



LÓGICAS INSTITUCIONAIS NA EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE PÚBLICA EM PORTUGAL

Susana Silva – Doutoranda em Contabilidade da Universidade do Minho

Lúcia Lima Rodrigues - Universidade do Minho

Marta Guerreiro – Instituto Politécnico de Viana do Castelo



Índice

Introdução



Primeira Fase: A Digrafia em Portugal no Século XVIII



Segunda fase: O Método unigráfico em Portugal no início do século XIX



Terceira Fase : Publicação do POCP no século XX



Quarta fase: Período do SNC-AP no século XXI



Conclusões



Introdução

Séculos XVIII, XIX, XX e atualidade, assistiu-se a mudanças e reformas contabilísticas

Desde a década de 90 do século XX, temos assistido a um processo de mudança na administração pública

Objetivo principal é assegurar uma gestão eficiente dos recursos públicos

o *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB)

Conjunto de normas para o setor público

Portugal: Sistema de Normalização Contabilístico Público (SNC-AP) adaptado às IPSAS

SNC-AP
D.L. 192/2015



Introdução

Análise da evolução da contabilidade pública desde o séc. XVIII, até atualidade

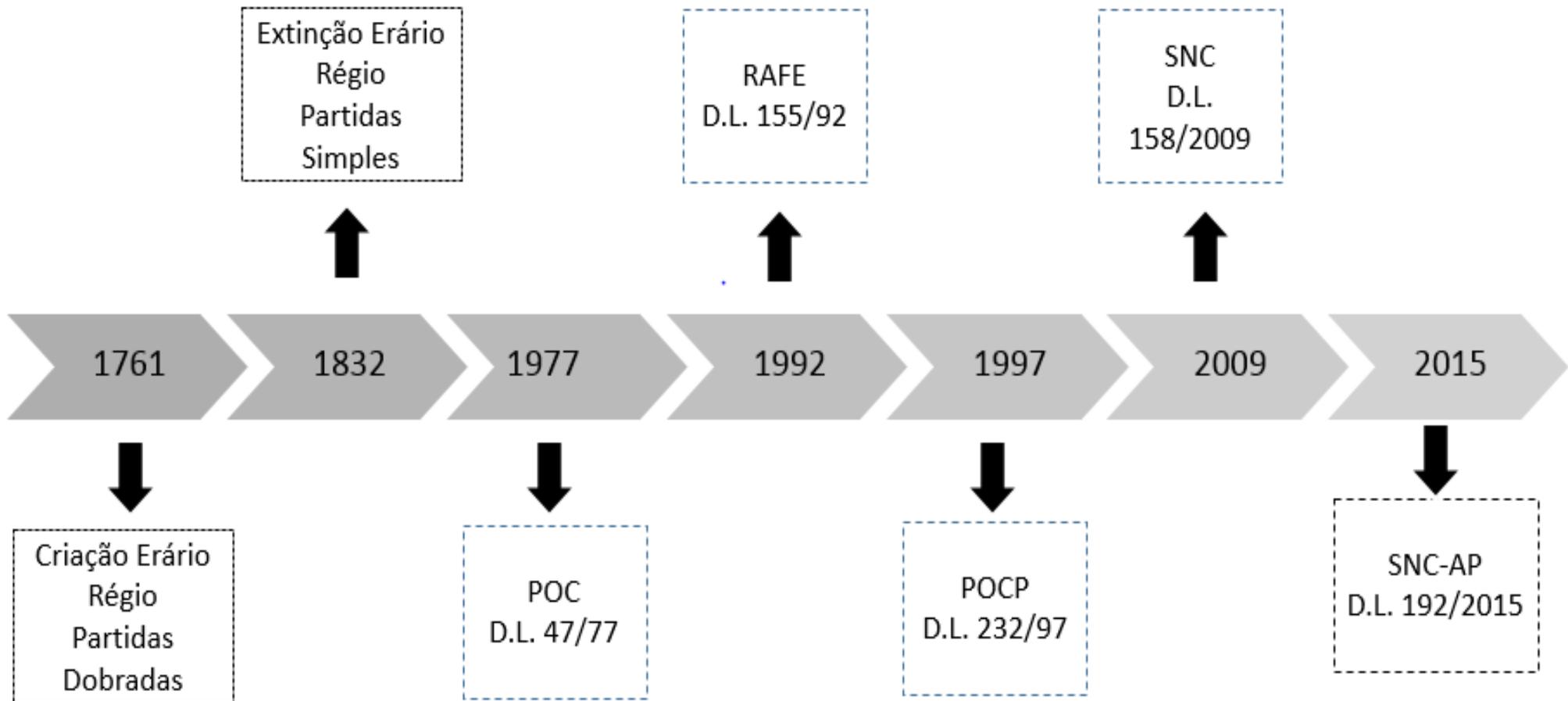


Lógicas institucionais



Analisam-se as principais mudanças que se verificaram na contabilidade pública em Portugal, desde o século XVIII até à atualidade, tentando identificar as lógicas institucionais que estiveram presentes, quer na adoção das partidas dobradas, quer na adoção e evolução dos normativos contabilísticos

SÉCULO XVIII SÉCULO XIX SÉCULO XX SÉCULO XXI





PRIMEIRA FASE: A DIGRAFIA EM PORTUGAL NO SÉCULO XVIII

Até Séc. XVIII

- Até ao século XVIII, predominou na contabilidade pública a Casa dos Contos, com algumas mudanças ao longo dos séculos relacionada com a própria evolução político-económica nacional

1755

- Aquando do terramoto de 1755, os Contos foram destruídos no incêndio que ocorreu, incluindo os livros de escrita

1761

- O Marquês de Pombal aproveitou esta destruição para extinguir os Contos do Reino e Casa **e criar o Erário Régio**, mediante a Carta de Lei de 22 de Dezembro de 1761



PRIMEIRA FASE: A DIGRAFIA EM PORTUGAL NO SÉCULO XVIII

A criação **Erário Régio** reflete a lógica de centralização e de regulamentação (absolutista) que se vivia na época, surgindo para controlar todas as rendas da coroa e as despesas que se faziam .

Portugal viveu um período de colonização adotando políticas mercantilistas, ideais iluministas e uma conceção absoluta do poder do Estado.

O sistema administrativo colonial adotado pelo governo português, e os controlos contabilísticos postos em prática pretendiam ser os meios de integração e harmonização do império Português disperso por todo o mundo

Modelos como o mercantilismo, o iluminismo e o absolutismo prevaleceram em Portugal e também na Europa.

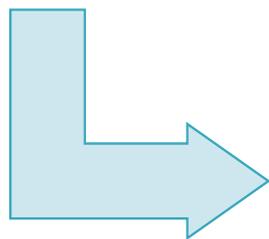


PRIMEIRA FASE: A DIGRAFIA EM PORTUGAL NO SÉCULO XVIII

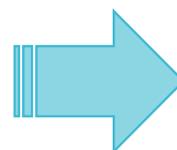
Erário Régio
Método de registo
digráfico



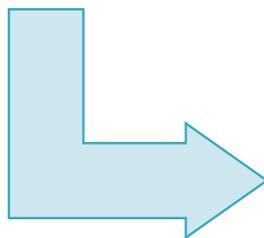
A Carta de Lei 22 de Dezembro de 1761 constitui uma referência importante, na medida em que fixou como método da escrita contabilística um método inovador - o método digráfico.



**1755 criada a junta
de comércio que
financiou a aula de
comércio de Lisboa
Criada em 1759**



Importante quer para o tecido
económico quer educacional



O método de partidas dobradas foi ensinado na Aula de Comércio de Lisboa, sendo que os temas abordados eram idênticos ao que nessa data se usava em outras partes da Europa, nomeadamente em França



SEGUNDA FASE: O MÉTODO UNIGRÁFICO EM PORTUGAL NO INÍCIO DO SÉCULO XIX

Ao longo do séc. XIX assistiu-se a uma mudança gradual das lógicas institucionais em atuação

Contribuiu para este facto a diluição do poder da Monarquia resultante das invasões francesas, em 1807, e da fuga do Príncipe Regente na época para o Brasil

Progressivamente, os ideais liberais e a valorização dos direitos individuais refletiram-se numa lógica de desregulamentação que se foi afirmando dentro do Estado

Em 1820 começou a revolução liberal, que se refletiu na constituição Portuguesa de 1822, que enunciava o apoio aos direitos individuais e liberais

Este movimento liberal que prevalecia em Portugal na época estava alinhado com parte da Europa, tendo-se acentuado com as revoluções de 1830 e 1848



SEGUNDA FASE: O MÉTODO UNIGRÁFICO EM PORTUGAL NO INÍCIO DO SÉCULO XIX

No início do século XIX, em 1832, assistiu-se à extinção do Erário Régio, pelo Decreto nº 22 de 16 de Maio de 1832, que o substituiu por um tribunal do Tesouro Público.

Retrocedeu-se às partidas simples como método de registo

Assistimos à desinstitucionalização das práticas contabilísticas existentes.



SEGUNDA FASE: O MÉTODO UNIGRÁFICO EM PORTUGAL NO INÍCIO DO SÉCULO XIX

O declínio e o retrocesso dos processos de registo, verifica-se no preâmbulo do Decreto-Lei nº 22 de 16 de maio de 1832 no qual Mouzinho da Silveira refere:

“*Quanto à organização da fazenda... não podia continuar o velho e monstruoso Erário*”;

(....)

“*Em contabilidade tudo é imperativo, **pois que as relações são de tal modo dependentes uma das outras que a menor interrupção destrói a própria natureza dessa relações*** (...)

Não há outra contabilidade administrativa, porque cada Conselho é uma família composta por cidadão que se governa de per si em tudo o que é relativo aos seus bens e administração deles, conformando-se sempre com as Leis da Nação, que são o vínculo político de todas as povoações, cujo executor na província é o Perfeito” .

salienta-se a lógica liberal em que se evidenciam os direitos individuais e considera-se ultrapassado o Erário, assente numa lógica corporativa.



SEGUNDA FASE: O MÉTODO UNIGRÁFICO EM PORTUGAL NO INÍCIO DO SÉCULO XIX

- **perda de prestígio da Aula do Comércio, extinta em 1844,**

contribuiu na segunda metade do século XIX para a

- **desvalorização das partidas dobradas** em

comparação com o protagonismo que as mesmas evidenciavam na segunda metade do século anterior.

No início do século XX, no período compreendido entre 1907 e 1936, foram publicadas algumas medidas legislativas tendentes à criação de sistemas de contabilidade pública e relativas ao controlo dos dinheiros públicos.

- **A reforma da Contabilidade Pública de 1907, instituída pela Lei de 20 de março,**

- incluía um conjunto de disposições que alteravam a legislação em vigor até à data,

- **orçamento incluía, sem exceção, todas as receitas e despesas ordinárias e extraordinárias do Estado,** abrangendo as entidades públicas que tinham administração especial.



SEGUNDA FASE: O MÉTODO UNIGRÁFICO EM PORTUGAL NO INÍCIO DO SÉCULO XIX

Em 5 de outubro de 1910 é proclamada a República e Portugal vive uma época de instabilidade social e política.

Neste período de instabilidade que a lógica liberal foi enfraquecendo, ganhando novamente importância a lógica corporativista.

O corporativismo é considerado como um modo de regulamentação baseado numa ideologia” sobre como organizar uma economia fazendo das corporações profissionais e comerciais as bases da sociedade



SEGUNDA FASE: O MÉTODO UNIGRÁFICO EM PORTUGAL NO INÍCIO DO SÉCULO XIX

Após a revolução de 28 de maio de 1926, Estado Novo, criado em 1933, ficou marcado por uma conceção presidencialista, autoritária, corporativista, anti-liberal e anti-parlamentar do Estado

Neste sentido, o Estado Novo encerrou o período do liberalismo em Portugal, abrangendo-se nele não só a Primeira República, como também o Constitucionalismo monárquico.

Portugal não foi favoravelmente aceite pela comunidade internacional, devido às características do regime de ditadura imposto por Salazar.



SEGUNDA FASE: O MÉTODO UNIGRÁFICO EM PORTUGAL NO INÍCIO DO SÉCULO XIX

- Regime caracterizado pelo nacionalismo exacerbado;
- **Política económica protecionista;**
- **Objetivo a redução das importações, o aumento da produção do país e o investimento na construção de obras públicas de modo a garantir a autonomia do país.**

- Em 1928, foi instituída uma **reforma orçamental, aprovada pelo Decreto nº 15465**, de 14 de maio;
- Adotado o modelo de **Orçamento Geral do Estado** que compreende “vários mapas destinados não só à expressão das receitas e despesas do Estado, mas também à apreciação da situação financeira das autarquias locais e colónias”



SEGUNDA FASE: O MÉTODO UNIGRÁFICO EM PORTUGAL NO INÍCIO DO SÉCULO XIX

- Nesta época houve uma reorganização profunda do Estado que suportava a centralização do poder que Salazar pretendia.
- A reorganização passou pela contabilidade pública, incluindo regras sobre a cobrança de receitas e despesas, pelo período orçamental, definição de mapas para elaboração do orçamento de estado.
- Prevaleceu na contabilidade uma lógica meramente orçamental, de controlo das contas públicas, sem considerar a divulgação de informação para o exterior.



SEGUNDA FASE: O MÉTODO UNIGRÁFICO EM PORTUGAL NO INÍCIO DO SÉCULO XIX

Entre 1961 e 1974, apesar do envolvimento nas guerras coloniais com Guiné, Angola e Moçambique, Salazar e o seu sucessor, em 1968, Marcelo Caetano, controlavam a contabilidade pública e a economia, particularmente depois da sua integração na *European Free Trade Association* (EFTA) em 1961 .

Desde 1930 até à década 80 a contabilidade pública não sofreu qualquer alteração, a não ser com a publicação do Decreto nº. 22.257, de 25 de Fevereiro de 1933, que reorganizou o Tribunal de Contas.

Com a “Revolução dos Cravos” em 1974, o país transforma-se num regime político democrático e multipartidário.



TERCEIRA FASE: PUBLICAÇÃO DO POCP NO SÉCULO XX

A “revolução de Abril de 1974 põe fim ao regime ditatorial, abrindo portas à possibilidade de modernizar um sector público que estava caracterizado por modelos de atuação próprios desse tipo de regime

Implantação de um regime democrático com a entrada em vigor da nova Constituição de 25 de abril de 1976

Em termos políticos a **revolução de 25 de Abril** depôs o regime ditatorial do Estado Novo, vigente desde 1933

Nesta época a Administração Pública **entrou numa fase de modernização de busca de legitimidade através da eficiência e eficácia.**



TERCEIRA FASE: PUBLICAÇÃO DO POCP NO SÉCULO XX

Mudança do regime político de ditadura para a democracia, em que o estado democrático passa a depender do povo e devido a isso obrigatoriedade de prestar contas, acabou por trazer profundas alterações ao sector público português

Mudança do regime político de ditadura para a democracia

Separação entre o poder legislativo e o poder executivo

1977 aprovação do POC

Alteração do POC em 1989 e 1991

Entrada de Portugal para a União Europeia, em 1986

1989, publicação da Lei Constitucional n.º 1/89

Aliado à independência dos tribunais, como foi o caso do Tribunal de Contas (TC). Todavia, a contabilidade pública manteve o mesmo objetivo e regime.

Foi dado o primeiro passo legislativo da reforma orçamental e da contabilidade pública, que dão origem ao novo regime da administração financeira do estado.



TERCEIRA FASE: PUBLICAÇÃO DO POCP NO SÉCULO XX

RAFE

- Lei 8/90
- D.L. 155/92

- Proliferação de planos e normalização descoordenada
- Pouca harmonização e dificuldades de comparação da informação financeira
- Impossibilidade de obtenção de informação financeira consolidada para todo o setor público

POCP

- D.L. 232/97

- Colmatar as lacunas existentes
- Complementar o sistema existente
- Definir uma estrutura base de referência para toda a contabilidade das entidades que integram a esfera da administração pública



TERCEIRA FASE: PUBLICAÇÃO DO POCP NO SÉCULO XX

POCP – D.L. n.º 232/97, de 3 de setembro

- Cujo objetivo principal é a integração num único sistema contabilístico, da contabilidade orçamental, patrimonial e analítica de forma a constituir um instrumento de apoio à gestão das entidades públicas

Fontes de inspiração

- *Plan General de Contabilidad Pública* espanhol
- POC para as empresas privadas

Publicação de planos setoriais

- POCAL - D.L. n.º 54-A/99, de 21 de fevereiro
- POCMS - Portaria n.º 798/2000, de 28 de setembro
- POC - Educação - Portaria n.º 794/2000, de 20 de setembro
- POCISSS – D.L. n.º 12/2002, de 25 de janeiro

Influência da *New Public Management* (NPM)

Baseada nas Lógicas de eficiência

Onde se pretendeu a introdução da contabilidade do acréscimo



A QUARTA FASE: PERÍODO DO SNC-AP NO SÉCULO XXI

Imposições da UE e do Fundo Monetário Internacional (FMI)

Influência das IPSAS como normas de referência para todo o setor público a nível internacional

Decreto-Lei n.º 134/2012, de 29 junho constituiu o Comité de normalização Contabilística Pública (CNCP) incumbiu a CNC da realização de trabalhos técnicos com vista à aprovação de um único SNCP adaptado às normas internacionais

As razões da mudança seriam por motivos de eficiência nos procedimentos contabilísticos, designadamente em sede de consolidação de contas, e de consistência na normalização contabilística nacional.



A QUARTA FASE: PERÍODO DO SNC-AP NO SÉCULO XXI

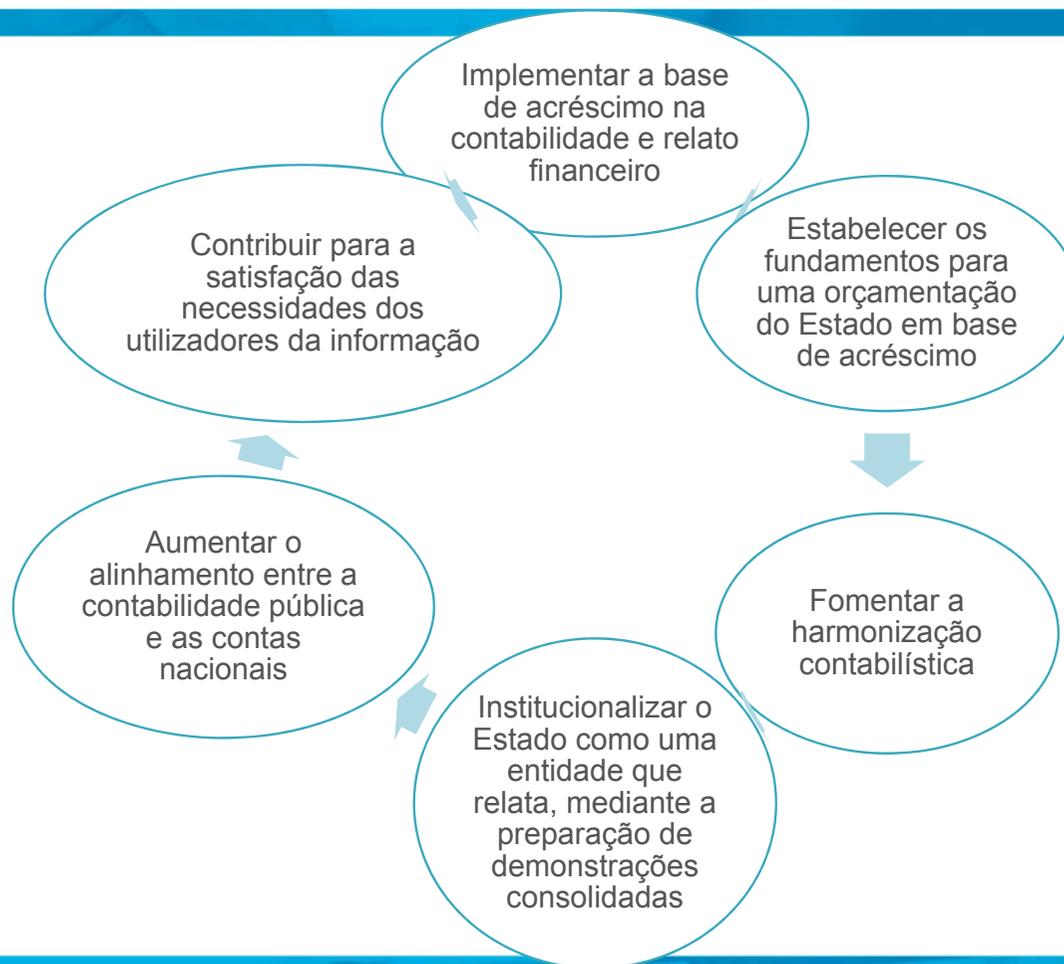
Preambulo Decreto-Lei 192/2015 refere que o governo pretende dotar as administrações públicas de um sistema orçamental e financeiro mais eficiente.

Nos termos do art.º 3.º o SNC -AP aplica-se:

“ 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”.



A QUARTA FASE: PERÍODO DO SNC-AP NO SÉCULO XXI





SNC-AP	POCP
Integração dos subsistemas de contabilidade orçamental, contabilidade financeira e contabilidade de gestão	Integração dos subsistemas de contabilidade orçamental, contabilidade patrimonial e contabilidade analítica
Estrutura concetual da informação financeira pública	Princípios e critérios de valorimetria
Normas de contabilidade pública convergentes com as IPSAS	Omisso
Norma relativa à contabilidade orçamental	Classe zero do plano de contas
Modelos de demonstrações financeiras e orçamentais	Modelos de demonstrações financeiras e Orçamentais
Plano de contas multidimensional idêntico ao do SNC	Plano de contas, com estrutura idêntica ao POC
Norma de contabilidade de gestão	Apenas refere a obrigatoriedade de contabilidade analítica, sem assentar numa estrutura de norma (exceto o POC-Educação do qual constam mapas obrigatórios para a contabilidade analítica)
Designação: anexos às demonstrações financeiras	Designação: modelo de notas explicativas (anexo) às demonstrações financeiras



Área contabilística de Relato	IPSAS	NCP
Apresentação e demonstrações financeiras	IPSAS 1	NCP 1
Demonstração de fluxos de caixa	IPSAS 2	NCP 1
Políticas contabilísticas, alterações estimativas e erros	IPSAS 3	NCP 2
O efeito de alterações de taxas de câmbio	IPSAS 4	NCP 16
Custos de empréstimos obtidos	IPSAS 5	NCP 7
Rendimentos de transações com contraprestação	IPSAS 9	NCP 13
Relato financeiro em economias hiperinflacionadas	IPSAS 10	
Contratos de construção	IPSAS 11	NCP 12
Inventários	IPSAS 12	NCP 10
Locações	IPSAS 13	NCP 6
Acontecimentos após a data de relato	IPSAS 14	NCP 17
Propriedades de investimento	IPSAS 16	NCP 8
Ativos fixos tangíveis	IPSAS 17	NCP 5
Relato por segmentos	IPSAS 18	NCP 25
Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes	IPSAS 19	NCP 15
Divulgações das partes relacionadas	IPSAS 20	NCP 20
Imparidade de ativos não geradores de caixa	IPSAS 21	NCP 9
Divulgação de informação financeira sobre as administrações públicas	IPSAS 22	
Rendimentos de transações sem contraprestação (impostos e transferências)	IPSAS 23	NCP 14
Apresentação de informação orçamental das demonstrações financeiras	IPSAS 24	
Benefícios dos empregados	IPSAS 25	NCP 19
Imparidade de ativos geradores de caixa	IPSAS 26	NCP 9
Agricultura	IPSAS 27	NCP 11

Preocupação na
adoção das IPSAS

Fonte: Nunes *et al.*, 2016



A QUARTA FASE: PERÍODO DO SNC-AP NO SÉCULO XXI

Preconiza 25 normas que são adaptadas das IPSAS dedicadas à contabilidade financeira

Uma norma dedicada à Contabilidade e Relato Orçamental (NCP 26)

Uma norma dedicada à Contabilidade de Gestão (NCP 27)



A QUARTA FASE: PERÍODO DO SNC-AP NO SÉCULO XXI

Consolidação de contas

(Compreendendo os subperímetros referentes à administração central, segurança social, administração local e regiões autónomas)

Certificação legal das contas
(às demonstrações financeiras e orçamentais exceto para as entidades abrangidas pelo regime simplificado, que estão dispensadas de apresentar contas legalmente certificadas)

Regime simplificado



A QUARTA FASE: PERÍODO DO SNC-AP NO SÉCULO XXI

Regime simplificado:
Pequenas entidades

- Duas últimas prestações de contas um montante global de despesa orçamental paga superior a 1.000.000€ e inferior ou igual a 5.000.000€.

Regime simplificado:
Microentidades

- Duas últimas prestações de contas um montante global de despesa orçamental paga inferior a 1.000.000€



A QUARTA FASE: PERÍODO DO SNC-AP NO SÉCULO XXI

Pequenas entidades

- Norma de Contabilidade Pública – Pequenas Entidades (NCP-PE)
- NCP 26 - norma de contabilidade e relato orçamental, a
- NCP 27- contabilidade de gestão
- Plano de contas dimensional (PCM) que constitui o anexo III referido no artigo 2º do D.L. 192/215, que aprova o SNC-AP.

Microentidades

- NCP 26 - norma de contabilidade e relato orçamental
- Divulgação do património



CONCLUSÕES

Não obstante as alterações e reformas realizadas ao longo dos séculos, a publicação do POCP em 1997 constituiu um marco de referência para a adoção da contabilidade do acréscimo em Portugal

No presente século, e face à crise instaurada em Portugal, o FMI impôs a Portugal a adoção um único sistema contabilístico para todas as entidades públicas adaptado às IPSAS, designado por SNC-AP

A adoção das normas internacionais proporciona um aumento da transparência, *accountability* e qualidade na prestação de contas; facilita a consolidação das contas entre entidades do setor público e setor privado

As mudanças ao longo dos últimos séculos foi institucionalizada por diferentes lógicas ao longo dos tempos