

See discussions, stats, and author profiles for this publication at: <https://www.researchgate.net/publication/348678439>

# MANUAL DE FINANÇAS PÚBLICAS E GESTÃO ORÇAMENTAL [Guia do Gestor Público]

Book · January 2015

---

CITATIONS

0

READS

8,604

1 author:



Jacob Massuanganhe

ISPOTEC Instituto Superior Politecnico e de Tecnologias

63 PUBLICATIONS 46 CITATIONS

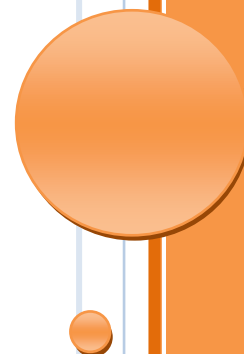
SEE PROFILE



# MANUAL DE FINANÇAS PÚBLICAS E GESTÃO ORÇAMENTAL

[**Guia do Gestor Público**]  
1ª Edição – 2010

**Prof. Dr. Jacob Massuanganhe**  
**Novembro de 2010**  
(Orientação prática para o Gestor)



## Prefácio

O Estado é o mais importante dos agentes económicos, mas coexiste com outros entes de natureza privada ou social, que têm também relevância na satisfação das necessidades colectivas. Em Estados onde vigora um princípio de separação das Igrejas, como é o nosso caso ou o da generalidade dos países, não existem poderes financeiros atribuídos às entidades de natureza religiosa, como muitas vezes aconteceu no passado e ocorre em regimes teocráticos. O mesmo se diga relativamente a outras entidades de natureza social que, não estando investidas de poderes de autoridade, não têm poderes financeiros. O Estado contemporâneo resulta de um longo caminho evolutivo. Nascido da necessidade de fazer face às falhas e incapacidades do mercado, o Estado começou por ter funções muito limitadas.

O Estado tem de estar ciente também das “falhas de intervenção” e da necessidade de não se substituir ao mercado. O Estado de Direito Social moderno deve, assim, determinar critérios de legalidade e regularidade na actividade financeira e assumir função redistributiva equilibrada segundo critérios de justiça, visando combater a exclusão. O fenómeno financeiro público tem, assim, de ser visto hoje no contexto das economias mistas, nas quais mercado, regulação, estabilização e protecção social têm de se complementar. Em lugar do dirigismo ou do planeamento imperativo, do Estado-produtor ou do Estado-centralizado, impõe-se favorecer a subsidiariedade (decidir o mais próximo possível do cidadão), a descentralização e a prestação de contas aos contribuintes (segundo um critério de custo e benefício).

As Finanças Publicas existem porque existe a necessidade do Estado, realizar despesas, consequentemente cobrar as receitas. O Estado tem como finalidade a satisfação de necessidades colectivas, tais como a segurança e ordem pública, a defesa nacional, a administração da justiça o acesso a educação e saúde a existência de infra-estruturas económicas e sociais e a estabilidade macroeconómica.

Este manual concebido pelo **IFD – Instituto de Formação e Desenvolvimento** em parceria com a **Care Internacional**, vai certamente auxiliar aos contabilistas e gestores públicos a entenderem as matérias sobre as finanças publicas a nível central e local, a contabilidade pública e execução orçamental (receitas e despesas) bem como aspectos relativos a a gestão e administração municipal (recursos humanos, recursos patrimoniais, planificação, orçamentação, contabilidade aplicada, gestão e controlo de receitas).

**Prof. Dr Isarel Jacob Massuanganhe**

**A Equipa de Coordenação**

**IFD – Instituto de Formação e Desenvolvimento**

[Ifd.africa@gmail.com](mailto:Ifd.africa@gmail.com)

## Abreviaturas

<b>CACS</b>	Conselho de Auscultação e Concertação Social
<b>CDC</b>	Comissão de Desenvolvimento Comunal
<b>CRA</b>	Constituição da República de Angola
<b>CF</b>	Fórum Comunal
<b>CSO</b>	Organização da Sociedade Civil
<b>FGD</b>	Discussões em Grupos de Foco
<b>GEPE</b>	Departamento Provincial Responsável para o Planeamento e Estatística
<b>GoA</b>	Governo de Angola
<b>IGFTS</b>	Sistema de Transferência Fiscal Intergovernamental
<b>IPFs</b>	Valores Indicativos de Planeamento
<b>LPO</b>	Ordem de Compra Local
<b>MAT</b>	Ministério da Administração do Território
<b>CM</b>	Conselho Municipal
<b>MINFIN</b>	Ministério das Finanças
<b>MOV</b>	Meios de Verificação
<b>MTR</b>	Revisão a Médio Prazo
<b>NGO</b>	Organizações Não Governamentais
<b>O&amp;M</b>	Operação e Manutenção
<b>OGE</b>	Orçamento Geral do Estado
<b>IVO</b>	Indicadores Verificáveis Objectivamente
<b>PEM</b>	Gestão da Despesa Pública
<b>PRSP</b>	Programa da Redução de Pobreza
<b>REPE</b>	Departamento Municipal Responsável pelo Planeamento e Estatística
<b>SIGFE</b>	Sistema Integrado de Gestão Financeira do Estado
<b>SIGPE</b>	Sistema Integrado de Gestão Patrimonial do Estado
<b>SWOT</b>	Pontos Fortes, Pontos Fracos, Oportunidades e Ameaças
<b>PMU</b>	Unidade de Gestão de Projecto
<b>O&amp;M</b>	Operação e Manutenção
<b>TC</b>	Tribunal de Contas

# Índice

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO AS FINANÇAS PÚBLICAS .....</b>	<b>9</b>
1.1	ACTIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO.....	9
1.1.1	<i>O fenómeno financeiro público.....</i>	10
1.1.2	<i>A decisão política e decisão financeira.....</i>	11
1.1.3	<i>Autonomia e natureza do Direito Financeiro.....</i>	13
1.1.4	<i>Diferença entre Finanças Publicas E Finanças Privadas .....</i>	14
1.1.5	<i>Finanças Publicas e Actividades Financeira do Estado.....</i>	15
<b>2</b>	<b>PLANEAMENTO ESTRATÉGICO E ANUAL.....</b>	<b>17</b>
2.1	O PLANEAMENTO ESTRATÉGICO E OPERACIONAL .....	17
2.1.1	<i>O processo de definição da estratégia.....</i>	17
2.1.2	<i>Reflexão estratégica.....</i>	17
2.1.3	<i>Análise EPOPEIA.....</i>	18
2.1.4	<i>Análise SWOT/FOFA.....</i>	19
2.1.5	<i>Método de Quadro Lógico.....</i>	21
2.1.6	<i>Matriz de Enquadramento Lógico.....</i>	21
2.2	A PROGRAMAÇÃO ANUAL E ORÇAMENTAL.....	22
2.2.1	<i>Consulta e Participação Comunitária (CACs).....</i>	22
2.2.2	<i>Diagnostico Rápido Participativo (DRP).....</i>	23
2.2.3	<i>Fases para a consulta e preparação do plano e orçamento.....</i>	26
2.2.4	<i>Preparação do Plano e Orçamento.....</i>	26
2.2.5	<i>O Plano de Actividades e Orçamento Municipal (PAOM).....</i>	27
<b>3</b>	<b>O ORÇAMENTO DO ESTADO.....</b>	<b>29</b>
3.1	NOÇÃO DE ORÇAMENTO E SEUS ELEMENTOS.....	29
3.1.1	<i>O Orçamento e actividade financeira do Estado.....</i>	30
3.1.2	<i>As Funções do Orçamento.....</i>	30
3.1.3	<i>Origens da instituição orçamental.....</i>	30
3.1.4	<i>Tipologias de orçamentos.....</i>	31
3.2	AS REGRAS ORÇAMENTAIS .....	32
3.2.1	<i>Anualidade.....</i>	34
3.2.2	<i>Equidade.....</i>	35
3.2.3	<i>Publicidade.....</i>	35
3.2.4	<i>Plenitude Orçamental (Regra da Unidade e da Universalidade).....</i>	35
3.2.5	<i>Regra da Não Consignação.....</i>	37
3.2.6	<i>Regra da Especificação.....</i>	37
3.2.7	<i>Regra do orçamento bruto.....</i>	38
3.2.8	<i>Equilíbrio orçamental.....</i>	39
3.3	ESTRUTURA DO ORÇAMENTO.....	41
3.3.1	<i>O Conteúdo formal do Orçamento.....</i>	41
3.3.2	<i>Conteúdo substancial do Orçamento.....</i>	42
3.3.3	<i>Elementos político, económico e jurídicos.....</i>	44
3.4	PREPARAÇÃO E APROVAÇÃO DO ORÇAMENTO.....	45
3.4.1	<i>Preparação e elaboração da proposta Orçamental.....</i>	45
3.4.2	<i>Consolidação das propostas Orçamentais.....</i>	45
3.4.3	<i>Aprovação da proposta orçamental.....</i>	45
3.4.4	<i>Votação do orçamento.....</i>	45
3.4.5	<i>Competências do Governo e da Assembleia da República.....</i>	46

<b>4</b>	<b>DESPESA PÚBLICA.....</b>	<b>48</b>
4.1	EXECUÇÃO ORÇAMENTAL.....	48
4.1.1	<i>Execução do orçamento das receitas.....</i>	50
4.1.2	<i>Execução orçamental das despesas.....</i>	51
4.1.3	<i>Cabimentação.....</i>	51
4.1.4	<i>Liquidação.....</i>	51
4.1.5	<i>Pagamento.....</i>	52
4.2	CONTROLO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTAL.....	52
4.2.1	<i>Controlo interno e externo da execução Orçamental e Financeira.....</i>	52
4.2.2	<i>O Controlo financeiro e controlo orçamental.....</i>	53
4.2.3	<i>O Tesouro Público e a execução orçamental.....</i>	53
4.2.4	<i>Processo de prestação de Contas.....</i>	54
4.3	LEGALIDADE E TIPICIDADE NA EXECUÇÃO ORÇAMENTAL.....	55
4.3.1	<i>A Alterações orçamentais.....</i>	55
4.3.2	<i>Créditos Orçamentais.....</i>	56
4.3.3	<i>Razões para solicitação de alteração orçamental.....</i>	57
4.3.4	<i>O Déficit Orçamental.....</i>	58
4.3.5	<i>Caso Prático da Execução Orçamental.....</i>	58
4.4	FISCALIZAÇÃO DA DESPESA PÚBLICA.....	59
4.4.1	<i>O Tribunal de Contas.....</i>	60
4.4.2	<i>As Contas Públicas e a Responsabilidade financeira.....</i>	61
4.4.3	<i>Responsabilidade civil e exclusão da responsabilidade disciplinar.....</i>	63
4.4.4	<i>Crimes Cometidos por Agente Publico.....</i>	63
<b>5</b>	<b>RECEITA PÚBLICA.....</b>	<b>65</b>
5.1	CONCEITO E CATEGORIA DE RECEITA.....	65
5.1.1	<i>Princípios da receita Pública.....</i>	65
5.1.2	<i>Categoria económica das receitas.....</i>	66
5.2	CLASSIFICAÇÃO DAS RECEITAS.....	66
5.2.1	<i>Receitas Correntes.....</i>	66
5.2.2	<i>Receitas de Capital.....</i>	67
5.3	TIPOLOGIA DAS RECEITAS.....	68
5.3.1	<i>Receitas Tributarias.....</i>	68
5.3.2	<i>Receitas Creditícias.....</i>	68
5.3.3	<i>Receitas patrimoniais.....</i>	69
5.4	REGIME DAS RECEITAS.....	70
5.4.1	<i>Tributos: Impostos e taxas, tributação directa e indirecta.....</i>	70
5.4.2	<i>Natureza dos Imposto: Directos e Indirectos.....</i>	71
5.4.3	<i>Estágios da Receita Pública.....</i>	72
5.5	TRIBUTAÇÃO.....	73
5.5.1	<i>Princípios da tributação.....</i>	73
5.5.2	<i>O Princípio do Benefício.....</i>	74
5.5.3	<i>O Princípio da Capacidade de pagar.....</i>	75
5.5.4	<i>Capacidade de Pagamento e Equidade.....</i>	76
5.6	EFEITOS ECONÓMICOS DAS RECEITAS PÚBLICAS.....	76
5.6.1	<i>Isenção Fiscal.....</i>	77
5.6.2	<i>Fuga e imoralidade fiscal.....</i>	78
5.6.3	<i>Reforma Tributaria.....</i>	78
5.6.4	<i>Impacto da Reforma Tributaria.....</i>	79

5.7	RECEITAS DA ADMINISTRAÇÃO LOCAL .....	80
5.7.1	<i>Receitas de serviços comunitários</i> .....	80
5.7.2	<i>Receita dos petróleos</i> .....	80
5.7.3	<i>Receitas dos diamantes</i> .....	81
5.7.4	<i>Receitas não petrolífera</i> .....	81
<b>6</b>	<b>SISTEMA INTEGRADO DE GESTÃO FINANCEIRA DO ESTADO (SIGFE) .....</b>	<b>83</b>
6.1	A CONTABILIDADE PÚBLICA .....	83
6.1.1	<i>Definição</i> .....	83
6.1.2	<i>Objecto e objectivo da Contabilidade Pública</i> .....	84
6.1.3	<i>Tesouro Público e Conta Única</i> .....	85
6.1.4	<i>Divida Pública</i> .....	85
6.2	O SIGFE E A CONTABILIDADE PÚBLICA .....	86
6.2.1	<i>SIGFE e a Responsabilidade Orçamental</i> .....	87
6.2.2	<i>Programação Financeira</i> .....	87
6.2.3	<i>Execução da despesa no SIGFE</i> .....	88
6.2.4	<i>SIGFE e a Prestação de contas das Unidades Orçamentais</i> .....	88
6.3	CONTA GERAL DO ESTADO .....	88
6.3.1	<i>Elementos da Conta Geral do Estado</i> .....	88
6.3.2	<i>Análise da Conta Geral do Estado</i> .....	89
6.3.3	<i>Difusão simultânea ao público</i> .....	89
<b>7</b>	<b>REGIME FINANCEIRO LOCAL .....</b>	<b>90</b>
7.1	FINANÇAS LOCAIS EM ANGOLA .....	90
7.1.1	<i>Evolução histórica das Finanças locais em Angola (1975 - 1992)</i> .....	90
7.1.2	<i>Descentralização Financeira</i> .....	91
7.1.3	<i>Finanças Locais: Administração Local do Estado e autarquias locais</i> .....	92
7.2	QUADRO LEGAL SOBRE O REGIME FINANCEIRO LOCAL .....	94
7.2.1	<i>Regime financeiro dos Órgãos Locais do Estado</i> .....	94
7.2.2	<i>Orçamento dos Governos Provinciais e das Administrações Municipais</i> .....	94
7.2.3	<i>Programação financeira local</i> .....	95
7.3	REGRAS E PRINCÍPIOS DE ORGANIZAÇÃO DO ORÇAMENTO .....	96
7.3.1	<i>Princípios Gerais</i> .....	96
7.3.2	<i>Planeamento e Orçamentação Local</i> .....	96
7.3.3	<i>Fontes de financiamento</i> .....	97
7.4	PREPARAÇÃO DO ORÇAMENTO, EXECUÇÃO E PRESTAÇÃO DE CONTAS .....	98
7.4.1	<i>Elaboração das propostas</i> .....	98
7.4.2	<i>Consolidação das propostas</i> .....	98
7.4.3	<i>Execução Orçamental</i> .....	98
7.4.4	<i>Prestação de Contas</i> .....	98
7.5	ANÁLISE DAS CONTAS DAS ADMINISTRAÇÕES LOCAIS .....	98
7.5.1	<i>Grau de Execução Orçamental</i> .....	98
7.5.2	<i>Grau de Independência Financeira</i> .....	99
7.5.3	<i>Estrutura da despesa</i> .....	99
7.5.4	<i>Saldos Orçamentais</i> .....	99
<b>8</b>	<b>CONTRATAÇÃO PÚBLICA .....</b>	<b>101</b>
8.1	FASES DO PROCESSO DE CONTRATAÇÃO .....	101
8.1.1	<i>Pré-qualificação dos empreiteiros, fornecedores de serviços e bens</i> .....	101

8.1.2	<i>Formulação do plano de aquisição</i> .....	103
8.1.3	<i>Preparação de documentação</i> .....	103
8.1.4	<i>Solicitação de propostas</i> .....	105
8.1.5	<i>Recepção e abertura das propostas</i> .....	106
8.1.6	<i>Avaliação de propostas</i> .....	107
8.1.7	<i>Assinatura do contrato/atribuição do contrato</i> .....	109
8.1.8	<i>Publicação de contratos atribuídos</i> .....	110
8.2	<b>IMPLEMENTAÇÃO E GESTÃO DOS PROJECTOS</b> .....	110
8.2.1	<i>Execução do projecto/construção</i> .....	110
8.2.2	<i>Supervisão do projecto</i> .....	110
8.2.3	<i>Certificação do projecto e aprovação de pagamentos</i> .....	111
8.2.4	<i>Conclusão e certificação do projecto</i> .....	112
8.2.5	<i>Implementação de Contratos de Serviços</i> .....	113
8.2.6	<i>Ordem de compra pública</i> .....	114
8.3	<b>OPERAÇÃO E MANUTENÇÃO DE PROJECTOS CONCLUÍDOS</b> .....	114
8.3.1	<i>Formulação e Formação da Comissão de Gestão de Projectos (PMC)</i> .....	114
8.3.2	<i>Mobilização e gestão de recursos de O&amp;M</i> .....	114
8.4	<b>GESTÃO FINANCEIRA DOS PROJECTOS</b> .....	115
8.4.1	<i>Gestão Financeira dos Projectos</i> .....	115
8.4.2	<i>Manutenção dos livros de contabilidade</i> .....	117
8.4.3	<i>Preparação de relatórios financeiros</i> .....	120
9	<b>PATRIMÓNIO DO ESTADO</b> .....	121
9.1	<b>ELEMENTOS DO PATRIMÓNIO</b> .....	122
9.1.1	<i>Classificação do Património</i> .....	122
9.1.2	<i>Activo Patrimonial</i> .....	123
9.1.3	<i>Passivo Patrimonial</i> .....	123
9.1.4	<i>Património Líquido</i> .....	124
9.1.5	<i>Valor do património e situação líquida</i> .....	124
9.2	<b>VARIAÇÃO PATRIMONIAL</b> .....	125
9.2.1	<i>Inventario patrimonial</i> .....	125
9.2.2	<i>Responsabilidade patrimonial</i> .....	125
9.2.3	<i>Operações de cadastro e Inventário</i> .....	126
9.2.4	<i>Codificação - Etiquetamento</i> .....	127
9.2.5	<i>Movimentação e Distribuição dos bens patrimoniais</i> .....	127
9.3	<b>CONTROLO PATRIMONIAL</b> .....	128
9.3.1	<i>Princípios Normativos</i> .....	128
9.3.2	<i>Vantagens do controlo patrimonial</i> .....	128
9.3.3	<i>Balanço Patrimonial</i> .....	128
9.3.4	<i>Alienação Patrimonial</i> .....	130
9.4	<b>SISTEMA INTEGRADO DE GESTÃO PATRIMONIAL DO ESTADO (SIGPE)</b> .....	131
9.4.1	<i>Conceito e Visão</i> .....	131
9.4.2	<i>Estrutura do SIGPE</i> .....	131
9.4.3	<i>Funcionalidade do SIPGE</i> .....	131
10	<b>CONTROLO INTERNO E INSPECÇÃO ADMINISTRATIVA</b> .....	132
10.1	<b>O CONTROLO INTERNO E EXTERNO</b> .....	132
10.1.1	<i>Auditoria interna</i> .....	132
10.1.2	<i>Auditoria externa</i> .....	133
10.1.3	<i>Auditoria de mais valia/auditoria de desempenho</i> .....	134
10.2	<b>MONITORIZAÇÃO DAS AQUISIÇÕES, IMPLEMENTAÇÃO E GESTÃO DE PROJECTOS</b> .....	134

10.2.1	<i>Monitorização das aquisições</i> .....	135
10.2.2	<i>Monitorização da implementação de projectos</i> .....	135
10.2.3	<i>Monitorização da operação e manutenção de projectos concluídos</i> .....	136
10.2.4	<i>Monitorização da gestão financeira e auditorias</i> .....	137
10.3	RELATÓRIOS DA GESTÃO FINANCEIRA E AUDITORIA .....	137
10.3.1	<i>Entrega de relatórios da monitorização do processo de monitoria</i> .....	138
10.3.2	<i>A entrega de Relatórios da Despesa e Resultados</i> .....	138

## 1 INTRODUÇÃO AS FINANÇAS PÚBLICAS

Os progressos da sociedade pós-industrial, na expressão de Daniel Bell, e da sociedade da comunicação conduziram à falência dos sistemas colectivistas e dirigistas. Daí o fim do mundo bipolar que caracterizou a segunda metade do século XX. A crise do Estado - Provedor obriga, entretanto, à procura de novas soluções que permitam reduzir o peso do sector público na economia; complementar os modos de financiamento assentes na capitalização e na repartição, de modo a garantir a cobertura dos riscos sociais para todos – apesar da evolução demográfica, do aumento da esperança de vida, do envelhecimento da população, da redução das taxas de natalidade e do esgotamento dos recursos naturais; bem como assegurar equilíbrio entre a riqueza criada, as receitas tributárias conseguidas e as despesas realizadas.

### 1.1 Actividade financeira do Estado

O Estado contemporâneo resulta de um longo caminho evolutivo. Nascido da necessidade de fazer face às falhas e incapacidades do mercado, o Estado começou por ter funções muito limitadas. Não referindo a fase em que o patrimonialismo feudal e os primeiros passos da sociedade urbana tiveram lugar, e detendo-nos apenas na génese e afirmação do Estado moderno, verificamos que as revoluções liberais nascidas da evolução histórica no Reino Unido (“Gloriosa Revolução”, 1688-89), nos Estados Unidos (Declaração da Independência, 1776) e em França (Revolução francesa, 1789) geraram um Estado liberal, não

Sem entrar na discussão de como ter “melhor Estado”, a verdade é que todos aceitam hoje que o aumento de impostos não pode continuar, devendo por isso haver uma limitação das despesas públicas.

O primado de uma sociedade de serviços e o desenvolvimento de economias do conhecimento exigem um Estado social catalisador de iniciativas e de energias, o que leva, cada vez mais, a falar de um Estado de cultura, promotor da diversidade e das iniciativas da sociedade civil – onde a solidariedade possa funcionar e onde as necessidades sejam satisfeitas com recursos disponíveis e não apenas à custa de recursos futuros.

intervencionista, essencialmente guardião dos mecanismos espontâneos do mercado e do livre-câmbio. Era o modelo do Estado polícia que se afirmava como garante da ordem constitucional e do respeito dos direitos fundamentais dos cidadãos. A intervenção pública económica era excepcional e tinha exclusivamente como fim responder às falhas de mercado e ao provimento de bens colectivos (ou financeiros).

O fenómeno financeiro público tem, assim, de ser visto hoje no contexto das economias mistas, nas quais mercado, regulação, estabilização e protecção social têm de se complementar. Em lugar do dirigismo ou do planeamento imperativo, do Estado-produtor ou do Estado-centralizado, impõe-se favorecer a subsidiariedade (decidir o mais próximo possível do cidadão), a descentralização e a prestação de contas aos contribuintes (segundo um critério de custo e benefício). Assim, na dimensão jurídica, partimos do respeito pelo Estado de Direito e pelo primado da lei, que obriga à salvaguarda dos direitos

fundamentais e dos direitos económicos e sociais, bem como à existência de mecanismos de responsabilidade financeira quando haja infracções. Na dimensão política, o princípio do consentimento dos cidadãos tem de ter expressão efectiva – a começar na legitimidade da

representação, nos parlamentos dos Estados e nas instituições supranacionais. A crise do Estado Providência dos anos oitenta do século XX foi uma crise de resultados, uma vez que o abrandamento económico, a recessão, a inflação e o desemprego não foram debelados ou superados, mas também foi uma crise de legitimidade, uma vez que se exigiram mais impostos aos contribuintes sem uma correspondente melhoria da prestação de serviços públicos. Por outro lado, a tomada de consciência pelo proletariado industrial da contradição entre o reconhecimento das liberdades políticas e a incapacidade do Estado para garantir o respeito pelos mais elementares direitos individuais a uma vida condigna conduziu à necessidade de lançar os fundamentos do Estado social.

### 1.1.1 O fenómeno financeiro público.

Torna-se necessário garantir a satisfação de necessidades sociais por entes públicos em virtude de o mercado, só por si, não assegurar a compatibilidade entre eficiência e equidade. A actual economia de mercado tem diversas limitações que se prendem à desigualdade na distribuição da riqueza, à instabilidade na provisão de necessidades, ao custo crescente dos

O "laissez-faire" não permitia responder a problemas novos e inesperados, cujo desenvolvimento levava a graves tensões sociais.

serviços públicos, às situações monopolísticas abundantes e crescentes, à existência de exterioridades, bem como à má distribuição de bens públicos e de recursos entre o presente e o futuro. Por isso, torna-se necessário aperfeiçoar os meios de regulação pública relativamente à economia, a fim de assegurar um equilíbrio entre a concorrência e uma justa distribuição de recursos.

O Estado, para Pigou, deve intervir, assim, através de meios tributários e outros, no sentido de corrigir a distribuição de rendimentos. Assim, a distribuição da carga fiscal deve assentar nos princípios segundo os quais os desiguais devem

ser tratados desigualmente e a redução das desigualdades aumenta o bem-estar geral. Neste sentido, o imposto deve ser repartido segundo as capacidades contributivas dos cidadãos, devendo as despesas públicas ser postas ao serviço da justiça distributiva. Nesta ordem de ideias A. C. Pigou procurou formular um óptimo social, correspondente ao máximo de benefícios para a comunidade, procurando precisar em que condições a perda de utilidade para alguns membros poderia resultar em melhoria do bem-estar social do conjunto.

O fenómeno financeiro concretiza-se através de instituições financeiras públicas. Com efeito, para garantir um equilibrado provimento das necessidades sociais os Estados modernos dispõem de instituições financeiras de enquadramento, que são modos de natureza constitucional, legislativa ou orgânica que visam racionalizar e controlar o processo social de exercício da actividade financeira pública. As principais instituições financeiras de enquadramento são: a Constituição Financeira; os órgãos de decisão financeira (Assembleia da República, Governos locais, Autarquias locais etc.); o aparelho orgânico da administração e gestão financeira (v.g. Ministério das Finanças); os planos financeiros relativos à previsão, execução, controlo e responsabilidade financeira (Orçamento do Estado, Grandes Opções do Plano); o património público; o tesouro público; o crédito público. Podemos caracterizar o património público como o conjunto dos bens (duradouros e não duradouros, do domínio público e do domínio privado) de que o Estado dispõe para satisfazer as necessidades sociais. Por sua vez, o tesouro público é a instituição destinada a centralizar todos os recebimentos e pagamentos do Estado.

## 1.1.2 A decisão política e decisão financeira.

Já referimos que J. Buchanan e G. Tullock desenvolveram a noção de “escolha pública”, aplicando à vida financeira e à decisão política critérios baseados na análise económica. Nesse sentido falam de “constituição”, não numa acepção jurídica, mas como modo de intervenção dos agentes na vida económica. Assim, formularam a existência de três tipos de “constituições”: a acção individual; a acção cooperativa e a acção colectiva. Na acção individual prevalece uma vontade individual. Na acção cooperativa importa a associação livre de um grupo que defende os interesses comuns. Na acção colectiva é a sociedade politicamente organizada que age, regulando o direito positivo o modo como as necessidades são satisfeitas.

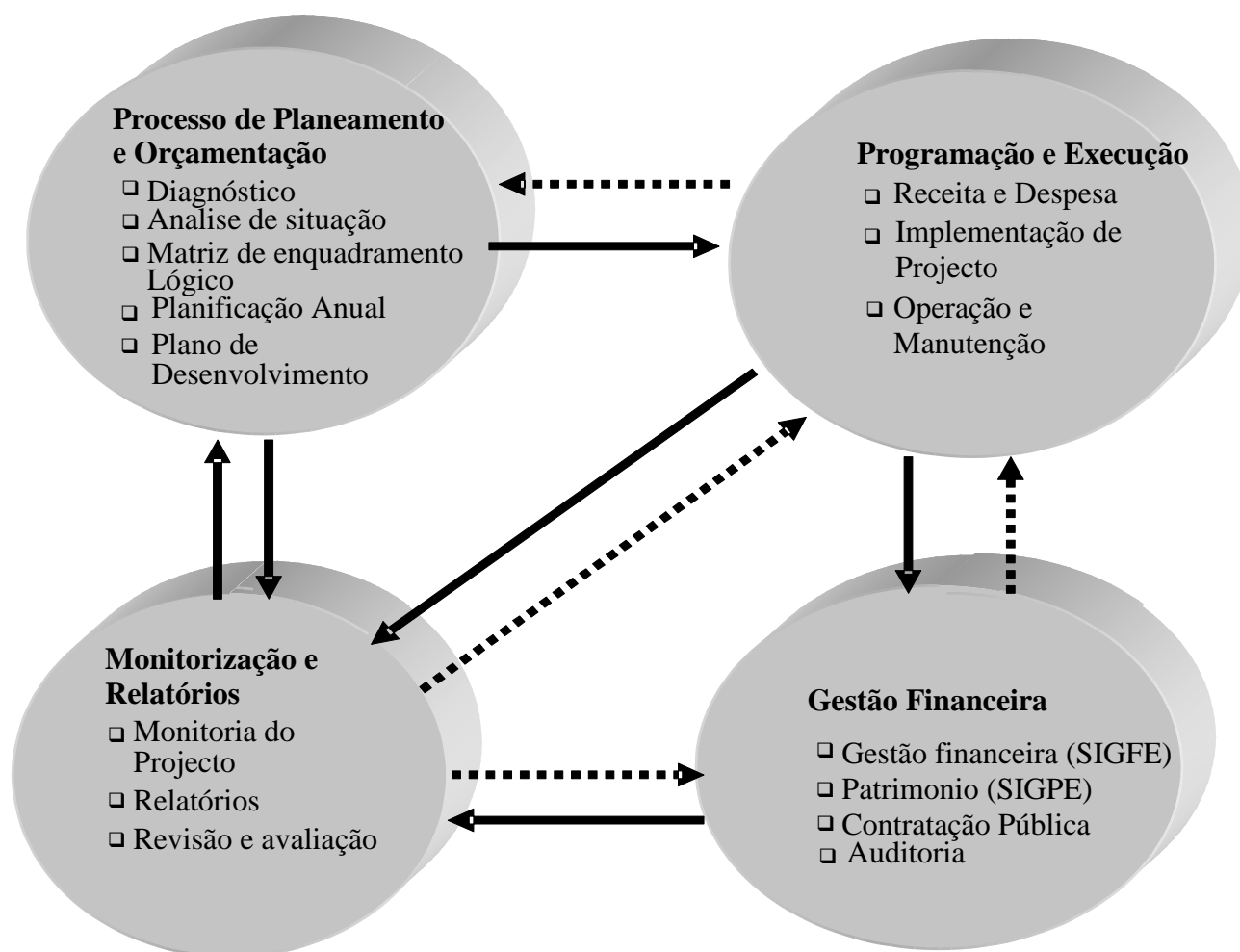
A constituição para a escola da “escolha pública” é uma instituição que sanciona a vontade do indivíduo, da comunidade ou na sociedade política. E o consenso democrático pressupõe um conjunto de instituições e regras. Como defendeu Wicksell, o consenso mínimo tem de existir e deve reportar-se: aos direitos individuais, aos limites das áreas de acção individuais e colectivas, à estruturação do Estado para provimento dos bens colectivos que o mercado não pode fornecer, bem como à participação das populações nas decisões colectivas. Buchanan defende, por exemplo, que a Constituição dos Estados Unidos da América consagra implicitamente um princípio de equilíbrio orçamental, que limita drasticamente o crescimento do peso do Estado na economia.

Há, assim, dois princípios de justiça como equidade: “cada pessoa terá um direito igual à liberdade de base mais ampla desde que compatível com uma liberdade equivalente para os outros”; mas “as desigualdades económicas e sociais serão reguladas de forma tal que permitam o benefício de todos, mas de modo que prioritariamente se garanta a satisfação

das necessidades dos sujeitos em posição mais desfavorecida”. Assim, e como vimos, as decisões financeiras são opções relativas à satisfação pública de necessidades colectivas, com afectação de recursos e definição das respectivas fontes e processos de financiamento – devendo ser apreciadas à luz de considerações de eficiência e de equidade, ora numa lógica de não intervenção, como defende Nozick, ora numa perspectiva de consentimento redutor dos encargos públicos (Buchanan Tullock), ora ainda segundo concepções de protecção social – de “justiça como equidade” (*justice as fairness*) de John Rawls ou de “justiça complexa” de Michael Walzer.

• • •  
 O Orçamento de Estado, como veremos, é uma previsão, em regra anual, das despesas a realizar pelo Estado e dos processos de as cobrir, incorporando a autorização concedida à Administração Financeira para cobrar receitas e realizar despesas e limitando os poderes financeiros da Administração em cada período anual (A. Sousa Franco).

Figura 1: QUADRO INTEGRADO DE PLANEAMENTO E GESTÃO



### O QUE É ESTADO?

O Estado é o mais importante dos agentes económicos, mas coexiste com outros entes de natureza privada ou social, que têm também relevância na satisfação das necessidades colectivas.

Em Estados onde vigora um princípio de separação das Igrejas, como é o nosso caso ou o da generalidade dos países europeus, não existem poderes financeiros atribuídos às entidades de natureza religiosa, como muitas vezes aconteceu no passado e ocorre em regimes teocráticos. O mesmo se diga relativamente a outras entidades de natureza social que, não estando investidas de poderes de autoridade, não têm poderes financeiros. A regra é, hoje, assim, a de atribuir poderes financeiros a entes dotados de *jus imperii*. Mesmo assim, no caso das concessões do Estado não podemos esquecer que podem dar lugar ao pagamento de taxas a pagar pelos utilizadores. Nesses casos, porém, ainda que cobradas pelos concessionários aos utilizadores, apenas podem existir uma vez que há um contrato de Direito público que o permite.

De entre as fontes de Economia tradicional, a lei é a fonte fundamental do Direito Financeiro. A partir desta noção muito ampla de lei, temos de começar por referir a Constituição da República, numa acepção formal. E aí temos a referir, além dos artigos gerais, como as de consagração do Estado de direito democrático; Princípio da igualdade; existem normas técnicas que determinam a função financeira do Estado: *Orçamento de Estado; Elaboração do Orçamento; Fiscalização da execução orçamental*; competência política e legislativa da Assembleia Nacional relativamente à Lei do Orçamento e à autorização para contrair empréstimos ou garantias), competência parlamentar quanto à tomada das contas). A Lei do Orçamento reveste um valor reforçado, devendo ser respeitada pelas leis que sejam aprovadas no seu âmbito, prevalecendo hierarquicamente.

### 1.1.3 Autonomia e natureza do Direito Financeiro.

Tendo em consideração os critérios objectivo – “conjunto de normas, relações e instituições distintas das demais e dotadas de um espírito e de um regime comuns e próprios” (A. Sousa Franco) – e subjectivo – disciplina jurídica que tem esses elementos como objecto – há muito que o Direito Financeiro ganhou autonomia na ciência jurídica. Com efeito, o Estado de direito moderno foi-se construindo graças à afirmação das instituições deste ramo de direito, onde se

relacionam os regimes das receitas públicas, das despesas públicas e da autorização orçamental, na tripla dimensão jurídica, política e económica.

Os poderes financeiros são diversos dos administrativos. Antes de mais, a Administração Pública não pode, por si só, pôr em prática as opções orçamentais de receitas e despesas – que dependem de consentimento parlamentar

Temos uma forma específica de regulação social (sem a qual não se reconhece a especificidade da satisfação das necessidades públicas), um regime jurídico autónomo e coerente que permite o exercício de uma função social complexa, instituições jurídicas próprias e uma disciplina jurídica autonomizada. Estamos perante um muito antigo ramo de Direito, produto do Estado liberal saído da tripla influência inglesa, norte-americana e francesa.

Nele encontramos o consentimento dos contribuintes, a separação e interdependência de poderes, a distinção entre poderes de autorização orçamental e de execução orçamental, a autorização para cobrança de receitas e realização de despesas, a legalidade e o cabimento orçamentais, o regime tributário, a autorização do crédito

público, o exercício de formas específicas de responsabilidade financeira dos agentes responsáveis pelos dinheiros e valores públicos correspondentes à jurisdição própria do Tribunal de Contas. E se virmos bem temos permanentemente uma arbitragem entre a actividade do Estado e a actividade dos cidadãos, enquanto contribuintes e enquanto beneficiários dos serviços públicos. Não existe, pois, o privilégio de execução prévia e há o recurso para os tribunais fiscais ou financeiros. E se os poderes financeiros têm especificidade própria também se distinguem da aplicação do Direito Civil ou do Direito Comercial – uma vez que no Direito Financeiro estamos perante poderes de autoridade do Estado (v.g. no regime da dívida pública).

Em suma, no Direito Financeiro estamos perante um ramo de Direito Público, em que o interesse público está presente, ainda que este deva ser sempre ponderado em função da protecção da esfera privada dos cidadãos (contribuintes, credores do Estado, beneficiários dos serviços públicos). Por outro lado, estamos diante de instituições próprias (imposto,

orçamento, crédito público, tesouro) e vida jurídica autónoma (administração financeira, Tribunal de Contas). O Direito Fiscal é um sub-ramo do Direito Financeiro, com as mesmas características deste, mas que se autonomizou em razão da grande relevância social da tributação – considerando os direitos, deveres e interesses dos contribuintes.

O Direito Constitucional está paredes-meias com o Direito Financeiro, sobretudo no tocante à Constituição Financeira e à Constituição Tributária, devendo referir-se que a génese das mais importantes soluções do constitucionalismo moderno se encontra no Direito Financeiro (separação e interdependência de poderes). O Direito Administrativo tem também relevância nesta área quanto à organização e funcionamento das instituições administrativas. Não podemos esquecer, assim, que a actividade financeira pública tem componentes políticas e administrativas que não podem ser menosprezadas.

#### 1.1.4 Diferença entre Finanças Públicas e Finanças Privadas

As finanças públicas diferem radicalmente das finanças privadas ou dos particulares. Em primeiro lugar os impostos constituem um meio de financiamento específico do Estado, que não se encontra ao dispor de nenhuma empresa privada. Esta, obtém as suas receitas através dos preços que cobram pela venda de bens ou pela prestação de serviços. O Estado também vende bens e presta serviços, mas as receitas daí resultantes são secundárias se comparadas com aquelas que são geradas pela arrecadação de impostos.

Enquanto neste caso estamos perante a actividade de entes públicos, por contraponto falamos de Finanças Privadas para referir os aspectos monetários do financiamento de uma economia, incluindo as questões ligadas à moeda, ao crédito, aos mercados financeiros, nos quais se transaccionam activos representados por títulos a médio e longo prazos.

Podemos, então, definir a actividade financeira do Estado como aquela que visa satisfazer necessidades colectivas ou alcançar outro tipo de objectivos económicos, políticos e sociais e que concretiza na arrecadação de receitas e na realização de despesas. Em segundo lugar, a possibilidade do Estado recorrer aos impostos implica que nas finanças públicas, ao contrário do que sucede nas finanças privadas, não são as receitas que determina as despesas. As empresas não poderão normalmente realizar despesas superiores as receitas das suas vendas, já que o acesso ao crédito não é ilimitado. Quando isso

acontece, as empresas entra numa situação de falência. As suas despesas são realizadas em função das receitas cobradas, as quais dependem da vontade do consumidor. Pelo contrário o Estado poderá lançar os impostos na medida das despesas que pretende efectuar. As receitas do estado são mais elásticas que as receitas das empresas privadas, devido a natureza coerciva das imposições tributárias.

Quando falamos de Finanças Públicas referimo-nos “à actividade económica de um ente público tendente à afectação de bens à satisfação de necessidade que lhe estão confiadas” Na encruzilhada entre as decisões sobre a satisfação das necessidades colectivas e o prosseguimento do interesse público encontramos o fenómeno financeiro público e as finanças públicas.

- a) em sentido orgânico, estamos perante os órgãos do Estado ou de outros entes públicos a quem compete gerir os recursos destinados à satisfação de necessidades sociais.
- b) em sentido objectivo, estamos perante a actividade através da qual o Estado ou outro ente público afecta bens económicos à satisfação de necessidades sociais.
- c) em sentido subjectivo, estamos perante a disciplina científica que estuda os princípios e regras que regem essa actividade.

### 1.1.5 Finanças Publicas e Actividades Financeira do Estado

As Finanças Publicas referem-se a aquisição e utilização de meios financeiros pelas entidades públicas. Duma forma mais clara, dizem respeito as receitas e as despesas do Estado, dos municípios e das entidades para estaduais. O seu estudo abarca aspectos como do orçamento, as receitas e despesas pública e a sua utilização como instrumento de política económica e social. As Finanças Publicas existem porque existe a necessidade do Estado, realizar despesas, consequentemente cobrar as receitas. O Estado tem como finalidade a satisfação de necessidades colectivas, tais como a segurança e ordem pública, a defesa nacional, a administração da justiça o acesso a educação e saúde a existência de infra-estruturas económicas e sociais e a estabilidade macroeconómica. Tem também como objectivo atingir certos objectivos de política económica e social, como a redução da pobreza absoluta, a redistribuição do rendimento e o desenvolvimento económico.

A emissão e o reembolso de títulos da dívida pública (empréstimos públicos) pode ter como objectivo o aumento ou a redução da quantidade de moeda em circulação, assim como o desenvolvimento do mercado de capitais. A alteração de empresas estatais ( uma receita patrimonial) tem por detrás objectivos que não se cingem a mera arrecadação de receitas tais como o aumento da eficiência económica, a transformação do papel do Estado na economia, a expansão do investimento e a melhoria dos serviços públicos.

### 1.2 Exercitação Pratica

Distinga, sucintamente:

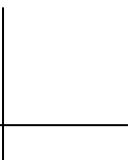
- a) O papel do Estado na vida económica
- b) Finanças Públicas/finanças privadas;
- c) Ordenação económica/intervenção económica/actuação económica;

#### Diga se é verdadeiro ou falso

A intervenção do Estado na economia visa:

- a) assegurar a provisão de serviços públicos.....(        )
- b) promover o bem estado do Governo .....(        )
- c) Assegurar distribuição equitativa da renda .....(        )
- d) Promover a riqueza nacional .....(        )

Comente a seguinte afirmação:



“O Estado é o único agente capaz de investir em prol de uma melhoria da satisfação das necessidades colectivas, pelo que o contributo do cidadão através da receitas é indispensavel”

## 2 PLANEAMENTO ESTRATÉGICO E ANUAL

### 2.1 O Planeamento Estratégico e Operacional

O processo de desenvolvimento passa pela densidade e qualidade das acções que contribuem para a satisfação dos desejos duma maioria. Depende mais dos quadros colectivos de acção, da capacidade dos actores, do vigor dos projectos e das antecipações do futuro do que dos aspectos estritamente materiais. A capacidade de organização e o conhecimento, bem como a qualidade das instituições, públicas e privadas, são mais importantes do que qualquer acção complementar.

Planificar é, antes de tudo, um exercício de criatividade e de bom senso. O planificador deve valer-se da sua criatividade e do seu bom senso para elaborar propostas de planos coerentes, realistas e capazes de contribuir efectivamente para o desenvolvimento. A Planificação Estratégica não é a única actividade de planificação embora seja a mais importante uma vez que define as linhas básicas de actuação do Município. Quando a questão é a de pôr em prática a

planificação estratégica, temos que ter uma Planificação operacional que nos oriente nas actividades do dia a dia e com enfoque nas actividades mais imediatas. Essa planificação operacional é representada através de um plano de actuação. Os dois tipos de planificação são necessários. A gestão eficaz tem que ter uma estratégia de longo prazo e tem que trabalhar no dia-a-dia, de acordo com um plano operacional, para leva-la a cabo. Que é um plano operacional na medida em que:

O planeamento estratégico representa a fulcral do processo de desenvolvimento. É processo de analisar as oportunidades e as ameaças no ambiente, de construir as forças e de corrigir as fraquezas dentro. O planeamento estratégico inclui também tarefas de definir a missão, de ajustar objectivos, e desenvolvimento duma visão de médio e longo prazo. Consequentemente, a planta estratégica pode ser vista como uma estrutura para fazer de decisão estratégico.

- deriva do Plano Municipal de Desenvolvimento
- é estabelecido para um período de um ano
- indica as actividades concretas a serem realizadas no período
- estabelece metas quantitativas bastante específicas

#### 2.1.1 O processo de definição da estratégia

A formulação de uma estratégia que seja mais adequada ao Município requer o cumprimento de algumas etapas prévias:

- a) identificação exacta da Visão
- b) declaração dos princípios de acção
- c) a análise cuidadosa do ambiente de acção (diagnóstico)
- d) a definição dos objectivos que se pretende atingir
- e) a definição da estratégia para se atingir os objectivos definidos

#### 2.1.2 Reflexão estratégica

De uma forma genérica, poder-se-á dizer que **Estratégia** consiste na tomada de opções que determinam a vida subsequente de uma organização ou de um indivíduo. Em consequência

dessas opções deve resultar um conjunto articulado de orientações práticas para as várias acções, as quais visam garantir a coerência e a consistência com essa escolha estratégica. Essas orientações constituem o planeamento estratégico. O ciclo completa-se com a realização prática do planeado, estágio em que o estratégico e o operacional se misturam e, por vezes, se confundem. Estas três fases – escolha, planeamento e execução estratégicas – que constituirão a Gestão Estratégica podem estar, ou não, claramente separadas no tempo e quanto aos actores que as protagonizam. De facto, logo a escolha estratégica é o culminar de um processo de reflexão, o qual pode e deve ser contínuo. Esta reflexão passa por uma fase de análise e uma fase de sistematização, sendo que esta poderá ter a forma de cenários ou apenas de meras orientações alternativas. Do que foi exposto, interessa reter para as finalidades a que nos propomos, o seguinte:

- Não pode haver planeamento estratégico sem que previamente exista uma escolha/opção estratégica;
- Para que esta opção seja, de facto, estratégica, torna-se necessária uma profunda reflexão com esse cariz, que atinja um ponto de sistematização de alternativas;
- Contudo, esta reflexão estratégica pode ser permanente e colectiva, embora as opções tenham momentos e actores próprios para a sua realização;
- Ao planeamento estratégico seguir-se-á a execução estratégica e operacional da opção estratégica, a qual terá de ser continuamente avaliada e controlada, pelo que o próprio planeamento estratégico, para estar completo, necessita de conter os sistemas e as metodologias de avaliação e controlo da execução estratégica.

A elaboração de uma estratégia é, assim, um processo constituído por vários subprocessos, orientados pelo método da reflexão estratégica. Os três sub processos são, então, a análise estratégica, a escolha estratégica e a execução estratégica. Para que cada um destes três sub processos seja elaborado com sucesso é imprescindível que se baseiem numa exemplar reflexão estratégica sobre pontos e áreas que lhes são específicos. Contudo, a reflexão estratégica deverá, também, ser mais ampla e abrangente cobrindo e promovendo a integração de todo o processo, garantindo assim a coerência e a consistência entre os sub processos. A reflexão estratégica deve ser uma atitude e uma metodologia horizontal a todo o processo e estar presente em todos os sub processos.

### 2.1.3 Análise EPOPEIA

Da Análise EPOPEIA (**E**ficácia, **P**roactividade, **O**bjectividade, **P**rioridade, **E**ficiência, **I**dentificação e **A**cção) deverão resultar dois tipos de contributos para o valor da organização: – Um, em consequência da anulação do incorrecto, do desnecessário e do redundante, evitando que se faça aquilo que não deve ou não é necessário ser feito; – Outro, vindo das novas fontes de resultados que podem surgir em consequência do sentido de oportunidade estratégica, da inovação e da criatividade que cada organização tenha capacidade de pôr em prática.

- **Proactividade.** Sistematização de orientações sobre a evolução futura do negócio e da actividade consequente da organização;
- **Objectividade.** Determinação de desafios e avanços objectivos que garantam o cumprimento da finalidade da organização;

- **Prioridade.** Sistematização da hierarquização dos interesses e dos meios envolvidos no processo organizacional;
- **Eficiência.** Estabelecimento dos meios, dos sistemas e dos processos que, de forma integrada, permitem otimizar o efeito da actividade da organização, minimizando o seu esforço;
- **Identificação.** Distinção clara, quer no campo externo, quer no meio interno, da singularidade e centralidade da organização;
- **Acção.** Princípios, métodos e padrões de aferição da actividade da organização, que permitem a materialização dos objectivos estratégicos.

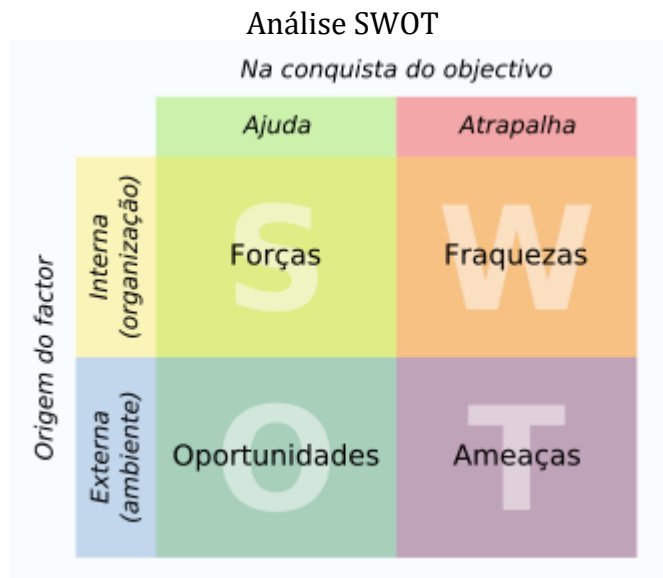
Se considerarmos que qualquer actividade se centra na gestão do binómio efeito vs. esforço (proveitos vs. consumos na realidade empresarial), entendidos em sentido amplo e não apenas economicista e numa perspectiva de prazo longo, a elaboração estratégica visa actuar sobre ambos, aumentando o primeiro e reduzindo o segundo.

#### 2.1.4 Análise SWOT/FOFA

A análise SWOT é uma poderosa ferramenta de planeamento estratégico, e deve ser realizada ao menos uma vez por ano, durante o planeamento estratégico de marketing ou apenas planeamento estratégico. A sigla SWOT, vem das iniciais das palavras inglesas *Strengths* (forças), *Weaknesses* (fraquezas), *Opportunities* (oportunidades) e *Threats* (ameaças), pois estes são justamente os pontos a serem analisados. **Análise SWOT** é uma ferramenta utilizada para fazer análise de cenário (ou análise de ambiente), sendo usado como base para gestão e planeamento estratégico de uma corporação ou empresa, mas podendo, devido a sua simplicidade, ser utilizada para qualquer tipo de análise de cenário, desde a criação de um *blog* à gestão de uma multinacional. A Análise SWOT é um sistema simples para posicionar ou verificar a posição estratégica da empresa no ambiente em questão. A técnica é creditada a Albert Humphrey, que liderou um projecto de pesquisa na Universidade de Stanford nas décadas de 1960 e 1970, usando dados da revista Fortune das 500 maiores corporações.

Não há registros precisos sobre a origem desse tipo de análise, segundo HINDLE & LAWRENCE (1994) a análise SWOT foi criada por dois professores da Harvard Business School: Kenneth Andrews e Roland Christensen. Por outro lado, TARAPANOFF (2001:209) indica que a ideia da análise SWOT já era utilizada há mais de três mil anos quando cita em uma epígrafe um conselho de Sun Tzu: “Concentre-se nos pontos fortes, reconheça as fraquezas, agarre as oportunidades e proteja-se contra as ameaças ” (SUN TZU, 500 a.C.) Apesar de bastante divulgada e citada por autores, é difícil encontrar uma literatura que aborde directamente esse tema. O caminho mais indicado para entender o conceito da análise SWOT é buscar directamente sua fonte: *The concept of corporate strategy*, do próprio Kenneth Andrews. Porém, uma leitura superficial dessa fonte frustra os mais afoitos por definições precisas e modelos práticos, pois o autor não faz nenhuma referência directa à análise SWOT em todo seu livro. Esta análise de cenário se divide em **ambiente interno** (Forças e Fraquezas) e **ambiente externo** (Oportunidades e Ameaças). As forças e fraquezas são determinadas pela posição actual da empresa e se relacionam, quase sempre, a factores internos. Já as oportunidades e ameaças são antecipações do futuro e estão relacionadas a factores externos. O ambiente interno pode ser controlado pelos dirigentes da empresa, uma vez que ele é resultado das estratégias de actuação definidas pelos próprios membros da organização. Desta forma, durante a análise, quando for percebido um ponto forte, ele deve ser ressaltado ao máximo; e

quando for percebido um ponto fraco, a organização deve agir para controlá-lo ou, pelo menos, minimizar seu efeito.



Já o ambiente externo está totalmente fora do controle da organização. Mas, apesar de não poder controlá-lo, a empresa deve conhecê-lo e monitorá-lo com frequência, de forma a aproveitar as oportunidades e evitar as ameaças. Evitar ameaças nem sempre é possível, no entanto pode-se fazer um planeamento para enfrentá-las, minimizando seus efeitos. A Matriz SWOT deve ser utilizada entre o diagnóstico e a formulação estratégica propriamente dita. [carece de fontes?].

SWOT é um acrónimo formado pelas primeiras letras das palavras em Inglês **forças, fraquezas, oportunidades e ameaças ou, em Inglês Strengths, Weaknesses, Opportunities e Threats** Por que usar a análise SWOT? A análise do SWOT é uma maneira muito eficaz de

identificar suas forças e fraquezas, e de examinar as oportunidades e as ameaças que você enfrenta. Realizar uma análise que usa a estrutura do SWOT ajuda focalizar suas actividades nas áreas onde você é forte e onde as maiores oportunidades se encontram. Como usar a ferramenta? Para realizar uma análise do SWOT responda perguntas como as abaixo. Use perguntas similares (<http://www.analiseswot.paginafacil.com.br/>).

A aplicação da Análise SWOT num processo de planeamento pode representar um impulso para a mudança cultural da organização

O MQL, Método do Quadro Lógico, é um de muitos métodos bons para a planificação de projectos. O MQL começou a ser usado por planeadores de projectos já na década de 1960, tendo-se espalhado desde então por todo

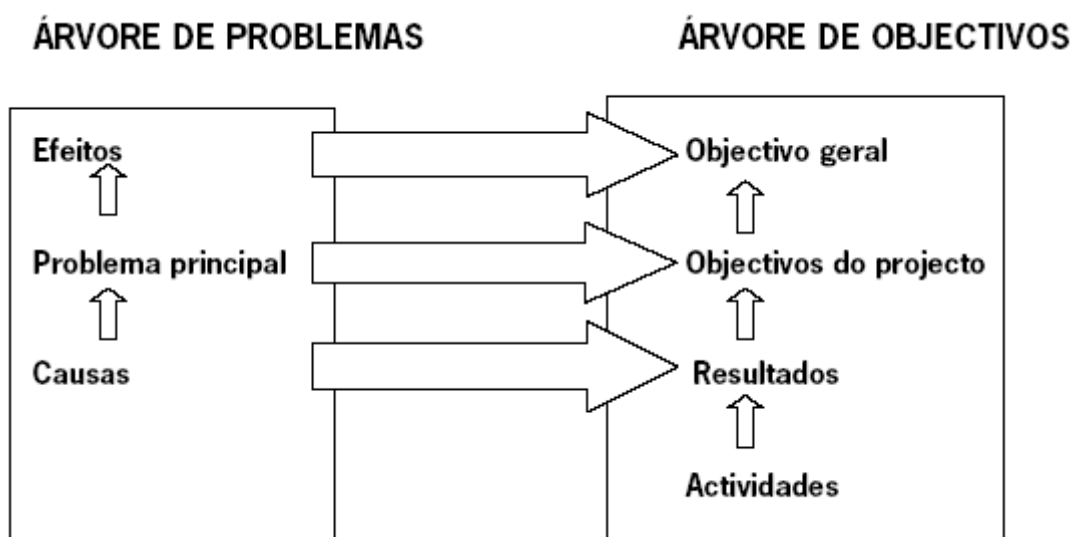
o mundo. A ONU, a UE, a Asdi, a NORAD, a Instituição de Cooperação Técnica Alemã GTZ e a AUSaid australiana são apenas alguns dos organismos internacionais que operam no sentido de os parceiros de cooperação usarem o MQL na planificação de projectos. Um método para planificação de projectos por objectivos como o MQL é em resumo:

- Um instrumento para planificação por objectivos, análise, apreciação, acompanhamento e avaliação de projectos.
- Um meio auxiliar para uma análise lógica e um pensamento estruturado aquando da planificação de projectos.

- Um enquadramento, uma série de perguntas, que, se forem usados com uniformidade fornecem uma estrutura e constituem uma ajuda no diálogo entre as diversas partes interessadas num projecto.
- Um instrumento de planificação que enquadra os diversos elementos num processo de mudança (problemas, objectivos, partes interessadas, plano para a implementação, etc.). O projecto pode ser resumido numa matriz.
- Um meio auxiliar para criar participação/responsabilidade/ propriedade.

### 2.1.5 Método de Quadro Lógico

O MQL deverá ser utilizado durante todas as fases do ciclo do projecto (i.e. durante a preparação, a implementação e a avaliação). Quando a análise segundo o MQL com os seus diversos passos tiver sido empreendida, o plano do projecto que tiver sido elaborado deverá ser usado/acompanhado de forma activa em todas as reuniões do projecto. O grupo do projecto poderá eventualmente ter de efectuar certos ajustamentos dos planos durante a implementação do projecto e adaptar o plano do projecto de acordo com as novas condições. O MQL tem de ser utilizado com flexibilidade e com uma grande sensibilidade face ao que cada situação exige.



O método assenta na ideia de que se justifica um projecto de desenvolvimento se os serviços e os produtos que o projecto entrega correspondem às necessidades das pessoas (do grupo-alvo). Por outras palavras, não são os recursos afectados nem aquilo para que são usados - estradas, poços, formação - que são importantes, mas sim aquilo a que conduzem, i.e. o resultado/objectivo final que tem importância, por exemplo um melhor nível/padrão de vida.

### 2.1.6 Matriz de Enquadramento Lógico

Elaborar um plano de actividades de acordo com os objectivos traçados para o projecto. É comum atentar nas actividades de um projecto e esquecer os objectivos. Se as actividades forem planeadas e implementadas de forma adequada, os resultados serão alcançados, o que por sua vez conduzirá à realização do objectivo do projecto, influenciando também a longo prazo os objectivos gerais. As actividades deverão atacar as causas do(s) problema(s) principal(is). Por outras palavras, o facto de as partes interessadas empreenderem uma análise exaustiva do problema constitui uma condição para uma boa planificação das actividades.

	Intervenção lógica	Indicadores objectivamente mensuráveis e verificáveis	Fontes de verificação	Pressupostos importantes
<b>Objectivos de desenvolvimento/Meta</b>	Melhoria da saúde do grupo-alvo	Menos 20% de casos de diarreia, sarna, conjuntivite, malária/paludismo, parasitas do sangue (bilhárzia) e má nutrição	Relatórios de clínicas de saúde na área do projecto	
<b>Objectivo do projecto/Finalidade</b>	Aumento do consumo de água limpa/potável de X para Y e do uso de latrinas de A para B	Construção de xx bombas de água e xx latrinas e uso registado	Relatórios semestrais do projecto	As fontes de água continuam impolutas  Cuidados primários de saúde e educação continuam a ser fornecidos

## 2.2 A PROGRAMAÇÃO ANUAL E ORÇAMENTAL

No âmbito da implementação da Lei Quadro sobre as Administrações Locais, que estabelece os princípios e normas de organização, competências e funcionamento dos Órgãos Locais do Estado nos escalões da província, e combinado com o **Decreto 20/10 que estabelece as regras de Finanças Locais**, o Ministro de Administração do Território no uso das suas competências e em consulta com o Ministério do Planeamento e o das Finanças estabelece as orientações metodológicas para a preparação do Plano e orçamento para o ano de 2009, no quadro da consagração do município como unidades orçamentais. Esta base metodológica serve de base para a uniformização dos instrumentos de planificação e orçamentação para o ano de 2009, admitindo havendo municípios em que o ciclo de planificação estratégico está num processo inicial. A preparação dos instrumentos de planificação e gestão de fundos públicos acima referidos não anulam o estipulado na **Lei 17/10** sobre os Conselhos de Auscultação e Concertação sociais nos níveis do município e da comuna. De igual modo, execução deste fundos públicos que compete nos Governos Municipais visa a aplicação em actividades de impacto socio-económico em benefício das populações locais.

### 2.2.1 Consulta e Participação Comunitária (CACs)

A organização dos Conselhos de Concertação e Auscultação Social (CACS) no âmbito do presente guião, para a participação, representatividade e consulta das comunidades considera-se a participação comunitária como o processo através do qual pessoas, especialmente as mais desfavorecidas, têm oportunidade de influenciar as decisões que lhes afectam através da identificação, priorização e selecção das acções que visam a melhoria do seu bem estar. Deste modo, o processo de concertação e auscultação social, é de definido pelos seguintes princípios:

#### a) O Princípio da Participação

O CACS deve ser uma instituição baseada num processo através do qual pessoas, especialmente as mais desfavorecidas, influenciam as decisões que lhes afectam. Ou seja, o processo da consulta e participação deve trazer para o processo de decisão as preocupações de todas as pessoas que se querem fazer ouvir o que implica abrangência, equidade e respeito pelas formas de organização legítimas existentes desde que não se contradigam com as leis vigentes no país.

**b) O Princípio da Representatividade**

Os membros do CACS devem representar segmentos específicos da população do Municípios, quer numa base geográfica das várias comunas, quer numa base social dos vários grupos populacionais e de interesse.

**c) O Princípio da Diversidade e Independência**

A composição do CACS deve reflectir em geral a composição da população local, em termos de cultura, religião, ocupação, idades, classe social, género, etc., devendo este último ser na faixa acima de 30% para o caso das mulheres.

**d) O Princípio da Funcionalidade e Responsabilidade**

O CACS deve ter uma estrutura simples, transparente, eficiente e sustentável para facilitar o seu funcionamento e flexibilidade de resposta. O CACS deve representar numa forma fiel as preocupações das comunidades e a sociedade civil no seu diálogo com os titulares dos Órgãos Locais do Estado. No mesmo sentido, os representantes das comunidades às CACS podem e devem assegurar que os planos propostos pelo governo reflectem adequadamente os anseios e preferências da comunidade.

**e) O Princípio da Integração e Articulação**

O CACS deve servir como uma instancia de coordenação entre os vários intervenientes no ramo de desenvolvimento local—governamentais e não-governamentais, internos e externos, públicos e privados—para aglutinar os seus esforços e promover sinergias entre as suas acções. Em resumo, os princípios em que assentam os CACSs são os de igualdade de tratamento dos cidadãos, direito à diferença, a transparência, e o princípio do diálogo.

**OS DIFERENTES NÍVEIS DE PARTICIPAÇÃO**

Os Diferentes Níveis de Participação nas últimas duas décadas ficou na moda a "participação", e todos os projectos têm um Enfoque participativo, e todas as actividades são um resultado de um "processo participativo". Mas o que Significa participação? O gráfico a seguir visualiza os diferentes níveis de participação e mostra que, Efectivamente, todos os projectos são participativos, porém a diferença se baseia em cada nível.

- **Passividade:** o projecto fixa os objectivos e decide sobre as actividades. A informação necessária é gerada sem se consultar os beneficiários.
- **Fonte de informação:** a equipe de pesquisa pergunta ao beneficiário, porém não o deixa decidir nem sobre o tipo de perguntas nem sobre as actividades posteriores.
- **Consulta:** leva-se em consideração a opinião do beneficiário; integram-se as opiniões no Enfoque da pesquisa, mas o grupo-meta não tem poder de decisão.
- **Participação à base de incentivos materiais:** propõe-se, por exemplo, a participação em troca de insumos de produção ou de colocar à disposição terras com fins de exibição ("unidade Demonstrativa"), mas a possibilidade de intervir nas decisões é muito limitada.
- **Participação funcional:** o beneficiário se divide em grupos que perseguem objectivos fixados anteriormente pelo projecto. Na fase de execução participa da tomada de decisões e se torna independente no decurso do projecto.
- **Participação Interactiva:** o beneficiário é incluído do ponto de vista da fase de análise e definição do projecto. Participa plenamente do planeamento e execução.
- **Auto-ajuda:** a comunidade toma a iniciativa e age independentemente.

**2.2.2 Diagnostico Rápido Participativo (DRP)**

O Diagnóstico Rural Participativo (DRP) é um conjunto de técnicas e ferramentas que permite que as comunidades façam o seu próprio diagnóstico e a partir daí comecem a autogênercia o seu planeamento e desenvolvimento. Desta maneira, os participantes poderão compartilhar

Experiências e analisar os seus conhecimentos, a fim de melhorar as suas habilidades de planeamento e Acção. Embora originariamente tenham sido concebidas para zonas rurais, muitas das técnicas do DRP. Podem ser utilizadas igualmente em comunidades urbanas. O DRP pretende desenvolver processos de pesquisa a partir das condições e Possibilidades dos participantes, baseando-se nos seus próprios conceitos e critérios de explicação. Em vez de confrontar as pessoas com uma lista de perguntas previamente formuladas, a ideia é que os Próprios participantes analisem a sua situação e valorizem diferentes opções para melhorá-la.

A Intervenção das pessoas que compõem a equipe que intermédia a DRP deve ser mínima; de forma ideal se reduz a colocar à disposição as ferramentas para a auto - análise dos/as participantes. Não se pretende Unicamente colher dados dos participantes, mas, sim, que estes iniciem um processo de auto - reflexão Sobre os seus próprios problemas e as possibilidades para solucioná-los. Chambers (1992) define o Diagnóstico Rural Participativo (DRP) como um termo empregado para designar “um conjunto de métodos e abordagens que possibilitam às comunidades partilhar e analisar sua percepção acerca de suas condições de vida, planejar e agir”. Tem origem no movimento de pesquisa-ação, inspirado por Paulo Freire, e incorporou a filosofia e técnicas da Análise de Agroecossistemas, da Antropologia Aplicada, da Pesquisa em Sistemas de Produção e do Diagnóstico Rápido Rural (Pretty *et alii*, 1995), tendo com os mesmos, as seguintes características em comum:

- o reconhecimento de que as populações carentes são criativas e capazes, devendo os técnicos agir como facilitadores;
- uso de técnicas que permitem maior visualização e um maior compartilhamento das informações, citando-se como exemplo a confecção de mapas, diagramas e ranking;
- a importância do comportamento e atitudes dos técnicos;
- participação dos agricultores na pesquisa agro-pecuária;
- obtenção de informações sobre o meio rural a partir do conhecimento das comunidades, de uma maneira rápida e efectiva.

*[Escreva uma citação do documento ou o resumo de um ponto interessante. Pode posicionar a caixa de texto em qualquer ponto do documento. Utilize o separador Ferramentas da Caixa de Texto para alterar a formatação da caixa de texto do excerto.]*

Tem sido cada vez mais reconhecido, inclusive por parte dos agentes financiadores, a necessidade de conhecer a perspectiva das comunidades locais quanto aos seus principais problemas bem como sua avaliação quanto ao impacto de programas e projectos de desenvolvimento. Assim, o DRP tem sido utilizado em várias áreas, dentre as quais Mikkelsen (1995) cita: projectos de preservação ambiental, pesquisa em sistemas de produção, manejo de recursos naturais, água e saneamento, saúde, educação, habitação urbana e actividades de geração de renda. O Diagnóstico Rural Participativo tem muito em comum com o Diagnóstico Rural Rápido (DRR). Dentre os princípios compartilhados por ambos, Chambers (1995) destaca: o aprendizado rápido e progressivo, a eliminação de viéses, a triangulação (em que uma informação é levantada utilizando-se diferentes grupos de informantes e diferentes técnicas) e a procura pela diversidade (exploração da variabilidade, ao invés das médias). Como principal diferença, o mesmo autor considera o DRR mais extractivo, isto é, o objectivo central é a obtenção de informações, ao passo que no DRP há uma maior

preocupação em dar poder à população local para analisar, planejar e agir. Isso implica em uma mudança de atitude dos técnicos em relação ao seu papel.

O simples uso de técnicas desenvolvidas a partir do enfoque participativo, não garante por si só a efectiva participação dos agricultores no processo de diagnóstico e proposição de medidas para relaxamento das restrições. É necessária uma mudança de postura do pesquisador na forma de encarar o agricultor. Este comportamento exige do técnico um preparo especial, uma vez que normalmente ele não está acostumado a ver no agricultor um parceiro capaz de contribuir na análise da realidade. Como alertam Guijt & Cornwall (1995), “aprender o uso de técnicas é a parte fácil. Adquirir a habilidade de comunicação e facilitação para aplicar junto aos agricultores é o mais difícil”. A ênfase exagerada na aplicação de técnicas pura e simplesmente, tem acarretado que muitas vezes o diagnóstico participativo tenha sido utilizado para buscar fatos antes de explorar perspectivas.

#### O OBJECTIVO PRINCIPAL DO DRP

O métodos de DRP tem por objectivo recolher rapidamente, e com baixos custos, dados sobre as heterogêneas características de vida da população e suas dificuldades e necessidades extremas. Estes dados devem ser sistematizados em categorias bem definidas e específicas, e ao mesmo tempo, devem expressar, claramente, as diferenças em termos de condições de vida e saúde de diferentes grupos populacionais. Diferentemente dos métodos convencionais de pesquisa, o DRP usa fontes diversas para assegurar uma colecta compreensível de informação. Estas podem ser a revisão de dados secundários; as fotografias aéreas e imagens de satélite; a observação directa de eventos, processos, as relações entre as pessoas, que a equipe vai anotando; as entrevistas semi-estruturadas; os diagramas; os mapas e travessia e os calendários de actividades.

#### AS VANTAGENS DO DIAGNOSTICO RURAL PARTICIPATIVO SÃO:

- ✚ Põe em contacto directo os que planejam, os Agentes de Ater ou pesquisadores com as pessoas da Comunidade e vice-versa; todos participam durante todo o processo do diagnóstico.
- ✚ Facilita o intercâmbio de informação e a verificação desta por todos os grupos da Comunidade.
- ✚ O DRP, como metodologia, aponta a multidisciplinaridade. Ideal para estabelecer nexos Diagnóstico Rural Participativo - Um Guia Prático entre sectores, tais como: floresta, agricultura, saúde, educação e outros.
- ✚ As ferramentas do DRP prestam muito bem para identificar aspectos específicos de género.
- ✚ Facilita a participação tanto de homens como de mulheres e dos diferentes grupos da Comunidade.

#### OS PRINCIPIOS DO DRP

A prática e a teoria do DRP variam muito segundo o contexto no qual são usadas. No entanto têm algumas características comuns: (i) É um processo de pesquisa e colecta de dados, que pretende incluir as perspectivas de todos os grupos de interesse integrados pelos homens e pelas mulheres rurais, (ii) Impulsiona uma mudança nos papeis tradicionais do pesquisador e dos pesquisados, já que ambos participam da determinação de quais e como colectar os dados, é um processo de dupla via, (iii) Reconhece o valor dos conhecimentos dos/as comunitários

/as, (iv) Funciona como meio de comunicação entre aqueles que são unidos por problemas comuns. Esta comunicação colectiva chega a ser uma ferramenta útil para identificar soluções.

### OS 7 PASSOS NA PREPARAÇÃO DE UM DRP

Passo 1 : Fixar o objectivo do diagnóstico

Passo 2 : Seleccionar e preparar a equipe mediadora

Passo 3 : Identificar participantes potenciais

Passo 4: Identificar as expectativas das/ os participantes no DRP

Passo 5: Discutir as necessidades de informação

Passo 6: Seleccionar as ferramentas de pesquisa

Passo 7: Desenhar o processo do Diagnostico

### 2.2.3 Fases para a consulta e preparação do plano e orçamento

As fases para a preparação do Plano de Actividades e Orçamento Municipal compreendem:

- (i) Constituição das equipas técnicas (municipal e da comuna)
- (ii) Reunião para o levantamento e priorização a nível da comuna com todos actores sociais
- (iii) Complicação das matrizes operacionais e acções por cada comuna,
- (iv) Reunião para o levantamento e priorização a nível do município com todos actores sociais
- (v) Harmonização das matrizes operacionais e acções de todas as comunas, com as matrizes sectoriais e prioridades do município
- (vi) Compilação e harmonização das matrizes e sua orçamentação
- (vii) Reunião com todos actores sociais a nível do município para apreciação das linhas gerais para o Plano e Orçamento
- (viii) Submissão da proposta do plano e orçamento municipal ao Administrador para efeitos de aprovação
- (ix) Submissão da proposta do plano e orçamento municipal ao Governador da província para efeitos de homologação.

#### Vantagens do DRP

- Respeita a sabedoria e a cultura do grupo
- Analisa e entende as diferentes percepções
- Escutar todos da comunidade
- Visualização
- Triangulação
- Ignorância óptima
- Análise e apresentação na comunidade

### 2.2.4 Preparação do Plano e Orçamento

**Estruturas de Apoio a Planificação:** Cada município e comuna irá estabelecer uma Equipa Técnica Municipal (ETM) para assegurar a identificação das necessidades e prioridades a nível das comunas, consultados os vários actores locais (CACS, Fóruns locais dentre outros). A ETM terá a seguinte composição:

- a) **No Escalão do Município:** composto por técnicos dos diferentes sectores sob direcção da Repartição de Estudos e planeamento ou estrutura similar. Compete as equipas de apoio a planificação:
- ✓ Suportar o processo de planificação e orçamentação a nível do município bem como assessorar as equipas das comunas de apoio a planificação,
  - ✓ Proceder o levantamento a nível do município (diagnostico rápido participativo – em consulta com actores locais (fóruns locais ou outras formas de representatividade
  - ✓ Preparar a Matriz agregada do Município
  - ✓ Harmonizar as matrizes de enquadramento lógico das comunas e as prioridades do município
  - ✓ Organizar sessões e assegurar o processo de concertação e auscultação social ao nível do escalão territorial municipal.
- b) **No escalão da Comuna:** composto por técnicos dos diferentes sectores sob direcção da estrutura que cabe a função de planeamento ou estrutura similar. Compete as equipas de apoio a planificação:
- ✓ Suportar o processo de planificação e orçamentação a nível da comuna município o reforço do dialogo com os actores locais ao nível dos escalões territoriais abaixo da comuna),
  - ✓ Proceder o levantamento a nível da comuna (diagnostico rápido participativo) em consulta com actores locais (fóruns locais ou outras formas de representatividade nos escalões territoriais abaixo da comuna),
  - ✓ Organizar sessões e assegurar o processo de concertação e auscultação social ao nível do escalão territorial municipal.

### 2.2.5 O Plano de Actividades e Orçamento Municipal (PAOM)

Para fins de preparação do Plano de Actividades e Orçamento municipal simplificado, serão observados os seguintes conteúdos técnicos do documento narrativo:

- a) Capa
- b) Lista de Abreviaturas
- c) Introdução
- d) Sumário das acções estratégicas por área
- e) Descrição das Acções Estratégicas
- f) Matrizes de Enquadramento lógico por área
- g) Tabela de despesa (por classificação económica)
- h) Tabela de receitas (por classificação económica)
- i) Orçamento Combinado Receita/Despesa (por classificação económica)
- j) Anexos

A Planificação do desenvolvimento é o processo de identificação de problemas e necessidades, o estabelecimento de metas e objectivos, mobilização e alocação prudente de recursos, para

abordar as necessidades e problemas identificados, com o objectivo de alcançar um desenvolvimento sócio - económico sustentável. A fase de planificação e orçamentação do desenvolvimento concentra-se, no desenvolvimento das capacidades dos Conselhos, nos processos e procedimentos de planificação e orçamentação participativos, com o objectivo de melhorar a precisão e relevância dos planos de desenvolvimento municipal, na abordagem das necessidades locais, de serviços básicos, a promoção do desenvolvimento económico e um alívio sustentável da pobreza.

A 1ª fase descreve os passos a seguir, para que o CM possa elaborar um plano e orçamento, resultante da combinação da contribuição e participação activa, dos diferentes actores. A fase de planificação e orçamentação do desenvolvimento têm 5 (cinco) passos:

- 1º Passo: Preparação da planificação e da orçamentação;
- 2º Passo: Análise da situação, diagnóstico e/ou perfil;
- 3º Passo: Planificação baseada na visão;
- 4º Passo: Planificação (e orçamentação) limitada aos recursos; e
- 5º Passo: Documento do plano trienal de desenvolvimento municipal rotativo.

### 3 O ORÇAMENTO DO ESTADO

A origem do Orçamento de Estado já ficou sobejamente referenciada a partir da necessidade de conceder aos cidadãos contribuintes a possibilidade de não só darem o seu acordo expresso, mas também de verificarem o modo da respectiva utilização, em relação às receitas e às despesas públicas. Como já dissemos: o Orçamento de Estado é uma previsão, em regra anual, das despesas a realizar pelo Estado e dos processos de as cobrir, incorporando a autorização concedida ao Governo e à Administração Financeira para cobrar receitas e realizar despesas e limitando para o efeito os poderes financeiros da Administração em cada período anual. Considerando os elementos analisados, as funções orçamentais são económicas, políticas e jurídicas, consoante nos referimos respectivamente à satisfação das necessidades públicas e à estabilização da conjuntura; à preservação de um sistema de equilíbrio.

A Constituição da República define no Artigo 104º que O Orçamento Geral do Estado constitui o plano financeiro anual ou plurianual consolidado do Estado e deve reflectir os objectivos, as metas e as acções contidos nos instrumentos de planeamento nacional. O Orçamento Geral do Estado é unitário, estima o nível de receitas a obter e fixa os limites de despesas autorizadas, em cada ano fiscal, para todos os serviços, institutos públicos, fundos autónomos e segurança social, bem como para as autarquias locais e deve ser elaborado de modo a que todas as despesas nele previstas estejam financiadas. A lei define as regras da elaboração, apresentação, adopção, execução, fiscalização e controlo do Orçamento Geral do Estado. A execução do Orçamento Geral do Estado obedece ao princípio da transparência e da boa governação e é fiscalizada pela Assembleia Nacional e pelo Tribunal de Contas, em condições definidas por lei.

#### 3.1 Noção de Orçamento e seus elementos

Numa primeira acepção podemos definir o Orçamento como o documento onde as receitas e as despesas se encontram previstas ou seja orçadas. Esta definição dá-nos os dois elementos de qualquer orçamento, seja público ou privado: a previsão e a limitação no tempo, mas o elemento autorização é privativo do OGE, que resulta, segundo MAURICE DUVERGER, da separação de competências de órgãos de soberania. O orçamento é sempre um mapa de previsão. As receitas e as despesas que dele constam não são passadas, nem actuais, mas futuras; pelo facto de o futuro ser incerto torna-se ilusório prever todo o futuro, daí que o orçamento tenha de confinar-se a determinado período: é a limitação temporal; todavia, o orçamento do Estado – sendo um mapa de previsão das receitas e despesas em certo período, como os demais - é um mapa de receitas cuja obtenção e de despesas cuja realização têm de ser no nosso caso como em quase todo o países, autorizadas pelas assembleias representativas.

Podemos, assim, assim definir o OGE como o documento onde se prevêem as receitas e as despesas públicas autorizadas para o período financeiro. Noção idêntica se encontrava consagrada no Regulamento da Contabilidade Pública de 31 de Agosto de 1881, ainda hoje vigente em algumas das suas disposições em Portugal. Diz o referido regulamento no seu artigo 19.º "o OGE é o documento onde são previstas e computadas as receitas e as despesas anuais, competentemente autorizadas". A noção legal no ordenamento jurídico angolano vem prevista na Lei Quadro do OGE Lei. N.º 15/10 de 14 de Julho no artigo 3.º, a luz do qual " O orçamento é o instrumento programático aprovado por lei específica de que se serve a administração do estado e administração autárquica, incluindo os correspondentes fundos e serviços autónomos, as instituições sem fins lucrativos financiadas maioritariamente por si e a segurança social, para gerir coisa públicas de acordo com os princípios de unidade, universalidade, anualidade, e

publicidade."Para certos autores, como o Professor, ANTÓNIO BRAZ TEXEIRA, OS elementos que definem a essência do OGE são apenas dois: por um lado, trata-se de uma *previsão*, temporalmente definida, de um conjunto de receitas e de despesas; por outro, de uma autorização para que as primeiras sejam cobradas e as segundas realizadas, confundindo assim o elemento previsão e limitação temporal.

### 3.1.1 O Orçamento e actividade financeira do Estado.

O Orçamento do Estado é o quadro geral básico de toda a actividade financeira pública. Através dele se procede à definição prática das finalidades dadas aos dinheiros públicos. Há, no entanto duas zonas da actividade financeira que escapam, de certo modo, à actividade orçamental. Por um lado, a actividade patrimonial do Estado tem uma especificidade própria. As operações que o Estado pratica em relação ao "activo patrimonial" (bens) e as que pratica em relação ao "passivo patrimonial" (responsabilidades) têm natureza própria, escapando à sujeição orçamental. Isto não significa, porém, que a gestão patrimonial não tenha reflexos na gestão orçamental, na medida em que a compra ou a venda de um activo tem de ser paga por despesa pública ou corresponde a uma receita, pelo que, nesse sentido, tem expressão orçamental.

### 3.1.2 As Funções do Orçamento.

Compreende-se, assim, a importância deste instituto, onde, mais do que uma previsão de receitas e despesas públicas, e do que um documento contabilístico, temos uma autorização com um conteúdo jurídico-político preciso, que visa garantir uma utilização racional e adequada dos meios obtidos através da tributação e dos instrumentos de ordenação e regulação da economia. Como já vimos, as funções do Orçamento de Estado são de três tipos:

**(a) económicas**, ligadas à racionalidade, à eficiência e à transparência no que respeita ao fenómeno económico, isto é, à satisfação de necessidades públicas e à estabilização da conjuntura económica;

**(b) políticas**, inerentes à garantia do equilíbrio e separação de poderes, bem como à garantia dos respeito dos direitos fundamentais dos cidadãos e dos contribuintes em especial; e

**(c) jurídicas**, ligadas à salvaguarda concreta dos direitos subjectivos dos cidadãos, à organização e funcionamento da Administração Pública e à limitação dos poderes executivos, a partir do respeito do princípio do consentimento. Portanto, através dele se autoriza o exercício dos poderes da administração financeira e se fixam os seus limites

### 3.1.3 Origens da instituição orçamental.

Os Parlamentos e a Democracia Representativa criaram-se, desde a Magna Carta britânica (1215), e desenvolveram-se em torno do já aludido princípio do consentimento - considerando que não deveria haver imposto sem representação - *no taxation without representation*. Os representantes dos contribuintes reunidos em Parlamentos ou Cortes passaram, assim, a ser chamados periodicamente a dar o seu acordo quanto ao lançamento de impostos e à realização de despesas. Montesquieu assentou o seu entendimento idealizado sobre a separação de poderes na Constituição inglesa a partir da necessidade de uma limitação mútua de competência, única forma de impedir a eternização e o abuso do poder. Daí a importância de haver uma câmara representativa, sem poderes executivos, mas com a missão de "fazer as leis e ver se foram bem executadas as que foram feitas". Compreende-se, deste modo, a importância das modernas Constituições Financeiras. Com base nesta exigência de consentimento

parlamentar dos Orçamentos passou a estar previsto um conjunto de regras constitucionais que têm de ser respeitadas - anualidade, unidade orçamental, universalidade, discriminação orçamental (incluindo a especificação, a não compensação e a não consignação), publicidade, equilíbrio e equidade intergeracional.

### 3.1.4 Tipologias de orçamentos.

A evolução e o aperfeiçoamento das técnicas de planeamento e de gestão têm determinado a utilização de diversos processos de racionalização orçamental, que analisaremos sucintamente:

**a) Orçamentos funcionais.** Trata-se de agrupar as despesas segundo as funções materiais do Estado. É possível deste modo definir prioridades e reforçar a despesa em determinados domínios em detrimento de outros. Por exemplo, nas despesas sociais poderemos, de acordo com a situação da economia e o nível de desenvolvimento privilegiar a Educação e a Formação ou a Saúde... Mas numa economia de guerra ter-se-á que valorizar as despesas de Defesa Nacional. E assim também é possível avaliar melhor os resultados obtidos, através de uma análise integrada.

**b) Orçamentos de programas e de actividades.** Para quebrar os compartimentos estanques dos Ministérios ou das funções do Estado poderemos elaborar o Orçamento segundo uma lógica de Programas (de desenvolvimento de uma região ou de uma actividade). A Constituição prevê, aliás, este método, com um fim de maior eficácia e racionalização. Os Programas integram medidas, projectos ou acções e permitem um melhor planeamento económico.

**c) Sistemas de gestão por objectivos (MBO).** A aplicação dos métodos das empresas privadas ao Estado foi, em vários momentos, concretizada na Administração dos E.U.A., designadamente por acção de Peter Drucker (1909-2005) e dos seus métodos de gestão previsional. A gestão por objectivos (MBO, management by objectives), posta em prática durante a Administração de Richard Nixon, baseia-se na definição dos fins da actividade nos diferentes níveis, sendo as decisões coordenadas globalmente em função da sua compatibilidade, eficácia e dos recursos existentes, num horizonte de curto (1 ano) ou de médio prazo (5 anos), dando origem à definição de estratégias e à avaliação de resultados. Este método pode articular-se com o anterior (programação por objectivos).

**d) Orçamentos de base zero.** Para evitar os efeitos perversos da inércia administrativa e burocrática, este método exige que os poderes Legislativo e Executivo e a Administração procedam a uma reavaliação periódica das necessidades a cargo do Estado de 5 em 5 anos, de modo que se privilegiem as prioridades da política económica em detrimento dos desperdícios. No final dos anos setenta este sistema foi adoptado pelo Presidente Jimmy Carter (ZBB, zero base budgeting). e) Orçamento de tarefas. Trata-se de um sistema rudimentar, assente na justificação proveniente dos serviços em relação às actividades que lhes cabem e que favorece a inércia burocrática.

**f) Orçamento de resultados.** O chamado “performance budget” pretende complementar a execução e a avaliação. Ao avaliar os resultados, pretende reorientar a previsão para as zonas de maior eficácia. g) PPBS. A Administração de John Kennedy, sob a influência de Robert McNamara, concebeu a previsão e a gestão orçamentais articulando diversos níveis de decisão estratégica. Estamos perante o “Planning, programming and Budgeting System”. O sistema comporta três fases: a do planeamento, que consiste na definição de objectivos da acção governamental no horizonte de vinte anos; a da programação, que comporta a análise dos programas e a definição dos instrumentos que visam prosseguir os objectivos a cinco

anos; e a orçamentação, que corresponde à quota-parte anual dos programas. Este método revelou-se extremamente positivo nos resultados, sobretudo se nos ativermos ao planeamento e programação da chegada do primeiro homem à lua, que envolveu uma acção conjunta, desde a política educativa e de investigação às telecomunicações, passando pela mobilização da administração. Em França, no final dos anos setenta o sistema foi traduzido no método RCB – *Rationalisation des Choix Budgetaires* e no Reino Unido no PESCS – *Public Expenditure Survey Committee System*, que vieram a ser abandonados em virtude da complexidade, apesar das suas virtualidades.

Saliente-se que estes diferentes sistemas correspondem à necessidade de aperfeiçoar os métodos de racionalização orçamental, o que não pode deixar de ser complementado com auditorias internas e externas que permitam conhecer, nas ópticas custo / benefício, custo / eficiência e de valor criado (*value for money*) qual o resultado efectivo para a comunidade de uma determinada despesa. O método dos orçamentos por programa tem tido uma importância crescente, até entre nós, em especial no tocante às despesas de investimento, em virtude da sua reprodutividade. A redução da despesa corrente constitui um objectivo também presente, de combate ao desperdício e de redução da ineficiência burocrática.

O Orçamento de Estado é aprovado por lei, num sistema monista parlamentar, que tem uma natureza especial, como veremos, de lei-plano, com vigência anual, que se traduz numa autorização política, jurídica e económica ao governo, para cobrar receitas e realizar despesas, concebendo e realizando uma política de finanças públicas.

### Orçamento e realidades afins

A noção do orçamento acabada de explicitar permite distinguir – lo agora com alguma certeza de realidades que apresentam certas afinidades com ele, tal como a conta do Estado, o balanço ou o plano. Relativamente à conta, o elemento temporal é o que mais claramente distingue as duas realidades, pois esta é um registo de todas as receitas cobradas e de todas as despesas efectuadas durante um determinado período, referindo-se, portanto a factos passados, enquanto o orçamento como previsão se reporta ao futuro.

Quanto ao balanço do Estado a distinção assenta em dois elementos essenciais: o elemento temporal e o objecto de um e de outro. O balanço é a avaliação e o confronto do activo e do passivo do Estado, em determinado momento, com vista a apurar a sua situação patrimonial nesse momento: o orçamento refere-se, não a um dado momento presente, mas a um período, geralmente de um ano, situado no futuro e tem por objecto a totalidade das receitas e despesas e não a situação do património do Estado, o qual apenas é considerado nas receitas que gera e nas despesas que dá causa. Finalmente o plano, distingue-se do orçamento por não abranger toda a gestão financeira do Estado, consistindo apenas num elemento seleccionado de intenções de investimento, i. e., uma previsão de determinadas despesas de capital.

### 3.2 As regras orçamentais

Na preparação do orçamento, dever – se – a respeitar vários princípios e regras, normalmente designadas por regras orçamentais. Estas regras foram teorizadas durante o período do liberalismo e tem como objectivo tornar o orçamento claro, simples e verdadeiro,

de forma a garantir que as funções económica, política e jurídica da instituição o orçamental não sofram desvios. São, no fundo, regras de bom senso, boa administração, rigor técnico e eficácia.

Estas regras, algumas das quais por obtiveram consagração constitucional e terem sido acolhidas e desenvolvidas na legislação ordinária, são de natureza controvertida, pois tanto se tem pretendido elevá-las à dignidade de princípios - i. e., de normas essenciais, de validade permanente, transcendendo as contingências históricas concretas, que seriam a fonte ou a origem última de toda a disciplina orçamental, que dela decorreria como consequência lógica natural - como, mais modernamente, se entende que representam simples regras, que, como tal, não só admitem excepções, como terão de ser adaptadas às necessidades e conveniências de cada momento, já que têm um conteúdo eminentemente programático (Cfr. TEIXEIRA, 1990: 120,121)

Para ANTÓNIO BRAZ TEIXEIRA a solução mais concreta, afigura-se ser, porém, a de dividir as regras classicamente definidas nesta matéria, em dois grandes grupos, pois, se alguma delas apresentam inquestionavelmente valor de princípios, como a da universalidade ou a da especificação, outras, como a anualidade ou a do equilíbrio, revestem a natureza de meras regras, já que o seu eventual abandono não parece pôr em causa a natureza e a substância da instituição orçamental. A possível opção pelo segundo termo da alternativa, i. e., a qualificação de todos estes comandos normativos como simples regras, não impede, no entanto, de reconhecer a sua importância no direito orçamental, enquanto base essencial sobre que assenta a disciplina positiva de todo este sector da ordem jurídico - financeira. (Idem, p. 120)

Do ponto de vista doutrinal, de acordo com o Professor TEIXEIRA RIBEIRO, as regras de organização do orçamento, que denomina por regras clássicas, são apenas quatro: unidade, especificação, não - compensação (universalidade) e não - consignação RIBEIRO, José Joaquim Teixeira, *Lições de Finanças Públicas, 5ª edição, refundida e actualizada*, Coimbra editora, limitada, 1995 pp., 59, 60. Modernamente, porém, no nosso Direito Financeiro actual podem ser apontadas como regras ou princípios de organização do orçamento: anualidade, plenitude orçamental (unidade ou unicidade e universalidade), discriminação orçamental (especificação, não compensação ou orçamento bruto e não consignação), **da veracidade ou exactidão das avaliações (desenvolver)**, publicidade, equilíbrio orçamental, Equidade intergeracional,

As disposições gerais e comuns de enquadramento dos orçamentos e contas de todo o sector público administrativo, as regras e os procedimentos relativos à organização, elaboração, apresentação, discussão, votação, alteração e execução do Orçamento de Estado (incluindo o da Segurança Social), e a fiscalização e responsabilidade orçamental estão previstas na Lei Quadro do Orçamento. Vejamos quais são os princípios e regras orçamentais.

## QUAIS AS REGRAS DO ORÇAMENTO?

### 3.2.1 Anualidade.

Uma das consequências estáveis da Revolução inglesa (1688) foi a obrigatoriedade da convocação do Parlamento todos os anos, afim de aprovar o Orçamento (Budget, nome provindo da bolsa em que o Chanceler do Tesouro levava ao Parlamento o documento financeiro), donde constariam a autorização das receitas a cobrar e dos créditos de despesa a realizar. O ano orçamental do Reino Unido inicia-se a 1 de Abril, segundo uma antiga tradição que visava permitir a aprovação da autorização financeira na sessão de Inverno e a garantir que as primeiras cobranças de impostos ocorressem na Primavera. Em Portugal a coincidência entre o ano orçamental e o ano civil, começou a vigorar em 1936 (Decreto nº 25299, de 6 de Maio), antes o ano económico iniciava-se a 1 de Julho, segundo um regime que existiu durante cerca de cem anos.

Estas determinações não prejudicam o enquadramento segundo uma perspectiva plurianual, de acordo com as exigências da estabilidade financeira, bem como as obrigações referentes a vinculações externas – despesas obrigatórias e a programação financeira plurianual elaborada pelo Governo. Pode haver programas, medidas e projectos ou actividades, que impliquem encargos plurianuais. Nesse caso, os orçamentos terão de evidenciar a despesa total prevista para cada um, bem como as parcelas desses encargos relativas ao ano em causa. Com carácter indicativo deverão ser indicadas as verbas para os dois anos seguintes (nº 3). A regra da anualidade envolve uma dupla exigência: votação anual do Orçamento pelo Parlamento e execução anual do Orçamento pelo Governo e Administração Pública. O registo das receitas e das despesas poderá ser feito na óptica do orçamento de gerência ou na óptica do orçamento de exercício.

No critério de gerência incluem-se no Orçamento todas as despesas a realizar efectivamente e as receitas de facto cobradas independentemente do momento em que tenham sido geradas juridicamente. No critério de exercício atende-se ao momento em que foram geradas, independentemente do tempo da sua concretização. No ordenamento jurídico português o sistema vigente é, desde 1930, o de gerência, ainda que com uma pequena concessão ao de exercício, que é à possibilidade de haver um período complementar. De acordo com a regra da anualidade, o orçamento tem uma vigência anual; refere-se ao ano financeiro, o qual pode não coincidir com o ano civil. Em Angola, a semelhança do que sucede na maioria dos países as receitas e as despesas são orçamentadas para o período compreendido entre 1 de Janeiro e 31 de Dezembro, o qual coincide com o ano civil.

É importante referir que o respeito pela anualidade não impede que se escrevam em cada orçamento as despesas anual de projectos e programas plurianuais. A regra da anualidade implica a votação anual do orçamento pela assembleia na republica, uma execução anual das despesas e receitas publicas, e uma fiscalização anual das mesmas pelo parlamento e/ou um órgão jurisdicional. Do ponto de vista político, a anualidade assegura uma certa regularidade no controlo da gestão do dinheiro Publico. Do ponto de vista económico, o ano apresenta-se como um bom período para a realização de cálculos económico: quanto mais longo for o período abrangido pelo orçamento, maior será o elemento de incerteza no cálculo das despesas e das receitas. Esta regra aparece no ordenamento jurídico angolano consagrada no artigo 4.º da Lei n.º 15/10 de 15 de Julho – Lei Quadro do OGE nos termos do qual "O orçamento é anual, coincidindo o ano económico com o ano civil".

### 3.2.2 Equidade

Tem como finalidade garantir que os recursos sejam gastos considerando a necessidade de não oneração das gerações futuras, especialmente no tocante a encargos cujo benefício reverta apenas para as gerações presentes. Deve, pois, existir equidade na distribuição de benefícios e custos entre gerações. A apreciação desta equidade incluirá necessariamente a incidência orçamental, antes de mais das responsabilidades contratuais plurianuais dos serviços integrados e dos serviços e fundos autónomos, agrupados por ministérios. Mas ainda inclui: o investimento público, em virtude do seu efeito multiplicador; o investimento em capacitação humana, co-financiado pelo Estado, pela sua projecção futura; os encargos com a dívida pública; as necessidades de financiamento do sector empresarial do Estado; as pensões de reforma ou de outro tipo.

Representa o compromisso do legislador para pôr termo à lógica rudimentar da elaboração do Orçamento em termos puramente anuais e numa óptica de caixa. Por outro lado, sem despesa reprodutiva não pode gerar-se aumento de rendimento e uma equilibrada distribuição intergeracional dos recursos gerados pelo investimento reprodutivo.

### 3.2.3 Publicidade.

O Governo deverá assegurar a publicação de todos os documentos que se revelem necessários para assegurar a adequada divulgação e transparência do Orçamento de Estado e da sua execução. Antes do mais, temos a publicidade geral das leis, através do Diário da República; depois temos o Diário da Assembleia da República, que publica integralmente todo o processo de aprovação orçamental (em plenário e em comissão). Um orçamento não publicado não é orçamento. É através da publicação do orçamento que se concretiza a autorização política das receitas e despesas e se dá conhecimento formal à administração pública do conteúdo desta autorização. Também só com a publicação do orçamento os cidadãos terão conhecimento do mesmo, estando assim em condições de controlar e criticar a sua natureza e execução. No nosso país, a publicação do orçamento é feita no boletim da república, sendo matéria de publicação a lei orçamental, a tabela de receitas e a tabela de despesas. Estes três documentos, e outras informações económicas e financeiras consideradas pertinentes para a avaliação de orçamento, são objecto de separata orçamental.

Embora não se encontre consagrada expressamente, entende-se que o orçamento geral do Estado deve ser publicado no diário da república, consequência da sua natureza política, pois é nos dizeres de SOUSA FRANCO, causa suficiente da eficácia da autorização prévia das receitas e despesas. Nos termos do artigo 5.º n.1 do Código civil " a lei só se torna obrigatória depois de publicada no jornal oficial" o jornal oficial em questão é o diário da república. Tratando-se de lei específica, a lei do orçamento está sujeita também ao princípio da publicação, sendo por isso objecto de publicação na 1.ª série do DR, como as demais leis, como condição da sua vigência.

### 3.2.4 Plenitude Orçamental (Regra da Unidade e da Universalidade)

Um só Orçamento e tudo no Orçamento. Com esta formulação tradicional pretende-se ligar a unidade e a universalidade orçamentais. Procurando evitar-se a proliferação de contas, o que está em causa é uma preocupação essencial de racionalidade. A Lei prevê que o Orçamento do Estado seja unitário, compreendendo todas as receitas e despesas dos serviços integrados, dos serviços e fundos autónomos e do sistema de segurança social. Este princípio é de uma significativa importância, uma vez que só desse modo é possível haver uma visão de conjunto, o

rigor e a disciplina na tesouraria do Estado e a utilização coerente e eficaz dos instrumentos de política económica e financeira.

Os Orçamentos do Estado e das Autarquias Locais deverão conter “o total das responsabilidades financeiras resultantes de despesas de capital assumidas por via de compromissos plurianuais, decorrentes da realização de investimentos com recurso a operações financeiras cuja natureza impeça a contabilização total no ano em que os investimentos são realizados ou os bens em causa postos à disposição do Estado”. Impõe-se, assim, saber exactamente quais os encargos assumidos em exercícios futuros, a fim de que não haja surpresas e que as obrigações sejam respeitadas pelo Estado. “O Orçamento Geral do Estado é unitário, estima o nível de receitas a obter e fixa os limites de despesas autorizadas, em cada ano fiscal, para todos os serviços, institutos públicos, fundos autónomos e segurança social, bem como para as autarquias locais” através desta regra da unidade impõe-se a elaboração de um único documento.

O orçamento serve para relacionar as receitas com as despesas. É conveniente, portanto, que as receitas e as despesas sejam previstas no mesmo documento: sabe-se logo qual o montante total das despesas, e se o montante total das receitas é suficiente para as cobrir. (RIBEIRO, 1995: 59, 60). A regra da universalidade implica que todas as receitas e todas as despesas devem ser inscritas no orçamento. A regra da unidade, por sua vez, significa que o orçamento deverá construir um único documento. Em suma, um só orçamento. Estas duas regras visam evitar que escape a autorização política –na fase de previsão, ao controlo político e administrativo – na fase de execução e a responsabilização jurisdicional e/ou parlamentar – na fase de prestação de contas uma quantidade significativa de fundos públicos – fenómeno geralmente conhecido por desorçamentação das despesas e receitas publicas.

Ambas as regras conferem uma maior abrangência, racionalidade e transparência ao

A regra da unidade ou unicidade diz-nos que o orçamento é unitário e compreende todas as receitas e despesas de todos os fundos e serviços autónomos, instituições sem fins lucrativos financiadas maioritariamente pelos poderes públicos e a segurança social (artigo 5.º da Lei n.º 15/10). Diz ainda a Constituição na 1.ª parte do n.º 2 do artigo 104.º

orçamento facilitando assim o controlo político, a formulação de opções globais de natureza financeira e uma execução orçamental rigorosa. A lei em Angola prevê, todavia, algumas excepções a regra da universalidade; não constarão no orçamento as receitas e despesas das instituições autónomas, das empresas públicas e das autarquias, que se regem por legislação própria ou seja as instituições com autonomia financeira, as empresas públicas e as autarquias dispõem de orçamento próprio. Não faria sentido que as empresas públicas não tivessem uma gestão independente e autonomia para decidir sobre a sua própria actividade, incluindo a determinação dos seus custos e a previsão das suas receitas. No caso da autonomia financeira, pretende-se garantir uma maior eficácia e flexibilidade na gestão

de certos fundos e serviços, bem como incentivar um maior empenho e eficiência na cobrança de determinadas receitas.

### 3.2.5 Regra da Não Consignação

De acordo com a regra da não consignação, não se poderá afectar o produto de quaisquer receitas a cobertura de despesas pré-determinadas. Todas as receitas devem servir para cobrir todas as despesas. Quer isto dizer que não se pode consignar certas receitas a certas despesas. Caso contrário, não se estaria a fixar o montante das despesas, que é um dos objectivos do orçamento. Esta regra visa evitar que cada serviço ou ministério constitua um mundo a parte, com receitas e despesas próprias. Uma vez mais, procura-se evitar o fenómeno da desorçamentação, o qual dificulta o controlo regular das despesas e receitas, impede uma gestão integrada das mesmas e compromete a planificação orçamental pondo em causa a ocorrência das opções financeiras do estado.

Segundo este princípio “não pode afectar-se o produto de quaisquer receitas à cobertura de determinadas despesas”. Pretende-se, deste modo, que a totalidade das receitas públicas seja destinada à generalidade das despesas. Trata-se de um princípio republicano, decorrente da satisfação das necessidades públicas com meios colectivos. Há, no entanto, algumas excepções consagradas na lei: as receitas das reprivatizações; as receitas relativas aos recursos próprios comunitários tradicionais; as receitas do orçamento da segurança social afectas ao financiamento dos diferentes subsistemas; as receitas que correspondam a transferências provenientes de organizações internacionais ou de orçamentos de outras instituições do sector público administrativo que se destinem a financiar, total ou parcialmente, determinadas despesas; as receitas que correspondam a subsídios, donativos ou legados de particulares, que, por vontade destes, devam ser afectados à cobertura de determinadas despesas e ainda as receitas que sejam afectadas a determinada finalidade por lei ou contrato. Deste modo, sempre que haja normas que afectem determinadas receitas a determinadas despesas têm carácter excepcional e temporário, devendo submeter-se a legislação específica.

De acordo com a Lei n.º 15/10 de 14 de Julho, Lei Quadro do Orçamento Geral do Estado, esta regra admite excepção em duas situações, designadamente: nos casos de serviços ou entes que gozam de autonomia financeira (artigo 39.º e 40.º da LQOGE); e quando a lei expressamente determine a afectação de certas receitas a determinadas despesas. (artigo 21.º n.º 2, da LQOGE). Imaginemos que o estado estabelece que a receita X ira ser utilizada para cobrir a despesa Y. Se a receita X for inferior ao previsto, a despesa Y acabara por ser menor do que o montante que havia fixado – e aprovado pela Assembleia da Republica – devido a falta de fundos. Em Angola, como nos outros países, admitem-se excepções a esta regra no caso dos organismos que gozam de autonomia financeira ( orçamento próprio e receitas próprias ). Estas instituições poderão afectar as suas receitas a cobertura (parcial ou total) das suas despesas. A lei prevê ainda a consignação de receitas em situações especiais: por exemplo, quando se quer assegurar que certas despesas sejam financiadas, em parte ou na sua totalidade, pelos seus beneficiários. Neste contexto, o fundo de manutenção de estradas e pontes dispõe de parte substancial das receitas sobre os combustíveis e os Hospitais financiam partes das suas despesas com as receitas provenientes de consultas.

### 3.2.6 Regra da Especificação

Especificar receitas e despesas é individualizá-las com suficiência. Em Angola especificação das receitas efectua-se de acordo com a classificação económica e com a classificação por fonte de recurso, previstas nos artigos 9.º e seguintes da Lei Quadro do OGE, e a especificação das despesas, de acordo com classificação institucional, funcional – programática e económica, previstas nos artigos... e seguintes da referida lei. A regra da especificação obriga o governo a individualizar suficientemente cada receita e cada despesa, segundo classificações que fixam o

grau de discriminação das mesmas. Em Angola especificação das receitas efectua-se de acordo com a classificação económica e com a classificação por fonte de recurso, previstas nos artigos 9.º e seguintes da Lei Quadro do OGE, e a especificação das despesas, de acordo com classificação institucional, funcional – programática e económica, previstas nos artigos 13.º e seguintes da referida lei.

A discriminação das despesas e receitas devera ser suficientemente detalhada para permitir uma leitura clara das opções financeira de estado e uma gestão fácil e Verdadeira de orçamento, sem as quais não se alcançarão os objectivos de controlo político e a racionalidade financeira. A obrigatoriedade da especificação das despesas, não impede que se inscreva sempre no orçamento do estado uma verba destinada a fazer face a gastos não previstos ( e, por isso, não especificados ), mais que no seu devido tempo venha a relevar-se importante e inadiável. Esta verba, designa por dotação provisional, evita que se comprometam certos objectivos económico e sociais ou normal funcionamento de determinados serviço da administração em virtude da ocorrência de situações não esperadas no momento da elaboração do orçamento.

Estipula que o Orçamento deve especificar “as despesas segundo a respectiva classificação orgânica e funcional, de modo a impedir a existência de dotações e fundos secretos, podendo ainda ser estruturado por programas”. Assim, as despesas são fixadas de acordo com uma classificação orgânica, económica e funcional. A classificação orgânica corresponde aos Ministérios e aos serviços e organismo da Administração. A classificação económica distingue as despesas correntes e de capital consoante não afectem ou afectem o património duradouro do Estado – no primeiro caso o pagamento dos vencimentos aos funcionários ou dos juros, no segundo as amortizações dos empréstimos, bem como as despesas de investimento. A classificação funcional das despesas reporta-se às grandes missões do Estado: de soberania (defesa e segurança), despesas sociais (educação, saúde, segurança social).

Os códigos da classificação económica das receitas e das classificações económica e funcional das despesas é definida por decreto-lei. Já vimos que as despesas podem ser organizadas por programas, e importa referir ainda que as receitas cessantes correspondentes a benefícios fiscais (despesa fiscal) terão de ser especificadas segundo a classificação económica das receitas. Para prover à realização de despesas não previsíveis e inadiáveis no Orçamento do Ministério das Finanças será inscrita uma dotação provisional - que constitui excepção à especificação, uma vez que visa responder a situações inesperadas (catástrofes, apoio social de emergência...). São nulos quaisquer créditos orçamentais correspondentes a dotações para utilização confidencial ou para fundos secretos. Quando haja razões excepcionais de segurança nacional poderão ser definidos regimes especiais, autorizados pela Assembleia da República, sob proposta do Governo.

### 3.2.7 Regra do orçamento bruto

A regra do orçamento bruto diz-nos que todas as receitas e despesas são inscritas no orçamento pela importância ou valor integral em que foram avaliadas. Ou seja, as receitas e as despesas devem ser inscritas no orçamento de forma bruta não líquida. No caso das receitas, não se reduzem, por exemplo, os encargos de cobrança. No caso das despesas, não se deduzem as receitas por elas geradas. A semelhança do que sucede com a regra da especificação, o orçamento bruto permite uma maior clareza, veracidade e racionalidade económica.

Se as receitas e as despesas focem inscritas pelo seu valor liquido não se saberia qual o seu montante exacto nem se estaria a respeitar a regra da universalidade, que prevê a inclusão orçamento de todas despesas e de todas as receitas. Todas as receitas são previstas pela

importância integral em que forem avaliadas, sem dedução alguma para encargos de cobrança ou de qualquer outra natureza”.

Quanto às receitas tributárias, a sua importância integral é calculada como previsão dos montantes que sejam efectivamente cobrados, “depois de abatidas as estimativas das receitas cessantes em virtude de benefícios tributários e os montantes estimados para reembolsos e restituições”. Assim, todas as despesas são inscritas pela sua importância integral, sem qualquer dedução. No entanto, há uma excepção no caso da gestão da dívida pública directa. Nesse caso, os fluxos financeiros associados a tais operações devem ser objecto de inscrição orçamental de acordo com regras próprias, estabelecidas na Lei.

A disposição do artigo 7.º n.º 1 da LQGE corresponde a um equilíbrio meramente formal do orçamento. Pode dizer-se haver equilíbrio formal "quando há igualdade entre certas espécies de despesas e receitas, embora se aceite tal verificação igualmente quando estas superam aquelas.

### 3.2.8 Equilíbrio orçamental.

Na sua formulação clássica o equilíbrio orçamental é visto como uma determinação formal: tem de se prever em cada orçamento as receitas necessárias para cobrir todas as despesas. Esta obrigação formal aplica-se sem prejuízo dos regimes dos programas e das medidas que os compõem, da especificação nos orçamentos dos serviços integrados e do equilíbrio dos fundos e serviços autónomos. Nestes casos é indispensável não só haver um equilíbrio genérico, mas um equilíbrio específico capaz de viabilizar a concretização dos respectivos

planos orçamentais. O equilíbrio orçamental é a mais importante das regras orçamentais clássicas, mas também a mais discutida e controversa quanto ao seu exacto conteúdo e quanto à sua pertinência.

O princípio foi introduzido no século XIX no plano formal, mas só depois da Primeira Guerra Mundial é que as doutrinas intervencionistas depuraram o seu sentido para transformá-lo em princípio substancial e económico. Tradicionalmente, a interdição de défices tem como razão de ser impedir o desequilíbrio monetário e o agravamento tributário, enquanto a interdição de excedentes visa ajustar as despesas às necessidades efectivas (segundo o sistema de repartição, de acordo com o qual em cada ano os impostos exigidos limitavam-se aos encargos efectivos assumidos). Se, neste ponto, isto é, quanto a uma definição formal de equilíbrio, é possível obter certo consenso na doutrina, já no que concerne a sua noção material de equilíbrio, i.e., a saber entre que tipos de despesas e de receitas deve ele verificar-se, são profundas as divergências na doutrina e diversas as soluções legais, podendo distinguir-se quatro orientações ou concepções diferentes de equilíbrio orçamental: a concepção clássica; a do orçamento ordinário; a do orçamento corrente ou do Activo do Estado; a do activo de tesouraria .

I. No critério clássico simples as despesas devem ser financiadas por receitas normais – entendendo-se por estas as tributárias e as patrimoniais. Haverá sempre défice quando se recorra a um empréstimo. Exemplo: se contraí dois empréstimos no valor de 100 unidades monetárias, o défice será sempre de 200, ainda que eu tenha orientado essa dívida para amortizar outra dívida ( $100 + 100 = 200$ ).

II. No critério do activo de tesouraria, distinguem-se despesas e receitas efectivas e não efectivas. São efectivas as operações que alteram o património de tesouraria (despesas:

pagamento de funcionários, juros, despesas de investimento; receitas: impostos, receitas patrimoniais). São não efectivas as que não afectam, não aumentam nem diminuem, o património de tesouraria (despesas: amortização de empréstimos; receitas: contracção de dívida pública). Há défice sempre que para pagar uma despesa efectiva tivermos de recorrer a uma receita não efectiva. No exemplo dado, se contraírmos dois empréstimos no valor de 100 unidades monetárias, o défice será de apenas 100, se orientarmos o segundo empréstimo para

Esta regra vem prevista no artigo 8.º, n.º 5 mas apenas quanto às receitas (esperava-se que a nova lei quadro viesse referir-se também quanto as despesas, mas o legislador ordinário preferiu manter a mesma redacção). Todavia, a consagração da regra da universalidade, nesta lei leva-nos, tal como vimos, a concluir que embora nada se diga quanto à inscrição em bruto das despesas, em relação a estas, as coisas não poderão ser de outro modo, pois não faria sentido que em relação as receitas se adoptasse esta regra e já não quanto às despesas. (Vide: RANGEL, 2009:122,123)

amortizar a primeira dívida ( $100 + 100 = 200$ ;  $200 - 100 = 100$ ). O critério do activo de tesouraria tem duas vertentes: a do saldo total, segundo a qual as receitas efectivas devem ser superiores às receitas não efectivas; e a do saldo primário, que se reporta apenas às necessidades líquidas de financiamento, excluindo os encargos correntes da dívida pública (juros).

III. No critério do activo de Estado distinguem-se despesas e receitas correntes e de capital. São correntes as operações que não alteram o activo patrimonial duradouro do Estado (despesas: pagamento de funcionários, juros; receitas: impostos, rendimento patrimoniais). São de capital as operações que

afectam o património duradouro do Estado (despesas: investimentos reprodutivos; amortização de empréstimos; receitas: contracção de dívida pública, venda de património). Há défice sempre que para pagar uma despesa corrente tivermos de recorrer a uma receita de capital. No exemplo dado, se contraí dois empréstimos no valor de 100 unidades monetárias, não haverá défice se essas 200 unidades forem destinadas a despesas de capital (amortização de empréstimos ou realização de investimentos). Mas se pagar com 50 unidades despesas correntes, então essa será a medida do défice.

IV. No critério do orçamento ordinário: Distinguem-se despesas e receitas ordinárias e extraordinárias. São ordinárias aquelas cuja utilidade se esgota num exercício orçamental ou as que se repetem de uma forma regular ao longo dos anos (despesas: pagamento de funcionários, juros; receitas: impostos, rendimento patrimoniais). São extraordinárias aquelas operações cuja utilidade se prolonga para além de um exercício orçamental ou as que não se repetem regularmente ao longo dos anos (despesas: amortização de empréstimos; receitas: contracção de dívida pública, venda de património). Existe uma grande subjectividade e flexibilidade na consideração destas operações, o que permite a sua manipulação. Há défice sempre que para pagar uma despesa ordinária tivermos de recorrer a uma receita de extraordinária.

A concepção do equilíbrio substancial do orçamento adoptada no nosso ordenamento jurídico nos termos do artigo 7.º n.º2, é a do orçamento corrente ou do Activo do Estado, segundo o qual "as despesas correntes não devem em caso algum ultrapassar as receitas correntes" Esta concepção ou critério, formulado pelas finanças modernas assenta na distinção entre receitas e despesas correntes e receitas e despesas de capital. Segundo ele, haverá equilíbrio sempre que as despesas correntes (gastos que o Estado faz em bens de consumo, por exemplo: pagamento

de água, luz e salários.) sejam cobertas por receitas correntes - receitas que provêm do rendimento do próprio período financeiro - (receitas patrimoniais, impostos, taxas) e ainda quando as despesas de capital - gastos que o Estado faz em bens duradouros ou que contribuem para a formação do aforro - (construção de pontes, compra de acções em sociedades, reembolso de empréstimos) sejam cobertas pelas receitas de capital (juros e capital de empréstimos) ou pelo excedente das receitas correntes. (RANGEL, pp. 129, 130)

Portanto, a Lei Quadro do OGE consagra um equilíbrio meramente formal no n.º 1 do artigo 7.º " o orçamento deve prever os recursos necessários para cobrir todas as despesas. (n.º 1, artigo 7.º da Lei n.º 15/10). " e no n.º 2 do mesmo preceito vem já consagrar um equilíbrio material ou substancial. Mas esta consagração não é absoluta, no sentido de a própria Lei prever a possibilidade de haver um desequilíbrio do ponto de vista substancial provocada pela conjuntura do período a que se refere o orçamento, mas quando isso acontece o Poder Executivo ou a Autarquia deve financiar o défice sem recorrer à criação de moeda. É esta a leitura que se pode fazer do n.º 3 do artigo 7.º.

Relativo aos serviços integrados, as receitas efectivas têm de ser, pelo menos, iguais às despesas efectivas do mesmo Orçamento, excluindo os encargos correntes da dívida pública, salvo se a conjuntura do período a que se refere o Orçamento justificadamente não o permitir. Quanto aos serviços e fundos autónomos, os Orçamentos deverão ser elaborados, aprovados e executados de modo a apresentarem saldo global nulo ou positivo. No cômputo do saldo referido não são consideradas as receitas provenientes de activos e passivos financeiros, bem como do saldo da gerência anterior, nem as despesas relativas a activos e passivos financeiros. No entanto, em situações excepcionais, o Ministro das Finanças pode dispensar a aplicação de tal regra. É vedado o recurso ao crédito pelos serviços e fundos autónomos, salvo as excepções previstas na lei. Uma vez aprovado o orçamento e iniciado o exercício económico, começam -se a cobrar as receitas e a pagar as despesas. A este conjunto de acções e operações dá-se o nome de execução orçamental. A execução orçamental deverá obedecer a dois princípios básicos: o da utilização racional das dotações orçamentais aprovadas e da melhor gestão da tesouraria.

### **3.3 Estrutura do Orçamento**

#### **3.3.1 O Conteúdo formal do Orçamento.**

À Assembleia da República cabe a aprovação do Orçamento de Estado, a autorização para o Governo contrair e conceder empréstimos, a adopção do regime geral de elaboração de orçamentos, a aprovação do sistema de segurança social, a criação de impostos e sistema fiscal. Ao Governo cabe a iniciativa orçamental no tocante ao Estado bem como a respectiva execução, sob fiscalização da Assembleia da República e do Tribunal de Contas. À Administração cabe a concretização das orientações definidas pelos órgãos competentes e a aplicação da lei e das autorizações concedidas.

O Orçamento de Estado é constituído por um articulado onde se procede à aprovação do Orçamento de Estado, do orçamento da Segurança Social, das verbas a distribuir pelos municípios nos termos da lei das finanças locais e dos programas e projectos plurianuais, bem como onde se definem normas sobre os orçamentos privativos dos órgãos e serviços autónomos, sobre empréstimos públicos para financiamento do défice, sobre política e sistema fiscais e sobre execução orçamental. Ao articulado sucedem-se mapas sobre despesas, receitas, despesa fiscal, programas etc. Abaixo das dotações globais, orgânicas, económicas e funcionais, as especificações são feitas pelo Governo, ao abrigo das disposições respeitantes à execução orçamental.

### 3.3.2 Conteúdo substancial do Orçamento.

Juridicamente, o conteúdo da lei do Orçamento de Estado é definido pela Lei Quadro do Orçamento (LQO), que constitui uma lei reforçada. Deste modo, se houver contradição entre uma lei do Orçamento de Estado ou quaisquer actos orçamentais e a LQO devem os mesmos ser considerados feridos de inconstitucionalidade indirecta, que se traduz em ilegalidade, por violação das disposições constitucionais que atribuem uma legitimidade dominante às normas constantes da lei enquadradora. Não se aplica, pois, na relação entre a LQO e as leis aprovadas no seu âmbito o princípio segundo o qual lei posterior revoga lei anterior. Há uma hierarquia que tem como consequência a subordinação. Por outro lado, a lei do Orçamento de Estado é uma lei vinculada, devendo respeitar os compromissos anteriores geradores de despesa ou de receita. Esses compromissos anteriores poderão resultar de lei ou de contrato, bem como de planos de despesa plurianual, já anteriormente assumidos.

Substancialmente, a proposta de lei deve ser acompanhada de desenvolvimentos orçamentais, respeitantes aos serviços integrados, aos serviços e fundos autónomos e à segurança social. Os desenvolvimentos dos serviços integrados organizam-se por ministérios, devendo apresentar uma adequada especificação, que respeite as classificações económica e funcional. No caso dos serviços e fundos autónomos, a especificação também deverá ser assegurada segundo as respectivas particularidades. Para os casos em que haja organização por programas e medidas deverão as respectivas despesas ser devidamente evidenciadas. Há ainda um conjunto de elementos informativos que deverão ser respeitados e que têm a finalidade de dar aos membros do parlamento a possibilidade de decidirem com a apresentação rigorosa das condições económicas e financeiras em que se prevê que o Orçamento seja aplicado.

No que respeita à estrutura interna do orçamento do Estado, determina a LQOGE que quanto às receitas, devem as mesmas ser inscritas segundo um código de classificação económica e classificação por fonte de recurso (artigo. 9.º), relativamente às despesas, a sua inscrição orçamental obedece a código de classificação **institucional, funcional - programática e económica (artigo 13.º)**.

#### Classificação das receitas

As receitas orçamentais obedecem a duas classificações:

- a) Classificação económica;
- b) Classificação por fonte de recurso.

Classificação económica da receita compreende duas categorias;

- a) Receitas correntes (receitas tributárias, patrimoniais, de serviço, bem como as transferências recebidas para atender quaisquer despesas);
- b) Receitas de capital. (as provenientes de realização de recursos financeiro oriundos de operações de crédito e da conversão em espécie de bens e de direito, bem como de saldos não comprometidos de exercícios anteriores).

A classificação da receita por fonte de recurso envolve simultaneamente a sua identificação quanto a origem e quanto ao seu destino.

Quanto à sua origem, as receitas são classificadas:

- a) Receitas ordinárias do tesouro ou da autarquia;
- b) Receitas próprias;

- c) Receitas de doações;
- d) Receitas de financiamento.

Quanto ao seu destino as receitas são classificadas:

- a) Receitas ordinárias do Tesouro ou da Autarquia, quando livres de qualquer restrição;
- b) As receitas consignadas, quando afectada a um determinado fim.

Para fins de elaboração, execução e controlo do orçamento dispõe a LQOGE no n.º 4 do artigo 11.º que, as receitas classificadas como doações ou financiamento devem ser especificadas individualmente no tocante a sua procedência e destino.

### Classificação das despesas

As despesas orçamentais obedecem às seguintes classificações:

- a) Classificação institucional;
- b) Classificação funcional programática;
- c) Classificação económica.

#### Classificação institucional

A classificação institucional engloba o conjunto das unidades orçamentais (órgão do Estado ou da Autarquia, ou conjunto de órgãos, ou serviços da administração do Estado ou da Administração Autarquia, fundos e serviços autónomos, instituições sem fins lucrativos financiadas maioritariamente pelos poderes públicos e a segurança social a quem forem consignadas dotações orçamentais próprios), e respectivos órgãos dependentes (é a unidade administrativa dos órgãos ou de serviços da administração do Estado ou da Administração Autárquica, fundos e serviços autónomos, instituições sem fins lucrativos financiadas maioritariamente pelos poderes públicos ou segurança social, que constituem as unidades orçamentais)

#### Classificação funcional programática

A classificação funcional programática tem por escopo vincular a despesa orçamental a acções e aos objectivos e metas, observado, para este efeito, opções de política económica. A classificação funcional programática compreende três níveis de agregação:

- a) **Função** - as funções correspondem ao mais elevado nível de agregação da acção governamental, nos diferentes sectores, sendo subdivididas em sub funções;
- b) **Programa** - os programas, pelos quais se estabelecem produtos finais, concorrem para a solução dos problemas da sociedade e podem ser detalhados em sub - programas.
- c) **Actividade ou projecto** - Os sub - programas, compreendem as despesas de um programa correspondente a projectos ou a actividades, bem especificados e caracterizados que articulam e complementam entre si e concorrem para a concretização dos objectivos do programa em que se inserem.

#### Classificação económica da despesa

A classificação económica da despesa compreende duas categorias;

- a) Despesas correntes - as destinadas à manutenção ou operação de serviços anteriormente criados, bem como as transferências realizadas com igual propósito;
- b) Despesas de capital - as destinadas à formação ou aquisição de activos permanentes, à amortização da dívida, à concessão de financiamento ou a constituição de reservas, bem como as transferências realizadas com igual propósito.

Temos, portanto, no orçamento, uma primeira grande divisão, a que separa as receitas das despesas. por sua vez as primeiras são integradas no orçamento com base no critério económico, dividindo-se em receitas correntes e receitas de capital, consoante a sua natureza. Quanto às despesas, são objecto de três classificações independentes, que atendem, sucessivamente, aos departamentos da administração a que respeitam (institucional ou orgânica), à sua natureza económica, consoante seja correntes ou de capital e à natureza das funções exercidas pelo Estado (funcional)

### 3.3.3 Elementos político, económico e jurídicos

No plano político, quando se aprova o Orçamento Geral do Estado, há um consentimento, que se traduz numa série de autorizações concretas. Não estamos perante actos administrativos, mas ante uma consequência da necessária articulação entre representação política e gestão administrativa. A Assembleia Nacional é a autoridade orçamental que aprova o OGE por lei formal, em nome de uma legitimidade originária, que concede ao poder legislativo a primazia sobre o poder executivo. E é essa primazia que constitui pedra angular do Estado democrático e do sistema de legitimidade representativa.

No plano económico há uma previsão de objectivos e metas com carácter imperativo para os órgãos e agentes do Estado, que estão obrigados a cobrar as receitas tipificadas e previstas (e só essas), ainda que o valor possa ser superado, e a realizar as despesas até ao limite autorizado de modo especificado. A estabilização da conjuntura económica e a regulação social que ela comporta traduz-se na necessidade de articulação entre a decisão política e a eficiência material. O carácter imperativo referido nada tem a ver com planificação de satisfação de necessidades, mas sim com a subsidiariedade da acção pública relativamente aos mecanismos espontâneos de regulação económica (os mercados). A imperatividade visa limitar a actuação do Estado e salvaguardar a defesa dos interesses dos contribuintes e da sociedade em que se integram. Não se tratando de uma lei material geral e abstracta, o certo é que tem algumas características da lei, uma vez que regem ou influencia, de forma geral, direitos, obrigações e outras situações jurídicas, instituindo mecanismos de imperatividade, obrigatoriedade contratual, de estímulo ou de desincentivo.

A lei visa, assim, condicionar o quadro jurídico e económico com carácter de generalidade. Estamos perante uma lei formal com algumas características que a aproximam da lei material (mesmo que não refiramos as normas definidoras de regimes jurídicos concretos incluídas nas leis do OGE e que beneficiam de “boleia orçamental” ou dos “cavaleiros orçamentais” e que são verdadeiras leis materiais). A lei é, assim, no caso do OGE, uma lei material especial com consequências na esfera do Estado, uma vez que o Governo detém poderes de execução orçamental, e também dos particulares. As leis do OGE visam, pois, regular para o futuro, com uma certa estabilidade, a estrutura e a conjuntura económicas, através da definição do quadro financeiro público.

### 3.4 Preparação e aprovação do Orçamento.

#### 3.4.1 Preparação e elaboração da proposta Orçamental

A preparação orçamental é da competência do poder executivo. A preparação do orçamento tem início com a divulgação das instruções para a sua elaboração pelo Presidente da República. (artigo 19.º LQOGE), que são dadas a conhecer a todos os serviços a quem compete (unidades orçamentais) a elaboração das propostas parciais do OGE, que resumem e integram as propostas preliminares elaboradas pelas unidades gestoras delas dependente. A proposta do orçamento compreende:

- a) O relatório de fundamentação, que constitui a introdução ao projecto de lei orçamental;
- b) O projecto de lei orçamental;
- c) Os anexos ao projecto de lei orçamental.

#### 3.4.2 Consolidação das propostas Orçamentais

A proposta orçamental observa dos níveis de consolidação:

- a) O primeiro, sob a responsabilidade dos órgãos do Executivo e Governo Provinciais, que consolida as propostas preliminares elaboradas pela unidades orçamentais e órgãos dependentes a elas subordinadas. Caberá ao município elaborar a proposta do Orçamento, incluindo as actividades da comuna e submeter à província.
- b) O segundo, a cargo do órgão central, responsável pelo Orçamento Geral do Estado, que consolida as propostas parciais dos órgãos do Executivo e Governo Provinciais. As propostas dos órgãos de soberania que integram o OGE, devem ser discutidas entre o titular do órgão e o poder executivo, até ao dia 15 de Setembro.

#### 3.4.3 Aprovação da proposta orçamental

O órgão central responsável pelo OGE (Direcção Nacional do Orçamento) consolida as propostas apresentadas pelas unidades orçamentais e procede a uma avaliação preliminar. Após esta avaliação a proposta consolidada é remetida ao PR. O presidente da República, por sua vez, remete à A.N., a proposta final do OGE, relativa ao exercício subsequente, até ao dia 31 de Outubro. (art. 24.º, n.º1). A remissão da proposta do OGE à A.N. é acompanhada por um relatório do PR sobre as grandes linhas que a sustentam.

#### 3.4.4 Votação do orçamento

A assembleia nacional deve votar a proposta de Lei Orçamental, até dia 15 de Dezembro (art. 24.º n.º3 ). Se a Assembleia Nacional não votar ou, tendo votado, não aprovar a proposta de orçamento, reconduz-se o orçamento do ano anterior, até a sua aprovação final, vigorando as regras duodecimais sobre a gestão orçamental até a aprovação da nova proposta. A rejeição da proposta orçamental é comunicada ao PR com nota explicativa das suas razões, bem como das propostas alternativas ou de emendas as opções de política económica e ao OGE, até ao dia 20 de Dezembro. (n.º 5, artigo 24.º) A nova proposta orçamental deve ser remetida à A. N. até ao dia 10 de Janeiro do ano a que se refere o orçamento. (n.º 6º). Um outro problema que se coloca, mas de difícil acontecimento é a eventualidade de a nova proposta ser rejeitada. Para este caso a Lei Quadro do OGE prevê no artigo 24.º n.º 7 que "uma nova rejeição implica a submissão das duas ou mais propostas à votação na mesma sessão parlamentar."

Dispõe a LQOG no n.º 6 do artigo 24.º que durante o período de recondução do orçamento do ano anterior: (a) Mantém-se a autorização para cobrança das receitas nele previstas; (b) É prorrogada a autorização referente aos regimes das receitas que se destinavam apenas a

vigorar até ao final do referido ano. E quando for aprovado o novo orçamento, este deve integrar a parte do orçamento do ano anterior que tenha sido executada até a cessação do regime transitório.

### 3.4.5 Competências do Governo e da Assembleia da República.

Cabe ao Parlamento, o poder de conceder a autorização para o Governo contrair e conceder empréstimos, a tomada das Contas do Estado, a adopção do regime geral de elaboração de orçamentos, a aprovação do regime das finanças locais, a criação de impostos e sistema fiscal. Todas estas competências têm incidência financeira pública e na sua concretização traduz-se, segundo o princípio da separação e interdependência de poderes, a democracia financeira. A Constituição prevê ainda um dispositivo-travão segundo o qual os deputados ou os grupos parlamentares, não podem apresentar projectos de lei, propostas de lei ou propostas de alteração e projectos de referendo que envolvam no ano económico em curso, aumento de despesas ou diminuição de receitas do Estado previstas no Orçamento. Ao Executivo cabe a iniciativa orçamental no tocante ao Orçamento de Estado bem como a respectiva execução, sob fiscalização da Assembleia da República e do Tribunal de Contas.

No primeiro caso, só o Governo poderá ter iniciativa originária, para apresentação da proposta de lei do Orçamento de Estado, mas também só o Executivo poderá apresentar propostas de lei de alteração à lei do OE. Neste último caso, os deputados apenas poderão apresentar alterações a essa iniciativa, desde que se atenham ao âmbito da iniciativa. No caso das propostas de alteração à lei do Orçamento de Estado, e usando a terminologia importada do Parlamento Europeu, costuma distinguir-se as figuras do “orçamento rectificativo” e do “orçamento suplementar”. No entanto, o legislador não faz esta separação, não consagrando consequências diferentes para os dois casos.

### 3.5 Exercitação Prática

Indique se é verdadeiro ou Falso	
1	O Orçamento do Estado é o quadro geral básico de toda a actividade financeira pública. Através dele se procede à definição prática das finalidades dadas aos dinheiros públicos
2	OGE como o documento onde se prevêm as receitas e as a despesas públicas deve ser autorizado para o período financeiro seguinte por lei
3	Com a regra da anualidade, os elementos que definem a essência do OGE são apenas dois: por um lado, trata-se de uma <i>previsão</i> , temporalmente definida, de um conjunto de receitas e de despesas; por outro, de uma autorização para que as primeiras sejam cobradas e as segundas realizadas, confundindo assim o elemento previsão e limitação temporal
4	o critério de gerência incluem-se no Orçamento todas as despesas a realizar efectivamente e as receitas de facto cobradas independentemente do momento em que tenham sido geradas juridicamente.
5	Um orçamento não publicado não é orçamento. É através da publicação do orçamento que se concretiza a autorização política das receitas e despesas e se da conhecimento formal a administração publica do conteúdo desta autorização.
6	Os Orçamentos do Estado e das Autarquias Locais deverão conter “o total das responsabilidades financeiras resultantes de despesas de capital assumidas por via de compromissos plurianuais

<b>7</b>	Segundo o princípio de não-consignação “não pode afectar-se o produto de quaisquer receitas à cobertura de determinadas despesas	
<b>8</b>	À Assembleia da República cabe a aprovação do Orçamento de Estado, a autorização para o Governo contrair e conceder empréstimos, a adopção do regime geral de elaboração de orçamentos	
<b>9</b>	Cabe ao Parlamento, o poder de conceder a autorização para o Governo contrair e conceder empréstimos, a tomada das Contas do Estado,	
<b>10</b>	A assembleia nacional deve votar a proposta de Lei Orçamental, até dia 15 de Dezembro	

## 4 DESPESA PÚBLICA

As Despesas só poderão ser assumidas durante o ano económico para o qual estiverem orçamentadas e deverão sempre respeitar os princípios de Economia (minimizarão dos custos), eficiência (minimizarão dos resultados) e eficácia ( obtenção dos resultados pretendidos). O processo de execução das despesas é bastante mais complexo que o das receitas.

**Em primeiro lugar**, a despesas tem de ser legal, tem de estar inscrita numa classe e verba prevista no Orçamento do Estado, e tem de ter cabimento orçamental (ou seja, tem de haver verba disponível). No caso das despesas obrigatórias, a utilização da dotação orçamental - do montante inscrito na rubrica de despesas - é obrigatória, enquanto que no caso das despesas facultativas a sua utilização é opcional.

**Em segundo lugar**, a execução das despesas deverá obedecer a regra dos duodécimos, segundo a qual em cada mês do ano não poderá ser utilizada uma verba superior a 1/12 da verba global fixada no orçamento, acrescida dos duodécimos dos meses anteriores vencidos e não gastos. De acordo com esta regra, as despesas distribuir-se-ão uniformemente ao longo do ano ou concentrar-se-ão na parte final do ano, quando a Tesouraria já dispõe de maiores recursos. Pretende-se, desta forma, impedir que as despesas se concentrem nos primeiros meses do ano, quando a tesouraria ainda não dispõe de recursos suficientes, por ainda não ter sido cobrada a maior parte das receitas. Existem, todavia, excepções autorizadas por Lei. Estas excepções resultam da necessidade de realizar o grosso de certas despesas durante um determinado período do ano. Abrangem as despesas com o pessoal, os encargos da dívida, transferências ao exterior, outras despesas correntes, exercícios findos e Encargos Aduaneiros. As excepções previstas por Lei incluem ainda despesas que pela sua especificidade beneficiem de um regime especial de utilização das dotações orçamentais.

**Em terceiro lugar**, a realização de uma despesa implica um longo e complicado processo burocrático, que inclui:

- A autorização da despesas pela entidade competente;
- O processamento ou inscrição do gasto na folha de despesa;
- A verificação da despesa em termos de legalidade e cabimento na respectiva rubrica;
- A liquidação ou determinação do montante exacto da dívida;
- A autorização do pagamento; e
- O próprio pagamento, implicando a saída de dinheiros dos cofres do Estado.

### 4.1 Execução Orçamental

A execução do orçamento das receitas e despesas deve obedecer a um princípio de segregação de funções de liquidação e de cobrança no caso das primeiras e de autorização de despesa, de autorização de pagamento e de pagamento no caso das segundas. Essa segregação, que visa obter maior segurança e racionalidade, deve estabelecer-se entre diferentes serviços ou entre agentes diferentes no mesmo serviço.

No caso das despesas públicas as dotações constantes da autorização orçamental constituem o limite máximo para a respectiva realização. Fala-se de tipicidade quantitativa. Assim, nenhuma despesa pode ser autorizada ou paga, sem o respeito pela legalidade (“o facto gerador da despesa” deve respeitar “as normas legais aplicáveis”), pelo cabimento orçamental (deve dispor de inscrição orçamental, ter cabimento na correspondente dotação, ser adequadamente classificada e obedecer ao princípio da execução do orçamento por duodécimos) e pelo respeito do princípio da economia, eficiência e eficácia.

A regra dos duodécimos tem excepções, designadamente no tocante à despesas de capital, em virtude da respectiva natureza. O cabimento orçamental afere-se pela classificação económica, pelas rubricas de nível mais desagregado. A economia, eficiência e eficácia têm a ver com a melhor utilização dos recursos, designadamente na óptica de custo / benefício, com a susceptibilidade de produzir um determinado resultado querido e com o resultado efectivamente alcançado, devendo ter em consideração a continuidade no tempo e o dispêndio significativo de dinheiros públicos. Quando haja a consignação excepcional de receitas a determinada despesa fica esta condicionada à cobrança de receita de igual montante.

No exercício das competências de execução orçamental, o Governo define, em cada ano, as operações de execução orçamental da competência dos membros do Executivo e dos dirigentes dos serviços sob sua direcção ou tutela. O Decreto-lei de execução orçamental deverá ser único e abranger os serviços integrados, os serviços e fundos autónomos. No entanto, se tal se justificar o Governo poderá durante o ano económico aprovar outros decretos de execução orçamental. No decreto de execução deverá constar quais as despesas não sujeitas ao regime dos duodécimos, quais as cativações de despesa e as condições para a sua utilização total ou parcial, quais as despesas ou pagamentos exigem intervenção dos serviços centrais incumbidos de coordenar e controlar globalmente a execução dos orçamentos, quais os prazos para autorização das despesas bem como as normas necessárias à execução orçamental.

No caso das receitas públicas é indispensável que, para serem cobradas, haja uma correcta inscrição orçamental, segundo a tipicidade qualitativa, que obriga ainda a uma classificação adequada. Liquidação significa a determinação do respectivo valor (aplicação da taxa sobre a matéria colectável, que permite conhecer a colecta). A tipicidade qualitativa permite que a liquidação e a cobrança possam realizar-se para além dos valores previstos da respectiva inscrição.

Já vimos a distinção de regime entre os serviços integrados – autonomia administrativa -, os serviços e organismos dotados de autonomia administrativa e financeira e a segurança social, com um orçamento especial. Em regra, o compromisso de despesa apenas pode ser assumido depois do serviço competente exarar informação prévia de cabimento no documento de autorização de despesa. Se houver compromissos que dêem lugar a encargos plurianuais, então é necessária prévia autorização, “a conceder por portaria conjunta dos Ministros das Finanças e da tutela, salvo se se tratar de programas, medidas, projectos ou actividades já constantes do OE ou se

os montantes não excederem em cada um dos anos económicos seguintes os limites e prazos previstos na lei. A despesa dos serviços integrados é executada, nos termos da lei, pelos membros do Governo e pelos dirigentes dos serviços, bem como pelo sistema de pagamentos

do Tesouro. Nos serviços e fundos autónomos, a execução orçamental incumbe aos respectivos dirigentes, sem prejuízo das autorizações de despesas, que a lei estabelecer.

O orçamento é um mundo vasto e complexo. São múltiplas as abordagens que se podem adoptar ao analisarmos o orçamento; pode-se enfatizar mais os aspectos teóricos ou práticos, uma óptica jurídica ou económica, as questões de natureza administrativa ou técnica, as relações institucionais, os processos históricos, etc. dadas as restrições de espaço, optamos por nos concentrarmos naquelas áreas que tem uma maior relevância e actualidade para o Município ao fazê-lo seguimos uma perspectiva multidisciplinar.

**Orçamento**, *peça fundamental das finanças públicas, é o documento no qual estão previstas as receitas a arrecadar e fixadas as despesas a realizar pelo Município ao longo do ano.* Através do orçamento, autoriza-se a administração financeira a efectuar certas despesas e a arrecadar determinadas receitas, limitando-se os poderes financeiros do governo e da administração na execução anual das despesas e das receitas. Repare-se que o orçamento constitui sempre uma previsão, já que se refere ao um período futuro próximo, como todos sabemos, e incerto o Município tem necessidade de prever as suas receitas a arrecadar e as despesas a realizar. As receitas têm necessariamente que cobrir as despesas. Por esta razão, é absolutamente imperioso que se fixem os limites das despesas, logo que elas não possam variar ao sabor da vontade dos governantes ou dos funcionários públicos. Ao contrário do que sucede para as despesas, as receitas não poderão ser fixadas, mas apenas estimadas, já que contêm um elemento de incerteza muito maior que os gastos. Dependem de variadíssimos factores, como seja o nível de actividade económica, e a eficiência na cobrança e o grau de fuga e evasão fiscal. Dependendo das circunstâncias futuras, elas serão geralmente superiores ou inferiores ao montante orçado.

Ao utilizar-se o orçamento como instrumento de determinação dos montantes a despender com o funcionamento de cada um dos serviços Municipais, e de previsão dos diferentes tipos de receitas a arrecadar, está-se a precisar a utilização que é dada ao dinheiro público, definindo-se as propriedades na afectação dos recursos públicos, assim como a importância e a estrutura dos recursos transferidos para o Município. O orçamento constitui, desta forma, o quadro geral básico de toda actividade financeira do Município.

#### 4.1.1 Execução do orçamento das receitas.

Uma vez aprovado e publicado, o Orçamento entra em vigor e a sua execução faz-se através da cobrança de receitas e do pagamento de despesas. O orçamento além de prever o montante das receitas, autoriza os serviços a procederem, tanto à liquidação como à cobrança de receitas. Estas operações de liquidação e cobrança integram o modo de execução do orçamento de receitas. Os serviços ao liquidarem (apurarem) e cobrarem receitas estão a servir-se de autorizações para o fazer (RANGEL, 2009: 157).

Nenhuma receita pode ser cobrada se não tiver existência legal e se não estiver inscrita no Orçamento (a sua cobrança tem de estar autorizada para o período financeiro a que ela se destina, não basta a mera existência de lei anterior que cria a receita). Dada a diversidade de receitas não existem regras gerais e uniformes sobre o modo, prazo, lugar, processo de liquidação e pagamento de receitas. A forma normal de cobrar receitas é o pagamento em dinheiro nos prazos e modalidades fixadas na lei ou em contrato. (Idem, 157, 158). No nosso país o sistema de arrecadação de receitas vem previsto no Decreto executivo n.º 37/95 de 28 de Julho que aprovou o novo modelo de DAR – Documento de Arrecadação de Receita, e no Decreto executivo n.º 49/02, de 25 de Outubro.

### 4.1.2 Execução orçamental das despesas

A execução do orçamento das despesas traduz-se na utilização das autorizações de pagar (créditos orçamentais) durante o período financeiro, já que o orçamento é gerência. Por isso nenhum pagamento pode ser feito sem que a despesa se encontre discriminada no orçamento e tenha cabimento no correspondente crédito orçamental, nem nenhum encargo pode ser assumido sem que a despesa esteja prevista e haja cabimento. Os créditos orçamentais constituem o limite máximo a utilizar na realização das despesas, e nesta medida, o regime jurídico a que estão sujeitas é mais rigoroso do que o regime jurídico aplicável à execução do orçamento das receitas, não sendo suficiente que sejam legais e se encontrem previstas no orçamento. (RANGEL, 2009: 160). Existe um conjunto de princípios e regras que se aplica à execução do orçamento das despesas, nomeadamente: cabimentação, legalidade, regra dos duodécimos vencidos, economia, eficiência e eficácia.

A realização de qualquer despesa obedece a um processo que compreende várias etapas. A actual LQOG (Lei n.º 15/10, de 14 de Julho) a exemplo do que acontecia na anterior (Lei n.º 9/97, de 17 de Outubro), apenas dispõe sobre três dessas etapas: cabimentação (artigo 31.º), liquidação (artigo 32.º) e pagamento (artigo 33.º). no entanto existem outras etapas que as precedem, nomeadamente a autorização e processamento. Portanto nos termos do artigo 30.º n.º 2 da lei que vimos citando a execução orçamental da despesa observa as seguintes etapas sucessivas:

- a) A cabimentação;
- b) A liquidação;
- c) O pagamento.

### 4.1.3 Cabimentação

A cabimentação da despesa é o acto emanado pela autoridade competente que consiste em se deduzir do saldo de determinada dotação do orçamento a parcela necessária à realização da despesa aprovada e que assegura ao fornecedor que o bem ou serviço é pago, desde que observadas as condições acordadas. É vedada a realização de despesas, o início de obras, celebração de contratos administrativos ou a requisição de bens sem prévia cabimentação, observado o limite para cabimentação estabelecido na programação financeira ou em montante que exceda o limite dos créditos orçamentais autorizados. O seu incumprimento gera para o Estado qualquer obrigação de pagamento e sujeita a autoridade que praticou o acto, às sanções disciplinares, civis ou penais aplicáveis. Para a cabimentação da despesa é extraído um documento denominado Nota de Cabimentação, onde consta o nome do beneficiário, a especificação e a importância da despesa e sua dedução do saldo do crédito orçamental correspondente.

### 4.1.4 Liquidação

A liquidação da despesa é a verificação do direito do credor, com base nos títulos e documentos comprovativos do respectivo crédito. A liquidação da despesa tem por objectivo apurar:

- a) A origem e a natureza do crédito que se deve pagar;
- b) A importância exacta a pagar;
- c) A quem se deve pagar, para extinguir a obrigação.

A liquidação da despesa tem por base:

- a) O contrato, acordo respectivo ou factura;

- b) A Nota de Cabimentação
- c) Os comprovativos de entrega dos bens ou prestação efectiva do serviço.

#### 4.1.5 Pagamento

O pagamento é a quitação do débito após a sua regular liquidação. O pagamento é efectivado através da emissão da correspondente Ordem de Saque, após despacho exarado por entidade competente, determinando que a despesa seja paga. O pagamento da despesa é efectuado por estabelecimento bancário credenciando e, em casos excepcionais, por meio de adiantamento. O regime de adiantamento consiste na entrega de numerário a servidor, sempre precedida de cabimentação, para a realização de despesas que possam subordinar-se ao processo normal de realização de gastos.

### 4.2 Controlo da Execução Orçamental

Durante o ano económico faz-se o acompanhamento e controlo administrativo da execução do Orçamento do Estado, por forma a prevenir, detectar ou corrigir problemas, erros e irregularidades. Pretende-se, desta forma, assegurar a subordinação da administração financeira a política financeira do Governo. Mais concretamente, que:

- A arrecadação e afectação de recursos seja feita de acordo com o que vem estipulado no Orçamento do Estado, de forma a evitar-se uma má utilização dos dinheiros públicos e a ocorrência de desperdícios;
- Os objectivos que se pretende alcançar com a execução orçamental, e que vêm definido no plano Económico e Social, estejam a ser efectivamente cumpridos.

Neste contexto, dá-se uma particular atenção ao cumprimento dos limites impostos pela Lei do Orçamento. Considera-se igualmente o impacto da execução das despesas e das receitas em variáveis como o déficite orçamental e o seu financiamento, o produto bruto (PIB) e a taxa de inflação. Face a evolução do déficite orçamental e do comportamento da economia, é por vezes necessário proceder a alterações no orçamento, mesmo que não se tenham verificado desvios relativamente a Lei do Orçamento. Em Angola, o acompanhamento da execução orçamental é feito mensalmente, mediante relatórios periódicos apresentados pelos órgãos dentro do SIGFE. Com base nesta informação, o Governo deverá apresentar a Assembleia da Nacional os relatórios trimestrais sobre a execução das despesas e das receitas e os financiamentos recebidos pelo Estado. Neste caso, o controlo administrativo é acompanhado de um controlo político-parlamentar.

#### 4.2.1 Controlo interno e externo da execução Orçamental e Financeira.

A fiscalização orçamental, financeira e patrimonial e operacional da Administração do Estado e dos órgãos que dele dependem, é exercida pela Assembleia Nacional e pelo Tribunal de Contas, ao nível do controlo externo, e pelo Presidente da República, através dos seus órgãos especializados, ao nível do controlo interno. O controlo externo é exercido pela Assembleia Nacional, a quem compete aprovar a Conta Geral do Estado, podendo a mesma ser acompanhada do Relatório Parecer do Tribunal de Contas e todos os elementos necessários a sua análise. O PR deve informar à A. N., até 45 dias após o termo do trimestre a que se refere, sobre a execução orçamental, financeira e patrimonial, através de balancetes e relatórios trimestrais elaborados pelo órgão responsável pela contabilidade nacional, a excepção do ultimo trimestre do ano, sobre o que é apresentada a Conta Geral do Estado, que acumula o movimento do exercício encerrado. Recai ainda sobre o PR dever de apresentar a A. N., até 30 de Setembro do ano seguinte àquele a que diga respeito, o balanço geral relativo aos resultados

exercício económico. (artigo 63.º n.ºs 3 e 4). Os relatórios e as contas dos órgãos de soberania são submetidos directamente por estes ao Tribunal de Contas, até 30 de Setembro do ano seguinte àquele que digam respeito. A A.N. por sua vez aprecia e vota a Conta Geral do Estado até 30 de Junho do ano seguinte ao o PR deve apresentar a A. N. o balanço geral relativo aos resultados exercício económico.

**Compete ao órgão encarregue de proceder o controlo interno:**

- a) Apreciar a Conta Geral do Estado, bem como os relatórios trimestrais de execução do OGE;
- b) Julgar as contas dos responsáveis por dinheiros, bens e valores da Administração do Estado ou dos órgãos que dele dependem;
- c) Realizar inspecções de natureza orçamental, financeira ou patrimonial, com poderes para requisitar e examinar todos elementos que julgue necessários;
- d) Apresentar perante os tribunais, as irregularidades ou abusos apurados, com vista à imputação de responsabilidade disciplinar, civil ou criminal.

**4.2.2 O Controlo financeiro e controlo orçamental.**

O controlo financeiro e orçamental corresponde a três tipos de acção. Em primeiro lugar, há o controlo político, que cabe aos parlamentos. Entre nós é a Assembleia da República que tem esse poder, correspondente à responsabilidade que o Executivo tem perante os representantes dos cidadãos. O controlo parlamentar corresponde à aprovação das contas públicas (Conta Geral do Estado), que deve ser precedida de um parecer do Tribunal de Contas, mas também ao acompanhamento permanente que o parlamento faz da actividade financeira do Estado. Esta responsabilidade política pode, em última análise, conduzir à aprovação de um voto de desconfiança.

Há ainda o controlo jurisdicional que é exercido pelo Tribunal de Contas e sobre o qual falaremos a seguir. O Tribunal de Contas é um verdadeiro tribunal, integrado no poder judicial, podendo julgar as contas que a lei determina, bem como as responsabilidades financeiras decorrentes de infracções financeiras, em sentido estrito. Por fim, temos o controlo administrativo que cabe ou aos próprios órgãos da Administração que executam o Orçamento (Direcções, institutos públicos) ou aos órgãos de controlo interno (Inspecções-Gerais), a quem está confiada a tarefa de realizar acções de auditoria ou de controlo, de carácter diferente do controlo externo do Tribunal de Contas. Enquanto neste caso a entidade fiscalizadora é independente do Governo e da Administração, no primeiro caso é uma entidade sujeita ao poder hierárquico do Executivo.

**4.2.3 O Tesouro Público e a execução orçamental.**

O Tesouro Público como instituição financeira corresponde a “um serviço ou conjunto de serviços, cuja competência consiste em gerir a generalidade dos dinheiros públicos, em especial arrecadando as receitas e pagando as despesas” (A. Sousa Franco). Estamos perante a execução do Orçamento pela utilização de meios monetários. No entanto, além da mera execução orçamental, há ainda as operações que visam antecipar receitas através do lançamento de empréstimos a curto prazo (dívida flutuante), a colocação de disponibilidades monetárias do Estado e a realização de operações em moeda estrangeira. O Tesouro pode também funcionar como instrumento de regulação da conjuntura económica no domínio monetário.

A unidade de tesouraria constitui um factor essencial de racionalidade orçamental. Foi na Grã-Bretanha que o Tesouro Público nasceu com a configuração que hoje lhe conhecemos, a partir da necessidade de centralizar os recebimentos dos fundos líquidos do Estado e as despesas públicas. A anualidade, o consentimento parlamentar e a unidade de tesouraria constituem as pedras de toque do sistema financeiro liberal e democrático. As antecipações de fundos são excepcionais e dependem da existência de disponibilidades na Tesouraria. Também em regra as OE devem ser regularizadas no ano económico em que tiverem lugar, salvo os casos em que seja permitida a transição de ano económico. Importa ainda referir que o registo das operações de tesouraria é organizado de acordo com o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP).

#### 4.2.4 Processo de prestação de Contas

Sempre que o Município e atribuído os fundos tem de estar consciente de que 48 horas depois da recepção dos fundos deve prestar conta dos gastos realizados com os mesmos. O processo deve ser composto por:

- Termo de Abertura, Mapa de Conta Corrente,
- Extracto da Conta Bancária,
- Mapa de Reconciliação Bancária,
- Mapa Demonstrativo de Execução Orçamental,
- Balancete de Execução Orçamental,
- Mapa demonstrativo dos Saques Emitidos e Pagos ,
- Relação Intercalar e o Termo de encerramento.

A vigência da Lei do Orçamento de Estado pode ser prorrogada quando haja rejeição da proposta de Lei do OE pela Assembleia da República, quando a tomada de posse do novo Governo tenha ocorrido entre 15 de Julho e 14 de Outubro, quando tenha ocorrido a caducidade da proposta de Lei do OE em virtude da demissão do Governo proponente ou de o governo anterior não ter apresentado qualquer proposta, ou ainda no caso de não votação parlamentar da proposta de lei. A prorrogação da vigência da lei do OE abrange o respectivo articulado e correspondentes mapas orçamentais, bem como os seus desenvolvimentos e os decretos-lei de execução orçamental. A prorrogação não abrange: as autorizações legislativas contidas no articulado que, de acordo com a Constituição ou segundo os termos em que foram concedidas, devam caducar no final do ano económico; as autorizações para a cobrança das receitas, cujos regimes se destinam a vigorar até ao final do ano a que a lei respeita; e as autorizações de despesa respeitante a serviços, programas e medidas plurianuais que devam extinguir-se até ao final do ano económico em causa.

Durante o período transitório em que se mantiver a prorrogação da vigência da lei do Orçamento respeitante ao ano anterior, a execução do Orçamento das despesas obedece ao princípio da utilização por duodécimos (um doze avos, correspondente a cada mês do ano) das verbas fixadas nos mapas orçamentais que as especificam, de acordo com a classificação orgânica, sem prejuízo das que não obedecem ao regime duodecimal. O Governo e os fundos e serviços autónomos poderão, no período transitório em que vigorar a prorrogação, emitir dívida pública fundada (de prazo superior a um ano), nos termos da lei; conceder empréstimos e realizar operações activas de crédito até ao limite de um duodécimo do montante máximo autorizado pela lei do Orçamento em cada mês em que vigore transitoriamente; e a conceder garantias pessoais, nos termos da respectiva legislação

### 4.3 Legalidade e Tipicidade na Execução Orçamental

Na execução do orçamento, o Governo devera respeitar as leis em geral (legalidade genérica) e o próprio orçamento (legalidade específica):

- Não poderá liquidar e cobrar, nem inscrever no orçamento, uma receita que não esteja autorizada pela lei. A cobrança de um imposto pode, todavia, superar o montante inscrito no orçamento, já que, ao contrário das despesas, para as quais são fixadas limites máximos, as receitas são uma previsão. Podem variar de acordo com a conjuntura económica e outros factores que estão fora do controlo do Governo.
- Não poderá realizar despesas que, além de terem base legal, não se encontrem inscritas no orçamento ou não tenham cabimento na correspondente verba orçamental, isto é superem o montante de verba fixado no orçamento.

A obrigatoriedade das receitas cobradas e das despesas efectuadas terem que estar necessariamente inscritas no orçamento chama-se tipicidade orçamental. Convém, no entanto, salientar que a tipicidade orçamental apresenta naturezas distintas, consoante se trate de orçamento das despesas ou do orçamento das receitas. No caso das receitas, apenas

Competem ao Governo ainda as alterações orçamentais nos programas se o aumento do montante total das despesas tenha contrapartida em aumento de receitas efectivas consignadas, em saldos de gerência ou dotações de anos anteriores cuja utilização seja permitida por lei ou na dotação provisional.

se condiciona a espécie de receita que poderá ser inscrita no orçamento (tipicidade quantitativa) este poderá exceder as dotações globais fixadas no orçamento. No caso das despesas, pelo contrário, impõem-se limites aos montantes que poderão ser gastos (tipicidade quantitativa). Elas não poderão exceder as dotações globais fixadas no orçamento.

#### 4.3.1 A Alterações orçamentais.

Durante o ano orçamental a lei do Orçamento de Estado apenas poderá ser alterada, em regra, pela Assembleia da República, de acordo com a primazia da competência desta e do regime monista parlamentar definido

constitucionalmente. Podem ser feitas alterações pelo Governo desde que não haja alterações aos mapas orçamentais de base ou se estivermos perante alterações referentes a transições de saldos ou em casos expressamente permitidos. O Governo pode reduzir ou anular as dotações que careçam de justificação, se estiverem salvaguardas as obrigações do Estado decorrentes de lei ou de contrato.

No caso das transferências de verbas entre diferentes programas, o Governo tem competência apenas se no mesmo título ou capítulo se mantiver a respectiva classificação funcional, se for entre diversas medidas, projectos ou actividades do mesmo programa, ou se se tratar de transferências de competências de uma entidade gestora para outras entidades ou da sucessão destas nas competências da primeira, bem como provenientes de medidas, projectos ou actividades existentes para novas medidas, projectos ou actividades a criar no decurso da execução do OE. No caso dos serviços integrados o Governo pode alterar o OE desde que o aumento dos montantes totais da despesa tenha como contrapartida: aumento das receitas consignadas; saldos de dotações de anos anteriores, com utilização permitida por lei; reforço de receitas de transferências provenientes de orçamentos de fundos e serviços autónomos ou do orçamento da segurança social e dotação provisional. Ainda cabe ao Governo as transferências:

entre títulos e capítulos, no caso em que haja modificações de leis orgânicas do Governo ou dos ministérios ou da transferência ou sucessão de competências entre diferentes serviços; entre diferentes títulos ou capítulos e de natureza funcional, nos casos em que haja contrapartida na dotação provisional; e entre rubricas do mapa da classificação económica das despesas.

No caso dos serviços e fundos autónomos o Governo pode alterar o OE desde que o aumento dos montantes totais da despesa tenha como contrapartida: aumento de cobrança efectiva de receitas próprias que não provenham do recurso ao crédito, superiores aos valores previstos no respectivo orçamento; saldos de gerência ou de dotações de anos anteriores, com utilização permitida por lei; reforço de receitas de transferências provenientes de orçamentos de outros fundos e serviços autónomos ou do orçamento da segurança social e dotação provisional. Ainda cabe ao Governo as transferências de verbas no orçamento de cada serviço ou fundo autónomo, desde que não consistam em alterações de natureza funcional. Em todos os casos não referidos, só a Assembleia da República poderá introduzir alterações à Lei do Orçamento do Estado. O Governo aprova por Decreto-lei o regime jurídico das alterações orçamentais da sua competência, devendo as referidas alterações ser objecto de publicidade no Diário da República até ao final do mês seguinte a cada trimestre no caso dos três primeiros trimestres do ano económico ou até fim do mês de Fevereiro no 4º trimestre. Por se tratar de uma previsão, o orçamento pode não cobrir situações imprevistas que venham a ocorrer durante o ano. Para fazer face a este tipo de situações, torna-se necessário proceder a introdução de alterações no orçamento. Só assim se evitará a sua excessiva rigidez.

#### 4.3.2 Créditos Orçamentais

Tratando-se de uma previsão, o Orçamento nem sempre está à altura de cobrir situações imprevistas que possam ocorrer durante o período financeiro e a que a administração pública tem de fazer frente. Em virtude da Lei Orçamental ou das alterações posteriores, são instituídos créditos orçamentais, por intermédio dos quais é executado o OGE. Os créditos orçamentais são autorizados por lei e abertos por decreto presidencial. (artigo 27.º n.º 1)

#### Classificação

Os créditos orçamentais são de dois tipos:

- a) Créditos iniciais, quando instituídos pela Lei Orçamental;
- b) Créditos adicionais, quando instituídos por alterações posteriores por alterações à aprovação da Lei Orçamental.

Os **créditos adicionais** são autorizações de despesas não previstas ou insuficientemente orçamentadas e classificam-se em:

- a) Suplementares, quando destinados ao reforço da dotação orçamental;
- b) Especiais, quando destinados a atender despesas para as quais não haja dotação orçamental específica na Lei Orçamental;
- c) Extraordinários, quando destinados a atender despesas urgentes e imprevisíveis, decorrentes de guerra, perturbação interna ou calamidade pública.

A Lei orçamental pode prever autorizações específicas ao PR para cobrir créditos suplementares. A abertura de créditos suplementares ou especiais depende da existência de recursos disponíveis para atender as despesas e é devidamente justificada pelo órgão interessado. O acto que autorizar o crédito adicional deve especificar o tipo de crédito, a importância, a origem dos recursos disponíveis e a classificação da despesa. Os créditos

extraordinários são abertos por decreto presidencial, devendo o PR dar de imediato conhecimento à A. N.

### 4.3.3 Razões para solicitação de alteração orçamental

Em Angola, a Lei contempla seis diferentes tipos de alterações orçamentais possíveis de ser autorizadas pelo Governo:

- O ajustamento de preços, que consiste na passagem dos limites fixados na Lei orçamental a preços constantes para preços correntes, sendo tal matéria da exclusiva competência do Conselho de Ministros, por proposta do Ministro das Finanças.
- A inscrição de uma nova dotação, a qual está condicionada a existência de disponibilidades na dotação provisional e apenas será autorizada para atender a situações não previstas e inadiáveis. A autorização para a inscrição no Orçamento de uma dotação anteriormente inexistente é da competência do Ministro das Finanças, sob proposta devidamente fundamentada do órgão ou instituição interessada.
- A redistribuição de dotações, que apenas poderá ser realizada entre rubricas de despesas ou projectos distintos do mesmo órgão ou Instituição, mantendo-se o respectivo limite orçamental global inalterado. Compete ao Ministro das Finanças ou ao Governador Provincial, dependendo do caso, autorizar as transferências de dotações, com base em proposta fundamentada do órgão ou Instituição interessada. De referir que, durante o ano económico, apenas poderão ocorrer três redistribuições para a mesma Instituição, projecto ou programa.
- O reforço de dotações - aumento efectivo dos recursos anteriormente aprovados para fazer face a situações de carência Orçamental, que apenas poderá ter lugar se existir verba correspondente na dotação provisional. Os pedidos de reforço são autorizados pelo Ministro das Finanças, mediante proposta fundamentada do órgão ou instituição interessada.
- A descentralização da execução financeira de acções, actividades, projectos ou programas de um órgão ou instituição central para um órgão ou instituição de outro nível, cuja autorização depende do Ministro do Plano e Finanças.
- A anulação ou supressão de dotações relativas a qualquer rubrica, conjunto de rubricas, projectos ou programas de qualquer órgão ou instituição. Esta matéria é da competência do Ministro do Planeamento e das Finanças ou do Governador Provincial, consoante o caso.

Todas estas seis alterações deixam intactos os limites globais de despesa fixados no orçamento do Estado e, por essa razão, não carecem de aprovação parlamentar. Por exemplo, quando se utiliza a dotação provisional, não se faz mais do que transferir parte desta verba para outras verbas específicas de despesa. Não se verifica qualquer aumento dos limites originalmente estabelecidos. Quando as alterações implicam uma rotura com os limites constitucionais de despesa, elas só poderão ser efectuadas por Lei, sob proposta devidamente fundamentada do Governo, estando então sujeitas a aprovação da Assembleia da República. Tratando-se, neste caso, de uma alteração de fundo ao orçamento, é lógico que seja a autoridade orçamental (o parlamento), e não administração orçamental (o Governo), a deliberar sobre esta matéria.

#### 4.3.4 O Déficit Orçamental

Quando William Beveridge (1879-1963) defendeu no imediato pós-guerra, a partir de 1945, a ideia de déficit sistemático, fê-lo num contexto muito especial e segundo alguns pressupostos então claros: (a) O combate ao desemprego e a prevenção de novas situações depressivas como a ocorrida nos anos trinta exigia um papel activo do Estado, através das políticas financeiras públicas; (b) A reconstrução das economias destruídas pela guerra exigia uma forte iniciativa pública (pela complementaridade entre a acção internacional do Plano Marshall e a utilização de estabilizadores económicos discricionários); (c) A estabilização da conjuntura económica obrigaria à existência de Orçamentos cíclicos, defendidos por Joseph Schumpeter (1883-1950) e François Perroux (1903-1987), segundo os quais deveria haver défices nas fases depressivas e superávites nas fases expansivas.

Enquanto o pensamento clássico se baseava numa concepção centrada na oferta e na aceitação da lei de Jean-Baptiste Say (1767-1832), segundo a qual a produção geraria o seu próprio mercado, o pensamento moderno chama a atenção para a procura efectiva, conceito inovador introduzido por John Maynard Keynes (1883-1946). Hoje, fala-se muito de keynesianismo, mas poucos compreendem que Keynes nada tem a ver com aquilo que surge como influenciado por si. De facto, o grande economista britânico o que veio dizer foi que quando há pleno emprego não deve haver despesa pública e que é nas situações de subemprego que faz sentido a acção compensadora do Estado. Longe de uma ideia de intervenção sistemática, Keynes defende uma acção limitada, rigorosa e precisa.

A procura efectiva designa a procura apoiada num poder de compra efectivo. Assim o nível da procura efectiva resulta dos níveis da procura do consumo e dos investimentos. E assim o nível da procura efectiva determina o nível da produção, e este, por sua vez, influencia o nível de emprego. Daí a necessidade de distinguir as procuras do consumo e dos investimentos. E é exclusivamente neste contexto que Keynes advoga a intervenção pública, para melhorar o nível de produção e o nível de emprego. O déficit justifica-se, pois, para relançar a produção e o emprego.

#### 4.3.5 Caso Prático da Execução Orçamental

Comunicado o orçamento aprovado pela Assembleia da Republica a DPF deve comunicar ao Município.

- O Município deve lançar todos os Orçamentos de funcionamento e de Investimento no seus respectivos Livros de Controlo Orçamental, rubrica por rubrica e apurar o valor disponível de cada rubrica e seu duodécimo conforme a lei que aprova este orçamento em causa;
- Elaborar o Plano Financeiro e a requisição de fundos e submeter a Contabilidade Publica.
- Comunicada a transferência de fundo para a conta do Município deve-se lançar no livro do Controlo Bancário como entrada de fundo.
- Em conformidade com o Plano financeiro (Plano de Necessidades de Gastos) o Município pode começar a realizar as suas despesas preenchendo as requisições interna e externa conforme o classificador económico da despesa;
- De seguida deve lançar os dados das requisições no livro de Controlo Orçamental e fazer devida cabimentos;

- Preencher as ordens e Saque e lançar no livro de controlo Bancário e fazer a verificação da disponibilidade de Fundos;
- Lançar no Livro de Numeradores de Requisições e Controlo de Pagamento para garantir que a despesa assumida foi liquidada e paga;
- Preencher o livro do protocolo para liquidação da Ordem de Saque ao Fornecedor; e
- O fornecedor deve assar o recibo de como ele recebeu o dinheiro.

#### 4.4 Fiscalização da Despesa Pública

No que respeita à responsabilidade financeira em particular, a Lei de Quadro do Orçamento consagra, os termos em que esta forma de responsabilidade é efectivada pelo Tribunal de Contas, nos termos da respectiva legislação. Consagra-se, assim, o princípio da responsabilidade pelos actos de execução orçamental. Deste modo, quando um titular de cargo político ou um funcionário e agente do Estado ou das demais entidades públicas pratique um acto de execução financeira pública, violando a lei, prevê-se que fique sujeito a sanções ou, pelo menos, obrigado a proceder a uma reparação em consequência do acto praticado.

A responsabilidade pela prática de actos financeiros é uma das consequências da produção *de actos financeiros ilegais ou irregulares*. Enquanto no tocante ao valor jurídico do acto pode cominar-se a sua inexistência, invalidade, ineficácia ou mera irregularidade, já no que se refere ao agente que o praticou há que prever as sanções ou outras consequências que decorram da violação da lei. Há, assim, os seguintes tipos de responsabilidade a considerar:

- a) Responsabilidade *política* — accionada essencialmente pelo Parlamento, dando origem a um eventual juízo político de censura, que pode ir até à demissão do Governo, pelo funcionamento dos mecanismos constitucionais ou à realização de inquérito parlamentar.
- b) Responsabilidade *criminal* — neste caso há a distinguir os crimes de responsabilidade (em que incorrem os titulares de cargos políticos, por atentarem contra o disposto na legislação da contabilidade pública, contra a propriedade da Administração e a guarda e correcta utilização dos dinheiros públicos) —, bem como os crimes financeiros consagrados na lei penal (corrupção), abuso de confiança).
- c) Responsabilidade *civil* — aqui está em causa a reparação indemnizatória dos prejuízos causados ao Estado e outras entidades públicas pela prática culposa de actos financeiros ilegais.
- d) Responsabilidade *disciplinar* — aplica-se aos agentes administrativos ou a outros entes sujeitos a poder disciplinar, qualificando nalguns casos a lei financeira determinados comportamentos como passíveis de procedimento disciplinar, além dos que constam nas leis gerais — designadamente no Estatuto dos Funcionários do Estado.
- e) Responsabilidade *financeira stricto sensu* — em certos casos, a lei obriga à reintegração dos fundos públicos objecto de prática ilegal ou irregular por parte das entidades responsáveis. Estamos perante uma «responsabilidade distinta das anteriores, designadamente pelo carácter misto (punitivo e reintegratório) e pelo facto de se referir ao valor dos fundos que foram colocados em risco pelo acto praticado ou que deste foram objecto» — como afirma o Prof. António de Sousa Franco. Atenhamo-nos ao caso da responsabilidade financeira *stricto sensu*.

Esta tem como fundamento a reintegração da Fazenda Nacional pelo valor em que foi lesada, envolvendo os valores objecto da lesão, não o prejuízo causado, e abrangendo, eventualmente, a reintegração (reposição) e a punição (multa). Estamos perante o julgamento de contas ou a prestação de contas, pelo que a prova sobre o modo como foram utilizados os dinheiros públicos cabe a quem tem a seu cargo a respectiva utilização (como no caso do fiel depositário).

**Responsabilidade orçamental:** Os titulares das unidades orçamentais respondem política, financeira, civil e criminalmente pelos actos e omissões que pratiquem no âmbito do exercício das suas funções de execução orçamental, nos termos da Constituição e demais legislação aplicável. Os funcionários e agentes são responsáveis disciplinar, financeira, civil e criminalmente pelos seus actos e omissões que resulte violação das normas de execução orçamental.

**Responsabilidade Fiscal:** A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a acção planeada e transparente, em que se previnem os riscos e corrigem desvios capazes de afectar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas, de resultados entre as receitas e despesas e a obediência a limites e condições de geração de despesas, dividas, operações de credito, concessão de garantia e inscrição em restos a pagar por todos entes públicos.

Cabe em exclusivo ao Tribunal de Contas a efectivação de responsabilidades financeiras decorrentes da prática de actos ilegais ou irregulares de gestão e utilização de dinheiros e valores públicos. Sublinhe-se que recentemente a jurisdição ou seja, o poder de julgar foi alargado a todas as entidades que utilizem ou beneficiem de fundos públicos, independentemente da sua natureza, privada ou pública, e ainda a todos os gestores de dinheiros ou valores públicos, deixando assim de haver sectores que escapem ao controlo financeiro e jurisdição do

#### 4.4.1 O Tribunal de Contas.

A responsabilidade financeira constitui a «pedra de toque» para a caracterização das competências específicas do Tribunal de Contas, como órgão jurisdicional que dirime e julga questões ligadas a litígios entre o «Estado e os particulares suscitados *ex officio* por imposição da lei ou por actuação do Ministério Público, como representante dos interesses do Estado ou como defensor da legalidade, arrancando de um intuito de proteger o interesse público, com verificação da responsabilidade de particulares, em regra conexos com o interesse público porque seus responsáveis de autoridade, funcionários, agentes ou mesmo beneficiários de dinheiros públicos».

A fiscalização das despesas e receitas públicas, por sua vez, minimiza a ocorrência de desvios e abusos na obtenção e utilização do dinheiro público, garantido uma execução orçamental mais verdadeira e eficiente. As dimensões do orçamento estão directamente relacionadas com as suas funções

económicas, políticas e jurídicas. tais funções assumem, desde os tempos do liberalismo, uma importância extrema para o bom funcionamento do Estado, da economia e do sistema político. Dai a razão da existência do orçamento e a sua importância. As funções económicas, políticas e jurídicas do orçamento não são independentes entre si. sem a autorização parlamentar (dimensão política) e a fiscalização das despesas e receitas do estado

(dimensão jurídica), dificilmente se alcançará uma boa administração financeira (dimensão económica).

Estamos perante um dos aspectos essenciais do exercício de poderes jurisdicionais do Tribunal de Contas. Trata-se, no fundo, de tirar as devidas consequências do exercício da jurisdição – pelo apuramento e efectivação de responsabilidades, através da produção dos competentes e adequados meios de prova. Se insistimos no conceito de responsabilidade financeira *stricto sensu*, com a sua especificidade própria, é para deixar claro que estamos diante de uma realidade distinta dos restantes tipos de responsabilidade, já que neste caso é o interesse geral ou o bem comum ligado ao dever dos cidadãos de contribuir para o financiamento das despesas públicas, através do pagamento de tributos, que obriga a uma defesa especialmente rigorosa dos dinheiros e valores públicos.

O Tribunal de Contas funciona através de secções a quem cabe a fiscalização prévia (visto) e a fiscalização concomitante (realizada durante a vida da operação sujeita a controlo); Auditoria ou de fiscalização sucessiva; e julgamento da responsabilidade financeira. O Tribunal de Contas é hoje um verdadeiro tribunal, integrado no poder judicial, com estatuto idêntico ao dos restantes tribunais superiores (Supremo Tribunal de Justiça, Tribunal Constitucional e Supremo Tribunal Administrativo). O visto, já referido, é uma condição de eficácia dos actos que carecem da sua emissão – tendo a recusa carácter de caso julgado, como noutras decisões judiciais, o que lhe confere uma inequívoca natureza jurisdicional. Também os juízes da câmara de auditoria têm hoje competências jurisdicionais, podendo aplicar directamente multas.

#### 4.4.2 As Contas Públicas e a Responsabilidade financeira.

«Os titulares de cargos políticos respondem financeira, civil e criminalmente pelos actos e omissões que pratiquem no âmbito do exercício das suas funções de execução orçamental, nos termos da constituição e demais legislação aplicável, a qual tipifica as infracções criminais e financeiras, bem como as respectivas sanções, conforme sejam ou não cometidas com dolo» - «Os funcionários e agentes são responsáveis disciplinar, financeira, civil e criminalmente pelos seus actos e omissões de que resulte violação das normas de execução orçamental, nos termos da Constituição e demais legislação aplicável». Recorde-se que o princípio da «responsabilidade dos funcionários e agentes»,

A responsabilidade financeira é pessoal (solidária ou subsidiária), não recaindo sobre órgãos ou serviços. A obrigação de repor dinheiros gastos de modo ilegal ou irregular constitui a forma mais comum de efectivação da responsabilidade financeira. «nos casos de alcance, desvio de dinheiros ou outros valores e ainda de pagamentos indevidos, pode o Tribunal de Contas condenar o responsável a repor as importâncias abrangidas pela infracção, sem prejuízo de qualquer outro tipo de responsabilidade em que o mesmo possa incorrer». Estão, assim, em causa, nos termos deste preceito legal, três situações: alcance, desvio de dinheiros ou outros valores e pagamentos indevidos. Mas pode, ainda o Tribunal de Contas condenar o responsável a repor todas as importâncias não arrecadadas em prejuízo do erário público nos casos de prática, autorização ou sancionamento doloso que impliquem a não liquidação, cobrança ou entrega de receitas em violação das normas legais aplicáveis.

A efectivação da responsabilidade é feita por sentença condenatória do Tribunal de Contas, proferida em colectivo e com respeito pelo princípio do contraditório. O Tribunal pode relevar ou reduzir a responsabilidade financeira quando se verifique negligência, «devendo fazer constar da decisão as razões justificativas da redução ou relevação». A responsabilidade recai sobre o «agente ou agentes da acção», ou seja, sobre a pessoa a quem o facto ilícito é imputável e, subsidiariamente, sobre os membros dos órgãos de gestão administrativa e financeira ou equiparados, exactores dos serviços, organismos e outras entidades sujeitas à jurisdição do Tribunal de Contas, se forem estranhos ao facto, quando por «permissão ou ordem sua, o agente tiver praticado o facto sem se verificar a falta ou impedimento daquele a que pertenciam as correspondentes funções»; quando «por indicação ou nomeação sua, pessoa já desprovida de idoneidade moral, e como tal reconhecida, haja sido designada para o cargo em cujo exercício praticou o facto»; e quando «no desempenho das suas funções de fiscalização que lhe estiverem cometidas, houverem procedido com culpa grave, nomeadamente quando não tenham acatado as recomendações do Tribunal em ordem à existência de um controlo interno».

Na responsabilidade pelos *alcances* não há a consagração de uma responsabilidade objectiva. O que realmente se verifica é que a lei coloca a carga do responsável, desde que em funções, o ónus de provar que agiu sem culpa, o que não deve estranhar-se porquanto, também no domínio da responsabilidade civil contratual, a lei estabelece uma presunção de culpa do devedor. Por seu lado, os casos em que o Tribunal de Contas pode aplicar *multas*, por infracções de natureza financeira, ou seja: não liquidação, cobrança ou entrega nos cofres do Estado das quantias devidas; violação das normas sobre a elaboração e execução dos orçamentos, bem como sobre a assunção, autorização ou pagamento de despesas públicas; falta de efectivação ou retenção indevida dos descontos legalmente obrigatórios a efectuar ao pessoal; violação de normas legais ou regulamentares relativas à gestão e controlo orçamental, de tesouraria e de património; adiantamentos por conta de pagamentos nos casos não expressamente previstos na lei, utilização de empréstimos públicos em finalidade diversa da legalmente prevista, bem como ultrapassagem dos limites legais da capacidade de endividamento e utilização indevida de fundos movimentados por operações de tesouraria para financiar despesas públicas.

Para além destas situações, o Tribunal de Contas pode ainda aplicar multas perante a falta injustificada de remessa de contas, da sua remessa tempestiva ou de apresentação com deficiências tais que impossibilitem ou gravemente dificultem a sua verificação; falta

A responsabilidade disciplinar do agente público que actue no cumprimento de ordens ou de instruções emanadas de legítimo superior hierárquico em matéria de serviço é excluída se delas tenha reclamado ou exigido a sua transmissão ou confirmação.

injustificada de prestação tempestiva de documentos que a lei obrigue a remeter, de informações pedidas, de remessa de documentos solicitados ou de comparência para prestação de declarações; falta injustificada da colaboração devida ao Tribunal; inobservância dos prazos legais de remessa ao Tribunal dos processos relativos a actos ou contratos que produzam efeitos antes do visto; introdução nos processos de elementos susceptíveis de induzirem o Tribunal em erro .

As multas são graduadas de acordo com a gravidade da falta, o grau de culpa dos agentes, o montante material dos valores públicos lesados ou em risco, o nível hierárquico dos responsáveis, a sua situação económica e a existência de antecedentes. Como já se disse, a aplicação das multas não impede que se efectivem em simultâneo as reposições devidas. A

introdução do feito em juízo, para efeitos de julgamento de responsabilidade financeira, cabe em primeiro lugar ao Ministério Público e subsidiariamente, apenas se aquele não acusar, ou a quem tenha a direcção, tutela ou superintendência dos organismos ou serviços em causa, no caso das Auditorias do Tribunal de Contas ou dos responsáveis pelos órgãos de controlo interno no caso das Auditorias realizadas pelos mesmos.

#### 4.4.3 Responsabilidade civil e exclusão da responsabilidade disciplinar

O Estado e as demais pessoas colectivas públicas, através dos seus órgãos ou serviços a que esteja vinculada o agente público, respondem solidariedade com este pelas perdas e danos a terceiros, gozando do direito de regresso contra o agente público, pelas indemnizações pagas. Mesmo que os agentes sejam absolvidos pelo tribunal criminal, dispõe o n.º 3 do artigo 41.º da Lei da Probidade Pública, "não [se] extingue o dever de indemnização, que pode ser pedida em tribunal cível". Ao receber a ordem, se considerar ilegal, o agente público faz menção desse facto ao reclamar ou ao pedir a sua transmissão ou informação. Nos casos em que a ordem seja dada com menção de cumprimento imediato a comunicação do agente público e efectuada após a execução da ordem. Este dever de obediência cessa sempre que o cumprimento das ordens ou instruções implique a prática de crime.

#### 4.4.4 Crimes Cometidos por Agente Público

São crimes cometidos por agente público: prevaricação, denegação do poder disciplinar, não acatamento ou recusa de execução de decisão judicial, violação de armas de execução do plano e orçamento, denúncia caluniosa, emprego de força pública contra a lei, abuso de poder, enriquecimento sem causa:

- **Prevaricação:** O agente público que, contra o que esteja legalmente estatuído, conduza ou decida um processo em que intervenha, no exercício das suas funções, com a intenção de prejudicar ou beneficiar alguém, e punido com prisão maior de dois a oito anos.
- **Denegação do poder disciplinar:** O agente público que, no exercício das suas funções, se recuse a exercer o poder disciplinar que lhe caiba, nos termos das competências, e punido com prisão e multa correspondente.
- **Não acatamento ou recusa de execução de decisão judicial:** O agente público que, no exercício das suas funções, não acate ou se oponha a execução de decisão judicial transitada em julgado, que lhe caiba por dever de cargo, e punido com prisão e multa correspondente.
- **Violação de armas de execução do plano e orçamento:** O agente público a quem, por dever do seu cargo, incumba o cumprimento de normas de execução do plano ou do orçamento e, voluntariamente, as viole e punido com prisão, quando: Contraia encargos não permitidos por lei; ou Autorize ou promova operações de tesouraria ou alterações orçamentais proibidas por lei; ou ainda De, ao dinheiro público, um destino diferente daquele a que esteja legalmente afectado.
- **Enriquecimento sem causa:** O agente público que, no exercício das suas funções, aproveitando - se de erro de outrem receba, para si ou para terceiro, taxas, emolumentos ou outros valores não devidos ou superiores aos devidos, e punido de acordo com o valor indevidamente recebido, nos termos do art.473 do código civil.

- **Emprego de força pública contra a lei:** O titular de cargo de responsabilidade que, sendo competente em razão das suas funções para requisitar ou ordenar o emprego de força pública, requisitar ou esse emprego para impedir a execução de alguma lei, mandando regular de justiça ou de ordem de autoridade pública e punido com pena de prisão maior de dois a oito anos.
- **Abuso de poder:** O titular de cargo de responsabilidade que, abusando dos poderes que a lei lhe confere ou violando os deveres inerentes as funções ou por qualquer fraude, obtenha, para si ou para terceiro, um benefício ilegítimo ou cause prejuízo a entidade pública ou privada e punido com prisão e multa correspondente, se pena mais grave não couber por força de outra disposição legal.
- **Denúncia caluniosa:** Havendo participação de denuncia que se verifique ter sido feita com o conhecimento da falsidade dos factos participados com a intenção de comprometer ou lesar a consideração e o bom nome do denunciado ou, com negligencia, o denunciante e punido com prisão de três a 18 meses e suspensão dos direitos políticos, sem prejuízo de indemnizar o denunciado pelos danos materiais, morais ou a imagem que haja provocado.

#### 4.5 Exercitação Prática

	Indique se é verdadeiro ou Falso	
1	As Despesas só poderão ser assumidas durante o ano económico para o qual estiverem orçamentadas e deverão sempre respeitar os princípios de Economia	
2	A execução do orçamento das receitas e despesas deve obedecer a um princípio de segregação de funções de liquidação e de cobrança no caso das primeiras e de autorização de despesa, de autorização de pagamento e de pagamento no caso das segundas	
3	Nenhuma receita pode ser cobrada se não tiver existência legal e se não estiver inscrita no Orçamento, se não nos casos em que a administração assim o entender	
4	A realização de qualquer despesa obedece a um processo que compreende várias etapas. A cabimentação; A liquidação; O pagamento.	
5	A realização de qualquer despesa obedece a um processo que compreende várias etapas. A Planificação, cabimentação; Orçamentação, A liquidação; O pagamento.	
6	O Tribunal de Contas é um verdadeiro tribunal, integrado no poder judicial, podendo julgar as contas que a lei determina, bem como as responsabilidades financeiras decorrentes de infracções financeiras, em sentido estrito	
7	O Governo e os fundos e serviços autónomos poderão, no período transitório em que vigorar a prorrogação, emitir dívida pública fundada	
8	Razões para solicitação de alteração orçamental: O ajustamento de preços, A redistribuição de dotações ou o reforço de dotações	
9	cabe ou aos próprios órgãos da Administração que executam o Orçamento (Direcções, institutos públicos) ou aos órgãos de controlo interno (Inspecções-	

	Gerais), a quem está confiada a tarefa de realizar acções de auditoria ou de controlo, de carácter diferente do controlo externo do Tribunal de Contas	
10	A responsabilidade financeira é pessoal (solidária ou subsidiária), não recaindo sobre órgãos ou serviços. A obrigação de repor dinheiros gastos de modo ilegal ou irregular constitui a forma mais comum de efectivação da responsabilidade financeira.	

## 5 RECEITA PÚBLICA

### 5.1 Conceito e categoria de Receita

A receita é a expressão monetária resultante do poder de tributar e/ou do agregado de bens e/ou serviços da entidade, validada pelo mercado em um determinado período de tempo e que provoca um acréscimo concomitante no activo ou uma redução do passivo, com um acréscimo correspondente no património líquido, abstraindo-se do esforço de produzir tal receita representado pela redução (despesa) do activo ou acréscimo do passivo e correspondente redução do património líquido.

Receitas Públicas são todos os ingressos de carácter não devolutivo auferidas pelo poder público, em qualquer esfera governamental, para alocação e cobertura das despesas públicas. Dessa forma, todo o ingresso orçamentário constitui uma receita pública, pois tem como finalidade atender às despesas públicas. Receita pública é o montante total em dinheiro recolhido pelo Tesouro Nacional, incorporado ao património do Estado, que serve para custear as despesas públicas e as necessidades de investimentos públicos. Em sentido amplo, receita pública é o recolhimento de bens aos cofres públicos, sendo sinónimo de ingresso ou entrada. Diferencia-se da receita tributária pois ao contrário desta, não está limitada à arrecadação de tributos e multas, sendo que a receita tributária é um dos tipos de receita pública. A receita pública também embarca as receitas das empresas estatais, a remuneração dos investimentos do Estado e os juros das dívidas fiscais.

#### 5.1.1 Princípios da receita Pública

A medida que a prática e a Ciência Contábil foram sendo organizadas e estruturadas, pesquisadores procuraram identificar e compilar quais os princípios que as orientavam, em especial a função de registar todos os factos que afectam o [património](#) de uma entidade. Os **princípios contábeis** ou **contabilísticos** tornaram-se regras que passaram a ser seguidas e aceites por todos e hoje constituem a principal teoria que sustenta e fundamenta a [Contabilidade](#). Os principais princípios aplicados na receita são:

- **Princípio da legalidade:** O primeiro princípio que tem que ser respeitado na execução das receitas e a legalidade. O que significa que a receita só poderá ser cobrada se tiver existência legal e se estiver inscrita no orçamento. As operações de liquidação, que consistem na determinação do montante que o Estado tem a receber de terceiros (contribuinte, utente, devedor) cabendo geralmente a sua execução aos serviços liquidadores de receitas, como As Alfândegas e a Direcção Nacional de Impostos.

- **Princípio da Competência** - estabelece que as Receitas e as Despesas devem ser incluídas no apuramento do resultado do período em que foram geradas, sempre simultaneamente quando se correlacionarem (Princípio da Confrontação das Despesas com as Receitas), independentemente de recebimento ou pagamento. Prevalece sempre o período em que ocorreram. As **Receitas** são consideradas realizadas (ocorridas): a) nas vendas a terceiros de bens ou serviços, quando estes efectuarem o pagamento ou assumirem o compromisso firme de efectivá-lo, quer pela investidura na propriedade do bem vendido, quer pela fruição (usufruto) do serviço prestado; b) quando do desaparecimento parcial ou total de um passivo, qualquer que seja o motivo; e c) pela geração natural de novos activos independentemente da intervenção de terceiros.
- **Princípio da Realização** - Como norma geral, a receita é reconhecida no período contábil em que é realizada. A realização usualmente ocorre quando bens ou serviços são fornecidos a terceiros em troca de dinheiro ou de outro elemento activo. Este princípio tem sido um dos mais visados, principalmente pelos economistas, por julgarem que o processo de produção adiciona valor aos factores que estão sendo manipulados, o passo que, contabilmente, se verifica apenas uma “integração de factores”, e a receita e, conseqüentemente o lucro (ou prejuízo) só ocorrem no ato da venda. O lucro só se realiza no ato da venda.

### 5.1.2 Categoria económica das receitas

Cada categoria económica é subdividida em fontes. No caso do orçamento teremos as seguintes:

- Receita Tributária** - no âmbito de cada esfera governamental, é aquela oriunda da sua competência de tributar.
- Receita de Serviços** - “ derivada da prestação de serviços pertencente a esta fonte, os ressarcimentos feitos às unidades públicas de saúde por atendimento a portadores de planos privados de previdência”.
- Receita Patrimonial** - “ refere-se ao resultado financeiro da fruição do património, seja decorrente de bens mobiliários ou imobiliários, seja advinda de participação societária” . Exemplo : Rendimentos de aplicação financeira, etc.
- Transferência Corrente** - “ são as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinados a atender a despesa de manutenção e funcionamento” . Enquadram-se nesta fonte os recursos transferidos fundo a fundo, derivados de convênios por órgãos da União ou do estado.
- Outras Receitas Correntes** - estas fontes poderão ainda ser desdobradas em subfontes, para melhor clareza na identificação ( Ex: multa referente à cobrança).

## 5.2 Classificação das receitas

As Receitas estão divididas em **Receitas Correntes** e **Receitas de Capital**, que se classificam por categoria economia;

### 5.2.1 Receitas Correntes

**Receitas Correntes** - “ as receitas Tributárias ( decorrentes da arrecadação de impostos, taxas e contribuições de melhoria ), de Contribuições, Patrimonial, Agropecuárias, Industrial, de Serviços e outras e, ainda as provenientes de recursos de outras pessoas de direito público ou

privado, quando destinados a atender despesas classificáveis em despesas correntes”. As Receitas Correntes, que se classificam *por fontes*, dividem-se em:

- *Receitas Tributárias* (impostos, taxas e contribuição de melhoria);
- *Receita Patrimonial* (receitas imobiliárias, receitas de valores mobiliários, participações e dividendos, e outras receitas);
- *Receita Industrial* (receitas de serviços industriais e de outras receitas industriais);
- *Transferências Correntes* (receitas diversas, multas, contribuições, cobrança dívida ativa, outras receitas diversas);
- *Receitas Agropecuárias*;
- *Receitas de Serviços e de outras*;
- *E, provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público e ou privado*, a fim de atender as Despesas Decorrentes

### 5.2.2 Receitas de Capital

**Receitas de Capital:** São os ingressos de recursos financeiros oriundos de actividades operacionais ou não operacionais para aplicação em despesas operacionais, correntes ou de capital, visando ao alcance dos objectivos traçados nos programas e acções de governo. São denominados receita de capital porque são derivados da obtenção de recursos mediante a constituição de dívidas, amortização de empréstimos e financiamentos e/ou alienação de componentes do activo permanente, constituindo-se em meios para atingir a finalidade fundamental do órgão ou entidade, ou mesmo, actividades não operacionais visando estímulo às actividades operacionais do ente.

As receitas de capital são provenientes da realização de recursos financeiros oriundas de constituição de dívidas; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado destinados a atender as despesas classificáveis em despesas de capital ( como : aquisição de bens móveis e imóveis ou ampliação das Unidades de Saúde destinadas à realização das acções de atenção básica ) e ainda o superávit do orçamento corrente”. As **Receitas de Capital** (operações de crédito, alienação de bens móveis e imóveis, Amortização de Empréstimos Concedidos, transferências de capital, outras receitas de capital. As receitas de capital podem ser:

- a) Investimentos
  - obras públicas
  - serviços em Regime de Programação Especial
  - equipamentos e instalações
  - material permanente
  - participação em constituição ou aumento de capital de empresas ou entidades industriais ou agrícolas
- b) Inversões Financeiras
  - aquisição de imóveis
  - participação em constituição ou aumento da capital de empresa ou entidades comerciais ou financeiras
  - aquisição de títulos representativos de capital de empresas em funcionamento
  - constituição de fundos rotativos
  - concessão de empréstimos
  - diversas inversões financeiras
- c) Transferências de Capital
  - amortização da dívida pública

- auxílios para obras públicas
- auxílios para equipamentos e instalações
- auxílios para inversões financeiras
- outras contribuições

### 5.3 Tipologia das Receitas

Como já vimos, o consentimento das assembleias parlamentares tornou-se, assim, um elemento fundamental do novo constitucionalismo baseado na separação e interdependência de poderes, defendidas por Montesquieu. Assim se explica a adopção de sistemas eleitorais censitários, nos quais apenas votava e podia ser eleito quem pagasse impostos, em virtude dos rendimentos que auferia. A crescente industrialização, o aumento das despesas públicas, a tensão existente entre uma população activa e contribuinte a perder peso por referência à população beneficiária da cobertura de riscos sociais, tudo isso determinou que ao regime censitário de representação sucedesse, ao longo do século XX, o regime de sufrágio universal (primeiro para os homens e depois, gradualmente, também para as mulheres).

#### 5.3.1 Receitas Tributárias

As receitas tributárias são, assim, provenientes da cobrança de impostos ou de taxas – constituindo a principal parcela das receitas correntes e cerca de metade do total dos réditos públicos. As receitas patrimoniais correspondem aos rendimentos da propriedade, ao produto da venda de bens duradouros, da venda de bens e serviços não duradouros e à venda de bens de investimento e activos financeiros, o que se traduz em menos de cinco por cento do total das receitas do Estado.

#### 5.3.2 Receitas Creditícias.

As receitas creditícias são as que resultam da contracção de empréstimos, atingindo mais de trinta por cento do total das receitas do Estado e a quase totalidade das receitas de capital. No crédito público verifica-se a existência de uma situação em que há uma dilação temporal entre duas prestações, derivando daí benefício para um dos sujeitos da operação. Fala-se de crédito público *stricto sensu* no caso das situações em que um ente público é titular da posição passiva na relação de crédito (elemento subjectivo), existindo um regime de garantias dos prestamistas privados, específico das operações de crédito público. Daí que o crédito entre entes públicos tenha especificidades diferentes das do crédito público, atendendo a que não há o regime especial de protecção dos prestamistas privados. Fala-se no crédito público, em termos objectivos, de obrigações do Estado, que podem ser principais (dívida directa), em que o Estado é o devedor, ou acessórias (dívida indirecta ou de garantia), neste caso o Estado responde subsidiariamente, ou reembolsando como se fosse devedor principal (empréstimo com reembolso de encargos), o reembolsando apenas caso o devedor não cumpra (aval do Estado). Fala-se de **crédito público** *stricto sensu* no caso das situações em que um ente público é titular da posição passiva na relação de crédito (elemento subjectivo), existindo um regime de garantias dos prestamistas privados, específico das operações de crédito público. Daí que o crédito entre entes públicos tenha especificidades diferentes das do crédito público, atendendo a que não há o regime especial de protecção dos prestamistas privados. Fala-se no crédito público, em termos objectivos, de obrigações do Estado, que podem ser principais (**dívida directa**), em que o Estado é o devedor, ou acessórias (**dívida** indirecta ou **de garantia**), neste caso o Estado responde subsidiariamente, ou reembolsando como se fosse devedor principal

(empréstimo com reembolso de encargos), o reembolsando apenas caso o devedor não cumpra (**aval do Estado**).

A **dívida pública** corresponde ao conjunto das situações passivas que resultam para o Estado do recurso ao crédito público. Em sentido amplo a dívida pública abrange não só as situações passivas de que o Estado é titular em razão do recurso a empréstimos públicos, mas também a que resulta da prática de outras operações de crédito, como os avales. A dívida pública corresponde ao conjunto das situações passivas que resultam para o Estado do recurso ao crédito público. Em sentido amplo a dívida pública abrange não só as situações passivas de que o Estado é titular em razão do recurso a empréstimos públicos, mas também a que resulta da prática de outras operações de crédito, como os avales, o crédito administrativo ou as operações em contrapartida de atribuições patrimoniais. Para as Finanças Públicas importa a primeira concepção, em sentido restrito, correspondente à dívida financeira do Estado. Enquanto a dívida pública fundada exige a autorização parlamentar, a dívida flutuante não carece de tal autorização, em virtude de a sua amortização dever ocorrer durante a vigência do Orçamento de Estado.

Distingue-se ainda a dívida corrente ou administrativa, na qual há uma espera de preços de algum dos credores (v.g. dívida a fornecedores), da dívida financeira, na qual o Estado é devedor em virtude de uma operação financeira, pela qual são prestados activos financeiros, o que dá lugar às obrigações de reembolso e de pagamento de juros. Na dívida pública financeira podemos distinguir: a dívida flutuante, aquela cujo prazo de vencimento é inferior a um ano, devendo ocorrer antes do fecho do ano económico, resultando de crédito a curto prazo. Por outro lado, a dívida fundada é de duração superior a um ano e resulta de crédito a longo prazo. A dívida fundada pode ser temporária ou perpétua.

Fala-se ainda de empréstimos voluntários e de empréstimos forçados. No primeiro caso, do empréstimo voluntário, estamos perante verdadeiras operações de crédito público, uma vez que se trata de um acto jurídico bilateral pelo qual o Estado ou outro ente público recolhe fundos no mercado, comprometendo a cumprir as obrigações decorrentes do regime jurídico do mútuo (amortizações e juros ou rendas). O empréstimo forçado não é um verdadeiro empréstimo e aproxima-se da noção de imposto, uma vez que os prestamistas são levados a antecipar ao Estado um determinado montante de dinheiro independentemente da sua vontade.

### 5.3.3 Receitas patrimoniais

Receitas patrimoniais são rendas obtidas pelo Estado quando este aplica recursos em inversões financeiras, ou as rendas provenientes de bens de propriedade do Estado, tais como aluguéis; **Para desenvolver a sua actividade e proceder à satisfação das necessidades públicas, o Estado tem de obter receitas. Se no “Antigo Regime”, antes da Revolução Francesa e da emergência do constitucionalismo liberal, prevalecia uma certa confusão entre o património da Coroa ou do Monarca e os recursos afectos à satisfação de necessidades económicas públicas, o que acontece. A generalização do dever de pagar impostos tornou-se, assim, pedra angular dos regimes constitucionalistas e liberais. Adoptou-se, deste modo, um regime de prevalência das receitas tributárias provenientes dos impostos e das taxas, por contraponto ao antigo predomínio do Estado patrimonialista. A um Estado patrimonialista centrado no património imobiliário sucede um Estado tributário, de acordo com o princípio “no taxation without representation”.**

## 5.4 Regime das receitas

As receitas públicas estão sujeitas a alguns princípios gerais, devendo destacar-se: a legalidade - que determina que as receitas tributárias apenas possam ser criadas ou alteradas por Lei da Assembleia da República; a renovação anual, segundo a qual sem autorização orçamental anual não há possibilidade de cobrar receitas legitimamente; o cumprimento do consentimento parlamentar; a não dedução das despesas de cobrança; a não consignação à realização de despesas pré-consideradas; a unidade de tesouraria (também decorrente da não consignação), que impede a afectação de determinada receita à realização de determinada despesa, dando lugar a contas separadas; e à submissão a um regime especial de cobrança de dívidas do Estado, através do processo de execuções fiscais, que tende a tornar-se especialmente utilizado com este fim.

As despesas públicas deverão ser realizadas com respeito de princípios muito claros, em especial o da legalidade, que decorre do consentimento dos contribuintes, mercê da aprovação orçamental, mas essa legalidade é mais ampla do que o mero respeito da Lei Orçamental (ou legalidade específica), deve respeitar a ordem jurídica do Estado de Direito. Estamos, deste modo, perante o primado da lei (“rule of law”), pedra angular das sociedades abertas. Numa palavra, a legalidade das despesas públicas deve ser genérica e específica, deve respeitar o ordenamento jurídico geral e a ordem jurídica financeira pública. Por outro lado, em consequência da legalidade específica deve ser respeitado o cabimento orçamental, segundo requisito indispensável para a realização da despesa pública.

Em síntese e tal como já vimos as receitas públicas estão sujeitas à tipicidade qualitativa, segundo a qual a discriminação das diferentes receitas é obrigatória, não podendo ser cobrada a que não estiver expressamente referida e autorizada (se durante um ano é criado um novo imposto, é obrigatória a alteração da Lei do Orçamento prevendo-o expressamente). No entanto os valores referidos na Lei do Orçamento são indicativos, podendo ser ultrapassados. Já no caso das despesas públicas a tipicidade é quantitativa, além da discriminação obrigatória o valor máximo indicado para o item em causa não pode ser ultrapassado. Quando a despesa ultrapassa a autorização diz-se que estamos em situação de alcance que dá lugar a infracção financeira e à aplicação de sanção pelo Tribunal de Contas.

### 5.4.1 Tributos: Impostos e taxas, tributação directa e indirecta.

Os tributos são receitas públicas que têm as seguintes características, que os singularizam: são coactivas ou obrigatórias, resultando de uma imposição obrigatória do Estado às entidades sujeitas à sua autoridade (jus imperii); têm como função o financiamento dos encargos públicos pela participação dos cidadãos e outras entidades ou instituições sujeitos ao poder do Estado na criação de receitas autónomas e não na punição da prática de actos considerados ilícitos.

**Os tributos mais importantes são:** os impostos, as taxas, e as contribuições especiais.

- **Impostos:** são prestações pecuniárias requeridas aos particulares através de poderes de autoridade, a título definitivo e sem contrapartida específica, tendo por fim a cobertura de encargos públicos. Estamos perante obrigações legais, com carácter definitivo (que, portanto, não provoca reembolso ou devolução), sem contrapartida específica (daí a unilateralidade), sem força sancionatória nem compensatória. As contribuições especiais correspondem ou a um benefício individualizado, resultante da actuação de um sujeito público (mais-valias prediais) ou da necessidade de compensar o Estado ou um sujeito

público (sujeito activo da relação jurídico-tributária) pelo uso anormal dos bens ou serviços por parte de certos sujeitos económicos (por exemplo, o antigo imposto de camionagem, justificado pela degradação que os pesados induziam nas estradas.

- **Taxas:** São prestações pecuniárias, que pressupõem ou dão origem a uma contraprestação específica resultante de uma relação concreta entre o contribuinte e um bem ou serviço público (v.g. portagens e imposto de justiça). As taxas podem ser aplicadas na utilização de um bem do domínio público. Pode, todavia, sustentar-se ainda que há uma situação semelhante no caso do uso ou da compra de bens patrimoniais e de serviços de entes públicos. As taxas visam, assim, facilitar ou dificultar o acesso aos serviços públicos e proceder à justa distribuição dos encargos públicos.
- **Contribuição especial** é um [tributo](#) cujo resultado da arrecadação é destinado ao financiamento da [segurança social](#) ([assistência social](#), [previdência social](#) e [saúde](#)), de programas que impliquem intervenção no domínio económico, ou ao atendimento de interesses de classes profissionais ou categorias de pessoas, servindo-os de benefícios económicos ou assistenciais. As contribuições especiais (parafiscais) apresentavam as seguintes características: a) não contabilização no Orçamento; b) aplicação especial e restrita; c) poder de dispor delegados a autarquias descentralizadas. significa que o produto correspondente à arrecadação não será receita integrante do orçamento fiscal do Estado, mas será orçado, centralizado e administrado de forma parafiscal". A parafiscalidade corresponde ao fenómeno segundo o qual a lei da pessoa política competente atribui a titularidade do tributo a pessoas diversas do Estado, que as arrecadam em benefício das suas próprias finalidades.

#### 5.4.2 Natureza dos Imposto: Directos e Indirectos

São impostos pessoais os que ainda que tributem o rendimento ou o património levam em consideração a situação pessoal do contribuinte que auferesse esse rendimento (casado ou solteiro, com ou sem filhos) (cf. *Ibidem*). No primeiro caso, temos o IVA (imposto sobre o valor acrescentado) que apenas atende ao valor em causa num acto de consumo ou numa transacção; no segundo, temos o IRS (imposto sobre o rendimento das pessoas singulares), que constitucionalmente é concebido para atender expressamente à situação pessoal do contribuinte. A tributação pessoal é indício de racionalidade e de justiça fiscal, razão pela qual deve: atingir globalmente a riqueza ou o rendimento do contribuinte; incidir sobre a riqueza geral ou efectiva; garantir a progressividade, em nome da justiça distributiva; atender à situação familiar do cidadão contribuinte. A distinção entre impostos directos e indirectos pode fazer-se de acordo com diferentes critérios:

- **Impostos directos** atingem directamente a riqueza, através da elaboração de um rol administrativo. Os impostos directos incidem directamente sobre o rendimento apurado para um agente económico num determinado período de tempo, seja ele dos indivíduos, seja das empresas. Segundo o critério jurídico, formulado por Otto Mayer (1846-1924), o imposto directo é precedido de um processo administrativo de lançamento e liquidação, no qual se determina quem é o contribuinte, qual a matéria colectável e qual a prestação devida (colecta). Segundo os critérios económicos, o imposto directo incide sobre situações de ser ou estar. Nesse sentido, parece ser de adoptar o critério económico de Alfred de Foville (1842-1913), que consiste em entender os impostos directos como aqueles que tributam a riqueza enquanto fenómeno constante ou permanente e os indirectos como os que atingem manifestações esporádicas ou ocasionais de riqueza (*Impostos sobre o Rendimento, chamado de IRS para as pessoas Singulares e de IRC para as pessoas Colectivas*)

- **Impostos indirectos** atingem indirectamente a riqueza considerada, sem essa discriminação. O imposto indirecto não careceria de processo administrativo e incidem sobre situações de fazer. Em regra os restantes impostos – os que não incidem sobre o rendimentos mas antes sobre o consumo como sejam o Imposto sobre o valor acrescentado, o Imposto sobre os produtos petrolíferos, o Imposto sobre os veículos o Imposto sobre o Tabaco, entre outros – são impostos indirectos. Para outros, o directo não é susceptível de repercussão fiscal, Segundo os critérios económicos o imposto indirecto é susceptível dessa repercussão (de ser ou estar). o entanto, nenhum destes critérios parece ser satisfatório, uma vez que há impostos indirectos que dão lugar a processos administrativos de liquidação (direitos aduaneiros), havendo impostos directos que são repercutíveis (IRC, por exemplo).

### 5.4.3 Estágios da Receita Pública

Estágio da receita orçamentária é cada passo identificado que evidencia o comportamento da receita e facilita o conhecimento e a gestão dos ingressos de recursos. O estágio de realização da receita pública reúne actividades que são classificadas em estágios que segundo o Regulamento de Contabilidade Pública, se dividem em fixação, arrecadação e recolhimento. Para João Angélico, autor da obra Contabilidade Pública, da editora Atlas, o estágio da fixação da receita é composto pelas actividades de elaboração da proposta orçamentária, conversão da proposta em orçamento e o lançamento, sendo esta última fase, a que se realiza no estágio de realização da receita, e, por isso, este estágio compreenderia o lançamento, a arrecadação e o recolhimento. Os estágios da receita orçamentária são os seguintes:

**a) Previsão:** A primeira fase consiste na organização e no estabelecimento da metodologia de elaboração da estimativa;

**b) Lançamento:** É a individualização e o relacionamento dos contribuintes, discriminando a espécie, o valor e o vencimento do tributo de cada um. Realizado para os casos de impostos directos (os que recaem sobre a propriedade e a renda) e outras receitas que também dependem de lançamento prévio (alugueis, arrendamentos, foros, etc.). É de se observar que não são todas as receitas que passam por esta fase.

**c) Arrecadação:** É o momento onde os contribuintes comparecem perante os agentes arrecadadores a fim de liquidarem suas obrigações para com o Estado. Consiste na entrega, realizada pelos contribuintes ou devedores aos agentes arrecadadores ou bancos autorizados pelo ente, dos recursos devidos ao Tesouro. A arrecadação ocorre somente uma vez, vindo em seguida o recolhimento. Quando um ente arrecada para outro ente, cumpre-lhe apenas entregar-lhe os recursos pela transferência dos recursos, não sendo considerada arrecadação, quando do recebimento pelo ente beneficiário.

**d) Recolhimento:** É o ato pelo qual os agentes arrecadadores entregam diariamente o produto da arrecadação ao Tesouro Público, isto é transferência dos valores arrecadados à conta específica do Tesouro, responsável pela administração e controle da arrecadação e programação financeira, observando o Princípio da Unidade de Caixa representado pelo controle centralizado dos recursos arrecadados em cada ente.

É importante observar que nenhum agente arrecadador pode utilizar o produto da arrecadação para realizar pagamentos. Os pagamentos devem ser feitos com recursos específicos para este fim.

## 5.5 Tributação

Como objectivos da Política Fiscal temos as funções alocativa (fornecimento de bens públicos), distributiva (ajustes na distribuição de renda de forma justa), e estabilizadora (uso da política económica para aumentar o nível de empregos, estabilizar os preços e obter uma taxa apropriada de crescimento). A tributação deve servir como instrumento para a correcção de desequilíbrios conjunturais e para a obtenção de taxas satisfatórias de crescimento. Neste contexto, os tributos devem ser avaliados tanto de um ponto de vista restrito, com relação a sua eficiência económica, quanto de um ponto de vista mais amplo, à sua adequação aos objectivos da política fiscal.

Do ponto de vista de sua eficiência, dois princípios norteiam a teoria da tributação: neutralidade e equidade. O princípio da neutralidade “refere-se à não-interferência sobre as decisões de alocação de recursos tomadas com base no mecanismo de mercado”, pois “qualquer mudança nos preços relativos provocados por modificações na tributação contribuiria para tornar menos eficientes às decisões económicas, implicando uma redução no nível geral de bem-estar, que poderia ser atingido com os recursos disponíveis”. E, o segundo princípio que norteia a eficiência, a equidade é um princípio complementar à neutralidade. Refere-se à garantia de uma distribuição equitativa do ónus tributário pelos indivíduos a chamada justiça fiscal. Então a equidade “poderia ser avaliada sob duas ópticas principais: uma propõe que o ónus seja repartido entre os indivíduos, de acordo com o benefício que cada um deriva da produção governamental de bens e serviços; a outra sugere que essa repartição seja feita com base na capacidade individual de contribuição”.

### 5.5.1 Princípios da tributação

Em regra, verifica-se que os sistemas fiscais dos países mais desenvolvidos tendem a privilegiar os impostos directos, através dos quais pode realizar-se melhor a justiça distributiva. A moderna reflexão sobre os impostos vem, no entanto, salientando que a tributação indirecta pode também compatibilizar eficiência e equidade, uma vez que quem tem maiores rendimentos vai realizar maior volume bruto de consumos. Apesar de tudo, a propensão marginal para consumir é maior nos detentores de rendimentos mais baixos. O tema fundamental reporta-se assim à avaliação concreta da ligação entre tributação e justiça fiscal. Entre nós, a tributação indirecta continua a ter um peso significativo enquanto a tributação directa atinge sobretudo os trabalhadores por conta de outrem, enquanto as profissões liberais e as actividades por conta própria tendem a encontrar formas diversas de escapar à progressividade do sistema, tornando-o tendencialmente regressivo.

**A justiça fiscal é o primeiro requisito de um sistema tributário**, uma vez que este deve garantir uma distribuição equitativa de sacrifícios e uma repartição equilibrada de recursos, em nome da coesão social. Para que haja justiça é indispensável respeitar os seguintes princípios: legalidade, segundo o qual o imposto deve ser estabelecido por lei emitida pelo Parlamento, segundo o consentimento democrático; generalidade tributária, que determina que todos os residentes de um determinado país estejam sujeitos ao pagamento de impostos segundo critérios gerais; capacidade fiscal, de acordo com o qual cada um deve ser tributado na medida das sua capacidade (faculdades contributivas ou “ability to pay”).

Cada cidadão contribuinte deve contribuir para a satisfação das necessidades públicas e para o bem comum na medida das respectivas capacidades. Se já falámos da “justiça distributiva”, que corresponde à teoria da repartição e que se liga a uma lógica de redistribuição inerente ao moderno Estado Social, temos de referir, usando ainda a expressão aristotélica, a “justiça comutativa”, correspondente à teoria do benefício. Aqui cada contribuinte paga na medida em

que beneficia mais dos serviços públicos. Os contratualistas defendiam esta perspectiva, a qual pode levar a um sistema regressivo em que os maiores rendimentos são mis aliviados marginalmente do que os menores. Esta questão leva-nos ao debate sobre os sistemas de taxas na tributação, distinguindo-se a tributação regressiva, proporcional e progressiva.

- **Enquanto a tributação regressiva** corresponde à aplicação da teoria do benefício (pagam mais em proporção os rendimentos mais baixos, mais dependentes do Estado);
- **a tributação proporcional**, típica dos regimes liberais, aplica uma mesma percentagem (v.g. 10%) a todos os rendimentos, o que é menos chocante do que no primeiro caso, ainda que não permita uma redução das desigualdades;
- **a tributação progressiva** pretende redistribuir ou repartir sacrifícios ou recursos, seguindo as conclusões da escola marginalista, já que o sacrifício imposto os maiores rendimentos corresponde à diferença que existe no nível de satisfação de necessidades consoante haja maiores ou menores rendimentos.

A progressividade pode ser contínua ou por escalões e pode ser, em teoria, limitada ou ilimitada. No caso da progressividade contínua, a qualquer variação do valor tributado corresponde uma variação da taxa de imposto. No caso da progressividade por escalões fixam-se patamares a cada um dos quais se aplica uma mesma taxa. No caso do IRS em Portugal aplica-se um sistema de escalões. A progressividade não é aplicada sem limites, já que se o fosse verificar-se-ia a partir de determinado limiar a aplicação de uma taxa de 100%. Nesse sentido, até certo valor de rendimentos ou não há imposto ou há uma taxa proporcional, a partir desse limiar há significativas variações de taxas, acima de um montante já elevado, a taxa volta a ser proporcional, qualquer que seja o montante tributável.

### 5.5.2 O Princípio do Benefício

Sob esse princípio, os impostos são vistos com preços que os cidadãos pagam pelas mercadorias e serviços que adquirem através de seus governos, presumivelmente cobrados de acordo com os benefícios individuais directa e indirectamente recebidos. Vincula a desvantagem do tributo à vantagem do gasto público. O tributo que melhor espelha esse princípio é a Contribuição de Melhoria, na qual o cidadão contribui em função do benefício que obteve na valorização de seu imóvel decorrente de obra pública. Esse enfoque admite, modernamente, algumas interpretações. Será útil discuti-las.

#### **a) Benefícios Totais**

A primeira delas estabelece que os impostos a pagar devem equivaler aos benefícios totais que o indivíduo recebe dos gastos públicos. Essa interpretação é claramente errónea. É evidente que os benefícios totais dos serviços públicos são sempre maiores que os custos desses serviços, da mesma forma que o valor total de um produto de mercado é sempre superior ao seu custo total. Negar isso é negar a possibilidade da criação de valor. Se o valor do produto final fosse sempre equivalente ao valor de seus insumos, não haveria como criar valor líquido. Há um excedente de valor no bem público, como há no bem privado. Há um “excedente do contribuinte”, como há um “excedente do consumidor”.

#### **b) Benefícios Proporcionais**

Uma segunda interpretação do princípio estipula que a carga tributária deve ser distribuída proporcionalmente ao benefício total recebido. Ressalta que a contribuição não precisa ser igual aos benefícios totais recebidos, mas apenas proporcional a eles. Isso significa que o

“excedente do contribuinte” deve ser distribuído de forma equivalente às diversas contribuições.

### **c) Benefícios Marginais**

A terceira interpretação é mais adequada do ponto de vista analítico. Estabelece que os impostos devem ser distribuídos com base nos benefícios marginais ou incrementos recebidos. Colocado dessa forma, o critério do benefício torna-se análogo ao critério do preço na economia. Nos mercados, o preço é sempre equivalente à utilidade marginal do bem. O tributo a ser pago deve equivaler à avaliação feita pelo cidadão da utilidade marginal do serviço público a ele prestado. A receita assim gerada forneceria uma medida da utilidade do serviço público e graduaria sua oferta.

### **d) Operacionalização do Princípio do Benefício**

Ainda que defensável do ponto de vista lógico, não existem critérios precisos e meios práticos que permitam operacionalizar o princípio do benefício. Há uma limitação insuperável para sua medição: a produção pública não é sujeita à lei do preço. O bem público encontra-se disponível como um todo. Quando um produto é livremente **acessado** e indivisível, como nos serviços de justiça, segurança, defesa, despoluição e melhoria da saúde pública, não existem formas possíveis para a determinação das quantidades consumidas e respectivos índices de utilidade desfrutada.

Caso isso fosse possível, o dilema seria outro: cidadãos com iguais montantes de consumo pagariam iguais valores de impostos, da mesma forma que para o mesmo número de cartas postadas pagam a mesma tarifa. Independentemente de sua condição social, todos teriam de pagar idênticas mensalidades pela escola primária e secundária. O conflito com certos valores sociais que esse exemplo desperta é imediato: o bem-estar significa, em última instância, igualdade de oportunidades, o que, em sociedades de mercado, pressupõe alguma aproximação das rendas disponíveis. Toda acção redistributiva - tributária e de gastos - seria automaticamente descartada. Seriam igualmente descartadas as políticas de estabilização da economia que, como será oportunamente visto, passa pela geração de superávits orçamentários, ou seja, arrecadações superiores aos gastos (contribuições superiores aos benefícios) ou déficits orçamentários, ou seja, gastos superiores às arrecadações (benefícios superiores à arrecadação).

Em resumo, a aplicação do enfoque do benefício à questão da tributação, ainda que teoricamente defensável, esbarra na impossibilidade de mensuração dos benefícios via preço, aliada ao aspecto de que sua eventual aplicação, ainda que pudesse trazer benefícios alocativos, inibia a prática das políticas fiscais redistributivas e estabilizadoras.

### **5.5.3 O Princípio da Capacidade de pagar**

O princípio da “capacidade de pagamento” parte da posição de que a abordagem do “benefício” é irrelevante. Independentemente da utilidade dos serviços públicos para as pessoas, estas devem contribuir na proporção de sua capacidade para tal. **Como essa capacidade é medida?** Nas modernas economias, os impostos são pagos em dinheiro, em vez de em espécie, o que torna a renda a medida usual da capacidade de pagamento. Por esse critério, quanto maior a renda do contribuinte, maior sua capacidade de pagar impostos. Aí surge outra pergunta: qual renda deve ser tomada para base de cálculo - a renda bruta ou a renda subtraída de certas despesas essenciais, a renda líquida? A resposta adoptada é a da renda líquida. As margens de

isenção são compatíveis com a proposição de que há um mínimo exigido pelas unidades familiares para sua subsistência e reprodução e que os gastos realizados nesse nível não atestam capacidade de pagamento.

Um segundo indicador, que não a renda, pode ser utilizado como medida de capacidade de pagamento. Trata-se da riqueza. Entende-se que um proprietário de substancial conjunto de activos está, de alguma forma, mais capacitado para pagar impostos do que os não-proprietários. Os activos, porém, podem estar numa forma que não gere renda, e a exigência da contribuição fiscal pode implicar a necessidade de sua venda. Caso isso ocorra, a validade indicativa da riqueza pode ser questionada. A aplicação do imposto pode criar dificuldades financeiras especialmente para os idosos, cujos activos acumulados reflectem mais a renda passada que a renda presente. Os gastos de consumo de um indivíduo ou unidade familiar constituem o terceiro indicativo de capacidade de pagamento. Sabendo-se que o consumo é função estável da renda ( $Renda = Consumo + Poupança$ ), tem-se, no seu exercício, uma medida indirecta do próprio nível da renda a ser considerado. É claro, também, que a poupança é parte da categoria “riqueza”. Na verdade, qualquer que seja o imposto e o nome dado a ele, irá ele incidir, necessariamente, sobre a renda, riqueza e consumo.

#### 5.5.4 Capacidade de Pagamento e Equidade

O princípio de capacidade de pagamento sugere que os contribuintes devem arcar com cargas fiscais que representem igual sacrifício de bem-estar, interpretado pelas perdas de satisfação no sector privado. Esse objectivo pode ser mais bem descrito pelas noções de equidade horizontal e equidade vertical.

**A equidade horizontal** – um dos princípios ortodoxos da tributação – exige que se dê “igual tratamento para iguais”. Os contribuintes com a mesma capacidade de pagamento devem arcar com o mesmo ónus fiscal. A origem e a aceitação desse princípio, nas sociedades democráticas, não são difíceis de atender. Fluem da ideia da igualdade dos indivíduos perante a lei e da consequente necessidade de prevenção contra procedimentos arbitrários do Poder Público em relação a indivíduos particulares.

**A equidade vertical** exige que seja dado “desigual tratamento para desiguais”. Normalmente isto significa que os cidadãos com maior renda devam pagar mais impostos que os com menor renda. As noções de que a equidade exige igual sacrifício para todos e de que a igualdade de sacrifício exige que se cobrem mais impostos dos ricos são distintas. A noção do igual sacrifício decorre de um julgamento ético, enquanto a ideia de mais impostos para os ricos se apoia na crença de que a renda é sujeita à lei da utilidade marginal decrescente e que sua utilidade é comparável entre pessoas. Essa crença é generalizada, mas - como já vimos - não pode ser provada verdadeira.

#### 5.6 Efeitos económicos das receitas públicas

As despesas e as receitas públicas têm forte influência sobre a conjuntura económica. Começando pelos efeitos das despesas públicas, utilizamos sobretudo dois princípios ou instrumentos de análise, muito simples e bem nossos conhecidos. Por um lado, o multiplicador, que é o coeficiente que mede o aumento do rendimento imputável à realização de um investimento. Por outro, o acelerador, que mede o aumento do investimento que deriva das despesas iniciais de consumo. O *multiplicador* aplica-se não apenas às despesas públicas de investimento, mas ao conjunto das despesas públicas.

**Efeitos económicos das receitas públicas:** Centrando-nos nos efeitos económicos dos impostos verificamos, em termos microeconómicos, dois problemas - a transmissão do sacrifício patrimonial do contribuinte de direito para o contribuinte de facto, e as alterações de comportamento do contribuinte de facto a que é imposto o sacrifício fiscal. Em síntese temos os seguintes efeitos:

- **Amortização do imposto** - nos impostos que incidem sobre o valor patrimonial dos bens duradouros (v.g. imóveis, ou móveis sujeitos a registo) ou sobre o respectivo rendimento, verifica-se que os impostos provocam uma modificação no valor de utilidade subjectiva e no valor de mercado desses bens subjectivos. Intuitivamente verificamos que comparando dois imóveis do mesmo valor, um sujeito a imposto e outro isento, o segundo tem um valor superior.
- **Remoção do imposto** - quando há um aumento de impostos o contribuinte toma uma de duas atitudes: ou resigna-se a ter uma redução do rendimento disponível ou vai tentar reconstituir o rendimento, para que o rendimento disponível não seja inferior ao que tinha antes do agravamento tributário. A segunda opção corresponde à remoção (o advogado recebe mais clientes e termina mais tarde o seu dia de trabalho, p. ex.).
- **Difusão do imposto** - continuando no exemplo do aumento do imposto, o contribuinte vai difundir o efeito da redução do poder de compra, reduzindo o consumo de bens, começando nos supérfluos, mas depois chegará aos essenciais. Há, assim, uma repercussão negativa na procura com repercussão na oferta e no investimento.
- **Repercussão do imposto** - Neste caso, o contribuinte exonera-se do sacrifício fiscal transferindo-o para outros que com ele entrem em relação. Deste modo, o contribuinte de direito (o comerciante, p. ex.) transfere para o contribuinte de facto (o consumidor) o tributo pago. A repercussão pode ser *progressiva ou descendente* (quando o sujeito económico que está mais perto da produção transfere o sacrifício para quem está mais distante - o preço final é acrescido do imposto pago) e *regressiva ou ascendente* (no caso de um imposto de consumo sofrer aumento e para evitar perder clientes o produtor ou o comerciante suportam esse sacrifício adicional - tudo se passa como se o consumidor transferisse o imposto para o produtor ou para o intermediário).

Quanto às receitas creditícias, temos a referir os efeitos no momento da emissão dos empréstimos – directos: obtenção de receitas; e indirectos: novas despesas que permitem financiarem; e os efeitos no momento do reembolso – transferências que beneficiam os prestamistas e aumentam a procura. No tocante ao crédito interno ou externo, enquanto no primeiro caso a obtenção de recursos pode servir para reduzir a procura e diminuir a inflação também pode permitir a obtenção de fundos que, orientados para o consumo, podem anular os efeitos positivos alcançados inicialmente. Já no caso do crédito externo a mobilização de poupanças externas, desde que utilizada, em situação de sub-emprego, em investimento reprodutivo pode ter um efeito positivo na criação de novos rendimentos.

### 5.6.1 Isenção Fiscal

**Isenção fiscal** é a dispensa de [tributo](#) por meio de lei, realizada pelo ente entidade competente para instituí-lo. Não há efectivação do lançamento tributário, embora ocorra o facto gerador e consequentemente se instaure a obrigação tributária. A isenção fiscal pode ser uma forma de incentivar investimentos privados no desenvolvimento de áreas de interesse público.

A isenção pode ser concedida:

- **em carácter individual** - concedida por lei mediante solicitação do sujeito passivo, que terá de cumprir alguns requisitos constante na norma concedente.

- **em carácter geral** - também depende de lei, mas é genérica e não traz requisitos a serem cumpridos pelo sujeito passivo.

Pode ser ainda:

- a) **Condicionada** - quando concedida mediante o cumprimento de determinados requisitos exigidos pela lei.
- b) **Incondicionada** - quando a lei apenas descreve a hipótese de concessão da isenção.
- c) **Por prazo certo** - se a lei determina o prazo que o sujeito passivo terá direito à isenção.
- d) **Por prazo indeterminado** - se a lei não define o prazo de concessão do benefício.

### 5.6.2 Fuga e imoralidade fiscal

Considera-se preocupante não somente a impunidade em que objectivamente vivem os que exibindo manifestações de rendimentos avultados não pagam impostos em consonância com os rendimentos auferidos, mas, também, aspectos do sistema fiscal que não podem deixar de ser tidos como imorais por subverterem critérios e princípios essenciais de um sistema equilibrado e justo entre cidadãos.

Em matéria de fugas fiscais, cirando também desequilíbrios de concorrência, não se compreende o quase total descontrolo com que sociedades off-shore podem ser detentoras de amplos patrimónios, mobiliários e imobiliários. Não é conhecido um mecanismo de fiscalização dos abates e perdões fiscais (por vezes de montante muito elevado), e o contencioso fiscal continua a dar a mesma prioridade aos pequeníssimos e pequenos casos e aos de importância muito avultada. Tomou-se conhecimento generalizado de que alguns cidadãos, com níveis de vida muitíssimos elevados, não pagam impostos ou os pagam ao nível de cidadãos que pouco ultrapassam os limiares de pobreza, o que para além de eventuais fugas e ilegalidades tem de ter-se por socialmente inaceitável e mesmo escandaloso.

Não obstante melhorias introduzidas, persiste assim uma prática resultante de insuficiências e do contencioso fiscal, com inevitáveis consequências negativas quanto à igualdade dos cidadãos perante a lei e à efectiva garantia dos seus direitos. O pagamento de impostos é reconhecidamente elemento essencial do contrato social que os cidadãos estabelecem entre si, numa sociedade política destinada à prossecução do bem comum. É por esse mesmo contrato que os cidadãos se atribuem, entre outros, o dever de assegurar ao Estado democrático os meios necessários ao eficaz exercício das suas funções, sendo, pois, do interesse comum que o Estado, por sua vez, garanta uma justa distribuição dos encargos que a sua acção acarreta por todos os cidadãos e beneficiários, criando as penalizações necessárias para desencorajar comportamentos menos responsáveis.

### 5.6.3 Reforma Tributaria

A Reforma Tributária é uma mudança na actual estrutura e na legislação de impostos, taxas e contribuições vigente no país. Ela afectará a vida da população, dos empresários e dos governos, pois mexerá com os recursos que são transferidos dos particulares para manter o sistema estatal e os serviços públicos, como segurança, educação, saúde, saneamento básico entre outros. A Reforma Tributária eliminará os obstáculos para uma produção mais eficiente e menos custosa, reduzirá a carga fiscal que incide sobre produtores e consumidores, estimulará a formalização e permitirá o desenvolvimento mais equilibrado

Há várias razões pelas quais a Reforma Tributária contribui, de forma relevante, para acelerar o potencial de crescimento do País:

- a simplificação e desburocratização do sistema tributário, reduzindo significativamente o número de tributos e o custo de cumprimento das obrigações tributárias acessórias pelas empresas;
- o aumento da formalidade, distribuindo mais equitativamente a carga tributária: os que hoje pagam impostos pagarão menos, e aqueles que não cumprem suas obrigações tributárias passarão a contribuir;
- a eliminação das distorções da estrutura tributária, diminuindo o custo dos investimentos e das exportações;
- a eliminação da guerra fiscal, resultando em aumento dos investimentos e da eficiência económica;
- o avanço importante na política de desoneração, reduzindo o custo tributário para as empresas formais, para os consumidores e ampliando a competitividade do País;
- o aperfeiçoamento da política de desenvolvimento regional, introduzindo mecanismos mais eficientes de desenvolvimento das regiões mais pobres.
- Reduzir a “carga tributária excessiva”, que “inviabiliza a acção empresarial e encarece o custo – *Baixar a carga mas aumentar o numero de contribuintes.*

#### 5.6.4 Impacto da Reforma Tributaria

A despeito do anteriormente exposto, costuma-se dizer que a Reforma Tributária é tímida. Claro que, se ignorarmos as enormes restrições a mudanças nessa área, seria possível conceber propostas mais ousadas. No entanto, o limite da ousadia é dado pelo senso de realismo. De nada adiantaria elaborar uma proposta mais abrangente apenas para satisfazer à demanda de alguns sectores da sociedade. O compromisso com o avanço do processo de reforma requer uma clara compreensão dos limites do possível. Ainda assim, é no mínimo curioso que uma proposta que suscita animada polémica possa ser acusada de timidez. Só a incompleta percepção do alcance das medidas que estão sendo propostas explica essa equivocada leitura do texto da emenda constitucional.

O impacto das mudanças contempladas é bastante expressivo. No curto prazo, as desonerações previstas devem ser suficientes para estimular as exportações e os investimentos, ambos resultados de grande importância para a consolidação do Plano Real, e a retomada sustentada do crescimento. No médio prazo, os benefícios para a economia e para a população a irão ampliar-se à medida que o novo modelo de tributação do valor agregado mostrar seus frutos. Quanto ao novo modelo, a expectativa é de que contribuirá para que dois objectivos importantes da política tributária — a redução das injustiças fiscais e dos desequilíbrios regionais — sejam progressivamente alcançados.

Na ausência de infra-estrutura e de recursos humanos qualificados, a concessão de benefícios tributários por si só não garante a sustentação de empreendimentos capazes de competir tanto no mercado doméstico quanto no internacional. Assim, a natureza do benefício fiscal precisa ser melhor reavaliada. É possível que o gasto público na melhoria da infra-estrutura e na formação de recursos humanos venha a ter um papel mais importante para reduzir as disparidades regionais do que a concessão de uma vantagem tributária

## 5.7 Receitas da Administração local

As receitas das fontes de financiamento relativas aos recursos do OGE especialmente consignados e aos recursos do OGE provenientes de impostos e taxas a si consignados com base na arrecadação feita nas respectivas circunscrições são afectadas no nível provincial competindo aos governos provinciais a sua distribuição pelos municípios, conforme disposto no Decreto Presidencial nº 30/10 de 9 de Abril. Todos estes recursos financeiros provenientes das fontes de financiamento referido no número 1 do artigo 6º integram a realidade das receitas destinadas aos governos provinciais e as administrações municipais na lei do Orçamento Geral do Estado e destina-se igualmente a cobertura do conjunto das despesas fixadas nos respectivos orçamentos. As receitas da administração local do Estado compreendem: as taxas municipais (receitas de serviços comunitários) e receitas consignadas (Receitas dos petróleos, Receitas não petrolífera, Receitas dos diamantes).

### 5.7.1 Receitas de serviços comunitários

Constituem receitas da administração local, o produto da cobrança de taxas, de licenças diversas e da prestação de serviços, que dão entrada na conta única do tesouro nacional, através do documento de arrecadação de receitas – DAR, sob a rubrica <<Receitas de Serviços Comunitários>>. Estas taxas e licenças, são determinadas por decreto executivo conjunto dos ministros das finanças e da administração do território, ouvidos os governadores provinciais e as contas bancárias, através das quais é feita a arrecadação de receitas não podem ser utilizadas para a realização de despesas.

A consignação dos recursos financeiros provenientes do imposto de consumo, no caso das províncias de Cabinda, Zaire, Luanda, Benguela, Namibe, e Cunene é de apenas de 50%. E os recursos financeiros provenientes de taxas de circulação de trânsito são consignados as administrações municipais apenas em 50%. A Competência para definição dos valores das transferências é do Ministro do Planeamento, ouvidos os ministros da administração do território e das finanças bem como, propor ao Presidente da Republica a fixação da percentagem da afectação aos orçamentos dos municípios, dos recursos provenientes de receitas não petrolíferas com base em determinados critérios, tais como: densidade populacional, incidência da pobreza, localização geográfica, acessibilidade e potencialidades económicas.

### 5.7.2 Receita dos petróleos

São aquelas que derivam da exploração do petróleo. Actualmente são afectadas as províncias de Cabinda e Zaire, receitas fiscais referentes a exploração petrolífera realizada nos respectivos territórios, cujo valor é fixado no OGE, como uma das fontes de financiamento dos orçamentos do governo provincial e das administrações municipais. Essas quotas financeiras das verbas referidas devem ser disponibilizadas pelo ministério das finanças mensalmente nos respectivos planos de caixa afim de permitir a execução das despesas orçamentadas, no SIGFE, observando as normas e procedimentos em vigor.

Medidas do género começaram a ser tomadas a partir do ano de 1992, quando reconhecendo-se as dificuldades atravessadas pela província do Zaire na implementação do programa de desenvolvimento económico-social, o Conselho de Ministros (comissão permanente), através da resolução n.º 4/92 de 24 de Julho, decidiu atribuir a afectação de 1% das receitas fiscais resultantes da exploração de petróleo realizada naquela província. Esta resolução foi revogada pela resolução n.º 3-A/92 de 9 de Setembro que passou a atribuir 10% das receitas fiscais resultantes da exploração petrolífera na província do Zaire.

De igual modo, a província de Cabinda passou a ser beneficiada com 10% das receitas fiscais resultantes da exploração petrolífera, através da resolução n.º 11/92 do Conselho de Ministros, de 21 de Outubro, vigorando com efeitos retroactivos a partir de Janeiro daquele ano. Tais medidas ainda que fundadas em pressupostos justos, de acordo com a Prof. ELISA NUNES RANGEL, financeiramente aparecem como particularmente gravosas, na medida em que permitem a acentuação de desigualdades e assimetria entre as várias regiões.

### 5.7.3 Receitas dos diamantes

São aquelas, tal como o seu nome indica, as que derivam da exploração dos diamantes. Semelhante ao que ocorre com as receitas petrolíferas é atribuída às províncias da Lunda Norte, Lunda Sul e do Moxico, anualmente, 10% do imposto do rendimento e 10% do imposto de produção (royalty), proveniente da exploração diamantífera realizadas nos respectivos territórios, sendo estes recursos uma das fontes de financiamento no respectivos orçamentos do governo provincial e da administração municipal, para a realização de investimentos públicos no domínio das infra-estruturas económicas e sociais, e de subordinação local. A totalidade das receitas que acabamos de referir, são afectadas em 40% a província da Lunda Norte, em 30% a província da Lunda Sul e em 30% a província do México.

### 5.7.4 Receitas não petrolífera

Para efeitos dos "recursos do OGE provenientes de impostos e taxas a si consignados com base na arrecadação feita nas respectivas circunscrições" ficam consignadas as administrações municipais, através dos governos provinciais, os recursos financeiros provenientes dos seguintes impostos e taxas:

- a) Imposto sobre rendimento do trabalho por conta próprio;
- b) Imposto sobre rendimento do trabalho por conta de outrem;
- c) Imposto industrial dos grupos B e C;
- d) Imposto predial urbano;
- e) Imposto sobre sucessões e doações;
- f) Imposto Sisa;
- g) Imposto de consumo;
- h) Taxa de fiscalização e fiscalização do trânsito;
- i) Adicional de 10% sobre o valor das multas nos termos do artigo 2º do decreto nº 17/98, de 29 de Julho; e
- j) Taxas inerentes ao uso e aproveitamento da terra, a utilização de serviços e do património ou outros bens sob gestão dos órgãos locais do Estado.

## 5.8 Exercitação Prática

<b>Indique se é verdadeiro ou Falso</b>	
1	O primeiro principio que tem que ser respeitado na execução das receitas e a legalidade. O que significa que a receita só poderá ser cobrada se tiver existência legal e se estiver inscrita no orçamento.
2	as receitas públicas estão sujeitas à tipicidade qualitativa, segundo a qual a discriminação das diferentes receitas é obrigatória, não podendo ser cobrada

	a que não estiver expressamente referida e autorizada	
3	<u>receitas tributárias</u> são, assim, provenientes da cobrança de impostos ou de taxas	
4	São taxas <u>prestações pecuniárias</u> , que pressupõem ou dão origem a uma contraprestação específica resultante de uma relação concreta entre o contribuinte e um bem ou serviço público	
5	tributação pessoal é indício de racionalidade e de justiça fiscal, razão pela qual deve: atingir globalmente a riqueza ou o rendimento do contribuinte; incidir sobre a riqueza geral ou efectiva; garantir a progressividade, em nome da justiça distributiva; atender à situação familiar do cidadão contribuinte.	
6	Sob esse princípio, os impostos são vistos com preços que os cidadãos pagam pelas mercadorias e serviços que adquirem através de seus governos, presumivelmente cobrados de acordo com os benefícios individuais directa e indirectamente	
7	O princípio de capacidade de pagamento sugere que os contribuintes devem arcar com cargas fiscais que representem igual sacrifício de bem-estar, interpretado pelas perdas de satisfação no sector privado	
8	As receitas da administração local do Estado compreendem: as taxas municipais (receitas de serviços comunitários) e receitas consignadas (Receitas dos petróleos, Receitas não petrolífera, Receitas dos diamantes).	
9	Como objectivos da Política Fiscal temos as funções alocativa (fornecimento de bens públicos), distributiva (ajustes na distribuição de renda de forma justa), e estabilizadora (uso da política económica para aumentar o nível de empregos, estabilizar os preços e obter uma taxa apropriada de crescimento).	
10	São aquelas que derivam da exploração do petróleo. Actualmente são afectadas as províncias de Cabinda e Zaire, receitas fiscais referentes a exploração petrolífera realizada nos respectivos territórios,	

## 6 SISTEMA INTEGRADO DE GESTÃO FINANCEIRA DO ESTADO (SIGFE)

### 6.1 A Contabilidade Pública

**Contabilidade** é a ciência que estuda, interpreta e regista os fenómenos que afectam o património de uma entidade. O nome deriva do uso das contas contábeis. De acordo com a doutrina oficial, a contabilidade é uma ciência social, da mesma forma que a Economia e a Administração (esta por vezes considerada um ramo da Sociologia). Mas é comum autores refutarem essa condição científica, colocando-na como técnica ou arte. Nessas acepções alternativas, por exemplo, há quem a defina numa conotação tradicionalmente jurídica, como a arte de organizar os livros comerciais ou de escriturar contas.

#### 6.1.1 Definição

A contabilidade é uma ciência de natureza económica cujo objecto é a realidade económica passada, presente e futura, de qualquer entidade pública ou privada, analisada em termos quantitativos e por método específico com o fim de obter as informações económico-financeiras indispensáveis ao conhecimento da situação da entidade dos resultados obtidos e ao planeamento e controlo da sua actividade. A contabilidade orçamental faz-se de duas formas: a óptica da contabilidade pública (ou de caixa – *cash*) e a óptica da contabilidade nacional (ou de compromisso ou *accrual*). Na passagem de um para outro dos sistemas registam-se os fluxos com base nas operações, isto é, quando o valor económico é criado, transformado ou extinto ou quando se criam, modificam ou extinguem os direitos e obrigações. Assim, a operação na óptica de contabilidade pública é registada aquando o acto de produção e não quando é paga pelo comprador. No caso da venda de um activo esta é registada quando o activo muda de mãos e não quando é efectuado o pagamento correspondente. Assim, os ajustamentos a fazer à contabilidade pública centram-se em três áreas fundamentais:

- (a) Ajustamento aos impostos e contribuições – descontando-se às liquidações de impostos ou que for considerado incobrável;
- (b) Ajustamento aos juros recebidos e pagos, sendo o registo feito no período contabilístico em que se vencem, e não no momento do pagamento ou do recebimento;
- (c) outros ajustamentos, destacando-se entre outros o saldo do Serviço Nacional de Saúde, uma vez que existem tradicionalmente despesas que dizem respeito a um determinado exercício e só são pagas no exercício seguinte (dívida rolante) e que não têm expressão no saldo orçamental na óptica da contabilidade pública mas que são considerados no saldo orçamental na óptica da contabilidade nacional.

Segundo Kohama (2003, p. 46), Contabilidade pública “é o ramo da Contabilidade que estuda, orienta, controla e demonstra a organização e execução da fazenda pública; o património público e suas variações”. Este conceito demonstra o quanto a Contabilidade pública é importante para que se tenha controle e organização na demonstração das contas públicas, pois, a transparência é fundamental nas finanças públicas, demonstrando os actos dos gestores de forma evidenciada.

Para Bezerra Filho (2006, p.131), *a Contabilidade pública pode ser definida como o ramo da ciência contábil que controla o património público, evidenciando as variações e os consequentes resultados, inclusive sociais, decorrentes dos actos e fatos de natureza orçamentária, financeira e patrimonial nas entidades de Administração pública.*

Verifica-se, que a Contabilidade pública tem uma função social, pois, é por meio dela que se é possível demonstrar a sociedade como os recursos públicos estão sendo utilizados. Desta forma, a população pode ter uma noção do tipo de programa de governo que está sendo realizado pelos gestores e quais as prioridades dos mesmos. A Contabilidade pública é conceituada por Azevedo, Lima e Lima (2004, p.87), como:

*o ramo da ciência contábil que aplica na administração pública as técnicas de registo dos actos e fatos administrativos, apurando resultados e elaborando relatórios periódicos, levando em conta as normas de direito financeiro, os princípios gerais de finanças públicas e os princípios de Contabilidade.*

Portanto, constata-se que a Contabilidade pública é um ramo da ciência contábil que utiliza as técnicas de registos, controles, variações e princípios contábeis na ajuda de tomada de decisões. A Contabilidade Pública tem um carácter relevante para a sociedade no sentido de evidenciar e demonstrar as informações do sector público, porém, essas informações precisam chegar de forma mais compreensiva aos cidadãos, para que estes possam ter condições de entender o que de fato está acontecendo com estes recursos, com o objectivo que estas informações prestadas pelos gestores por meio da Contabilidade, tenham credibilidade junto à sociedade, não só pelo fato das informações ter como base uma documentação que a sustente, mas sim, por ter um profissional competente e responsável pelos seus actos.

### 6.1.2 Objecto e objectivo da Contabilidade Pública

O objecto de estudo da Contabilidade privada, é o património das entidades definida como um conjunto de bens, direitos e de obrigações para com terceiros, entretanto, o objecto de estudo da Contabilidade pública é o património público, pois, como nos lembra Bezerra Filho (2006, p.132):

*o objecto da Contabilidade pública é o património público, excepto os bens públicos, como praças, estradas, ruas, etc., considerados no Código Civil como bens de uso comum do povo, pois, tradicionalmente, os contadores públicos brasileiros não os registam. No entanto, em países como Portugal e Alemanha, eles são registados.*

Este autor observa também que nada impede o registo dos bens de uso comum da população. Para isso, faz-se necessário o empenho dos contadores e autoridades competentes, no sentido de inventariar e avaliar monetariamente tais bens, agregando ao plano de contas da União, dos Estados e dos Municípios contas onde possam oferecer condições de registos das variações económicas dos fatos e actos vinculados.

Objectivo da Contabilidade Aplicada à Administração Pública é o de fornecer aos gestores informações actualizadas e exactas para subsidiar as tomadas de decisões, aos órgãos de controle interno e externo para o cumprimento da legislação e às instituições governamentais e particulares informações estatísticas e outras de interesse dessas instituições. Para Bezerra Filho (2006, p.132):

*o objectivo da Contabilidade pública aplicada à administração pública é o de fornecer informações actualizadas e exactas, à administração, para subsidiar as decisões dos gestores; aos órgãos de controle interno e externo, para o cumprimento da legislação; e às instituições governamentais e particulares, para fins estatísticos ou de interesse dessas instituições.*

Percebe-se que a Contabilidade pública exerce um papel fundamental para os gestores públicos, dando-lhes suporte no fornecimento de informações, ajudando-os nas decisões. De

acordo com Silva (2002, p. 218), Contabilidade pública é uma especialização da Ciência Contábil que fornece informações à Administração sobre:

- organização e execução dos orçamentos;
- normas para o registo das entradas de receita;
- normas para registo dos desembolsos da despesa;
- registo, controle e acompanhamento das variações do património do Estado;
- normas para a prestação de contas dos responsáveis por bens e valores;
- normas para a prestação de contas do governo;
- controle de custos, eficiência e eficácia na gestão dos recursos públicos.

Portanto, verifica-se que a Contabilidade pública também tem a missão de ajudar e subsidiar os gestores nas tomadas de decisões e demonstrar para a sociedade de que forma os recursos arrecadados estão sendo aplicados ou investidos. Percebe-se também que a Contabilidade dá suporte aos gestores de modo a permitir uma visão global e transparente de seus gastos, visando uma avaliação do custo benefício oferecido à sociedade por suas acções e decisões.

### 6.1.3 Tesouro Público e Conta Única

O Tesouro Público, compreendendo os direitos, as garantias e obrigações da responsabilidade do Estado, tem por objecto a elaboração da programação financeira, os desembolsos e pagamentos relativos à execução orçamental e financeira. A administração do Tesouro Público rege-se, de entre outros, pelos seguintes princípios:

- a) unidade de tesouraria, segundo o qual todos os recursos públicos devem ser centralizados com vista a uma maior capacidade de gestão, dentro dos princípios de eficácia, eficiência e economicidade;
- b) equilíbrio de tesouraria, pelo qual as entradas de recursos devem ser iguais ou superiores às saídas de recursos;

A cobrança de todas as receitas deve ser realizada em estrita observância do princípio da unidade de tesouraria. A unidade de tesouraria abrange todos os fundos de origem fiscal e extra-fiscal e os provenientes de operações de crédito legalmente autorizadas.

A Conta Única é uma conta bancária tipo piramidal, com as necessárias sub-contas, através da qual se movimenta quer a arrecadação e cobrança de receitas quer o pagamento de despesas, seja qual for a sua proveniência ou natureza. É vedada a abertura de contas bancárias de que seja unicamente titular qualquer órgão ou instituição do Estado. Na construção da Conta Única, compete ao Governo, definir e determinar as vias mais adequadas à sua concretização, tendo em vista a melhor gestão de tesouraria e os superiores interesses do Estado.

### 6.1.4 Dívida Pública

A Dívida Pública compreende as obrigações financeiras assumidas em virtude de leis, contratos e acordos e da realização de operações de crédito. Em casos de crise económica, o Estado pode recorrer a dívida pública para financiar as suas actividades. A Dívida Pública divide-se em:

- a) **Dívida Pública Interna**, aquela que é contraída pelo Estado com entidades de direito público ou privado, com residência ou domiciliadas no País, e cujo pagamento é exigível dentro do território nacional;
- b) **Dívida Pública Externa**, aquela que é contraída pelo Estado com outros Estados, organismos internacionais ou outras entidades de direito público ou privado, com residência ou domicílio fora do País, e cujo pagamento é exigível fora do território nacional.

## 6.2 O SIGFE e a Contabilidade Pública

Este capítulo de Programação, Gestão, Execução Orçamental e Prestação de Contas, tem como base o Decreto 73/01 de 12 de Outubro. A Lei sobre o SIGFE conjugado a Lei sobre Organização e funcionamento dos Órgãos Locais do Estado regula e define o Município como a base do desenvolvimento do País e como Unidade orçamental com capacidade de arrecadar as receitas assim como de realizar as suas despesa o que significa que o Município tem orçamento próprio. Sistema Integrado de Gestão Financeira do Estado (SIGFE) tipifica as operações contabilistas e de execução do Orçamental Geral do Estado e institucionaliza este mecanismo para todas unidades orçamentais. O SIGFE no seu artigo 6º institucionaliza a programação financeira como principal instrumento de gestão dos recursos financeiros públicos, a qual é elaborada com base no orçamento Geral do Estado (OGE). O SIGFE compreende os seguintes Subsistema sendo:

- Orçamento do Estado;
- Contabilidade Publica;
- Património do Estado; e
- Controlo Interno.

O SIGFE estabelece e harmoniza regras e procedimentos de programação, gestão, execução e controlo do erário publico, de modo a permitir o seu uso eficaz e eficiente, bem como produzir informação de forma integrada e atempada, concernente a Administração Financeira dos Órgãos e Instituições do Estado. Ao falarmos da despesa pública, temos de distinguir, numa classificação económica, as despesas correntes e de capital, segundo o critério do activo de Estado. São despesas correntes as que não afectam o activo patrimonial duradouro do Estado – exemplos: despesas com pessoal, pagamentos de juros de empréstimos. São despesas de capital as que afectam o activo patrimonial do Estado, aumentando-o ou reduzindo-o – exemplos: despesas de investimento em obras públicas, amortização da dívida pública.

O SIGFE consiste numa elaboração de uma serie de contas em vista recolher ,tratar , analisar e controlar a informação económico financeira ligada a evolução de receitas e despesas do Estado em vista de elaborar a conta única do tesouro .

cabimento orçamental (respeitar o limite da autorização orçamental decidida pelo Parlamento). Já falámos da classificação económica, devemos ainda acrescentar as classificações funcional e orgânica. A classificação funcional corresponde às diversas tarefas que estão confiadas ao Estado: funções gerais de soberania, como defesa e segurança; funções sociais, como educação e saúde; funções económicas e outras funções, como serviço da dívida pública e transferências.

As despesas públicas constantes do Orçamento de Estado correspondem aos encargos da Administração Central e às transferências desta para outros subsectores (regional, local, empresarial). Como já vimos, as despesas estão sujeitas ao consentimento parlamentar, segundo o princípio da tipicidade quantitativa, que corresponde à existência de um limite constante do Orçamento do Estado, que não poderá ser ultrapassado por quem o executa. Qualquer despesa para se realizar tem de ser legal (respeitar a legislação aplicável) e ter

## 6.2.1 SIGFE e a Responsabilidade Orçamental

Os responsáveis, funcionários e agentes administrativos dos governos provinciais e das administrações municipais são responsáveis disciplinar, financeira, civil e criminalmente pelos seus actos e omissões de que resulte violação das normas de execução orçamental. A realização das despesas não inscritas no orçamento, ou que excedam as dotações orçamentais, bem como, a aplicação destas em fim diverso daquele para o qual foi autorizado, é sancionada com o reembolso ao Estado, mediante descontos nos salários mensais dos responsáveis pela despesa, ou aplicação irregular, até ao limite mensal de 1/3 dos seus salários, sem prejuízo da aplicação de outras medidas.

**Responsabilidades das Unidades orçamentais:** Nos termos do Decreto n. 73/01 de 12cde Outubro, define como competências das Unidades Orçamentais:

- Coordenar, gerir, distribuir e controlar os créditos orçamentais e os recursos fin destinados a todos os órgãos dependentes sobre a sua jurisdição.
- Solicitar os créditos adicionais e reforço necessário.
- Elaborar as reais necessidade de recursos
- Elaborar relatórios mensais.
- Requisitar ao Ministério das Finanças os documentos (Necessidades de recursos, ordem de saque, guias de recebimento, nota de cabimentação de despesa, nota de anulação de cabimentação de despesa.)

## 6.2.2 Programação Financeira

A Programação Financeiras, é o principal instrumento de gestão dos recursos financeiros públicos, a qual será elaborada com base no OGE em execução e aprovada pela Comissão Permanente do Conselho de Ministros. A programação financeira compreende:

- a) A previsão do comportamento da receita
- b) A previsão das necessidades de financiamento (interno e externo)
- c) A consolidação dos cronogramas de desembolso, e
- d) O estabelecimento do fluxo de caixa (priorização das acções a realizar).

Nos termos do Artigo 9º do Decreto 73/01 de 12 de Outubro, os documentos para movimento dos recursos no SIGFE compreendem:

1. **DAR:** Documento de arrecadação de receitas, que será utilizado para a arrecadação das receitas;
2. **GR:** Guia de recebimento para depósitos de outras receitas, cauções e devoluções de recursos;
3. **Bordereaux bancários** para comprovar os recursos provenientes dos financiamentos internos e externos;
4. **NRF:** Necessidades de Recursos Financeiros a usar para solicitar a DNT a real necessidade de recursos financeiros;
5. **OT:** Ordens de Transferência, utilizado pela DNT a transferir recursos financeiros;
6. **OS:** Ordens de saque para efectuar pagamento em nome do Estado;
7. **NCB:** Nota de cabimentação de despesa; e
8. **ACB:** Nota de anulação de cabimentação de despesa para anular a cabimentação processada, repondo o saldo orçamental da respectiva rubrica orçamental.

### 6.2.3 Execução da despesa no SIGFE

A execução orçamental das despesas dos governos provinciais e das administrações municipais é feita no Sistema Integrado de Gestão Financeira do Estado – SIGFE, através da Subordinação Provincial da Conta Única do Tesouro, sendo a homologação das Ordens de Saque feita pela Delegação Provincial de Finanças. A execução Orçamental das despesas dessas entidades observa sucessivamente as etapas da cabimentação, liquidação e pagamento. Portanto, nenhuma despesa pode ser autorizada ou paga sem que disponha da inscrição orçamental, tenha cabimento na Programação Financeira e esteja adequadamente classificada.

O pagamento da despesa é efectuado mediante a emissão de documento **Ordem de Saque**, devidamente assinado pelo responsável máximo da Unidade Orçamental. As dívidas de exercícios findos dos governos provinciais e administrações municipais, que tenham sido liquidadas no sistema integrado de Gestão Financeira do Estado – SGFE e não pagas até ao encerramento do exercício financeiro são considerados dívidas de exercícios findos (artigo n.º17).

### 6.2.4 SIGFE e a Prestação de contas das Unidades Orçamentais

Para efeitos de prestação de contas e contabilização, mais célere do OGE, os intervenientes na execução orçamental/ financeira devem cumprir os pressupostos seguintes:

- a) Encaminhar mensalmente a Direcção Nacional de Contabilidade, até ao dia 10 do mês seguinte, o mapa demonstrativo da execução orçamental (financeira) realizada por todos os órgãos dependentes
- b) Encaminhar quinzenalmente à Direcção Nacional de Contabilidade (no caso dos órgãos centrais) e às delegações provinciais de Finanças (no caso dos Órgãos Locais), as vias de NOTAS DE CABIMENTAÇÃO e de ANULAÇÃO DE CABIMENTAÇÃO, acompanhadas suporte informativo até ao dia 20 de cada mês (com relação a primeira quinzena) e até ao dia 5 de cada mês com relação a segunda quinzena.

## 6.3 Conta Geral do Estado

### 6.3.1 Elementos da Conta Geral do Estado

Dentro da estrutura orgânica do MINFIN, a Direcção Nacional de Orçamento tem a responsabilidade de elaborar o orçamento anual, enquanto que a Direcção Nacional Contabilidade Pública tem responsabilidade de compilar, preparar e disseminar informação relacionadas com a execução do Orçamento do Estado. A responsabilidade de compilar e processar dados sobre a dívida pública recai sobre a Direcção Nacional do Tesouro (DNT).

Compete a este Subsistema do Tesouro Público, nomeadamente: a) zelar pelo equilíbrio financeiro; b) administrar os haveres financeiros e mobiliários; c) elaborar a programação financeira; d) elaborar as estatísticas das Finanças Públicas; e) gerir a conta única; f) propor a formulação da política de financiamento da despesa pública e providenciar a sua execução; g) gerir a dívida pública interna e externa; h) realizar e gerir as operações de crédito público. A Conta Geral do Estado é por lei submetida a Assembleia da República e ao Tribunal Administrativo. A Assembleia da República aprecia e aprova a Conta Geral do Estado, observando o parecer do Tribunal Administrativo. O Relatório de Execução do Orçamento do Estado, que é do domínio público já não é submetida ao Conselho de Ministros.

Conta Geral do Estado deve ainda ser elaborada com clareza, exactidão e simplicidade, de modo a possibilitar a sua análise económica e financeira. A Conta Geral do Estado deve reflectir a observância do grau de cumprimento dos princípios de regularidade financeira, legalidade, economicidade, eficiência e eficácia na obtenção e aplicação dos recursos públicos colocados à disposição dos órgãos e instituições do Estado. Tendo em vista reflectir a situação financeira e os resultados da execução orçamental dos órgãos e instituições do Estado, a Conta Geral do Estado deve ser elaborada com base nos princípios e regras de contabilidade geralmente aceites.

### 6.3.2 Análise da Conta Geral do Estado

O Orçamento Geral do Estado é unitário, estima o nível de receitas a obter e fixa os limites de despesas autorizadas para todos os serviços, institutos públicos, fundos autónomos, da segurança social, bem como para as autarquias locais em cada ano económico e deve ser elaborado de modo a que todas as despesas nele previstas estejam financiadas; A execução do Orçamento Geral do Estado é fiscalizada pela Assembleia Nacional e pelo Tribunal de Contas. A Conta Geral do Estado deve ainda ser elaborada com clareza, exactidão e simplicidade, de modo a possibilitar a sua análise económica e financeira. A Conta Geral do Estado deve ser elaborada com base nos princípios e regras de contabilidade geralmente aceites. A conta geral do Estado obriga o Governo a fazer um balanço patrimonial e que deve começar pela valorização de todo o património do Estado- A Conta Geral do Estado deve conter informação completa relativa a:

- a) receitas cobradas e despesas pagas pelo Estado;
- b) financiamento ao défice orçamental;
- c) fundos de terceiros;
- d) balanço do movimento de fundos entrados e saídos na Caixa do Estado;
- e) activos e passivos financeiros e patrimoniais do Estado;
- f) adiantamentos e suas regularizações”.

Conta Geral do Estado deve conter os seguintes documentos básicos:

- o relatório do Governo sobre os resultados da gestão orçamental referente ao exercício económico;
- o financiamento global do Orçamento do Estado com discriminação da situação das fontes de financiamento;
- o balanço;
- os mapas de Execução Orçamental, comparativos entre as previsões orçamentais e a receita cobrada e daquelas com a despesa liquidada e/paga, segundo a classificação apresentada no artigo 23 da lei que temos vindo a citar;
- a demonstração de resultados;
- os anexos às demonstrações financeiras;
- o mapa dos activos e passivos financeiros existentes no início e no final do ano económico;
- o mapa consolidado anual do movimento de fundos por operações de tesouraria.

### 6.3.3 Difusão simultânea ao público

As alterações da classificação orçamental são todas divulgadas através da legislação que as regulamenta e portanto são dadas a conhecer ao público antes da divulgação dos dados de execução do orçamento cuja metodologia ou classificação foi alterada. Em relação a uma eventual revisão dos dados publicados nos Relatórios de Execução, por se tratar de dados

trimestrais acumulados, não é feito nenhum pronunciamento por parte do Ministério das Finanças sobre estas alterações.

O que se têm feito é fazer os ajustes necessários e na publicação seguinte apresentar a informação com as alterações feitas. Em relação à metodologia de compilação da informação, a partir do momento que é publicado o Relatório de Execução, aparece em nota de pé de página as alterações efectuadas. O público em geral tem acesso ao dados do Relatório de Execução Orçamental do Estado 45 dias após o trimestre. Entretanto a Conta Geral do Estado está disponível ao público depois de Aprovada pela Assembleia da República.

## 7 REGIME FINANCEIRO LOCAL

### 7.1 Finanças locais em Angola

Na versão do texto constitucional de 11 de Novembro de 1975, em lugar nenhum se fazia menção ao socialismo, nem aos princípios que o regem, todavia nele já se continham princípios económicos que apontavam naquela direcção<sup>1</sup>. Ao nível da organização da administração, o texto constitucional referia-se expressamente, à administração local, orientada por princípio de unidade e de descentralização e iniciativa privada (artigo 47.º). A descentralização administrativa era exercida por autarquias locais que gozavam de autonomia administrativa e financeira (artigo 51.º) e os seus corpos administrativos (artigo 50.º) funcionavam nos conselhos (câmaras municipais), comunas (comissão comunal), bairros e povoações (comissões populares de bairro ou povoações). É, porém, a revisão constitucional de 1978 que torna manifesta, na lei, a opção pelo socialismo (artigo. 2º). Esta opção trouxe consigo três princípios que dominaram a orgânica e organização das instituições: a unidade do poder, o centralismo democrático e a planificação central.

#### 7.1.1 Evolução histórica das Finanças locais em Angola (1975 - 1992)

Por força da aplicação do centralismo democrático as circunscrições político-administrativas do país deixaram de ser administradas por corpos administrativos locais, cedendo lugar a órgãos locais do Estado, as assembleias do poder popular, que passavam a ser os órgãos superiores do poder do Estado em cada escalão da divisão político - administrativa. A autonomia financeira dos órgãos locais autárquicos deixou de fazer parte do texto constitucional, por força da centralização política, fundada naqueles três princípios. Em 1981, ainda na vigência do regime socialista, o decreto executivo do Ministro das finanças nº 2 /81, de 12 de Janeiro procedeu a descentralização do orçamento geral do Estado, relativamente aos órgãos locais da administração do estado. Nos termos do referido diploma os comissariados provinciais, municipais e comunais passavam a dispor de orçamentos privativos. O orçamento privativo daqueles órgãos previa apenas despesas de funcionamento dos seus órgãos e receitas sob a forma de subsídios, inscritas em capítulo distinto. Em boa verdade se diga, porém, o que se trata aqui é de uma desconcentração financeira e não de uma verdadeira descentralização, pese embora assim apareça designada no diploma legal.

Na revisão constitucional de 1991 (operada pela Lei n.º 12/91 de 6 de Maio), que foi uma revisão parcial, operou-se revogação dos princípios da direcção centralizada e da unidade do poder assim como do centralismo democrático, dando lugar a uma nova ordem jurídico - constitucional, inspirada nos valores fundamentais da democracia liberal. A exemplo dessa maior abertura nela são aflorados princípios como a descentralização administrativa e

<sup>1</sup> ELISA NUNES RANGEL, *Finanças Municipais em Angola*, , Luanda, 2004, p.279

autonomia local<sup>2</sup>. A revisão constitucional de 1992 (operada pela lei n.º 23/92, de 16 de Setembro, embora sendo uma revisão global do texto de 1975, identifica-se parcialmente com o texto de 1991, designadamente em matéria de princípios fundamentais. Os princípios da descentralização administrativa e da autonomia local ganham maior expressão, pois volta a fazer-se referência a autarquias locais em ordem à organização democrática do Estado. Esta lei é, porem, omissa quanto à descentralização financeira, condição necessária para que as autarquias locais prossigam os interesses próprios das populações locais. Dos diplomas com relevância para Finanças Locais aprovados a luz da constituição destacamos aqui o decreto n.º 6/95 de 7 de Abril que veio dar cobertura financeira à reforma do estatuto dos órgãos locais do Estado (órgãos da administração provincial e local do Estado), permitindo – se dotá-los de autonomia administrativa e financeira. Para tanto, tal decreto conferiu competência ao Ministro das Finanças para fixar uma percentagem global, destinada aos orçamentos da administração provincial e local, resultantes da afectação de receitas proveniente de impostos directos, impostos indirectos, taxas, multas, juros de mora e outras receitas.

Nesse mesmo ano, o Ministro das Finanças, através do decreto executivo n.º 65/95 de 15 de Dezembro regulamentou os quantitativos e o modo de afectação aos agentes dos órgãos da administração local do Estado das receitas provenientes da arrecadação de impostos directos e indirectos. Este Decreto Executivo veio a ser revogado pelo Decreto Executivo n.º 8/98 de 6 de Fevereiro, visando de igual modo dotar as províncias e os municípios de recursos financeiros, necessários a execuções de programas com vista a recuperação e manutenção de infra-estruturas sociais e económicas, que, por sua vez veio igualmente a ser revogado pelo Decreto Executivo n.º 80/99, de 28 de Maio. O Decreto executivo de 1999 contem disposições de idêntica natureza as que se continham nos decretos executivos revogados.

### 7.1.2 Descentralização Financeira

De seguida passamos a análise do regime das finanças locais, que preferimos chamar, pelas razões que aduzidas por regime ou regulamento financeiro da administração local do Estado. Uma das grandes novidades é o facto de a descentralização administrativa, sob a forma de administração autónoma de carácter territorial (poder local), e desconcentração administrativa (administração local do Estado), aparecem já a ser tratados, no texto constitucional, em sedes diferentes e não já as duas no Capítulo referente ao poder local, como apareceram na Lei Constitucional de 1992(Capítulo VII, "Do poder local"). Tratam-se de conceitos perfeitamente recortados. Portanto, falar de regimes financeiros descentralizados, induz a existência de autarquias locais às quais esses regimes se apliquem e além disso ou antes disso, implica que se conheçam os princípios fundamentais da constituição financeira, onde se enquadram aqueles mesmos regimes financeiros(ELISA RANGEL, Finanças Municipais em Angola, Luanda, 2004, p.279) As autarquias locais são, assim, a materialização dos princípios da descentralização administrativa e da autonomia local. **Em Portugal, por exemplo, o princípio da autonomia financeira, consagrado no texto constitucional, a sua expressão reside tanto na titularidade e gestão de um património próprio, como na executividade de finanças, também, próprias, e ainda na independência orçamental, que apenas está sujeita ao julgamento das contas das autarquias pelo tribunal de contas e a tutela inspectiva do governo.**

O sentido a atribuir à descentralização financeira tem de assentar em atributos que lhe confirmam a autonomia desejada, o que só é possível, por um lado, quando os meios financeiros

<sup>2</sup> *idem*, pp. 280,281

ao dispor das autarquias sejam obtidos de modo suficiente e ainda quando sejam autónomos, isto é, quando gerado no seio da própria autarquia, de modo que as atribuições e competências que lhe sejam cometidas e aos órgãos não dependem dos meios financeiros concedidos pelo poder central. Por outro lado, quando os meios financeiros ao seu dispor forem geridos com total liberdade, o que implica dizer que esta se verifica, tanto pelo exercício de poderes de na elaboração, aprovação e alteração de orçamentos e planos de actividade e ainda da elaboração e aprovação das contas e relatórios de actividade próprios, como na aplicação desses meios financeiros em despesas próprias, sem que haja necessidade de recorrer à autorização ou aprovação de níveis superiores de administração (ELISA RANGEL, Finanças Municipais em Angola, , Luanda, 2004, p 281). As acções realizadas pelos governos provinciais e pelas administrações municipais, cobrem os seguintes domínios de provisão de bens e serviços públicos:

- a) Administração e gestão dos assuntos do Estado e do Executivo a nível local;
- b) Limpeza e saneamento;
- c) Educação;
- d) Saúde e saúde pública;
- e) Assistência social;
- f) Construção e manutenção de vias rodoviárias;
- g) Parques urbanos e ambientes;
- h) Serviços de água;
- i) Parqueamento, tráfegos e transportes públicos;
- j) Cultura, desporto e recreação;
- k) Urbanismo e desenvolvimento comunitário;
- l) Serviços de assistência social; e
- m) Segurança, ordem pública e protecção civil

### 7.1.3 Finanças Locais: Administração Local do Estado e autarquias locais

A nível do território, para fins político – administrativos ou para efeitos da Administração local, o Estado angolano organiza-se em Províncias, Municípios e Comunas e ou ainda em entes equivalente. A Administração Local do Estado é exercida por órgãos desconcentrados da Administração central e visa, a nível local, assegurar a realização das atribuições e dos interesses específicos da administração do Estado na respectiva circunscrição administrativa. A Constituição, dispõe no artigo 201.º n.º 4 que "a organização e o funcionamento dos órgãos da Administração local do Estado são regulados por lei". A lei de que se refere é a n.º 17/10, de 29 de Julho, sobre a Organização e Funcionamento dos órgãos de Administração Local do Estado. Este diploma estabelece princípios (artigo 3.º e ss. ) e normas de organização e funcionamento dos órgãos da Administração local do Estado.

Nesta lei não se faz menção ao princípio da descentralização administrativa nem aos princípios da autonomia financeira ou descentralização financeira pois estes são um apanágio das autarquias locais. De descentralização financeira, princípio que mais nos interessa, fala-se, para referir a necessidade de atribuição de um regime financeiro que sirva de base a actividade económica das autarquias locais, enquanto centros autónomos de decisão administrativa, representativos dos cidadãos que vivem numa determina circunscrição administrativa do estado, e a quem cabe as decisões e provisão públicas de modo a que se maximize a eficiência na afectação dos recursos públicos. Os órgãos da Administração Local do Estado têm tão –

somente competências de representar a Administração Central do Estado a nível Local, de exercer a direcção de coordenação sobre a generalidade dos serviços que compõem a Administração Local e de contribuir para a unidade nacional (artigo 5.º da Lei n.º 17/10) e não já autonomia ou descentralização financeira, por isso as suas finanças fazem parte das Finanças estadual e não local.

Prova disso é que a constituição no Título V, Capítulo I, relativo a Administração Pública, em momento algum faz referência as Finanças locais ou ao seu regime financeiro. Essa referência é encontrada no Capítulo II, relativo as Autarquias Locais embora diga-se ao abono da verdade que a questão das Finanças e património local aparece de modo exíguo na Constituição deixando o legislador constituinte tratamento das demais matérias à Lei, dispondo apenas que a lei define o património das autarquias e estabelece o regime de finanças locais (217.º n.º 3, encontramos aqui, embora de forma implícita o princípio da autonomia financeira). Esta disposição já aparecia no artigo 177º, nº 3 do Projecto Constitucional C (sistema-presidencialista-parlamentar). Quanto aos outros projectos dispunham, de acordo com a grelha comparativa elaborada pelo grupo técnico que, as autarquias têm património e finanças

A Lei de que se referem este preceito não se confunde com as que estabelecem a organização e o funcionamento da Administração Local do Estado. Na senda da distinção que vimos fazer entre a administração local e as autarquias locais dedicamos agora especial atenção a questão de fundo deste ponto, a da terminologia do diploma que estabelece o regime financeiro da administração local do Estado que, ao nosso ver é uma designação bastante infeliz.

próprios o ( projecto A - sistema presidencialista) e que os órgãos administrativos gozam de autonomia administrativa e financeira nos termos que a lei determina ( Projecto B - sistema-semi-presidencialista). O Projecto C no artigo citado no, n.º 4 estabelecia que as autarquias locais podem dispor de poderes tributários nos termos da lei. Essa consagração viria a desaparecer no modelo aprovado.

As Autarquias Locais, bem como a competência dos seus órgãos, são regulados por lei, de harmonia com o princípio da descentralização administrativa, nos termos do n.º 2 do artigo 217.º da Constituição. Infeliz porque normalmente, tal como vimos o que dispõe a Constituição, quando se fala em finanças locais, apenas se pretende abarcar o quadro jurídico das finanças das autarquias locais já não dos órgãos da administração local do Estado, uma vez que os recursos financeiros que estes se beneficiam, consideramos que sejam fruto de desconcentração financeira e não de descentralização financeira. Haja em vista que os órgãos da administração local do Estado, resultam de um processo de desconcentração vertical de poderes, donde que ao nível financeiro o procedimento se situa em paralelo, com que se verifica a nível administrativo<sup>3</sup>. Esta posição encontra ainda sustentação na concepção seguida por ANTÓNIO BRAZ TEIXEIRA no seu estudo sobre a divisão interna do Direito Financeiro, de acordo com ela, o Direito Financeiro Estadual distingue-se do direito financeiro regional ou local (dentro de cada um dos quais deveriam considerar-se depois três sectores diferentes: Direito Orçamental,

<sup>3</sup>ELISA RANGEL NUNES, *Lições de Finanças Públicas e Direito Financeiro*, 2ª edição, anistia editora, 2009, p. 474

o Direito das Receitas e o Direito das Despesas)<sup>4</sup>. Portanto Direito Financeiro Local é o conjunto de normas jurídicas que regulam a actividade financeira das autarquias locais.

## 7.2 Quadro Legal sobre o Regime Financeiro Local

### 7.2.1 Regime financeiro dos Órgãos Locais do Estado

Os governos provinciais e administrações municipais, enquanto órgãos executivos locais desconcentrados da administração central, dispõem de orçamento próprio, com base no qual são afectados recursos financeiros do Orçamento Geral do Estado, tendo, no âmbito da estrutura a categoria de Unidades Orçamentais. Certamente que ao conferir e delegar prerrogativas financeiras aos órgãos de administração local, há um leque de princípios e normas de gestão que deverá ser observados. Este conjunto de normas e princípios vai se traduzir numa plataforma de o aumento da transparência, na obrigatoriedade de os regulamentos conterem regras relativas à liquidação, cobrança e pagamento de taxas. A transparência é reforçada ainda, com a exigência de publicidade dos exercícios. Em termos de regras e procedimentos, há que considerar que o regime de contabilidade pública emana a obrigatoriedade de serem implementados três subsistemas contabilísticos:

- Contabilidade Orçamental, que se baseia no princípio de caixa (*cash basis*) em que, as receitas e despesas são registadas no momento em que se verifica o respectivo recebimento e pagamento. Tem, todavia, subjacente uma base de caixa modificada (*modified cash basis*), uma vez que se registam também os compromissos e as liquidações, ou seja, são registadas as transacções quando uma determinada entidade se compromete com o pagamento das despesas, bem como os direitos a liquidar. Os principais mapas deste subsistema respeitam à Execução Orçamental (despesa e receita) e aos Fluxos de Caixa;
- Contabilidade Patrimonial, elaborada na base do acréscimo (*accrual basis*) onde se registam todos os acontecimentos que implicam uma alteração, em termos quantitativos ou qualitativos, do património de uma entidade pública obtendo-se, deste modo, informação da situação patrimonial e financeira dessa mesma entidade. O Balanço e a Demonstração de Resultados por natureza constituem os principais mapas deste subsistema contabilístico;
- A obrigatoriedade da aprovação de um Sistema de Controlo Interno adequado às actividades da autarquia, devendo o órgão executivo assegurar o seu funcionamento, acompanhamento e avaliação permanente. Este sistema de controlo interno é elaborado numa óptica de autocontrolo, e De normalização dos procedimentos internos de execução da despesa e cobrança das receitas (registos, autorizações, tec).

### 7.2.2 Orçamento dos Governos Provinciais e das Administrações Municipais

Os orçamentos dos governos provinciais e municipais são elaborados com base nos respectivos planos, sendo neles inscritas as acções com desembolsos no ano a que os orçamentos dizem respeito. Este postulado legal, remete-nos a suas questões de fundo:

- a) **O quadro da preparação do orçamento:** Ao definir o plano orçamental, certamente que há um conjunto de actividades inscritas na matriz de actividades com metas, indicadores e prazos de execução, pelo que há que considerar que a efectividade do

<sup>4</sup> ANTÓNIO BRAZ TEXEIRA, *Finanças públicas e Direito Financeiro*, 2.ª reimpressão, AAFDL, 1990, p. 18

orçamento poderá ser determinado pela correlação entre as actividades planificadas e a sua tradução num quadro orçamental – tabela de despesas.

- b) **O Quadro da execução do orçamento:** Na esfera de execução orçamental, um risco eminente de execução orçamental reside no facto de por vezes se incorrer o erro de executar despesas não programadas (inscritis na matriz das actividades) o que daí determinar os desvios de aplicação. Este erros são comuns pois em muitos sistemas de contabilidade orçamental, o controlo é eminentemente mecânico, buscando somente o valor programado, sem ter em conta as cifras individuais que compõem o mesmo. Por exemplo a rubrica de ajudas de custo pode estar associada a várias viagens.

São os elementos que definem a essência dos orçamentos dos Governos Provinciais e das Administrações Municipais: por um lado, trata-se de uma *previsão*, temporalmente definida, de um conjunto de receitas e de despesas; por outro, de uma *autorização* para que as primeiras sejam cobradas e as segundas realizadas<sup>5</sup>. Orçamento da Administração local, é assim, o documento aonde são previstas e computadas as receitas e as despesas anuais dos Governos Provinciais ou das Administrações Municipais, competentemente autorizadas. As administrações municipais e as comunais figuram, respectivamente, nos orçamentos dos governos provinciais e das administrações municipais, como Unidades Orgânicas dependentes daqueles, sem prejuízo para a natureza de Unidade Orçamental das Administrações municipais, quanto a realização das acções da sua responsabilidade, no limite das suas competências.

### 7.2.3 Programação financeira local

Os governos provinciais e as administrações locais devem executar os seus orçamentos com base numa programação financeira, que deve ser elaborada numa óptica trimestral, devendo destas, derivarem os planos de caixa mensal. É da competência das Delegações Provinciais das Finanças, enquanto Unidades Financeiras, a elaboração da programação financeira local trimestral, bem como dos planos de caixa mensal, para efeito do qual os governos provinciais e as administrações municipais, enquanto Unidades Orçamentais, estão obrigados a submeter os elementos que, nos termos da legislação em vigor, são exigíveis designadamente a necessidade de recursos financeiros e a revisão de arrecadação de receitas.

A programação financeira trimestral local é submetida pelas Delegações Provinciais de Finanças ao Governador Provincial para aprovação até o dia 20 de cada mês anterior ao de cada trimestre a que a programação diz respeito, com excepção da do 1º trimestre que deve ser submetida até ao dia 15 de Janeiro cuja aprovação deve ocorrer nos cinco dias úteis seguintes ao prazo limite de submissão. Os planos de caixa mensal locais são elaborados pelas Delegações Provinciais de Finanças e submetidos para a aprovação do governador provincial até o dia 5 de cada mês a que dizem respeito, cuja aprovação deve ocorrer nos três dias úteis seguintes ao prazo limite de submissão.

A programação financeira local deve prever a arrecadação de receitas e o pagamento de encargos no período considerado, a partir da consolidação de dados dos governos provinciais e das administrações municipais, incluindo os seus órgãos dependentes. Os órgãos dependentes

<sup>5</sup> Vide Prof. Braz TEIXEIRA, *Finanças públicas e Direito Financeiro*, 2.ª reimpressão, AAFDL, 1990, p. 79, a propósito do OGE, todavia, há quem fale em 3 elementos essenciais, previsão, limite temporal e autorização, sendo dois comuns a todos orçamentos (privado ou público) e um privativo dos orçamentos públicos, nomeadamente, a autorização. Sobre este ponto vide ELISA NUNES RANGEL, *Finanças públicas e Direito Financeiro*, 2.ª reimpressão, AAFDL, 1990, p.102)

dos governos provinciais e das administrações municipais devem submeter a estes, com uma semana de antecedência aos prazos para a submissão pelas delegações provinciais de finanças ao governador provincial para aprovação da programação financeira trimestral local, correspondentes necessidades de recursos financeiros e Previsão de Arrecadação de Receitas. A disponibilização das quotas financeiras mensal, limites trimestrais de cabimentação e derivadas da programação financeira trimestral e do plano de caixa mensal, respectivamente, é feita pela Delegação Provincial de Finanças, enquanto Unidade Financeira ao nível de cada província.

As delegações Provinciais de Finanças são obrigadas a submeter ao Tesouro Nacional os elementos que nos termos da legislação, soa exigíveis para efeitos de programação financeira do Tesouro Nacional, designadamente a necessidade de recursos financeiros e a precisão de arrecadação de receitas dos órgãos locais. Os prazos para a remissão dos planos e necessidades financeiras são:

- Até 20 de Dezembro, para o 1º Trimestre, e
- Até o dia 5 do mês anterior ao início do trimestre, para os 2º, 3º e 4º trimestres.

### 7.3 Regras e princípios de organização do orçamento

#### 7.3.1 Princípios Gerais

O Decreto Presidencial nº 30/10 de 9 de Abril estatui no artigo 4.º n.º 3 que "*Na elaboração do orçamento devem ser observados os princípios da anuidade, unidade e universalidade estabelecidos na Lei do Orçamento Geral do Estado*". Todavia esta disposição levanta o problema de saber se são apenas estas as regras ou então compreendem também outras regras consagradas na Lei do OGE. Entendemos que devem ser aqui consideradas outras regras existentes para a elaboração do orçamento. A lei do Orçamento Geral do Estado, para além das regras anuidade, unidade e universalidade que vêm previstas no artigo 4.º da lei que vimos analisar, trata também das regras da, unidade, especificação, **não compensação**, **não consignação**, publicidade e equilíbrio orçamental e é para lá que o decreto presidencial remete, portanto, abre-se aqui uma excepção a regra da não consignação.

Do ponto de vista doutrinal, na esteira do Professor TEIXEIRA RIBEIRO, as regras de organização de orçamento, que se denominam por regras clássicas, são apenas quatro: unidade, universalidade, não consignação e especificação. (pp.57 e ss). Modernamente, porém, são apontadas como regras ou princípios de organização do orçamento: anualidade, plenitude orçamental (unidade e universalidade), discriminação orçamental (especificação, não compensação e não consignação), publicidade e equilíbrio orçamental.

#### 7.3.2 Planeamento e Orçamentação Local

Planear ou programar é visualizar o futuro, é evitar que este nos seja imposto; é assumir opções; definir a estratégia no tocante a obtenção e afectação de recursos, os quais sendo escassos não podem deixar de ser optimizados; é a escolha cíclica entre soluções alternativas para o futuro. O planeamento abrange todo o sistema, devendo considerar todos os elementos que o integram, isto é, órgãos, organismos, serviços, bem como meios humanos e materiais, recursos financeiros, destinatários, etc. (RANGEL, 2009: 203). O plano económico pode ser entendido como acto jurídico que define e hierarquiza objectivos de política económica a prosseguir em certo prazo e estabelece as medidas adequadas à sua exacta execução. O plano

económico compõe-se sempre de duas operações essenciais: o diagnóstico e o prognóstico. (idem, 204).

O plano dos Governos Provinciais e das Administrações Municipais não abrange toda a gestão financeira da província ou do município, consiste apenas num elenco seleccionado de intenções de investimento, isto é, uma previsão de determinadas despesas. Estes planos contêm as acções na forma de programas, projectos e actividades, a realizar no horizonte temporal definido e devem explicar as acções por província, município e por comuna respectivamente, para tal, os respectivos governos provinciais e as administrações municipais devem fazer participar, nas acções da sua responsabilidade, os municípios e as comunas na identificação das acções a realizar no território desses. Importa realçar que estabelece-se uma prioridade na afectação dos recursos às acções constantes dos planos. Nos termos do n.º 5 do artigo 4.º têm prioridades os encargos seguintes:

- a) Despesas com o pessoal;
- b) Despesas mínimas obrigatórias do serviço de saúde e da assistência social;
- c) Despesas mínimas obrigatórias dos serviços de educação;
- d) Encargos contratuais; e
- e) Despesas mínimas de funcionamento da administração.

Os Orçamentos dos Governos Provinciais e das Administrações Municipais são elaborados com base nos respectivos planos, sendo neles inscritos as acções com desembolsos financeiros no ano a que os orçamentos dizem respeito. Nos termos do n.º 2 do artigo 12.º do regime financeiro local, as classificações e as definições dos orçamentos dos governos provinciais e administrações municipais, são as do OGE, excepto quanto ao uso de rubricas do classificador orçamental reservadas para os encargos centrais do Estado "Quanto ao princípio da publicidade, dispõe o próprio decreto que os governos provinciais e administrações municipais devem assegurar a publicação dos documentos que se revelem necessários para assegurar a adequada divulgação e transparência dos respectivos orçamentos (artigo 22.º) Daqui decorre a regra da publicidade do orçamento da Administração Local.

### 7.3.3 Fontes de financiamento

Para ocorrer as despesas decorrentes da realização das acções da sua responsabilidade nos termos dos correspondentes planos e nos limites fixados no OGE, os governos provinciais e as administrações municipais dispõem das seguintes fontes de financiamentos:

- a) Recursos do OGE especialmente consignados;
- b) Taxas municipais;
- c) Recursos do OGE provenientes de impostos e taxas a si consignados com base na arrecadação feita nas respectivas circunscrições;
- d) Afectações da Administração Central; e
- e) Donativos eventualmente recebidos directamente.

Nos termos do regime financeiro local (Decreto Presidencial n. 30/10), as receitas são afectadas aos Governos Provinciais, cabendo a estes a sua distribuição pelos municípios.

## 7.4 Preparação do Orçamento, execução e Prestação de contas

### 7.4.1 Elaboração das propostas

A elaboração da proposta dos governos provinciais e administrações municipais faz-se com base em instruções próprias de elaboração do Orçamento geral do Estado. A Estrutura de classificação e definições dos orçamentos são as do Orçamento Geral do Estado (verXXX). Os Governos Provinciais e Administrações Municipais devem identificar nas propostas orçamentais as despesas a realizar com todas fontes de financiamento, inclusive as receitas consignadas.

### 7.4.2 Consolidação das propostas

A proposta orçamental observa dois níveis de consolidação:

- a) Ao nível da Unidade orçamental: O Governo Provincial e a administração municipal, que consolida as propostas preliminares elaborados pelos Órgãos independentes a ele subordinados, até ao **dia 31 de Julho** de cada ano. Neste caso, cada um dos sectores deverá submeter a unidade que tem a responsabilidade de preparar o orçamento, as indicações preliminares das actividades e orçamentos.
- b) O Segundo ao nível da província, que procede a uma avaliação preliminar das propostas das unidades orçamentais e consolida a proposta doo Governo da província como unidade orgânica. A proposta consolidada preliminar da província é remetida ao Órgãos central responsável pelo Orçamento do Estado, até ao **dia 31 de Agosto** de cada ano

### 7.4.3 Execução Orçamental

A execução orçamental das despesas dos Governos provinciais e administrações municipais é feita no Sistema Integrado de Gestão Financeira do Estado – SIGFE, através da subconta provincial da Conta Única do Tesouro (CUT), sendo a homologação das ordens de saque feita pela Delegação Provincial de Finanças.

O pagamento da despesa é feito mediante a emissão do documento da ordem de Saque devidamente assinada pelo responsável máximo da Unidade Orçamental.

### 7.4.4 Prestação de Contas

Os dos Governos provinciais e administrações municipais, como órgãos locais do sistema contabilístico do Estado, no âmbito de elaboração da Conta Geral do Estado, devem remeter até aos 31 de Março de cada ano, à Direcção Nacional de Contabilidade:

- a) Lista de responsáveis assinado pelo titular da unidade orçamental
- b) Relatório sobre os resultados da gestão orçamental, financeira, e patrimonial do período, contendo informação sobre análise do comportamento da receita e da despesas, indicadores de gestão que permitam aferir a eficiência, eficácia e efectividade da acção administrativa, levando-se em conta os resultados quantitativos e qualitativos alcançados e demonstrativos da gestão patrimonial, com destaque para o inventário para o património do Estado.

## 7.5 Análise das Contas das Administrações Locais

### 7.5.1 Grau de Execução Orçamental

O grau de execução da receita relaciona os montantes das cobranças com a receita prevista no orçamento corrigido. fraca realização da receita ao nível das cobranças é a razão fundamental

do desequilíbrio orçamental. As receitas correntes e as receitas de capital com a exclusão das resultantes de activos e passivos financeiros, constituem as receitas efectivas. São receitas que não dão origem a compromissos futuros, como as que provêm do recurso ao crédito (passivos financeiros) ou que não estão associadas a receitas de reembolsos de empréstimos concedidos. De igual modo, as despesas correntes e de capital são despesas efectivas, quando não incluem as despesas com activos e passivos financeiros. Assim, exclui-se destas as amortizações de capital (passivos financeiros) e a compra de títulos (activos financeiros).

### 7.5.2 Grau de Independência Financeira

Para se aferir o grau de independência financeira das autarquias, têm-se vindo a adoptar, no âmbito deste trabalho, o rácio que relaciona as receitas próprias com as receitas totais. Considera-se que só existirá independência financeira, quando as receitas próprias representam, pelo menos 50% das receitas totais. Considera-se ainda para o presente efeito, que as receitas próprias da autarquia são as receitas totais deduzidas das transferências e dos passivos financeiros.

### 7.5.3 Estrutura da despesa

A taxonomia das despesas públicas para todo o sector da Administração está definida no classificador económico das despesas. Este documento representa um enorme contributo para a transparência da informação, pois uniformiza para todos os sectores da Administração Pública a classificação das despesas públicas, permitindo uma leitura transversal das mesmas e facilitando o processo de consolidação das contas, tanto de carácter horizontal como vertical. As despesas são agrupadas pela sua natureza económica em despesas correntes e despesas de capital. Cada um destes grupos é constituído por um conjunto de capítulos de agregados económicos. Despesas comprometidas e despesas pagas: Na óptica da despesa orçamental existem quatro grandes factos que são objecto de registo contabilístico em momentos diferentes:

- Orçamento corrigido (orçamento inicial da despesa com modificações resultantes de alterações e, ou revisões orçamentais);
- Compromissos do exercício;
- Pagamentos;
- Compromissos de exercícios futuros

Releva-se o facto de constar em compromissos por pagar juros e passivos financeiros. É uma situação atípica, pois a Administração Pública não deveria ter dívidas desta natureza. A lógica da construção e execução orçamental obriga a considerar prioritárias as chamadas despesas obrigatórias. O pagamento de juros e as amortizações de capital incluem-se neste lote de encargos.

### 7.5.4 Saldos Orçamentais

Quando se levanta a questão do défice público e a contribuição ou não para o reforço do mesmo, por parte das autarquias, estamos-nos a referir ao Saldo Global da administração local, no que respeita às receitas e despesas efectivas, isto é, não financeiras. As receitas efectivas, são todas aquelas que não dão origem a encargos futuros (isto significa que não incluem as receitas que provêm de recurso a empréstimos – passivos financeiros) e que não resultam de reembolsos de empréstimos concedidos (isto é, não incluem os activos financeiros).

De igual modo as despesas efectivas são aquelas que não incluem despesas com activos e passivos financeiros. Assim, é o total da despesa efectuada excluída das amortizações de capital

(passivos financeiros) e da despesa com compra de títulos (activos financeiros). Anota-se contudo, que há receitas e despesas efectivas que resultam da existência de activos e passivos financeiros, mas não das operações sobre os mesmos. Estamos a falar dos dividendos que são rendimentos de propriedade e dos juros da dívida. Ambos são despesa corrente.

O saldo global ou efectivo da administração local, será a diferença entre as receitas efectivas e as despesas efectivas. Caso este saldo seja positivo, então haverá *superavit* e estaremos perante uma situação de existência de capacidade de auto financiamento. Caso seja negativo haverá um défice e uma necessidade de financiamento. Há ainda um outro conceito que interessa reter, pela importância que o mesmo reveste na análise da situação financeira de todos os sectores da Administração Pública. Estamos a falar de saldo primário. Ora quando do cálculo da despesa efectiva se excluirmos os juros, obtêm-se a despesa primária. Do mesmo modo, à diferença entre a receita efectiva e a despesa primária, chama-se saldo primário.

## 8 CONTRATAÇÃO PÚBLICA

### 8.1 Fases do processo de contratação

A Contratação é o processo de selecção de um fornecedor de serviços para a prestação de serviços, ou um fornecedor para fornecer bens, e estabelecer um acordo claro, sobre aquilo que o empreiteiro, fornecedor de serviços, ou fornecedor, fará, quando fará, qual o preço estipulado e outras condições aplicáveis. Existem três tipos de aquisição se aplicam:

- Contrato de trabalho para a construção ou reparação de infra-estrutura, ou edifícios especificados nas despesas permitidas. Este tipo de contrato é implementado por um empreiteiro.
- Contrato de serviço para o fornecimento de qualquer tipo de serviço, incluindo formação, levantamentos e formulação de projectos de infra-estrutura, auxiliando os municípios na planificação, etc. Este tipo de contrato é implementado por um fornecedor de serviços.
- Ordem de compra, para a aquisição de qualquer tipo de bens ou equipamentos.

O Administrado Municipal é responsável pela aquisição de trabalhos, serviços e bens, a favor do município. O Administrador Municipal entre outros será responsável pela nomeação de outro pessoal municipal, para trabalhar em seu nome, na implementação das diferentes actividades de aquisição. Adicionalmente o Administrador nomeia um supervisor (s) técnico, que irá certificar que o trabalho foi realizado de acordo com o contrato, afim de o contratado receber o pagamento. Os seguintes princípios aplicam-se ao processo de aquisição de trabalhos, bens e serviços.

- Transparência e integridade;
- Honestidade na atribuição de contratos, as melhores propostas avaliadas;
- Responsabilidade incluindo a publicação dos resultados, dos processos de aquisição;
- Máximo valor pelo dinheiro empatado, eficácia dos custos, economia e eficiência.

#### O processo de aquisição tem 8 actividades. Estas estão numeradas da seguinte forma:

- Actividade 1: pré-qualificação dos fornecedores de serviços e bens;
- Actividade 2: formulação do plano de aquisição;
- Actividade 3: preparação dos documentos detalhados de propostas;
- Actividade 4: solicitação de propostas;
- Actividade 5: recepção e aberturas de propostas;
- Actividade 6: avaliação das propostas;
- Actividade 7: atribuição do contrato; e
- Actividade 8: publicação dos contratos atribuídos.

#### 8.1.1 Pré-qualificação dos empreiteiros, fornecedores de serviços e bens

A pré-qualificação é o processo através do qual se identifica os potenciais fornecedores de serviços e bens, que serão utilizados para implementar os projectos. Estes fornecedores de serviços e bens, podem ser uma empresa, uma pessoa ou uma agência (tal como uma NGO). Todas as empresas convidadas para apresentar as suas propostas para trabalhos, serviços ou bens, serão seleccionadas das pré-qualificadas. A administração é responsável pela actividade de pré-qualificação. A pré-qualificação deve ser realizada anualmente em Setembro, mesmo antes da aprovação dos projectos, para evitar atrasos na implementação. A realização do processo de identificação e pré-qualificação dos potenciais contratados, atempadamente,

acelera o processo de aquisição. A pré-qualificação anual envolve: a) Envio de convites a novos empreiteiros/fornecedores, para que concorram à pré-qualificação; e b) Realizar uma avaliação, do desempenho das empresas já pré-qualificadas (para iniciar nos anos subsequentes).

A administração deve utilizar uma estratégia de multimédia (muitas estratégias), para publicitar e atrair os potenciais fornecedores de serviços e bens<sup>6</sup>. No caso dos municípios, o Administrador deve também requerer aos membros do CM, para que encorajem os empreiteiros/fornecedores locais nas suas comunas, para concorrerem à pré-qualificação. O convite para a pré-qualificação deve incluir os critérios que serão utilizados na pré-qualificação dos empreiteiros/fornecedores, tal como as informações requeridas, de cada entidade que concorre. A informação que deve ser fornecida, por cada entidade que concorre, inclui:

- Nome e morada do potencial empreiteiro/fornecedor;
- A entidade legítima do empreiteiro/fornecedor (pessoa individual, empresa, NGO, etc.);
- Nomes de pelo menos duas pessoas, que serão os representantes formais do empreiteiro/fornecedor;
- Número de anos que o empreiteiro/fornecedor ou empresa se encontra a funcionar;
- Capacidades técnicas, incluindo qualificações do pessoal sénior e equipamento;
- Experiência do empreiteiro/fornecedor, providenciando exemplos de trabalhos ou serviços anteriormente realizados.
- Capacidade financeira do empreiteiro ou fornecedor de serviços, certificado por uma declaração bancária.

Os critérios de pré-qualificação dos empreiteiros, fornecedores de serviços e fornecedores de bens, incluirão:

- O potencial fornecedor tem que satisfazer os requerimentos legais;
- Experiência e reputação do potencial empreiteiro/fornecedor;
- Capacidade técnica (pessoal e equipamento) do empreiteiro/fornecedor; e
- Uma indicação do uso de recursos humano locais, incluindo mulheres.

O REPE em nome do Administrador Municipal, irá compilar as empresas que satisfazem os critérios acima mencionados, em três listas, ex. empreiteiros para trabalhos; fornecedores de serviços para serviços; e fornecedores de bens para os bens. O Administrador Municipal irá aprovar e assinar, a lista de empresas pré-qualificadas. O município (REPE) deve compilar a lista de empreiteiros/fornecedores pré-qualificados. O nome das empresas pré-qualificadas, em cada categoria deve ser publicado em painéis informativos no município. Os empreiteiros fornecedores pré-qualificados podem ser removidos da lista. As justificações para a remoção podem incluir corrupção, (como a tentativa de tentar influenciar os resultados do processo de propostas), fraca qualidade de trabalho, violação dos acordos contratuais. No entanto por razões de transparência, tais justificações devem ser dadas a conhecer, ao empreiteiro/fornecedor e aos membros do CM.

<sup>6</sup> Pode ser difícil utilizar estratégias de multimédia em determinados municípios. Daí, o GEPE e o processo estabelecido para notificar as aquisições, pode ser utilizado.

### 8.1.2 Formulação do plano de aquisição

O plano de aquisição é um documento que especifica a natureza dos trabalhos, serviços e bens a serem adquiridos num determinado ano, quando serão adquiridos e o processo de aquisição a ser utilizado. O plano de aquisição guia os processos de aquisição subsequentes e ajuda o Município a planear o seu fluxo de caixa. Os trabalhos, serviços e bens a serem incluídos no plano de aquisição, devem ser derivados dos projectos do primeiro ano, contidos no documento do plano trienal de desenvolvimento municipal rotativo, aprovado. O plano de aquisição deve ser desenhado pelo REPE com o apoio dos sectores ou repartições. O plano de aquisição deve ser finalizado em Dezembro, logo após a aprovação do documento do plano trienal de desenvolvimento municipal rotativo. O plano de aquisição, deve ser preparado utilizando o formato abaixo descrito, e deve ser aprovado pelo Administrador Municipal.

#### FORMATO PARA O PLANO DE AQUISIÇÕES

Descrição	Alocação orçamental	Data de emissão dos documentos de propostas	Data da abertura das propostas	Avaliação técnica realizada por	Data de atribuição do contrato	Data do início	Data de certificação
<b>1. Trabalhos</b>							
<b>2. Serviços</b>							
<b>3. Bens</b>							

### 8.1.3 Preparação de documentação

Os documentos de propostas especificam o que é requerido ao fornecedor, para a implementação dos trabalhos, prestação de serviços ou fornecimento de bens. Os documentos detalhados, para as propostas são:

- Notas das quantidades para os trabalhos<sup>7</sup>;
- Termos de referência para os serviços, e;
- Ordens de compra de bens.

Em alguns sectores, existem notas padrão de quantidades para certos projectos. Estes devem ser adaptados aos respectivos municípios e comunas. Em caso de não existirem notas padrão de quantidade para um determinado projecto, o município deve desenvolver as notas de quantidades, que serão adaptadas às diferentes situações nos anos seguintes. A preparação dos documentos de propostas deve ser realizada pelo pessoal técnico no município e/ou pode ser subcontratado ao sector privado, com o apoio do pessoal provincial. É assumido que os custos para estas actividades sejam despesas elegíveis sob o MINFIN. Nesta fase se o município e/ou comunas devem fazer alguma contribuição de materiais ou trabalho, isto deve ser especificado. O CDC terá que decidir qual a modalidade mais viável, para a mobilização e contribuição. É

<sup>7</sup> As notas das quantidades: no caso de construção ou reabilitação de estruturas, este passo só pode ser concluído após uma avaliação técnica e de engenharia detalhada (ex. desenho de projecto de uma escola). O GEPE tem alguns desenhos de projectos padrão com as respectivas notas das quantidades para trabalhos específicos.

necessário publicar as contribuições locais feitas, as pessoas e/ou aldeias que contribuem e como as contribuições foram e/ou serão utilizadas. A preparação dos documentos detalhados para as propostas deve ter início em Outubro/Novembro, quando os projectos do primeiro ano são aprovados. O documento final deve estar pronto até o fim de Dezembro, afim de ser utilizado na solicitação de propostas.

### FORMATO PARA AS NOTAS DE QUANTIDADES (PARA TRABALHOS)

Província: .....

Município: .....

Nome do Projecto: .....

Nome do Licitador: .....

Nº	Descrição do Item	Unidade	Quantidade	Preço (por unidade)	Total/Quantia
<b>Total</b>					

Assinatura do Licitador: .....

Data: .....

### FORMATOS PARA OS TERMOS DE REFERÊNCIA (PARA SERVIÇOS)

Titulo da tarefa	Notas
Informação de fundo sobre a tarefa	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Informação detalhada da tarefa</li> <li>• Pôr a tarefa em contexto;</li> <li>• Começar com as questões mais amplas (ex. Nacional e de políticas) até alcançar as questões municipais</li> </ul>
Razão e objectivos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Explicar a razão deste serviço</li> </ul>
Extensão do trabalho, tarefa e/ou abordagem	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Delinear empreendimentos específicos;</li> <li>• As tarefas devem estar relacionadas aos resultados;</li> <li>• As tarefas devem ter agendas específicas;</li> <li>• As tarefas devem ser numeradas de preferência por ordem cronológica.</li> </ul>
Grupos Alvo	
Nível de esforço/contribuições	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Especificações pessoais;</li> </ul>
Agendamento e duração	<ul style="list-style-type: none"> <li>• O período em que a tarefa será realizada;</li> <li>• Especificar as datas do início e conclusão;</li> <li>• Estipular o agendamento para resultados críticos, conforme contidos na tarefa</li> </ul>
Resultados esperados	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Resultados quantificáveis esperados</li> </ul>
Relatórios e referências institucionais	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Delinear os acordos de apresentação de relatórios para a tarefa;</li> <li>• Quem é responsável pela administração diária?</li> <li>• Quem irá avaliar tecnicamente os resultados?</li> <li>• Quem é o responsável máximo pela tarefa?</li> </ul>

### FORMATO O PARA A ORDEM DE COMPRA DE BENS

Item Nº.	Descrição dos bens (especificações completas, requeridas)	Unidade	Quantidade	Preço (Kz)
Data de entrega:		Quantia Total		
Local de entrega				
Instruções Especiais:				

#### 8.1.4 Solicitação de propostas

O Administrador Municipal escreve aos empreiteiros, fornecedores de serviços e bens pré-qualificados, solicitando que eles submetam as suas propostas. Um mínimo de dois empreiteiros/fornecedores devem ser requeridos, para submeterem as suas propostas, para projectos inferiores a kz.... Porém para projectos superiores a kz..., todas as empresas pré-

qualificadas serão convidadas a submeter as suas propostas. Isto irá permitir uma concorrência aberta e justa. A carta de convite aos empreiteiros/fornecedores para submeterem as suas propostas, deve incluir as notas de quantidades para os trabalhos, termos de referência para os serviços e descrição dos bens para as ordens de compra. Adicionalmente a carta deve especificar a data da entrega das propostas (nunca menos de 14 dias da data de convite), e aonde por exemplo, departamento municipal, número de sala... e colocada numa caixa de propostas assinalada “propostas para.....”.

### EXEMPLO DE UMA CARTA DE CONVITE DE PROPOSTA

Anuncio de Propostas de Contrato de Trabalho ao Nível Municipal, (o mesmo formato é utilizado para serviços e bens)

<b>Província</b>	
<b>Município</b>	
Descrição dos resultados do contrato	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Trabalhos: bloco com três salas de aulas</li> <li>• Serviços: formação para o CDC em 3 comunas</li> <li>• Bens: 3 unidades...</li> </ul>
Preço estimado	
Documento de proposta obtido de	
Data limite de entrega de propostas	
Hora de abertura das propostas	
Assinatura do Administrador	
<b>Data</b>	

Os potenciais licitadores devem requerer os documentos do conselho municipal por um custo razoável (tais como os custos das fotocópias). A aquisição das propostas, por um lado ajuda a cobrir os custos da preparação das notas de quantidade, e por outro lado demonstra o compromisso da empresa. O município (REPE) deve manter um registo dos empreiteiros/fornecedores, que levaram cópias dos documentos de propostas e o valor que pagaram por eles. A solicitação de propostas deve ser realizada em Dezembro/Janeiro<sup>8</sup>.

#### 8.1.5 Recepção e abertura das propostas

As propostas devem ser submetidas ao/e recebidas pelo Administrador Municipal, antes da data e hora limite especificada, no documento de proposta. As respostas recebidas devem ser registadas no momento da recepção. A cada uma das propostas deve ser atribuído um número de registo

, hora e data de entrega, tudo isto deve estar registado em cada envelope. Os envelopes devem ser colocados numa caixa, de preferência fechada com dois cadeados, e devidamente assinalada “Propostas para ...”, por ordem de chegada. A chave de um dos cadeados deve ser guardada pelo Administrador Municipal e a outra pela pessoa responsável pelas finanças. A caixa deve permanecer fechada, desde a altura do convite de propostas até à data limite de entrega de propostas. As propostas devem ser mantidas intactas, para haver um processo de aquisição transparente.

<sup>8</sup> Para propostas de determinados valores e dimensões, os potenciais licitadores pré-qualificados podem ser convidados para uma conferência, onde podem colocar questões e obter informações adicionais, antes de apresentarem as propostas.

Os candidatos/licitadores devem ser convidados, a assistir à abertura das propostas no local, dia e hora, especificado na carta de convite. Entretanto a presença dos licitadores, não deve ser obrigatória mas sim opcional. As propostas recebidas, depois da hora limite, não devem ser aceites. O Administrador Municipal deve abrir as propostas. Ele/Ela deve ler o nome do licitador, e o valor da proposta. Esta informação deve ser escrita num quadro, ou numa folha de flipchart, para que todos os licitadores presentes possam ver. O Administrador Municipal deve pedir aos licitadores presentes, para confirmarem que, os valores escritos no quadro são os valores reais que eles propuseram. Nesta altura, as propostas abertas devem estar prontas para avaliação<sup>9</sup>.

### 8.1.6 Avaliação de propostas

O Administrador Municipal forma uma comissão, de preferência composta por pessoal técnico, para avaliar as propostas<sup>10</sup>.

#### a) Avaliação de propostas de trabalho

A avaliação das propostas de trabalho deve passar por duas fases:

**A primeira fase** é a avaliação da proposta, para descobrir se (i) o licitador é elegível. Por exemplo, se tiverem a capacidade legal para entrar num contrato, se cumpriram com as suas obrigações fiscais, e não se não têm um conflito de interesses; e (ii), os licitadores respondem aos requerimentos de convite de proposta. Por exemplo, se as propostas foram submetidas no formato requerido, o número correcto de cópias da proposta foi submetido, as propostas foram submetidas nos prazos estabelecidos, etc. Um relatório da avaliação deve ser compilado, estipulando a informação acima mencionada e se algumas das propostas, não cumprem com estas condições devem ser rejeitadas nesta fase.

**A segunda fase** é a de considerar os preços das propostas aceites. É recomendado que o método de selecção do valor mínimo, onde a proposta de valor mais baixo ganha, seja utilizado, porque nesta fase a avaliação dos aspectos qualificativos, foram realizados na primeira fase. Entretanto, o valor da proposta deve ser escrutinado, para garantir que está correcto e que nenhum item foi omitido. Se a diferença entre o valor da proposta e o valor nas notas de quantidade, for superior a 10%, o Administrador Municipal, tem que pedir uma explicação e justificação pela diferença.

#### b) Avaliação de propostas para serviços

A avaliação de propostas para serviços, deve passar por três fases

**A primeira fase** é a de estabelecer se o licitador é elegível.

**A segunda fase** é a avaliação das capacidades técnicas do licitador (proposta técnica). Antes da avaliação das propostas técnicas, os membros nomeados pelo Administrador Municipal, devem ler e conhecer os termos de referência ToR. Eles devem também concordar sobre os instrumentos de avaliação e critérios a serem utilizados e a sua relativa importância. Os critérios podem incluir:

- A compreensão e interpretação dos ToR;

<sup>9</sup> A abertura das propostas é apenas para revelar as estimativas dos custos e não para a avaliação técnica das propostas, que vem mais tarde.

<sup>10</sup> A comissão deve ser composta de pelo menos três pessoas e de preferência cinco (se pessoal qualificado estiver disponível). O GEPE e as pessoas contratadas *ad hoc* podem fazer parte desta comissão.

- Metodologia proposta para a prestação de serviços;
- Plano de trabalho e/ou programa de entrega de serviços;
- A experiência da empresa em actividades e serviços relacionados; e
- Competências da equipa proposta.

Com base nos critérios acima mencionados, os membros da comissão de avaliação, classificam as propostas técnicas, dando as razões para justificar as classificações. O REPE deve manter um registo dos procedimentos das avaliações, apontamentos e folhas de avaliação individuais (assinados). Para contratos de serviço é proposto que uma selecção baseada, na qualidade e custos, seja utilizada. Com este método, ambos, a qualidade da proposta técnica e os custos, são tomados em consideração.

**Na terceira fase**, as propostas financeiras dos licitadores, classificados abaixo da pontuação mínima requerida na proposta técnica, são devolvidas sem serem abertas. As propostas financeiras dos licitadores classificadas, acima da pontuação mínima requerida na proposta técnica são abertas publicamente. O nome do fornecedor de serviço, a pontuação da proposta técnica e os preços propostos, são lidos em voz alta e registados na altura da abertura das propostas financeiras. A comissão de avaliação irá determinar se a todos os itens da proposta técnica correspondente, foram atribuídos um custo na proposta financeira. Se a alguns itens não foram atribuídos custos, a comissão irá avalia-los e adicionar os custos ao valor inicial.

### c) Avaliação de propostas para bens (ordens de compra de bens)

Há duas fases para avaliar as cotações, para as ordens de compra.

- A primeira fase é estabelecer, se os tipos de bens que o fornecedor propõe, são os bens apropriados.
- A segunda fase é a de recomendar a encomenda dos bens, do fornecedor que apresenta o preço mais baixo.

### d) Negociação do contrato

Depois da avaliação das propostas, o Administrador Municipal notifica e convida o empreiteiro, fornecedor de serviços ou bens, seleccionado, para negociações. As negociações são realizadas, para acordarem o plano de trabalho final, preço final e agenda de pagamentos. Depois das negociações, o REPE faz um resumo claro e declara aquilo que foi acordado, na preparação da assinatura do contrato. Esta informação é resumida no relatório de avaliação de propostas.

## EXEMPLO DE UM RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO DE PROPOSTAS

Província .....

Município .....

Nome e descrição de Trabalhos/Serviços/Bens .....

Preço Estimado .....

Membros da Comissão .....

Nome	Título/Posição	Assinatura


Lista das propostas recebidas

Nº	Nome do Licitador	Valor da proposta	Classificação (para os serviços)	Comentários da comissão

Recomendação da comissão: .....

Assinatura do Oficial responsável pelas finanças: .....

Data: .....

### 8.1.7 Assinatura do contrato/atribuição do contrato

Antes de assinar o contrato (que é um documento oficial legal), o Administrador Municipal deve assegurar que: os procedimentos de propostas foram seguidos correctamente e toda a documentação está correcta; se houver alguma provisão para contribuições comunitárias – se existem, verificar que este foi efectuado; e que o contrato está no quadro dos orçamentos aprovados. É proposto que um contrato de valor único, onde um valor único cobre todos os trabalhos ou serviços, seja utilizado, devido à conveniência administrativa e para evitar que ultrapassem os valores estipulados. É muito importante garantir, que todos os detalhes do contrato estejam escritos claramente no documento, e que estes sejam bem compreendidos por ambos, o representante do município e o empreiteiro ou fornecedor de serviços ou bens. Dai o contrato deve conter as condições do contrato (incluído a previsão para a anulação), os desenhos incluídos no contrato e as especificações técnicas, para os trabalhos e os termos de referência para os serviços, assim como o plano de trabalho do empreiteiro/fornecedor.

Duas cópias do contrato devem ser preparadas e assinadas em todas as páginas do documento. Uma cópia é para ser guardada pelo Administrador Municipal e a outra pelo empreiteiro ou fornecedor de serviços. O contrato, uma vez assinado pelo Administrador e outra pessoa elegível, escolhida pelo Administrador e pelo contratado, torna-se a base para a implementação, supervisão e pagamento.

#### FORMATO DO CONTRATO

Contrato entre o Município de..... e ..... (incluindo as moradas)

Nome da tarefa	
Data e Nº de referência	
Extensão dos serviços	Anexar os Termos de Referência para serviços e as especificações para trabalhos
Duração	Duração da tarefa
Pagamentos	Valor máximo, etapas/agenda de pagamentos e condições
Resultados e requerimentos de relatórios	

Administração do projecto	Pessoal designado para coordenar/supervisionar a tarefa
Regras para a anulação ou deduções	No caso de não cumprimento do contrato, conforme acordado no plano de trabalho
Assinaturas para o cliente e empresa com testemunhas	

### 8.1.8 Publicação de contratos atribuídos

Após a assinatura dos acordos do contrato, o Administrador Municipal deve manter um registo de contratos e publicar os contratos, indicando os projectos, o nome do empreiteiro/fornecedor, valor do contrato, agendamento, etc. Informação acerca dos contratos atribuídos deve ser fornecida a todos os membros do CACS, aos funcionários do município e publicada em painéis informativos. Esta informação irá guiar o CACS e membros do município, na monitorização e supervisão do empreiteiro/fornecedor. O Administrador Municipal também deve transmitir a informação aos licitadores, que não tiveram êxito.

## 8.2 Implementação e Gestão dos Projectos

### 8.2.1 Execução do projecto/construção

O empreiteiro que recebeu o contrato deve ser responsável por todos os aspectos da execução do projecto. Isto requer que o empreiteiro, deve mobilizar e colocar pessoal, adquirir e gerir os materiais, assim como construir o projecto. O empreiteiro deve estar em posição para implementar o projecto, conforme acordado no plano de trabalho, cumprir com as especificações e padrões técnicos, estipulados nas notas de quantidades e concluir os projectos, nos prazos estabelecidos.

### 8.2.2 Supervisão do projecto

A supervisão do projecto é o processo de verificar o trabalho do empreiteiro, para assegurar que este implemente as actividades, conforme especificado. A supervisão do projecto deve ser realizada em conjunto com a pessoa de contacto (representante do dono do projecto), o supervisor técnico e o empreiteiro. A pessoa de contacto é seleccionada pelo Administrador Municipal. A pessoa de contacto, que é o representante do município (dono do projecto), será responsável pela supervisão diária e comunicação com o empreiteiro. Ele/ela pode chamar o supervisor técnico, para inspeccionar o projecto sempre que ele/ela achar necessário. O supervisor técnico, nomeado ou contratado pelo Administrador Municipal, deve assegurar que o projecto é implementado conforme o plano de trabalho, seguindo as especificações técnicas acordadas. A supervisão técnica deve ser realizada através de visitas regulares e rotineiras ao local de trabalho. É também importante que o supervisor técnico identifique as etapas do trabalho, em que ele deve inspeccionar para verificar a qualidade, antes dos trabalhos poderem avançar. Por exemplo, o supervisor técnico deve inspeccionar a profundidade das escavações, para as fundações, antes do empreiteiro construir as fundações. Quando são realizadas visitas ao local de trabalho, o supervisor técnico deve registar no livro do local de trabalho, as observações feitas e as acções recomendadas. As qualidades de um bom supervisor (pessoa de contacto e supervisor técnico), de implementação de projectos, incluem:

- Conhecer o projecto a ser implementado, portanto o supervisor do projecto deve receber uma cópia do contrato, incluindo o plano de trabalho;

- Conhecer os materiais a serem empregues na implementação do projecto e os padrões a serem cumpridos;
- Boas habilidades de comunicação, tanto escrita como oral, afim de auxiliar o contratado, na implementar de acções correctivas, em caso de erros;
- Ter boas habilidades para resolver disputas e reclamações.

O livro do local de trabalho, que é preenchido durante a supervisão, é utilizado como referência para a futura pré-qualificação e/ou exclusão do empreiteiro. Também serve como base para verificar, o progresso da implementação.

## FORMATO PARA O LIVRO DO LOCAL DE TRABALHO

### Capa

Nome da província: .....

Nome do município: .....

Nome do projecto: .....

Nome do empreiteiro: .....

Data de início: .....

Data de conclusão: .....

Data	Comentário/observações (Conformidade com o plano de trabalho e especificações)	Acção recomendada	Nome e assinatura do supervisor

### 8.2.3 Certificação do projecto e aprovação de pagamentos

A certificação do projecto, é o processo através do qual o supervisor técnico do projecto verifica e endossa, que uma determinada fase do contrato está concluída. Durante a negociação do contrato, a agenda de pagamentos é efectuada com ligação à conclusão de determinadas fases do trabalho (resultados). Por isso a certificação tem que ser realizada, antes de qualquer pagamento. A certificação inclui a certificação do progresso/interino, para justificar partes de pagamentos e certificação de conclusão para os pagamentos finais.

Para certificar o progresso do projecto, o supervisor técnico deve visitar o projecto para averiguar se o empreiteiro executou, ou não, o projecto, conforme os padrões acordados. Portanto a supervisão técnica deve ser realizada à medida que o empreiteiro acaba uma fase especificada e concordada no plano de trabalho, mas de preferência trimestralmente para corresponder com os relatórios financeiros trimestrais. Por exemplo, quando o empreiteiro acaba a construção das paredes de uma escola (estrutura), o supervisor técnico é convidado a verificar se foi empregue a qualidade de tijolos e cimento apropriada, antes de recomendar o pagamento em relação a fase de trabalho.

O supervisor técnico:

- a) Prepara um relatório de progresso, para o Administrador Municipal. O relatório de progresso:
  - Demonstra o progresso geral dos trabalhos, incluindo a percentagem estimada do valor total do trabalho, que foi concluído;
  - Comenta, sobre a aceitabilidade ou não, da qualidade dos materiais que aplicam; e se a qualidade do trabalho fornecido é aceitável ou não;
  - Declara se o empreiteiro está ou não, a seguir o desenho.
- b) Se os supervisores estiverem satisfeitos com o progresso, eles assinam o certificado de trabalho em progresso/interino ou o certificado de conclusão, conforme a situação. A certificação pelo supervisor técnico deve ser a base para efectuar os pagamentos.

Em caso de não cumprimento do contrato, de acordo com o plano de trabalho, (atrasos), O Município pode reduzir, os pagamentos ao empreiteiro. A taxa das deduções deve ser acordada entre o Município e o empreiteiro, durante as negociações do contrato. Se os atrasos são causados por factores fora do controlo do empreiteiro, este pode pedir uma extensão dos prazos. As extensões dos prazos podem ser atribuídas, pelo Administrador Municipal com o conselho do supervisor técnico.

#### 8.2.4 Conclusão e certificação do projecto

Quando o empreiteiro estiver satisfeito, que o trabalho está concluído, ele/ela deve notificar o Administrador Municipal. O Administrador Municipal deve organizar uma reunião para inspecionar os trabalhos, nesta inspecção devem estar presentes, o Administrador Municipal, o empreiteiro, a pessoa de contacto e um supervisor técnico. Depois da reunião, o supervisor técnico fará um relatório de progresso a indicar que, ou o trabalho está 100% concluído e recomenda o pagamento, ou que o trabalho não está 100% concluído e que existe mais trabalho que o empreiteiro tem que realizar, antes da aprovação de pagamento.

Quando a execução do projecto estiver concluída, ele deve ser inaugurado, de preferência logo a seguir a sua conclusão. A inauguração deve ser organizada pelo Administrador Municipal nos casos de projectos municipais com a colaboração do Administrador Comunal, no caso de projectos das comunas. A inauguração pode ser realizada em varias formas de celebração, incluindo o tocar de tambores, dança, discursos feitos por exemplo, pelo Governador Provincial e/ou Administrador Municipal, contar historias, etc. Entretanto, é necessário garantir que a agenda de desenvolvimento, não seja *sequestrada*, especialmente pelos politico. A inauguração dos projectos é realizada, para:

- Celebrar a conclusão do projecto;
- Reflectir e avaliar o processo de planificação e implementação de projectos. Portanto deve entrar em futuros processos de planificação;
- Planificar a operação e manutenção; e
- Aumentar a consciência na comunidade, sobre a necessidade de se envolverem, em todos os aspectos do ciclo do projecto.

É de anotar que a conclusão a 100% do projecto e a sua inauguração, não representa o fim do contrato. O contrato é apenas concluído após o período de garantia. O período de garantia é normalmente de seis meses, a partir da data da conclusão dos trabalhos. Durante este período,

o município retêm uma percentagem do valor total do contrato. Isto é chamado de dinheiro de retenção e normalmente é estabelecido em 5%. O empreiteiro é responsável pela reparação de quaisquer danos, causados por erros seus, ou resultante da fraca qualidade da construção. Porém o empreiteiro não é responsável pela reparação de danos causados por erros, ou omissões nos requerimentos, ou danos causados pelo uso.

A pessoa de contacto é responsável pela monitorização do resultado, durante o período da garantia. Se houver um problema ele/ela deve informar ao supervisor técnico, para este fazer uma inspecção. Se o supervisor técnico concordar, que existem danos pelos quais o empreiteiro é responsável, o supervisor técnico contacta o Administrador Municipal, para que informe o empreiteiro, para que venha reparar os danos. No fim do período de garantia, o Administrador Municipal e o supervisor técnico, devem inspeccionar, de novo o trabalho. O supervisor técnico deve então fazer o relatório de fim de contrato, que será a base para o pagamento do dinheiro de retido.

O relatório de fim de contrato demonstra:

- Se as condições do trabalho são boas, médias ou fracas;
- Se o empreiteiro realizou, ou não, trabalhos durante o período de garantia;
- Se existe, ou não, mais trabalho que deve ser realizado pelo empreiteiro;
- Se existem danos no trabalho, pelo qual o empreiteiro não é responsável;
- Se existem mais trabalhos dentro da garantia, que o empreiteiro deva realizar.

### 8.2.5 Implementação de Contratos de Serviços

O Administrador Municipal e o fornecedor de serviços, recomendado pela comissão de avaliação, assinam um contrato de serviços. O fornecedor de serviços deve seguir as provisões do contrato, para prestar o serviço especificado, ao grupo alvo pretendido, na altura certa e no local certo. O supervisor técnico nomeado pelo Administrador Municipal, deve monitorizar o fornecedor de serviços, para verificar que:

- O serviço está a ser fornecido (tarefa está a ser executada), de acordo com o plano acordado e se não for o caso aplicar medidas correctivas durante o processo;
- A equipa proposta pelo fornecedor de serviços está realmente a ser utilizada;
- A tarefa concordada está a ser realizada correctamente. Por exemplo, no caso de formação, se o conteúdo acordado está, ou não a ser apresentado.

Quando a tarefa estiver concluída, o supervisor técnico deve certificar os resultados, utilizando os termos de referência emitidos, emitir um certificado de conclusão e compilar um relatório, para o Administrador Municipal, anexando cópias dos relatórios da tarefa. Por exemplo, se o fornecedor de serviços devia assistir o município (REPE), a formular o documento do plano trienal do desenvolvimento municipal rotativo, uma cópia do documento deve ser anexada, ao relatório do supervisor técnico. Se o relatório do supervisor técnico demonstrar, que todas as provisões dos termos de referência foram cumpridas, o Administrador Municipal emite o certificado de pagamento.

O município pode anular o contrato do fornecedor de serviços. Entretanto, a cláusula para a anulação, deve estar incorporada no contrato. Porém antes de anular o contrato, o Administrador Municipal com o conselho do supervisor técnico, deve avisar o fornecedor de serviços, de preferência por escrito, emitindo uma carta de intenções de anulação de contrato

de serviços. Se o fornecedor de serviços constantemente não cumprir com as provisões do contrato, o município deve anular o contrato. O município pode precisar do conselho jurídico, antes de anular o contrato, porque a anulação do contrato, pode ter implicações negativas no município, incluindo:

- Compensação, levando a perdas financeiras;
- Atrasos na implementação de actividades de serviços;
- Manchar a imagem do município; etc.

### 8.2.6 Ordem de compra pública

No caso dos bens, o Administrador Municipal deve emitir uma ordem de compra ao fornecedor, recomendado pela comissão. O fornecedor deve entregar os bens no dia e local estipulados, na ordem de compra. Se o fornecedor se atrasar na entrega dos bens, o Administrador Municipal pode cancelar a ordem e encomendar os bens a outro fornecedor, recomendado pela comissão de avaliação. Quando os bens são entregues, o supervisor técnico nomeado pelo Administrador Municipal deve inspeccionar os bens, para assegurar que:

- O fornecedor entregou o tipo de bens, correcto;
- O fornecedor entregou a quantidade de bens, correcta;
- Os bens entregues estão em boas condições;
- Foram cumpridas outras condições da ordem de compra.

O supervisor técnico deve emitir um relatório de recepção de bens (Nota de Recepção de Bens), para o Administrador Municipal. Se o relatório demonstrar que está tudo em ordem, o Administrador Municipal emite um certificado de pagamento.

## 8.3 Operação e Manutenção de Projectos Concluídos

### 8.3.1 Formulação e Formação da Comissão de Gestão de Projectos (PMC)

Para cada projecto uma PMC, eleita democraticamente de entre as comunidades beneficiárias, deve ser formulada. PMC deve ser composta por cinco membros; pelo menos dois dos quais, devem ser mulheres. Estes devem ser o Presidente, Tesoureiro, Secretário, e dois membros. Dependendo da natureza do projecto, a comissão pode decidir nomear um responsável do projecto. Por exemplo, se for para fazer furos de água, a comissão pode decidir nomear um zelador, para ficar encarregue da gestão diária das fontes e cobrança de taxas de utilização. A comissão fica, encarregue de assegurar, que o projecto é bem mantido e que beneficia a população, pretendida. Os membros da comunidade/beneficiários devem estabelecer regras que devem guiar as operações do PMC. O PMC receberá formação sobre como executar os seus papéis e funções. A formação irá cobrir áreas, tais como:

- Raciocínio e mecanismos de operação e manutenção (incluindo manutenção preventiva);
- Contabilidade básica, para garantir que as taxas de utilização são cobradas e bem geridas;
- Habilidades de liderança incluindo comunicação, mobilização da comunidade e recursos.

### 8.3.2 Mobilização e gestão de recursos de O&M

Antes de aprovar o financiamento de um projecto, durante o processo de planificação, são tomadas decisões, sobre quem vai assumir as despesas correntes. As implicações das despesas correntes dos projectos municipais, serão assumidas pelo respectivo sector, entretanto os membros da comunidade,

serão responsáveis pelas despesas de operação e manutenção, dos projectos comunais. A comunidade deve portanto, concordar com o modo como estas despesas irão ser cobertas, dependendo da natureza do projecto. Por exemplo, a comissão pode decidir que cada membro da comunidade, deve pagar uma taxa mensal, ou custos de serviço, cada vez que é utilizado. Entretanto, deve se ter atenção, para assegurar que aos grupos marginalizados da comunidade, não lhes seja negado o acesso aos serviços ou instalações, resultante da taxa mensal, custos do serviço, ou outros impedimentos.

#### **8.4 Gestão Financeira dos projectos**

O propósito deste manual é de fornecer orientações sobre a gestão financeira e auditoria, ao nível municipal. A gestão financeira e auditoria tem 2 passos, numerados e discutidos da seguinte forma:

##### **8.4.1 Gestão Financeira dos Projectos**

A gestão financeira engloba os procedimentos e acções que os líderes do município adoptaram, para adquirir fundos, alocar os mesmos em diferentes projectos, e períodos de tempo, e utilizá-los do modo mais económico, eficiente, eficaz e responsável, com a visão de alcançar as metas e objectivos do município. A gestão financeira sob o MINFIN utilizará a base de dinheiro para a contabilidade. O Administrador Municipal tem a responsabilidade, de toda a gestão financeira do município. Ele/Ela deve entre outros, gerir, controlar, supervisionar todas as questões e transacções financeiras, assim como estabelecer e manter através do departamento responsável pelas finanças, um sistema de contabilidade e de controlo financeiro, sólido e adequado. O departamento responsável pelas finanças (composto com pelo menos duas pessoas) sob a supervisão do Administrador Municipal, deve entre outras coisas, manter um livro de contabilidade, assegurar que os dinheiros do município são registados apropriadamente, depositados no Banco e contabilizados, assim como assistir e cooperar com os auditores e inspectores, na execução das suas funções.

A gestão financeira dos projectos, tem 5 actividades, chave:

Actividade 1: abertura e gestão da conta bancária;

Actividade 2: procedimentos para a utilização de fundos;

Actividade 3: manutenção dos livros de contabilidade;

Actividade 4: preparação dos relatórios financeiros; e

Actividade 5: arquivo e gestão dos registos.

#### **1. Abertura e gestão da conta bancária**

Cada município tem que abrir uma conta Bancária, antes da alocação do primeiro pagamento. O Governador da Província tem que autorizar a abertura da conta bancária. Os titulares da conta bancária devem ser o Administrador Municipal primeiro titular e ou (a) chefe do departamento responsável pelas finanças ou (b) o chefe do REPE.

#### **2. Procedimentos para a utilização de fundos**

O gasto de fundos em projectos, tem que seguir algumas sub actividades sequenciais, estas incluem:

- a) **Iniciar o processo de aquisição de trabalhos, serviços ou bens:** O processo de aquisição de trabalhos, serviços ou bens é realizado pelo REPE, em colaboração com os serviços municipais dos Ministérios, para os projectos municipais, e o administrador da comuna, para projectos comunais ao Administrador Municipal. Qualquer aquisição iniciada, deve vir do plano de trabalho municipal aprovado, orçamento e plano de aquisição.
- b) **Aprovação das aquisições (compromisso financeiro):** Cada controlador de voto deve manter um livro de votos e este livro tem que ser reconciliado com o registo geral. O controlador de voto é a pessoa responsável, pela quantia de dinheiro alocado a sectores específicos pelo município. O controlador de voto será o chefe do respectivo serviço municipal dos Ministérios. Antes da aprovação de uma aquisição ou compromisso financeiro, o Administrador Municipal tem que verificar o fluxo de caixa, para assegurar que os fundos estão disponíveis, através da gestão do fluxo de caixa e procedimentos de controlo de compromissos. A gestão do fluxo de caixa refere-se à gestão de todas as entradas e saídas de dinheiro, afim de satisfazer os pagamentos atempadamente. A boa gestão do fluxo de caixa evita, que haja pagamentos de grandes quantias, em atraso. O Administrador deve sempre determinar as aquisições, contra o fluxo de caixa e planos de trabalho, para assegurar que as saídas de caixa não excedam as entradas. Isto possibilitará que o município evite a falta de dinheiro. Quando o administrador estiver satisfeito com o acima mencionado, ele/ela assina e/ou aprova a ordem de compra de bens ou contractos de trabalhos e serviços.
- c) **Implementação de projectos:** Na base do contracto assinado ou ordem de compra, o empreiteiro, fornecedor de serviços ou bens, inicia a implementação da actividade. Os pagamentos são efectuados na conclusão das fases, como especificado no contrato, ou no caso da entrega de bens, como especificado na ordem de compra. O supervisor técnico assina os certificados interinos e/ou de conclusão, que são utilizados como base para o pagamento.
- d) **Submeter as facturas:** Quando o empreiteiro ou o fornecedor de serviços recebem um certificado interino, ou de conclusão, ele/ela prepara uma factura e submete a mesma ao Administrador Municipal, para a revisão e apreciação.
- e) **Preparação das notas de pagamento:** O Administrador Municipal comunica ao departamento responsável pelas finanças, para que preparem a nota de pagamento, ou requisição. A nota de pagamento ou requisição tem que ser datada e registada. Adicionalmente o contracto/acordo para trabalhos e serviços, ou a ordem de compra para bens, e os certificados interinos, ou de conclusão, devem ser apropriadamente, referenciados e anexados.
- f) **Autorização de pagamentos:** O Administrador Municipal é responsável pela autorização de pagamentos. Porém antes de autorizar o pagamento ele/ela pode requerer ao departamento responsável pelas finanças, para que realizem uma revisão de pré pagamento. Isto será especialmente, para contratos envolvendo fundos, acima dos limites financeiros pré-determinados (máximo autorizado).
- g) **Pagamentos:** Todos os pagamentos aos empreiteiros/fornecedores devem ser efectuados em cheque, ou transferência bancária. O departamento responsável pelas finanças prepara o cheque, ou a transferência. O cheque ou transferência é assinada pelo Administrador

Municipal e pelo chefe do departamento, responsável pelas finanças. Se for um cheque, deve ser enviado ou entregue ao empreiteiro, ou ao fornecedor de bens ou serviços. O departamento responsável pelas finanças, deve manter um livro de registo de emissão de cheques, entregues, e deve carimbar com um carimbo de **PAGO** as notas/requisições e documentos de suporte, após a realização de um pagamento. Isto é para evitar situações, em que a mesma nota de pagamento seja apresentada, novamente.

#### 8.4.2 Manutenção dos livros de contabilidade

O departamento responsável pelas finanças deve manter os livros de contabilidade, actualizados. Os livros de contabilidade são mantidos, para:

- Recordar-se do que aconteceu e para apresentar a informação correcta;
- Monitorizar e avaliar o desempenho;
- Oferecer um meio de verificação e/ou auditoria;
- Evitar pagamentos duplos; e
- Assegurar uma contabilidade correcta e atempada.

Os livros de contabilidade devem ser conciliados e verificados. O mínimo de livros de contabilidade e registo, que devem ser mantidos por cada município, são:

##### a) Livro de caixa para a conta

O município tem que manter o livro de caixa, para a conta bancária. O objectivo dum livro de caixa é o de manter um registo do dinheiro que entra e sai e o saldo disponível. O livro de caixa ajuda a ver rapidamente, quanto dinheiro foi recebido; quanto foi gasto e o saldo disponível. O livro de caixa tem o lado de débito que pode ser descrito como dinheiros recebidos e o lado do crédito que pode ser descrito de pagamentos em dinheiro. O livro de caixa deve ser conciliado com os extractos bancários mensais. A tabela abaixo fornece o formato, para o livro de caixa.

#### FORMATO PARA O LIVRO DE CAIXA

Débito/Recibos					Crédito/Pagamentos					Balço contínuo
Data	Detalhes	Recibo Nº	Cheque Nº	Quantia Kz	Data	Detalhes	Nota de Pagamento Nº	Cheque Nº	Quantia Kz	
1/1/07	Transferência MINFIN (1)	01	001	37,000	1/1/07					37,000
					15/1/07	Empreiteiro Z para a escola X, 1º Certificado	01	01	5,000	32,000
Totais				92,500					12,000	80,500

Preparado por .....Data.....

Revisto por ..... Data .....

##### b) Reconciliação bancária:

As reconciliações bancárias são feitas, para verificar e confirmar o saldo bancário, pela conciliação do balanço (segundo o livro de caixa do município), com o balanço dos extractos bancários. As conciliações bancárias devem ser preparadas mensalmente, pelo chefe do departamento responsável pelas finanças e verificadas pelo Administrador Municipal.

Itens de conciliação com demora de resolução devem ser acompanhados, até à sua conclusão. Por exemplo, se o livro de caixa apresenta um saldo de 10 kz e o extracto bancário apresenta um saldo de 15 kz, isto significa que um pagamento (s) no valor de 5 kz não foi descontado da conta bancária. Tais casos devem ser seguidos, até que sejam completamente resolvidos. A tabela 28 abaixo fornece o formato, para a conciliação bancária.

### FORMATO PARA A CONCILIAÇÃO BANCÁRIA

Extracto de conciliação bancária em.....

Balanço de acordo com o extracto bancário	Quantia (kz)
<b>Adicionar atrás</b>	
• Depósitos não creditados (envios/depósitos ainda não creditados na conta bancária)	
• Despesas bancárias (se ainda não foram colocados no livro de caixa)	
• Outros débitos directos (se ainda não foram colocados no livro de caixa)	
• Débitos directos (se ainda não foram colocados no livro de caixa)	
<b>Menos</b>	
• Cheques ainda não apresentados (cheques emitidos no livro de caixa mas ainda não cobrados da conta bancária)	
• Créditos directos (ainda não colocados no livro de caixa)	
<b>Balanço conforme o livro de caixa</b>	

Preparado por.....Título.....Assinatura.....Data.....

Verificado por.....Título.....Assinatura.....Data.....

#### c) Livro de voto:

Após a aprovação dos planos de desenvolvimento e orçamentos, pelo Conselho Municipal, o chefe de finanças irá colocar as provisões de despesa, no livro de voto, utilizando uma folha separada, para cada item. Os livros de voto são utilizados, para o controle orçamental e para o registo de compromissos. O livro de voto deve incluir as rubricas dos controladores de voto e deve ser preenchido regularmente.

### FORMATO PARA O LIVRO DE VOTO

Município: .....

Programa/sector: .....

Item .....

Estimativa aprovada: .....

**Acertos do orçamento (isto é efectuado durante os acertos do orçamento, como resultado da t Transferência Bancária, redistribuição, ou planos e orçamentos suplementares**

Data .....

Quantia referente (+/-) .....

Novo orçamento .....

(1) Data	(2) Refª	(3) / Detalhes do Fornecedo r	(4) Valor Pago	(5) Compr omisso s	(6) Pagamentos	(7) Totais	(8) Balanço	(9) Controlador de voto	(10) Comentá rios

### Notas explicativas do livro de voto

- (1) Refere-se à data da transacção
- (2) Número de referência da transacção
- (3) Refere-se à informação do sacador/pagamento
- (4) Refere-se ao dinheiro libertado para um item
- (5) Refere-se aos compromissos assumidos mas ainda não resolvidos, (ex. assinatura do contrato, ou levantamento de uma ordem de compra)
- (6) Refere-se à quantia paga
- (7) Refere-se aos totais acumulados obtidos pela soma dos totais, nas colunas 5 e 6
- (8) Refere-se ao saldo disponível no orçamento, após a dedução de todos os compromissos e pagamentos
- (9) Este é um espaço fornecido para o controlador de voto, para rubricar cada pagamento ou compromisso, indicando a data em que ele/ela a rubricou
- (10) Coluna para comentários

### d) Registo de activos fixos:

O registo de activos fixos é um inventário que detalha o tipo de activos (descrição de propriedade), custo, data de aquisição, localização, etc. Ajuda a salvaguardar os activos fixos. Por conseguinte, uma inspecção anual dos activos deve ser realizada e os detalhes conciliados com o registo. Qualquer item não registado ou em falta deve ser investigado e acções apropriadas devem ser tomadas. Os activos são despendidos por completo, no primeiro ano de aquisição. Daí o registo fixo de activos ajuda a manter um controlo dos activos adquiridos, ao longo do tempo. A tabela abaixo dá o formato para o registo de activos fixos.

**FORMATO PARA O REGISTO DE ACTIVOS FIXOS**

Data	Descrição	Nº de Série	Nº. Factura	Nº Gravado no activo	Valor (kz)	Vida útil esperada	Localização	Utilizador	Obs

**8.4.3 Preparação de relatórios financeiros**

Cada chefe do departamento de finanças do município terá que realizar diversos relatórios financeiros. Estes incluem:

**a) Relatórios financeiros mensais**

Os relatórios financeiros mensais são folhas mensais de entradas e saídas de caixa e o saldo disponível. Os relatórios financeiros mensais devem ser consistentes com os planos de trabalho e os livros de contabilidade.

**b) Relatórios financeiros trimestrais**

Os relatórios financeiros trimestrais são as folhas trimestrais de entradas e saídas de caixa e o saldo disponível. São a base para as auditorias internas trimestrais e para a revisão realizada pelo CM.

**c) Relatório financeiro anual (contas finais)**

As contas finais são as folhas anuais de entrada e saída de caixa e o balanço disponível. Estas são preparadas para apresentar a situação financeira do município no final do ano fiscal. As contas finais ajudam na avaliação do desempenho, se a despesa corresponde com os resultados físicos. Os relatórios financeiros são a base para os gestores tomarem decisões.

**d) Publicação dos relatórios financeiros**

O Administrador Municipal deve publicar nos painéis informativos municipais os projectos aprovados e os respectivos orçamentos, a quantia arrecadada, relatórios financeiros anuais e um resumo de auditorias internas e externas (ver abaixo). A publicação dos relatórios financeiros é realizada, para:

- Encorajar os cidadãos a envolverem-se na planificação, orçamentação, implementação e gestão de projectos;
- Promover a transparência;
- Dar a conhecer aos beneficiários quais os fundos disponíveis e ser capaz de monitorizar o seu uso;

- Ajudar o público, NGO, CSO e outros actores para fazerem comparações e formular opiniões sobre o desempenho dos seus municípios.

### 9.5: Arquivo e gestão dos registos

O chefe do departamento responsável pelas finanças deve ser responsável pela manutenção e gestão dos registos financeiros. Os registos financeiros devem ser protegidos contra incêndio, água, e outros riscos ambientais e o acesso, não autorizado. Consequentemente, existe a necessidade de fornecer um espaço amplo e apropriado, para armazenar os registos financeiros, em suporte de papel e electrónico.

## 9 PATRIMÓNIO DO ESTADO

Como já dissemos, o património do Estado corresponde ao conjunto dos bens (duradouros e não duradouros, do domínio público e do domínio privado) aptos a satisfazer necessidades e às responsabilidades de que o Estado dispõe ou em que está investido. Assim, o património do Estado é “constituído por bens susceptíveis de satisfazerem necessidades económicas de que o Estado seja titular e pelas responsabilidades que sobre eles impendem” (A. Sousa Franco). Quando referimos do inventário patrimonial do Estado estamos a falar de um registo de elementos que constituem o activo do património do Estado, ou uma parte significativa dele, determinada em função da afectação ou da natureza dos bens. Estamos perante diversos inventários de base: de bens móveis e de material, dos automóveis do Estado e dos bens imóveis.

Os monumentos nacionais, os edifícios onde que funciona a Administração, as estradas, as escolas públicas, os hospitais públicos são integrantes desse património imobiliário. Mas com a tendência para a desmaterialização patrimonial, temos ainda, com cada vez mais importância, o património mobiliário constituído por títulos de participação no capital das sociedades comerciais (acções e quotas) ou por títulos de crédito (obrigações) do Estado ou das empresas.

Os monumentos, o mar territorial, a costa marítima, as redes de comunicações (estradas, vias hidrográficas, canais), os aeroportos e os quartéis militares estão sujeitos ao regime especial de domínio público. O domínio público é, assim, constituído pelas coisas, e direitos sobre elas, submetidas por lei ao domínio do Estado e subtraídas ao comércio jurídico privado, devido à sua utilidade colectiva. O domínio público poderá ser natural (hídrico, aéreo e mineiro) e artificial (circulação, comunicações, monumentos culturais e artísticos e bens militares). Trata-se de bens inalienáveis, subtraídos ao comércio jurídico-privado, imprescritíveis, impenhoráveis, inexpropriáveis e não oneráveis. Apenas as pessoas colectivas territoriais dispõem de domínio público (Estado, regiões autónomas e autarquias locais).

Quando o Estado recebe uma herança de um particular ou quando entra na titularidade de um bem imóvel nos mesmos termos que um particular então estamos no domínio privado, cujo regime é o do direito privado, sendo o Estado ou demais entes públicos em pé de igualdade dos sujeitos privados, isto é, sem estar investido de jus imperii. O domínio privado é, assim, constituído pelos bens que a Administração adquire em condições que, em princípio, são reguladas pelo direito privado. Estes bens são alienáveis, penhoráveis, prescritíveis e expropriáveis, devendo ser desamortizados, isto é, deverão ser alienados desde que não sirvam à realização dos fins do Estado.

## 9.1 Elementos do Património

Os bens públicos formam a substância patrimonial do Estado – correspondendo às aplicações de recursos – e devem ser entendidos como o conjunto de coisas corpóreas ou incorpóreas, móveis e imóveis, créditos, direitos e acções, sobre as quais o ente estatal exerce o direito de soberania em favor da colectividade ou o direito de propriedade privada, quer eles pertençam às entidades estatais, autárquicas e paraestatais. Os bens públicos que formam o património do Estado classificam-se segundo dois critérios: jurídico e contábil. Aquele ainda se subdivide em bens móveis e bens imóveis. O património do Estado, como matéria administráveis, isto é, como objecto da gestão patrimonial desempenhada pelos órgãos da administração, é o conjunto de bens, valores, créditos e obrigações de conteúdo económico e avaliável em moeda que a Fazenda Pública possui e utiliza na consecução de seus objectivos.

**Definição:** E um conjunto de bens, direitos e obrigações (susceptíveis de expressão pecuniária objectiva) pertencentes a uma certa unidade económica e afectos a uma gestão com o fim de obter determinados objectivos. Património Público é o conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do sector público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente à prestação de serviços públicos ou à exploração económica por entidades do sector público e suas obrigações.

### 9.1.1 Classificação do Património

Variações patrimoniais são transacções que promovem alterações nos elementos patrimoniais da entidade do sector público, mesmo em carácter compensatório, afectando, ou não, o seu resultado. Assim, todas as alterações ocorridas no património são denominadas Variações Patrimoniais e podem ser classificadas em:

- Quantitativas;
- Qualitativas;

As variações quantitativas decorrem de transacções que aumentam ou diminuem o património líquido, subdividindo-se em:

- Variações Patrimoniais Activas – quando aumentam o património líquido.
- Variações Patrimoniais Passivas – quando diminuem o património líquido

As variações qualitativas alteram a composição dos elementos patrimoniais sem afectar o património líquido, determinando modificações apenas na composição específica dos elementos patrimoniais. Existem variações que, simultaneamente, alteram a composição qualitativa e a expressão quantitativa dos elementos patrimoniais e são conhecidas como variações mistas ou compostas.

As variações patrimoniais podem ser classificadas de acordo com sua relação com a execução orçamentária, sendo subdivididas em:

- Independentes da execução orçamentária;
- Resultantes da execução orçamentária.

- Individual ou privado

1. Industrial;
2. comercial – conjunto de valores afectos ao exercício do comércio

- Publico – dos organismos publico (Estado, Autarquia, etc);
- Nacional – de toda nação

Classificação do elementos do património

1. Massas gerais
2. Massas parciais

Massas Gerais

- Activo, Passivo e Situação Liquida

Massas parciais

- Meios Circulantes Financeiros;
- Meios Circulantes Materiais;
- Meios Imobilizados;
- Credores; e
- Fundos Próprios.

### 9.1.2 Activo Patrimonial

**Activo** – compreende os direitos e os bens, tangíveis ou intangíveis adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelo sector público, que represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro. Os activos devem ser classificados como circulante quando satisfizerem a um dos seguintes critérios:

- a) estarem disponíveis para realização imediata; e
- b) tiverem a expectativa de realização até o término do exercício seguinte.

Os demais activos ser classificados como não circulante.

*O Activo Financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e os valores numerários. O Ativo Permanente compreenderá os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa. ”*

### 9.1.3 Passivo Patrimonial

**Passivo** – compreende as obrigações assumidas pelas entidades do sector público ou mantidas na condição de fiel depositário, bem como as contingências e as provisões. Os passivos devem ser classificados como circulante quando satisfizerem a um dos seguintes critérios:

- a) corresponderem a valores exigíveis até o término do exercício seguinte;
- b) corresponderem a valores de terceiros ou retenções em nome deles, quando a entidade do sector público for fiel depositária, independentemente do prazo de exigibilidade.

Os demais passivos devem ser classificados como não circulante.

*O Passivo Financeiro compreenderá as dívidas fundadas e outros pagamento independa de autorização orçamentária. O Passivo Permanente compreenderá as dívidas fundadas e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate.”*

#### 9.1.4 Património Líquido

**Património Líquido, Saldo Patrimonial ou Situação Líquida Patrimonial** – representa a diferença entre o Activo e o Passivo.

A classificação dos elementos patrimoniais considera a segregação em “circulante” e “não circulante”, com base em seus atributos de conversibilidade e exigibilidade, , viabilizando a utilização da classificação patrimonial pelas empresas estatais.

- Corpóreos ou materiais – todos os elementos patrimoniais que tem corpo material, tangíveis (bens).
- Incorpóreos ou materiais – não tem corpo material ou que existem mas não e possível a sua identificação física, intangíveis;
- Comuns – são aqueles que todas as empresas (comerciais ou industriais) tem independentemente da sua actividade direito e obrigação.
- Específicos – elementos patrimoniais que identifiquem o tipo da actividade da empresa ( bens), objecto da actividade da empresa.

Características comum de elementos do património

- São quantificáveis (moeda ou unidades fiscais);
- São susceptíveis de avaliação pecuniária;
- Podem ser corpóreos (bens ou materiais); e
- Estão adstritos ao objecto específico para que a empresa foi criada

#### 9.1.5 Valor do património e situação líquida

Valor do património – valor expresso em unidades monetárias de todos os elementos activos e passivos; corresponde a diferença entre o Activo e o Passivo desse património. O activo constituído por bens e direitos, representa a Estrutura Económica da unidade, ou seja a aplicação dada aos recursos financeiros para atingir os objectivos a que se propõe. O passivo e a situação líquida representam a Estrutura Financeira da unidade, isto e a origem dos seus recursos financeiros que podem ser próprios (Situação Líquida) ou alheios (Passivo). O património líquido compreende os recursos próprios da entidade, e seu valor é a diferença positiva entre o valor do Activo e do Passivo.

- Quando o valor do passivo for maior que o valor do activo, o resultado é denominado passivo a descoberto.
- No Património Líquido, deve ser evidenciado o resultado do período segregado dos resultados acumulados de períodos anteriores.
- Integram o Património Líquido: património/capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, acções em tesouraria, resultados acumulados e outros desdobramentos do saldo patrimonial.

## 9.2 Variação Patrimonial

### 9.2.1 Inventário patrimonial

Para que se conheça o Património de uma entidade económica ou pública e necessário fazer-se o levantamento de todos os elementos, seus componentes pecuniários, por meio de registos feitos em mapas, tabelas ou quadros, no qual figurarão todas as características dos mesmo nomeadamente: as qualidades, quantidades, referencias e o respectivo valor. Isto é obtido através de contagens, medições, ou avaliação física. O documento contabilísticos que comporta tal relação de elementos patrimoniais chama-se INVENTARIO.

**Definição:** Inventário – é um documento no qual se faz a relação escrita de todos elementos patrimoniais pertencentes a uma certa unidade económica, com a indicação das quantidades, qualidades, preços unitários, totais. Elaborado o inventário geral, torna-se necessário comparar o activo com o passivo para conhecer o valor e a natureza da situação líquida. Esta comparação constitui o Balanço. Balanço – é um mapa ou quadro que se destina a fazer comparação entre o activo e o passivo, evidenciado a situação líquida.

Inventariação/Levantamento físico:

- Constituição de Equipas de levantamento.
- Abrangência: todas as unidades da Administração Central e Local do Estado
- Recolha e conferência dos dados directamente para as bases do sistema.
- Recolha de Informações que indiquem a localização do Bem, afectação, características e valores contabilísticos.
- Etiquetagem do Bem

### 9.2.2 Responsabilidade patrimonial

Compete ao Setor de Património:

- efectuar a identificação patrimonial, através de plaquetas (metálicas ou adesivas altamente colantes), fixadas nos bens móveis de carácter permanente;
- extrair, conferir e encaminhar relatórios aos órgãos de planeamento, gestão e controle, comunicando toda e qualquer alteração no sistema patrimonial para o correspondente registo contábil;
- extrair, encaminhar e controlar os Termos de Responsabilidade dos bens móveis dos diversos centros de responsabilidade do órgão;
- extrair e encaminhar Termos de Responsabilidades às unidades gestoras, sempre que necessário;
- encaminhar às unidades de controle patrimonial os inventários de bens pertencentes ao órgão;
- Registrar as transferências de bens quando ocorrer mudança física dos mesmos ou quando houver alterações do responsável;
- instruir processos de baixa dos bens móveis; e
- propor a doação e/ou alienação dos bens baixados por inservibilidade, bem como acompanhar a retirada desses bens, sempre observando as normas da entidade estatal a qual pertença.

## 9.2.3 Operações de cadastro e Inventário

Quando a aquisição se der por motivo de nascimento, o responsável pela unidade deverá encaminhar o Termo de Nascimento para o Sector de Património. Quando por outra forma de aquisição, a documentação devidamente atestada pelo Almojarifado será também encaminhada a este Sector. O recebimento dos bens móveis pelos órgãos inicia-se, como visto anteriormente, pela conferência física dos bens pelo **Almojarifado**. Após registo de entrada do bem no sistema de gestão de material, o responsável por este encaminhará uma comunicação ao Sector de Património (com cópia da nota de empenho, documentos fiscais e outros que se fizerem necessários), informando o destino (centros de responsabilidades) dos bens. Se eles permanecerem em estoque, o Sector de Património deverá aguardar comunicação de saída deste, através de uma Guia de Baixa de Materiais emitida pelo Almojarifado. Caso o bem seja entregue diretamente ao destino final, o Almojarifado encaminhará a Guia de Saída ao Património, juntamente com os demais documentos do processo de empenho.

O Cadastramento consiste na formalização da inclusão física de um bem patrimonial no acervo do órgão, com a atribuição de um único número por registo patrimonial, ou agrupando-se uma seqüência de registos patrimoniais quando for por lote, que é denominado “número de registo”. Pelo cadastramento aplica-se uma conta patrimonial do Plano de Contas do órgão a cada material, de acordo com a finalidade para a qual foi adquirido. O valor do bem a ser registado é o valor constante do respectivo documento de incorporação (valor de aquisição). seguir são elencados, como sugestões, dados necessários ao registo dos bens no sistema de património:

- número do registo;
- data do registo;
- descrição padronizada do bem (descrição básica pré-definida em um sistema de património);
- marca/modelo/série (também pré-definidos em um sistema de património);
- características (descrição detalhada);
- valor unitário de aquisição (valor histórico);
- agregação (acessório ou componente);
- forma de ingresso (compra, fabricação própria, doação, permuta, cessão, outras);
- classificação contábil/patrimonial;
- número do empenho e data de emissão;
- fonte de recurso;
- número do processo de aquisição e ano;
- tipo/número do documento de aquisição (factura, comercial *invoice*, Guia de Produção Interna, Termo de Doação, Termo de Cessão, Termo de Cessão em Comodato, outros);
- nome do fornecedor (código);
- garantia (data limite da garantia e empresa de manutenção);
- localização (identificação do centro de responsabilidade);
- situação do bem (registado, alugado, cedido em comodato, em manutenção, em depósito para manutenção, em depósito para triagem, em depósito para redistribuição, em depósito para alienação, em sindicância, desaparecido, baixado, outros);
- estado de conservação (bom, regular, precário, inservível, recuperável);
- histórico do bem vinculado a um sistema de manutenção, quando existir. Tal informação permitirá o acompanhamento da manutenção dos bens e identificação de todos os problemas ocorridos nestes.
- Termo de Responsabilidade, e

### 9.2.4 Codificação - Etiquetamento

Caracteriza-se pela aplicação, no bem, de plaqueta de identificação, por colagem ou rebitagem, a qual conterá o número de registo patrimonial. Na colocação da plaqueta deverão ser observados os seguintes aspectos:

- local de fácil visualização para efeito de identificação por meio de leitor óptico, preferencialmente na parte frontal do bem;
- evitar áreas que possam curvar ou dobrar a plaqueta ou que possam acarretar sua deterioração;

Os bens patrimoniais recebidos sofrerão marcação física antes de serem distribuídos aos diversos centros de responsabilidade do órgão. Os bens patrimoniais cujas características físicas ou a sua própria natureza impossibilitem a aplicação de plaqueta também terão número de Cadastramento, mas serão marcados e controlados em separado. Caso o local padrão para a colagem da plaqueta seja de difícil acesso, como, por exemplo, nos arquivos ou estantes encostadas na parede, que não possam ser movimentados devido ao peso excessivo, a plaqueta deverá ser colada no lugar mais próximo ao local padrão.

### 9.2.5 Movimentação e Distribuição dos bens patrimoniais

Caracteriza-se como movimentação de bens patrimoniais o conjunto de procedimentos relativos à distribuição, transferência, saída provisória, empréstimo e arrendamento a que estão sujeitos no período decorrido entre sua incorporação e desincorporação. Compete ao Setor de Património a primeira distribuição de material permanente recém-adquirido, de acordo com a destinação dada no processo administrativo de aquisição correspondente. A movimentação de qualquer bem móvel será feita mediante o preenchimento do Termo de Responsabilidade, que deverá conter no mínimo, as seguintes informações:

- número do Termo de Responsabilidade;
- nome do local de lotação do bem (incluindo também o nome do sublocal de lotação);
- declaração de responsabilidade;
- número do registo;
- descrição;
- quantidade;

A transferência é a operação de movimentação de bens, com a conseqüente alteração da carga patrimonial. A autoridade transferidora solicita ao sector competente do órgão a oficialização do ato, por meio das providências preliminares. É importante destacar que a transferência de responsabilidade com movimentação de bens somente será efectivada pelo Sector de Património mediante solicitação do responsável pela carga cedente com anuência do recebedor. A devolução ao Sector de Património de bens avariados, obsoletos ou sem utilização também se caracteriza como transferência. Neste caso, a autoridade da unidade onde o bem está localizado devolve-o com a observância das normas regulamentares, a fim de que a o Sector Patrimonial possa manter rigoroso controle sobre a situação do bem.

Os bens que foram restituídos ao Sector de Património do órgão também ficam sob a guarda dos servidores deste sector (fiéis depositários), e serão objectos de análise para a determinação da baixa ou transferência a outros sectores. É importante colocar que uma cópia do Termo de Responsabilidade de cada sector deverá ser fixada em local visível a todos, dentro de seu recinto de trabalho, visando facilitar o controle dos bens (sugestão: atrás da porta de acesso ao sector).

## 9.3 Controlo Patrimonial

### 9.3.1 Princípios Normativos

Todos os processos que eram administrados de forma centralizada, agora possuem um nível de complexidade superior, não sendo viável tal centralização. Desta forma é necessário delegar as tarefas para diferentes setores ou departamentos, porém é preciso ter o total controle das mesmas. Para obter o melhor resultado do trabalho em equipe de todos os departamentos da empresa, é necessário ter metodologias para tal sinergia, que muitas vezes implicam em uma carga burocrática intrínseca, porém a mesma é necessária, para que o controle tanto do modo administrativo perante os gestores, quanto de modo concreto perante os bens tenham veracidade em seus dados. Em suma, o controle patrimonial é necessário para garantir a segurança das informações que transitam internamente, evitando perda de dados, auxiliando na tomada de decisão, obtendo assim uma assistência na [gestão patrimonial](#) existente.

Os processos de implantação de controle patrimonial passam por diversas etapas. Primeiramente é necessário que seja efetuado um levantamento de todo o patrimônio da empresa, este que é constituído tanto do patrimônio ativo, quanto do passivo. Tal processo pode ter complexidade diferenciada, variando com o tipo de escopo do empreendimento, número de funcionários, aplicações e triagem dos bens e deveres do empreendimento. Após efetuado um laudo de levantamento do patrimônio, é necessário analisar os bens de forma individual, sendo necessário a execução de laudos de avaliação, como o laudo de vida útil, teste de impairment, análise das características do bem em geral.

### 9.3.2 Vantagens do controlo patrimonial

Como principais vantagens nos processos de controle patrimonial, podemos destacar a integração com as diversas áreas do empreendimento, garantindo metodologias de comunicação com departamentos, interação documentada com fornecedores e clientes. Em suma, como vantagem primordial da utilização das metodologias de controle do patrimônio aliadas as técnicas de gerência no controle patrimonial, temos a sinergia de comunicação, garantindo que diversos níveis de gerência tenham protocolos de comunicação e administração focadas na gestão do empreendimento.

A partir deste processo de engenharia de avaliações, com fins de levantamento dos activos, e caracterização do estado dos mesmos, é necessário atualizar as características destes de forma contábil, de acordo com a legislação vigente, aplicando as modificações pertinentes dentro do [balanço patrimonial](#). Estes aspectos de implantação, são necessários para a adequação do empreendimento a algumas normas básicas, e posteriormente, é possível implantar sistemas de controle patrimonial efetivos, aliados a softwares de controle, e processos automáticos para reavaliação dos ativos, ou mesmo agendamento periódico sempre que necessário.

### 9.3.3 Balanço Patrimonial

O balanço do Patrimonial é um documento síntese da situação patrimonial, avaliando, segundo grandes rubricas, o seu activo e passivo e apurando a respectiva situação líquida final, activa ou passiva. Trata-se de um documento elaborado no âmbito da Direcção do Orçamento no qual se confrontam os valores globais do activo e do passivo patrimonial do Estado com referência a um momento dado. O Património do Estado, tem por função, no âmbito da gestão patrimonial,

adquirir, arrendar, administrar e alienar, directa ou indirectamente, os activos patrimoniais do Estado, bem como intervir, nos termos da lei, em actos de gestão de bens – além da administração dos activos financeiros do Estado e do acompanhamento da evolução dos mercados e serviços financeiros. Ligaram-se deste modo as competências do Estado quanto à gestão e administração do património imobiliário e mobiliário e quanto à gestão e administração dos activos correspondentes à posição accionista do Estado.

A variação do património público é mensurada por meio da apuramento do resultado patrimonial a cada exercício. As variações patrimoniais activas e variações patrimoniais passivas decorrem de transacções que aumentem ou diminuam o património líquido. De acordo com as características e peculiaridades das entidades governamentais, em nível geral, as variações patrimoniais activas podem ser classificadas nos seguintes grupos:

- Governamentais – Abrangem tributos e contribuições.
- Empresariais – Tratam de venda de bens e serviços.
- Financeiras – Versam sobre receitas de juros, dividendos, descontos obtidos etc.
- Transferências – Incluem doações, subvenções, subsídios, transferências intergovernamentais e intragovernamentais recebidas, entre outras.

Outras Variações Activas – Outras variações patrimoniais activas não classificadas nos grupos anteriores. O sector público, dentro das funções típicas de governo, executa acções que se materializam na contraprestação de bens e serviços à comunidade em algumas situações a preços subsidiados e acções de distribuição renda e riqueza por meio de transferências e concessão de benefícios sociais, que podem classificar-se, de forma geral, nos seguintes grupos de variações patrimoniais passivas:

- Pessoal – Trata da remuneração de pessoal do governo e seus encargos
- Benefícios Sociais – caracterizados em geral por espécies de transferências com o objectivo de proteger a população ou segmentos dela contra certos riscos sociais.
- Uso de Bens e Serviços – Consistem de serviços, insumos e matérias-primas empregados na produção de bens e serviços acrescidos de mercadorias compradas para revenda menos a variação líquida de inventários de produtos em elaboração, bens acabados e mercadoria para revenda.
- Operações Financeiras – Tratam de despesas com juros, descontos concedidos, etc.
- Transferências – Incluem doações, subvenções, subsídios, transferências intergovernamentais e intragovernamentais concedidas, entre outros.
- Outras Variações Passivas – Outras variações patrimoniais activas não classificadas nos grupos anteriores

O mapeamento dos elementos patrimoniais e das transacções típicas de governo serve de ponto de partida conceitual para a construção da estrutura fundamental do Plano de Contas Aplicado ao Sector Público.

Um aspecto relevante no processo de contabilização dos ativos, é a perda do mesmo por uso ou obsolescência. Alguns ativos podem sofrer de **depreciação** acelerada, devido a utilização excessiva em mais de um turno diários, que é geralmente aplicado a máquinas e equipamentos. Toda esta perda por utilização, deve ser lançada no **balanço**, afim de justificar a queda de valor de tais ativos, e garantir a veracidade dos dados sobre a empresa perante seu **balanço patrimonial**. Primeiramente é interessante destacar o significado do **impairment**, e posteriormente o seu impacto dentro do **balanço**. O termo **impairment**, tem por tradução o

significado de deterioração, porém, dentro do âmbito do **balanço patrimonial**, o mesmo é referente ao aspecto depreciativo do bem, voltado a perda de valor por **depreciação**. Este aspecto é determinado também pela diferença entre o valor registrado do ativo na empresa, e seu eventual valor de mercado.

De forma sucinta, o **balanço patrimonial** é basicamente um levantamento por parte contábil, onde é justificada a situação financeira e econômica de um determinado empreendimento. Sua metodologia de apresentação de dados é composta por agrupamentos dos relativos saldos credores da empresa, juntamente com o saldo devedor, estes relativos a uma data específica ou período. Este dito “balanço”, representa a situação econômica e também financeira do empreendimento em determinada data, sendo sua análise documentada como oficial perante as operações contábeis realizadas pela empresa.

É interessante ressaltar o aspecto relativo ao **ciclo econômico das organizações** diretamente ligadas as metodologias e processos no **balanço patrimonial**. Primeiramente é interessante destacar o significado do ciclo econômico, que é o ciclo realizado perante a aquisição de matéria-prima, ligado a todos os demais processos a serem realizados até obtenção do produto industrializado. É necessário destacar também que o ciclo financeiro acompanha o econômico de forma direta, pois tem seu início na etapa financeira, ligada ao pagamento da matéria prima, porém posteriormente até a sua eventual venda, já em forma de produto industrializado. Desta forma, o **balanço patrimonial**, trata todas as etapas, com a aquisição dos ativos, o processo de transformação dos mesmos, e a contabilização também do produto final.

### 9.3.4 Alienação Patrimonial

De acordo com o direito administrativo, entende-se como alienação a transferência de propriedade, remunerada ou gratuita, sob a forma de venda, permuta, doação, dação em pagamento, investidura, legitimação de posse ou concessão de domínio. A alienação de bens está sujeita à existência de interesse público e à autorização, e dependerá de avaliação prévia, que será efectuada por comissão de licitação de leilão ou outra modalidade prevista para a Administração Pública. Esta avaliação prévia será feita considerando o preço de mercado ou, na impossibilidade de obtê-lo, pelo valor histórico corrigido ou valor atribuído por avaliador competente. Qualquer dessas formas de alienação pode ser usada pela Administração, desde que satisfaça as exigências administrativas.

*A alienação de bens da Administração Pública, subordinada à existência de interesse público devidamente justificado, será precedida de avaliação e obedecerá às seguintes normas:*

**II quando móveis**, dependerá de avaliação prévia e de licitação, dispensada esta nos seguintes casos:

- - doação, permitida exclusivamente para fins e uso de interesse social, após avaliação de sua oportunidade e conveniência sócio-econômica, relativamente à escolha de outra forma de alienação;
- permuta, permitida exclusivamente entre órgãos ou entidades da Administração Pública.
- venda de bens produzidos ou comercializados por órgãos ou entidades da Administração Pública, sem utilização previsível por quem deles dispõe.

A modalidade comum na alienação dos bens patrimoniais públicos é através do concurso - Leilão. Que é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados para a venda de bens móveis **inservíveis** para a Administração ou de produtos legalmente apreendidos ou

penhorados, a quem oferecer o maior lance, igual ou superior ao da avaliação. Para fins de alienação por venda (leilão), deve-se levar em consideração:

- a danificação do bem, cuja extensão torne inviável, economicamente, a sua recuperação;
- a obsolescência do bem, quando não for possível seu aproveitamento por nenhuma unidade gestora que compõe o sistema estatal;
- quando o bem se torna **antieconômico**, não sendo conveniente a sua manutenção;
- outros fatos justificados que impliquem a alienação do bem, desde que não haja possibilidade ou interesse na realização de permuta ou cessão.

#### 9.4 Sistema Integrado de Gestão Patrimonial do Estado (SIGPE)

##### 9.4.1 Conceito e Visão

O Sistema Integrado de Gestão Patrimonial do Estado (SIGPE) é um suporte informático que congregará todas as informações dos activos não financeiros do Estado, nomeadamente, móveis, imóveis, veículos e activos intangíveis, constituindo-se numa das fontes alimentadoras do Sistema de Gestão Financeira do Estado (SIGPE).

##### 9.4.2 Estrutura do SIGPE

O SIGPE será, assim, uma ferramenta essencial para inventariação dos bens, que permitirá, igualmente, conhecer o universo do património do Estado, sua valorização e afectação



##### 9.4.3 Funcionalidade do SIPGE

O Sistema de Gestão Patrimonial do Estado (SIGPE) tem por objectivo a automatização do processo de gestão patrimonial, que engloba as seguintes funções:

- Aquisição em Exercício Corrente
- Aquisição/ Desagregação
- Inventariação/Levantamento
- Avaliação Patrimonial
- Gestão Patrimonial


**Ministério das Finanças**  
 República de Angola

**Homologação**

Boa tarde Admin      Ano: 2007 - Alterar      02/10/2007 - 15:25:46      Alterar Senha      Sair do Sistema

Minfin   Tabela   Orçamental   Financeiro   Contabilidade   Consulta   Ficheiros   **Património**   Relatórios   Folha   Imposto   Si

Desagregação   **Aquisição**   Inventariação

<b>Geração do Processo Patrimonial</b> <small>Geração do Processo Patrimonial</small>	<b>Cancelamento da Aquisição Patrimonial</b> <small>Cancelamento da Aquisição Patrimonial</small>
<b>Fecho do Processo Patrimonial</b> <small>Fecho do Processo Patrimonial</small>	<b>Complemento da Caracterização do Bem</b> <small>Complemento da Caracterização do Bem</small>
<b>Geração da Cabimentação a partir do Processo Patrimonial</b> <small>Geração da Cabimentação a partir do Processo Patrimonial</small>	<b>Efectivação do Processo Patrimonial</b> <small>Efectivação do Processo Patrimonial</small>
<b>Reforço da Cabimentação Gerada a partir do Processo Patrimonial</b> <small>Reforço da Cabimentação Gerada a partir do Processo Patrimonial</small>	
<b>Recepção e Conferência do Bem</b> <small>Recepção e Conferência do Bem</small>	
<b>Geração Liquidação a partir do Processo Patrimonial</b> <small>Geração Liquidação a partir do Processo Patrimonial</small>	
<b>Tornar o Bem Operativo</b> <small>Tornar o Bem Operativo</small>	

## 10 CONTROLO INTERNO E INSPECÇÃO ADMINISTRATIVA

### 10.1 O Controlo interno e Externo

O Controlo Interno é uma actividade inspectiva de verificação dos factos e actos, podendo ser na forma de Inspeção e/ou auditoria. A auditoria é o processo de verificação, dos relatórios apresentados pelo município, e se a informação neles contidos, reflecte precisamente os factos, nos quais a informação é baseada. O auditor concentra-se na informação apresentada e determina até que ponto, esta retracta os acontecimentos que ocorreram no município. A auditoria é portanto, um processo que requer a recolha de provas. Por uma questão de segurança, o auditor deve comunicar sempre as suas descobertas/opiniões. O controlo Interno e Externo contribui para:

- Aumentar a credibilidade das declarações feitas pelos órgãos de gestão do município;
- Melhorar a confiança da população na prestação de contas e nos órgãos de gestão;
- Verificar a autenticidade e a fiabilidade das contas;
- Determinar se os sistemas de controlo existentes são adequados; e
- Avaliar se o município recebe mais valias pelo dinheiro empatado nas suas actividades.

Existem três tipos de auditoria que devem ser realizadas no município

Actividade 10.1: auditoria interna

Actividade 10.2: auditoria externa

Actividade 10.3: auditoria de mais valia/auditoria de desempenho

#### 10.1.1 Auditoria interna

Esta é uma actividade de avaliação ou monitorização, que deve ser estabelecida pelos órgãos de gestão do Município, para a revisão do sistema de contabilidade e de controlo interno, como um serviço ao município e aos seus constituintes. No caso de Angola, onde não existem departamentos de auditoria interna ao nível municipal, esta função deve ser desempenhada

pela província, com o apoio do projecto. A auditoria interna deve ser realizada, pelo menos uma vez por trimestre e o relatório acompanhado de um plano de acção, para melhoramentos no caso de serem identificadas deficiências, deve ser apresentado ao Governador da Província, para que este tome as devidas providências.

A auditoria interna e o conjunto de técnicas que visa avaliar, de forma amostral, a gestão, pelos processos e resultados, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério técnico, operacional ou normativo. Trata-se de um importante componente de controle na busca da melhor alocação dos recursos do contribuinte, não so actuando para corrigir os desperdícios, as impropriedades/disfunções, a negligencia e a omissão, mas, principalmente, antecipando-se a essas ocorrências, buscando garantir os resultados pretendidos, além de destacar os impactos e benefícios sociais advindos, em especial sob a dimensão da equidade, intimamente ligada ao imperativo de justiça social.

O fortalecimento da gestão consiste em fornecer julgamentos imparciais, com independência e objectividade, no intuito de agregar valor aos processos de trabalho, contribuindo para o cumprimento das metas previstas, a execução dos programas de governo e do orçamento anual, a comprovação da aderência aos normativos internos e a avaliação dos resultados, consubstanciados em indicadores de desempenho quanto a economicidade, eficiência, eficácia, efectividade e equidade da gestão, relativamente as variáveis: tempo, custo, quantidade, qualidade, acesso, etc.

#### **As funções dos auditores internos são:**

- Rever o sistema de gestão financeira, através de auditorias pós-transacções de operações financeiras seleccionadas;
- Realizar periodicamente auditorias de conformidade e verificar a conformidade com a lei e regulamentos financeiros;
- Rever sistemas financeiros e de contabilidade existentes, para assegurar que são adequados;
- Garantir que o sistema de controlo orçamental esteja operacional e que seja respeitado;
- Elaborar relatórios trimestrais, para submeter à apreciação do CM e do Governador Provincial;
- Fazer revisões regularmente, para averiguar se o município recebe mais valias, em todas as suas actividades;
- Fazer inquéritos específicos sempre que necessário.

#### **10.1.2 Auditoria externa**

É uma examinação independente, realizada por uma terceira pessoa/instituição competente, das provas do qual as declarações financeiras do município são derivadas, afim de dar ao utilizador da informação, confiança sobre a veracidade e exactidão da situação do Município. Uma auditoria externa deve ser realizada, seguindo os padrões nacionais de auditoria. Em Angola, o Tribunal de Contas é o auditor externo, para todas as unidades orçamentais. No entanto, para assegurar que a auditoria dos municípios piloto seja realizada atempadamente, (pelo menos até três meses depois do encerramento do ano fiscal), o projecto pode apoiar o Tribunal de Contas no recrutamento de auditores independentes/privados, para trabalharem por conta de, e sob a supervisão do Tribunal de Contas.

### O objectivo da auditoria externa é o de:

- Emitir uma opinião perita e independente;
- Averiguar e avaliar a fiabilidade dos arquivos e documentos;
- Considerar a possibilidade de fraude, erros e outras irregularidades;
- Aconselhar sobre os controlos internos; e
- Fazer relatórios, da conformidade com as previsões legais.

O relatório da auditoria externa deve ser submetido ao Governador Provincial e é a força tarefa, do Projecto, para as acções. Em particular o processo/relatório de auditoria externa, deve seguir a implementação das recomendações de anos anteriores, ou então o relatório de auditoria pode não ter nenhuma utilidade, se as recomendações não forem implementadas.

#### 10.1.3 Auditoria de mais valia/auditoria de desempenho

A auditoria de mais valia é uma forma de auditoria de gestão, na qual o auditor examina a forma como os órgãos de gestão, utilizam os recursos (activos) do município, afim de determinar se o dinheiro público está a ser utilizado da maneira mais económica, mais eficiente e mais efectiva. A auditoria de mais valia é levada a cabo, tendo em conta os seguintes aspectos:

- Eficiência:** para medir até que ponto os recursos são gastos eficientemente, para alcançar os resultados e metas. Se demasiados recursos (dinheiro, pessoal, etc.) estão a ser utilizados, para alcançar os resultados e as metas. A duplicação de esforços é um exemplo claro, da ineficiência do uso de recursos.
- Eficácia:** até que ponto os objectivos estão a ser cumpridos. Se os objectivos não estão a ser alcançados, dinheiro e outros recursos, seriam gastos sem ser necessário. Tal seria uma utilização ineficaz dos recursos.
- Economia:** para verificar se demasiado dinheiro está a ser gasto em determinados itens, actividades ou serviços, do que é justificado. Tal atitude seria considerada pouco económica. Por exemplo, a aquisição de materiais ao preço de um milhão kz, quando este poderia ser adquirido, por metade do preço.

#### 10.2 Monitorização das aquisições, implementação e gestão de projectos

Monitorização consiste num processo sistemático e contínuo de recolha, análise, e uso de informação, para a tomada de decisões de gestão, para aprender e informar sobre políticas. A monitorização serve para identificar os pontos fortes e fracos no processo de planificação, aquisições, implementação e gestão de projectos, gestão financeira assim como os procedimentos de monitorização. A monitorização providencia aos actores do projecto, informação suficiente, para tomarem a decisão certa, na altura certa, para melhorar as hipóteses de sucesso do projecto. A monitorização é normalmente realizada, para averiguar se as actividades planeadas no projecto, estão a ser implementadas, se não, porquê, e tomar as medidas correctivas.

### 10.2.1 Monitorização das aquisições

A monitorização do processo de aquisição será realizada, para averiguar se os municípios estão a cumprir com os procedimentos de aquisição. Os indicadores que serão monitorizados incluem:

- Empresas para trabalhos, bens e serviços, pré-qualificados no município e publicados;
- Plano de aquisição, do município, preparado e aprovado;
- Documentos de licitação preparados pelo município (notas de quantidades para trabalhos, termos de referência para serviços e nota de compra para bens);
- Os municípios requereram propostas de um mínimo de cinco licitadores, para cada trabalho, serviço ou bem;
- O administrador municipal recebeu e manteve intactas, as propostas recebidas até à hora de encerramento;
- O município avaliou transparentemente, as propostas para trabalhos, serviços e bens;
- Município atribuiu e assinou o contrato, com o licitador (s), com a melhor avaliação; e
- O município publicou os contratos atribuídos.

O município (REPE em nome do Administrador Municipal) irá compilar e manter registos sobre:

- Registo das empresas pré-qualificadas para trabalhos, serviços e bens;
- O plano de aquisições;
- Documentos de licitação;
- Empreiteiros que levaram cópias dos documentos de licitação;
- Registos das reuniões de avaliação (relatório da avaliação das licitações);
- Cópia dos contratos; e
- Registo dos contratos.

Anualmente o PMU através da avaliação das condições mínimas e medidas de desempenho irá: obter do REPE e rever a lista de empresas pré-qualificadas, planos de aquisição, documentos de licitação, registo dos empreiteiros que levaram cópias dos documentos de licitação, relatórios da avaliação das propostas, cópias dos contratos, o registo dos contratos, verificar os painéis informativos, e entrevistar uma selecção de empreiteiros, fornecedores de serviços e bens, para averiguar se o município:

- Pré-qualificou e publicou as empresas, para trabalhos, serviços e bens;
- Preparou e aprovou o plano de aquisições;
- Preparou os documentos de licitação (notas de quantidades para os trabalhos, termos de referência para os serviços e ordens de compra para os, bens);
- Requereu licitações de um mínimo de cinco licitadores, para cada trabalho, serviço ou bem;
- Avaliou transparentemente as licitações para trabalhos, serviços e bens;
- Atribuiu e assinou contrato com o licitador (s), com a melhor avaliação; e
- Publicou os contratos atribuídos.

Durante o decorrer da implementação o PMU/MAT pode também agendar uma auditoria detalhada das aquisições.

### 10.2.2 Monitorização da implementação de projectos

A monitorização da implementação de projectos será realizada, para fazer um inventário do progresso e resultados da implementação de projectos, e para averiguar se a supervisão técnica, é realizada. Os indicadores que serão monitorizados incluem:

- O empreiteiro ou fornecedor de serviços, executa o projecto conforme o plano de trabalho (se o progresso da implementação do projecto está ou não a seguir o agendamento);
- Empreiteiros, fornecedores de serviços e bens, estão a executar o projecto de acordo com os padrões técnicos, termos de referência e especificações, respectivamente;
- O supervisor técnico certifica o progresso do projecto, antes da realização de pagamentos;
- Os projectos são inaugurados quando estiverem concluídos a 100%; e
- Os projectos são monitorizados durante o período de garantia.

A pessoa de contacto e o supervisor técnico, irão realizar visitas regulares ao local de trabalho, escrever comentários no livro de trabalho, compilar relatórios de progresso de e fim de contrato e certificar que:

- Os projectos estão a progredir ou não, conforme o agendado;
- Os empreiteiros estão a seguir ou não, as especificações;
- Os projectos estão ou não concluídos a 100%;
- Condição do trabalho/projecto é boa ou má, no fim do período de garantia.

O Administrador Municipal e o REPE irão:

- Utilizar os relatórios do supervisor (s) técnico, para fazer relatórios do progresso da implementação de projectos, para o PMU/MAT, trimestralmente (ver formato na tabela 31);
- Inspeccionar os trabalhos, quando o empreiteiro comunica que estão concluídos a 100%; e
- Inspeccionar os trabalhos no fim do período de garantia.

### 10.2.3 Monitorização da operação e manutenção de projectos concluídos

A monitorização da operação e manutenção, será realizada para averiguar se as instalações ou utilidades públicas, estão a ser bem utilizadas e bem mantidas. Os indicadores que serão monitorizados incluem:

- Uma comissão de gestão de projectos (PMC) foi estabelecida, para cada projecto concluído, e está funcional; e
- As implicações dos custos recorrentes dos projectos concluídos estão a ser assumidos (pelo respectivo sector, para projectos municipais e membros da comuna, para os projectos da comuna).

O PMC irá manter:

- Registos sobre as regras que guiam as suas operações;
- Minutas das suas reuniões;
- Registo de contribuições de O&M realizadas.

O Administrador Municipal e o REPE irão:

- Rever as minutas do PMC e os seus registos, para determinar a sua funcionalidade;
- Entrevistar beneficiários, para saber se estes utilizam os serviços fornecidos pelos projectos concluídos; e
- Realizar visitas rotineiras aos projectos concluídos, para assegurar que estes estão a ser bem geridos.

### 10.2.4 Monitorização da gestão financeira e auditorias

A monitorização da gestão financeira e auditoria será realizada, para avaliar a conformidade com as regras financeiras e contabilísticas. Os indicadores que serão monitorizados incluem:

- Abertura e boa gestão da conta bancária;
- O município a seguir os procedimentos estipulados, para o gasto de fundos;
- O município a manter os livros de contabilidade actualizados;
- O município a realizar e publicar os relatórios financeiros; e
- A província a realizar as auditorias trimestrais aos municípios.
- Resultados da auditoria externa e medidas a serem seguidas.

O departamento municipal responsável pelas finanças irá:

- Preparar e manter as notas de pagamentos;
- Manter livros de contabilidade actualizados;
- Fazer e publicar relatórios financeiros.

Auditorias internas serão realizadas trimestralmente, para determinar se:

- O município segue os procedimentos estipulados, para o gasto de fundos;
- O município está a manter livros de contabilidade actualizados; e
- O município está a realizar e a publicar os relatórios financeiros.

Anualmente o PMU através da avaliação das condições mínimas e medidas de desempenho, irá obter do oficial responsável pelas finanças e rever os extractos bancários, livros de contabilidade e relatórios financeiros, para determinar se:

- O município abriu a conta bancária específica para o MINFIN;
- O município mantém, os livros de contabilidade actualizados;
- O município está a realizar e a publicar os relatórios financeiros; e
- A província realiza auditorias internas trimestrais

## 10.3 Relatórios da Gestão Financeira e Auditoria

Sob a **secção 11.3** os indicadores que devem ser monitorizados, para assegurar uma gestão financeira e auditoria apropriadas, estão especificados. A cada município será requerido que submetam um relatório trimestral sobre a gestão financeira e a auditoria, preenchendo e submetendo o formulário na tabela 33 a baixo, até ao fim de cada trimestre. O formulário deve ser preenchido trimestralmente, pelo chefe do departamento responsável pelas finanças, em cada município.

### FORMATO PARA OS RELATÓRIOS TRIMESTRAIS SOBRE A GESTÃO FINANCEIRA

a) Município de .....

b) Relatório de gestão financeira para o período ..... até.....

Indicador de Monitorização	Descrição da Situação Trimestral	Comentários (desafios, mitigação, lições, etc.)


Chefe de Finanças.....Data.....

Administrador Municipal.....Data .....

### 10.3.1 Entrega de relatórios da monitorização do processo de monitoria

Sob a **secção 11.4** os indicadores que devem ser monitorizados, para assegurar que os projectos e o MINFIN são monitorizados apropriadamente, estão elaborados. A cada município será requerido que submetam um relatório trimestral, sobre o processo de monitorização, preenchendo e submetendo o formulário na tabela 34 a baixo até ao final de cada trimestre. Este formulário deve ser preenchido trimestralmente, pelo REPE em cada município.

#### FORMATO DOS RELATÓRIOS TRIMESTRAIS DO PROCESSO DE MONITORIA

a) ..... Município

b) Relatório da monitorização para o período ..... até.....

Indicador de Monitorização	Descrição da Situação Trimestral	Comentários (desafios, mitigação, lições etc.)

REPE .....Data.....

Administrador Municipal.....Data .....

### 10.3.2 A entrega de Relatórios da Despesa e Resultados

Adicionado à entrega de relatórios dos processos do ciclo de Obra, a cada município será requerido a entrega de relatórios sobre as despesas realizadas e os resultados alcançados por trimestre. Preenchendo e submetendo o formulário na tabela 35 abaixo até ao final de cada trimestre. Este formulário deve ser preenchido trimestralmente, pelo REPE em cada município.

#### FORMATO DO RELATÓRIO TRIMESTRAL DA DESPESA E RESULTADOS

Nº.	Meta	no	Orçament	Produção	por	Despesa Real por	OBS
-----	------	----	----------	----------	-----	------------------	-----

	Plano Anual de Trabalho	o Anual	trimestre				Trimestre				
			T1	T2	T3	T4	T1	T2	T3	T4	

REPE .....Data.....

Administrador Municipal.....Data.....

