



MESTRADO

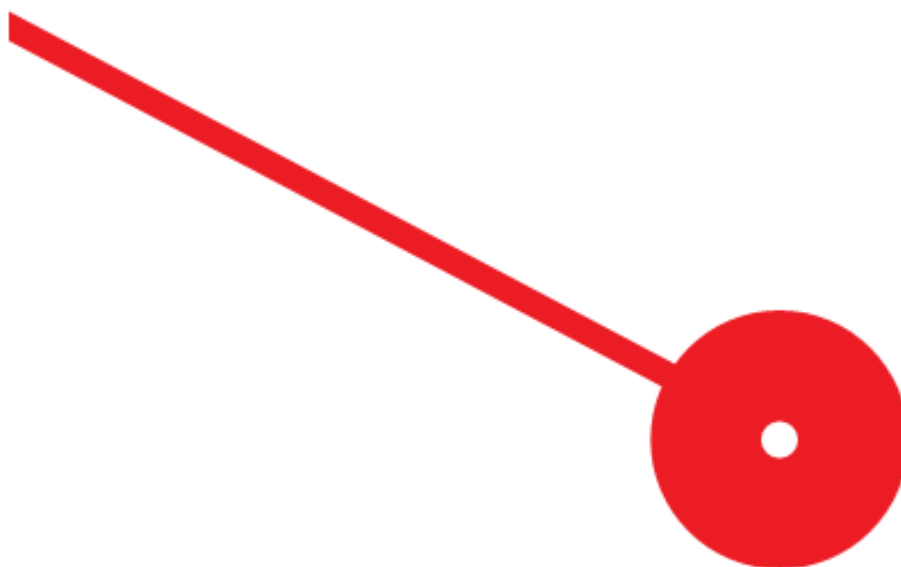
GESTÃO DAS ORGANIZAÇÕES – RAMO DE GESTÃO PÚBLICA

Versão Final

A autonomia administrativa e autonomia financeira nos Institutos Públicos

Cláudia Maria Ganito Barroso

06/**2021**





MESTRADO

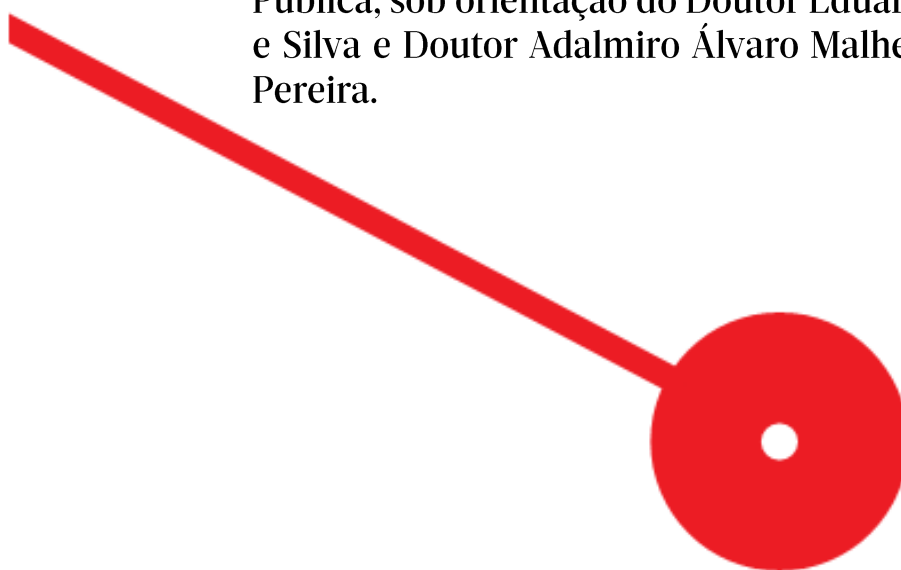
GESTÃO DAS ORGANIZAÇÕES – RAMO DE GESTÃO PÚBLICA

Versão Final

A autonomia administrativa e autonomia financeira nos Institutos Públicos

Cláudia Maria Ganito Barroso

Dissertação de Mestrado apresentada ao Instituto Superior de Contabilidade Administração do Porto para a obtenção do grau de Mestre em Gestão das Organizações – Ramo de Gestão Pública, sob orientação do Doutor Eduardo Manuel Lopes de Sá e Silva e Doutor Adalmiro Álvaro Malheiro de Castro Andrade Pereira.



Resumo

A autonomia dos organismos e entidades da Administração Pública Central, determina o regime jurídico e financeiro a que ficam sujeitos, segundo o Regime da Administração Financeira do Estado. A Administração Pública Central Direta está sujeita ao regime da autonomia administrativa, à direção do Governo, a uma gestão corrente, que se traduz na prática de atos que integram a atividade, com vista à prossecução das suas atribuições. Tem uma estrutura centralizada no órgão de direção e não possui órgão de fiscalização. Não está sujeita ao controlo operacional nos domínios orçamental, económico, financeiro ou patrimonial. Tem subjacente a utilização de instrumentos de gestão que excluem o relatório de gestão, o relatório e o parecer do fiscal único. A Administração Pública Central Indireta, em regra, está sujeita, ao regime da autonomia administrativa, financeira e patrimonial, caracterizado por uma gestão que exclui a direção do Governo. Possui uma estrutura orgânica complexa, com órgão de direção e órgão de fiscalização. Utiliza o controlo operacional nos domínios orçamental, financeiro e patrimonial e utiliza instrumentos de gestão como o relatório de gestão, o relatório e o parecer do fiscal único, instrumentos que traduzem a atuação do órgão de direção e o controlo do órgão de fiscalização. É o caso dos Institutos Públicos que possuem autonomia administrativa, financeira e patrimonial. A par destes Institutos Públicos, existem os que são dotados, exclusivamente, de autonomia administrativa e que, não obstante serem pessoas coletivas distintas do Estado, possuem uma estrutura e utilizam instrumentos de gestão próprios da Administração Pública Central Direta, com consequências na gestão, fiscalização e controlo. A existência de pessoas coletivas distintas do Estado, desprovidas de autonomia financeira, implica a análise da estrutura da Administração Pública e dos Institutos Públicos, do Regime da Administração Financeira do Estado e das reformas em curso, com relevância para a implementação do SNC-AP.

Palavras-Chave: Institutos Públicos, autonomia, regime financeiro, SNC-AP

Abstrat

The autonomy of the bodies and organisations of the Central Public Administration, determines the legal and financial regime to which they are subject, according to the State Financial Administration Regime.

The Direct Central Public Administration has administrative autonomy - it is subjected to the Government guidance and its day-to-day management and aims to the practice of acts to the pursuit of its attributions. Its management has a centralized structure and does not have a supervisory board. It is not subject to operational control concerning budgetary, economic, financial, or patrimonial issues. Its management excludes management reports, the report and the sole auditor's opinion. Normally, the Indirect Central Public Administration is subject to administrative, financial, and patrimonial autonomy, characterized by management that excludes Government decisions. It has a complex organic structure, with a management body and a supervisory body. It uses operational control in the budgetary, financial and property areas and uses management instruments such as the management report, the report and the opinion of the sole auditor, instruments that reflect the performance of the management body and the control of the supervisory body. This is the case of Public Institutes that have administrative, financial, and patrimonial autonomy. In addition to these Public Institutes, there are those that are exclusively endowed with administrative autonomy and which, despite being organisations distinct from the State, have a structure and use management instruments proper to the Direct Central Public Administration, with consequences in management, inspection, and control. The existence of organizations distinct from the State, deprived of financial autonomy, implies an analysis of the structure of the Public Administration and Public Institutes, the State Financial Administration Regime, and the ongoing reforms, especially the implementation of the SNC-AP.

Keywords: Public Institutes, autonomy, financial regime, SNC-AP

Dedicatória

Entrei no elevador, olhei-me ao espelho e sorri,
lá estava ela a dar-me os bons dias, com aqueles
olhos envoltos em rugas de felicidade, a rir, a
lembrar-me o colo, as mãos, o abraço apertado,
a magia da maternidade. Determinada a levar-
me mais além.

A ti, mãe

Agradecimentos

Agradeço ao Doutor Eduardo Manuel Lopes de Sá e Silva por aceitar o desafio de acompanhar e orientar esta dissertação e ao Doutor Adalmiro Andrade Pereira, pela dedicação, disponibilidade e pelos esclarecimentos que, de forma empenhada e construtiva, me orientaram.

Agradeço à Daniela, ao Afonso e à minha irmã a partilha de conhecimentos. Agradeço à minha irmã, o apoio e estímulo para continuar.

Agradeço à Fátima e ao TóZé a dedicação e presença nos momentos decisivos.

Ao Ricardo agradeço a partilha de conhecimentos, o carinho e o apoio incondicional, sem os quais este trabalho não seria possível.

Agradeço aos meus filhos, por terem compreendido a minha ausência.

Agradeço a toda a família e amigos, o carinho, o ânimo, a compreensão pelo tempo que não estive presente. Sem eles não teria sido possível chegar aqui.

Lista de Siglas e Abreviaturas

BCP	Bases da Contabilidade Pública
BSC	Balance ScoreCard
CCAS	Conselho Coordenador da Avaliação de Serviços
CGE	Conta Geral do Estado
DGAEP	Direção-Geral da Administração e do Emprego Público
DO	Direção Geral do Orçamento
DUC	Documento Único
ECE	Entidade Contabilística Estado
EPE	Entidade Pública Empresarial
FMI	Fundo Monetário europeu
IGCP, E.P.E.	Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública - IGCP, E.P.E.
IGF	Inspeção-Geral de Finanças
IGFEJ	Instituto de Gestão Financeira e Equipamentos da Justiça
IGFSS	Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social
INE	Instituto Nacional de Estatística
IPSAS	Normas Internacionais de Contabilidade Pública
IPSASB	International Public Sector Accounting Standards Board
IRN	Instituto dos Registos e do Notariado
LEO	Lei de Enquadramento Orçamental
LOPTC	Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas
LQIP	Lei-Quadro dos Institutos Públicos
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico
PIB	Produto Interno Bruto
PIDDAC	Programa de Investimento e Despesas de Desenvolvimento da Administração Central
POC	Plano Oficial de Contabilidade
POCP	Plano Oficial de Contabilidade Pública
PRACE	Programa de Reestruturação da Administração Central do Estado
PREMAC	Plano de Redução e Melhoria da Administração Central do Estado
PUTE	Princípio da Unidade de Tesouraria do Estado
QUAR	Quadro de Avaliação e Responsabilização
RAFE	Regime da Administração Financeira do Estado
RIGORE	Rede Integrada de Gestão de Recursos do Estado

RPG	Recommended Practice Guideline
S3CP	Sistema Central de Contabilidade e Contas Públicas
SCE	Sistema de Cobranças do Estado
SCI	Sistema de Controlo Interno
SEC 95	Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais 1995
SEC 2010	Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais 2010
SIADAP	Sistema Integrado de Gestão e Avaliação do Desempenho na Administração Pública
SIIE	Sistema de Informação dos Imóveis do Estado
SIOE	Sistema de Informação da Organização do Estado
SNC	Sistema de Normalização Contabilística
SNC-AP	Sistema de Normalização Contabilística para Administrações Públicas
SNC-ESNL	Entidades do setor não lucrativo
TC	Tribunal de Contas
UniLEO	Unidade de Implementação da Lei de Enquadramento Orçamental
UTE	Unidade da Tesouraria do Estado

Índice Geral

Introdução	1
Capítulo I - Enquadramento jurídico-financeiro	3
1.1 Administração Pública: conceito	4
1.2 A administração pública do Estado: regime jurídico	5
1.2.1 Administração direta.....	5
1.2.2 Administração indireta.....	6
1.2.2.1 Institutos Públicos: serviços personalizados; fundações; estabelecimentos públicos	7
1.2.2.2 Entidades públicas empresariais: empresas públicas e empresas participadas.....	8
1.2.3 Organismos profissionais públicos, entidades reguladoras, outros órgãos ou entidades administrativas independentes	9
1.3 Os Institutos Públicos	10
1.3.1 Caracterização.....	10
1.3.2 Personalidade jurídica.....	10
1.3.3 Superintendência e tutela	11
1.3.4 Autonomia administrativa	13
1.3.5 Autonomia financeira	14
1.3.6 Autonomia patrimonial	15
1.3.7 Gestão	16
1.3.8 Regime financeiro e regime orçamental	22
1.3.9 Contabilidade, Contas e Tesouraria	24
1.3.10 Sistema de controlo.....	26
Capítulo II - O regime da administração financeira do estado	29
2.1 O período pré RAFE.....	30
2.2 RAFE – Reforma da Administração Financeira do Estado	32
2.3 Primeira década da reforma financeira	33
2.3.1 Serviços com autonomia administrativa	33
2.3.1.1 Regime Financeiro	33
2.3.1.2 Controlo Orçamental	34
2.3.1.3 Contabilidade	34
2.3.2 Serviços e organismos da administração central com autonomia administrativa e financeira	36

2.3.2.1 Regime financeiro	36
2.3.2.2 Controlo orçamental	37
2.3.2.3 Contabilidade	37
2.4 Segunda década da reforma financeira	38
2.5 A terceira década da reforma	42
Capítulo III - Metodologia	49
3.1 Intenção	50
3.2 Metodologia	50
3.3 Revisão da literatura	51
3.4 Resultados	51
3.5 Conclusão	51
Capítulo IV - O Caso de Estudo – IRN, IP	52
4.1 Caracterização	53
4.1.1 Evolução histórica	53
4.1.2 Autonomia administrativa e financeira	54
4.1.3 Autonomia patrimonial	54
4.1.4 Regime financeiro	54
4.1.5 Gestão	56
4.1.6 Instrumentos de Gestão	57
4.1.6.1 Quar	58
4.1.6.2 Plano de atividades	58
4.1.6.3 Relatório de atividades	59
4.1.6.4 Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas	60
4.1.6.5 Balanço Social	60
4.1.6.6 Mapa de Pessoal	60
4.1.7 Instrumentos de Gestão Financeira	61
4.1.7.1 Orçamento	62
4.1.7.2 Balanço	63
4.1.7.3 Demonstração dos Resultados	66
4.1.7.4 Mapa de Fluxos de Caixa	66
4.1.7.5 Declarações artigo 15º da Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso	66
4.1.8 Sistema de Controlo	66
4.2 Regime financeiro dos serviços e organismos da Administração Central - Autonomização e Autonomia do IRN	66

4.2.1 Autonomização do IRN - Requisito da adequada gestão	67
4.2.2 Autonomização do IRN – Requisito da Sustentabilidade.....	67
4.2.3 Alteração do regime financeiro e atribuição de autonomia financeira	68
Conclusão	69
Referências Bibliográficas.....	71
Anexo A.....	82
Anexo B.....	84
Anexo C.....	86
Apêndice A	88
Apêndice B	89
Apêndice C	90
Apêndice D	91
Apêndice E	92
Apêndice F.....	93
Apêndice G	94
Apêndice H.....	95
Apêndice I.....	96
Apêndice J	97
Apêndice L	98
Apêndice M	99

Introdução

Esta dissertação pretende esclarecer de que forma o Regime da Administração Financeira do Estado, estabelecido em 1990, que criou dois regimes financeiros: o regime comum, de autonomia administrativa e o regime excecional de autonomia administrativa e financeira, é aplicável aos Institutos Públicos, enquanto serviços personalizados, com receita própria, à luz da Lei-Quadro dos Institutos Públicos, do Sistema de Normalização Contabilística para Administrações Públicas-SNC-AP, e da Lei de Enquadramento Orçamental (LEO)2015.

Com a adesão de Portugal à União Europeia, a Administração Pública ganhou nova dimensão e diversificou-se. A sua estrutura comporta, atualmente, diversos regimes jurídicos e financeiros, alicerçados na Constituição da República Portuguesa e no programa do governo.

Paralelamente, o regime financeiro, mantendo a matriz inicial, adotou um novo modelo de contabilidade, alterou o sistema de contabilidade, adotou novos instrumentos de gestão, e fortaleceu o sistema de controlo, numa tentativa de reforma e adaptação às exigências de colaboração internacional.

Uma reforma que se pretendia uniformizadora e comparável, mas que, ao ser sucessivamente adiada, criou uma assimetria entre a estrutura e o regime financeiro da Administração Pública.

A classificação, em sede orçamental e financeira, dos serviços e entidades da Administração Pública Central, tem por base o tipo de autonomia a que estão sujeitos, e não o fato de serem serviços integrados ou autónomos do Estado e muito menos o fato de terem receitas próprias ou recorrerem à receita do orçamento de Estado. Assim, nos organismos e entidades que apenas têm autonomia administrativa, é possível distinguir os que são financiados, quase exclusivamente pelo orçamento de Estado, é o caso da Inspeção-Geral dos Serviços de Justiça e os que não são financiados pelo orçamento de Estado e se financiam com receitas próprias, como acontece com o IRN. A existência de institutos públicos, enquanto serviços personalizados, sem autonomia financeira, determina, com base no regime financeiro de 1990, que estes serviços sejam considerados serviços integrados do Estado, para efeitos de contas públicas, ainda que tenham receitas próprias e não dependam do orçamento de Estado. É neste contexto e com base no exemplo do Instituto dos Registos e do Notariado que vai ser analisada a estrutura e evolução da Administração Pública Portuguesa. O mesmo se aplica ao regime financeiro do Estado, às diversas tentativas para a sua implementação, e às alterações que foi sofrendo ao longo dos anos até à implementação do Sistema de

Normalização Contabilística para Administrações Públicas-SNC-AP e da Lei de Enquadramento Orçamental de 2015.

Para melhor estruturar o trabalho, a dissertação foi dividida em quatro capítulos. No primeiro capítulo é feito o enquadramento dos institutos públicos, enquanto serviços personalizados, pessoas coletivas autónomas, inseridas na administração pública central. É feita a sua caracterização, a partir da autonomia administrativa, patrimonial e financeira, do regime jurídico, da gestão, do regime financeiro e orçamental e do sistema de controlo.

No capítulo dois é analisado o Regime da Administração Financeira do Estado, desde 1990, data em que a Administração Pública Central, deixou de integrar serviços dependentes e passou a ser constituída por serviços integrados e serviços e fundos autónomos. É dado especial destaque às vicissitudes que o Regime da Administração Financeira do Estado foi sofrendo ao longo do tempo, em virtude das alterações, algumas delas não concretizadas, e outras sucessivamente adiadas. É dado especial destaque, à uniformização de regimes, procedimentos e instrumentos, com vista à comparabilidade internacional, que se traduz, na aplicação do novo sistema de normalização contabilístico a toda a Administração Pública Central, independentemente da autonomia, acabando com uma pluralidade de regimes e instrumentos de gestão.

No capítulo três é dada a conhecer a metodologia utilizada, com base no método qualitativo e Caso de Estudo.

No capítulo quatro é apresentado o Caso de Estudo: O Instituto dos Registos e do Notariado. É efetuada a caracterização do IRN, dada a conhecer a sua história, com incidência no momento de autonomização e transformação, da extinta Direção Geral dos Registos e do Notariado, em Instituto dos Registos e do Notariado. De seguida é analisado o modelo de gestão, o regime financeiro, a autonomia e os instrumentos de gestão, onde estão incluídos os instrumentos de gestão financeira, com o intuito de analisar se o regime financeiro a que ficou sujeito é o mais adequado, se se mantém atual, quer do ponto de vista da gestão, quer do ponto de vista orçamental, económico, financeiro e do controlo.

Por fim, é estruturada a conclusão, para dar a resposta à questão que originou esta investigação.

Capítulo I - Enquadramento jurídico-financeiro

Com o enquadramento jurídico-financeiro da administração pública e em particular, dos institutos públicos, é estabelecida a base sobre a qual se vai desenrolar este trabalho.

1.1 Administração Pública: conceito

Partindo do conceito e organização da administração pública, procede-se ao enquadramento dos institutos públicos na administração pública central indireta e estabelecemos o regime jurídico-financeiro a que estão sujeitos.

Por administração pública entende-se o conjunto de entidades que estão ao serviço da constituição e da lei, para executarem o programa do governo, com o objetivo de atenderem às necessidades coletivas, tendo por base o interesse público. Esta noção de administração pública resulta da Constituição da República Portuguesa (2005), que determina quais os princípios fundamentais da administração pública, bem como as funções e responsabilidades do Governo.

Do ponto de vista territorial a administração pública, divide-se em administração do Estado, com atuação em todo o território português e administração Autónoma, com atuação limitada ao território regional ou local, conforme apêndice A. Dentro da administração Autónoma de âmbito Regional temos a Região Autónoma dos Açores e a Região Autónoma da Madeira. Dentro da administração Autónoma local, temos as Autarquias Locais, que no continente são as freguesias, municípios e regiões administrativas e nas Regiões Autónomas compreendem apenas as freguesias e municípios. Quer na administração do Estado, quer na administração Autónoma, existem entidades que integram a administração direta (com serviços centrais e periféricos) ou indireta (entidades públicas distintas do Estado, das Regiões Autónomas, dos Municípios e das Associações de Municípios). Da administração Autónoma, fazem, igualmente, parte, as entidades públicas de natureza associativa, que segundo a (Direção-Geral da Administração e do Emprego Público [DGAEP] 2020) são criadas “pelo poder político para assegurar a prossecução dos interesses não lucrativos pertencentes a um grupo de pessoas que se organizam para a sua prossecução”.

Do ponto de vista orgânico, a administração pública é o conjunto dos órgãos, serviços e agentes, do qual o governo é o órgão superior. Compete ao governo dirigir os serviços e a atividade da administração direta do Estado, civil e militar, superintender a administração indireta e exercer a tutela sobre esta e sobre a administração Autónoma.

As principais orientações políticas e as medidas a adotar ou a propor nos diversos domínios da atividade governamental constam do programa do governo, aprovado a cada ciclo eleitoral, com destaque para a organização da administração pública.

Neste sentido pode-se afirmar que as entidades que constituem a administração pública estão identificadas na lei orgânica do governo e na lei orgânica dos ministérios que as dirigem, tutelam e/ou superintendem. No entanto a lista de entidades elencadas, não é exaustiva, designadamente no que diz respeito ao setor empresarial do estado e aos serviços e fundos autónomos. O mesmo sucede, em sede de competências, com os organismos profissionais públicos, entidades reguladoras, outros órgãos ou entidades administrativas independentes, e ainda com as estruturas ou unidades de missão, sendo necessário recorrer a outras fontes para estabelecer o regime administrativo a que estão sujeitas.

Com exceção da administração direta do Estado, que consta da lei orgânica do governo e dos ministérios, não existe uma lista das entidades que compõem a administração pública indireta. É necessário recorrer a diversas fontes (lei orgânica do governo e ministérios, e à própria lei de constituição das pessoas coletivas públicas) para as identificar, enquadrar juridicamente e identificar o grau de autonomia.

Existe o Sistema de Informação da Organização do Estado (SIOE), no entanto, este não contempla as associações públicas profissionais e classifica as entidades públicas de acordo com a metodologia do Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais (SEC 2010), aplicada ao Instituto Nacional de Estatística (INE), caracterizando as entidades públicas pelo universo das contas nacionais e atividade social dos empregadores públicos.

A última lei orgânica do governo, aprovada em dois mil e dezanove, elenca as entidades pertencentes, em cada ministério, à administração central direta e identifica algumas entidades pertencentes à administração indireta do estado, confirmando a distinção, na administração pública central, entre entidades da administração direta e entidades da administração indireta.

1.2 A administração pública do Estado: regime jurídico

Com o intuito de estabelecer o regime jurídico das entidades que constituem a administração pública, vai ser efetuada uma breve apresentação do regime da administração pública central, e de algumas entidades cujo regime não consta da lei orgânica do governo, procurando esclarecer qual a sua relação com o governo, qual o grau de autonomia, regime financeiro e orçamental e tipo de controlo.

1.2.1 Administração direta

Na administração do Estado ou administração pública central, é necessário distinguir a administração direta da administração indireta, conforme ilustra o apêndice B.

A administração direta do Estado integra, os órgãos e serviços que fazem parte da pessoa coletiva Estado, e que direta e imediatamente, e sob dependência hierárquica do governo,

desenvolvem a sua atividade com vista à satisfação de necessidades coletivas. A administração direta pode ser central se a competência territorial for nacional, é o caso das Direções Gerais ou pode ser periférica se a competência for regional, é o caso das Comissões de Coordenação Regional: Norte, Centro, Lisboa e Vale do Tejo, Alentejo e Algarve.

A administração direta do Estado é constituída pelos serviços integrados centrais e periféricos, sem personalidade jurídica, cujas atribuições estão associadas ao exercício do poder de soberania, autoridade e representação política do estado ou ao estudo, conceção, coordenação, apoio e controlo ou fiscalização de outros serviços administrativos.

Podem ser estruturas permanentes ou temporárias. Por estruturas permanentes entendem-se os serviços executivos, como as direções gerais ou regionais; os serviços de controlo, auditoria e fiscalização, como é o caso das inspeções gerais ou regionais ou os serviços de coordenação intra ou interministeriais, de cariz central. As estruturas temporárias assumem a designação de missão, comissões e grupos de trabalho ou projeto, têm duração temporal limitada, objetivos contratualizados, dependem do apoio logístico de um serviço executivo e extinguem-se automaticamente com o decurso do prazo pelo qual foram constituídas. Estão sujeitas ao poder de direção do respetivo membro do governo. A administração direta do estado goza, em regra, de autonomia administrativa para atos de gestão corrente. Desde 1997 que está sujeita ao Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), até à completa implementação do Sistema de Normalização Contabilística para Administrações Públicas (SNC-AP)¹. Está sujeita ao controlo interno, setorial e estratégico, e ao controlo externo a nível patrimonial, orçamental e de gestão.

1.2.2 Administração indireta

A administração indireta do Estado engloba as entidades públicas, dotadas de personalidade jurídica, com autonomia administrativa e/ou financeira que desenvolvem uma atividade administrativa e prosseguem fins próprios do Estado, mas são distintas da pessoa coletiva Estado.

De acordo com a estrutura apresentada pela (DGAEP, 2020) “a administração indireta do estado inclui os serviços e entidades públicas empresariais. Os serviços são pessoas coletivas de natureza institucional com personalidade jurídica que prosseguem funções próprias do Estado, mas com independência em relação a este, é o caso dos institutos públicos, das

¹ O SNC-AP foi aprovado em 2015, mas ainda não foi implementado em pleno, de acordo com informação do Tribunal de Contas em: <https://www.tcontas.pt/pt-pt/MenuSecundario/Noticias/Pages/noticia-20200714-01.aspx>, acedido em 20201206

fundações públicas e das universidades públicas que não tenham natureza de fundação de direito privado ou o caso dos hospitais que não tenham natureza de empresa. As entidades públicas empresariais são pessoas coletivas de natureza empresarial com fins lucrativos que têm como objetivo a prestação de bens ou serviços de interesse público nos quais o estado ou outras entidades públicas estaduais detêm a totalidade do capital”.

1.2.2.1 Institutos Públicos: serviços personalizados; fundações; estabelecimentos públicos

Os serviços personalizados utilizam a designação Instituto, IP por oposição aos serviços integrados da administração direta do estado. Existem serviços e fundos que não têm personalidade jurídica e que pertencem ao regime da administração direta do estado, e serviços e fundos, que têm personalidade jurídica e pertencem à administração indireta do Estado. Os institutos públicos, enquanto serviços personalizados serão alvo de análise no ponto um ponto três.

As fundações públicas, utilizam a designação Fundação, IP ou FP. Estão sujeitas ao regime da administração financeira e patrimonial do estado, à jurisdição e controlo financeiro do Tribunal de Contas e da Inspeção Geral de Finanças e ao regime de gestão económico-financeira e patrimonial dos institutos públicos. São pessoas coletivas, sem fim lucrativo, com património afeto à prossecução de um fim de interesse social, podem ser de direito público ou privado, consoante sejam constituídas exclusivamente por entidades públicas ou não, desde que estas tenham uma influência dominante sobre a fundação. Adquirem personalidade jurídica pelo reconhecimento. As fundações públicas de direito público têm órgãos e património próprio e autonomia administrativa e financeira. Às fundações públicas de direito privado é aplicado o regime estabelecido para as entidades públicas reclassificadas de regime simplificado.

Os institutos públicos incluem, além dos serviços personalizados e fundos personalizados, os estabelecimentos públicos, ou seja, o conjunto de pessoas, bens, direitos e obrigações afetos à produção de bens ou prestação de serviços, tais como as universidades, institutos politécnicos e hospitais públicos. Estão sujeitos ao poder de superintendência (poder de orientação) e tutela (poder de fiscalização e controlo). Possuem personalidade jurídica e autonomia administrativa e ou financeira. Os serviços com autonomia administrativa e os serviços com autonomia administrativa e financeira, estão sujeitos ao POCP (e antes os serviços com autonomia administrativa e financeira estiveram sujeitos ao POC), até à completa implementação do SNC-AP.

A administração pública indireta está sujeita ao controlo externo e ao controlo interno operacional, setorial e estratégico, nos casos de autonomia administrativa e financeira e ao controlo setorial e estratégico, nos casos de autonomia administrativa.

1.2.2.2 Entidades públicas empresariais: empresas públicas e empresas participadas

As entidades públicas empresariais integram o setor empresarial do estado, que, juntamente com o setor empresarial local, formam o setor público empresarial. O setor empresarial do Estado integra, além das empresas públicas, as empresas participadas.

São empresas públicas as sociedades de responsabilidade limitada constituídas nos termos da lei comercial nas quais o Estado ou outras entidades públicas exercem, isolada ou conjuntamente, de forma direta ou indireta, influência dominante. A influência dominante pode resultar de terem uma participação superior à maioria de capital, de disporem da maioria dos direitos de voto, de terem a possibilidade de designar ou destituir a maioria dos membros do órgão de administração ou do órgão de fiscalização ou de disporem de participações qualificadas ou direitos especiais que lhe permitam influenciar de forma determinante os processos decisórios ou as opções estratégicas adotadas.

São igualmente empresas públicas, as pessoas coletivas de direito público de natureza empresarial, criadas por diploma, denominadas, Entidades Públicas Empresariais (E.P.E.). As E.P.E. têm autonomia administrativa, financeira e patrimonial e não estão sujeitas às normas de contabilidade pública. Têm um capital estatutário, detido pelo Estado e estão sujeitas a registo (comercial).

As empresas públicas (Limitada e EPE) seguem as orientações estratégicas definidas pelo governo. Estas orientações vinculam os gestores públicos, que são avaliados em função dos resultados, apresentados no plano de atividades e orçamento. Os resultados apresentados influenciam de forma positiva ou negativa o grau de autonomia, a definição dos métodos, modelos e práticas de gestão, que em concreto se aplicam ao desenvolvimento da atividade. As empresas públicas estão sujeitas à jurisdição e controlo exercido pelo Tribunal de Contas (controlo externo).

São empresas participadas, as organizações em que o Estado ou quaisquer outras entidades públicas, de carácter administrativo ou empresarial, detenham uma participação permanente (superior a um ano, sem exclusividade financeira e sem intenção de influenciar a gestão), de forma direta ou indireta, desde que o conjunto das participações públicas não origine influência dominante.

1.2.3 Organismos profissionais públicos, entidades reguladoras, outros órgãos ou entidades administrativas independentes

Os organismos profissionais públicos, as entidades reguladoras e ou outros órgãos ou entidades administrativas independentes, vão ser analisados para efeitos de enquadramento (ou não), na administração central do Estado.

São organismos públicos profissionais as associações públicas profissionais enquanto pessoas coletivas de direito público sujeitas ao regime de direito público. Têm autonomia financeira, patrimonial e orçamental. Têm autonomia administrativa e aprovam os respetivos regulamentos, salvo nos casos previstos na lei, em que necessitam de aprovação governamental. Utilizam a denominação “ordem profissional” ou “câmara profissional” consoante a habilitação académica das profissões a que respeitam ou, ainda, “colégio de especialidade profissional”, se se tratar de um organismo da associação. Estão sujeitos apenas à tutela da legalidade, nos mesmos termos a que está sujeita a administração autónoma territorial, e apenas quanto aos regulamentos que disponham sobre estágios ou regras de acesso à profissão ou a especialidades. No demais, a tutela é exclusivamente de natureza inspetiva, não estando sujeitos à superintendência ou à tutela de mérito. Estão obrigados a prestar contas ao Tribunal de Contas e como tal sujeitos à sua jurisdição. Os organismos públicos profissionais, sendo pessoas coletivas distintas do Estado, não pertencem à administração direta do Estado. Também não pertencem à administração indireta, pois não estão sujeitas à superintendência. Atendendo ao tipo de tutela, estabelecida por remissão para a tutela da administração Autónoma territorial, enquadram-se na administração Autónoma.

As entidades reguladoras são entidades administrativas independentes, com funções de regulação e promoção e defesa da concorrência, respeitantes às atividades económicas do setor público, cooperativo, social e privado, bem como de defesa dos serviços de interesse geral, de proteção dos direitos e interesses dos consumidores. Possuem autonomia administrativa, financeira, e autonomia de gestão, além de património próprio. Estão adstritas a um ministério, mas são independentes no exercício das suas funções e não estão sujeitas à superintendência e tutela governamental, sendo-lhes aplicáveis o regime de jurisdição e controlo financeiro do Tribunal de Contas e o regime de inspeção e auditoria dos serviços do Estado. É o caso do Banco de Portugal.

Até maio de 2015 eram consideradas institutos públicos de regime especial, estando expressamente previstas na lei-quadro dos institutos públicos, situação que foi alterada com

a revogação da disposição pelo que não serão incluídas na administração pública do Estado (direta ou indireta).

1.3 Os Institutos Públicos

Feito o enquadramento quanto ao regime jurídico e financeiro da administração pública, vai ser dada particular atenção aos institutos públicos enquanto serviços personalizados e pessoas coletivas pertencentes à administração indireta do Estado, como apresentados no apêndice C.

1.3.1 Caracterização

Os institutos públicos são pessoas coletivas distintas do Estado, com personalidade jurídica, sujeitos à superintendência e tutela do ministro a que estão adstritos.

Possuem autonomia administrativa e, alguns, autonomia administrativa, financeira e patrimonial. Possuem um regime orçamental e financeiro dependente do tipo de autonomia. Estão sujeitos ao sistema de controlo interno e externo. Fazem parte da administração central indireta do Estado.

No que respeita regime jurídico, a lei-quadro dos institutos públicos dispõe que existem dois regimes. Os institutos públicos de regime comum, e os institutos públicos de regime especial. Os institutos públicos de regime especial, estão taxativamente enunciados na lei-quadro e caracterizam-se por constituírem uma derrogação ao regime comum, na estrita medida necessária à sua especificidade. É o caso dos institutos de gestão participada e dos institutos cujas leis orgânicas prevejam, expressamente, atribuições relacionadas com a gestão, em qualquer das suas vertentes, de programas de aplicação, medidas programáticas, sistemas de apoio e de ajudas ou de financiamento, suportados por fundos europeus.

Este trabalho visa apenas analisar os institutos públicos, de regime comum, que funcionam como serviços personalizados e utilizam a designação Instituto, IP. Dentro do regime comum, há dois tipos de institutos, os que possuem autonomia administrativa e os que possuem autonomia administrativa e financeira. Os institutos com autonomia administrativa e financeira são a regra e os institutos com autonomia administrativa são a exceção, prevendo-se que a sua constituição deve ser devidamente fundamentada.

1.3.2 Personalidade jurídica

A personalidade jurídica das pessoas coletivas públicas, consiste na suscetibilidade de serem objeto de direitos e obrigações. Por outras palavras, é a suscetibilidade de lhes serem imputadas situações jurídicas. Segundo João Caupers (2001), as pessoas coletivas públicas são criadas por iniciativa pública para assegurar a prossecução necessária de interesses públicos, dispondo frequentemente de poderes públicos e estando submetidas a deveres

públicos. A LQIP estabelece, no n.º 2 do artigo 20º, que a criação de um instituto público será sempre precedida de um estudo sobre a sua necessidade e implicações financeiras e sobre os efeitos relativamente ao setor em que vai exercer a atividade. Os institutos públicos são criados por ato legislativo, desde que exista a necessidade de criação de um novo organismo para consecução dos objetivos visados e exista uma necessidade de gestão não submetida à direção do governo. Requisitos verificados em estudo prévio à sua constituição. A organização interna dos institutos consta de estatutos, aprovados por portaria e a organização e disciplina do trabalho, bem como os postos de trabalho, constam de regulamento interno, aprovado pelo próprio instituto, não existindo autonomia estatutária. A pessoa coletiva pública, por excelência, é o Estado, que integra todos os órgãos e serviços que não possuem personalidade jurídica e que fazem parte da administração direta. A personalidade e capacidade jurídica advém-lhe da Constituição da República Portuguesa. Os institutos públicos, enquanto pessoas coletivas de direito público, possuem personalidade jurídica, decorrente da lei que os constitui e os submete ao regime da lei-quadro dos institutos públicos, na qual é expressamente referido, que os institutos públicos integram a administração indireta do Estado e possuem personalidade jurídica (portanto, distinta da personalidade jurídica do Estado).

A capacidade jurídica dos institutos públicos abrange a prática de todos os atos jurídicos, o gozo de todos os direitos e a sujeição a todas as obrigações necessárias à prossecução do seu fim. A capacidade jurídica está limitada pelo princípio da especialidade e pelo princípio da legalidade.

1.3.3 Superintendência e tutela

A Constituição da República Portuguesa estipula que é o governo quem superintende a administração indireta do Estado. A lei orgânica do governo distingue e identifica as entidades sujeitas à direção do governo e identifica algumas entidades sujeitas à superintendência e tutela, ou só à tutela do governo. A lei orgânica, de cada ministério, sem ser exaustiva, discrimina os poderes, a que estão sujeitas algumas das entidades com as quais tem uma relação de dependência. A lei de criação da pessoa coletiva, consagra, mais uma vez, essa relação de dependência, ao dispor expressamente a sujeição ao poder de superintendência.

A superintendência permite que os órgãos de uma pessoa coletiva possam definir objetivos e orientar a atuação dos órgãos de outra pessoa coletiva, existindo uma relação de dependência entre as duas entidades. Pressupõe, a existência de duas pessoas coletivas públicas e exclui o poder de direção, logo exclui a hierarquia e o recurso hierárquico.

A superintendência, segundo João Caupers (2001), utiliza as diretivas como instrumentos de atuação, através das quais são impostos objetivos a atingir na gestão da entidade, e definidas as prioridades a adotar na prossecução desses objetivos, permitindo que a direção, escolha os melhores meios para os atingir. Além das diretivas, a superintendência utiliza as recomendações, que não passam de meras orientações, com sugestões para a entidade agir de determinada forma, e as orientações, propriamente ditas. O membro do governo da tutela pode, no âmbito da superintendência, solicitar informações aos órgãos dirigentes, sobre os objetivos a atingir na gestão da entidade e sobre as prioridades a adotar na respetiva prossecução.

A tutela administrativa pressupõe a existência de duas pessoas coletivas distintas. Na tutela o que está em causa é a legalidade ou mérito dos atos praticados pela entidade tutelada. Não está em causa orientar a entidade tutelada. A legalidade (conformidade com a lei) e o mérito (oportunidade, conveniência) podem ser verificados através do exercício da tutela corretiva, aprovando ou autorizando atos; da tutela sancionatória, aplicando sanções; da tutela revogatória, revogando atos, ou da tutela substitutiva, suprimindo omissões. A tutela é “o poder conferido ao órgão de uma pessoa coletiva de intervir na gestão de outra pessoa coletiva autónoma - autorizando ou aprovando os seus atos ou, excecionalmente, modificando-os, revogando-os ou suspendendo-os, fiscalizando os seus serviços ou suprimindo a omissão dos seus deveres legais - no intuito de coordenar os interesses próprios da tutelada com os interesses mais amplos representados pelo órgão tutelar” de acordo com (Sérvulo Correia e Marcelo Caetano, 1982 e 2010, citados no Acórdão ACTC nº 44/03, 2003).

(Freitas do Amaral 1981, citado no Acórdão ACTC 248/2010, 2010) refere que “As relações entre pessoas coletivas autónomas não se reconduzem ao conceito de hierarquia, mas antes ao de tutela administrativa e por isso mesmo os recursos interpostos dos atos da pessoa tutelada para os correspondentes órgãos tutelares devem configurar-se como recursos tutelares e não como recursos hierárquicos, ainda que impróprios”.

Para determinar o exercício da tutela, consagrou-se que é necessária a aprovação do membro do Governo da tutela, para o plano de atividades, o orçamento, o relatório de atividades e as contas, para além de outros atos previstos na lei ou estatutos.

Estão sujeitas a autorização prévia, a aceitação de doações, heranças ou legados, a criação de delegações territorialmente desconcentradas, para além de outros atos previstos na lei ou estatutos. O membro do governo da tutela, em caso de inércia grave, pode usar a figura da tutela substitutiva, praticando os atos omitidos em substituição da entidade tutelada.

1.3.4 Autonomia administrativa

A autonomia administrativa traduz-se na autonomia dos dirigentes dos serviços e organismos, praticarem atos com carácter definitivo e executório (recorrível contenciosamente), no âmbito da gestão corrente.

A gestão corrente implica a prática de atos que integram a atividade dos serviços e organismos e que, normalmente, são desenvolvidos tendo em conta a prossecução das suas atribuições. Ficam excluídos da gestão corrente, as opções fundamentais de enquadramento da atividade, designadamente a aprovação de planos e programas, bem como a assunção de encargos que excedam a sua normal execução.

De acordo com o Supremo Tribunal Administrativo (2003)” a autonomia administrativa (a par da desconcentração) são instrumentos indispensáveis, para assegurar a celeridade e eficácia das decisões, que se não compadecem, naturalmente, com estruturas pesadas, exigindo uma atuação local, rápida, eficiente e responsabilizante”.

Já o relatório e proposta de lei-quadro sobre os institutos públicos (2001) considera que a autonomia administrativa se traduz na competência para a prática de atos jurídicos externos, vinculativos para a esfera jurídica de terceiros. Estes atos jurídicos externos podem ser atos decisivos e executórios, diretamente impugnáveis perante tribunais administrativos, como as decisões autoritárias aplicadas em casos individuais e concretos, ou podem ser normas e regulamentos administrativos, gerais e abstratos, dirigidos aos interessados na atividade do instituto, conducentes às relações especiais de poder.

Existindo autonomia administrativa, a prática de atos que excedam a gestão corrente é da competência dos membros do governo aos quais estão hierarquicamente subordinados e que exercem os poderes de direção, supervisão e inspeção. A falta de autonomia administrativa, característica dos serviços dependentes (situação que melhor definia a administração pública portuguesa antes da reforma de 1990), pressuponha a discriminação de todas as receitas e despesas e autorização rígida do seu pagamento, pela então, Direção Geral da Contabilidade Pública.

Até 1990, a maior parte da administração pública não tinha autonomia administrativa e eram, muito excecionais, os casos de serviços autónomos com autonomia administrativa e financeira. A partir de 1990, a administração pública, passou a ter duas realidades distintas, com a coexistência de serviços com autonomia administrativa (administração direta) e serviços com autonomia administrativa e financeira (administração indireta), tendo sido extintos os serviços dependentes.

1.3.5 Autonomia financeira

Os serviços e organismos da administração central só poderão dispor de autonomia administrativa e financeira quando este regime se justifique para a sua adequada gestão e, cumulativamente, as receitas próprias atinjam um mínimo de dois terços das despesas totais, com exclusão das despesas co - financiadas pelo orçamento das Comunidades Europeias.

Constituem receitas próprias dos serviços e organismos autónomos, as receitas resultantes da atividade específica do serviço autónomo, assim como o rendimento de bens próprios e o produto da alienação e da constituição de direitos sobre os bens, as doações, heranças ou legados que lhes sejam destinados e quaisquer outros rendimentos que por lei ou contrato lhes devam pertencer.

Não são consideradas como receitas próprias, as resultantes de transferências correntes e de capital do orçamento do Estado, dos orçamentos da Segurança Social e de quaisquer serviços e organismos da Administração Central, dotados ou não de autonomia administrativa e financeira, bem como do orçamento das Comunidades Europeias, quando, neste último caso, a regulamentação comunitária não dispuser em contrário.

Poderá ser atribuída autonomia administrativa e financeira, em função de outras razões ponderosas, expressamente reconhecidas por lei ou decreto-lei, nomeadamente as que se relacionem diretamente com a gestão de projetos do Programa de Investimento e Despesas de Desenvolvimento da Administração Central (PIDDAC) co - financiados pelo orçamento das Comunidades Europeias.

A autonomia financeira traduz-se na autorização, pelos respetivos dirigentes, da realização das despesas referentes aos serviços e organismos, os quais autorizarão também o seu pagamento. Nas palavras de Sousa Franco (citado no relatório e proposta de lei-quadro sobre os institutos públicos, 2001) a autonomia financeira pode revestir a forma de autonomia orçamental, autonomia de tesouraria e autonomia creditícia. Compreendendo a autonomia orçamental “o poder de ter orçamento próprio, gerindo as correspondentes despesas e receitas”, a autonomia de tesouraria o “poder de gerir autonomamente os recursos monetários próprios, em execução ou não do orçamento”, e a autonomia creditícia, o “poder de contrair dívidas, assumindo as correspondentes responsabilidades, pelo recurso a operações financeiras de crédito”.

“Finalmente, a autonomia financeira abrange designadamente o orçamento próprio, a capacidade para arrecadar receitas próprias, etc.” de acordo com o Tribunal Constitucional (2010).

1.3.6 Autonomia patrimonial

As Bases da Contabilidade Pública (BCP) (1990) e o Regime da Administração Financeira do Estado (RAFE) (1992) afirmam que os serviços com autonomia administrativa não possuem património próprio, contrariamente aos serviços e fundos autónomos, com autonomia administrativa e financeira, que possuem património próprio.

A lei-quadro dos institutos públicos de 2004 dispõe que os institutos públicos são pessoas coletivas de direito público, dotadas de órgãos e património próprio e que o património próprio dos institutos públicos, que disponham de autonomia patrimonial é constituído pelos bens, direitos e obrigações de conteúdo económico, submetidos ao comércio jurídico privado, transferidos pelo Estado para o instituto, quando da sua criação, ou que mais tarde sejam adquiridos pelos seus órgãos, e ainda pelo direito ao uso e fruição dos bens do património do Estado que lhes sejam afetos, não distinguindo entre institutos com autonomia administrativa e institutos com autonomia administrativa e financeira.

Pelas obrigações do instituto responde apenas o seu património, mas os credores, uma vez executada a integralidade do património do mesmo ou extinto o instituto público, poderão demandar o Estado para satisfação dos seus créditos.

Por outro lado, o relatório e proposta da lei-quadro sobre institutos públicos (2001) considera que a autonomia patrimonial envolve a titularidade (ou administração) de um acervo de bens e direitos afetos à realização dos fins do instituto (património ativo), com a faculdade da sua gestão (alienando ou onerando) e a sujeição às correspondentes responsabilidades (património passivo), podendo a autonomia patrimonial assentar na titularidade de bens próprios ou na mera administração de bens alheios. No primeiro caso o instituto dispõe de património próprio e dos poderes necessários à sua administração. No segundo caso dispõe apenas de poderes para gerir o património que é de outrem, nomeadamente do Estado.

Para efeitos de gestão patrimonial, os institutos públicos, elaboram, com referência a trinta e um de dezembro, o inventário, dos bens e direitos próprios e dos bens e direitos do Estado, que lhes estejam afetos, e fornecem à Direção-Geral do Tesouro e Finanças, várias informações, nomeadamente, até 30 de março de cada ano, a informação necessária à regularização registral (nas conservatórias de registo predial) e matricial (nos serviços de finanças) dos imóveis do domínio privado do Estado que lhes estão afetos. Estas medidas, entre outras, vêm definidas no regime jurídico do património imobiliário público e visam facilitar a gestão dos bens imóveis do Estado que se encontram no domínio privado.

A implementação dos instrumentos, necessários à informação sobre o património imobiliário público, implica a disponibilização no sítio na Internet da Direção-Geral do Tesouro e

Finanças, de uma plataforma eletrónica, com vista à gestão e tratamento da informação relacionada com os imóveis do Estado e dos institutos públicos, conhecida como Sistema de Informação dos Imóveis do Estado (SIIE).

De acordo com o relatório do (Tribunal de Contas n.º 16/2020, 2020), “a inventariação dos imóveis do Estado serve de base à determinação global das necessidades de aquisição, à programação anual das vendas de imóveis bem como das respetivas intervenções de conservação e à elaboração das demonstrações financeiras da Entidade Contabilística Estado (ECE), essencial à nova Conta Geral do Estado (CGE), tal como definida na Lei de Enquadramento Orçamental (LEO). Porém, o inventário dos imóveis do Estado continua longe de concluído” e não foram superados vários constrangimentos, do qual se destaca o fato de não existir uma estratégia atualizada para o património imobiliário do Estado e para a sua inventariação.

1.3.7 Gestão

Um dos requisitos para a constituição de institutos públicos é que a gestão não esteja sob a direção do governo.

A justificação para este imperativo poderá estar relacionada com o modelo de gestão defendido pelo poder político, ou seja, pelo governo, com a pretensão de se distanciar do modelo burocrata, próprio do Estado. Para (Costa e Torres 1996, citado por Rui Oliveira, 2008, p. 6), “o modelo burocrata assenta apenas em normas legais emanadas do topo da pirâmide fortemente hierarquizada, visando procedimentos formais e minimizando a suscetibilidade de se incorrer em faltas, ilegalidades e abusos. Assim, as organizações que assentem neste modelo weberiano têm apenas um carácter instrumental face a um quadro jurídico instituído pelo poder político que se limitam a executar, imperando desta forma a inflexibilidade e a inibição de iniciativa”. “O problema da gestão burocrata começa quando a proliferação de regras por parte da hierarquia anula o sentido de responsabilidade dos agentes” (Costa e Torres, 1996, citado por Rui Oliveira, 2008). (João Bilhim, 1998, citado por Rui Oliveira, 2008), “São enfatizados os controlos à priori, o que, para além de se constituírem como obstáculos à mudança, conduzem à total desresponsabilização dos agentes. O mesmo autor concretiza ainda a sua ideia, referindo que este modelo apenas tem gerado ineficiências, disfunções e, como tal, a paralisia das organizações.”

“De facto, a ênfase na eficiência dos serviços públicos provocou em vários países novos modelos de referência para a gestão pública como o *Public Management*, que assumindo a ineficiência do setor público adapta instrumentos e técnicas do setor empresarial privado como meio para o aumento de economia, eficiência e eficácia. O *Total Quality Management*,

que assenta na melhoria contínua da organização e no aumento da satisfação dos clientes. “O *Reinventing Government*, desenvolvido por David Osborne e Ted Gaebler, visa fundamentalmente dar prioridade aos resultados, à satisfação do cliente, atribuir maior capacidade de decisão aos funcionários e ainda uma contínua reinvenção de métodos e de reengenharia de processos “, segundo (Rocha, 2001 citado por Rui Oliveira, 2008).

Para perceber como funciona a gestão dos institutos públicos, começamos pela análise da lei reguladora dos institutos públicos e pelos princípios de gestão, aos quais devem obediência. A gestão deve obedecer a cinco princípios: o princípio da qualidade do serviço, segundo o qual os institutos efetuam a prestação de um serviço aos cidadãos com a qualidade exigida por lei; o princípio da eficiência económica, segundo o qual devem promover a garantia de eficiência económica nos custos suportados e nas soluções adotadas para prestar esse serviço; o princípio da gestão por objetivos, que dispõe que devem efetuar uma gestão por objetivos devidamente quantificados e avaliação periódica em função dos resultados e por último o princípio da atividade administrativa, segundo o qual na gestão pública deve existir observância dos princípios gerais da atividade administrativa, sendo aplicável o código do procedimento administrativo, no que respeita à atividade de gestão pública, envolvendo o exercício de poderes de autoridade, a gestão da função pública ou do domínio público ou a aplicação de outros regimes jurídico-administrativos e por fim o princípio da legalidade como limitação ao princípio da especialidade, segundo o qual a capacidade jurídica dos institutos abrange a prática de todos os atos jurídicos de todos os direitos e a sujeição a todas as obrigações necessárias à prossecução do seu objeto.

A gestão dos institutos cabe ao órgão de direção, que no caso dos institutos de regime comum é o conselho diretivo, composto por um presidente, vice-presidente e vogal, ou presidente e dois vogais, designados pelo membro do governo da tutela após procedimento concursal, para um mandato de cinco anos. Consagra-se assim o afastamento da aplicação do estatuto do Gestor Público com consequente aplicação Estatuto do Pessoal Dirigente da Administração Pública.

Compete ao conselho diretivo, no âmbito da orientação e gestão, dirigir acompanhar e avaliar a atividade do instituto, elaborar e assegurar a execução dos planos anuais e plurianuais, elaborar o plano de atividades, o balanço social e exercer os poderes de direção, gestão e disciplina do pessoal, gerir o património, entre outros.

Estes poderes de gestão, são alvo do poder tutelar do governo, já que a administração indireta está sujeita à superintendência e tutela do Estado, mas não ao poder de direção, nos termos da Constituição da República Portuguesa.

A gestão dos Institutos Públicos pressupõe a articulação entre a lei-quadro dos institutos públicos e o regime financeiro da administração central.

Desta articulação destacam-se duas questões. Por um lado, a LQIP afirma que todos os institutos públicos têm uma gestão não submetida à direção do governo. Por outro lado, as BCP dispõem que, a atribuição de autonomia financeira, se justifica pela necessidade de uma adequada gestão, do serviço ou organismo.

Esta leitura poderia parecer indicar que uma adequada gestão é aquela que não é submetida à direção do Governo. Mas isto só seria verdade se todos os institutos públicos tivessem autonomia financeira.

Todos os institutos públicos têm uma gestão não submetida à direção do Governo, mas nem todos os institutos públicos têm autonomia financeira. O requisito da adequada gestão, para atribuição de autonomia financeira, só tem aplicação apenas aos serviços integrados, o que se tornou evidente com a aprovação da LQIP.

A segunda questão, relacionada com a primeira, resulta da necessidade de conciliar, a gestão não submetida à direção do governo (para todos os institutos), com a manutenção do poder de direção do Governo, nos atos que excedam a gestão corrente (nos institutos com autonomia administrativa). Parece que a gestão não submetida à direção do governo, fica prejudicada nos institutos que apenas possuem autonomia administrativa.

De acordo com as BCP, os institutos com autonomia administrativa, apenas têm competência para autorizar despesas e praticar atos limitados à gestão corrente, de onde se excluem todos os atos que envolvam opções fundamentais de enquadramento da atividade dos serviços e organismos e, designadamente, que se traduzam na aprovação dos planos e programas de atividades e respetivos relatórios de execução ou na autorização para a realização de despesas cujo montante ou natureza ultrapassem a normal execução dos planos e programas aprovados, já que a competência dos membros do Governo inclui sempre os necessários poderes de direção, supervisão e inspeção, bem como a prática dos atos que excedam a gestão corrente, garantindo-se a intervenção dos órgãos de planeamento competentes sempre que estiver em causa a aprovação dos planos e programas incluídos no Plano de Investimento e Despesas de Desenvolvimento da Administração Central (PIDDAC).

A resposta foi dada, parcialmente, pela redação do nº 2 do artigo 38º da LQIP, segundo a qual “em matéria de autorização de despesas, o conselho diretivo tem a competência atribuída na lei aos titulares dos órgãos máximos dos organismos dotados de autonomia administrativa e financeira, ainda que o instituto público apenas possua autonomia administrativa, bem como a que lhe for delegada pelo membro do Governo da tutela, sendo

que se considera delegada, nos conselhos diretivos dos institutos públicos dotados de autonomia financeira, a competência para autorização de despesas que, nos termos da lei, só possam ser autorizadas pelo membro do Governo da tutela, sem prejuízo de este poder, a qualquer momento, revogar ou limitar tal delegação de poderes.

Relativamente aos atos que envolvam as opções fundamentais de enquadramento da atividade dos serviços e organismos, designadamente, que se traduzam na aprovação dos planos e programas de atividades e respetivos relatórios de execução, o artigo 41º da LQIP esclarece que, independentemente do tipo de autonomia, e no exercício da tutela administrativa, o plano de atividades, o orçamento, o relatório de atividades e as contas carecem da aprovação do membro do governo da tutela, e a falta de aprovação determina a ineficácia jurídica dos atos sujeitos a aprovação.

Conforme o modelo de gestão, defendido pelo Governo, assim se encontra, ou não, justificada a constituição do instituto público. Se o modelo de gestão, for burocrata, não haverá autonomização do serviço. Se o modelo de gestão, for um dos adotados pelo setor privado, então a autonomização será possível.

O conselho diretivo é coadjuvado pelo conselho consultivo, órgão facultativo, a quem compete dar parecer sobre os planos anuais e plurianuais de atividades, sobre o relatório de atividades e sobre os regulamentos internos do instituto, entre outras.

Os institutos públicos que possuem autonomia financeira têm uma estrutura orgânica mais complexa. Para além do órgão de direção possuem um órgão de fiscalização, o fiscal único, órgão responsável pelo controlo da legalidade, da regularidade e da boa gestão financeira e patrimonial do instituto. É designado pelo governo para um mandato de cinco anos. Compete-lhe acompanhar e controlar com regularidade o cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis, a execução orçamental, a situação económica, financeira e patrimonial e analisar a contabilidade. Compete-lhe ainda elaborar relatórios da ação fiscalizadora que desenvolve, incluindo o relatório anual global. Compete-lhe dar parecer sobre determinados assuntos, nomeadamente, sobre o orçamento e suas vicissitudes, sobre o plano de atividades, na perspetiva orçamental, sobre o relatório de gestão de exercício e contas de gerência, incluindo certificação legal de contas, sobre o património, sobre a contratação de empréstimos. Compete-lhe igualmente propor auditorias.

Os institutos aplicam utilizam vários instrumentos de gestão, entre os quais, a contabilidade analítica, com vista ao apuramento dos resultados por atividades.

Segundo “Jones & Pendlebury, 1996, citado por Carvalho, Costa e Macedo, 2008) “o papel básico da contabilidade analítica ou de gestão no setor público é o de proporcionar aos

gestores a informação necessária para levar a cabo o planeamento e executar as funções de controlo”, o que acabou por acontecer com a reforma do regime financeiro na década de noventa, por influência da filosofia de gestão conhecida como Nova Gestão Pública².

A contabilidade analítica, inicialmente prevista nas BCP e no RAFE, para os serviços com autonomia administrativa, de forma expressa, tinha por base os pagamentos e recebimentos. Para os serviços com autonomia administrativa e financeira, foi estabelecida por remissão para a aplicação do Plano Oficial de Contabilidade (POC). Com a aprovação do POCP tornou-se uniforme, para toda a administração pública central.

O POC refere a contabilidade analítica como um subsistema contabilístico de contabilidade interna, analítica ou de custos, nas classes 0 e 9, para as quais não se prevê tratamento digráfico.

No POCP está prevista a criação de condições para a integração, da contabilidade orçamental, patrimonial e analítica, numa contabilidade pública moderna, um instrumento fundamental de apoio à gestão das entidades públicas e à sua avaliação. Pretende-se também realizar, numa base regular, a análise da eficiência e eficácia das despesas públicas, permitindo passar dos resultados das atividades e da realização dos projetos para os objetivos fazendo a correspondência entre os meios utilizados e os objetivos realizados. O POCP prevê o desenvolvimento de subsistemas contabilísticos de contabilidade analítica, na classe 9, reservando para uma fase posterior a eventual produção de normas, o que acabou por acontecer com os planos setoriais.

Determinam-se os resultados analíticos, pondo em evidência os custos e, em alguns casos, os proveitos e o resultado de cada serviço. A gestão económica e financeira passa a ser disciplinada por instrumentos de gestão previsionais designados por plano de atividades, orçamento de tesouraria, demonstração de resultados e balanço previsional; por documentos de prestação de contas tais como: relatório de atividades do órgão de gestão, conta dos fluxos de tesouraria, elaborada de acordo com o esquema de classificação económica das receitas e despesas públicas, balanço analítico, demonstração de resultados líquidos, anexos ao balanço e à demonstração de resultados, e parecer do órgão fiscalizador. O parecer do órgão fiscalizador incide sobre a gestão efetuada, bem como sobre o relatório de atividades do

² A “New Public Management” caracteriza-se pela implementação de medidas e utilização de instrumentos de gestão privada que tornem a administração pública mais eficaz e eficiente de forma a aumentar a satisfação e o bem-estar coletivo, com perfeita separação entre política e gestão. De acordo com Ferraz “A NGP edificou-se segundo a doutrina de que a gestão privada é superior à GP e de que não há diferenciação entre organizações privadas e organizações de carácter público” (2013, citado por Gerardo, 2019)

órgão de gestão, avaliando a exatidão das contas e a observância das normas aplicáveis. O plano anual de atividades, o relatório anual e os instrumentos contabilísticos para efeitos de libertação dos créditos são utilizados como instrumentos de apoio à gestão.

O plano anual de atividades consiste na discriminação dos objetivos a atingir, e dos recursos a utilizar, bem como dos programas a realizar. Os dirigentes elaboram o plano, o ministro competente aprova, e envia como base à proposta de orçamento, para apresentar quando for preparado o orçamento de estado.

O relatório anual incide sobre a gestão efetuada, com discriminação dos objetivos atingidos, dos recursos utilizados e do grau de realização dos programas.

Os instrumentos contabilísticos, para efeitos de libertação de créditos, são o balancete da contabilidade de compromissos assumidos até ao final do mês anterior; balancete da contabilidade de caixa com os pagamentos efetuados até ao final do mês anterior; discriminação das alterações orçamentais autorizadas até ao final do mês anterior; descrição, por rubricas orçamentais, dos pagamentos previstos para o mês, relativos a compromissos já assumidos e a assumir, e indicação do valor do saldo existente entre os créditos libertados e os pagamentos efetuados até ao final do mês anterior.

Por último, o balanço social, é instrumento utilizado na gestão de recursos humanos, que disponibiliza informação sobre a caracterização e evolução dos trabalhadores, refletindo as carências e as mais-valias do organismo e expondo as necessidades e os riscos associados à gestão dos recursos humanos. Atualmente, os instrumentos de gestão encontram-se publicitados na página de cada organismo, como é o caso do Instituto de Gestão Financeira e Equipamentos da Justiça, I. P.

A contabilidade analítica, até à aprovação do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP) teve, na opinião de Carvalho, Costa e Macedo (2008), pouca adesão em virtude de ser uma contabilidade com validade interna, sem intervenção do Tribunal de Contas e em virtude da complexidade dos documentos exigidos. De acordo com Salvador (2006), uma das grandes dificuldades de implementação, está relacionada com o entendimento dos conceitos associados, nomeadamente; custo, objeto de custo, centro de custo, apropriação de custos, proveito, centro de lucro, centro de responsabilidade, entre outros.

Com a aprovação SNC-AP, a complementaridade entre os três sistemas foi reforçada e melhorada. A contabilidade analítica ou de gestão vem prevista na NCP-27. Com esta norma pretende-se compreender como a contabilidade de gestão pode ser usada para apoiar os processos internos da gestão pública (vertente interna) e contribuir para os propósitos de

responsabilização pela prestação de contas (vertente externa); explicitar os vários conceitos de custos que podem ser aplicados para satisfazer as necessidades de informação das diversas partes interessadas, com base no sistema ABC (activity-based costing), e quais os processos de contabilidade de gestão relacionados; estabelecer as linhas orientadoras para o desenvolvimento do sistema de contabilidade de gestão e da informação a divulgar; permitir uma melhor avaliação da economia, eficiência e eficácia das políticas públicas, entre outras. A Unidade de Implementação da Lei de Enquadramento Orçamental (UniLEO), apresenta o modelo único de prestação de contas das entidades públicas, na medida 60 do Simplex Mais, publicada em maio de 2018, remetendo para o *RPG 2 – Financial Statements Discussion and Analysis* do IPSASB, que contém orientações para as entidades do setor público, e são um conjunto de boas práticas para a elaboração do Relatório de Gestão, referindo que este integra o conjunto de documentos de prestação de contas e deverá consistir numa narrativa coerente das atividades da entidade, em consonância com a sua missão e objetivos nos mais diversos domínios,.

No modelo único são definidos os requisitos gerais para a apresentação da norma, as orientações sobre a respetiva estrutura e desenvolvimento, e os requisitos mínimos obrigatórios para o conteúdo e divulgação do Relatório de Gestão, com base nas orientações da *RPG 3 - Reporting Service Performance Information* do IPSASB, que incide sobre informações de desempenho a incluir no relatório de gestão da entidade, em complemento às demonstrações financeiras. O propósito é a apresentação de informações de desempenho, para que os utilizadores possam avaliar a extensão, eficiência e eficácia do desempenho da entidade, aferir responsabilidades e tomar decisões. Esta metodologia identifica a informação a incluir no relatório integrado, com vista a permitir a avaliação da capacidade de criação de valor das entidades. Para o efeito, são estabelecidos os princípios básicos e os elementos de conteúdo, que orientam o conteúdo geral do relatório integrado e explicados os conceitos fundamentais que o sustentam.

1.3.8 Regime financeiro e regime orçamental

Os institutos públicos com autonomia administrativa e financeira estão sujeitos ao regime orçamental e financeiro dos serviços e fundos autónomos e os institutos públicos sem autonomia financeira estão sujeitos ao regime orçamental e financeiro dos serviços integrados na administração direta, ambos previstos nas BCP e no RAFE, que abordaremos no capítulo dois.

As receitas dos institutos públicos com autonomia administrativa e financeira são as previstas para os serviços e fundos autónomos, nos termos do artigo 37º da Lei-Quadro dos

Institutos Públicos (LQIP). As receitas dos organismos autónomos podem ser próprias ou não. As receitas próprias são as resultantes da sua atividade específica; do rendimento de bens próprios e bem assim o produto da sua alienação e da constituição de direitos sobre eles; das doações, heranças ou legados que lhes sejam destinados; de quaisquer outros rendimentos que por lei ou contrato lhes devam pertencer. As receitas dos institutos que não são consideradas próprias são, nos termos da lei ou das normas comunitárias aplicáveis, as resultantes de participações, dotações, transferências e subsídios provenientes do Orçamento do Estado, do orçamento da Segurança Social ou de quaisquer entidades públicas ou privadas, bem como do orçamento da Comunidade Europeia.

De acordo com a Lei-Quadro do Institutos Públicos, o regime das receitas dos institutos com autonomia financeira é o do regime financeiro dos organismos autónomos, estando expressamente excluídos, deste regime, os institutos com autonomia administrativa.

Parece decorrer desta exclusão, que os institutos que não têm autonomia financeira não têm receitas próprias, recebendo, apenas, receitas consignadas (n.º 2 do artigo 37º da LQIP). Não obstante as BCP e o RAPE, a lei orgânica do Instituto dos Registos e do Notariado, instituto público sem autonomia financeira, prevê receitas próprias, no artigo 9º.

Regra geral, os institutos públicos, não podem recorrer ao crédito a não ser que esteja expressamente previsto na lei de enquadramento orçamental. As receitas são contabilizadas, pelos serviços e organismos integrados da administração central, que asseguram ou coordenam a liquidação e contabilização das receitas do Estado, através do Sistema de Gestão de Receitas, de acordo com as instruções constantes da Circular n.º 01/DGO/2018, de 15 de janeiro, da Direção Geral do Orçamento. Com a aprovação do Regime de Tesouraria do Estado, em 1999, foi criada uma rede de cobranças da receita com base no Documento Único (DUC) e no Sistema de Cobranças do Estado (SCE), com ligação direta aos sistemas das entidades administradoras da receita, o que permite a cobrança das receitas de qualquer entidade, através da referida rede de cobranças do Estado: multibanco, instituições de crédito, entre outros. Com este sistema garante-se o controlo eficiente, dos valores dos documentos com o dinheiro recebido, e possibilita-se que as entidades administradoras das receitas atualizem, em tempo útil, as contas correntes dos contribuintes/devedores.

De acordo com a LEO de 2015, nenhuma receita pode ser liquidada ou cobrada sem que seja legal; tenha sido objeto de correta inscrição orçamental e esteja classificada. Estes requisitos são cumulativos.

No que diz respeito às despesas, estas são as que resultem de encargos decorrentes da prossecução das suas atribuições. As despesas inerentes à gestão corrente podem ser autorizadas pelo conselho diretivo.

Daqui decorre que quer os institutos com autonomia administrativa quer os institutos com autonomia financeira, têm, em sede de competência própria, a mesma competência, para a autorização da despesa. A competência delegada, para os institutos com autonomia administrativa, tem que ser expressamente referida e diz respeito à assunção de encargos que ultrapassam a normal execução dos planos e programas aprovados pelo governo, em sede de tutela, e aos atos de montante e natureza execucional, anualmente determinados em sede de execução orçamental, situações que, segundo o regime geral financeiro dos serviços e organismos da administração pública, não estão compreendidas na gestão corrente, mas que a LQIP resolve, ao remeter as competências delegadas dos institutos com autonomia administrativa para a competência dos institutos com autonomia financeira. Nestes institutos, a competência para autorização de despesas que só possam ser autorizadas pelo membro do governo, considera-se, à priori, delegada no conselho diretivo, sem prejuízo, da delegação ser revogada ou limitada a qualquer momento.

A competência para autorizar despesas foi definida com base em regras europeias, transpostas para a lei nacional em 1999³, no moribundo regime jurídico da realização das despesas públicas e da contratação pública. Este diploma foi quase todo revogado pelo código dos contratos públicos em 2008. Ficaram em vigor apenas as disposições sobre as despesas (artigos 16º, 22º a 29º) revogadas a 22 de março de 2011 e repristinadas a 11 de abril do mesmo ano e que ainda se mantêm em vigor.

A competência para autorizar a despesa é decisiva em todo o processo de formação de contrato público, pois da autorização da despesa, decorre a competência para proceder à contratação.

1.3.9 Contabilidade, Contas e Tesouraria

Os institutos públicos aplicam o SNC-AP, aprovado em 2015 e que se tornou obrigatório a partir de 2019. Teoricamente, os institutos públicos, podem optar por efetuar a prestação de contas ao abrigo do novo diploma, desde 2018.

³ Decreto-Lei n.º 197/99 de 08 de junho. Revogado pela al. f) do art.º 14.º do Decreto-Lei n.º 18/2008, de 29 de janeiro, com exceção dos artigos 16.º a 22.º e 29º. O D.L. n.º 40/2011, de 22 de março veio revogar estes artigos. Posteriormente repristinados pela Resolução da AR n.º 86/2011, de 11 de abril

As contas prestadas ao Tribunal de Contas são objeto de exame, podendo ser formulado um juízo para saber se as contas refletem de forma adequada e apropriada a posição financeira da entidade, as alterações da posição financeira, o desempenho, os fluxos de caixa e a execução orçamental, consoante o regime contabilístico aplicável, e ainda se as transações subjacentes cumprem a lei, são regulares e conformes aos mencionados princípios da boa gestão.

A prestação de contas dos institutos públicos rege-se pela Lei de Enquadramento Orçamental, pelo Regime da Administração Financeira do Estado, pela Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas, pelas Instruções emanadas pelo Tribunal de Contas e pelos diplomas anuais de execução orçamental⁴.

Os institutos públicos regem-se pelo Regime da Tesouraria do Estado e pelo princípio e regras da Unidade de Tesouraria.

De acordo com o Princípio da Unidade de Tesouraria, os serviços integrados e os serviços e fundos autónomos, estão obrigados a depositar, em contas na tesouraria do Estado, a totalidade das suas disponibilidades e aplicações financeiras, seja qual for a origem ou natureza das mesmas, incluindo receitas próprias, e a efetuar todas as movimentações de fundos por recurso aos serviços bancários disponibilizados pela Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública - IGCP, E.P.E. (IGCP, E.P.E.)

Os institutos públicos, independentemente do tipo de autonomia, são integrados na rede de cobranças do Estado, mediante a abertura de contas bancárias junto da IGCP, E. P. E., para recebimento, contabilização e controlo das receitas próprias e das receitas gerais do Estado que liquidam e cobram.

O Governo pode dispensar o cumprimento do princípio da Unidade de Tesouraria, nos termos a fixar no decreto-lei de execução orçamental.

Compete à Direção Geral do Orçamento (DGO), o controlo das entregas de receita do Estado e o controlo das respetivas regras. A DGO e a Inspeção-Geral de Finanças (IGF), no estrito âmbito das suas atribuições, podem solicitar ao Banco de Portugal, informação relativa a quaisquer das entidades .

De acordo com o parecer do (Tribunal de Contas n.º 1/2021 de 15.01, 2001), “a informação relativa à tesouraria deve ser consistente com a execução orçamental e deve permitir a

⁴ Decreto-Lei n.º 84/2019 de 28 de junho, em vigor para 2020, de acordo com a circular A - 1396 de 31 de março, da DGO

conciliação das receitas e despesas com as entradas e saídas de fundos”. Segundo o referido parecer, em 2019 não existiram alterações face ao observado em anos anteriores, ou seja, “a movimentação e relevação dos fundos nos mapas da CGE, relativos à Tesouraria do Estado, mantém-se incompleta e inadequada, devendo a situação ser ultrapassada com a implementação da reforma em curso”, (de que falaremos no capítulo dois), “na medida em que a CGE passará a refletir nas demonstrações de desempenho orçamental e de fluxos de caixa a informação dos fluxos financeiros de todas as entidades que integram, incluindo a movimentação de fundos fora da tesouraria do Estado. Complementarmente, o princípio da Unidade da Tesouraria, que se traduz na centralização de fundos pelas entidades públicas na tesouraria do Estado, constitui um instrumento essencial para maior eficiência na gestão dos fundos públicos permitindo, designadamente, maior flexibilidade na gestão da dívida pública e, dessa forma, menores custos de financiamento”.

1.3.10 Sistema de controlo

O sistema de controlo da Administração Pública é o que resulta da atuação de três órgãos de soberania, o Tribunal de Contas, a Assembleia da República e o Governo, que exercem dois tipos de controlo, o controlo externo e o controlo interno. O controlo externo é efetuado pela Assembleia da República e pelo Tribunal de Contas, nos termos definidos pelo artigo 107º da Constituição da República Portuguesa⁵.

O controlo efetuado pela Assembleia da República diz respeito ao controlo político, onde se discute e aprova o orçamento e as contas do Estado.

O controlo efetuado pelo Tribunal de Contas é jurisdicional e visa verificar a legalidade e regularidade das receitas e das despesas públicas, a boa gestão financeira e a efetivação das responsabilidades por infrações financeiras, nos termos da lei de organização e processo do Tribunal de Contas. Este controlo pode ser preventivo, concomitante ou sucessivo.

O controlo interno da Administração Pública é efetuado através do Sistema de Controlo Interno (SCI). Este controlo compreende os domínios orçamental, económico, financeiro e patrimonial e visa assegurar o exercício coerente e articulado do controlo no âmbito da Administração Pública. O controlo interno consiste na verificação, acompanhamento, avaliação e informação sobre a legalidade, regularidade e boa gestão, relativamente a atividades, programas, projetos, ou operações de entidades de direito público ou privado,

⁵ “A execução do Orçamento será fiscalizada pelo Tribunal de Contas e pela Assembleia da República, que, precedendo parecer daquele tribunal, apreciará e aprovará a Conta Geral do Estado, incluindo a da segurança social.”

com interesse no âmbito da gestão ou tutela governamental em matéria de finanças públicas, nacionais e comunitárias, bem como de outros interesses financeiros públicos nos termos da lei.

O SCI está estruturado em três níveis: controlo operacional, o sectorial e o estratégico. O controlo estratégico pode ter carácter vertical ou horizontal. O controlo estratégico, de carácter vertical, consiste na verificação, acompanhamento e informação, sobre a avaliação do controlo operacional e controlo sectorial, bem como sobre a realização das metas traçadas no Programa do Governo, nas Grandes Opções do Plano e no Orçamento do Estado.

O controlo estratégico, de carácter horizontal, relativo a toda a administração financeira do Estado, ou seja, relativo à definição e controlo da execução da política financeira do Estado, nomeadamente nos domínios monetário, orçamental e creditício, tendo especialmente em atenção a prossecução de objetivos de estabilização conjuntural e de desenvolvimento económico, no quadro da política económica definida pelos órgãos de soberania, designadamente a Assembleia da República e o Governo, e pelos órgãos competentes da Comunidade Europeia, assim como o relativo à conceção e execução da política fiscal, à gestão direta dos instrumentos financeiros do Estado, designadamente o Orçamento, o Tesouro e o Património, à coordenação e controlo da atividade financeira dos entes públicos autónomos e de entes privados dependentes da intervenção financeira do Estado, à tutela financeira das autarquias locais, à coordenação e controlo das relações financeiras entre o Estado e as Regiões Autónomas, à coordenação e controlo das relações financeiras do Estado com a União Europeia, os outros Estados e organizações internacionais, e ao controlo da fronteira externa comunitária para fins fiscais, económicos e de proteção da sociedade. É exercido pela IGF, pela DGO e pelo Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social (IGFSS), de acordo com as atribuições e competências previstas na lei.

O controlo sectorial consiste na verificação, acompanhamento e informação sobre a avaliação do controlo operacional e sobre a adequação da inserção de cada unidade operativa e respetivo sistema de gestão, nos planos globais de cada ministério ou região, sendo exercido pelos órgãos setoriais e regionais de controlo interno.

No atual governo, e de acordo com a lei orgânica, existem dezanove ministérios, cada qual com o seu órgão setorial, como é o caso do Ministério das Finanças cujo controlo setorial é efetuado pela IGF, ou o caso do Ministério da Justiça em que o controlo sectorial é efetuado pela Inspeção-Geral dos Serviços de Justiça, ou ainda o caso do Ministério da Economia em que o controlo interno setorial é efetuado pela Secretaria - Geral.

O controlo operacional consiste na verificação, acompanhamento e informação, centrado sobre decisões dos órgãos de gestão das unidades de execução. É constituído pelos órgãos e serviços de inspeção, auditoria ou fiscalização inseridos na respetiva unidade. Importa referir que o controlo operacional não é uniforme nos institutos públicos. Como já vimos, os institutos, equiparados a serviços integrados, não possuem órgão de fiscalização, pelo que, à semelhança do que acontece nos serviços integrados do Estado, não existe órgão próprio ou serviço de inspeção, auditoria ou fiscalização inserido na respetiva unidade, que possa efetuar o controlo operacional.

De acordo com a LEO2015, integram o sistema de controlo da administração financeira do Estado a própria entidade responsável pela execução, os órgãos de fiscalização interna, as entidades hierarquicamente superiores de superintendência ou de tutela e os organismos de inspeção e de controlo do setor das administrações públicas, pelo que se prevê a revisão do SCI, em vigor.

Capítulo II - O regime da administração financeira do estado

Este capítulo tem como objetivo dar a conhecer as Bases da Contabilidade Pública e o Regime da Administração Financeira do Estado (RAFE), enquanto pilares da existência de serviços com autonomia administrativa e serviços com autonomia administrativa e financeira. Vamos ver a diferença entre os dois regimes e a evolução dos mesmos desde a sua génese, no contexto da Reforma da Administração Financeira do Estado.

2.1 O período pré RAFE

O regime da administração financeira do estado, que vigorou até à entrada de Portugal na União Europeia (EU), data de 1928, altura em que, após uma grande reforma orçamental, foi adotado o modelo de Orçamento Geral do Estado, que pressupunha a apresentação de mapas onde ficassem refletidas as receitas e as despesas e a apreciação financeira da situação das autarquias locais e das colónias. Posteriormente, em 1930, foi estabelecido que a contabilidade pública passaria a ser anual, e em 1936 que seria coincidente com o ano civil. O regime financeiro existente baseava-se na obrigatoriedade de discriminação de todas as receitas e despesas na parte substancial do orçamento de estado, a par de uma autorização rígida e legalista do pagamento das despesas e da prévia fiscalização, pela então Direção-Geral da Contabilidade Pública.

A contabilidade pública estava centrada na execução do orçamento, no controlo da despesa e na cobrança da receita, caracterizando-se por ser uma contabilidade meramente orçamental, de registo unigráfico, ou de partidas simples⁶, em que se regista um único movimento no débito e no crédito de uma conta, sem registo equivalente noutras contas e com um sistema contabilístico de base de caixa, segundo o qual se registam as operações, assim que são efetuados os recebimentos ou os pagamentos.

Para Salvador (2006) o sistema unigráfico assenta na ótica da tesouraria, não permitindo uma visão global do sistema, ao faltar a ótica patrimonial e económica, distorcendo a realidade ao não permitir que se registem, por exemplo os consumos dos bens, das matérias-primas ou serviços, assim como a depreciação pelos bens imobilizados.

O fim do regime ditatorial e a implantação do Estado de Direito Democrático levaram a grandes alterações na vida política e social portuguesa, assim como na economia e finanças.

⁶ “As partidas simples não observam a aplicação do princípio da dualidade dos registos, ou seja, nas partidas simples um facto patrimonial não é registado pelo mesmo valor em pelo menos duas contas do livro de razão, uma movimentada a débito e a outra movimentada a crédito” por Gonçalves, M (2019)

No que a este trabalho diz respeito, destaca-se a separação entre o poder legislativo e o poder executivo e a independência dos tribunais, como foi o caso do Tribunal de Contas (TC). No setor privado concretizou-se a uniformização das normas de contabilidade nacional, com a aprovação do Plano Oficial de Contas, em 1977. No setor público a lei de enquadramento do orçamento, também de 1977, prometeu grandes reformas, nomeadamente a reforma orçamental, a reforma da contabilidade pública e a reforma de fundos financeiros, o que só veio a concretizar-se após a entrada de Portugal na União Europeia.

De facto, em 1986, com a entrada de Portugal na União Europeia, à data designada Comunidade Económica Europeia (CEE), foi possível projetar uma reforma, na contabilidade portuguesa, que a aproximou da contabilidade exercida pelos países mais desenvolvidos, nomeadamente dos países membros da União Europeia, que tinham como modelo o Sistema Europeu de Contas (SEC95)⁷.

O setor que, em primeiro lugar, sofreu o impacto da integração na União Europeia foi o das contas nacionais. Inicialmente, com a alteração do Plano Oficial de Contabilidade (POC), em conformidade com a IV Diretiva e decorrente da emissão da VII Diretiva da Comunidade Europeia⁸, estabelecendo esquemas de modelos obrigatórios para a elaboração do balanço e da demonstração dos resultados, das informações a divulgar em notas anexas e do conteúdo mínimo do relatório de gestão, harmonizando a consolidação de contas e lançando as bases para uma aproximação entre os Estados-Membro. Posteriormente, com a substituição do POC pelo Sistema de Normalização Contabilística (SNC), numa nova tentativa de adaptação do relato e, ainda, de revisão técnica de aspetos concetuais, atendendo à globalização da economia, como é caso da globalização dos mercados financeiros e das bolsas de valores, do aumento de fusões e aquisições, do desenvolvimento e liberalização dos espaços económicos.

O regime financeiro que vigorou até à entrada de Portugal, na União Europeia, tinha por base uma administração pública reduzida, central, onde inexistiam processos de descentralização ou regionalização, constituída por serviços dependentes, situação que

⁷ O Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais (SEC) é um quadro contabilístico internacional que descreve de forma sistemática e pormenorizada a economia, com as suas componentes e relações com outras economias, na sua totalidade. É uma referência contabilística para contas nacionais, decorrente da adaptação do SCN (Sistema de Contas Nacionais das Nações Unidas), às condições específicas da União Europeia, que começou em 1970 e sofreu várias alterações ao longo dos anos. O primeiro quadro contabilístico, data de 1979 e ficou conhecido como SEC79 (de aplicação facultativa, mas recomendada e que vigorou entre 1979-1995), seguiu-se o SEC95 (de aplicação obrigatória de 1995 a agosto de 2014). A partir de setembro de 2014, as estatísticas de finanças públicas seguiram as regras do SEC2010, cujos conceitos e âmbito são diferentes do anterior e equivalentes às diferenças entre o SCN 1993 e o SCN 2008.

⁸ Quarta diretiva 78/660/CEE do Conselho, de 25 de julho e sétima diretiva 83/349/CEE do Conselho, de 13 de junho

definia a maior parte da administração pública, onde eram, residuais, os casos de serviços autónomos, ou seja, os casos de serviços com autonomia administrativa e financeira.

Esta era uma realidade em contraciclo com alguns países europeus, onde, após a segunda guerra mundial, se assistiu ao aumento da dimensão do Estado, fruto do Estado Providência, que pretendia chegar aos setores mais desfavorecidos. Em Portugal, só com o fim do regime ditatorial e instauração da democracia, houve uma expansão do Estado Providência, ao ser introduzido o princípio da universalidade, assente num modelo apostado em promover a igualdade, ao nível da educação, trabalho e saúde. Este incremento do papel do Estado, gerou um crescimento da Administração Pública, levando a que surgissem mais serviços autónomos, com a criação de novas entidades como é o caso dos institutos públicos. A existência de serviços com autonomia administrativa e financeira deixou de ser residual.

2.2 RAFE – Reforma da Administração Financeira do Estado

No setor público, a reforma financeira, teve início em 1990, com o diploma, sobre as Bases da Contabilidade Pública (BCP), que aprovou o regime financeiro dos serviços e organismos da Administração Central, o controlo orçamental e a contabilização das receitas e das despesas. Continuou com a Lei de Enquadramento Orçamental de 1991, com a instituição do Regime Financeiro dos Serviços e Organismos da Administração Pública em 1992, e com a aprovação do Plano Oficial de Contabilidade Pública, bem como da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas, em 1997.

Posteriormente, entre 2001 e 2005, com a externalização do Estado, através da transferência de atividades para o setor privado e/ou social, com recurso à empresarialização pública e à privatização, foi dado novo impulso à reforma financeira. Este novo impulso, teve por base a Lei de Enquadramento do Orçamento, em 2001, a Circular da Direção Geral do Orçamento, n.º 1315 de 2005, as diversas alterações à Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC), a Lei que estabelece os Princípios e Normas a que deve obedecer a Organização da Administração Direta do Estado, bem como a Lei-Quadro dos Institutos Públicos, ambas de 2004 e ainda o Programa de Reestruturação da Administração Central do Estado (PRACE) , aprovado na Resolução do Conselho de Ministros n.º 124 de 2005, que veio reforçar a importância da auditoria como estratégia de governação e a importância do controlo da despesa pública, através da figura do controlador financeiro, e do papel das secretarias gerais, levando a algumas alterações na estrutura dos ministérios.

Por fim, entre 2010 e 2015, foi retomada a reforma iniciada em 1990. A retoma teve como alavanca a intervenção da Troika⁹ em 2011. Este período ficou marcado, entre outras medidas, pela aprovação do Plano de Redução e Melhoria da Administração Central do Estado, apresentado em reunião Conselho de Ministros de 20 de julho de 2011, do Sistema de Informação da Organização do Estado (SIOE), também em 2011, da Lei Quadro das Fundações (2012) e do novo Regime Jurídico do Setor Público Empresarial (2013), do Sistema de Normalização Contabilística para Administrações Públicas e de uma nova Lei de Enquadramento Orçamental, ambos de 2015, bem como das novas regras sobre o Sistema de Controlo Interno, insertas no SNC-AP e na LEO.

2.3 Primeira década da reforma financeira

Importa agora analisar como a Reforma Financeira da Administração Pública, afetou os serviços com autonomia administrativa e os serviços com autonomia administrativa e financeira, ao longo destes três momentos. Na primeira década da reforma administrativa vamos analisar o período entre 1989 e 2000.

2.3.1 Serviços com autonomia administrativa

A partir de 1990, a administração pública central, passou a ter duas realidades distintas, com a coexistência de serviços com autonomia administrativa (administração direta) e serviços com autonomia administrativa e financeira (administração indireta), resultante da extinção dos serviços dependentes que caracterizaram a administração pública, até então, de acordo com o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 21.12.1995.

2.3.1.1 Regime Financeiro

O regime financeiro dos serviços e organismos com autonomia administrativa, passa a constituir o modelo-tipo do regime financeiro da administração pública, e traduz-se na autonomia dos dirigentes, dos serviços e organismos, para praticarem os atos necessários à autorização de despesas e ao seu pagamento (nomeadamente o processamento e liquidação), com caráter definitivo e executório, de acordo com os créditos inscritos no orçamento de estado, mas apenas no âmbito da gestão corrente, consubstanciada na prática de atos que integram a atividade que os serviços e organismos normalmente desenvolvem para a prossecução das suas atribuições. As exceções são a assunção de encargos que excedam a sua normal execução e a assunção de encargos dos atos de natureza e montante excepcionais,

⁹ Referência popular à Comissão Europeia, Banco Central Europeu e Fundo Monetário Internacional e à assinatura do memorando de entendimento assinado a 17 de maio de 2011.

anualmente determinados na execução orçamental. Ao atribuir autonomia administrativa aos serviços e organismos da administração central, estes passam a beneficiar de formas mais expeditas na libertação de créditos, por conta das dotações orçamentais, sem sujeição ao sistema de autorização e fiscalização prévia.

No que respeita ao pagamento de despesas, desde que devidamente cabimentado, este é processado após autorização do dirigente, mediante apresentação de mapas justificativos e documentos de despesa, para efeitos de controlo orçamental.

2.3.1.2 Controlo Orçamental

Neste período, o controlo é meramente orçamental e pressupõe um controlo sistemático e sucessivo da gestão orçamental. Este controlo visa fiscalizar a conformidade legal e a regularidade financeira das despesas efetuadas, para além de analisar a sua economia, eficiência e eficácia. Tem por base os mapas justificativos e a documentação relativa às despesas e pode implicar uma verificação direta da contabilidade dos serviços e organismos, através de auditorias a realizar pela Inspeção Geral de Finanças. A par do controlo orçamental existe o controlo de cabimento.

O sistema de controlo interno da administração financeira do Estado (SCI), abordado no ponto 1.3.10, do capítulo I, foi aprovado em 1998 e regulamentado em 1999, ano em que entrou em funcionamento, de acordo com o Livro Branco do SCI, elaborado em fevereiro de 2000 pelo Conselho Coordenador.

2.3.1.3 Contabilidade

Com as BCP, em 1990, ficou estabelecido, que o sistema de contabilidade dos serviços e organismos com autonomia administrativa, seria unigráfico e apoiado numa contabilidade analítica, como instrumento de gestão, para avaliação dos resultados da gestão.

Os sistemas de contabilidade aplicáveis aos serviços e organismos da Administração Central, a par de uma contabilidade de caixa, previam uma contabilidade de compromissos ou encargos assumidos. Ou seja, estava previsto que os organismos com autonomia administrativa, enquadrados no regime geral do novo regime financeiro, evoluíssem de uma contabilidade orçamental de base de caixa, para uma contabilidade de base de caixa modificada, com registo dos encargos ou obrigações assumidas (de compromisso).

A contabilidade de caixa consiste no registo do montante global dos créditos libertados e de todos os pagamentos efetuados por atividades e rubricas orçamentais, sendo que nenhum pagamento pode ser efetuado sem ter sido registado o compromisso respetivo.

Os créditos são libertados mensalmente, a requerimento dos serviços, de acordo com o plano de tesouraria, após a entrega dos elementos justificativos. A sua recusa tem por base a falta

de cabimento orçamental ou o incumprimento em despesas já efetuadas e deverá ser comunicada superiormente ao Tribunal de Contas.

A contabilidade de compromissos, também designada contabilidade de encargos assumidos, consiste no lançamento das obrigações constituídas, por atividades e com indicação da respetiva rubrica de classificação económica. Este lançamento compreende os montantes, fixados ou escalonados, para cada ano, das obrigações decorrentes da lei ou de contratos, como primeiro movimento da gestão do respetivo ano. Inclui também as importâncias resultantes dos encargos assumidos nos anos anteriores e não pagos e dos encargos assumidos ao longo da gestão, que podem ser alterados em função dos reforços ou anulações das dotações orçamentais, bem como das variações nos compromissos, devendo efetuar-se o respetivo registo. Estes montantes, se relativos aos investimentos do Plano, são registados por projetos.

Nos serviços com autonomia administrativa poderão ser consignadas receitas. Este regime só se verifica em casos devidamente justificados e aprovados por portaria conjunta do ministro das finanças e do ministro competente.

No caso de receitas consignadas, existe duplo cabimento com sujeição à receita arrecadada e aos créditos inscritos no orçamento.

Da parte da receita, foram estabelecidos níveis de atuação e foi atribuída responsabilidade aos serviços e organismos integrados, que asseguravam ou coordenavam a liquidação de uma ou mais receitas, e zelavam pela sua cobrança, tendo igualmente a seu cargo a responsabilidade pela respetiva contabilização.

A autorização de despesa está sujeita à conformidade legal, ou prévia existência de lei que autorize a despesa, à regularidade financeira da inscrição orçamental e correspondente cabimento e classificação da despesa, e ainda, à economia, eficiência e eficácia, para obtenção do máximo rendimento com o mínimo dispêndio, tendo em conta a utilidade e prioridade da despesa e o crêscimo de produtividade daí decorrente. A autorização da despesa é atribuída aos dirigentes do serviço, no âmbito da gestão corrente, podendo ser delegada ou subdelegada. A conferência da despesa é efetuada pelo próprio serviço ou organismo.

Os encargos depois de cabimentados são processados, liquidados e pagos, cabendo ao dirigente do serviço a autorização e emissão dos meios de pagamento previamente aprovados pela então Direção Geral do Tesouro.

A organização dos serviços e organismos dotados de autonomia administrativa deveria respeitar os princípios essenciais de uniformidade, de modo a assegurar uma permanente visão de conjunto da Administração Pública e permitir um controlo eficaz de gestão.

A contabilidade analítica é obrigatória e funciona como instrumento de gestão de análise e controlo dos custos, dos proveitos e dos resultados das atividades, como já foi referido no ponto 2.3.1.3 do capítulo I.

2.3.2 Serviços e organismos da administração central com autonomia administrativa e financeira

Os serviços e organismos da Administração Central só poderão dispor de autonomia administrativa e financeira quando este regime se justifique para a sua adequada gestão e, cumulativamente, quando as receitas próprias, atinjam um mínimo de dois terços das despesas totais, com exclusão das despesas cofinanciadas pelo orçamento das Comunidades Europeias. Não são consideradas como receitas próprias as resultantes de transferências correntes e de capital do Orçamento do Estado, dos orçamentos da Segurança Social e de quaisquer serviços e organismos da Administração Central, dotados ou não de autonomia administrativa e financeira, bem como do orçamento das Comunidades Europeias, quando, neste último caso, a regulamentação comunitária não dispuser em contrário. Poderá ainda ser atribuída autonomia administrativa e financeira em função de razões ponderosas expressamente reconhecidas por lei ou decreto-lei.

Estes serviços dispõem de personalidade jurídica e património próprio.

2.3.2.1 Regime financeiro

O regime financeiro, excecional, aplica-se aos serviços e organismos da Administração Central, mais precisamente aos institutos públicos que revistam a forma de serviços personalizados do Estado e de fundos públicos, e que tenham autonomia administrativa e financeira.

Aos institutos públicos que revistam a forma de serviços personalizados e de fundos públicos, sem autonomia financeira, é-lhes aplicável o regime financeiro dos serviços e organismos integrados da Administração Central.

A realização das despesas referentes aos serviços e organismos dotados de autonomia administrativa e financeira será autorizada pelos respetivos dirigentes, os quais autorizarão também o seu pagamento.

Constituem receitas próprias, as resultantes da atividade específica, assim como o rendimento de bens próprios e o produto da alienação e da constituição de direitos sobre os bens, as doações, heranças ou legados que lhes sejam destinados e quaisquer outros

rendimentos, que por lei ou contrato, lhes devam pertencer. A existência de receitas próprias não impede, os serviços e organismos, de beneficiarem de comparticipações, dotações, transferências e subsídios provenientes do orçamento de estado, do orçamento da segurança social ou quaisquer outras entidades públicas ou privadas, bem como do orçamento da comunidade europeia. Podem contrair empréstimos ainda que após aprovação do ministro das finanças.

Os serviços com autonomia administrativa e financeira têm autonomia patrimonial. Podem possuir bens, direitos e obrigações, recebidos e adquiridos para o exercício da sua atividade, constantes de inventário. A autonomia patrimonial tem implícito o poder de ministrar e dispor livremente dos seus bens, sem sujeição às normas relativas ao domínio privado do Estado.

Os bens do domínio público do Estado, afetos à atividade que os serviços e organismos desenvolvem, podem ser administrados pelos serviços com autonomia patrimonial e estão obrigatoriamente descritos em cadastro.

2.3.2.2 Controlo orçamental

O controlo orçamental, é efetuado através de um sistema de controlo sistemático sucessivo, que abrange a regularidade financeira e a eficiência e eficácia das despesas efetuadas, com base na análise dos seguintes documentos: mapa de fluxos de tesouraria, elaborado de acordo com o esquema de classificação económica das receitas e despesas públicas; balancete acumulado com os movimentos trimestrais; (o balancete é igualmente alvo de controlo por parte do planeamento, na parte que respeita ao Programa de Investimentos e Despesas de Desenvolvimento da Administração Central - PIDDAC) e elementos necessários ao controlo de execução dos programas e projetos incluídos nos orçamentos. Este controlo é efetuado através de uma fiscalização interna tecnicamente independente do órgão de direção. Quando necessário, o controlo interno pode ser efetuado através da verificação direta da contabilidade dos serviços e organismos, em sede de auditoria, a realizar pela Inspeção Geral de Finanças. A par do controlo interno, temos o controlo externo, a cargo do Tribunal de Contas.

2.3.2.3 Contabilidade

Em 1992, o sistema de contabilidade, estabeleceu, a par de uma contabilidade de caixa, uma contabilidade de compromissos ou encargos. Para os serviços com autonomia financeira o sistema de contabilidade passou a ser digráfico, com respeito pelo princípio da especialização ou base de acréscimo, utilizando, como instrumento de gestão privilegiado, o Plano Oficial de Contabilidade (POC), para integração da contabilidade orçamental,

patrimonial e analítica, a fim de obter um controlo orçamental permanente, bem como uma estrita verificação da correspondência entre os valores patrimoniais e contabilísticos.

Os serviços com autonomia administrativa e financeira começaram por aplicar o POC, até que, em 1997, foi aprovado o Plano Oficial de Contabilidade Pública, que passou a ser obrigatoriamente aplicável a todos os serviços e organismos da administração central, regional e local, que não tivessem natureza, forma e designação de empresa pública, bem como à segurança social.

Com o POCP passou a ser adotado o modelo digráfico ou de partidas dobradas, com respeito pelo princípio da especialização ou acréscimo, para as transações financeiras, e caixa modificada (caixa e compromissos) para o subsistema orçamental, independentemente do tipo de autonomia dos organismos e entidades. Enquanto instrumento de gestão por excelência, o POCP, visava integrar a contabilidade orçamental, com a contabilidade patrimonial e analítica, numa base regular e de forma integrada, analisando a eficiência e eficácia das despesas públicas, permitindo fazer a correspondência entre os objetivos e os resultados, estabelecendo a correspondência entre os meios utilizados e os objetivos programados. A contabilidade orçamental passou a registar a execução do orçamento, e a determinar os resultados orçamentais; a contabilidade financeira, permitiu o controlo do endividamento e permitiu efetuar o acompanhamento individualizado da situação orçamental; a contabilidade patrimonial proporcionou a elaboração do balanço, revelando a composição e valor do património, bem como a sua evolução, possibilitando o inventário e o controlo do imobilizado.

Ficou estabelecido que, nas entidades administradoras das receitas, existiria um responsável pela contabilização, qualidade, fiabilidade e segurança, dos factos registados, assim como pelo envio dessa informação para as respetivas entidades competentes efetuando o processamento dos movimentos contabilísticos em suportes informáticos fornecidos para o efeito pela Direção-Geral do Orçamento.

2.4 Segunda década da reforma financeira

Vamos analisar como ocorreu a implementação da Reforma Financeira da Administração Pública, no período entre 2000 e 2010.

Chegado o ano de 2001, coexistem serviços que utilizam o POCP, com um modelo digráfico e uma contabilidade de base de acréscimo, e serviços que utilizam o modelo unigráfico, de base de caixa modificada ou de compromissos, completada por uma contabilidade analítica, devido a atrasos na implementação da reforma.

A Lei de Enquadramento do Orçamento de 2001, evidencia este atraso, ao dispor que os serviços e fundos autónomos (com autonomia administrativa e financeira) que ainda não estejam a aplicar o Plano Oficial de Contabilidade Pública ou outro plano de substituição, ficam sujeitos à disciplina financeira dos serviços integrados, sendo a estes equiparados para todos os efeitos, sem prejuízo do regime especial de autonomia administrativa e financeira que decorra de imperativo constitucional, da sua integração nas áreas do Serviço Nacional de Saúde, da regulação e supervisão, bem como do facto de se tratar de organismos, especialmente competentes, para a gestão dos fundos comunitários que tenham a autonomia indispensável à sua gestão.

De acordo com a LEO de 2001, o subsetor dos serviços integrados englobava todos os serviços da administração central direta, e ainda os da administração central indireta, com autonomia administrativa. É o caso do IRN, considerado, para efeitos orçamentais, um serviço integrado, de acordo com a lista das entidades que integram o Orçamento de Estado - Serviços Integrados (SI,) não obstante, em 2007, ter alterado a sua natureza jurídica e ter sido autonomizado, face ao Estado, saindo da esfera da administração direta do Estado, onde tinha a natureza de Direção Geral, e ingressado na esfera da administração indireta do Estado, adotando a natureza de Instituto Público. Como já foi referido, devido aos atrasos na implementação na reforma, o subsetor dos serviços integrados englobava, ainda, os serviços que tendo autonomia administrativa e financeira, não aplicassem o Plano Oficial de Contabilidade Pública ou outro plano de substituição, pois faltava-lhes o requisito da contabilidade completa.

O subsetor, dos serviços e fundos autónomos, englobava todos os serviços com autonomia administrativa e financeira pertencentes à administração central indireta, com exclusão dos que tinham natureza e forma de empresa, fundação ou associação públicas e ainda as entidades que, independentemente da sua natureza e forma, tinham sido incluídas no subsetor no âmbito do Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais, nas últimas contas setoriais publicadas pela autoridade estatística nacional, referentes ao ano anterior ao da apresentação do Orçamento.

Em 2001 entramos num novo momento de aproximação à lei comunitária, na medida em que a LEO de 2001, em conformidade com o SEC95, adota a terminologia comunitária, distinguindo, na contabilidade pública, o setor das Administrações Públicas, dentro do qual existem três subsectores, o subsetor da Administração Central (S.1311); o subsetor da Administração Local (S.1313); e o subsetor dos Fundos de Segurança Social (S.1314). Incluindo, no subsetor da Administração Central, que nos interessa analisar, os órgãos

administrativos do Estado e outros organismos centrais cuja competência abrange todo o território (com exceção da administração dos fundos de segurança social).

No SEC95, distinção entre duas pessoas coletivas ou unidades institucionais, tem como pano de fundo a existência de autonomia de decisão, no exercício da função principal da unidade institucional, e a existência de uma contabilidade completa, caso não exista contabilidade completa deve ser integrada na unidade institucional em cuja contabilidade estão integradas as suas contas parciais. Em Portugal a distinção foi concretizada entre serviços e fundos autónomos (detentores de autonomia administrativa e financeira, a que corresponde a autonomia de decisão e contabilidade completa) e todos os outros organismos da administração central que apenas possuem autonomia administrativa, sejam os próprios do Estado sejam os que tendo personalidade jurídica autónoma, não possuem autonomia financeira e como tal não possuem contabilidade completa, pelo que são equiparados aos serviços integrados do Estado.

É também da LEO de 2001, na redação de 2004, a referência à aplicação do Plano Oficial de Contabilidade Pública, como instrumento de gestão dos organismos do setor público administrativo, e à existência de outros instrumentos necessários à boa gestão e ao controlo dos dinheiros e outros ativos públicos. É o caso da gestão por objetivos, segundo a qual, os orçamentos e contas dos organismos devem ser objeto de uma sistematização por objetivos, compatibilizada com os objetivos previstos nas Grandes Opções do Plano, tendo em conta a definição das atividades a desenvolver por cada organismo e respetivos centros de custos e tendo em conta a totalidade dos recursos envolvidos, incluindo os de capital, visando fundamentar as decisões sobre a reorientação e o controlo da despesa pública no conhecimento da missão, objetivos e estratégia do organismo; na correta articulação de cada área de atividade em relação aos objetivos; na responsabilização dos agentes empenhados na gestão das atividades pela concretização dos objetivos e bom uso dos recursos que lhes estão afetos e na identificação de atividades redundantes, na cadeia de valor do organismo, e justificação da reafectação dos recursos nelas consumidos.

A estratégia de implementação do POCP foi divulgada em 2005, através da circular 1315 da Direção Geral do Orçamento, prevendo a implementação do POCP em 2006. No entanto, no final de 2006 de acordo com o Despacho n.º 4218 do Ministro das Finanças, de 2006, a implementação ainda não tinha sido sequer concretizada, nos organismos piloto.

No mesmo ano, a lei de execução orçamental, estabelece os requisitos necessários para a efetivação da reforma, ao referir que só se consideram abrangidos pela reforma, os serviços e fundos autónomos, que cumpram os requisitos previstos nas Bases e no Regime Financeiro,

designadamente a aplicação e prestação de contas à luz do POCP ou plano setorial e o cumprimento do princípio da unidade de tesouraria, cabendo à Direção-Geral do Orçamento, em articulação com a Direção-Geral do Tesouro, a avaliação do cumprimento destes requisitos.

Ainda em 2005, é aprovado o Programa de Reestruturação da Administração Central do Estado (PRACE), cujos principais objetivos são modernizar e racionalizar a Administração Central, melhorar a qualidade de serviços prestados aos cidadãos e colocar a Administração Central mais próxima e dialogante com o cidadão. No âmbito da racionalização e modernização da Administração Central, o PRACE reforça as funções estratégicas de suporte à gestão com a criação, nos Ministérios, do GPEARI – Gabinete de Planeamento, Estratégia, Avaliação e Relações Internacionais, que tem vários objetivos, entre os quais a responsabilidade e coordenação da elaboração dos Planos de Ação dos Ministérios e respetivos orçamentos, bem como o acompanhamento ativo da sua execução e respetivos sistemas de alertas sobre a evolução operacional. Compete-lhe também coordenar as funções de Definição Técnica de Indicadores de Performance e Objetivos, Avaliação de Desempenho Organizacional/Resultados, Estratégias de Gestão de Risco/Planos de Contingência, Padronização de Conceitos, Níveis de Serviço prestados e sua Qualidade, Gestão de Informação e Estatísticas.

Com o PRACE é efetuado um reforço de intervenção na área da contabilidade, assim como na gestão orçamental e financeira, com o intensificar da implementação do POCP, ao abrigo do projeto informático RIGORE (Rede Integrada de Gestão dos Recursos do Estado).

O PRACE reforça a função da auditoria, normalmente assegurada pelas Inspeções-Gerais dos Ministérios, que evolui para uma avaliação e controlo a efetuar de forma contínua, sobre os níveis de ação e desempenho de cada organismo, com recomendações de melhorias e acompanhamento da sua implementação, numa ótica de independência e imparcialidade técnica. A estrutura proposta concentrava e articulava os vários tipos de auditorias internas existentes (normativa, financeira, de desempenho e técnica) e, ainda as auditorias externas. Surge a figura do Controlador Financeiro, enquanto guardião dos objetivos de controlo da despesa pública com foco no controlo e avaliação da racionalidade e rigor dos processos de planeamento e execução orçamental.

O relatório do Eurostat, sobre contabilidade e auditoria na administração pública dos 27 estados-membro (2012), afirma que a reforma iniciada em 1997, ainda estava em progresso à data do relatório, e a expectativa era de que ficasse concluída em 2013. Do relatório resulta

que a demora na implementação da reforma se deveu, até 2008, ao universo de entidades envolvido e a uma implementação desorganizada.

Em 2009 coexistem serviços que utilizam o POCP, e serviços que utilizam o modelo unigráfico, com uma contabilidade de base de caixa ou de compromissos, completada por uma contabilidade analítica, devido a atrasos na implementação da reforma.

2.5 A terceira década da reforma

Vamos analisar a evolução da Reforma Financeira da Administração Pública, no período entre 2010 e 2020.

A necessidade de respeitar o memorando de entendimento com a Troika, no âmbito do Programa de Assistência Económica e Financeira a Portugal (PAEF)¹⁰, impôs, no plano nacional, a sustentabilidade das contas públicas e o governo assumiu, através do Plano de Redução e Melhoria da Administração Central do Estado (PREMAC), a urgência em reduzir os custos do Estado e de procurar modelos mais eficientes de funcionamento, eliminando estruturas sobrepostas. Desta forma, o Conselho de Ministros aprovou, em reunião de 20 de julho de 2011, as linhas gerais do PREMAC.

Entre os objetivos do Plano, encontrava-se o da redução de pelo menos 15% no total das estruturas orgânicas dependentes de cada ministério, levando à extinção da figura do Controlador Financeiro, criada com o PRACE.

Ainda em 2011, foi aprovada a estratégia e os procedimentos a adotar no âmbito da lei de enquadramento orçamental, bem como a calendarização e implementação até 2015, do novo quadro orçamental, eliminando a anualidade, criando um quadro plurianual e um sistema contabilístico completo e de informação crítica dos resultados e desempenho.

O objetivo desta estratégia era efetuar a aproximação entre a contabilidade nacional e a contabilidade pública. A primeira ancorada no SNC e no princípio de especialização do exercício (*accrual*)¹¹, atendendo aos compromissos assumidos no exercício. A segunda, fragmentada, com diversos planos setoriais e ancorada quer no POCP, quer nos planos setoriais ou ainda em meros fluxos de caixa e de classificação das entidades em função do

¹⁰ O Programa de Assistência Económica e Financeira (PAEF) foi acordado, em maio de 2011, entre as autoridades portuguesas, a União Europeia e o FMI com o objetivo de obter a confiança dos mercados financeiros internacionais e a promoção da competitividade e do crescimento económico sustentável. Tinha por base a consolidação orçamental, estabilidade do sistema financeiro e transformação estrutural da economia portuguesa, de acordo com o Banco de Portugal – acedido em 20210501 em <https://www.bportugal.pt/page/programa-de-assistencia-economica-e-financeira>

¹¹ Ponto 4 e 8 do anexo III ao SNC-AP

seu regime jurídico, onde a elaboração e execução do orçamento e a prestação de contas não estão centralizadas (ao nível dos ministérios).

No plano internacional, surge o atual Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais na União Europeia, o SEC2010. O SEC2010 começou a ser preparado em 2008 e tem aplicação obrigatória desde setembro de 2014. Este sistema tem como objetivo a uniformização de estatísticas, para que sejam comparáveis a nível europeu, e comparáveis à escala mundial, em paralelo com o Sistema de Normalização Contabilística 2008, da autoria do FMI, da OCDE, da Divisão de Estatística das Nações Unidas e do Banco Mundial.

É uma referência para a compilação dos agregados das contas nacionais, utilizadas para calcular as contribuições dos vários países, para o orçamento comunitário, com base no rendimento nacional bruto.

O SEC2010, tal como o anterior, é também uma referência para a contabilidade pública. No seguimento do SEC95, também no SEC2010, a contabilidade nacional está dividida em cinco setores, entre os quais o setor das Administrações Públicas e, dentro deste, em quatro subsetores, tendo Portugal adotado apenas três, por inexistência do subsetor da Administração Estadual (unidades institucionais distintas, que exercem funções a um nível inferior ao da administração central e superior ao da administração local, com exceção dos fundos de segurança social).

A grande diferença entre o SEC2010 e o SEC95 situa-se ao nível das despesas relacionadas com a compra de bens e serviços e com os processos de desenvolvimento interno das organizações de investigação & desenvolvimento (I&D), que passam a contribuir para os valores do investimento e, ainda, com o alargamento, às despesas com material militar, no âmbito do investimento em equipamentos militares.

Até setembro de 2014, estas despesas eram “custos” e estavam registadas, nas contas nacionais, como consumo intermédio ou remunerações. Com a aplicação do SEC2010 passam a ser registadas como investimento, o que implica um aumento no PIB.

A implementação do Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais na União Europeia (SEC2010) traduziu-se em diversas alterações ao nível da contabilidade nacional e pública, com destaque para a alteração do Sistema de Normalização Contabilística (SNC) aprovado em 2009; para a aprovação de um Sistema de Normalização Contabilística aplicado às Administrações Públicas (SNC-AP) e para a aprovação de uma nova Lei de Enquadramento Orçamental. Estas alterações, algumas ainda em fase de implementação, não afastaram a estrutura das BCP e da RAFE.

Começando pelo Sistema de Normalização Contabilística aplicado às Administrações Públicas, este sistema vai ao encontro das exigências da União Europeia e consequentemente, das tendências de harmonização internacionais, já que é consistente com as Normas Internacionais de Contabilidade Pública (IPSAS)¹².

Também a nível nacional, o SNC-AP visa uniformizar os procedimentos e aumentar a fiabilidade da consolidação de contas, com uma aproximação ao SNC (setor empresarial) e ao SNC-ESNL (setor não lucrativo). O SNC-AP é aplicado a todos os serviços e organismos da administração central, regional e local que não tenham natureza, forma e designação de empresa, ao subsetor da segurança social, e às entidades públicas reclassificadas¹³.

O SNC-AP passa a contemplar os subsistemas de contabilidade orçamental, contabilidade financeira e contabilidade de gestão, com base numa estrutura concetual da informação financeira pública; com base em normas de contabilidade pública convergentes com as IPSAS; com base em modelos de demonstrações financeiras; com base numa norma relativa à contabilidade orçamental; com base num plano de contas multidimensional; e com base numa norma de contabilidade de gestão.

O Plano de Contas Multidimensional incorpora contas que proporcionam informação quer em base de caixa, quer em base de acréscimo. As contas do subsistema de contabilidade orçamental proporcionam informação em base de caixa, proporcionando adicionalmente informação sobre receitas liquidadas e compromissos assumidos (reconhecidos no que se pode designar por regime de caixa modificada). As contas do subsistema de contabilidade financeira proporcionam informação em base do acréscimo.

Articulando a base de acréscimo com a atual base de caixa modificada, estabelece os fundamentos para uma orçamentação do Estado em base de acréscimo, fomentando a harmonização contabilística, institucionalizando o Estado como uma entidade que relata, mediante a preparação de demonstrações orçamentais e financeiras, numa base individual e consolidada, aumentando o alinhamento entre a contabilidade pública e as contas nacionais. Pressupõe a certificação legal das contas das demonstrações financeiras e orçamentais, exceto para as entidades abrangidas pelo regime simplificado, que estão dispensadas de apresentar contas legalmente certificadas.

¹² As IPSAS estabelecem os requisitos de reconhecimento, mensuração, apresentação e divulgação, de transações e acontecimentos nas demonstrações financeiras com finalidade geral, de todas as entidades do setor público.

¹³ Entidades que na sua génese jurídica não constituíam uma entidade do setor público administrativo, mas que, por força da lei de enquadramento orçamental e dos critérios definidos no SEC, são objeto de reclassificação no setor das Administrações Públicas. A listagem destas entidades é divulgada pelo INE, anualmente

Quanto ao sistema de controlo da administração financeira do estado, este passa a compreender os domínios orçamental, económico, financeiro e patrimonial com vista a garantir o exercício coerente do controlo no âmbito das administrações públicas.

No âmbito do controlo político, a Assembleia da República acompanha a execução do Orçamento do Estado e dos demais orçamentos da administração central e da ECE e aprova a Conta Geral do Estado.

De acordo com o princípio da transparência orçamental, são disponibilizados ao público, em formato acessível, a informação sobre os programas dos subsetores da administração central e da segurança social, os objetivos da política orçamental, os orçamentos e as contas do setor das administrações públicas, por subsetor e entidade.

Com o SNC-AP, o sistema de controlo interno passa a englobar, o plano de organização, as políticas, os métodos e os procedimentos de controlo, bem como todos os outros métodos e procedimentos definidos pelos responsáveis que contribuam para assegurar o desenvolvimento das atividades de forma ordenada e eficiente, incluindo a salvaguarda dos ativos, a prevenção e deteção de situações de ilegalidade, fraude e erro, a exatidão e a integridade dos registos contabilísticos e a preparação oportuna de informação orçamental e financeira fiável.

Este sistema de controlo prévio, colide com o atual sistema de controlo em vigor, já que o atual sistema de controlo não é uniforme para todos os serviços, nomeadamente para os que apenas possuem autonomia administrativa e não efetuam o controlo operacional. Para os serviços com autonomia administrativa e financeira, o controlo é igualmente de cariz sistemático e sucessivo, existindo aqui a figura do autocontrolo.

A auditoria à implementação do SNC-AP, levada a cabo pelo Tribunal de Contas em 2016, reforça a necessidade de adaptar o sistema de controlo interno, ao considerar que “a nova LEO e o SNC-AP apontam para o reforço do controlo operacional ao nível da própria entidade (controlo interno, contabilista público, certificação de contas por ROC). Neste enquadramento, os órgãos de controlo de nível estratégico deverão reposicionar-se, de forma a controlar e utilizar o trabalho efetuado no âmbito do controlo operacional. A IGF informou que está a estudar o seu futuro modelo de intervenção, onde perceciona assumir um papel estratégico mais transversal, como disciplinador e emissor de diretrizes e assegurar a consistência dos modelos de informação. O seu controlo deverá ser dirigido a situações de gestão das finanças públicas, focando a sua ação, por exemplo, ao nível da ECE e dos programas orçamentais.”

O SNC-AP prevê a figura de um Contabilista Público que deve assegurar a regularidade técnica na prestação de contas dos serviços e organismos e na execução da contabilidade pública. Esta função, nos serviços sem autonomia financeira, é assumida pelo dirigente intermédio responsável pela contabilidade e, na sua ausência, pelo trabalhador selecionado, de entre os trabalhadores integrados na carreira de técnico superior, com formação específica em contabilidade pública. Porém o Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, prevê a dispensa da frequência da formação específica inicial, para os trabalhadores que sejam responsáveis pela contabilidade pública, à data da sua entrada em vigor, e permite que o cargo de contabilista público seja assumido por pessoa sem formação na área da contabilidade.

Entre as medidas adotadas pelo SNC-AP, a imposição a todas as entidades pertencentes às Administrações Públicas sujeitas ao SNC-AP, do envio de informação orçamental e económico-financeira ao Sistema Central de Contabilidade e Contas Públicas (S3CP), com a periodicidade e os requisitos previstos nas normas técnicas elaboradas pela Unidade de Implementação da LEO (UniLEO)¹⁴, já no orçamento de 2019, é relevante.

Atendendo à multiplicidade de sistemas, o Tribunal de Contas, através da resolução n.º 2 de 2020, referente à prestação de contas relativas ao ano de 2020 e gerências partidas de 2021, determinou que a prestação de contas de 2020 fosse efetivada de acordo com as regras, sobre as prestações de contas, previstas na Instrução 1/2019. Desta forma todas as entidades sujeitas à jurisdição e aos poderes de controlo *financeiro* do Tribunal, passam a utilizar a uma nova plataforma de submissão das prestações de contas, acessível através da página eletrónica do Tribunal de Contas.

Porém e enquanto não se operar a transição total para o SNC-AP, irá manter-se em vigor a instrução 1/2014.

Também a LEO, datada de 2015, reflete a influência do Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais da União Europeia. A aplicação da LEO estava prevista para o orçamento de estado de 2021, mas atrasos na implementação, levaram o Tribunal de Contas, a concluir que não se poderia aplicar na data prevista. Assim e de acordo com o relatório intercalar VII, do Tribunal de Contas, (2019) que revela incertezas, quanto à reforma ao nível dos projetos estruturantes, motivadas pela falta de aprovação dos diplomas complementares à LEO e ao SNS-AP, e pela ausência de liderança, coordenação e

¹⁴ Decreto-Lei n.º 84/2019 de 28 de junho, Portaria n.º 128/2017 de 05 de abril e Norma Técnica n.º 1/2017 da UniLEO

monotorização da Unidade de Implementação¹⁵, não estando sequer implementada a Entidade Contabilística Estado (ECE)¹⁶, foi aprovada, em 2020, nova alteração à LEO, com projeção para implementação da ECE no orçamento de estado de 2023.

A par do atraso na implementação da ECE, falta levar a cabo as alterações, previstas na própria LEO, a diversos diplomas, nomeadamente às Bases da Contabilidade Pública, diploma que fundamenta a distinção entre serviços com autonomia administrativa e serviços com autonomia administrativa e financeira.

Falta proceder à reforma do modelo organizativo dos ministérios com vista à racionalização de serviços estabelecendo um regime financeiro, administrativo, patrimonial e de gestão de recursos humanos centralizado nas respetivas secretarias - gerais ou no serviço que assuma a função de entidade coordenadora do respetivo programa orçamental. Esta reforma seria efetuada após avaliação, no ano de 2015, dos modelos organizativos.

Com a LEO, são alteradas as regras do orçamento de estado, deixando de existir a distinção, na administração central, entre Serviços Integrados e Fundos e Organismos Autónomos, para efeitos de aplicação das regras financeiras e dos instrumentos de gestão, com exceção, para o relatório que acompanha a proposta de lei do Orçamento do Estado. Este relatório apresenta e justifica a política orçamental proposta e inclui a análise de vários aspetos, nomeadamente, dos montantes das verbas sujeitas a cativação em cada programa orçamental, por classificação orgânica e funcional, discriminada por serviços integrados e serviços e fundos autónomos.

Em termos orçamentais¹⁷, a distinção entre organismos e entidades, é feita entre a ECE, para os serviços do Estado e as demais entidades públicas, para os serviços e fundos autónomos. Em termos de autonomia apenas releva a autonomia especial atribuída aos serviços e entidades que disponham de receitas próprias para cobertura das suas despesas, nos termos da lei, às entidades que tenham um especial regime de autonomia por imperativo constitucional; às entidades que tenham um especial regime de autonomia que decorra do regime jurídico das instituições de ensino superior; às entidades que tenham autonomia que decorra da integração nas áreas do Serviço Nacional de Saúde e às de regulação e supervisão;

¹⁵ A Unidade de Implementação (UniLEO) tem por missão assegurar a implementação da Lei de Enquadramento Orçamental nas dimensões jurídica, técnica, comunicacional, informática e de controlo, de forma a proporcionar ao Estado e aos seus serviços e organismos maior eficácia das políticas públicas numa lógica de resultados.

¹⁶ A Entidade Contabilística Estado (ECE), criada pela LEO, é constituída pelo conjunto das operações contabilísticas da responsabilidade do Estado, e tem por referencial, como entidade integrada na administração central que orçamenta e relata, o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP)

¹⁷ Artigos 2º e 57º da LEO2015 na redação atualizada

bem como aos organismos especialmente competentes para a gestão de fundos comunitários com a autonomia indispensável à sua gestão.

Constitui receita própria das entidades que integram o subsetor da administração central o produto das transações provenientes do exercício da atividade mercantil em regime de concorrência, bem como os montantes que correspondam à contraprestação do serviço prestado. Assim como as receitas provenientes de doações, heranças ou legados de particulares que, por vontade destes, sejam especificamente destinados a estas entidades e, bem assim, quaisquer outras receitas que por lei ou contrato lhes devam pertencer.

A gestão da tesouraria deve obedecer ao modelo que permita maximizar o retorno da tesouraria, a gestão eficiente dos riscos, a reconciliação diária ou seja, a gestão da tesouraria do Estado e das entidades que integram o subsetor da administração central, obedece ao princípio da unidade de tesouraria, que consiste na centralização e manutenção dos dinheiros públicos na Tesouraria Central do Estado.

A uniformização das regras, para toda a administração central, concretiza-se no facto do orçamento da administração central integrar os orçamentos dos serviços e das entidades públicas assim como o orçamento da Entidade Contabilística Estado. Com esta uniformização, o orçamento do Estado passa a ser unitário, já que compreende todas as receitas e despesas das entidades que compõem o subsetor da administração central e do subsetor da segurança social.

Com a implementação destes dois diplomas, SNC-AP e LEO2015, passará a existir uniformização e comparabilidade entre todos os serviços da Administração Pública Central.

Capítulo III - Metodologia

3.1 Intenção

O objetivo deste trabalho é obter uma resposta para a seguinte questão: De que forma o Regime da Administração Financeira do Estado, estabelecido em 1990, que criou dois regimes financeiros: o regime comum, de autonomia administrativa e o regime excecional de autonomia administrativa e financeira, é aplicável aos Institutos Públicos, enquanto serviços personalizados, com receita própria, à luz da Lei-Quadro dos Institutos Públicos, do Sistema de Normalização Contabilística para Administrações Públicas-SNC-AP, e da Lei de Enquadramento Orçamental (LEO)2015.

3.2 Metodologia

Para responder a esta questão foi utilizado o método qualitativo de investigação, essencialmente descritivo e indutivo, com base no Estudo de um Caso, e uma abordagem que permite a aplicação prática do trabalho desenvolvido.

Primeiro foi apresentada a estrutura da Administração Pública. De seguida e partindo do enquadramento jurídico-financeiro, foi efetuada a caracterização da Administração Pública Central (do Estado). Foi dada particular atenção à administração indireta e aos Institutos Públicos, a fim de preparar a apresentação pormenorizada do Caso de Estudo: O Instituto dos Registos e do Notariado.

Posteriormente, foi analisado o Regime Financeiro da Administração Pública, através do estudo da evolução histórica dos dois diplomas que estiveram na sua origem: O Regime da Administração Financeira do Estado e as Bases da Contabilidade Pública. Foram apontadas as principais vicissitudes que o regime financeiro foi sofrendo ao longo dos últimos vinte e cinco anos, com destaque para o papel da União Europeia, na qualidade de impulsionadora da reforma administrativa e financeira do Estado.

Por fim, foi verificada, a aplicação, no Instituto dos Registos e do Notariado, do regime financeiro da Administração Pública e quais as dificuldades decorrentes da sua aplicação.

Este trabalho foi desenvolvido no âmbito do mestrado em Gestão e Administração Pública e, no atual contexto de pandemia, ficou prejudicado quer no tempo quer na possibilidade de recolha de informação. Durante o estado de emergência não foi possível efetuar deslocações a entidades ou bibliotecas, para recolha de informação e os contatos online tornaram-se morosos. Devido a esta situação excecional, algumas perguntas ficaram sem resposta, nomeadamente o pedido de informação, efetuado ao IRN e à Secretaria do Ministério da Justiça, sobre o estudo que esteve na base da autonomização do Instituto dos Registos e do Notariado, cuja resposta foi prolongada no tempo, e acabou por ser inútil para o desenvolvimento do trabalho pois nem a Secretaria do Ministério da Justiça nem o Instituto

dos Registos e do Notariado disponibilizaram a informação, por desconhecerem a existência do estudo.

3.3 Revisão da literatura

Foi efetuada uma extensa revisão da literatura com o objetivo de encontrar outras respostas a esta questão. Foi encontrada literatura sobre a Reforma Administrativa e Financeira do Estado, na perspetiva histórica; foi encontrada literatura sobre o regime jurídico da Administração Pública e sobre o regime financeiro da Administração Pública, mas não sobre a forma como se conjugam; foi encontrada literatura sobre o Instituto dos Registos e do Notariado, mas não sobre o seu regime financeiro e autonomia.

Para conseguir avançar com a investigação foi necessário recorrer a diversos autores, na área de direito administrativo, na área de gestão, na área financeira, na área de contabilidade. Houve, sobretudo, um grande recurso à legislação, à intenção do legislador transposta no preâmbulo dos diplomas, e à doutrina e jurisprudência do Tribunal de Contas.

Os dados da investigação resultam, pois, de uma extensa análise documental, à qual se faz referência ao longo de todo o trabalho e que vem devidamente identificada nas referências bibliográficas. Os dados da investigação foram apresentados quer sobre a forma de texto quer sobre a forma de tabelas.

3.4 Resultados

Com este trabalho pretende-se, por um lado, realçar a importância da concretização do regime financeiro (cuja reforma ainda está em curso), acabando com a incoerência entre a realidade jurídica e a realidade fatural, e por outro lado, dar ênfase à necessidade de adequar a realidade jurídica e fatural nacional à realidade jurídica e fatural internacional.

3.5 Conclusão

Da investigação efetuada resulta uma conclusão inevitável e clara que pode ser aplicada a todos os Institutos Públicos que possuem autonomia administrativa.

Capítulo IV - O Caso de Estudo – IRN, IP

Neste capítulo vai ser apresentado o Instituto dos Registos e do Notariado, IP. Através da caracterização e evolução história do IRN, vai ser dada a conhecer a sua estrutura e atividade. De seguida, é analisado, como a autonomia administrativa e a autonomia financeira, previstas nas BCP e no RAFE, foram (e são) aplicadas ao IRN, enquanto instituto público de regime comum e a sua sustentabilidade. Por fim, é feita a articulação entre as BCP, o RAFE e a LQIP no que respeita aos critérios de autonomização de um serviço e de atribuição de autonomia financeira.

4.1 Caracterização

O Instituto de Registos e do Notariado, IP, adiante designado IRN é uma pessoa coletiva pública com personalidade jurídica, integrada na administração central indireta, que atua com autonomia administrativa e sob a superintendência e tutela do Ministro da Justiça. O IRN tem por missão executar e acompanhar as políticas relativas aos serviços de registo, tendo em vista assegurar a prestação de serviços aos cidadãos e às empresas no âmbito da identificação civil e do registo civil, de nacionalidade, predial, comercial, de bens móveis e de pessoas coletivas, bem como assegurar a regulação, controlo e fiscalização da atividade notarial.

4.1.1 Evolução histórica

O IRN foi criado em 2006, na sequência da aprovação do PRACE e da reestruturação do Ministério da Justiça. O preâmbulo do diploma, que aprovou a lei orgânica do Ministério da Justiça, refere que se conforma “em novos moldes, a atividade até hoje desenvolvida pela Direção-Geral dos Registos e do Notariado, acompanhando a evolução recente no que respeita à privatização do notariado e à via, definitivamente abraçada, da eliminação e simplificação de atos e de intensivo recurso às novas tecnologias da informação e comunicação. Nesta medida, e na perspetiva de incentivar a geração de receitas próprias através da prestação de serviços a entidades públicas e privadas, a Direção-Geral dos Registos e do Notariado é reestruturada, passando a designar-se Instituto dos Registos e do Notariado e a estar integrada na administração indireta do Estado”.

O IRN sucede nas atribuições da Direção-Geral dos Registos e do Notariado (DGRN), serviço do Estado, integrado no Ministério da Justiça, e portanto integrado na administração direta do Estado, dotado de autonomia administrativa, que tinha por missão dirigir, orientar e coordenar os serviços do registo do estado civil e da nacionalidade, da identificação civil, dos registos predial, comercial e de bens móveis e do notariado, de acordo com a última lei

orgânica da DGRN, publicada em 2001 antes da privatização, de parte da sua atividade, que ocorreu em 2004, com a privatização do notariado.

Em 2004 ocorre a privatização do notariado, e em 2006 a DGRN é transformada em instituto público de autonomia administrativa.

4.1.2 Autonomia administrativa e financeira

Não obstante ter alterado a natureza jurídica e ter sido autonomizado face ao Estado, o IRN manteve a autonomia administrativa e consequentemente o regime financeiro, sendo-lhe aplicável o regime financeiro dos serviços integrados do Estado.

4.1.3 Autonomia patrimonial

A primeira lei orgânica do IRN dispunha que o Instituto era dotado de património próprio. Com a aprovação da segunda lei orgânica, em 2012, foi retirada a menção à existência de património próprio.

Analizados os Balanços de 2016 e 2017, verifica-se que, as rubricas respeitantes ao imobilizado, apresentam valores nas contas do equipamento e material básico, equipamento administrativo e outras imobilizações corpóreas. O Balanço de 2018, apresenta valores na conta da propriedade industrial e outros direitos, o que significa que o Instituto não tem património imobiliário, mas tem património, nos termos definidos no Capítulo I.

4.1.4 Regime financeiro

AS BCP e o RAFE aprovados em 1990 e 1992, respetivamente, estabelecem um regime financeiro diferenciado para os serviços com autonomia administrativa e para os serviços com autonomia financeira. Esta diferenciação foi-se esbatendo com a aprovação de diversos diplomas, ao longo dos últimos trinta anos, nomeadamente o POCP, que veio sobrepor-se ao artigo 14º das BCP ao instituir o sistema de contabilidade digráfico para toda a administração central (acabando com o sistema unigráfico nos serviços com autonomia administrativa).

No caso do IRN a passagem do sistema de contabilidade unigráfico para digráfico ocorreu em 2013, de acordo com o relatório de atividades de 2013.

O POCP começou a ser implementado em 2013, e a prestação de contas de 2013, aprovadas em 2014, foram apresentadas, pela primeira vez, com base no POCP.

A Instrução 1/2004 de 14.02, do Tribunal de Contas, mandou aplicar a todos os serviços da administração central, independentemente da autonomia, os mesmos documentos de prestação de contas. O critério de distinção, sobre os documentos a apresentar, passou a ser o dos serviços com implementação do POCP, por oposição aos serviços sem implementação do POCP.

Os únicos documentos que o IRN não apresenta por não ter autonomia financeira, são o Relatório de Gestão e o Relatório e Parecer do Fiscal Único, documentos previstos no RAFE e que decorrem da existência de um órgão fiscal na estrutura do serviço. O IRN não tem órgão fiscal.

No IRN, a transição do POCP para SNC-AP começou em 2018 e de acordo com o (Relatório de Gestão, 2018), a transição “está a ser desenvolvida em articulação com a ESPAP, a entidade detentora do software GERFIP 3.1¹⁸”, com vista a aplicar” os novos conceitos, mensurações e registos patrimoniais das operações contabilísticas decorridas ao longo do ano no novo sistema contabilístico”.

O IRN não tem publicados os instrumentos de gestão financeira posteriores a 2018, razão pela qual não é possível verificar se a transição já ocorreu. Contudo, com base no Relatório 2/2021 do Tribunal de Contas- OAC, conseguimos apurar que a transição para o SNC-AP não ocorreu no ano de 2019. Do relatório resulta que as entidades que utilizam o GERFIP não apresentaram as contas de 2019, em SNC-AP, por a ESPAP não ter assegurado a prestação de contas em SNC-AP. Esta situação resultou da ESPAP não ter, atempadamente, disponibilizado: 1) os mapas contabilísticos necessários; 2) não ter apresentado um módulo para a contabilidade de gestão, obrigatória em SNC-AP; 3) não ter assegurado o registo de movimentos contabilísticos associados ao processamento de remunerações.

Outro ponto de uniformização, é a lei dos compromissos e pagamentos em atraso das entidades públicas, aprovada em 2012, na redação atualizada. Esta prevê para toda a administração pública central, independentemente da autonomia, a apresentação da declaração de todos os compromissos plurianuais, existentes a 31 de dezembro do ano anterior, devendo a entidade informar se se encontram devidamente registados na base de dados central de encargos plurianuais.

Falta analisar dois dos aspetos que diferenciam o regime comum (de autonomia administrativa) do regime especial, (de autonomia financeira) nos serviços da administração central, e que respeita às receitas e autorização das despesas.

Quanto às receitas, o IRN, tem um regime misto, dispondo de receitas consignadas, nos termos do nº 4 do artigo 9º da lei orgânica do IRN, aprovada em 2012 (regime dos serviços integrados) e dispondo de receitas próprias de acordo com o previsto nos nº. 2 e nº.3 do

¹⁸ Gestão de Recursos Financeiros em modo partilhado (funcionalidades que permitem o registo contabilístico dos processos orçamentais, administrativos e financeiros), no âmbito do Programa de Gestão de Recursos da Administração Pública (GeRALL) aprovado pela Resolução de Conselho de Ministros n.º 83/2010 de 4 de novembro

referido artigo 9º (regime dos serviços autónomos). Sendo certo que, tal como se pode verificar na Tabela nº 4, o IRN não recebe receitas do orçamento de Estado.

A autorização da despesa, nos serviços integrados, difere da autorização da despesa nos institutos públicos, ainda que estes apenas possuam autonomia administrativa.

Neste campo, existe uma aproximação entre os institutos públicos que apenas têm autonomia administrativa e os que têm autonomia administrativa e financeira. A redação do artigo 38º da LQIP remete o regime da autorização da despesa, aplicável aos institutos com autonomia administrativa, para o regime da autorização da despesa dos institutos com autonomia administrativa e financeira, atribuindo, em ambos os casos, autorização para a realização de despesa, ao Conselho Diretivo. A lei orgânica do IRN não atribui, expressamente, competência ao Conselho Diretivo para autorizar a realização de despesa, mas estabelece uma remissão genérica para as competências conferidas por lei, o que significa que manda aplicar o artigo 38º da LQIP.

4.1.5 Gestão

A gestão do IRN está a cargo do Conselho Diretivo composto por um Presidente, um Vice-Presidente e um Vogal. Compete ao Conselho Diretivo, no âmbito da orientação e gestão, dirigir os serviços centrais e desconcentrados do IRN.

Articulando a estrutura orgânica do IRN, composta apenas por Conselho Diretivo e Conselho Consultivo, com a organização interna dos serviços, verificamos que a Presidente do Conselho Diretivo tem competência para a prática de atos previstos na LQIP, na lei orgânica do IRN, no Despacho n.º 5752/2020 de 26 de maio, e na Deliberação 237/2021 de 5 de março, nomeadamente para:

- 1) contratar e autorizar despesas com empreitadas de obras públicas, locação e aquisição de bens e serviços, nos termos do disposto nos artigos 36.º, 38.º, 109.º e 110.º do Código dos Contratos Públicos, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 18/2008, de 29 de janeiro, até ao limite de 200.000€¹⁹;
- 2) praticar atos e gerir as matérias atribuídas à Unidade de Auditoria e Controlo, criada em agosto de 2020.

O vice-presidente do Conselho Diretivo tem competência para autorizar a realização de despesa até ao limite de 30.000€.

O Vogal do conselho diretivo tem competência para:

¹⁹ Alínea b) do nº 1 do artigo 17º do Decreto-Lei nº.197/99 de 8 de junho

- 1) autorizar a realização de despesas até ao limite de 30.000 €, incluindo no âmbito da celebração de contratos públicos de aquisição ou locação de bens e serviços, ou outros, ao abrigo dos artigos 36.º, 73.º e 109.º, n.ºs 1 e 3, do Código dos Contratos Públicos;
- 2) gerir o orçamento e respetivas alterações, pedidos de libertação de créditos e outras;
- 3) autorizar a constituição, reconstituição e extinção dos fundos de maneiio dos serviços centrais e dos serviços de registo;
- 4) autorizar a entrega de receitas extraorçamentais e valores a terceiros, incluindo impostos, taxas e restituições ou reembolsos nos termos legais;
- 5) autorizar o pagamento, incluindo de faturas ou outros documentos equivalentes, decorrentes de despesas do IRN, l. P., qualquer que seja a sua natureza, até ao montante de 30.000€, e acima deste valor, quando se trate de operações de tesouraria ou a entrega a entidades públicas de receitas extraorçamentais.

É da exclusiva competência do conselho diretivo:

- 1) decidir quais as opções de carácter estratégico e gestor do IRN em relação a todas as áreas de intervenção, incluindo as áreas funcionais da identificação civil, dos registos, da nacionalidade e das pessoas coletivas;
- 2) aprovar a estratégia de atendimento e conformação da rede de distribuição de serviços;
- 3) aprovar o Balanço Social;
- 4) aprovar a proposta do Mapa de Pessoal anual;
- 5) aprovar o plano anual de auditoria e a contratação de auditorias externas;
- 6) aprovar os instrumentos de gestão do IRN, incluindo o Plano de Prevenção de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas, o Código de Ética e de Boa Conduta, a norma de controlo interno, e os planos e documentos similares;
- 7) autorizar o pagamento de faturas e outros documentos equivalentes de valor superior a 30.000 euros, salvo nos casos em que o pagamento de valor superior esteja especificamente delegado.

4.1.6 Instrumentos de Gestão

O IRN possui, atualmente, uma contabilidade analítica, que começou a ser implementada em 2014. A conclusão da implementação da contabilidade analítica estava prevista para

2019, de acordo com Plano de Atividades de 2019 (página 53), através da implementação do SAP (Sistema Central de Contabilidade do IRN)²⁰.

O IRN utiliza os seguintes instrumentos de gestão: QUAR, Plano de Atividades, Relatório de Atividades, Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas, Balanço Social e Mapa de Pessoal.

4.1.6.1 Quar

O Quadro de Avaliação e Responsabilização, (QUAR) é um documento de suporte à gestão e avaliação de desempenho do serviço, no âmbito do Sistema Integrado de Gestão e Avaliação do Desempenho na Administração Pública (SIADAP).

De acordo com as linhas de orientação de construção do QUAR, emitidas pelo Conselho Coordenador de Avaliação de Serviços, o QUAR é um quadro referencial sobre a razão de ser dos serviços (missão), dos seus propósitos de ação (objetivos estratégicos), da aferição da sua concretização e da explicitação sumária dos desvios apurados no fim do ciclo de gestão. Neste sentido o QUAR deve indicar a Missão, os Objetivos de Eficácia, Eficiência e de Qualidade, os Indicadores, os Meios Disponíveis, o Grau de Realização dos Resultados, a Identificação dos Desvios e por fim a Avaliação Final. O Quar, sendo plurianual, está disponível na página da internet, do IRN desde 2013.

4.1.6.2 Plano de atividades

De acordo com o Plano de Atividades de 2014, na conceção e elaboração do Plano de Atividades, é utilizada a metodologia Balance ScoreCard (BSC), por ser mais ampla e detalhada, em comparação com a Carta de Missão e com o QUAR.

O BSC permite a clarificação da missão bem como a avaliação do desempenho organizacional. A avaliação é efetuada através da mensuração das atividades geradoras de valor relacionadas com os ativos intangíveis, como é o caso da motivação dos trabalhadores, das bases de dados e tecnologias de informação, dos processos operacionais, da inovação, do relacionamento com os utentes e da imagem da própria organização. Nas palavras de Silva (2017) “O aspeto fundamental do BSC é a sua capacidade de ligar o planeamento estratégico à execução”, numa relação causa-efeito.

²⁰ Mede a produtividade, como a relação entre a produção e os fatores de produção utilizados (pessoas e meios utilizados) e serve para aferir a respetiva performance, através da eficácia da gestão.

O BSC do IRN está dividido em Unidades Orgânicas. Cada uma tem associado um “Diagrama de Atividade de Processo”. Todas as Unidades Orgânicas têm em comum uma estrutura e elo que serve de guia e de articulação com os vários instrumentos de gestão. Esta estrutura é assegurada pelas “perspetivas”. O IRN definiu quatro perspetivas, do topo para a base: Clientes – “Como satisfazer melhor os nossos clientes e Stakeholders?”; Financeira – Como gerir melhor os meus recursos por forma a criar valor para os meus utentes?”; Processos – Como vamos ser mais eficientes e criar mais valor aos nossos utentes?”; Aprendizagem e Conhecimento – Como conseguimos aprender e melhorar e capacitar os nossos recursos por forma a desempenhar melhor os processos e satisfazer os utentes e *stakeholders*?”. A cada uma das perspetivas está associado um objetivo que pode ser de eficácia, eficiência ou qualidade, e os objetivos de base funcionam como impulsionadores dos objetivos de topo.

Nos termos do Plano de Atividades de 2014, este “contempla um conjunto de objetivos operacionais, para os quais estão definidas estratégias e táticas com o intuito de garantir a sua execução ao longo do ano.”

Aos objetivos, estão associados indicadores, que expressam o grau de cumprimento, para possibilitar que as ações a implementar sejam reajustadas, de forma a garantir o seu cumprimento.

A monitorização dos objetivos, está assente num conjunto de painéis de indicadores (*dashboards*), um para cada unidade orgânica e outro específico para o QUAR.

“O Plano de Atividades deve ser suficientemente flexível para se ajustar a possíveis alterações das circunstâncias envolventes, nomeadamente eventuais contingências não previsíveis, de natureza política ou administrativa”, tal como refere o plano de atividades de 2018 (revisto).

4.1.6.3 Relatório de atividades

O Relatório de Atividades apresenta a análise dos resultados e respetivos desvios face ao QUAR e face ao Plano de Atividades elaborado no ano anterior, e inclui o Balanço Social e o Relatório de Autoavaliação. O Relatório de Atividades é elaborado com base no Decreto-Lei n.º 183/96 de 27 de setembro, na Lei n.º 66-B/2007 de 28 de dezembro e ainda na Resolução do Conselho de Ministros n.º 47/2007 de 25 junho, relativa à publicidade institucional. É elaborado, também, com base nas orientações técnicas do Conselho Coordenador da Avaliação de Serviços (CCAS). A construção deste instrumento de gestão conta com a participação e contributos de dirigentes e trabalhadores e está estruturado de

acordo com as orientações técnicas em vigor e aprovadas na reunião do CCAS, de 4 de março de 2010.

4.1.6.4 Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas

O Relatório de Gestão de Riscos de Corrupções e Infrações Conexas decorre da recomendação 1/2009, sobre planos de gestão de riscos de corrupção e infrações conexas, aprovada pelo Conselho de Prevenção da Corrupção, a funcionar junto do Tribunal de Contas. Esta recomendação levou à elaboração do primeiro Plano de Prevenção de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas em 2009. A alteração da lei orgânica do IRN, em 2012, e a recomendação 3/2015 de 9 de julho, aprovada pelo Conselho de Prevenção para a Corrupção levaram à reformulação e apresentação de um novo Plano de Prevenção de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas em 2015.

De acordo com o IRN, “o Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas é o instrumento de gestão que identifica as situações que podem dar origem a ações de corrupção ou infrações conexas, indica as medidas preventivas e corretivas que reduzem a probabilidade de ocorrência do risco, define a metodologia a adotar e monitoriza as medidas propostas, identificando os respetivos responsáveis.”²¹

4.1.6.5 Balanço Social

O Balanço Social, previsto no RAFE, apenas para os serviços com autonomia financeira, viu a sua implementação alargada aos serviços com autonomia administrativa em 1996 e foi implementado no IRN, em 2013.

4.1.6.6 Mapa de Pessoal

O Mapa de Pessoal, apresentado anualmente, está previsto para toda a administração pública central, independentemente da autonomia, de acordo com o artigo 29º da Lei de Trabalho em Funções Públicas.

O Mapa de Pessoal apresentado, no apêndice D, pretende dar a conhecer a dimensão dos recursos humanos bem como os recursos humanos existentes e os necessários para o bom funcionamento do IRN. Reflete as alterações introduzidas pelo novo regime das carreiras especiais de conservador de registos e de oficial de registos, aprovado em 2018, e que procedeu à revisão das atuais carreiras de conservador, de notário, de ajudante e de escriturário dos registos e notariado, nomeadamente no que diz respeito à carreira de oficial

²¹ <https://irn.justica.gov.pt/Instrumentos-de-gestao/Gestao-de-Riscos-de-Corruptao-e-Infracoes-Conexas> - acedido em 20210303

de registos especialista, cujo posto de trabalho ainda não foi colocado a concurso e como tal não tem efetivos.

Como se verifica no Mapa de Pessoal, já referido, o pessoal afeto aos Serviços de Registo tem vindo a diminuir, não obstante a necessidade de dotar os serviços com mais recursos humanos. Verifica-se um défice de recursos humanos, face à necessidade, quer de conservadores quer de oficiais. Esta realidade acentua-se de ano para ano, por um lado porque desde 2001, não há concursos externos e como tal não há ingressos, e por outro lado, pela saída de recursos humanos à medida que se aproxima a idade da reforma. Acresce que a existência de novas competências e o crescimento da atividade desenvolvida pelo IRN, traduzem-se na necessidade de dotar os serviços desconcentrados com mais recursos humanos.

Como se verifica no apêndice E, o pessoal afeto aos Serviços Centrais tem vindo a aumentar, tendo-se mantido estável nos últimos dois anos. De realçar, a transferência de Conservadores e de Oficiais dos serviços desconcentrados para os Serviços Centrais. Esta transferência veio acentuar o défice de recursos humanos nos serviços desconcentrados.

4.1.7 Instrumentos de Gestão Financeira

Como foi referido no ponto 3.1.5, o IRN passou a utilizar o POCP em 2014, mas os instrumentos de gestão financeira, disponíveis e publicados na página do IRN, apenas respeitam aos anos de 2016, 2017 e 2018. Estes instrumentos ajudam-nos a perceber a sustentabilidade do IRN.

Os instrumentos de gestão financeira publicados são: o Orçamento, o Balanço, a Demonstração dos Resultados e o Mapa de Fluxos de Caixa. É com base nestes instrumentos que vamos verificar se o regime jurídico e financeiro do IRN é o mais adequado.

De acordo com o RAPE, o IRN, não é obrigado a apresentar, o Relatório de Gestão, o Relatório e Parecer do Fiscal Único e a Certificação Legal de Contas, instrumentos previstos para os serviços com autonomia financeira.

O Relatório de Gestão permite dar a conhecer aos stakeholders a perspetiva financeira, através da análise do balanço e dos indicadores económico financeiros, e da demonstração de resultados, a perspetiva do orçamento, através da análise do orçamento de funcionamento, do orçamento de investimento e do saldo de gerência.

O Relatório e Parecer do Fiscal Único, assim como a Certificação Legal de Contas permitem que seja dada a conhecer a ação fiscalizadora, levada a cabo pelo órgão fiscal. O órgão de fiscalização além do relatório sobre a sua ação fiscalizadora, apresenta um Parecer sobre Relatório de Gestão e as Demonstrações Financeiras, tudo relativo ao mesmo ano civil.

Não existindo estes instrumentos de gestão, fundamentais para dar a conhecer a situação financeira e orçamental do IRN, através da evolução económico-financeira, da análise da demonstração dos resultados, do balanço, e dos fluxos de caixa, ficamos reféns dos documentos contabilísticos para analisar a atuação do Conselho Diretivo e as consequências das suas decisões.

De seguida vai ser apresentado um breve resumo dos instrumentos de gestão financeira do IRN.

4.1.7.1 Orçamento

No apêndice F, é apresentado o Orçamento de Estado. Vamos analisar o orçamento do ano de 2017, elaborado de acordo com o POCP.

O orçamento traduz a proposta efetuada pelos serviços para o ano seguinte, relativamente ao funcionamento e investimento do IRN.

O orçamento de funcionamento fundamenta as despesas da atividade operacional suportadas pelas receitas próprias e pelas transferências correntes do Fundo Social Europeu – POPH e outras transferências da União Europeia, como indica o anexo.

Para o ano de 2017, o IRN apresenta uma despesa de funcionamento de 315 985 285€, enquanto se prevê que as receitas atinjam o valor de 340 860 853€, de acordo com o plano de atividades para 2017.

O orçamento de investimento dá a conhecer os projetos extraordinários plurianuais tais como, ao abrigo do PIDDAC, o projeto plurianual 09704 – Modernização, Integração de Plataformas e Novos Serviços nos Registos e Notariado, com um valor estimado de 1 547 600€, para 2017.

De acordo com o Relatório de Atividades de 2017, a despesa assegura o processamento e pagamento de faturas a fornecedores, e a constituição e reconstituição de fundos de maneo. A receita própria assegura o apuramento e contabilização da receita de emolumentos de registo (registo de notariado, registo civil, registo comercial, registo automóvel e registo predial), da atividade de identificação civil (cartão de cidadão), de protocolos estabelecidos, com entidades públicas e privadas, para acesso às bases de dados e ainda da coparticipação na receita do Passaporte Eletrónico Português. As guias de receita são registadas no Sistema de Gestão da Receita (SGR) relativamente às receitas provenientes de protocolos de acesso a bases de dados.

A receita emolumentar total apurada pelo IRN é repartida entre o IGFEJ e o IRN, na proporção de 30% para o IGFEJ e 70% para o IRN.

O acompanhamento do orçamento é efetuado com base nas execuções mensais e previsões remetidas pelas diversas áreas.

Para apresentar à DGO e ao IGFEJ, são elaborados, mensalmente, o relatório de execução, o mapa de previsão mensal de execução, o mapa de pagamentos em atraso e o mapa de fundos disponíveis.

4.1.7.2 Balanço

O Balanço dá-nos a perspetiva da situação financeira do IRN, permitindo aferir alguns indicadores importantes para a tomada de decisões quer da direção quer de *stakeholders*.

No apêndice G, é apresentado o Balanço funcional em conformidade com o POCP e no apêndice H é apresentado o balanço, elaborado em conformidade com o Sistema de Normalização Contabilística para Administrações Públicas (SNC-AP), cuja análise foi efetuada com base nos indicadores económico financeiros considerados mais relevantes, tais como o indicador de liquidez, de rendibilidade, de atividade, e da estrutura financeira. Com base nestes indicadores vamos confirmar se o IRN tem autonomia financeira.

Indicadores económico financeiros		2018	2017	2016
de liquidez	liquidez geral ativo corrente/ passivo corrente	1,64	1,49	1,38
	liquidez reduzida Ativo Corrente-Inventários/Passivo corrente	1,64	1,49	1,38
	liquidez imediata (Depósitos + Caixa + Títulos Negociáveis) /Passivo corrente	0,34	0,52	0,57
de rendibilidade	rendibilidade operacional do volume de negócios (Resultados operacionais/VN) *100	14,61	7,87	3,47
	rendibilidade do património líquido (Resultados líquidos/Património líquido) *100	46,79	50,59	20,6
	rendibilidade operacional do ativo (Resultados Operacionais/Ativo) *100	26,15	20,33	11,2
de atividade	grau de rotação do ativo (VN/Ativo) *100	179,1	258,5	324
de estrutura financeira	autonomia financeira Património Líquido/Ativo *100	39,18	33,33	28,3
	solvabilidade Património Líquido/Passivo *100	64,41	49,3	28,3
	endividamento Passivo/Ativo*100	155,3	202,9	253

Tabela 1 – Indicadores económico financeiros (Fonte: elaboração própria)

Com base nos indicadores apresentados podemos efetuar a seguinte análise:

***Indicadores de liquidez**

1) liquidez reduzida

Ativo Corrente-Inventários/Passivo corrente

Vamos analisar a liquidez reduzida, que apenas inclui créditos e meios financeiros líquidos, que o IRN não possui, pelo que o resultado é idêntico ao da liquidez geral. Não existindo pagamentos em atraso, como referenciado nos documentos financeiros publicados, na página do IRN, este indicador mostra que a entidade gere bem a tesouraria, ainda que sujeita às regras do cabimento da despesa.

2) liquidez imediata

(Depósitos + Caixa + Títulos Negociáveis) /Passivo corrente

Mede a capacidade, da entidade resolver os seus compromissos, de curto prazo, com os meios financeiros líquidos existentes.

Verifica-se uma diminuição da liquidez imediata e maior capacidade para resolver os compromissos de curto prazo com os meios financeiros líquidos existentes.

***Indicadores de rendibilidade**

1) rendibilidade operacional do volume de negócios

(Resultados operacionais/VN) *100

"Mede a percentagem das vendas que resta após cobertos os gastos operacionais. Reflete a política de preços, os custos do processo produtivo e a eficiência dos fatores" Silva (2010)

Ter em consideração que, o objetivo de uma entidade pública, não é a obtenção do lucro, mas a prossecução do interesse público na satisfação de um serviço de qualidade e útil.

O CMVMC não é apurado.

A rendibilidade duplica de ano para ano. Após cobrir os custos operacionais há um excedente entre os 3% e 14% para cobrir outros gastos.

2) rendibilidade do património líquido

(Resultados líquidos/Património líquido) *100

"Este rácio mede o grau de remuneração dos sócios ou acionistas das empresas, avaliando assim o retorno do investimento proporcionado aos detentores do capital próprio." (Fernandes et al, 2014 citado por Correia, 2015).

No caso de um Instituto Público mede o grau de remuneração do Estado.

Verifica-se um aumento da rendabilidade do património líquido, do ano 1 para o ano 2, e diminuição do ano 2 para o ano 3. O património líquido cresce unicamente à custa dos resultados já que o património se mantém negativo e inalterado ao longo dos anos.

3) **rendibilidade operacional do ativo**

$(\text{Resultados líquidos} / \text{Património líquido}) * 100$

"Exprime a forma de rendibilidade do conjunto de recursos postos à disposição da entidade. Permite separar, os resultados da atividade dos impactos associados ao financiamento" Silva (2010)

Verifica-se um aumento da rendibilidade operacional, o que significa maior eficiência.

***Indicadores de atividade**

1) **grau de rotação do ativo**

$\text{VN} / \text{Ativo} * 100$

Permite conhecer o grau de rotatividade do negócio. Quanto maior o valor, maior a rotatividade o que significa maior potencial de geração de rendimentos ao nível dos ativos utilizados segundo Silva (2010)

Verifica-se que apesar da rotatividade ter um valor elevado, tem vindo a diminuir ao longo dos anos.

***Indicadores de estrutura financeira**

1) **autonomia financeira**

$(\text{Património Líquido} / \text{Ativo}) * 100$

Permite saber qual a percentagem do ativo que está a ser financiado por capitais próprios. É um indício de solidez financeira. Atendendo à particularidade desta entidade ter património negativo inalterado, é relevante.

Os resultados líquidos vão-se acumulando.

2) **solvabilidade**

$(\text{Património Líquido} / \text{Passivo}) * 100$

O endividamento, previsto no indicador seguinte está a diminuir, logo a solvabilidade aumenta.

3) **endividamento**

$(\text{Passivo} / \text{Ativo}) * 100$

Este indicador merece especial atenção pois apura a extensão com que, a entidade, utiliza capital alheio, ao financiamento das suas atividades. Deve variar entre 0% e 100%. Próximo dos 100% significa uma entidade fortemente endividada. De acordo com Silva (2010).

O Dossier Justiça de 2016 a 2018, esclarece que o IRN paga as suas despesas de funcionamento com receitas próprias, não sendo financiado pelo Estado. No entanto como apresenta, contabilisticamente, um património negativo permanente, por mais que os resultados líquidos aumentem, apresentará sempre um grau de endividamento elevado.

4.1.7.3 Demonstração dos Resultados

Se o Balanço reflete a situação financeira da entidade, a Demonstração de Resultados indica o desempenho, com relevância para o resultado líquido do exercício. No IRN o resultado líquido tem vindo a aumentar de ano para ano, de acordo com o apêndice I.

4.1.7.4 Mapa de Fluxos de Caixa

O mapa de fluxos de caixa apresenta os recebimentos e pagamentos associados à execução do orçamento e às demais operações que afetam a tesouraria, evidenciando os saldos iniciais e finais.

Os mapas de execução orçamental das despesas e das receitas articulam-se com o mapa de fluxos de caixa e permitem acompanhar de forma sintética o desenvolvimento das principais fases das despesas e das receitas.

Verifica-se, no apêndice J, que a despesa e a receita têm aumentado, no entanto a despesa de forma gradual e a receita com maiores evidências.

4.1.7.5 Declarações artigo 15º da Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso

Consta da página do IRN a declaração de compromissos plurianuais referente ao ano de 2019 e que apresenta compromissos até 2025. Consta, igualmente, a declaração de recebimentos em atraso, apresentada em 2019, que discrimina os recebimentos em atraso desde 2010.

4.1.8 Sistema de Controlo

O IRN é alvo de controlo interno e controlo externo. Devido à inexistência de órgão de fiscalização, não é possível, o controlo operacional, a efetuar pelo próprio serviço.

O controlo interno opera, somente, ao nível do controlo setorial, a cargo da Inspeção-Geral dos Serviços da Justiça e ao nível do controlo estratégico, efetuado pela Inspeção-Geral de Finanças.

O controlo externo é efetuado pelo Tribunal de Contas.

4.2 Regime financeiro dos serviços e organismos da Administração Central - Autonomização e Autonomia do IRN

O artigo 6º das BCP dispõe que “os serviços e organismos da Administração Central só poderão dispor de autonomia administrativa e financeira quando este regime se justifique para a sua adequada gestão e, cumulativamente, as suas receitas próprias atinjam um mínimo de dois terços das despesas totais, com exclusão das despesas cofinanciadas pelo orçamento

das Comunidades Europeias.” Desta forma, impõe dois requisitos cumulativos para a atribuição de autonomia financeira aos serviços da administração central:

- 1) o requisito da adequada gestão, que está diretamente relacionado com o modelo de gestão pretendido, é de ordem política e está explicado no capítulo I, ponto 1.3.7;
- 2) o requisito da sustentabilidade financeira (receitas próprias iguais ou superiores a dois terços da despesa) determina que o organismo ou serviço tenha receitas próprias e que estas atinjam um mínimo de dois terços das despesas totais, com exclusão das despesas cofinanciadas pelo orçamento das Comunidades Europeias.

Por outro lado, a LQIP determina que para se criar um instituto público são necessários dois requisitos (entre outros):

- 1) a necessidade da personalidade jurídica e a consequente ausência de poder de direção do Governo, para a prossecução das atribuições em causa. Neste sentido, os institutos públicos só podem ser criados para o desenvolvimento de atribuições que recomendem, face à especificidade técnica da atividade desenvolvida, designadamente no domínio da produção de bens e da prestação de serviços, a necessidade de uma gestão não submetida à direção do Governo;
- 2) o segundo requisito está relacionado com a existência de condições financeiras próprias dos serviços e fundos autónomos (sempre que disponha de autonomia financeira).

4.2.1 Autonomização do IRN - Requisito da adequada gestão

A LQIP estabelece que a criação de um instituto público será sempre precedida de um estudo sobre a sua necessidade e implicações financeiras e sobre os seus efeitos relativamente ao setor em que vai exercer a atividade.

Apenas foi possível apurar que a lei orgânica do Ministério da Justiça, que criou o IRN em 2006, refere como fatores que determinaram a constituição do instituto, a “eliminação e simplificação de atos”, o “intensivo recurso às novas tecnologias da informação e comunicação”, “a perspetiva de incentivar a geração de receitas próprias através da prestação de serviços a entidades públicas e privadas”.

4.2.2 Autonomização do IRN – Requisito da Sustentabilidade

É com base no Dossier da Justiça,²² emitido anualmente, pela Secretaria-Geral do Ministério da Justiça, que vamos apurar se o IRN à data da sua constituição, no ano de 2006, reunia as

²² Dossier Justiça publicado em outubro de 2006 pela Secretaria-Geral do Ministério da Justiça em https://www.sg.mj.pt/sections/planeamento-e-gestao/dossier-justica/ficheiros/dossier-justica-de-2006/downloadFile/file/SGMJ_Dossier_Justica_2006.pdf?nocache=1200498246.13 - acedido em 20210303

condições, para atribuição de autonomia financeira, atendendo ao disposto no artigo 6º das BCP.

De acordo com os apêndices L e M, a receita da DGRN, em 2006, era composta por receitas próprias (85%), no valor de 25.509.561€ e receitas do orçamento de estado (15%), no valor de 4.645.000€.

Em 2006, a receita própria da DGRN foi de 25.509.561€ e a dotação da despesa inicial, foi de 30.154.561€.

Pelos dados apresentados no Dossier Justiça de 2006, a receita própria cobre 86,12% da despesa, o que excede o mínimo exigido para atribuição da autonomia financeira. De acordo com estes dados o IRN, à data da sua constituição, reunia os requisitos para atribuição de autonomia financeira.

4.2.3 Alteração do regime financeiro e atribuição de autonomia financeira

Falta analisar se, atualmente, o IRN reúne os requisitos para atribuição de autonomia financeira, nos termos definidos no artigo 6º das BCP.

Se atendermos ao apêndice J, a receita própria do IRN, referente aos anos de 2016 a 2018, é superior à despesa.

Esta ideia é reforçada no Dossier Justiça de 2016 do qual consta que “O IRN, I.P., o INPI, I.P. e o INMLCF, I.P. geram receitas próprias que financiam integralmente o seu funcionamento, pelo que a dotação do Orçamento do Estado (742M€) irá financiar 54,7% do funcionamento do conjunto dos subsistemas “Tribunais”, “Serviços de reinserção e prisionais”, “Investigação criminal” e “Serviços transversais do Ministério da Justiça”, incluindo o apoio judiciário.”, assim como no Dossier Justiça de 2017 ao referir que “O IGFEJ, I.P., IRN, I.P., o INPI, I.P. e o INMLCF, I.P. geram receitas próprias que financiam integralmente o seu funcionamento, de referir ainda que a dotação do Orçamento do Estado (619,1M€) irá financiar 44,7% do orçamento total do MJ e que as receitas próprias representam 53,9% do total de financiamento do Ministério.”

Pelos dados retirados dos mapas das demonstrações financeiras, conclui-se que o IRN tem receitas próprias que financiam integralmente o seu funcionamento, que está verificado o requisito da sustentabilidade e como tal a possibilidade de atribuição de autonomia financeira.

Conclusão

O RAFE aprovado em 1990 definiu o regime financeiro dos organismos e entidades da Administração Central, com base na autonomia e estabeleceu a competência e o funcionamento dos organismos e entidades, no que respeita às receitas e despesas, ao modelo e sistema de contabilidade, à forma de controlo orçamental, e instrumentos de gestão aplicáveis.

Com a necessidade de uniformização da contabilidade pública com a contabilidade nacional e desta com a contabilidade europeia, o regime financeiro da administração pública sofreu várias alterações. Inicialmente, existia uma dualidade de modelos de contabilidade: modelo unigráfico, com uma contabilidade analítica aplicável aos serviços com autonomia administrativa e o modelo digráfico com utilização do POC, aplicável aos organismos com autonomia financeira. Com a aprovação do POCP, o modelo digráfico foi difundido a todos os organismos e entidades da administração pública central, naquele que foi o primeiro passo no sentido da uniformização. Atualmente, está em fase de implementação o SNC-AP que visa englobar os subsistemas de contabilidade orçamental, contabilidade financeira e contabilidade de gestão, criando um plano multidimensional, uniformizando procedimentos e aumentando a fiabilidade da consolidação de contas, com uma aproximação ao SNC e ao SNC-ESNL. Foi também alterado o sistema de contabilidade, inicialmente o sistema de contabilidade utilizava uma contabilidade de caixa, passou para uma contabilidade de compromissos (caixa modificada) e com o POCP, para uma contabilidade de base de acréscimo.

Foi alterado o sistema de controlo, numa primeira fase o controlo era meramente orçamental. Com aprovação do Sistema de Controlo Interno, o controlo passou a englobar o controlo orçamental, económico, financeiro e patrimonial. Com a implementação do SNC-AP e entrada em vigor da LEO2015, o controlo será reforçado, designadamente o controlo operacional ao nível da própria entidade ou unidade de execução, (controlo interno, contabilista público, certificação de contas por Revisor Oficial de Contas (ROC). Neste sentido, o controlo setorial e o controlo estratégico, deverão ser reorganizados, em coordenação com o controlo operacional.

No plano teórico, ao longo de trinta anos, o regime financeiro foi alterado e ajustado com vista à uniformização. No plano dos factos, verifica-se que as várias reformas, avançaram lentamente criando realidades paralelas, com uma fragmentação decorrente da proliferação de referenciais contabilísticos autónomos.

Tomando como exemplo o IRN, verificamos que, neste Instituto, o POCP só foi implementado em 2013 e o SNC-AP ainda está em fase de implementação. A implementação do SNC-AP previa um período de transição, para o ano de 2016, com vista à sua completa implementação em 2017. E tal como aconteceu com a implementação do POCP, devido a atrasos e incapacidade de adaptação da administração pública, o SNC-AP não foi implementado em 2017 e, segundo o relatório intercalar IV, nº 13/2019, 2ª seção, do Tribunal de Contas, de 2019 ainda está em fase de implementação.

A convergência para a aplicação de um único sistema de contabilidade, finanças, património, orçamento e gestão a toda a administração central, traduz-se, designadamente, em termos orçamentais e financeiros, na distinção entre organismos e entidades, tendo por base a autonomia especial das entidades e não a autonomia administrativa ou financeira. Têm, por exemplo, autonomia especial, os serviços e entidades que disponham de receitas próprias para a cobertura das despesas.

É o caso do Instituto dos Registos e do Notariado, que, atualmente, possui autonomia administrativa, é considerado serviço integrado em termos orçamentais e financeiros, mas dispõe de receitas próprias para a cobertura das despesas e cumpre os requisitos da autonomia financeira, estabelecidos nas BCP, requisitos sustentados por um índice de autonomia financeira superior a 20% nos anos de 2016 a 2018.

Não reconhecer a autonomia financeira, aos Institutos que, reúnem os requisitos, quer da RAFE quer da LEO2015, e não adequar a sua estrutura orgânica, dotando-os de órgão fiscal com competência para efetuar o controlo operacional, fiscalizando a atuação do órgão de direção, tem consequências na gestão, na certificação de contas e no controlo.

A existência de Institutos Públicos com autonomia administrativa decorre da Lei-Quadro dos Institutos Públicos e não do RAFE. A não atribuição de autonomia financeira a um instituto que reúna os requisitos previstos na lei, seja o RAFE ou a LEO2015, é uma decisão política e não uma imposição legal, não obstante condicionar a gestão e fiscalização do Instituto e enviesar a classificação financeira e orçamental, colocando-o a par dos serviços integrados quando é um serviço com autonomia financeira.

Respondendo à questão que nos levou a desenvolver este trabalho, concluímos que, atualmente, o RAFE é aplicável aos Institutos Públicos com autonomia administrativa, com as limitações impostas pela Lei-Quadro dos Institutos Públicos, quanto ao regime jurídico, com as alterações decorrentes do modelo e sistema de contabilidade inseridos no SNC-AP, quanto ao regime financeiro, patrimonial e orçamental e de gestão e ainda, com as alterações decorrentes do sistema de controlo interno em vigor.

Referências Bibliográficas

- Ascensão, J.O. (1991) *Teoria Geral do Direito Civil*, volume I e II. Lisboa
- Banco de Portugal, (n.d.). *O Programa de Assistência Económica e Financeira 2011-2014*
– Retirado a 6 de dezembro, 2020 de <https://www.bportugal.pt/page/programa-de-assistencia-economica-e-financeira>
- Carvalho, J., Costa, T. C., & Macedo, N. (2008). *A contabilidade analítica ou de custos no sector público administrativo*. *Revista TOC*, 96, 30-41.
- Caupers, J. (2001) *Introdução ao direito administrativo* (6ª edição), Lisboa. Âncora editora
- Circular A n.º 1315, de 5 de janeiro de 2005, emitida pela Direção-Geral do Orçamento, Ministério das Finanças
- Circular A n.º 1369, de 18 de novembro de 2011, emitida pela Direção-Geral do Orçamento, Ministério das Finanças
- Circular A n.º 1396, de 31 de março de 2020, emitida pela Direção-Geral do Orçamento, Ministério das Finanças
- Circular n.º 01/DGO/2018, de 15 de janeiro de 2018, emitida pela Direção-Geral do Orçamento, Ministério das Finanças
- Conselho Coordenador de Avaliação de Serviços, Ministério das Finanças, (n.d.). Construção do QUAR, Linhas de Orientação.
https://www.gpp.pt/images/GPP/Orientacoes_tecnicas/QUAR_LinhasdeOrientacao.pdf
- Conselho das Finanças Públicas, *Glossário de termos das finanças públicas*, versão 1.0 (2015). Retirado em 18 de outubro, 2020 de <https://www.cfp.pt/pt/glossario/sistema-europeu-de-contas-nacionais-e-regionais-sec->
- Constituição da República Portuguesa. *Diário da República* n.º 86/1976 de 10 de abril – 1ª série, na redação atualizada, de acordo com a lei constitucional n.º 1/2005, de 12 de agosto. *Diário da República* n.º 155/2005 – 1ª série A
- Correia, A. J. T. (2015) *Análise do Desempenho na Administração Pública com recurso a Rácios Financeiros: O caso do Município de Matosinhos* [Dissertação: Mestrado em Contabilidade e Finanças, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto. Instituto Politécnico do Porto] Repositório Científico do Instituto Politécnico do Porto.
<http://hdl.handle.net/10400.22/7789>

Decreto-Lei n.º 129/2007, de 27 de abril - *Diário da República* n.º 82/2007 1ª série, Ministério da Justiça, na redação atualizada pela Lei n.º 122/2009, de 21 de maio - *Diário da República* n.º 98/2009 – 1ª série. Lei Orgânica Instituto dos Registos e do Notariado

Decreto-Lei n.º 148/2012, de 12 de julho - *Diário da República* n.º 134/2012 1ª série, Ministério da Justiça. Lei Orgânica Instituto dos Registos e do Notariado

Decreto-Lei n.º 155/92 de 28 de julho – *Diário da República* n.º 172/1992 – 1ª série. Ministério das Finanças, na redação atualizada pelo Decreto-Lei n.º 84/2019 de 28 de junho *Diário da República* n.º 122/2019, 1ª série. Estabelece o regime da administração financeira do Estado

Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho – *Diário da República* n.º 133/2009 – 1ª série. Ministério das Finanças e da Administração Pública, na redação atualizada pelo Decreto-Lei n.º 98/2015 de 02 de junho *Diário da República* n.º 106/2015, 1ª série. Ministério das Finanças. Sistema de Normalização Contabilística

Decreto-Lei n.º 166/98 de 25 de junho *Diário da República* n.º 196/1998 – 1ª série. Ministério das Finanças. Institui o sistema de controlo interno da administração financeira do Estado (SCI)

Decreto-Lei n.º 115/2018, de 21 de dezembro - *Diário da República* n.º 246/2018 - 1ª série, Presidência do Conselho de Ministros. Estabelece o regime das carreiras especiais de conservador de registos e de oficial de registos, procedendo à revisão das atuais carreiras de conservador, de notário, de ajudante e de escriturário dos registos e notariado

Decreto-Lei n.º 169-B/2019 de 03 de dezembro - *Diário da República* n.º 232/2019 - 1º Suplemento, 1ª série, Presidência do Conselho de Ministros. Aprova o regime da organização e funcionamento do XXII Governo Constitucional

Decreto-Lei n.º 18/2008, de 29 de janeiro *Diário da República* n.º 20/2008 - 1ª série, Ministério das Obras Públicas, Transportes e Comunicações, na redação atualizada pela Resolução da Assembleia da República n.º 16/2020, de 19 de março *Diário da República* n.º 56/2020, 1ª série. Código dos Contratos Públicos

Decreto-Lei n.º 183/96, de 27 de setembro - *Diário da República* n.º 225/1996 - 1ª série, Presidência do Conselho de Ministros. Define os princípios a que deve obedecer a elaboração do plano e relatório anual de atividades dos serviços e organismos da Administração Pública

- Decreto-Lei n.º 190/96, de 9 de outubro - *Diário da República* n.º 234/1996 - 1ª série A, Presidência do Conselho de Ministros. Regulamenta a elaboração do balanço social na Administração Pública
- Decreto-Lei n.º 191/99 de 5 de junho – *Diário da República* n.º 130/1999 – 1ª série A. Ministério das Finanças, na redação atualizada pela Lei n.º 67-A/2007 de 31 de dezembro - *Diário da República* n.º 251/2007, 1ª série. Aprova o regime da tesouraria do Estado
- Decreto-Lei n.º 192/2015 de 11 de setembro – *Diário da República* n.º 178/2015 – 1ª série. Ministério das Finanças, Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas
- Decreto-Lei n.º 197/99 de 08 de junho – *Diário da República* n.º 1132/1999 – 1ª série. Ministério das Finanças, na redação atualizada pelo Decreto-Lei n.º 33/2018 de 15 de maio *Diário da República* n.º 93/2018, 1ª série. Regime jurídico da realização despesas públicas e da contratação pública
- Decreto-Lei n.º 201/2015, de 17 de setembro - *Diário da República* n.º 182/2015 - 1ª série, Ministério da Justiça. Aprova o modelo de contabilidade dos serviços de registo do Instituto dos Registos e do Notariado, I.P., regulando os respetivos fluxos financeiros
- Decreto-Lei n.º 206/2006, de 27 de outubro - *Diário da República* n.º 208/2006 - 1ª série, Ministério da Justiça. Aprova a Lei Orgânica do Ministério da Justiça
- Decreto-Lei n.º 208/2007, de 07 de agosto *Diário da República* n.º 151/2007 – 1ª série. Ministério das Finanças e da Administração Pública, na redação atualizada pela Lei 82-B/2014 de 31 de dezembro *Diário da República* n.º 252/2014, 1ª série. Regime jurídico do património imobiliário público
- Decreto-Lei n.º 232/97 de 3 de setembro - *Diário da República* n.º 203/1997 – 1ª série. Ministério das Finanças. Aprova o Plano Oficial de Contabilidade Pública
- Decreto-Lei n.º 301/99 de 05 de agosto – *Diário da República* n.º 181/1999 – 1ª série A. Ministério das Finanças. Define níveis de responsabilidade e atuação dos serviços e organismos públicos intervenientes no circuito da informação, contabilização e administração das receitas do Estado
- Decreto-Lei n.º 41/2008, de 10 de março - *Diário da República* n.º 49/2008 - 1ª série, Ministério das Finanças e da Administração. Estabelece as normas de execução do Orçamento do Estado para 2008

- Decreto-Lei n.º 47/77 de 07 de fevereiro *Diário da República* n.º 31/1977 – 1ª série.
Ministérios do Plano e Coordenação Económica e das Finanças. Plano Oficial de Contabilidade para as empresas
- Decreto-Lei n.º 77/2001 de 05 de março - *Diário da República* n.º 54/2001 – 1ª série A–
Ministério das Finanças. Estabelece normas de execução do Orçamento do Estado para 2001
- Decreto-Lei n.º 84/2019 de 28 de junho *Diário da República* n.º 122/2019 – 1ª série.
Presidência do Conselho de Ministros, na redação atualizada pelo Decreto-Lei n.º 39/2020 de 16 de julho *Diário da República* n.º 137/2020 – 1ª série. Estabelece as normas de execução do orçamento do estado para 2019
- Decreto-Lei n.º 87/2001 de 17 de março - *Diário da República* n.º 65/2001 – 1ª série –
Ministério da Justiça. Lei Orgânica da Direção-Geral dos Registos e do Notariado
- Deliberação n.º 237/2021 de 5 de março - *Diário da República* n.º 45/2021 – 2ª série. Justiça
- Instituto dos Registos e do Notariado, I. P. Alteração orgânica dos serviços centrais do Instituto dos Registos e do Notariado
- Despacho n.º 4218/2006 - *Diário da República* n.º 38/2006 – 2ª série – Ministério das
Finanças e da Administração Pública - Gabinete do Ministro.
- Despacho n.º 5366/2008 - *Diário da República* n.º 42/2008 – 2ª série – Ministério das
Finanças e da Administração Pública - Direção-Geral do Orçamento. Criada, na Direção-Geral do Orçamento, a Equipa de Projetos RIGORE
- Despacho n.º 5752/2020 de 26 de maio - *Diário da República* n.º 102/2020 – 2ª série. Justiça
- Gabinete da Secretária de Estado da Justiça. Subdelega competências na presidente do conselho diretivo do Instituto dos Registos e do Notariado, I. P., mestre Filomena Sofia Gaspar Rosa
- Eurostat, *Overview and comparison of public accounting and auditing practices in the 27 EU Member States*. Ernest & Young. 2012, pp.312-324
- Gerardo, A.S.F. (2019) *A Nova Gestão Pública em Portugal: a perceção dos dirigentes públicos*. [Dissertação. Escola de Sociologia e Políticas Públicas (ESPP) Departamento de Ciência Política e Políticas Públicas. Instituto Universitário de Lisboa]. Repositório do ISCTE-IUL. <http://hdl.handle.net/10071/19337>
- Gonçalves M. (2019). Contabilidade por partidas dobradas: história, importância e pedagogia (com especial referência à sua institucionalização em Portugal, 1755–1777). *De Computis - Revista Española de Historia de la Contabilidad*, 16 (2), 69 - 142. <http://dx.doi.org/10.26784/issn.1886-1881.v16i2.355>

Inspeção-Geral de Finanças. (2000) *Livro Branco do Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado*. <https://www.igf.gov.pt/anexos-outras-entidades/anexos-ccsci/sci-livro-branco-pdf.aspx>

Instituto dos Registos e do Notariado. *Balanço de 2016*. Retirado em 3 de março, 2021 de <https://irn.justica.gov.pt/Portals/33/Gestao%20Financeira/Balan%C3%A7o%202016.pdf?ver=2019-07-01-163403-233>

Instituto dos Registos e do Notariado, *Balanço de 2017*. Retirado em 3 de março, 2021 de <https://irn.justica.gov.pt/Portals/33/Gestao%20Financeira/Balanco%202017.pdf?ver=2019-07-01-163403-157>

Instituto dos Registos e do Notariado, *Balanço de 2018*. Retirado em 3 de março, 2021 de <https://irn.justica.gov.pt/Portals/33/Gestao%20Financeira/Balan%C3%A7o%202018.pdf?ver=2019-07-01-163403-157>

Instituto dos Registos e do Notariado, *Declaração compromissos plurianuais*. Retirado em 3 de março, 2021 de https://irn.justica.gov.pt/Portals/33/Gestao%20Financeira/1221_CompromissosPlurianuais-Ano.2019-ASSINADA.pdf?ver=2019-07-01-163414-050

Instituto dos Registos e do Notariado, *Declaração recebimentos em atraso*. Retirado em 3 de março, 2021 de https://irn.justica.gov.pt/Portals/33/Gestao%20Financeira/1221_Recebimentos.Atraso-Ano.2019-ASSINADA.pdf?ver=2019-07-01-163414-067

Instituto dos Registos e do Notariado, *Demonstração dos Resultados de 2016*. Retirado em 3 de março, 2021 de <https://irn.justica.gov.pt/Portals/33/Gestao%20Financeira/DR%202016.pdf?ver=2019-07-01-163432-650>

Instituto dos Registos e do Notariado, *Demonstração dos Resultados de 2017*. Retirado em 3 de março, 2021 de <https://irn.justica.gov.pt/Portals/33/Gestao%20Financeira/DR%202017.pdf?ver=2019-07-01-163432-650>

Instituto dos Registos e do Notariado, *Demonstração dos Resultados de 2018*. Retirado em 3 de março, 2021 de <https://irn.justica.gov.pt/Portals/33/Gestao%20Financeira/DR%202018.pdf?ver=2019-07-01-163432-667>

Instituto dos Registos e do Notariado, *Fluxos de Caixa de 2016*. Retirado em 3 de março, 2021 de

<https://irn.justica.gov.pt/Portals/33/Gestao%20Financeira/Fluxos%20Caixa%202016.pdf?ver=2019-07-01-163449-360>

Instituto dos Registos e do Notariado, Fluxos de Caixa de 2017. Retirado em 3 de março, 2021 de

<https://irn.justica.gov.pt/Portals/33/Gestao%20Financeira/Fluxos%20Caixa%202017.pdf?ver=2019-07-01-163449-377>

Instituto dos Registos e do Notariado, Fluxos de Caixa de 2018. Retirado em 3 de março, 2021 de

<https://irn.justica.gov.pt/Portals/33/Gestao%20Financeira/Fluxos%20Caixa%202018.pdf?ver=2019-07-01-163449-440>

Instituto dos Registos e do Notariado, Plano de Atividades de 2014. Retirado em 3 de março, 2021 de

https://irn.justica.gov.pt/Portals/33/Planos/plano_atividade_2014.pdf?ver=2019-06-04-112312-227

Instituto dos Registos e do Notariado, Plano de Atividades de 2016. Retirado em 3 de março, 2021 de

https://irn.justica.gov.pt/Portals/33/Planos/Plano_Atividades_2016.pdf?ver=2019-02-08-122920-647

Instituto dos Registos e do Notariado, Plano de Atividades de 2019. Retirado em 3 de março, 2021 de https://irn.justica.gov.pt/Portals/33/Planos/Plano_Atividades_2019.pdf

Instituto dos Registos e do Notariado, Relatório de Atividades de 2017. Retirado em 3 de março, 2021 de https://irn.justica.gov.pt/Portals/33/Relatorio/Relatorio_Atividades_2017.pdf?ver=2019-02-05-175001-613

Instrução n.º 1/04 de 14 de fevereiro - *Diário da República* n.º 38/2004 – 2ª série. Tribunal de Contas. Instruções para a organização e documentação das contas abrangidas pelo Plano Oficial de Contabilidade Pública

Instrução n.º 1/19 de 13 de fevereiro *Diário da República* n.º 46/2019 – 2ª série. Tribunal de Contas. Prestação de contas das entidades sujeitas à jurisdição e aos poderes de controlo do Tribunal de Contas

Instrução n.º 1/2021 de 15 de janeiro *Diário da República* n.º 10/2021 – 2ª série. Tribunal de Contas. Conta Geral do Estado 2019

Instrução n.º 2/97 - 2ª S, de 03 de março - *Diário da República* n.º 52/1997 – 1ª série. Tribunal de Contas. Instruções para a organização e documentação das contas dos

serviços e organismos da Administração Pública (regime geral - autonomia administrativa), integrados no novo Regime de Administração Financeira do Estado

Lei 75-B/2020 de 31 de dezembro de 2020 - *Diário da República* n.º 253/2020 – 1ª série. Assembleia da República. Orçamento de Estado para 2021

Lei n.º 104/2019 de 06 de setembro *Diário da República* n.º 171/2019 -1ª série, Assembleia da República. Reformula e amplia o Sistema de Informação da Organização do Estado

Lei n.º 151/2015 de 11 de setembro – *Diário da República* n.º 178/2015 – 1ª série. Assembleia de República, na redação atualizada pela Lei 41/2020 de 18 de agosto *Diário da República* n.º 160/2020, 1ª série. Lei de Enquadramento Orçamental

Lei n.º 2/2004 de 15 de janeiro – *Diário da República* n.º 12/2004 – 1ª série. Assembleia de República, na redação atualizada pela Lei n.º 128/2015 de 03 de setembro *Diário da República* n.º 172/2015, 1ª série. Estatuto do pessoal dirigente dos serviços e organismos da administração central, regional e local do Estado

Lei n.º 2/2020 de 31 de março *Diário da República* n.º 64/2020 – 1ª série. Assembleia de República. Orçamento de Estado para 2020

Lei n.º 3/2004 de 15 de janeiro – *Diário da República* n.º 12/2004 1ª série - A, Assembleia da República, na redação atualizada pelo Decreto-Lei nº 96/2015, de 29 de maio *Diário da República* n.º 104/2015 – 1ª série Ministério da Educação e Ciência. Lei-Quadro dos Institutos Públicos

Lei n.º 4/2004, de 15 de janeiro - *Diário da República* n.º 12/2004 1ª série - A, Assembleia da República, na redação atualizada pela Lei nº 64/2011, de 22 de dezembro - *Diário da República* n.º 244/2011 – 1ª série. Estabelece os princípios e normas a que deve obedecer a organização da administração direta do Estado

Lei n.º 49/2003 de 22 de agosto - *Diário da República* n.º 31/1977 – 1ª série. Ministérios do Plano e Coordenação Económica e das Finanças. Plano Oficial de Contabilidade para as empresas

Lei n.º 6/91 de 20 de fevereiro *Diário da República* n.º 42/1990 – 1ª série A. Assembleia da República. Enquadramento do Orçamento do Estado

Lei n.º 66-B/2007, de 28 de dezembro - *Diário da República* n.º 250/2007 - 1ª série, Assembleia da República, na redação atualizada pela Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro *Diário da República* n.º 252/2012, 1ª série. Estabelece o sistema integrado de gestão e avaliação do desempenho na administração pública

Lei n.º 8/2012 de 21 de fevereiro – Diário da República n.º 32/2012 – 1ª série. Assembleia da República na redação atualizada pela Lei 22/2015 de 17 de março – Diário da República n.º 53/2015 – 1ª série. Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso

Lei n.º 8/90 de 20 de fevereiro *Diário da República* n.º 43/1990 – 1ª série. Assembleia da República. Bases da contabilidade pública

Lei n.º 82-B/2014 de 31 de dezembro – *Diário da República* n.º 252/2014 – 1ª série. Assembleia de República, na redação atualizada pela Lei 98/2017 de 24 de agosto *Diário da República* n.º 163/2017, 1ª série. Orçamento de Estado para 2015

Lei n.º 91/2001 de 20 de agosto – *Diário da República* n.º 192/2001 – 1ª série A. Assembleia de República, na redação atualizada pela Lei n. 41/2014 de 10 de julho *Diário da República* n.º 131/2014, 1ª série. Lei do enquadramento orçamental

Ministério da Justiça, Dossier Justiça de 2006. Retirado em 3 de março, 2021 de https://www.sg.mj.pt/sections/planeamento-e-gestao/dossier-justica/ficheiros/dossier-justica-de-2006/downloadFile/file/SGMJ_Dossier_Justica_2006.pdf?nocache=1200498246.13

Ministério da Justiça, Dossier Justiça de 2016. Retirado em 3 de março, 2021 de https://www.sg.mj.pt/sections/planeamento-e-gestao/dossier-justica/ficheiros/dossier-justica-2016/downloadFile/file/Dossier_Justica_2016.pdf

Ministério da Justiça, Dossier Justiça de 2017. Retirado em 3 de março, 2021 de https://www.sg.mj.pt/sections/planeamento-e-gestao/dossier-justica/ficheiros/dossier-justica-2017/downloadFile/file/Dossier_Justica_2017.pdf

Ministério da Reforma do Estado e da Administração Pública, (2001) *Relatório e proposta de lei-quadro sobre os institutos públicos*, Lisboa

Ministério das Finanças, Direção-Geral da Administração e do Emprego Público Organização da administração do estado. Retirado em 1 de dezembro, 2021 de <https://www.dgaep.gov.pt/index.cfm?OBJID=a5de6f93-bfb3-4bfc-87a24a7292719839&men=>

Norma Técnica n.º 1/2017 de 20 de junho - Unidade de Implementação da Lei de Enquadramento Orçamental (UniLEO)

Oliveira, R. (2008). *A Gestão Financeira em Entidades com Autonomia Administrativa e Financeira*. [Dissertação: Economia, Gestão, Administração e Recursos Humanos - Mestrado Integrado, Academia Militar. Direção de Ensino]. Repositório Comum. <http://hdl.handle.net/10400.26/7208>

Portaria n.º 1122/2000 de 22 de julho – *Diário da República* n.º 173/2000 – 2ª série. Gabinete do Ministro. Normas relativas aos procedimentos de contabilização das receitas

Portaria n.º 128/2017 de 05 de abril - *Diário da República* n.º 68/2017 – 1ª série. Finanças. Estabelece a estratégia de disseminação e implementação do SNC-AP

Portaria n.º 218/2016 de 9 de agosto – *Diário da República* n.º 152/2016 – 1ª série. Finanças, Regime Simplificado do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas

Portaria n.º 387/2012 - *Diário da República* n.º 231/2012 1ª série, Ministério das Finanças e da Justiça. Estatutos do Instituto dos Registos e do Notariado

Portaria n.º 95/2009, de 29 de janeiro - *Diário da República* n.º 20/2009 - 1.ª série, Ministério das Finanças e da Administração Pública. Programa de Inventariação 2009-2012

Recomendação n.º 1/2009 de 1 de julho - Conselho de Prevenção da Corrupção. Recomendação do CPC, de 1 de julho de 2009 sobre planos de gestão de riscos de corrupção e infrações conexas

Recomendação n.º 3/2015 de 9 de julho - Conselho de Prevenção da Corrupção. Reformulação da recomendação do CPC, de 1 de julho de 2009 sobre planos de gestão de riscos de corrupção e infrações conexas

Regulamento do Conselho (CE) n.º 2223/96 de 25 de junho de 1996 - JO L 310 de 30.11.1996, p. 1, na redação atualizada pelo Regulamento (CE) n.º 400/2009 do Parlamento Europeu e do Conselho de 23 de Abril de 2009. Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais na Comunidade

Regulamento do Parlamento Europeu e Conselho (UE) n.º 549/2013 de 21 de maio de 2013 - JO L 310 de 30.11.1996, p. 1, na redação atualizada pelo Regulamento Delegado (UE) 2015/1342 em 22 de abril de 2015. Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais na Comunidade

Resolução do Conselho de Ministros n.º 124/2005 de 4 de agosto - *Diário da República* n.º 149/2005 – 1ª série B. Presidência do Conselho de Ministros. Determina a reestruturação da administração central do Estado, estabelecendo os seus objetivos, princípios, programas e metodologia

Resolução do Conselho de Ministros n.º 47/2007 de 25 de junho - *Diário da República* n.º 122/2010 - 1ª série, Presidência do Conselho de Ministros. Aprova orientações para a colocação de publicidade institucional e para a aquisição de espaços publicitários pelo Estado e outras entidades públicas

Resolução n.º 3/2019 de 23 de janeiro - *Diário da República* n.º 16/2019 – 2ª série. Tribunal de Contas. Prestação de contas relativas ao ano de 2019 e gerências partidas de 2020

Ribeiro, J. J. Teixeira. (1985). *Evolução do direito financeiro em Portugal (1974-1984)*, volume XXVIII, Coimbra. Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra

Salvador, R. (2007, fevereiro). Contabilidade Analítica na Administração Pública. *Contabilista*. Retirado em 30 de maio, 2021 de https://www.occ.pt/downloads/files/1170778536_30a36.pdf

Silva, E. S. (2016). *Introdução às finanças*. Vida Económica Editorial.

Silva, E. S. (2017a). *O Balanced Scorecard (BSC) e os Indicadores de Gestão*, Cadernos de Contabilidade e Gestão, nº 1, Vida Económica Editorial

Silva, S. M., Rodrigues, L., & Guerreiro, M. (2016). Evolução da Contabilidade Pública em Portugal: uma análise institucional. *Atas do XVII Encontro AECA, AECA/IPB*, Bragança.

Supremo Tribunal Administrativo, Acórdão de 19 de fevereiro de 2003 – Retirado em 6 de dezembro, 2020 de <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/-/d2d07bea53f2c42580256ce0004d4e73?OpenDocument&ExpandSection=1>

Supremo Tribunal Administrativo, Acórdão de 21 de dezembro de 1995. Supremo Tribunal Administrativo - Decisões proferidas pela 1.ª Secção (Contencioso Administrativo) - Decisões em subsecção durante o 4.º trimestre de 1995

Tavares, J. (1928). *Os princípios fundamentais do direito civil*, volume II. (pp.112-126, 142-151). Coimbra. Coimbra Editora

Tribunal Constitucional, Acórdão ACTC nº 248/2010 da 2ª secção. *Diário da República* n.º 138/2010 – 2ª série. Tribunal Constitucional.

Tribunal Constitucional, Acórdão ACTC nº 44/2003 da 2ª secção. Processo nº 363/2002. Retirado em 6 de dezembro, 2020 de http://www.pgdlisboa.pt/jurel/cst_print_busca.php?buscajur=105%20110%2099%20111%20110%20115%20116%20105%20116%20117%2099%20105%20111%20110%2097%20108%20105%20100%2097%20100%20101%20115%20&nid=2815

Tribunal de Contas, (2013) Acompanhamento dos mecanismos de assistência financeira a Portugal. *Relatório de auditoria* n.º 28/2013 – 2ª S

Tribunal de Contas, (2016) Auditoria à implementação do snc-ap. *Relatório de auditoria* n.º 13/2016, 2.ª s. processo n.º 27/2016

Tribunal de Contas, (2017). Auditoria à implementação da LEO. *Relatório intercalar VII. Relatório nº 25/2019 2ª secção*. Lisboa

Tribunal de Contas, (2017). Auditoria à implementação do SNC-AP e consolidação de contas (CGE), *Relatório de auditoria n.º 22/2017 – 2ª S*, Lisboa

Tribunal de Contas, (2020). Auditoria inventariação do património imobiliário do Estado. *Relatório n.º 16/2020 2ª secção*. Lisboa

Tribunal de Contas, (2021). Prestação de contas públicas em 2020. Retirado em 8 de maio, 2021 de <https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/Relatorios/relatorios-oac/Documents/2021/relatorio-oac002-2021-2s.pdf>

Tribunal de Contas, (2015). Acórdão n.º 15/2015 – 9 de novembro -1ªS/SS. Retirado em 5 de dezembro, 2020 de <https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/acordaos/1sss/Documents/2015/ac015-2015-1sss.pdf>

Anexo A

Demonstração de Resultados 2016 - IRN

Demonstração de Resultados

Instituto dos Registos e do Notariado, I. P.				
Gerência de 01-01-2016 a 31-12-2016				
Contas	2016		2015	
Custos e perdas				
61 - Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas		0,00 €		0,00 €
Mercadorias	0,00 €		0,00 €	
Matérias	0,00 €		0,00 €	
62 - Fornecimentos e serviços externos		40.434.588,97 €		52.335.562,52 €
Custos com o pessoal		191.723.210,06 €		187.451.273,74 €
641 + 642 - Remunerações	155.887.613,50 €		152.464.530,37 €	
643 a 648 - Encargos sociais	35.835.596,56 €		34.986.743,37 €	
Pensões	19.032,99 €		16.990,26 €	
Outros	35.816.563,57 €		34.969.753,11 €	
63 - Transferências e subsídios correntes concedidos e prest. sociais		72.570.961,35 €		46.311.112,00 €
66 - Amortizações do exercício		464.542,55 €		306.187,13 €
67 - Provisões do exercício		0,00 €		251.558,55 €
65 - Outros custos e perdas operacionais		106.468,49 €		40.980,71 €
(A)		305.299.771,42 €		286.696.674,65 €
68 - Custos e perdas financeiros		1.651.568,08 €		1.743.273,94 €

02-05-2017 - 1/3

Demonstração de Resultados

Contas	2016		2015	
(C)		306.951.339,50 €		288.439.948,59 €
69 - Custos e perdas extraordinários		3.882.487,88 €		2.855.483,35 €
(E)		310.833.827,38 €		291.295.431,94 €
88 - Resultado líquido do exercício		5.663.301,97 €		17.958.753,19 €
Total		316.497.129,35 €		309.254.185,13 €
Proveitos e ganhos				
71 - Vendas e prestações de serviços		1.187.460,55 €		2.402.708,48 €
Vendas de Mercadorias	0,00 €		3.774,83 €	
Vendas de Produtos	291.099,93 €		511.866,22 €	
Prestações de Serviços	896.360,62 €		1.887.067,43 €	
72 - Impostos e Taxas		312.997.774,83 €		304.986.470,53 €
Variação da produção		0,00 €		0,00 €
75 - Trabalhos para a própria entidade		0,00 €		0,00 €
73 - Proveitos suplementares		0,00 €		0,00 €
74 - Transferências e subsídios correntes obtidos		159.489,78 €		1.561.762,45 €
741 - Transferências - Tesouro	0,00 €		0,00 €	
742 + 743 - Outras	159.489,78 €		1.561.762,45 €	
76 - Outros proveitos e ganhos operacionais		1.855.517,40 €		95.471,50 €
(B)		316.200.242,56 €		309.046.412,96 €

02-05-2017 - 2/3

Demonstração de Resultados

	2016		2015	
Contas				
78 - Proveitos e ganhos Financeiros		9,27 €		0,00 €
(D)		316.200.251,83 €		309.046.412,96 €
79 - Proveitos e ganhos extraordinários		296.877,52 €		207.772,17 €
(F)		316.497.129,35 €		309.254.185,13 €
Resumo				
Resultados operacionais (B)-(A)		10.900.471,14 €		22.349.738,31 €
Resultados financeiros (D-B)-(C-A)		-1.651.558,81 €		-1.743.273,94 €
Resultados correntes (D)-(C)		9.248.912,33 €		20.606.464,37 €
Resultado líquido do exercício (F)-(E)		5.663.301,97 €		17.958.753,19 €

02-05-2017 - 3/3

Anexo B

Demonstração de Resultados 2017 – IRN

Demonstração de Resultados

Instituto dos Registos e do Notariado, I. P.				
Gerência de 01-01-2017 a 31-12-2017				
Contas	2017		2016	
Custos e perdas				
61 - Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas		0,00 €		0,00 €
Mercadorias	0,00 €		0,00 €	
Matérias	0,00 €		0,00 €	
62 - Fornecimentos e serviços externos		38.832.640,13 €		40.434.588,97 €
Custos com o pessoal		193.464.069,17 €		191.723.210,06 €
641 + 642 - Remunerações	157.297.245,29 €		155.887.613,50 €	
643 a 648 - Encargos sociais	36.166.823,88 €		35.835.596,56 €	
Pensões	12.031,07 €		19.032,99 €	
Outros	36.154.792,81 €		35.816.563,57 €	
63 - Transferências e subsídios correntes concedidos e prest. sociais		78.934.552,74 €		72.570.961,35 €
66 - Amortizações do exercício		473.577,64 €		464.542,55 €
67 - Provisões do exercício		449.753,19 €		0,00 €
65 - Outros custos e perdas operacionais		28.762,12 €		106.468,49 €
(A)		312.183.354,99 €		305.299.771,42 €
68 - Custos e perdas financeiros		1.862.371,22 €		1.651.568,08 €

15-05-2018 - 1/3

Demonstração de Resultados

Contas	2017		2016	
(C)		314.045.726,21 €		306.951.339,50 €
69 - Custos e perdas extraordinários		2.884.227,50 €		3.882.487,88 €
(E)		316.929.953,71 €		310.833.827,38 €
88 - Resultado líquido do exercício		21.740.619,73 €		5.663.301,97 €
Total		338.670.573,44 €		310.833.827,38 €
Proveitos e ganhos				
71 - Vendas e prestações de serviços		1.115.873,79 €		1.187.460,55 €
Vendas de Mercadorias	0,00 €		0,00 €	
Vendas de Produtos	299.645,76 €		291.099,93 €	
Prestações de Serviços	816.228,03 €		896.360,62 €	
72 - Impostos e Taxas		335.256.990,04 €		312.997.774,83 €
Variação da produção		0,00 €		0,00 €
75 - Trabalhos para a própria entidade		0,00 €		0,00 €
73 - Proveitos suplementares		0,00 €		0,00 €
74 - Transferências e subsídios correntes obtidos		1.376.783,57 €		159.489,78 €
741 - Transferências - Tesouro	0,00 €		0,00 €	
742 + 743 - Outras	1.376.783,57 €		159.489,78 €	
76 - Outros proveitos e ganhos operacionais		893.740,10 €		1.855.517,40 €
(B)		338.643.387,50 €		316.200.242,56 €

15-05-2018 - 2/3

Demonstração de Resultados

	2017		2016	
Contas				
78 - Proveitos e ganhos Financeiros		8.283,78 €		9,27 €
(D)		338.651.671,28 €		316.200.251,83 €
79 - Proveitos e ganhos extraordinários		18.902,16 €		296.877,52 €
(F)		338.670.573,44 €		316.497.129,35 €
Resumo				
Resultados operacionais (B)-(A)		26.460.032,51 €		10.900.471,14 €
Resultados financeiros (D-B)-(C-A)		-1.854.087,44 €		-1.651.558,81 €
Resultados correntes (D)-(C)		24.605.945,07 €		9.248.912,33 €
Resultado líquido do exercício (F)-(E)		21.740.619,73 €		5.663.301,97 €

15-05-2018 - 3/3

Anexo C

Demonstração de Resultados 2018 – IRN

Demonstração de Resultados

Instituto dos Registos e do Notariado, I. P.				
Gerência de 01-01-2018 a 31-12-2018				
Contas	2018		2017	
Custos e perdas				
61 - Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas		0,00 €		0,00 €
Mercadorias	0,00 €		0,00 €	
Matérias	0,00 €		0,00 €	
62 - Fornecimentos e serviços externos		44.360.925,64 €		38.832.640,13 €
Custos com o pessoal		195.780.529,61 €		193.464.069,17 €
641 + 642 - Remunerações	159.107.265,61 €		157.297.245,29 €	
643 a 648 - Encargos sociais	36.673.264,00 €		36.166.823,88 €	
Pensões	12.255,50 €		12.031,07 €	
Outros	36.661.008,50 €		36.154.792,81 €	
63 - Transferências e subsídios correntes concedidos e prest. sociais		75.157.645,27 €		78.934.552,74 €
66 - Amortizações do exercício		614.099,16 €		473.577,64 €
67 - Provisões do exercício		0,00 €		449.753,19 €
65 - Outros custos e perdas operacionais		20.628,21 €		28.762,12 €
(A)		315.933.827,89 €		312.183.354,99 €
68 - Custos e perdas financeiros		2.942.180,80 €		1.862.371,22 €

03-06-2019 - 1/3

Demonstração de Resultados

Contas	2018		2017	
(C)		318.876.008,69 €		314.045.726,21 €
69 - Custos e perdas extraordinários		13.290.268,77 €		2.884.227,50 €
(E)		332.166.277,46 €		316.929.953,71 €
88 - Resultado líquido do exercício		37.785.594,71 €		21.740.619,73 €
Total		369.951.872,17 €		338.670.573,44 €
Proveitos e ganhos				
71 - Vendas e prestações de serviços		1.219.467,86 €		1.115.873,79 €
Vendas de Mercadorias	0,00 €		0,00 €	
Vendas de Produtos	289.178,69 €		299.645,76 €	
Prestações de Serviços	930.289,17 €		816.228,03 €	
72 - Impostos e Taxas		367.880.593,76 €		335.256.990,04 €
Variação da produção		0,00 €		0,00 €
75 - Trabalhos para a própria entidade		0,00 €		0,00 €
73 - Proveitos suplementares		0,00 €		0,00 €
74 - Transferências e subsídios correntes obtidos		633.421,30 €		1.376.783,57 €
741 - Transferências - Tesouro	0,00 €		0,00 €	
742 + 743 - Outras	633.421,30 €		1.376.783,57 €	
76 - Outros proveitos e ganhos operacionais		110.953,88 €		893.740,10 €
(B)		369.844.436,80 €		338.643.387,50 €

03-06-2019 - 2/3

Demonstração de Resultados

		2018		2017	
Contas					
78 - Provetos e ganhos Financeiros			0,00 €		8.283,78 €
(D)			369.844.436,80 €		338.651.671,28 €
79 - Provetos e ganhos extraordinários			107.435,37 €		18.902,16 €
(F)			369.951.872,17 €		338.670.573,44 €
Resumo					
Resultados operacionais (B)-(A)			53.910.608,91 €		26.460.032,51 €
Resultados financeiros (D-B)-(C-A)			-2.942.180,80 €		-1.854.087,44 €
Resultados correntes (D)-(C)			50.968.428,11 €		24.605.945,07 €
Resultado líquido do exercício (F)-(E)			37.785.594,71 €		21.740.619,73 €

03-06-2019 - 3/3

Apêndice A

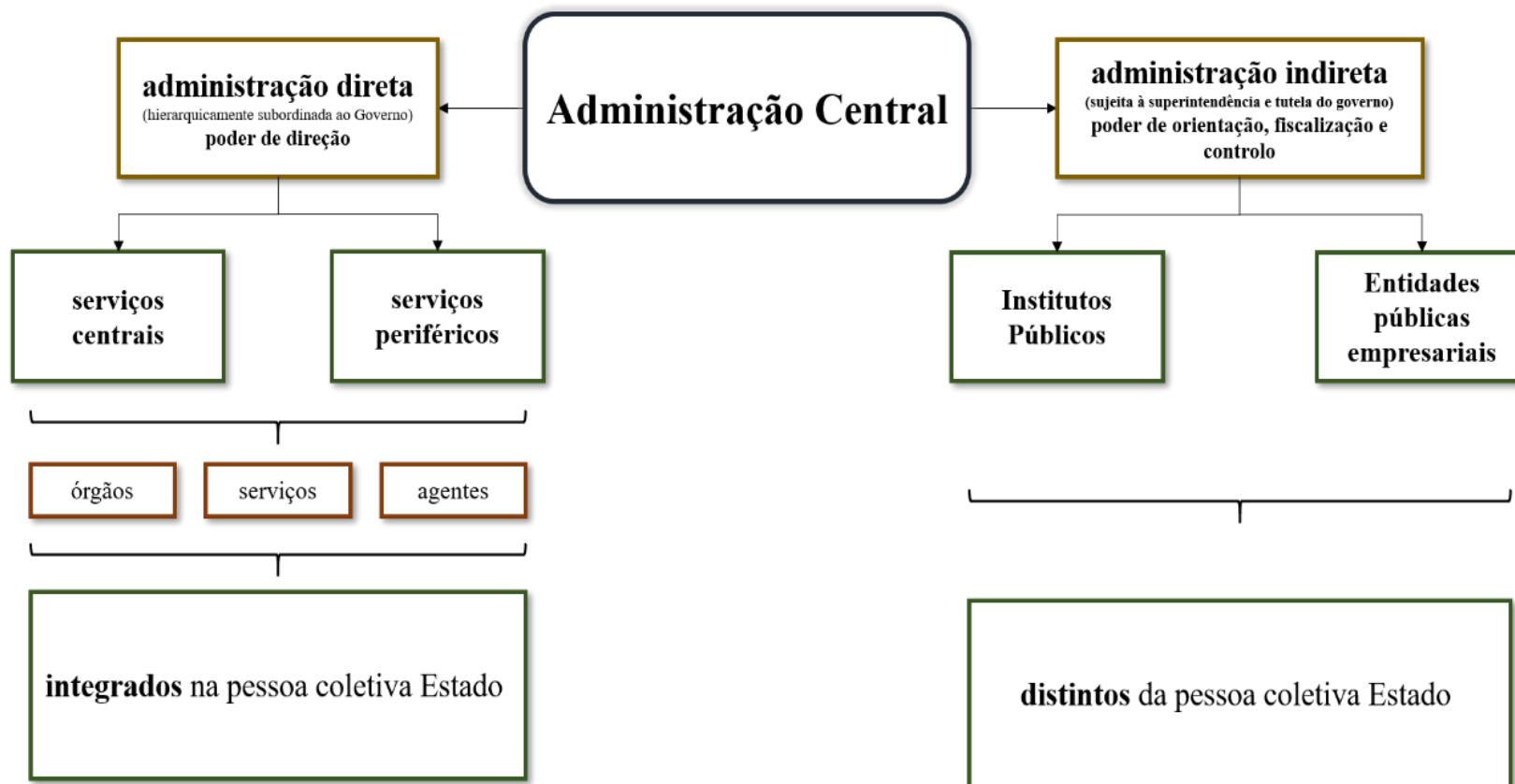
Estrutura da Administração Pública



Fonte: elaboração própria

Apêndice B

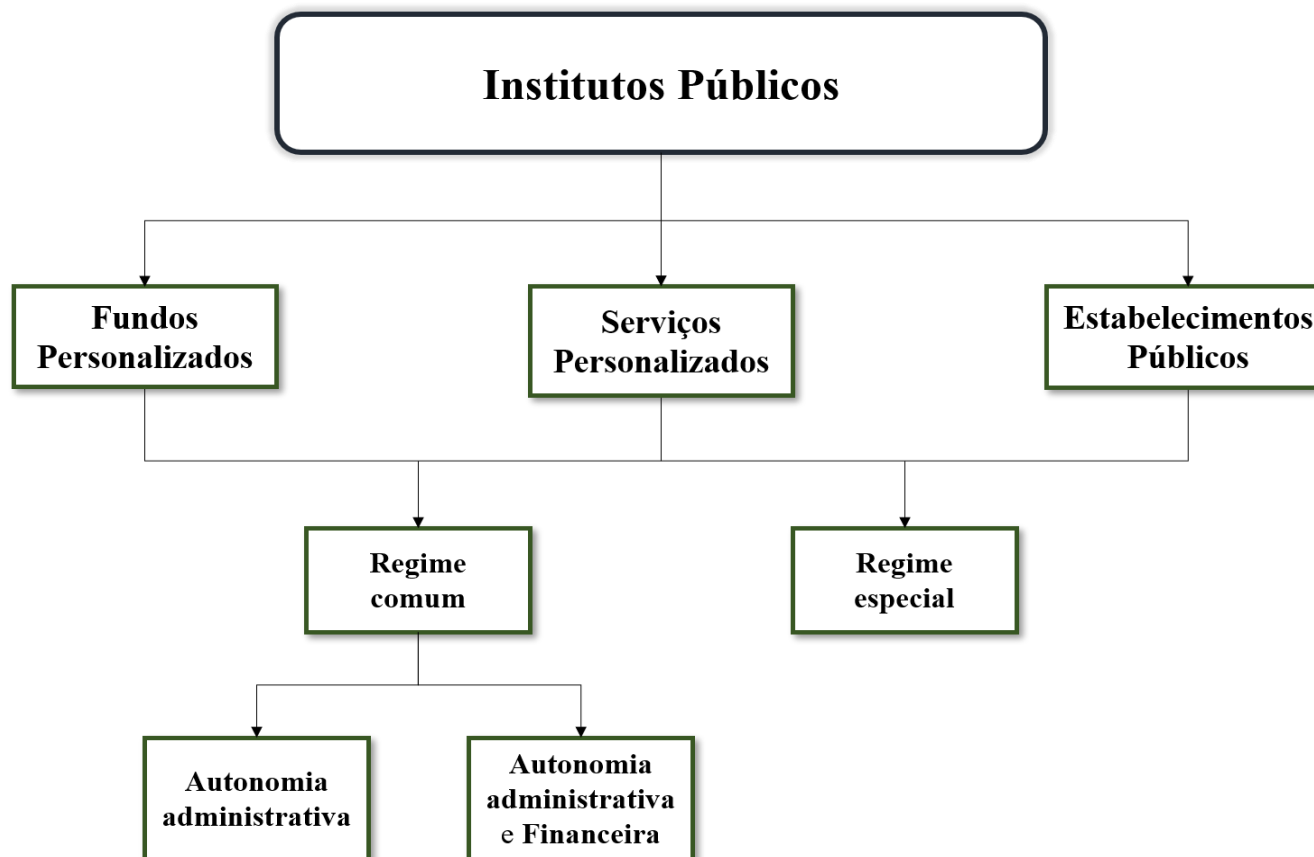
Estrutura da Administração Pública Central



Fonte: elaboração própria

Apêndice C

Institutos Públicos



Fonte: elaboração própria

Apêndice D

Mapa de Pessoal dos Serviços de Registo

Ano	Necessários /Efetivos	Conservador	Oficial de Registos	Oficial de Registos Especialista	Assistente Operacional	Assistente Técnico	Total
2019	Necessários	649	4352	*	16		5017
	Efetivos	493	3619	0	106		4218
2020	Necessários	706	4579	387	16		5688
	Efetivos	492	3550	0	105		3947
2021	Necessários	707	4582	387	16	362	6054
	Efetivos	473	3447	0	97	0	4017

Fonte: Elaboração própria adaptada dos Mapas de Pessoal do IRN

Apêndice E

Mapa de Pessoal dos Serviços Centrais

Ano	Dirigente	Técnico Superior	Especialista	Técnico	Coordenador	Assistente técnico	Assistente Operacional	Conservador de Registos	Oficial de Registos	Total
2019	19	60	5	0	2	209	15	87	125	522
2020	19	96	8	3	5	220	20	94	135	600
2021	19	96	8	3	5	220	20	94	135	600

Fonte: Elaboração própria adaptada dos Mapas de Pessoal do IRN

Apêndice F

Orçamento

Orçamento									
Fontes de Financiamento									Total Despesa
Ano	Receitas Gerais	Receitas Próprias	Transferências AP	FEDER	FUNDO COESÃO	FSE	FEGOA	OUTRAS	
2017		315 180 285€				800 000€		5 000€	315 985 285€
2018		333 442 715€	120 000€			835 000€		35 496€	334 313 211€
2019		347 318 423€				895 000€		35 496€	348 248 919€

Fonte: Elaboração própria adaptada do Orçamento de Estado

Apêndice G

Balanço Funcional

Balanço 2016-2018							
IMOBILIZADO	2016	2017	2018	FUNDO PATRIMONIAL	2016	2017	2018
Bens de Domínio	0	0	0	Fundos Próprios	-19 534 339,29	-19 534 339,29	-19 534 339,29
Imobilizações incorpóreas	246,36	246,36	178 109,82	Resultados transitados	41 367 488,01	40 767 477,52	62 508 097,25
Imobilizações corpóreas	1 198 646,91	1 202 622,66	1 628 747,01	Resul. Líqui. do Exerc.	5 663 301,97	21 740 619,73	37 785 594,71
subtotal	1 198 893,27	1 202 869,02	1 806 856,83	subtotal	27 496 450,69	42 973 757,96	80 759 352,67
CIRCULANTE				PASSIVO			
Existências	0,00	0,00	0,00	Provisões	0,00	449 753,19	449 753,19
Dívidas de Terceiros - cp	56 255 219,16	84 273 439,48	161 810 807,82	Dívidas a Terceiros - cp	42 734 424,11	60 185 596,58	97 341 757,33
Títulos negociáveis	0,00	0,00	0,00	Acréscimos e Diferimentos	26 880 196,18	26 535 628,48	27 595 286,14
Contas no tesouro, Depósitos	39 656 266,63	44 667 907,19	42 517 554,66				
Acréscimos e Diferimentos	691,92	520,52	10 930,02				
subtotal	95 912 177,71	128 941 867,19	204 339 292,50	subtotal	69 614 620,29	87 170 978,25	125 386 796,66
TOTAL	97 111 070,98	130 144 736,21	206 146 149,33	TOTAL	97 111 070,98	130 144 736,21	206 146 149,33

Fonte: Elaboração própria adaptada dos Balanços do IRN

Apêndice H

Balço elaborado em conformidade com o Sistema de Normalização Contabilística para Administrações Públicas (SNC-AP) aprovado pelo Decreto-Lei nº.192/2015 de 11 de setembro

Balço 2016-2018			
ATIVO			
ATIVO NÃO CORRENTE	2018	2017	2016
Ativo Fixo Tangível	1 628 747,01	1 202 622,66	1198646,91
Ativos intangíveis	178 109,82	246,36	246,36
subtotal	1 806 856,83	1 202 869,02	1 198 893,27
ATIVO CORRENTE			
Inventário	0,00	0,00	0,00
Clientes, Contribuintes e Utentes	63 934 698,70	22 412 184,80	15 264 332,50
Outras contas a receber	97 886 585,60	61 861 254,65	40 990 886,61
Caixa e Depósitos	42 517 554,66	44 667 907,19	39 656 266,63
Diferimentos	453,57	520,52	691,92
subtotal	204 339 292,53	128 941 867,16	95 912 177,66
TOTAL	206 146 149,36	130 144 736,18	97 111 070,93
PATRIMÓNIO LÍQUIDO E PASSIVO			
PATRIMÓNIO LÍQUIDO	2018	2017	2016
Património	-19 534 339,29	-19 534 339,29	-19 534 339,29
Resultados transitados	62 508 097,25	40 767 477,52	41 367 488,01
Resultado Líquido do Período	37 785 594,71	21 740 619,73	5 663 301,97
subtotal	80 759 352,67	42 973 757,96	27 496 450,69
PASSIVO			
PASSIVO NÃO CORRENTE			
Provisões	449 753,19	449 753,19	
subtotal	449 753,19	449 753,19	0,0
PASSIVO CORRENTE			
Fornecedores	44 510,26	169 485,98	2 583 785,84
Adiantamento de clientes			
Estado e Outros entes públicos	6 523 216,22	2 664 408,08	15 290,85
Outras contas por pagar	118 331 485,36	83 887 331,00	67 015 543,60
Diferimentos	37 831,63		
subtotal	124 937 043,47	86 721 225,06	69 614 620,29
TOTAL PASSIVO	125 386 796,66	87 170 978,25	69 614 620,29
TOTAL PATRIMÓNIO LÍQUIDO E PASSIVO	206 146 149,33	130 144 736,21	97 111 070,98

Fonte: elaboração própria

Apêndice I

Demonstração dos Resultados

Demonstração dos Resultados						
Ano	Proveitos Operacionais	Custos Operacionais	Resultados Operacionais	Resultados Financeiros	Resultados Correntes	Resultado Líquido do Exercício
2016	316.200.242,56 €	305.299.771,42 €	10.900.471,14 €	-1.651.558,81 €	9.248.912,33 €	5.663.301,97 €
2017	338.643.387,50 €	312.183.354,99 €	26.460.032,51 €	-1.854.087,44 €	24.605.945,07 €	21.740.619,73 €
2018	369.844.436,80 €	315.933.827,89 €	53.910.608,91 €	-2.942.180,80 €	50.968.428,11 €	37.785.594,71 €

Fonte: Elaboração própria adaptada das Demonstrações dos Resultados do IRN

Apêndice J

Mapas de Fluxos de Caixa

Mapa de Fluxos de Caixa do IRN		
Ano	Receita Própria	Despesa
2016	350.413.997,41 €	309.617.566,41 €
2017	378.368.325,09 €	316.507.070,44 €
2018	429.804.339,34 €	332.015.245,20 €

Fonte: Elaboração própria adaptada dos Mapas de Fluxos de Caixa do IRN de 2016 a 2018

Apêndice L

Orçamento de Funcionamento de 2006

Serviço	Receitas Gerais	Fin. Comunitário	Receitas Próprias	TOTAL
DGRN	4 645 000 €		25 509 561€	30 154 561 €

Fonte: Elaboração própria adaptada do Dossier Justiça elaborado pela Secretaria-Geral do Ministério da Justiça

Apêndice M

Orçamento de Funcionamento

Orçamento de Funcionamento por Serviços e Fontes de Financiamento

Serviços	Fontes de Financiamento	Despesa 2003	Despesa 2004	Despesa 2005	Dotação inicial 2006	Dotação disponível 2006 *
DGRN	Total	21 675 640 €	30 674 577 €	29 603 013 €	30 154 561 €	30 980 040 €
	OE-RG	4 523 906 €	4 655 045 €	4 557 532 €	4 645 000 €	4 641 924 €
	RP	17 151 734 €	26 019 532 €	25 045 481 €	25 509 561 €	26 338 116 €

OE-RG: Receitas gerais do Orçamento do Estado.

RP: Receitas Próprias e Financiamento Comunitário.

* Em 30 de setembro.

Fonte: Elaboração própria adaptada do Dossier 2006 emitido pela Secretaria - Geral do Ministério da Justiça