura 31** – Processo de fecho – objetivo macro

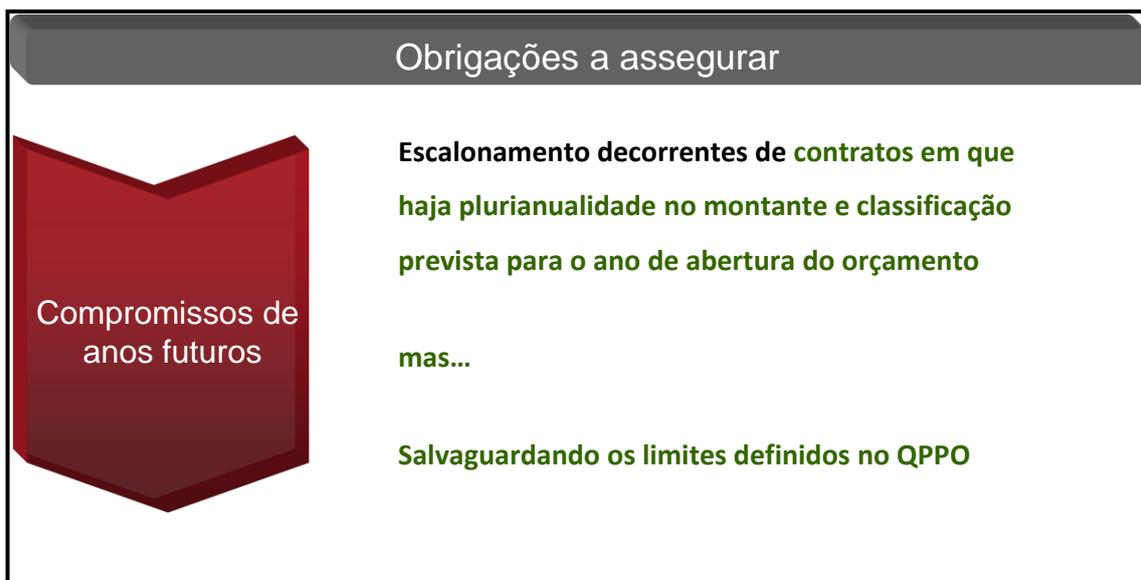
No processo de abertura e fecho tem-se ainda a transição das obrigações do ano n para n+1 e o reescalamento de obrigações plurianuais anteriormente assumidas, com registo de cabimento e compromisso no início do ano:



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

**Figura 32** – Processo de fecho – transição de obrigações e reescalamento de compromissos

Por fim, processa-se o reescalamento de compromissos de anos futuros:



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

**Figura 33** – Processo de fecho – reescalamento de compromissos de anos futuros

### 3.6.5. As fases da execução e a alimentação dos mapas da prestação de contas

No âmbito de avaliação do processo de despesa é relevante ter em atenção o conhecimento de que fases têm impacto contabilístico em que mapas da prestação de contas:

Fase do ciclo de realização da despesa	Registo contabilístico (sim/não)	Impacto orçamental Mapa 7.1 (sim/não)	Impacto tesouraria Mapa 7.3 (sim/não)	Impacto económico DR (sim/não)	Impacto financeiro Balanço (sim/não)
Requisição	Não				
Cabimentos	Sim				
Autorização de procedimento ou despesa	Não				
Procedimento de contratação	Não				
Conferência de fundos disponíveis	Não				
Autorização de adjudicação	Não				
Adjudicação	Não				
Compromissos	Sim	Sim			
Processamentos	Sim			Conforme	Sim
Liquidação	Não				
Autorizações de pagamento	Não				
Pagamentos	Sim	Sim	Sim		Sim

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

**Figura 34 – Impactos das fases da despesa nos mapas contabilísticos**

No âmbito de avaliação do processo de receita é relevante ter em atenção o conhecimento de que fases têm impacto contabilístico em que mapas da prestação de contas:

Fase do ciclo de realização da receita	Registo contabilístico (sim/não)	Impacto orçamental Mapa 7.2 (sim/não)	Impacto tesouraria Mapa 7.3 (sim/não)	Impacto económico DR (sim/não)	Impacto financeiro Balanço (sim/não)
Pedido ou encomenda	Não				
Processamento	Não				
Facturação (ou equivalente)	Sim			Sim	Sim
Liquidação	Sim (*)	Sim			Sim (*)
Arrecadação	Sim				Sim
Cobrança	Sim	Sim	Sim		Sim

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

**Figura 35 – Impactos das fases da receita nos mapas contabilísticos**

### 3.6.6. Exercícios

De forma a consubstanciar os conceitos inerentes a cada um dos principais mapas de prestação de contas, bem como a sedimentar a tipologia de informação que concorre para cada mapa, apresentam-se de seguida alguns exercícios muito simples de auto aferição.

1. O mapa da Demonstração de resultados reflete:

- a) A posição financeira da entidade
- b) As receitas cobradas, as despesas pagas e os saldos de gerência, incluindo período complementar
- c) O desempenho da entidade
- d) As receitas cobradas e as despesas pagas

**R: A resposta correta é a a).**

2. No Mapa do Fluxos de Caixa figuram:

- a) As dívidas a pagar e a receber e os saldos de conta corrente
- b) As receitas cobradas, as despesas pagas e os saldos de gerência, incluindo período complementar
- c) Os custos, os proveitos e o resultado líquido
- d) As receitas cobradas e as despesas pagas

**R: A resposta correta é a b).**

3. O mapa do Balanço reflete:

- a) A posição financeira da entidade
- b) As receitas cobradas, as despesas pagas e os saldos de gerência, incluindo período complementar
- c) O desempenho da entidade
- d) As receitas cobradas e as despesas pagas

**R: A resposta correta é a a).**

4. O cabimento deve ser relatado:

- a) No mapa de controlo orçamental da despesa
- b) No balanço
- c) Na Demonstração de resultados
- d) Em nenhuma Demonstração Financeira ou Anexo

**R: Em nenhum, conforme se pode verificar pela observação dos diferentes *layouts*.**

5. A adjudicação de uma empreitada de construção de uma escola com celebração de contrato deve ser relatada:

- a) No mapa de contas ordem e/ou anexo
- b) No passivo do Balanço
- c) Nos custos da Demonstração de resultados
- d) Nos compromissos do mapa de controlo orçamental da despesa

**R: A adjudicação com contrato corresponde ao conceito de obrigação contratual, logo de compromisso, pelo que deve ser registado no mapa de execução orçamental e despesa.**

6. A autorização de pagamento deve ser relatada para efeitos de fecho de ano económico:

- a) No mapa de controlo orçamental da despesa
- b) No balanço
- c) Na Demonstração de resultados
- d) Em nenhuma Demonstração Financeira ou Anexo

**R: A autorização de pagamento constitui um ato administrativo sem reflexo contabilístico e nos organismos do Estado só permitida nas condições de prazo expressas em cada ano no Decreto-Lei de Execução Orçamental.**

7. No Mapa do controlo orçamental da receita figuram:

- a) Os saldos de gerência a receita cobrada e a despesa paga, mesmo que em período complementar
- b) As receitas cobradas, as receitas liquidadas, anulações, reembolsos e restituições e as receitas por cobrar, entre outros
- c) Os custos, proveitos e o resultado líquido
- d) As receitas cobradas e as anulações

**R: Todas as colunas referidas na alínea b) conforme se pode verificar da observação do mapa.**

8. Supondo que na rubrica de classificação económica de estudos, projetos e consultoria tem a seguinte informação: total de cabimentos 100.000, total de compromissos 60.000, total de faturas registadas 30.000 e total de pagamentos 10.000. Na suposição que os processos administrativos e legais estão todos corretos, as operações possíveis de registar nesta rubrica são:

- a) Adjudicação de 70.000 relativo a aquisição de mobiliário
- b) Pagamento de 5.000 relativo a deslocações ao estrangeiro

- c) Pagamento de 20.000 de serviços de apoio na implementação de POCP
- d) Adjudicação de 50.000 de serviços de apoio na implementação de POCP

**R: A alínea a) não se enquadra na natureza nem há suficiente saldo, a alínea b) não se enquadra na natureza da despesa, a alínea c) está correta, a alínea d) não está correta pois a adjudicação corresponde a compromissos e já não há suficiente saldo de cabimento.**

9. Supondo que na rubrica de classificação económica de seminários, exposições e similares tem como dotação disponível 20.000. Na suposição que os processos administrativos e legais estão todos corretos, as operações possíveis de registar nesta rubrica são:
- a) Cabimento de 70.000 relativo a seminários
  - b) Pagamento de 5.000 relativo a deslocações ao estrangeiro
  - c) Cabimento de 15.000 de exposições
  - d) Cabimento de 20.000 de formação profissional externa

**R: A resposta correta é a c), face à natureza da despesa e ao saldo de dotação.**

10. A despesa com congressos no âmbito de uma participação oficial fica melhor enquadrada numa classificação económica de:
- a) Despesa corrente – Despesas de pessoal – Abonos variáveis ou eventuais – Formação
  - b) Despesa corrente – Aquisição de bens e serviços – Aquisição de serviços – Representação dos serviços
  - c) Despesa corrente – Aquisição de bens e serviços – Aquisição de serviços – Seminários, exposições e similares
  - d) Despesa corrente – Aquisição de bens e serviços – Aquisição de serviços – Formação

**R: A resposta correta é a b), face à natureza da despesa conforme notas explicativas do classificador económico constante do Decreto-lei 26/2002.**

11. Considere as seguintes informações relativas ao mês de dezembro: saldo inicial de caixa e bancos de 20.000, pagamento de faturas a fornecedores de 120.000 euros, faturação de prestação de serviços a utentes em dezembro por 40.000 euros, consumo de água do mês por faturar de 7.000 euros, aquisição de equipamento técnico no valor 10.000 euros e cobrança de faturas a utentes de 250.000. O saldo de gerência do mês de dezembro deverá ser:
- a) 33.000 euros positivos
  - b) 30.000 euros positivos
  - c) 150.000 euros positivos
  - d) 160.000 euros negativos

**R: para o cálculo há que ter em conta a regra de equilíbrio definida para o mapa de fluxos de caixa com os restantes mapas.**

Recebimentos	Pagamentos
Saldo da gerência anterior 20.000	Despesas
<b>Receitas</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Dotações orçamentais</li> <li>• Operações de tesouraria</li> <li>• Recebido Tesouro – RP's</li> <li>• <b>250.000.</b></li> </ul>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Despesas orçamentais</li> <li>• Operações de tesouraria</li> <li>• Entregue ao Tesouro – RP's</li> <li>• <b>120.000</b></li> </ul>
	Saldo para a gerência seguinte $20000 + 250000 - 120000 = 150000$

12. Suponha que está a encerrar as demonstrações financeiras do seu organismo público e tem a seguinte situação refletida nos seus mapas de prestação de contas com referência a 31 de Dezembro: compromissos por pagar faturados de 65.000, compromissos futuros para o ano seguinte de 230.000 e para daqui a dois anos de 320.000. Tendo presente as vinculações externas, a contabilidade dos compromissos e as regras para as despesas relativas a anos anteriores, deve cabimentar e comprometer no início do ano económico seguinte:

- 295.000
- 65.000
- 0
- 615.000

**R: A resposta correta é a a), pois todos os compromissos que não se pagam no ano terão que transitar a consumir o orçamento do ano seguinte (65.000), devendo-se proceder ao reescalamento de compromissos do ano seguinte (230.000).**

## Hiperligações e referências bibliográficas

C E N T R O  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

## 4. Hiperligações e referências bibliográficas

### 4.1 Hiperligações

- [Centro de Estudos Judiciários](#)
- [Comissão Europeia](#)
- [Parlamento Europeu](#)
  
- [www.dgo.pt](http://www.dgo.pt) – direção-geral do orçamento
- [www.transparency.org](http://www.transparency.org)
- BIOS (Bureau Integriteitsbevordering Openbare Setor) <http://www.integriteitoverheid.nl/>
- OECD - [www.oecd.org](http://www.oecd.org)
- [www.dgo.pt](http://www.dgo.pt) – direção-geral do orçamento
- [www.transparency.org](http://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
- Treasury Single Account: Concept, Design, and Implementation Issues  
<http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2010/wp10143.pdf>
- Treasury Reference Model (1) <http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/trm.pdf>
- Treasury Reference Model (2)  
<http://siteresources.worldbank.org/EXTFINANCIALMGMT/Resources/313217-1196229169083/4441154-1196275288288/4444688-1196371176805/TreasuryReferenceModelpp1108.pdf>

## 4.2 Referências bibliográficas

- **Gestão Orçamental & Contabilidade Pública; PINTO, Ana Calado; SANTOS, Paula Gomes dos, MELO, Tiago Joanaz de, 2013, ATF**
- **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**
- Performance Budgeting in OECD Countries, OECD, 2007
- The Balanced Scorecard, Kaplan & Norton, 2002
- Diamond, Jack, "Performance Budgeting: Managing the Reform Process, FMI, 2001
- [October 2007 ECOFIN Council conclusions](#) on improving the effectiveness of the Stability and Growth Pact
- Avaliação do Processo Orçamental em Portugal - OCDE (2008)
- Comissão Europeia, "Annual macro-economic database"

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

- Tratado de Maastricht e Pacto de Estabilidade
- REGULAMENTO -CE, Euratom- N.º 1605/2002 DO CONSELHO se 25 de junho de 2002
- 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
- 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) – que regulamenta a anterior
- Avaliação do Processo Orçamental em Portugal - OCDE (2008)
- Relatório da Comissão para a Orçamentação por Programas
- Código do Procedimento Administrativo - Decreto-Lei 442/91, 15 novembro
- 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)
- 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)
- 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 32/2012 e Decreto-Lei 36/2013 (DLEO), de 13 de fevereiro
- Lei 8/2012 (LCPA), de 21 de fevereiro + DL 127/2012, de 21 de junho, + Manual LCPA, da DGO
- CGE de 2011, Volume I
- DL 117/2011 (LOMF), de 15 de dezembro
- RCM 12/2012 (TIC), de 7 de fevereiro
- Lei nº 98/97, Lei nº48/06, 35/2007, 3-B/2010, 61/2012 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas)

**Título: Guia de Orçamento e Contabilidade dos  
Tribunais**

Ano de Publicação: 2014

ISBN: 978-972-9122-77-4

Série: Direção de Comarcas

Edição: Centro de Estudos Judiciários

Largo do Limoeiro

1149-048 Lisboa

[cej@mail.cej.mj.pt](mailto:cej@mail.cej.mj.pt)