

# Do POCAL ao SNC-AP: o Caso de um Município da Região Centro

From POCAL to SNC-AP: A Case of a Municipality of the Central Region of Portugal



**Raquel Russo da Silva <sup>a\*</sup>**  
**e Maria da Conceição da Costa Marques <sup>b\*</sup>**

<sup>a\*</sup> Mestre em Contabilidade e Gestão Pública, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Coimbra, Portugal, [raquelrussodasilva998@gmail.com](mailto:raquelrussodasilva998@gmail.com), Código ORCID: 0009-0001-1122-0442

<sup>b\*</sup> Professor Coordenador no Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Coimbra, Portugal, [mmarques@iscac.pt](mailto:mmarques@iscac.pt), Código ORCID: 0000-0002-8232-8397

**Resumo** O presente estudo foca-se na transição do Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), mais concretamente, na transição de um dos seus planos setoriais, o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL) para o normativo SNC-AP. O SNC-AP teve um grande impacto na contabilidade pública. Este artigo tem como principal objetivo expor o impacto que a implementação do SNC-AP provocou nas Autarquias Locais. A autarquia local analisada corresponde, de acordo com o Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses (AFMP), a um município de média dimensão. O município que se disponibilizou a participar no estudo do caso é um município da região Centro de Portugal. Ao longo do trabalho vão ser abordados assuntos como: a evolução histórica da contabilidade pública em Portugal; o POCP e o POCAL; O SNC-AP; e o SNC-AP nas autarquias locais.

**Palavras-chave** contabilidade, transição, POCAL, SNC-AP, Município, contabilidade pública.

**Abstract** This study focuses on the transition from the Official Public Accounting Plan (POCP), more specifically, on the transition from one of its sectoral plans, the Official Local Government Accounting Plan (POCAL) to the SNC-AP standard. The SNC-AP has had a major impact on public accounting. The main aim of this article is to explain the impact that the implementation of the SNC-AP has had on local authorities. The local authority analyzed is, according to the Financial Yearbook of Portuguese Municipalities (AFMP), a medium-sized municipality. The municipality that volunteered to take part in the case study is a municipality in the Central region of Portugal. The work will cover subjects such as: the historical evolution of public accounting in Portugal; the POCP and POCAL; the SNC-AP; and the SNC-AP in local authorities.

**Keywords** accounting, transition, POCAL, SNC-AP, Municipality, public accounting.

# Introdução

O Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), foi aprovado pelo Decreto-Lei (DL) n.º 192/2015 de 11 de setembro e constitui uma das medidas que visa reformar a contabilidade pública em Portugal. A entrada em vigor do SNC-AP veio revogar o antigo normativo contabilístico, o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP) e os respetivos planos setoriais. O POCP incluía quatro planos setoriais, sendo cada um deles uma adaptação aos diferentes setores da administração pública. O Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL) surgiu em 1999 pelo DL n.º 54-A/99, de 21 de fevereiro, sendo o plano setorial para o setor local.

A transição para um novo sistema contabilístico acarreta sempre riscos e dificuldades, mas segundo Caldeira (citado em Nunes et al., 2019) “apesar das dificuldades e dos riscos inerentes a este processo de transição, são claras as vantagens que o novo sistema comporta” (p. 4).

O tema escolhido debruça-se sobre a transição de normativo nas autarquias locais. O tema em estudo tem por objetivo conhecer e entender melhor como foi realizado o processo de transição do POCAL para o SNC-AP e quais as suas implicações.

## 1. Referencial teórico

Em Portugal, na década de 1970, verificou-se uma mudança no regime político nacional que provocou a reforma de todo o sistema orçamental, que resultou na divisão dos poderes públicos: legislativo, executivo e na autonomia dos tribunais, como o Tribunal de Contas (TC) (Santareno, 1997 citado na Silva et al., 2016; Silva et al., 2017).

Em 1976, foi elaborada e publicada a 1.ª lei anual do Orçamento do novo sistema, que desenvolveu um normativo orçamental compatível com as diretrizes da constituição para aprovação do Orçamento (Lei 11/76, de 31 de dezembro). Permitiu também que fosse realizada uma revisão completa dos códigos, de forma a definir que as receitas e despesas públicas fossem orientadas por códigos de classificação orgânica, funcional e económica (DL n.º 737/76, de 16 de outubro).

No ano seguinte, em 1977, pelo DL n.º 47/77 de 7 de fevereiro foi aprovado o primeiro Plano Oficial de Contabilidade (POC), sendo este um normativo que contribuiu de forma significativa para o desenvolvimento da contabilidade no setor privado. O POC sofreu alguns ajustamentos posteriores e deu origem a novas versões em 1989 e 1991 (Silva et al., 2017).

Para a contabilidade pública, no sentido de aprovar o enquadramento do Orçamento Geral do Estado, em 1977, foi publicada a Lei n.º 64/77, que apoiada pela Constituição, fomentou, mais tarde, a Reforma Administrativa e Financeira do Estado (RAFE).

Em 1986, Portugal aderiu à Comunidade Económica Europeia

e tudo levava a crer que haveria necessidade de reformas na contabilidade pública nacional, porém tal não aconteceu no momento. No entanto, este foi um acontecimento que mais estimulou futuras reformas da contabilidade pública (Moreira, 2020).

Neste segmento, em 1987, foi publicada a nova lei das finanças locais, a Lei n.º 1/87, de 6 de janeiro, que enfatizava o autogoverno financeiro das autarquias locais, atribuindo às autarquias, por exemplo, a capacidade de dispor de receitas próprias e processar as respetivas despesas.

A publicação da segunda revisão da Constituição, Lei Constitucional n.º 1/89, em 1989 foi um fator normativo que impulsionou a reforma orçamental e de contabilidade no SP, o que desencadeou um novo regime da administração financeira do Estado (Marques e Almeida, 2003, citado em Silva et al., 2016).

Os primeiros resultados desta reforma com vista à normalização da contabilidade pública nacional, iniciaram-se com a aprovação da Lei de Bases de Contabilidade pública, a Lei n.º 8/90, de 20 de fevereiro. Este corpo normativo surgiu com o intuito de substituir o sistema de contabilidade pública adotado até então, possibilitando assim que este se aproximasse ao sistema utilizado pelas empresas privadas e instituiu os princípios para a criação de um novo RAFE (Nogueira & Carvalho, 2006).

No ano seguinte, surge a Lei n.º 6/91 de 20 de fevereiro, a Lei de Enquadramento do Orçamento do Estado, atualmente já revogada, que apresentava os novos princípios orçamentais e métodos de gestão orçamental, alinhando a estrutura da execução orçamental e a estrutura do Orçamento do Estado (Nogueira & Carvalho, 2006).

Em 1992, com a aprovação do DL n.º 155/92, é publicado o regime de administração financeira do Estado, com o objetivo de uma correta administração dos recursos financeiros públicos. Tinha a finalidade de possibilitar um controlo orçamental permanente a partir da correspondência dos valores patrimoniais e contabilísticos. Este desenvolvimento na contabilidade pública, desencadeou a utilização de uma contabilidade patrimonial e analítica semelhante à aplicada no setor privado, baseada no uso do POC (Oliveira, 2017).

Assim, e resultante da abundância de planos, de uma fraca normalização e harmonização da informação contabilística, das dificuldades comparativas e da impossibilidade de obtenção de informação contabilística consolidada para todo o SP, tornava-se necessário a criação de um novo sistema de contabilidade pública, que surgiu posteriormente com a publicação, a 3 de setembro de 1997, do DL n.º 232/97, que aprovava o POCP (Silva et al., 2016; Vieira, 2008).

Com a adoção do POCP, tornou-se possível a integração dos sistemas da contabilidade orçamental, patrimonial e analítica num único documento de normalização, para toda a Administração Pública. Deixou-se de usar um sistema baseado na contabilidade de caixa e introduziu-se um modelo

assente na base de acréscimo, que servia de apoio à gestão das organizações do SP.

Após a entrada em vigor do POCP, de acordo com o que estava previsto no artigo 5.º do DL n.º 232/97, surgiram os planos setoriais, que são uma adaptação do POCP aos diferentes setores específicos da administração pública. Foram aprovados quatro planos setoriais, sendo eles:

- Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), em 1999, com o DL n.º 54-A/99, de 21 de fevereiro;
- Plano Oficial de Contabilidade para o Setor da Educação (POC Educação), em 2000, com a Portaria n.º 794/2000, de 20 de setembro;
- Plano Oficial de Contabilidade do Ministério da Saúde (POCMS), em 2000, com a Portaria n.º 898/2000, de 28 de setembro;
- Plano Oficial de Contabilidade das Instituições do Sistema de Solidariedade e de Segurança Social (POCISSSS), em 2002, aprovado pelo DL n.º 12/2002, de 25 de janeiro.

Apesar de o POCP ter contribuído para a progressão do modelo contabilístico do Setor Público (SP) português, este estava desatualizado, uma vez que gerava divergências entre diferentes tipos de organizações e, ainda, se opunha às Normas Internacionais de Contabilidade do SP, as *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS). A implementação destas normas não provocou o efeito desejado em toda a UE, visto que a sua aplicação não foi generalizada em todos os Estados Membros.

O uso das IPSAS pelos governos de todo o mundo tinha o objetivo de melhorar a qualidade das informações financeiras obtidas através do sistema contabilístico de entidades públicas, procurando beneficiar todos os interessados na entidade e compreender qual o impacto de determinada tomada de decisões (Marques, 2017).

No caso português, procedeu-se à publicação do DL n.º 134/2012, de 29 de junho, que atribuiu à Comissão de Normalização Contabilística (CNC) a responsabilidade de aprovar um Sistema de Normalização Contabilística (SNC) Público que respeitasse as IPSAS (Silva *et al.*, 2016).

O governo pretendia que as Administrações Públicas tivessem a capacidade de implementar um sistema mais eficiente quer em termos contabilísticos, quer em termos de consolidação de contas e de normalização contabilística, a nível nacional.

Surge, assim, o DL n.º 192/2015, de 11 de setembro (aprovação do SNC-AP) que assume que o SNC -AP se aplica “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 reclassificadas” (DL 192/2015; Moreira, 2020). O novo normativo inicialmente entraria em vigor no dia 1 de janeiro de 2017, no entanto, o DL n.º 85/2016 de 21 de dezembro diferiu a sua implementação, pois considerou que não estavam asseguradas um conjunto de condições técnicas, legais e institucionais. A entrada em vigor foi assim adiada para o dia 1 de janeiro de 2018 para todas entidades previstas, salvo se as organizações já estivessem a aplicar este modelo desde 2017 (Marques, 2017).

O SNC-AP acarreta diversos benefícios, como a disponibilização de informação financeira e orçamental mais abrangente e relevante, uma maior facilidade na consolidação de contas entre entidades do setor empresarial, setor não lucrativo e o SP, a promoção da comparabilidade, nacional e internacional, um aprimoramento da transparência no relato financeiro e na contabilidade e uma melhoria na qualidade dos dados para as estatísticas nacionais (Marques, 2017).

O SNC-AP e a nova Lei de Enquadramento Orçamental (LEO), Lei n.º 151/2015, compõem um novo modelo de governação da administração pública, pois vêm acrescentar novas exigências de *accountability*, maior transparência e maior controlo financeiro.

A introdução deste modelo contabilístico para as administrações públicas, traduz modificações nos processos de registo e de relato financeiro das entidades públicas, exigindo a utilização também na ótica de acréscimo e não só na ótica de caixa (Marques, 2017).

## 1.1. O Processo de Harmonização Contabilística

A harmonização da contabilidade é um processo gradual de compatibilização de práticas contabilísticas e, com vista a facilitar este processo, a informação financeira deve ser compreensível, fiável, transparente, comparável à escala internacional e consistente.

Algumas das vantagens e desvantagens que este processo de harmonização acarreta estão descritas na tabela seguinte.

**Tabela 1 - Vantagens e Desvantagens da Harmonização Contabilística**

Vantagens	Desvantagens
Comparabilidade e credibilidade das informações financeiras	Dificuldades dos governos locais em conciliarem diferentes práticas contabilísticas
Globalização dos mercados	Dispersão do capital em todo o mundo
Crescimento económico	Perda de controlo a nível nacional
Eliminação do custo de conversão das Demonstrações Financeiras (DF)	
Aumento da eficiência dos mercados	
Diminuição do risco do investidor	
Decisões financeiras mais informadas	

**Fonte:** Amaral, 2001

O processo de harmonização europeu foi dirigido pela União Europeia (EU), com o apoio do *International Accounting Standards Board* (IASB) e do *International Organization of Securities Commissions* (IOSCO), materializando-se no Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de julho de 2002, relativo à aplicação das normas internacionais de contabilidade. A partir deste regulamento verificou-se uma aproximação dos normativos contabilísticos nacionais às Normas Internacionais de Contabilidade (NIC). Foi devido a este processo, que em Portugal, no dia 1 de janeiro de 2010, entrou em vigor o SNC (Pinheiro et al., 2013).

## 1.2. Do Plano Oficial de Contabilidade Pública ao Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais

### 1.2.1. O Plano Oficial de Contabilidade Pública

Com a aprovação da Lei de Bases da Contabilidade Pública, as entidades públicas que detinham autonomia administrativa e financeira, começam a utilizar o método digráfico

e a contabilidade patrimonial. Até à aprovação do POCP, as entidades públicas usavam o plano de contas destinado ao setor privado, o POC.

Verificou-se depois, que a utilização de planos de contas que não eram destinados a ser usados pelo SP, apresentava alguns inconvenientes. A dificuldade na elaboração de contas consolidadas do Estado era um deles. De forma a combater este e outros inconvenientes, foi criado, com rapidez, um grupo de trabalho destinado a elaborar um Plano de contas para as entidades públicas.

A urgência na criação de um plano específico para o SP, permitiu a criação de um plano de contas específico para as autarquias locais, que já estaria a ser pensado desde 1982, aprovado pelo DL n.º 54-A/99 (Carvalho et al, 1999), mais adiante tratado.

O POCP foi aprovado pelo DL n.º 232/97, de 3 setembro e entrou em vigor 60 dias após a sua publicação, constituindo um marco fundamental no processo de reforma do SP e na consequente modernização do Estado em matéria contabilística. As principais características diferenciadoras do POCP estão apresentadas na tabela II.

**Tabela 2 - As Características do POCP**

Características do POCP	Homogeneização da Administração pública; A presença de três sistemas de contabilidade pública: orçamental, patrimonial e analítica; Criação da Classe 0: "Contas de Controlo Orçamental e de Ordem"; Registo no Ativo dos Bens de Domínio Público; Elaboração de uma "CNC" para a Administração Pública;
-------------------------	--

**Fonte:** Elaboração própria

No artigo 2.º do DL n.º 232/97, de 3 setembro, pode observar-se que o POCP era obrigatoriamente aplicável a todos os serviços e organismos da administração central, regional e local, desde que não tivessem natureza, forma e designação de empresa pública, assim como à segurança social e às organizações de direito privado sem fins lucrativos que

dispunham de receitas maioritariamente provenientes do Estado.

O POCP integrava três sistemas contabilísticos:

1. Sistema de Contabilidade Orçamental: elabora, utilizando o método digráfico, o registo da informação de todos os

- recebimentos e pagamentos, é o sistema mais ligado à gestão e ao controlo da tesouraria (classe 0 e conta 25);
2. Sistema de Contabilidade Patrimonial: constitui o registo digráfico das movimentações que concorrem ativa e passivamente para a formação do património da organização (classe 1 a 8);
  3. Sistema de Contabilidade Analítica: dá primazia à valorização de fenómenos internos permitindo o apuramento dos custos por função, atividade e produtos (classe 9);

Outro dos objetivos do POCP era proporcionar uma imagem verdadeira e apropriada da situação económica da organização. Com o POCP, a administração pública passou a dispor:

- a. No âmbito orçamental, da tomada de decisões estratégicas visando o planeamento futuro;
- b. No âmbito financeiro e patrimonial, do acesso à informação da atividade financeira da Administração Pública para possibilitar um maior controlo e consequentemente uma maior transparência nas contas públicas;
- c. Da obtenção dos elementos necessários ao cálculo dos agregados das contas nacionais, para a verificação do cumprimento dos compromissos assumidos com a UE (DL n.º 232/97 de 3 setembro);

Os planos setoriais têm por base o POCP, mas fazem, sendo ajustados a cada uma das áreas em que são aplicados.

**Tabela 3 - Os Planos Setoriais do POCP**

	Ano Publicação	DL	Aplicação
<b>POCAL</b>	1999	DL n.º 54-A/99	Autarquias locais e entidades equiparadas (Assembleias distritais, áreas metropolitanas, associações de freguesias e de municípios de direito público, assim como as entidades que, por lei, estão sujeitas ao regime de contabilidade das autarquias locais)
<b>POC Educação</b>	2000	Portaria n.º 794/2000	Serviços e organismos do Ministério da Educação
<b>POCMS</b>	2000	Portaria n.º 898/2000	Serviços e organismos do Ministério da Saúde
<b>POCISSSS</b>	2002	DL n.º 12/2002	Instituições do sistema de solidariedade e segurança social do país

**Fonte:** Elaboração própria

No âmbito deste estudo, apresentamos em seguida um dos planos setoriais do POCP, o POCAL.

### **1.2.2. O Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais**

As autarquias locais, adquiriram, progressivamente, um maior grau de responsabilização na produção de bens e na prestação de serviços públicos. Para fazer face às alterações verificadas ao nível do poder local, e uma vez que o normativo que constava na altura se mostrou insuficiente, assistiu-se à necessidade da criação de um normativo contabilístico para este setor.

Através da publicação do DL n.º 54-A/99, de 22 de fevereiro, surge o primeiro plano de contas específico para as autarquias locais, o POCAL. Este plano, surge com o foco de contribuir para a transformação, modernização e uniformização da contabilidade pública portuguesa. Foi pensado para articular os conceitos da contabilidade pública tradicional com os princípios inspiradores da contabilidade empresarial, tendo, presente, para além das preocupações como a legalidade e

equilíbrio financeiro, a produtividade e economicidade.

O POCAL era obrigatoriamente aplicável a todas as autarquias locais e entidades equiparadas, como a áreas metropolitanas, assembleias distritais, associações de freguesias e de municípios de direito público, bem como as entidades que por lei estão sujeitas ao regime de contabilidade das autarquias locais.

Tal como no POCP, o POCAL tem como principal objetivo integrar de forma consistente os três sistemas de contabilidade (Orçamental, Patrimonial e Analítica) numa contabilidade pública moderna, que constitua um instrumento de apoio à gestão das autarquias locais e que permita:

- a) O acompanhamento da execução orçamental através da disponibilização da informação e do controlo financeiro;
- b) O cumprimento dos princípios orçamentais e das regras previsionais definidas;
- c) Atender aos princípios definidos no POCP (Carvalho et al, 2006.).

A nível de estrutura, o POCAL, como se verifica na tabela seguinte, mantém a estrutura base do POCP, introduzindo, como



refere Bernardes (2001) “algumas importantes melhorias” (p. 224). Bernardes (2001) afirma que “não é o caso de incluir os princípios orçamentais ou os documentos previsionais... porque, no caso do Estado, tais matérias se encontram regulados por normativos próprios” (p. 224), mas sim a inclusão inovadora de capítulos próprios sobre: o Sistema Contabilístico, o Controlo Interno e o Relatório de Gestão.

Para Carvalho et. al (1999) existem algumas semelhanças entre o POCAL e o POCP, sendo de enunciar as seguintes notas:

- O método de escrituração no POCP e no POCAL é o digráfico;
- Os mapas contabilísticos utilizados para a apresentação da prestação de contas são idênticos: Balanço, Demonstração de Resultados por Natureza, Plano Plurianual de investimentos, Mapas de execução de orçamental, fluxos de caixa e outros anexos às DF;
- A classe 0 dos planos de contas destina-se às fases da Contabilidade orçamental;
- A união entre as contas orçamentais e as contas Patrimoniais realiza-se pela conta “25 – Devedores e Credores pela Execução do Orçamento”;
- A Contabilidade Orçamental encarrega-se de fazer corresponder a todos os registos uma classificação económica das despesas e receitas;
- O Balanço reflete toda a situação patrimonial incluindo os bens de Domínio Público;
- Seguem os mesmos princípios contabilísticos;
- A apresentação do Mapa de Demonstração de Resultados por função é facultativa.

Carvalho et. al (1999) aponta para além das semelhanças, algumas diferenças. Segundo o mesmo autor, o POCAL veio “clarificar algumas dúvidas existentes, surgidas com o POCP e ainda não esclarecidas e, por outro lado, veio adaptar o POCP às Autarquias” (p.172). No POCAL verificou-se a:

- Criação de um regime simplificado para as freguesias dispensadas de remeter as contas ao TC;
- Definição de uma metodologia de implementação;
- Apresentação dos princípios orçamentais;
- Definição do sistema de controlo interno a criar por cada autarquia;
- Definição de documentos mínimos obrigatórios;
- Ao contrário do POCP, o POCAL apenas prevê a utilização do custo médio ponderado ou o custo específico;
- O estabelecimento de percentagens a serem utilizadas na constituição de provisões para as dívidas em mora. No POCP não são definidas taxas;
- Definição do tratamento a dar ao resultado líquido do exercício.

As autarquias têm como atividade principal assegurar a melhor prestação possível de bens e de serviços com os recursos disponíveis. A contabilidade autárquica não tem como orientação o lucro e, por isso, o orçamento ter um papel decisivo.

A aprovação do POCAL em 1999 é um marco relevante na reforma da administração financeira do SP português. O POCAL proporcionou uma maior transparência, maior veracidade e conformidade nas normas contabilísticas. Nos dias de hoje, a contabilidade autárquica tem a tarefa de garantir informação de qualidade sobre o desempenho da gestão autárquica e sobre a gestão dos fundos públicos, o POCAL, apesar de revogado, ajudou muito nesse aspeto.

Os principais benefícios do POCAL, que ainda têm efeito na contabilidade autárquica atual, foram: (a) Transparência; (b) Comparabilidade; (c) Conformidade; (d) Tomada de decisão; (e) Melhoria da gestão financeira.

## 2. O Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas

### 2.1. Enquadramento

Em 2012, o Governo, através do DL n.º 134/2012, de 29 de junho, incumbiu à Comissão de Normalização Contabilística (CNC), a tarefa de elaborar um novo sistema contabilístico para as administrações públicas, que fosse consistente com o SNC, aplicável ao setor empresarial e com as IPSAS.

Assim, enquadrado numa reforma mais ampla da gestão financeira pública, no ano de 2015 foi publicado o diploma que contém as bases concetuais e de referência da reforma da contabilidade e contas públicas, o DL n.º 192/2015 de 11 de setembro, que aprova o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), sistema que assenta nos seguintes pilares:

- Estrutura Concetual (EC) da informação financeira;
- Normas de Contabilidade Pública (NCP);
- Plano de Contas Multidimensional (PCM).

A entrada em vigor do SNC-AP, no dia 1 de janeiro de 2018, revogou os planos setoriais existentes à data (POCP, POCAL, POC-Educação, POCMS e POCISSSS), bem como a Portaria n.º 671/2000, de 17 de abril, relativa ao Cadastro e Inventário dos Bens do Estado (CIBE) e a Portaria n.º 474/2010 de 1 de julho, relativa aos princípios orientadores para a consolidação de contas no SP.

### 2.2. Âmbito e Objetivos

O SNC-AP é aplicável “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 reclassificadas” (artigo 3.º n.º 1 do DL n.º 192/2015). As entidades públicas reclassificadas, são as entidades que, “independentemente da sua forma ou designação, tenham sido incluídas nos subsectores da administração central, regional, local e segurança social das administrações públicas, no âmbito do Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais” (n.º 2 do artº 3º do DL n.º 192/2015, de 11 de setembro). O SNC-AP dispõe dos subsistemas da contabilidade orçamental, financeira e de gestão (artigo 4.º do DL n.º 192/2015).

O subsistema orçamental tem por objetivo permitir um registo detalhado da elaboração, execução e prestação de contas do processo orçamental. O subsistema financeiro, que tem como base as IPSAS, permite registar as transações e demais eventos que influenciam a situação financeira, o desempenho financeiro os fluxos de caixa de uma determinada entidade. O subsistema da contabilidade de gestão possibilita a avaliação do resultado das atividades e projetos que contribuem para a realização das políticas públicas e o cumprimento dos objetivos (artigo 4.º do DL n.º 192/2015).

Os objetivos previstos na implementação do SNC-AP são:

- Implementar na contabilidade e relato financeiro das administrações públicas na base de acréscimo;
- Fomentar a harmonização contabilística, a nível nacional e internacional;
- Aumentar a fiabilidade e a comparabilidade da consolidação de contas e uniformizar os procedimentos de consolidação;
- Contribuir para a satisfação das necessidades dos *stakeholders* (Preâmbulo do DL n.º 192/2015).

O SNC-AP permite, nos termos do artigo 6.º do DL n.º 192/2015, de 11 de setembro, o cumprimento de objetivos de gestão, de análise, de controlo e de informação, nomeadamente:

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

### 2.3. As *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) como referência

O SNC-AP foi desenvolvido a partir das IPSAS, que auxiliaram na harmonização da contabilidade do SP, uma vez que estas se baseiam em princípios globais de relato financeiro, que permitem a uniformização e comparabilidade contabilística, tanto a nível nacional como mundial. Em Portugal, foi a CNC que ficou responsável pela elaboração de um único normativo com a característica de ser adaptado às IPSAS (Ferreira, 2013), as quais, na opinião de Marques (2017) “(...) são normas globais de relato financeiro de alta qualidade para aplicação pelas entidades do SP, que não sejam Empresas Comerciais Governamentais” (p.4). Estas normas internacionais de contabilidade estabelecem os requisitos de reconhecimento, mensuração, apresentação e divulgação. São emitidas pelo International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), em base de acréscimo e convergem com as Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS). O IPSASB é um Conselho da *International Federation of Accountants* (IFAC), que foi criado com o propósito de desenvolver e emitir normas internacionais de contabilidade do SP (IPSAS). Este órgão, tem como finalidade acrescentar qualidade e transparência ao relato financeiro do SP, emitindo normas de alta qualidade, promovendo a adoção das IPSAS, proporcionando ao SP informação acerca da gestão financeira e dando orientações sobre o relato financeiro (Nunes et al., 2019).

Portugal já adotou as IPSAS, uma vez que o SNC-AP é convergente com as IPSAS, que permitem a elaboração de uma contabilidade mais transparente, como também contribuem para o desenvolvimento da qualidade da informação contabilística, gerando maior fiabilidade das contas públicas.

### 2.4. Estrutura Concetual

Uma das componentes do SNC-AP é a estrutura concetual (EC), que tem como finalidade estabelecer os conceitos implícitos à preparação e apresentação das DF das entidades públicas. O seu propósito é: (a) ajudar os responsáveis pelas demonstrações financeiras na aplicação das Normas de Contabilidade Pública na base de acréscimo (NCP) e no tratamento de matérias que ainda venham a constituir assunto de uma dessas normas; b) ajudar a formar opinião sobre a adequação das demonstrações financeiras às NCP; c) ajudar os utilizadores na interpretação da informação contida nas demonstrações financeiras preparadas; e d) proporcionar às entidades normalizadoras da contabilidade os conceitos necessários à formulação das NCP (ponto 16 da EC).

Esta estrutura debruça-se sobre os objetivos das DF, as características qualitativas da informação financeira, a entidade que relata, os elementos das DF, o reconhecimento dos elementos das DF e a mensuração dos ativos e passivos das DF (ponto 19 da EC).

**Tabela 4 - Elementos das DF segundo o SNC-AP**

Elementos das DF	
Ativo	É um recurso presentemente controlado pela entidade pública como resultado de um evento passado.
Passivo	É uma obrigação presente originada num evento passado que gera uma saída de recursos.
Rendimentos	São aumentos no património líquido, que não sejam os resultantes de contribuições para o património líquido.
Gastos	São diminuições no património líquido, que não sejam as resultantes de distribuições do património líquido.
Contribuições para o Património Líquido	São influxos de recursos, efetuados por entidades externas na sua condição de proprietários, que estabelecem ou reforçam o seu interesse no património líquido dessa entidade pública.
Distribuições do Património Líquido	São exfluxos de recursos, entregues a entidades externas na sua condição de proprietários, que extinguem ou reduzem o seu interesse no património líquido dessa entidade pública.

**Fonte:** Elaboração própria baseado na EC do DL n.º 192/2015)

## 2.5. Normas de Contabilidade Pública e PCM

Outra das componentes do SNC-AP são as Normas de Contabilidade Pública (NCP). Ao todo, são vinte e sete normas, das quais vinte e cinco dizem respeito à contabilidade financeira (NCP 1 a NCP 25), cada uma com uma temática distinta, uma norma de contabilidade orçamental (NCP 26) e a restante de contabilidade de gestão (NCP 27).

O SNC-AP contém um plano de contas multidimensional (PCM), que garante de forma normalizada, sistemática e consistente, a classificação, o registo e o relato das transações e acontecimentos. Este plano, nos termos do §2 do Anexo III do DL n.º

192/2015, apresenta os seguintes propósitos: (a) prestação de informação e avaliação de desempenho orçamental; (b) elaboração de DF de finalidade geral, através do subsistema de contabilidade financeira; (c) elaboração do cadastro dos bens e direitos das Administrações Públicas e cálculo das respectivas depreciações e amortizações; (d) apoio à elaboração do relatório de gestão que acompanha as contas individuais e consolidadas e (e) apoio à preparação das contas nacionais (agregados estatísticos).

Nos termos do §12 do Anexo III do DL n.º 192/2015, o PCM é constituído por:

Elementos do PCM
a) Um quadro síntese de contas das Classes 1 a 8 destinadas a registar transações e acontecimentos na contabilidade financeira e que podem também servir para classificar as operações por natureza na contabilidade orçamental;
b) Uma lista codificada de contas (Código de Contas) das Classes 1 a 8;
c) Um quadro de correspondência entre as rubricas orçamentais e as contas do PCM, caso estas venham a ser adotadas na contabilidade orçamental para classificar as operações por natureza;
d) Um quadro de correspondência entre as contas do PCM e as principais contas do Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais (SEC);
e) Um classificador de entidades (Classificador complementar 1)[1];
f) Um classificador de bens e direitos para efeito de cadastro e respetivas vidas úteis (Classificador complementar 2).

**Fonte:** elaboração própria

Nota: [1] Revogado pela Unidade de Implementação de Enquadramento Orçamental (Unileo) em 24 de novembro de 2017. O SNC-AP prevê um regime simplificado de normalização contabilística para as entidades de menor dimensão, tendo sido elaborada para essas entidades uma norma específica, aprovada pela Portaria n.º 218/2016, de 9 de agosto. Este regime é aplicável às pequenas e micro entidades que, integrando o âmbito do SNC-AP, não optem pelo regime geral, para micro entidades, e não optem pelo regime geral ou simplificado, para pequenas entidades (artigo 2.º n.º 1 da

Portaria n.º 218/2016).

São consideradas micro entidades aquelas cuja despesa global orçamental seja menor ou igual a 1.000.000 €, sendo as pequenas entidades aquelas que apresentem uma despesa global orçamental superior a 1.000.000€ e menor ou igual a 5.000.000 € (artigo 3.º e 4.º da Portaria n.º 218/2016).

As entidades de menor dimensão, ao utilizarem o regime simplificado, ficam sujeitas a obrigações mais reduzidas, uma vez que ficam dispensadas da aplicação de um conjunto de normas que integram o SNC-AP. Em termos contabilísticos, as



pequenas entidades adotam a NCP para Pequenas Entidades (NCP-PE), a NCP 26, a NCP 27 e o PCM. Já as micro entidades

usam a NCP 26, sendo necessário divulgar o inventário do património (artigo 5.º e 6.º da Portaria n.º 218/2016).

**Tabela 5 - Regimes contabilísticos do SNC - AP**

Despesa Global Orçamental	Regime Contabilístico	Instrumentos
<= 1.000.000€	Simplificado Mico entidades	NCP 26 Divulgação do inventário do património
> 1.000.000€ e <= 5.000.000€	Simplificado. Pequenas entidades	NCP-PE NCP 26 NCP 27 PCM
> 5.000.000€	Regime Geral	EC NCP PCM

**Fonte:** Nunes et al., 2019, p.26

## 3. O SNC-AP nas Autarquias Locais

### 3.1. O processo de transição

O SNC-AP, no subsector da administração local, apenas entrou em vigor em 1 de janeiro de 2020, prazo que o governo entendeu como adequado, devido à complexidade de que se revestia a sua implementação neste setor.

A mudança do POCAL para o SNC-AP trouxe alterações significativas e para isso as autarquias locais tiveram uma fase de preparação onde foram criadas as condições necessárias para a transição. Esta fase consistiu na aprendizagem dos novos conceitos, regras e procedimentos do novo normativo. No dia 1 de janeiro de 2020 todas as autarquias locais tinham de ter o balanço de abertura pronto a ser apresentado de acordo com o SNC-AP. Para isso, tiveram de proceder a um conjunto de ajustamentos no último balanço de 2019. Os ajustamentos previstos no Artigo 14.º do DL n.º 192/2015 e no artigo 10.º da Portaria n.º 218/2016 encontram-se descritos na tabela seguinte.

**Tabela 6 - Ajustamentos para a transição**

Ajustamentos para a transição
Reconhecer todos os ativos e passivos cujo reconhecimento é exigido pelas NCP ou pela NCP-PE; Reconhecer itens como ativos apenas se os mesmos forem permitidos pelas NCP ou pela NCP-PE; Reclassificar itens que foram reconhecidos de acordo com o POCAL, ou planos setoriais, numa categoria, mas de acordo com as NCP ou com a NCP-PE pertencem a outra categoria; Aplicar as NCP ou a NCP-PE na mensuração de todos os ativos e passivos reconhecidos; Os ajustamentos resultantes da mudança das políticas contabilísticas que se verifiquem devem ser reconhecidos no saldo de resultados transitados no período em que os itens são reconhecidos e mensurados. As entidades públicas devem reconhecer ainda os correspondentes ajustamentos no período comparativo anterior.

**Fonte:** DL n.º 192/2015 e Portaria n.º 218/2016

No período de reconhecimento e mensuração dos itens, os ajustamentos efetuados resultantes de mudanças nas políticas contabilísticas devem ser reconhecidos no saldo de resultados transitados.

### 3.2. Principais alterações

Com o SNC-AP, as autarquias locais melhoram e ampliam a

qualidade da informação financeira, sendo necessário uma adaptação a este normativo, como sejam, terminologias, estrutura e conteúdo e critérios de reconhecimento e mensuração das DF. Neste ponto, vamos perceber quais foram as principais alterações resultantes da adoção do SNC-AP nas autarquias locais.

A nível de terminologia, o SNC-AP classificou com diferentes termos o que estava classificado no POCAL:

**Tabela 7 - Terminologias: POCAL vs. SNC-AP**

POCAL	SNC-AP
Proveitos e Ganhos	Rendimentos
Custos e Perdas	Gastos
Imobilizado	Ativo não corrente
Circulantes	Ativo corrente
Imobilizações incorpóreas	Ativos Intangíveis
Imobilizações corpóreas	Ativos Fixos Tangíveis
Investimentos financeiros em imóveis	Propriedades de investimento
Provisões (depreciação de existências, para créditos de cobrança duvidosa)	Perdas por imparidade
Existências	Inventários e ativos biológicos

**Fonte:** Carvalho & Carreira (2016, p.6)

Em oposição ao POCAL, que não define os critérios que um elemento deve satisfazer para que possa ser reconhecido numa DF, o SNC-AP define na EC todos os elementos das DF, onde apresenta os critérios de reconhecimento e a sua relação com as divulgações e as bases de mensuração para esses elementos (Carvalho & Carreira, 2016). Os mesmos autores assinalam como áreas de maior impacto e onde

poderão existir maiores problemas de transição, os ativos fixos tangíveis (AFT), ativos intangíveis (AI), propriedades de investimentos e provisões, passivos contingentes e ativos contingentes. A tabela seguinte expõe as principais alterações quanto a critérios de reconhecimento e mensuração dos AFT, AI e propriedades de investimentos provocadas pela aplicação do SNCAP.

**Tabela 8 - Principais Diferenças: SNC-AP e POCAL: AFT, AI e Propriedades de Investimento**

Elementos da DF	Principais Diferenças: SNC-AP e POCAL
AFT	Com o SNC-AP passou a estar previsto: <ul style="list-style-type: none"> <li>• A estimativa dos dispêndios com desmantelamento e remoção do item e restauro do local na determinação do custo do AF tangível;</li> <li>• A possibilidade de depreciação por componentes, cada parte de um item do AFT com um custo significativo deve ser depreciada separadamente em relação ao custo total;</li> </ul>
AI	No POCAL, os AI são tratados como imobilizações incorpóreas e estão previstas como ativos, as despesas de instalação; as despesas de investigação e de desenvolvimento; a propriedade industrial e outros direitos. No SNC-AP, as despesas de instalação e de investigação deixam de ser consideradas como AI. As despesas de instalação são consideradas como gasto.
Propriedades de Investimento	No SNC-AP está contemplado o conceito de propriedades de investimento e a mensuração pelo justo valor é possível, no POCAL não existe este conceito e a mensuração pelo justo valor não é possível.

**Fonte:** Azevedo (2018); Carvalho & Carreira (2016); DL n.º 192/2015.

No que concerne às provisões, passivos contingentes e ativos contingentes a tabela seguinte refere as principais alterações

provocadas pela chegada da NCP 15.

**Tabela 9 - Principais Diferenças: SNC-AP e POCAL: Provisões, Ativos Contingentes e Passivos Contingentes**

Elementos da DF	Principais Diferenças: SNC-AP e POCAL
Provisões	<p>No POCAL são apresentadas as condições genéricas das provisões, enquanto que na NCP 15 já se encontra definido de forma clara os critérios para constituição das mesmas. A NCP 15 prevê ainda nesta matéria, sempre que o efeito temporal seja significativo, o desconto da obrigação para o valor presente, o que não acontecia no POCAL.</p> <p>Âmbito e Reconhecimento desta matéria alterados no SNC-AP.</p> <p>Em alguns casos, o que no POCAL era considerado provisões, no SNC-AP é considerado Perdas por Imparidade.</p>
Ativos e Passivos contingentes	No POCAL os ativos contingentes e passivos contingentes não estão definidos, no SNC-AP devem ser divulgados.

**Fonte:** Azevedo (2018); Carvalho & Carreira (2016); DL n.º 192/2015.

### 3.3. Implicações da transição

Apesar de o SNC-AP conter algumas semelhanças ao POCAL, há aspetos diferentes que devem ser tidos em consideração aquando da transição de um normativo para outro.

A preparação da transição provocou algumas implicações, que, como refere Pomirkovana (2018), incluem:

- Formação de profissionais de contabilidade para a utilização das novas normas;
- Mudança de software: os sistemas de informação das administrações públicas tiveram de ser alterados para que conseguissem responder às novas exigências de informação e de controlo interno;
- Julgamento profissional: com o SNC-AP o acesso à informação financeira vai ser facilitado aos *stakeholders*, a qualidade da informação tem de estar garantida;
- Estratégia, liderança e coordenação: sem estes fatores no momento da transição, a implementação do novo normativo dificulta-se.

### 3.4. Consolidação de contas no Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas

A NCP 22, no seu ponto 4, estipula que uma entidade controladora deve apresentar demonstrações financeiras consolidadas, a menos que as seguintes condições sejam cumulativamente atendidas:

- A entidade está totalmente sob controlo e as necessidades de informação dos utilizadores são atendidas pelas demonstrações financeiras consolidadas da entidade controladora. No caso de uma entidade parcialmente controlada, todos os demais proprietários, incluindo aqueles sem direito de voto, foram informados e não se opuseram à não apresentação de demonstrações financeiras consolidadas;

- Os instrumentos de dívida ou de capital próprio da entidade não são negociados num mercado público, seja ele uma bolsa de valores nacional ou estrangeira, ou num mercado de balcão, incluindo mercados locais e regionais;
- A entidade não depositou nem está prestes a depositar as suas demonstrações financeiras junto a uma comissão de valores mobiliários ou outro órgão regulador para emitir qualquer categoria de instrumentos num mercado público;
- A entidade controladora final ou qualquer entidade controladora intermediária elabora demonstrações financeiras consolidadas disponíveis para uso público que estejam em conformidade com as NCP, onde as entidades controladas são consolidadas ou mensuradas ao valor justo através dos resultados, de acordo com a presente norma.

De acordo com a mesma norma, uma entidade é considerada controladora de outra quando está exposta ou possui direitos a benefícios variáveis resultantes de seu envolvimento com a outra entidade e tem a capacidade de influenciar a natureza e o montante desses benefícios através do poder exercido sobre essa entidade.

Influência significativa refere-se ao poder de participar nas decisões relativas a políticas financeiras e operacionais de uma participada, sem, no entanto, exercer controlo ou controlo conjunto sobre tais políticas.

O método da equivalência patrimonial (MEP) é uma abordagem contabilística em que o investimento é inicialmente registado pelo seu custo e é ajustado posteriormente com base na evolução pós-aquisição da participação nos ativos líquidos da associada ou empreendimento conjunto mantido pela investidora. Os resultados da investidora incorporam a sua participação nos resultados da participada, e os ativos líquidos da investidora incluem a quota-parte das alterações nos ativos líquidos da participada que não foi reconhecida através dos resultados.

O quadro seguinte indica o método a usar nas demonstrações financeiras individuais e consolidadas.

**Tabela 10 - Métodos Aplicáveis nas DF consolidadas**

Tipos de investimento financeiro	Tipos de controlo	Métodos aplicáveis nas DF	
		DF individuais	DF consolidadas
<b>Associadas</b>	Influência Significativa	MEP (regra)	MEP (se consolida)
<b>Subsidiárias</b>	Controlo (exclusivo)	MEP (regra)	Método de Consolidação Integral (MCI)

Fonte: Elaboração Própria

Demonstrações financeiras consolidadas são as demonstrações financeiras de um grupo público em que os ativos, passivos, património líquido, rendimentos, gastos e fluxos de caixa da entidade que controla e das suas entidades controladas são apresentadas como se de uma única entidade se tratasse, o Grupo Público.

De referir que em Portugal é sempre obrigatório a apresentação de demonstrações financeiras separadas (ou individuais), sendo que esta designação só se aplica para as entidades que também têm de apresentar demonstrações financeiras consolidadas. Quando a entidade pública prepara demonstrações financeiras consolidadas as suas demonstrações financeiras individuais coincidem com as demonstrações financeiras separadas. Nas DF separadas uma entidade contabiliza o seu investimento em entidades controladas, empreendimentos conjuntos e associadas:

- Ao custo - em conformidade com a NCP 18 (instrumentos financeiros).
- Pelo método da equivalência patrimonial (NCP 23).

Enquanto no MEP existe um reconhecimento na proporção da participação nos resultados do investidor de todos os resultados da investida, como lucros e perdas, no MCI apenas se contabiliza lucros distribuídos e só quando são recebidos. A aplicação do MCI não relata realmente à entidade adquirente o que acontece na entidade investida, uma vez que não contem os resultados imputados da mesma.

Segundo o §14 da NCP 1 do SNC-AP, um conjunto completo de DF individuais ou consolidadas compreende: (a) um balanço; (b) uma demonstração dos resultados por natureza; (c) uma demonstração das alterações no património líquido; (d) uma demonstração de fluxos de caixa e (e) anexo às demonstrações financeiras.

## 4. Metodologia

Para Oliveira (2011), a metodologia refere-se a um estudo ordenado e lógico onde deve ser apresentado o trajeto que a investigação deve seguir. Devem ser descritos os objetivos da investigação e a sua natureza, bem como as técnicas de recolha de informação e de análise de dados. A investigação é um processo sistemático, controlado e crítico que permite descobrir novos factos ou dados. O método para realizar uma

investigação consiste num conjunto de técnicas que devem ser ajustadas consoante a finalidade e circunstâncias em que esta é realizada. Richardson (citado por Dalfovo *et al.*, 2008) define como método de investigação “a escolha de procedimentos sistemáticos para a descrição e explicação de fenómenos” (p.6). De acordo com Ventura (2007), o estudo de caso como modalidade de pesquisa é entendido como uma metodologia ou como a escolha de um objeto de estudo definido pelo interesse em casos individuais. Visa a investigação de um caso específico, bem delimitado, contextualizado em tempo e lugar para que se possa realizar uma busca circunstanciada de informações. Yin (2015) defende que o uso do estudo de caso como estratégia de investigação permite ao investigador um maior aprofundamento na pesquisa, uma vez que “desconstrói” a questão inicial, ficando assim desde o início da investigação bem definido os seguintes tópicos: a) âmbito da investigação; b) relevância do estudo; c) objetivos a alcançar; d) como vai ser realizado o estudo.

Existem três abordagens possíveis para a condução da investigação: abordagem quantitativa, qualitativa e mista.

- A abordagem **quantitativa**, é objetiva, utiliza dados quantitativos obtidos através de resposta estruturadas, generalizável e orientada para os resultados. Comprova teorias e confirma hipóteses através de um processo experimental (Parte II – Metodologia de Investigação, n.d.);
- A abordagem **qualitativa**, contrariamente ao paradigma quantitativo, é subjetiva, não generalizável e orientada para o processo, pelo que apresenta como objeto de estudo uma realidade dinâmica não controlada que pressupõe o envolvimento do investigador (Reichardt & Cook, 1986);
- Abordagem **mista**, baseia-se na complementaridade entre métodos quantitativos e qualitativos.

Tendo em consideração as opiniões dos autores, definiu-se como metodologia de investigação utilizada neste trabalho o estudo de caso de abordagem mista, uma vez que foi realizada uma investigação em que se procurou compreender e interpretar, de forma subjetiva e objetiva a problemática em estudo. A metodologia adotada para a realização da investigação foi a revisão sistemática da literatura, a análise documental e o estudo de caso.

De forma a garantir a qualidade na investigação, a revisão sistemática da literatura é um processo importante, que consiste

na recolha, análise e síntese rigorosa de informação. Neste contexto, e tendo assim em vista o domínio do tema e, por conseguinte, a qualidade do trabalho, no início da investigação foi efetuada uma revisão sistemática da literatura onde foi recolhida informação em livros, revistas, artigos e teses para seguir depois para a execução do estudo de caso.

O estudo foi efetuado na Câmara Municipal X (CMX), na qual se fez uma análise documental, realizada através da informação financeira disponibilizada pela autarquia, que permitiu investigar as alterações causadas ao nível do reconhecimento e mensuração, em várias rubricas financeiras, presentes nos relatórios de contas do Município X nos anos de 2019 e de 2020.

## 5. Transição do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas no Município X e as suas Implicações

### 5.1. O Município X

O Município X, enquanto pessoa coletiva de direito público, é a entidade-mãe do Grupo Municipal. Situa-se na beira litoral, está inserido na Nomenclatura das Unidades Territoriais para Fins Estatísticos na Região Centro (NUT II). A sua área total é de aproximadamente 379 quilómetros quadrados e de acordo com o Instituto Nacional de Estatística (INE), em 2021 tinha 58 982 habitantes. O município é dividido em 14 freguesias e segundo o Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses (AFMP) enquadra-se num município de média dimensão<sup>1</sup>.

O Município X tem como missão a melhoria da qualidade de vida dos cidadãos, através da criação de valor e emprego. Como visão pretende ser um lugar que estimule, um município de oportunidades, não só para quem habita na cidade, mas também para quem a visita, o que implica ter valores como a excelência urbana, o ordenamento do território e a regeneração e a reabilitação de vários locais. Tornar a cidade relevante, coesa e atrativa, com oportunidades e qualidade de vida, é o principal objetivo traçado no Plano Estratégico de Desenvolvimento (PED).

A Câmara Municipal rege-se de acordo com o Regime Jurídico das Autarquias Locais (RJAL) decretado pela Lei n.º 75/2013, de 12 de setembro e é composto por 9 autarcas eleitos, o presidente e 8 vereadores. Os serviços de contabilidade estão integrados no Departamento de Administração Geral e Finanças (DAGF) e este contém a Divisão de Finanças e Património (DFP) e a Divisão de Administração Geral e Recursos Humanos (DAGRH). Algumas das funções do DAGF são: Planear, programar e coordenar as atividades de gestão financeira e patrimonial, através de propostas devidamente fundamentadas; elaborar os instrumentos de gestão financeira da autarquia, designadamente o Orçamento e as Grandes Opções do Plano; coordenar e controlar as relações financeiras entre a Autarquia e entidades públicas e privadas, provenientes de Protocolos ou Contratos-Programa; elaborar anualmente o relatório de gestão e de prestação de contas; garantir a contratação dos bens e serviços necessários à atividade do Município de acordo com plano de atividades aprovado anualmente pelos Órgãos Municipais; coordenar a implementação de um sistema integrado de gestão da qualidade. (art.º 8.º do Despacho n.º 556/2014).

No exercício de 2022, o número de trabalhadores pertencente ao perímetro de consolidação do Município X foi de 847 trabalhadores.

**Tabela 11 - Número de Trabalhadores do Município X (ano 2022)**

Categoria	Número de Trabalhadores		Total
	Município X	FigD, E.M.	
Dirigente Superior	0	0	0
Dirigente Intermédio	24	1	25
Carreiras Gerais - Técnico Superior	115	8	123
Carreiras Gerais - Assistente Técnico	186	4	190
Carreiras Gerais - Assistente Operacional	453	2	455
Bombeiros	32	0	32
Informática	8	0	8
Outros	14	0	14
Total	832	15	847

**Fonte:** Município X, 2022, p.12

<sup>1</sup> Município médio – município com população superior a 20.000 habitantes, mas inferior ou igual a 100.000 habitantes.



## 5.2. O Sistema Contabilístico do Município X

O Município X, desde o dia 1 de janeiro de 2020, adota como base contabilística, as regras definidas pelo DL n.º 192/2015, SNC-AP. Enquanto pessoa coletiva do direito público, o Município X é a entidade mãe do Grupo Municipal constituído por entidades que se enquadram no âmbito das suas atribuições e competências. A lei n.º 73/2013 de 3 de setembro estabelece o Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais (RFALEI), sendo que o art.º 75 da presente lei, prevê no n.º 1, a obrigatoriedade de os municípios apresentarem contas consolidadas com as entidades detidas ou participadas.

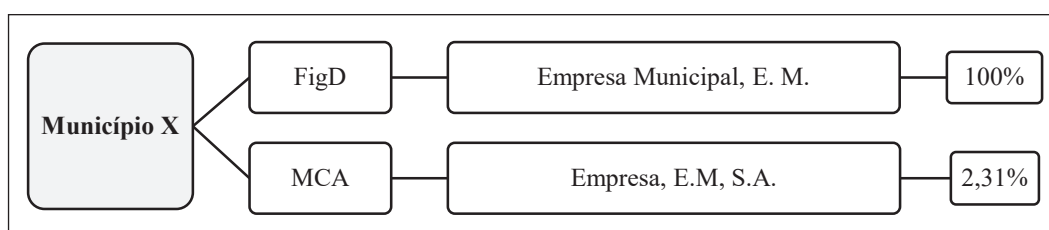
Em matéria de consolidação de contas e de acordo com o n.º 7 do SNC-AP, existem dois perímetros de consolidação a ter

em conta: o perímetro de consolidação de natureza financeira e o perímetro de consolidação em matéria orçamental.

Com a entrada em vigor do SNC-AP passou a ser obrigatório elaborar DF orçamentais consolidadas, entrando estas entidades também para o perímetro de consolidação orçamental. No contexto desta investigação, e uma vez que o POCAL não continha esta obrigatoriedade, não existindo por isso estes dados no relatório de contas de 2019, a análise não vai conter a parte orçamental.

A nível financeiro, existem duas empresas que fazem parte do perímetro de consolidação do município, a empresa FigD, em que o município X detém uma percentagem de participação de 100%, e a empresa MCA, detida com uma percentagem de 2,31%.

**Gráfico I - Perímetro de consolidação do Município X (Ano 2020)**



Fonte: Município X, 2020

**Nota:** Os nomes das participadas são adaptados por razões de confidencialidade.

A FigD é uma empresa municipal que tem por objeto essencial o desenvolvimento da gestão social, patrimonial e financeira dos bairros e fogos de habitação social e a promoção de

habitação a custos controlados.

A MCA é uma empresa municipal e sociedade anónima, com sede em Oeiras, enquadrada no setor empresarial local, que tem por objeto principal a produção de cartografia, topografia e ortofotomapas e gestão de sistemas de informação geográfica.

**Tabela 12 - Métodos de Consolidação Financeira**

Entidade	% Participação	Tipo de Controlo	Tipo de entidade	NCP aplicável	Método de consolidação
FigD	100%	Controlo (exclusivo)	Entidade Subsidiária	NCP 22	MCI
MCA	2,31%	Controlo Conjunto	Empreendimento Conjunto	NCP 24	MEP

Fonte: Município X, 2020

A entidade FigD é detida diretamente pela empresa-mãe, Município X, apresentando uma percentagem de participação de 100%. O município X exerce o controlo da FigD, enquadrando-se no conceito de controlo exclusivo. A determinação do tipo de controlo define que a FigD é uma entidade controlada. Nestes casos, a entidade participante é obrigada a prestar contas consolidadas da participada pelo que o método de consolidação aplicável é o MCI legislado de acordo com a NCP 22. O Município X tem de combinar linha a linha o valor total de

cada rubrica com as da FigD, existindo uma inteira integração dos saldos de cada rubrica da FigD nos valores do Município X. A participação detida pelo Município X na entidade MCA, E.M., S.A., enquadra-se na noção de Empreendimentos Conjuntos. Cabe ao Município reconhecer nas suas contas individuais, o valor correspondente à percentagem detida, sendo que a entidade elabora os seus próprios registos. O reconhecimento nas contas individuais do Município X da entidade conjuntamente controlada é feito através do MEP.

## 6. O Processo de transição no Município X

### 6.1. Balanço

No primeiro ano de aplicação do novo normativo não foi possível comparar as DF consolidadas com as de anos ante-

riores, precisamente por seguirem normativos contabilísticos diferentes e por isso políticas contabilísticas e estrutura diferentes.

A transição de normativo implicou o desconhecimento de vários elementos, a conversão e a classificação de várias rubricas e contas. O balanço de 2020 foi pela primeira vez elaborado pelo município seguindo as NCP e está apresentado nas figuras seguintes.

**Figura 1 - Ativo Consolidado do Município X**

RUBRICAS	Notas	2020	2019
<b>Ativo não corrente</b>			
Ativos fixos tangíveis	5	200 754 684	192 379 303
Propriedades de investimento	8	3 386 810	3 395 890
Ativos intangíveis	3	0	46 547
Ativos biológicos	5	0	0
Participações financeiras	18	1 959 162	2 016 195
Devedores por empréstimos bonificados e subsídios reembolsáveis		0	0
Acionistas/ sócios/ associados		0	0
Diferimentos		0	0
Outros ativos financeiros		1 512	1 134
Ativos por impostos diferidos		4 749	6 744
Clientes, contribuintes e utentes		0	0
Outras contas a receber	18	0	0
		206 106 917	197 845 812
<b>Ativo corrente</b>			
Inventários	10	465 972	225 780
Ativos biológicos		0	0
Devedores por transferências e subsídios não reembolsáveis		548 054	428 613
Devedores por empréstimos bonificados e subsídios reembolsáveis		0	0
Clientes, contribuintes e utentes		318 630	506 362
Estado e outros entes públicos		44 303	45 578
Acionistas/ sócios/ associados		0	0
Outras contas a receber	18	22 272 929	22 183 325
Diferimentos		72 717	63 890
Ativos detidos para negociação		0	0
Outros ativos financeiros		0	0
Ativos não correntes detidos para venda		1 855 140	1 024 726
Caixa e depósitos	1,4	14 274 121	11 219 373
		39 851 865	35 697 646
<b>Total do ativo</b>		<b>245 958 782</b>	<b>233 543 458</b>

**Fonte:** Município X, 2020

No ano de 2020, o valor do ativo nas contas consolidadas no Grupo Municipal da X foi de 245.958.782€, verificando-se um aumento, face ao ano anterior, em percentagem, de 5,32%

que corresponde a um aumento no valor de 12.415.324€. No ano de 2020 do total do ativo, 83,80% corresponde a Ativo Não Corrente e 16,20% a Ativo Corrente.

**Figura 2 – Património Líquido e Passivo Consolidado do Município X**

RUBRICAS	Notas	2020	2019
<b>PATRIMÓNIO LÍQUIDO</b>			
Património/ Capital		210 033 483	210 033 483
Ações (quotas) próprias		0	0
Outros instrumentos de capital próprio		0	0
Prémios de emissão		0	0
Reservas		0	0
Resultados transitados		-51 164 466	-47 365 315
Ajustamentos em ativos financeiros		4 354 833	4 192 953
Excedentes de revalorização		0	0
Outras variações no Património Líquido		43 811 738	27 937 866
Resultado líquido do exercício		-751 615	-3 405 943
Dividendos antecipados		0	0
Interesses que não controlam		0	0
<b>Total do património líquido</b>		<b>206 283 973</b>	<b>191 393 044</b>
<b>PASSIVO</b>			
<b>Passivo não corrente</b>			
Provisões	15	93 500	5 240 594
Financiamentos obtidos	7	18 584 205	21 662 987
Fornecedores de investimento		0	0
Responsabilidades por benefícios pós-emprego		0	0
Diferimento		4 531 250	3 843 063
Passivos por impostos diferidos		0	0
Fornecedores		0	0
Outras contas a pagar		2 143 294	1 935 360
		<b>25 352 250</b>	<b>32 682 003</b>
<b>Passivo corrente</b>			
Credores por transf. e subsídios não reembolsáveis concedidos		41 134	131 830
Fornecedores		1 904 646	1 612 725
Adiantamentos de clientes, contribuintes e utentes		6 950	30 595
Estado e outros entes públicos		137 664	138 974
Acionistas/ sócios/ associados		0	0
Financiamentos obtidos	7	3 083 915	2 626 208
Fornecedores de investimento		398 354	920 374
Outras contas a pagar	18	8 665 276	3 758 296
Diferimentos		84 621	249 410
Passivos detidos para negociação		0	0
Outros passivos financeiros		0	0
		<b>14 322 559</b>	<b>9 468 411</b>
<b>Total do passivo</b>		<b>39 674 809</b>	<b>42 150 414</b>
<b>Total do património líquido e passivo</b>		<b>245 958 782</b>	<b>233 543 458</b>

Fonte: Município X, 2020

O valor do passivo consolidado, no ano de 2020, foi de 39.674.809€, 63,90% do valor corresponde a Passivo Não Corrente e 36,10% a Passivo Corrente. Comparando com o

ano anterior, em 2020 o valor do passivo consolidado registou uma diminuição de 5,87%, correspondendo a variação negativa no valor de 2.475.605€.

**Figura 3 – Reconciliação para Balanço de Abertura do SNC-AP Consolidado**

Rúbricas do Balanço	POCAL 31/12/2019 (2)	Reconhecimento (3)	Desreconhecimento (4)	Critério de Mensuração (5)	Imparidades / reversões (6)	Outros (7)	Erros (8)	Reclassificações (9)	SNC-AP 01/01/2020 (2)+...+(9)
<b>ATIVO</b>									
Ativo não corrente									
Ativos fixos tangíveis	191 874 302,79	0,00	-250 601,20	0,00	0,00	-29 750,00	888 615,92	-103 265,00	192 379 302,51
Propriedades de investimento	4 251 455,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-855 565,40	3 395 889,60
Ativos intangíveis	89 634,63	0,00	-75 428,13	0,00	0,00	0,00	32 340,00	0,00	46 546,50
Participações financeiras	2 016 195,13	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2 016 195,13
Outros ativos financeiros	1 133,53	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1 133,53
Ativos por impostos diferidos	6 744,33	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	6 744,33
Ativo corrente									
Inventários	225 779,58	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	225 779,58
Devedores por transferências e subsídios não reembolsáveis	428 613,21	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	428 613,21
Clientes, contribuintes e utentes	506 361,85	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	506 361,85
Estado e outros entes públicos	45 578,33	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	45 578,33
Outras contas a receber	22 183 324,66	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	22 183 324,66
Diferimentos	63 890,31	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	63 890,31
Ativos não correntes detidos para venda	65 895,12	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	958 830,40	1 024 725,52
Caixa e depósitos	11 219 372,69	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	11 219 372,69
<b>PATRIMÓNIO LÍQUIDO</b>									
Património/Capital	210 033 482,91	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	210 033 482,91
Reservas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Resultados transitados	-47 966 484,69	0,00	-326 029,33	0,00	0,00	6 243,33	920 955,92	0,00	-47 365 314,77
Ajustamentos em ativos financeiros	4 192 952,64	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4 192 952,64
Outras variações no Património Líquido	3 828 335,09	0,00	0,00	0,00	0,00	-35 993,33	0,00	24 145 524,21	27 937 865,97
Resultado líquido do período	-3 405 943,05	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-3 405 943,05
<b>PASSIVO</b>									
Passivo não corrente									
Provisões	5 240 593,66	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5 240 593,66
Financiamentos obtidos	21 662 986,57	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	21 662 986,57
Diferimentos	27 988 587,18	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-24 145 524,21	3 843 062,97
Outras contas a pagar	1 935 359,99	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1 935 359,99
Passivo corrente									
Credores por transferências e subsídios não reembolsáveis concedidos	131 829,68	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	131 829,68
Fornecedores	1 612 724,83	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1 612 724,83
Adiantamentos de clientes, contribuintes e utentes	30 595,20	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	30 595,20
Estado e outros entes públicos	138 974,34	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	138 974,34
Financiamentos obtidos	2 626 207,63	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2 626 207,63
Fornecedores de investimentos	920 373,66	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	920 373,66
Outras contas a pagar	3 758 295,61	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3 758 295,61
Diferimentos	249 409,91	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	249 409,91

Fonte: Município X, 2020

## 6.2. Ativos Fixos Tangíveis

Na transição para o SNC-AP a CMX teve de proceder ao desreconhecimento de certos AFT. Os elementos desta rubrica foram mensurados, em regra, pelo método do custo (MC).

Quando os elementos foram adquiridos através de uma transação sem contraprestação, a mensuração inicial foi efetuada pelo Valor Patrimonial tributário (imóveis) ou pelo justo valor (móveis) (Município X, 2020).

**Tabela 13 – Reconciliação para Balanço de Abertura do SNC-AP Consolidado: AFT**

Rubrica	AFT
<b>31/12/2019</b> – POCAL	191 874 302,79 €
Reconhecimento	0,00 €
(3) Desreconhecimento	- 250 601,20 €
Critério de Mensuração	0,00 €
Imparidades/ Reversões	0,00 €
(6) Outros	-29 750,00 €
Erros	888 615, 92 €
(8) Reclassificações	-103 265,00 €
<b>01/01/2020</b> – SNCA-AP (1) +...+ (8)	192 379 302,51 €

Fonte: Município X, 2020

Na reconciliação para o balanço de abertura, o valor do AFT aumentou em 504 999,72€. As variações no valor justificam-se,

não só pelo dereconhecimento feito com a adoção da NCP 5, a partir do dia 01/01/2020, de certos de elementos do AFT que



deixaram de cumprir os requisitos para serem considerados como tal, este valor foi colocado em contrapartida na rubrica “Resultados Transitados”, mas também e, principalmente, pelos erros ou outras situações causadas num conjunto de vários AFT, que devido a adoção do SNC-AP, e à consequente reversão

de depreciações acumuladas, a sua vida útil foi aumentada. A diminuição na rubrica de AFT no valor de 103 265,00€ justifica-se porque este valor foi reclassificado de acordo com a NCP 5 e foi transferido para a rubrica “Ativos não correntes detidos para venda”.

**Tabela 14 – AFT: Quantia escriturada e variações do período (2020)**

43	Rubricas	Quantia escriturada inicial	Variações						Quantia escriturada final	
			Adições	Transf. Internas	Revalorizações	Reversões (Perdas)	Perdas imparidade	Depreciações período		Diminuições
	<b>AFT</b>									
	<b>Bens de domínio público, património histórico, artístico e cultural</b>									
	Terrenos e recursos naturais	4 511 734,29€	102 245,86€	5 750,00€	0,00€	0,00€	0,00€	- 4 333,66€	0,00€	4 651 396,49€
	Edifícios e outras construções	9 748 986,90€	152 884,44€	1 173 097,67€	0,00€	0,00€	0,00€	- 955 144,55€	- 623 962,77€	9 495 861,69€
	Infraestruturas	49 466 871,31€	1 987 904,38€	- 136 910,91€	0,00€	0,00€	0,00€	- 5 930 872,82€	14 400,00€	46 372 591,96€
	Património histórico, artístico e cultural	580 710,20€	62 263,18€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	642 973,38€
	Outros	0,00€	53 874,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	- 53 874,00€	0,00€
	Bens de Domínio publico em curso	9 665 414,92€	5 083 736,17€	- 2 154 153,99€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	- 1 016 651,07€	11 578 346,03€
	<b>Ativos Fixos em concessão</b>									
	Terrenos e recursos naturais	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
	Edifícios e outras construções	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
	Infraestruturas	10 149 589,87€	0,00€	83 048,59€	0,00€	0,00€	0,00€	- 587 844,71€	0,00€	9 644 793,75€
	Património histórico, artístico e cultural	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
	Ativos Fixos em concessão em curso	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
	<b>Outros AFT</b>									
	Terrenos e recursos naturais	28 643 585,50€	3 675 861,91€	-190 850,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	- 46 592,14€	32 082 005,27€
	Edifícios e outras construções	69 198 147,97€	13 881 479,19€	818 990,60€	0,00€	0,00€	0,00€	- 2 980 469,20€	- 442 888,45€	80 475 260,11€
	Equipamento básico	912 963,16€	587 082,33€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	-270 075,04€	- 41 505,62€	1 188 464,83€
	Equipamento de Transporte	2 365 417,48€	434 932,79€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	- 507 186,60€	- 82 595,54€	2 210 568,13€
	Equipamento Administrativo	269 851,79€	138 270,24€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	12 866,24€	- 137 825,04€	283 163,23€
	Equipamentos biológicos	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
	Outros	880 097,17€	201 573,87€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	- 255 887,48€	- 2 752,84€	823 030,72€
	AFT em curso	5 985 931,95€	1 476 858,90€	- 4 265 221,89€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	- 855 340,44€	2 342 228,52€
	<b>Total</b>	192 379 302,51€	27 838 967,26€	- 4 666 249,89€	0,00€	0,00€	0,00€	- 11 478 947,82€	- 3 318 387,91€	200 754 684,11€

**Fonte:** Município X, 2020

A quantia escriturada de AFT's no final do ano de 2020 era superior em 8 372 382€, pelo que consta no relatório de contas do ano de 2020 do município, este valor justifica-se essencialmente pelo:

- Reconhecimento por parte do município, na sequência do DL n.º 21/2019 de 30 de janeiro, dos equipamentos educativos transferidos pelas Escolas do 2.º e 3.º Ciclos e Secundários, com vista a descentralização de competências na área da Educação;
- Reconhecimento na rubrica “Bens de Domínio Público em curso” que dizem respeito a intervenções de beneficiação

de pavimentos e requalificações (Município X, 2020).

### 6.3. Ativos Intangíveis

Em semelhança do que aconteceu na rubrica dos AFT, também na rubrica dos AI, a CMX teve de desreconhecer os elementos que, com a transição, deixaram de ser considerados como AI. No dia 01/01/2020 a CMX detinha um único AI (“Plano Municipal de Emergência e Proteção Civil”), que foi reconhecido na conta 454 – “AI em curso” e mensurado pelo MC (Município X, 2020).



**Tabela 15 – Reconciliação para Balanço de Abertura do SNC-AP Consolidado: AI**

Rubrica	AI
<b>31/12/2019 – POCAL</b>	89 634,63 €
Reconhecimento	0,00 €
(3) Desreconhecimento	-75 428,13 €
(4) Critério de Mensuração	0,00 €
Imparidades/ Reversões	0,00 €
(6) Outros	0,00 €
(7) Erros	32 340,00 €
(8) Reclassificações	0,00 €
<b>01/01/2020 – SNCA-AP</b>	
(1) +...+ (8)	46 546,50€

Fonte: Município X, 2020

Na reconciliação para o balanço de abertura, o valor do AI diminuiu em 43 088,13€. As variações no valor verificaram-se pelo desreconhecimento feito nos AI com a adoção da NCP 3

e também, por erros de conversão. O valor desreconhecido foi transferido em contrapartida para a rubrica “Resultados Transitados”.

**Tabela 16 – AI: variação das amortizações e perdas por imparidades acumuladas (2020)**

Rubricas	Início do Período				Final do Período			
	Quantia Bruta (1)	Amortizações Acumuladas (2)	Perdas por Imp. Acum (3)	Quantia escriturada = (1)-(2)-(3)	Quantia Bruta (1)	Amortizações Acumuladas (2)	Perdas por Imp. Acum (3)	Quantia escriturada = (1)-(2)-(3)
<b>44 AI</b>								
441 Goodwill	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
442 Projetos de desenvolvimento	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
443 Programas de computador e sistemas de informação	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
444 Propriedade industrial e intelectual	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
446 Outros	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	46 546,50€	46 546,50€	0,00€	0,00€
454 AI em curso	46 546,50€	0,00€	0,00€	46 546,50€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
<b>Total</b>	46 546,50€	0,00€	0,00€	46 546,50€	46 546,50€	46 546,50€	0,00€	0,00€

Fonte: Município X, 2020

No dia 31/12/2020 a CMX detinha um AI, que foi reconhecido na conta 454 – “AI em curso” e mensurado pelo MC. No final do período (2020) o AI encontrava-se totalmente amortizado e classificado na conta 446 – “Outros”.

## 6.4. Propriedades de Investimento

Os elementos que fazem parte da rubrica de “Propriedades de Investimento”, foram mensurados pelo MC ou pelo método do justo valor. Os valores desta rubrica contidos no balanço de abertura de 2020 da CMX, sofreram alterações e foram reclassificados.

**Tabela 17 – Reconciliação para Balanço de Abertura do SNC-AP Consolidado: Propriedades de Investimento**

Rubrica	Propriedades de Investimento
<b>31/12/2019</b> – POCAL	4 251 455,00 €
Reconhecimento	0,00 €
(3) Desreconhecimento	0,00 €
(4) Critério de Mensuração	0,00 €
Imparidades/ Reversões	0,00 €
(6) Outros	0,00 €
(7) Erros	0,00 €
(8) Reclassificações	-855 565,40 €
<b>01/01/2020</b> – SNCA-AP	3 395 889,60 €
(1) +...+ (8)	

**Fonte:** Município X, 2020

O POCAL classificava o valor de 4 251 455,00 € em “Investimentos em imóveis”, com a entrada em vigor do SNC-AP este valor passou a ser classificado numa nova rubrica, chamada “Propriedades de investimento”.

No dia 01/01/2020 o valor que constava da rubrica “Propriedades de Investimento” era inferior em 855 565,40€ ao valor que constava no balanço final do ano de 2019. Esta diminuição

justifica-se pelo facto de terem existido reclassificações nesta rubrica com a adoção do SNC-AP, indicadas pela NCP 8. Deste modo, o valor já não cumpria os critérios necessários para o reconhecimento como Propriedade de investimento e por isso foi reclassificado e transferido para a rubrica “Ativos não correntes detidos para venda”.

**Tabela 18 – Propriedades de Investimento: Quantia escriturada e variações do período – Modelo do Custo**

Rubricas	Quantia escriturada inicial	Variações (Modelo do Custo)						Quantia escriturada final
		Adições	Transf. Internas	Depreciações período	Perdas imparidade	Dif. Cambiais	Diminuições	
<b>42 Propriedades de Investimento</b>								
Bens de domínio público	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
421 Terrenos e recursos naturais	1 129 681,04€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	1 129 681,04€
422 Edifícios e outras construções	2 266 208,56€	0,00€	118 842,58€	-128 352,10€	0,00€	0,00€	0,00€	2 256 699,04€
426 Outras Propriedades de Investimento	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
452 Propriedades de Investimento em curso	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
<b>Total</b>	<b>3 395 889,60€</b>	<b>0,00€</b>	<b>118 842,58€</b>	<b>-128 352,10€</b>	<b>0,00€</b>	<b>0,00€</b>	<b>0,00€</b>	<b>3 386 810,08€</b>

**Fonte:** Município X, 2020

No dia 31/12/2020 a CMX detinha Propriedades de Investimento nas rubricas “Terrenos e Recursos naturais” (conta 421) e “Edifícios e outras construções” (conta 422). Os valores correspondem à propriedade de 12 terrenos ou recursos naturais e 13 edifícios e outras construções.

Ativos Contingentes, Passivos Contingentes e Provisões  
No dia 01/01/2020 o valor que constava na rubrica “Provisões” era igual ao valor que constava no balanço final do ano de 2019. Não existiu por isso qualquer reclassificação ou desconhecimento nesta rubrica provocada pela introdução da NCP 15.

**Tabela 19 – Reconciliação para Balanço de Abertura do SNC-AP Consolidado: Provisões**

Rubrica	Provisões
<b>31/12/2019</b> – POCAL	5 240 593,66€
Reconhecimento	0,00 €
Desreconhecimento	0,00 €
Critério de Mensuração	0,00 €
Imparidades/ Reversões	0,00 €
Outros	0,00 €
Erros	0,00€
(8) Reclassificações	0,00 €
<b>01/01/2020</b> – SNCA-AP (1) +...+ (8)	5 240 593,66 €

Fonte: Município X, 2020

O valor contido nesta rubrica no dia 1 de janeiro de 2020 é maioritariamente composto por uma provisão constituída em 2019. A provisão constituída em 2019 é referente a uma sentença no TC Judicial (processo judicial em curso), em que o município foi condenado a pagar uma quantia de 5.115.444,90€.

A quantia constituída como provisão de 5.115.444,90€ foi anulada e transferida para a rubrica “Outras Contas a Pagar”. No ano de 2020 todas as provisões contidas nas contas individuais do município, que transitaram do ano anterior, foram utilizadas ou revertidas.

**Tabela 20 – Provisões: variações no período**

Rubricas	Quantia escriturada inicial	Aumentos					Diminuições				Quantia escriturada final
		Reforços	Aumentos da quantia descontada	Outros aumentos	Total de aumentos		Utilizações	Reversões	Outras diminuições	Total de diminuições	
29 <b>Provisões</b>											
291 Impostos	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
292 Garantias a clientes	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
293 Processos judiciais em curso	5 240 593,66€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	-5 115 444,90€	-31 648,76€	0,00€	- 5 147 093,66€	93 500,00€
294 Acidentes de trabalho e doenças profissionais	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
295 Matérias ambientais	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
296 Contratos Onerosos	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
297 Reestruturação	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
298 Outras Provisões	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
<b>Total</b>	5 240 593,66€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	-5 115 444,90€	-31 648,76€	0,00€	- 5 147 093,66€	93 500,00€

Fonte: Município X, 2020

Durante o ano de 2020, a CMX não constitui nenhuma provisão. A quantia escriturada no final do ano de 2020 foi de 93.500€, valor que corresponde a uma provisão da empresa FigD constituída no ano de 2014. No final no ano de 2020 o valor das provisões era inferior em 98% do valor que constava no dia 1 de janeiro de 2020.

No que concerne às rubricas de Passivos Contingentes e Ativos Contingentes:

Os Passivos Contingentes são resultados estimados de possíveis saídas de recursos;

Os Ativos Contingentes são resultados estimados de possíveis influxos de benefícios económicos.

As importâncias contidas nestas rubricas são possíveis valores que a entidade não controla e que dependem de eventos futuros e, por isso, ainda não se encontram reconhecidos nas DF. O Município X constituiu um valor total 189.583,24€, de passivos contingentes relativos a 5 processos judiciais, que como precisam de confirmação, se encontram em curso. O município X não reconheceu Ativos Contingentes durante o ano de 2020.

## Conclusões

A mais recente reforma da contabilidade no SP efetuou-se através da aprovação do DL n.º 192/2015, decreto que aprova o SNC-AP e que entrou em vigor em 2018, com obrigatoriedade para todas as entidades públicas até 2020. A partir do dia 1 de janeiro de 2020 todas as entidades do SP tiveram de aplicar o SNC-AP.

Através do estudo de caso efetuado e com o complemento da revisão da literatura chega-se à conclusão de que mudar o normativo utilizado era necessário. O POCAL estava desatualizado, era essencial a mudança para um normativo que cumprisse as necessidades de informação financeira e que permitisse ao SP convergir as normas portuguesas com as IPSAS. Quando o SNC foi aprovado nas empresas do setor empresarial, esta necessidade tornou-se mais evidente, uma vez que dificultava o processo de consolidação de contas entre empresas públicas e privadas.

No Município X, durante o processo de preparação (ano de 2019) contratou-se pessoal, foram efetuadas ações de formação e quando necessário recorreu-se a auditores externos. A existência de um processo de preparação institucional prendia-se também com a alteração das aplicações informáticas. No primeiro balanço de abertura, de acordo com o SNC-AP, todas as rubricas tiveram de ser analisadas seguindo as orientações do novo normativo, tendo alguns itens de ser desreconhecidos da rubrica a que pertenciam e foram reclassificados noutra rubrica. No Município X a rubrica com maior impacto foi a rubrica dos AFT.

O SNC-AP permite às entidades publicas uma uniformização de procedimentos com o setor empresarial, aumentando a

fiabilidade no processo de consolidação. Com o SNC-AP a informação contabilística foi melhorada, tornou-se uniforme, mais transparente, comparável e fiável.

Com este estudo foi possível analisar o período pré SNC-AP e o período pós aplicação do SNC-AP, as principais exigências sentidas e qual o impacto, institucional e contabilístico, que a transição de normativo para o SNC-AP provocou no Município X.

A mudança de normativo é evidentemente benéfica para o Município X e para o SP, em geral. Atendendo, ao estudo realizado, a maior limitação encontrada está associada à pouca informação disponível neste campo de estudo.

## Referências Bibliográficas

Amaral, C. X. (2001). Processo de harmonização contabilística internacional: tendências actuais. *Gestão E Desenvolvimento*, Volume 10, 33–58. Disponível em: [https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/8837/1/gestao-desenvolvimento10\\_33.pdf](https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/8837/1/gestao-desenvolvimento10_33.pdf)

Azevedo, C. M. (2018). *A Implementação do SNC-AP nas Autarquias Locais em Portugal* [Tese de Mestrado, Instituto Superior de Contabilidade e Administração, Universidade de Aveiro]. Repositório Institucional da Universidade de Aveiro. Disponível em: <https://ria.ua.pt/bitstream/10773/24923/1/disserta%c3%a7%c3%a3o.pdf>

Bernardes, A. F. (2001). Contabilidade Pública e Autárquica - POCAL e POCAL (1ª edição.). Centro de Estudos e Formação Autárquica.

Martinho, F. C. P. & Pinto, A. C. (2007). *O Corporativismo Em Português*. Civilização Brasileira.

Carvalho, J. B. d. C., Martinez, V.P., & Pradas, L. T. (1999). *Temas de Contabilidade Pública*. Rei dos Livros.

Carvalho, J. B. d. C., Fernandes, M. J., & Teixeira, A. (2006). *POCAL - comentado* (2ª edição). Rei dos Livros.

Carvalho, A. C. P., & Carreira, J. M. de J. (2016). *Considerações sobre o impacto do novo modelo contabilístico (SNC-AP) nas contas das autarquias locais*. XVII Encontro Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA) 2016. Escola Superior de Tecnologia e Gestão, Instituto Politécnico de Bragança. Disponível em: 59f.pdf (ipb.pt)

Correia, A. A. de L. (2019). *A Evolução da Contabilidade Autárquica em Portugal: Caso de Estudo da Câmara Municipal do Porto (1972-1986)* [Tese de Mestrado, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Politécnico do Porto]. Repositório Científico do Instituto Politécnico do Porto. [https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/15242/1/Dissertacao\\_VER\\_ENTREGA-FINALJANEIRO.pdf](https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/15242/1/Dissertacao_VER_ENTREGA-FINALJANEIRO.pdf)

Dalfovo, M. S., Lana, R. A., & Silveira, A. (2008). Métodos

- quantitativos e qualitativos: um resgate teórico. *Revista Interdisciplinar Científica Aplicada*, 4, 1-13. Disponível em: [https://www.academia.edu/7479379/Metodos\\_quantitativos\\_e\\_qualitativos\\_um\\_resgate\\_teorico](https://www.academia.edu/7479379/Metodos_quantitativos_e_qualitativos_um_resgate_teorico)
- Fernandes, M. J. (2009). *Developments in Public Accounting in Portugal*. *Revista Enfoques: Ciencia Política Y Administración Pública*, 11, 155-188. Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=96011647006>
- Ferreira, C. M. (2013). *Harmonização Contabilística no Setor Público: Constrangimentos na Adoção das IPSAS* [Tese de Mestrado, Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas, Universidade de Lisboa]. Repositório da Universidade de Lisboa. Disponível em: [https://www.repository.utl.pt/bitstream/10400.5/6552/1/Dissertac%C3%A7%C3%A3o\\_Carla%20Ferreira\\_jan2014.pdf](https://www.repository.utl.pt/bitstream/10400.5/6552/1/Dissertac%C3%A7%C3%A3o_Carla%20Ferreira_jan2014.pdf)
- Freitas, M. C. V. de, Simões, M. da G., & García López, G. L. (2013, novembro 4-6). *Globalização, Ciência, Informação*. VI Encontro Ibérico EDICIC. Faculdade de Letras da Universidade do Porto. 1494-151. Disponível em: <https://repositorio-aberto.up.pt/handle/10216/69677>
- Gonçalves, Miguel, Lira, M., & Marques, M. (2017). Síntese Cronológica sobre a Contabilidade Pública em Portugal, seu Passado, Presente e Futuro (1222-2016): Revisão da Literatura. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 5(2), 121-143. Disponível em: <https://doi.org/10.18405/20170208>
- Grilo, M. (2011). História e Ideologia no Estado Novo -A Revisão Integralista do Passado Nacional. *Promotoria*, 3(9), 192-218. Disponível em: [https://sapientia.ualg.pt/bitstream/10400.1/7448/1/08\\_Promontoria9\\_MGrilo.pdf.pdf](https://sapientia.ualg.pt/bitstream/10400.1/7448/1/08_Promontoria9_MGrilo.pdf.pdf)
- Jiménez, M. S., & Martí, T. T. (2010). *Anales de economía aplicada 2010: número XXIV*. Delta. ASEPELT-España Reunión Anual. Alicante. Disponível em: <http://bdigital.ipg.pt/dspace/bitstream/10314/2639/1/RuteAbreu.pdf>
- Lira, M. C. (2011, dezembro). A Evolução da Contabilidade Pública em Portugal até o século XVIII. *Contabilidade Gestão e Governança*, 14(3), 34-45. Disponível em: [https://www.academia.edu/es/1318693/A\\_Evolu%C3%A7%C3%A3o\\_da\\_Contabilidade\\_P%C3%BAblica\\_em\\_Portugal\\_at%C3%A9\\_o\\_s%C3%A9culo\\_XVIII](https://www.academia.edu/es/1318693/A_Evolu%C3%A7%C3%A3o_da_Contabilidade_P%C3%BAblica_em_Portugal_at%C3%A9_o_s%C3%A9culo_XVIII)
- Lira, Miguel (2021). *A Gestão Pública* Microsoft PowerPoint. Aulas de Organização e Gestão Pública, Mestrado em Contabilidade e Gestão Pública. Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra (ISCAC).
- Lopes, C. G. (2020). *Qualidade e modernização da Administração Pública: O caso do processo de transição e implementação do SNC-AP* [Tese de Mestrado, Faculdade de Direito, Universidade Coimbra]. Repositório Científico de Acesso Aberto de Portugal (RCAAP). Disponível em: <https://estudogeral.sib.uc.pt/bitstream/10316/92722/1/Relat%c3%b3rio%20de%20Est%c3%a1gio-%20CI-c3%a1udio%20Lopes.pdf>
- Manual de implementação (2017), Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), Versão 2, junho de 2017, Comissão de Normalização Contabilísticas. Disponível em: [https://www.cnc.min-financas.pt/pdf/SNC\\_AP/MANUAL%20DE%20IMPLEMEN-TACAO\\_SNC\\_AP\\_Versao2\\_HomologadoSEO.pdf](https://www.cnc.min-financas.pt/pdf/SNC_AP/MANUAL%20DE%20IMPLEMEN-TACAO_SNC_AP_Versao2_HomologadoSEO.pdf)
- Marques, M. (2017). *Contabilidade pública e IPSAS em Portugal: o sistema de normalização contabilística para as administrações públicas*. XVI Congresso Internacional de Contabilidade e Auditoria (CICA). Aveiro. 1-19. Disponível em: [https://www.occ.pt/dtrab/trabalhos/xviicica/finais\\_site/307.pdf](https://www.occ.pt/dtrab/trabalhos/xviicica/finais_site/307.pdf)
- Moreira, M. S. R. (2020). *A Transição do POCAL para o SNC-AP: Perceções da Mudança e a sua Implementação na Câmara Municipal de Valongo* [Tese de Mestrado, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Politécnico do Porto]. Repositório Científico do Instituto Politécnico do Porto. [https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/17520/1/Mara\\_Moreira\\_MCF\\_2020.pdf](https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/17520/1/Mara_Moreira_MCF_2020.pdf)
- Município da Figueira da Foz. (2019). Relatório de Contas Consolidado. [https://www.cmfigfoz.pt/cmfigueiradafoz/uploads/document/file/2927/rel\\_contasconsolidado2019.pdf](https://www.cmfigfoz.pt/cmfigueiradafoz/uploads/document/file/2927/rel_contasconsolidado2019.pdf)
- Município da Figueira da Foz. (2020). Relatório de Contas Consolidado. Disponível em: [https://www.cmfigfoz.pt/cmfigueiradafoz/uploads/document/file/3798/relatorio\\_de\\_consolidacao\\_de\\_2020\\_final2.pdf](https://www.cmfigfoz.pt/cmfigueiradafoz/uploads/document/file/3798/relatorio_de_consolidacao_de_2020_final2.pdf)
- Município da Figueira da Foz. (2022). Relatório de Contas Consolidado. Disponível em: [https://www.cmfigfoz.pt/cmfigueiradafoz/uploads/document/file/4840/relatorio\\_de\\_contas\\_consolidadas\\_2022.pdf](https://www.cmfigfoz.pt/cmfigueiradafoz/uploads/document/file/4840/relatorio_de_contas_consolidadas_2022.pdf)
- Nogueira, S. P., & Carvalho, J. B. da C. (2006, 28 e 29 setembro). *A contabilidade pública em Portugal: opinião de especialistas*. XIII Encuentro AECA - La Eficiencia En El Gobierno En La Gestión de La Mediana Empresa. Córdoba. Disponível em: <https://bibliotecadigital.ipb.pt/handle/10198/2024>
- Nunes, Pedro (2004), *Sebenta de Organização e Gestão Pública*, Instituto Politécnico do Cávado e do Ave, Escola Superior de Gestão.
- Nunes, A. V., Rodrigues, L. L., & Viana, L. C. (2019). *SNC-AP: Sistema De Normalização Contabilística - Administrações Públicas*. (2ª edição). Almedina, Coimbra. ISBN: 978-972-408-048-2.
- Oliveira, Â. M. T. (2017). *Relevância da Informação Contabilística No Processo De Tomada De Decisão Do Setor Público - Estudo de caso da Marinha* [Tese de Mestrado, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro, Universidade de Aveiro]. Repositório Institucional da Universidade de Aveiro (ria) Disponível em: <https://ria.ua.pt/bitstream/10773/22969/1/Disserta%C3%A7%C3%A3o%20Mestrado%20C3%82ngela%20Oliveira.pdf>



Oliveira, M Ferreira De (2011). *Metodologia Científica: Um Manual para a realização de pesquisas em administração*. Curso de Administração. Campus Catalão. Universidade Federal de Goiás. Disponível em: [https://www.academia.edu/24628546/UNIVERSIDADE\\_FEDERAL\\_DE\\_GOI%C3%81S\\_CAMPUS\\_CATAL%C3%83O\\_CURSO\\_DE\\_ADMINISTRA%C3%87%C3%83O\\_METODOLOGIA\\_CIENT%C3%8DFICA\\_um\\_manual\\_para\\_a\\_realiza%C3%A7%C3%A3o\\_de\\_pesquisas\\_em\\_administra%C3%A7%C3%A3o](https://www.academia.edu/24628546/UNIVERSIDADE_FEDERAL_DE_GOI%C3%81S_CAMPUS_CATAL%C3%83O_CURSO_DE_ADMINISTRA%C3%87%C3%83O_METODOLOGIA_CIENT%C3%8DFICA_um_manual_para_a_realiza%C3%A7%C3%A3o_de_pesquisas_em_administra%C3%A7%C3%A3o)

Parte II - Metodologia De Investigação. (n.d.). Repositório Institucional da Escola Superior de Educação de Paula Frassinetti (ESEPF). Disponível em: <http://repositorio.esepf.pt/bitstream/20.500.11796/1232/10/Parte%20II%20-%20Metodologia%20da%20investiga%C3%A7%C3%A3o.pdf>

Pinheiro, C., Cruz, S., & Azevedo, G. (2013). *Impacto da transição de modelo contabilístico: revisão da literatura*. Estudos do ISCA – Série IV, 6. Instituto Superior de Contabilidade e Administração, Universidade de Aveiro. Disponível em: <https://doi.org/10.34624/ei.v0i6.6070>

Pomirkovana, Y. (2018). *Perceções sobre a mudança do POCAL para o SNC-AP na Câmara Municipal do Porto* [Tese de Mestrado, Escola de Economia e Gestão Universidade do Minho]. Repositório da Universidade do Minho. Disponível em: [https://repositorium.sdum.uminho.pt/bitstream/1822/57836/1/Dissertac\\_a\\_o%2bcom%2bcorrec\\_o\\_es.pdf](https://repositorium.sdum.uminho.pt/bitstream/1822/57836/1/Dissertac_a_o%2bcom%2bcorrec_o_es.pdf)

Reichardt, C. S., & Cook, T. D. (1986). Hacia una superación del enfrentamiento entre los métodos cualitativos y los cuantitativos. In C. S. Reichardt & T. D. Cook. *Métodos cualitativos y cuantitativos en investigación evaluativa* (pp. 25-56). Ediciones Morata. Disponível em: [https://www.fceia.unr.edu.ar/geii/maestria/2014/DraSanjurjo/12de20/Cook\\_Reichardt.pdf](https://www.fceia.unr.edu.ar/geii/maestria/2014/DraSanjurjo/12de20/Cook_Reichardt.pdf)

Ribeiro, J. H. V., & Pascoal, T. M. R. (2000, novembro). *Contabilidade de gestão no sector público administrativo português evolução histórica recente*. I Encuentro Iberoamericano de Contabilidad de Gestión. Valencia. 1-14. Disponível em: <http://observatorio-iberoamericano.org/paises/Spain/Art%C3%ADculos%20diversos%20sobre%20Contabilidad%20de%20Gesti%C3%B3n/I%20Encuentro%20Iberoamericano%20Cont.%20Gesti%C3%B3n/Historia%20Contabilidad%20de%20Gesti%C3%B3n/VazyRebola.pdf>

Rocha, J. A. Oliveira. (2010). *Gestão pública: Teorias, Modelos e Práticas*. Escolar Editora. ISBN: 978-972-592-294-1.

Sá, P. (Org ), Costa, A. P. (Org ), Moreira, A. (Org ), Alves, A. T. A. da R. B. A., Nascimento, A., Ulhôa, A., Batista, B., Capela, C., Venturine, C., Rodrigues, D., Moreira, E., Ribeiro, E., Silva, F., Demba, J., Lapa, L. D. P., Mota, M., Fortunato, M., & Silva, P. C. B. da. (2021). *Reflexões em*

*torno de Metodologias de Investigação: recolha de dados* (Vol. 2). Universidade de Aveiro Editora. Disponível em: <https://ria.ua.pt/handle/10773/30772>

Silva, S.O M. de O., Rodrigues, L. L., & Guerreiro, M. (2016). *Evolução da Contabilidade Pública em Portugal: Uma Análise Institucional*. XVII Encuentro Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA) 2016. Escola Superior de Tecnologia e Gestão, Instituto Politécnico de Bragança. Disponível em: <http://www.aeca1.org/xviiencuentroaeca/comunicaciones/74f.pdf>

Silva, S. M. de O., Rodrigues, L. L., & Guerreiro, M. S. (2017). *Lógicas Institucionais Na Evolução da Contabilidade Pública Em Portugal*. IX Encontro de História da Contabilidade da Ordem Dos Contabilistas Certificados (OCC). Disponível em: <https://www.occ.pt/fotos/editor2/susanasilvaixencontro.pdf>

Ventura, M. M. (2007, setembro/outubro). O Estudo de Caso como Modalidade de Pesquisa. *Revista SOCERJ*, 20 (5), 383-386. Disponível em: [http://sociedades.cardiol.br/socerj/revista/2007\\_05/a2007\\_v20\\_n05\\_art10.pdf](http://sociedades.cardiol.br/socerj/revista/2007_05/a2007_v20_n05_art10.pdf)

Vieira, R. P. M. de C. (2008). *A adopção do POCAL nos Serviços e Fundos Autónomos: (r)evolução ou harmonização?* [Tese de Mestrado, Faculdade de Economia, Universidade Coimbra]. Repositório Científico de Acesso Aberto de Portugal (RCAAP). Disponível em: <https://1library.co/document/y4985d0z-adopcao-pocp-nos-servicos-fundos-autonomos-evolucao-harmonizacao.html>

Yin, K. (2005). *Estudo de Caso: Planejamento e Métodos* (3.<sup>a</sup> Edição). Bookman. ISBN: 853-630-462-6.

## DL, Portarias e Regulamentos:

Decreto n.º 15465 de 14 de maio de 1928, Diário do Governo n.º 109/1928, Série I. Ministério das Finanças.

Decreto n.º 16667 de 27 de março de 1929, Diário do Governo n.º 70/1929, Série I. Ministério das Finanças.

Decreto n.º 18381 de 24 de maio de 1930, Diário do Governo n.º 119/1930, Série I. Ministério das Finanças.

Decreto-Lei n.º 737/76 de 16 de outubro, Diário da República n.º 243/1976, Série I. Ministérios do Plano e Coordenação Económica e das Finanças.

Decreto-Lei n.º 47/77 de 7 de fevereiro, Diário da República n.º 31/1977, Série I. Ministérios do Plano e Coordenação Económica e das Finanças.

Decreto-Lei n.º 155/92 de 28 de junho, Diário da República n.º 172/1992, Série I-A. Ministério das Finanças.

Decreto-Lei n.º 232/97 de 3 de setembro, Diário da República n.º 203/1997, Série I-A. Ministério das Finanças.

Decreto-Lei n.º 54-A/99 de 21 de fevereiro, Diário da República n.º 44/1999, Série I-A. Ministério do Equipamento, do Planeamento e da Administração do Território.

Decreto-Lei n.º 12/2002 de 25 de janeiro, Diário da República

n.º 21/2002, Série I-A. Ministério das Finanças.

Decreto-Lei n.º 158/2009 de 13 de julho, Diário da República n.º 133/2009, Série I. Ministério das Finanças e da Administração Pública.

Decreto-Lei n.º 134/2012 de 29 de junho, Diário da República n.º 125/2012, Série I. Ministério das Finanças.

Decreto-Lei n.º 98/2015 de 2 de junho, Diário da República n.º 106/2015, Série I. Ministério das Finanças.

Decreto-Lei n.º 192/2015 de 11 de setembro, Diário da República n.º 178/2015, Série I. Ministério das Finanças.

Decreto-Lei n.º 151/2015 de 11 de setembro, Diário da República n.º 178/2015, Série I. Assembleia da República.

Decreto-Lei n.º 85/2016 de 21 de dezembro, Diário da República n.º 243/2016, Série I. Economia.

Decreto-Lei n.º 84/2019 de 28 de junho, Diário da República n.º 122/2019, Série I. Presidência do Conselho de Ministros.

Despacho n.º 556/2014 de 10 de janeiro, Diário da República n.º 7, Série II.

Lei n.º 11/76 de 31 de dezembro, Diário da República n.º 303/1976, Série I. Assembleia da República.

Lei n.º 64/77 de 26 de agosto, Diário da República n.º 197/1977, Série I. Assembleia da República.

Lei n.º 1/87 de 3 de janeiro, Diário da República n.º 2/1987, Série I. Ministério das Finanças.

Lei n.º 1/89 de 8 de julho, Diário da República n.º 155/1989, Série I. Assembleia da República.

Lei n.º 8/90 de 20 de fevereiro, Diário da República n.º 43/1990, Série I. Assembleia da República.

Lei n.º 6/91 de 20 de fevereiro, Diário da República n.º 42/1991, Série I-A. Assembleia da República.

Lei n.º 75/2013 de 12 de setembro, Diário da República n.º 176/2013, Série I. Assembleia da República.

Portaria n.º 671/2000 de 17 de abril, Diário da República n.º 91, Série II. Secretário de Estado do Tesouro e das Finanças-Ministério das Finanças.

Portaria n.º 794/2000 de 20 de setembro, Diário da República n.º 218/2000, Série I-B. Ministério das Finanças e da Educação.

Portaria n.º 898/2000 de 28 de setembro, Diário da República n.º 225/2000, Série I-B. Ministério das Finanças e da Saúde.

Portaria n.º 474/2010 de 1 de julho, Diário da República n.º 126/2010, Série II. Ministério das Finanças e da Administração Pública.

Portaria n.º 218/2016 de 9 de agosto, Diário da República n.º 152/2016, Série I. Finanças.