

# A REFORMA ADMINISTRATIVA E FINANCEIRA E O NOVO ENQUADRAMENTO CONTABILÍSTICO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA EM PORTUGAL

Autoria: Maria da Conceição da Costa Marques

## RESUMO

Nos últimos tempos assiste-se a um interesse generalizado pelos temas relacionados com a contabilidade pública em todos os países desenvolvidos e, prova disso, é o desenvolvimento de sistemas de informação destinados a introduzir melhorias no processo de tomada de decisões, na gestão pública e no controlo de gestão das actividades públicas. Assim, de uma contabilidade inspirada no princípio de caixa, pretende-se passar a uma contabilidade pública baseada em princípios contabilísticos geralmente aceites pelo sector de mercado.

A mudança nos sistemas contabilísticos adoptados pelas entidades públicas, tem em vista uma nova gestão pública, assente em critérios de economia, eficiência e eficácia. Esta modernização da gestão determina um novo papel para o gestor público e, consequentemente, uma maior responsabilização na tomada de decisão e um aumento do controlo “à posteriori”, materializado em esquemas de avaliação.

Este trabalho procura inteirar o leitor sobre as reformas operadas ao nível administrativo e financeiro na Administração Pública, realçando os aspectos inerentes à Contabilidade Pública.

## Introdução

A Administração Pública procura, desde há bastante tempo, adoptar uma política de gestão na base da economia, da eficiência e da eficácia. Em meados da década de setenta inicia-se um processo de modernização administrativa, destinada a aproximar os cidadãos da Administração, apostando na melhoria dos serviços prestados. Os critérios de gestão pública alteram-se e a legalidade deixa de constituir a grande preocupação. É preciso introduzir melhorias no processo de tomada de decisões, na gestão pública e no controlo de gestão das actividades públicas.

Em matéria de Contabilidade Pública o sistema apresentava-se inadequado face às exigências de informação requeridas pelos utilizadores, de modo que se tornava urgente a introdução de melhorias nesta área.

Como medida digna de nota foi a aprovação do Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP) e respectivos planos sectoriais, que veio determinar novas bases contabilísticas para os organismos públicos. Com a aprovação deste plano, as entidades por ele abrangidas passam a dispor de mais e melhor informação, permitindo aos gestores públicos o suporte para a tomada de decisões.

É preciso, no entanto, que toda a Administração Pública utilize o POCP, para se atingir a tão almejada consolidação da informação financeira pública, o que até aqui não se tem verificado.

## 1. A Reforma administrativa e financeira

### 1.1 A urgência da reforma

Num quadro em que o aparelho de Estado é demasiado pesado e legalista sente-se a necessidade de mudança deste regime, condição necessária para a tão desejada modernização económica e social.

O cada vez maior número de atribuições e o gigantismo estrutural e humano que resultou da noção de Estado Providência, tornou a situação cada vez menos controlável e gerível ao nível dos custos, dos meios e, finalmente, ao nível da eficiência e da eficácia, resultando na perda de competitividade das Administrações relativamente ao sector privado<sup>1</sup>.

Esta situação fez sentir a necessidade de serem introduzidas reformas não só ao nível administrativo, como também nos domínios contabilístico e financeiro. Para Sousa Franco<sup>2</sup> “a reforma representa uma transformação estrutural que pretende substituir globalmente o sistema orçamental e de contabilidade pública que fez parte integrante da reforma do Estado de Salazar”. Em sentido lato, pode dizer-se que as principais causas da reforma assentam, essencialmente, na inadequação do regime vigente, que já não respondia às necessidades dos utilizadores.

Algumas condições foram, contudo, necessárias para que a reforma fosse uma realidade, nomeadamente as seguintes: o desenvolvimento tecnológico e o ambiente de

mudança por ele gerado, quer ao nível das relações internacionais, quer no âmbito interno. A mudança social e económica, a crise do Estado Providência, os novos padrões culturais, as novas formas de controlo e de responsabilização foram igualmente condições que estiveram na origem da reforma.

São os próprios funcionários da contabilidade pública, que por sua iniciativa, criam as condições internas na Administração para a reforma, as quais, aliadas à pressão exercida pelas forças económicas e sociais para corrigir situações de irracionalidade económica e rigidez no funcionamento dos organismos e para redução do défice orçamental, que também muito contribuíram para a renovação da Administração Pública.

Merece especial atenção neste processo, um factor exógeno que nos pressionou a mudar de hábitos e a implementar uma disciplina de gestão orçamental, que foi a integração de Portugal como membro da Comunidade Económica Europeia<sup>3</sup>, a partir de 1/1/1986.

Outro factor de primordial importância foi a **reforma do Tribunal de Contas (TC)**, entre 1986 e 1990. De forma gradual, foram desenvolvidos novos meios de controlo interno, de heterocontrolo e de controlo externo da despesa pública.

A reforma da própria contabilidade pública e do Tesouro, que preconiza a transformação de um orçamento executado através de um controlo de caixa (sistema unigráfico), para um controlo de contabilidade de compromissos, assume um aspecto fundamental. Procura-se criar as condições estruturais para mais tarde se adoptar um sistema de contabilidade financeira e patrimonial (sistema digráfico), com o objectivo de atingir uma gestão mais fidedigna. Há que acrescentar ainda a estas alterações estruturais, a informatização da tesouraria do Estado e a criação do “cheque tesouro”.

Em 1989, com a revisão das bases contidas nos artigos 108º a 110º da Constituição da República Portuguesa (CRP), foi dado o primeiro passo legislativo da reforma orçamental e da contabilidade pública, que dão origem ao novo regime de administração financeira do Estado.

Segue-se-lhes a publicação da Lei de Bases da Contabilidade Pública (Lei nº 8/90, de 20 de Fevereiro), da Lei de Enquadramento do Orçamento do Estado (Lei nº 6/91, de 20 de Fevereiro) e, por fim, do Decreto-Lei nº 155/92, de 28 de Julho, que

estabelece o regime de administração financeira do Estado. Como princípios inovadores fundamentais desta reforma, no que diz respeito à organização dos serviços, passam a existir: a) Serviços e organismos detentores de autonomia administrativa – Regime Geral; b) Serviços e organismos que gozam de autonomia administrativa e financeira – Regime excepcional.<sup>4</sup>

A legalidade de cada uma das despesas dos serviços autónomos administrativamente, deixa de ser alvo de fiscalização prévia pela Direcção Geral do Orçamento (DGO) e passa a ser da responsabilidade dos serviços de contabilidade do próprio organismo.

Para pagamento das despesas públicas, a reforma prevê o recurso à transferência bancária ou crédito em conta, ou, caso não se torne viável de outra forma, a emissão de cheques sobre o Tesouro (nº 1 do artº 3º da Lei nº 8/90). A existência de uma única Tesouraria do Estado poderá permitir, finalmente, gerir e aplicar, de forma a garantir as necessidades sociais, os recursos financeiros do Estado.

## 1.2 A nova gestão pública

Para o sucesso da reforma é preciso que esta abarque outros domínios, como o da gestão pública, cujos critérios se devem adaptar às novas exigências. Em Portugal verificaram-se algumas alterações neste campo.

De facto, até meados dos anos setenta a reforma administrativa era vista apenas como mudança das estruturas. Os funcionários eram tidos como apêndices da máquina existente, cabendo aos burocratas conceber o “como fazer” (segundo técnicas racionais) e o “que fazer” seria definido politicamente.

Em Portugal, todos os governos tentaram fazer uma reforma administrativa, sem o terem conseguido; porém, na década de setenta, o Estado é pressionado para aumentar a sua eficiência.

O novo movimento da reforma administrativa (“new public management” ou modelo de administração pública empresarial) vê no mercado o princípio que deve guiar toda a sociedade. Parte da premissa de que a gestão empresarial é superior à gestão pública; logo, a solução passa pela transferência das actividades governamentais para o sector privado, promovendo as privatizações. Não sendo possível privatizar todas as

actividades do Estado, então, para as operações administrativas residuais, devem importar-se práticas de gestão empresarial.

No “new public management” termos como “empowerment”<sup>5</sup>, serviço de clientes ou consumidores são comuns e insiste-se no desempenho, em detrimento dos processos; põe-se a ênfase nas receitas, em vez das despesas.

Por seu lado, as componentes doutrinárias da reforma administrativa de Margaret Thatcher acentuam a gestão profissional, o desempenho, a ênfase nos resultados, fragmentação das grandes unidades administrativas em agências, competição, adopção de estilos de gestão empresarial, flexibilização do pessoal, fazer mais com menos dinheiro e emagrecimento das organizações públicas.

Este processo dinamizou-se e países como a Nova Zelândia e a Austrália adoptaram-no, tendo mais tarde chegado ao continente europeu.

Portugal não foi excepção. A criação do Secretariado para a Modernização Administrativa é disso exemplo. A ideia era clarificar a relação entre a Administração e o cidadão, de modo a que estes fossem considerados clientes dos serviços, pressionando os funcionários no sentido de aumentar a eficiência e qualidade dos referidos serviços.

Como medida de vulto resultante desta reforma foi a publicação do Código de Procedimento Administrativo, pelo qual se pretendia uma Administração aberta, permitindo aos cidadãos o acesso aos processos. Foram igualmente estabelecidas novas medidas, facilitadoras da comunicação entre Administração e cidadão, como sejam as formas de acolhimento ao público, a supressão do anonimato dos funcionários, os postos de atendimento e as linhas directas de informação ao público. Mais tarde, com a ajuda de outras medidas, esperava-se introduzir nos serviços públicos a gestão da qualidade total (TQM)<sup>6</sup>.

Embora a OCDE tenha enaltecido a reforma administrativa portuguesa, a mudança de imagem da Administração não foi todavia suficiente.

O conceito de reinvenção da governação foi defendido por David Osborn e Ted Gaebler (1992), tendo a Administração de Bill Clinton seguido este modelo, onde o relatório Gore, “Reinventar a Administração Pública” (1994) também se inspirou. A principal ideia do relatório é a rotura com o Estado-administrador vigente durante séculos, privilegiando a administração empresarial. Dá prioridade à obtenção de

resultados e à satisfação dos clientes. A concentração e centralização de poderes são eliminados. A boa gestão exige uma permanente reinvenção dos métodos.

Mintzberg (1996, p. 281), dá uma nova abordagem ao referir que o consumidor pode apresentar-se relativamente ao Estado como consumidor, cliente, cidadão e sujeito. Entende que não é possível importar a gestão empresarial para as entidades públicas; a gestão pública deve afirmar-se como doutrina própria. O Modelo de Controlo Normativo, no qual o funcionamento se baseia na dedicação e maior espírito de missão, menos hierarquia e maquinaria organizacional, é defendido pelo autor como modelo de governação.

No entanto, ainda paira a confusão: reformar ou reinventar a governação? Reinventar, mas de modo diferente do preconizado no relatório Gore. O novo modelo de gestão pública não se compadece com a aplicação indiferente de regras gerais a casos concretos, nem na escolha arbitrária de políticas públicas, baseando-se mais num processo de regulamentação com o fim de legitimar a intervenção do governo.

As instituições não ficaram alheias a estas mudanças. Verifica-se uma maior responsabilização na tomada de decisão e, correlativamente, um aumento do controlo “à posteriori”, materializado em esquemas de avaliação. A autonomia na tomada de decisão é, de resto, a melhor solução para a complexa natureza das tarefas, que não se compadecem com procedimentos excessivamente normalizadores.

Neste âmbito, as experiências colhidas não podem ser totalmente, ou mesmo parcialmente, traduzidas numa lógica empresarial funcionando como padrão absoluto de referência para as práticas de gestão nas organizações públicas.

É necessário, portanto, introduzir novas formas de gestão que conduzam a maior motivação, produtividade e obtenção de resultados, que possam traduzir-se em benefícios concretos para a sociedade.

Neste âmbito, é necessário clarificar os objectivos de cada processo, determinar exactamente como medir e quem mede a eficiência das funções a todo o tempo. Pelo estudo sistemático, é possível determinar quais os passos que podem reduzir-se ou eliminar-se, procedimentos que podem suspender-se, formação adicional pode providenciar-se para apoiar as pessoas a desempenharem as suas funções mais eficientemente, tecnologia pode ser introduzida, para que os processos sejam mais rápidos, etc.

A procura de uma análise geralmente resulta num aperfeiçoamento dos processos - os processos são mais eficientes, mais efectivos, mais direccionados para as

necessidades da organização e partes envolvidas. A chave da análise processual e aperfeiçoamento das características das organizações em geral, tem uma importância especial no Sector Público.

A flexibilização da gestão consiste em adaptar os instrumentos da gestão às realidades concretas da actuação pública, para o que se deve ter em conta a especificidade dos recursos utilizados e a própria relevância estratégica do *output* da actividade pública.

A questão da medição da performance da Administração Pública tem preocupado os responsáveis dos governos dos diferentes países, uma vez que não constituindo a obtenção de lucro uma preocupação das entidades públicas, torna-se difícil proceder à avaliação da gestão, tanto mais que os indicadores geralmente utilizados são de cariz financeiro. Os indicadores-chaves de performance devem cobrir as diferentes áreas da organização e a sua actualização deve ser periódica e frequente.

Para um exercício de orçamentação alternativo, uma das bases fundamentais da gestão pública passa pela utilização da informação disponível sobre a actuação dos gestores. Esta situação permite um processo de avaliação por comparação, nomeadamente o caso de distintas entidades públicas, em lugares diferentes, proporcionarem, em princípio, padrões de serviços similares, de acordo com os direitos reconhecidos aos seus cidadãos.

Dispor desta informação significa uma maior transparência na gestão e a sua correcta utilização pode reduzir a assimetria da informação existente.

Para ajudar a Administração a melhorar a sua performance, podem utilizar-se alguns métodos, como o *Benchmarking*, o *Balanced Scorecard*, etc.

Uma política de *Benchmarking*<sup>7</sup> pode ser utilizada a partir da determinação dos custos que se considera legítimo reembolsar, obtidos a partir de amostras, calculados com diferentes técnicas de estimativas. Outra possibilidade consiste em centrar o *Benchmarking* na análise dos custos necessários (legítimos), pela medição da eficiência da actividade pública, aceitando que o nível da actividade é real, não podendo ser manipulada, nem pelo financiador, nem pelo gestor.

O *Balanced Scorecard* é uma metodologia criada por Robert Kaplan e David Norton, em Harvard, que permite pôr em prática as iniciativas que conduzem à melhoria

da performance. Vai permitir que a missão e as estratégias definidas para as organizações se mantenham vivas, ao mesmo tempo que permite identificar e estabelecer prioridades nas melhorias dos processos, bem como identificar e adoptar as melhores práticas utilizadas por outros.

### **1.3 Regime de caixa *versus* regime de acréscimo**

Tradicionalmente a contabilidade pública é uma contabilidade legal, que dá primordial importância ao orçamento e sua execução. Os fluxos financeiros assumem especial relevância, pelo que “Arrecadar” e “Gastar” sendo duas palavras simples, por si só, explicam-nos a necessidade de uma contabilidade pública. Só escriturando o que se arrecada, só escriturando o que se gasta, com base nos documentos legais, é que a todo o momento se pode verificar se os dinheiros públicos foram ou não rigorosamente arrecadados e qual a aplicação que lhes foi dada. A parte da escrituração desta contabilidade é extremamente simples, o que é complexo e cuja omissão faz incorrer em graves penalidades, é o conhecimento dos preceitos legais a que têm de obedecer todos os documentos que são a base da escrituração.

A contabilidade pública tradicional é uma contabilidade de registo unigráfico, numa óptica de caixa, a qual consiste no registo do montante global das receitas e despesas do organismo, de acordo com as rubricas orçamentais.

O sistema, todavia, com o evoluir dos tempos veio a manifestar insuficiências que era preciso colmatar, as quais, aliadas à necessidade de prestar informação a entidades supranacionais, exigiu uma mudança no sistema contabilístico adoptado.

Assim sendo, assistimos ultimamente a um interesse generalizado pelos temas relacionados com a contabilidade pública em todos os países desenvolvidos e, prova disso, é o desenvolvimento de sistemas de informação destinados a introduzir melhorias no processo de tomada de decisões, na gestão pública e no controlo de gestão das actividades públicas.

De uma contabilidade inspirada no princípio de caixa, pretende-se passar a uma contabilidade pública baseada em princípios contabilísticos geralmente aceites pelo sector de mercado. Procura facilitar-se a prestação de informação económica relevante para a gestão pública, ao mesmo tempo que se efectua a análise da posição financeira das entidades públicas.



Barbosa da Silva (1995, ps.19-20) refere que “o sistema de contabilidade pública tem hoje em dia necessidade de ser pensado como um instrumento indispensável ao planeamento económico (política fiscal, despesas públicas, défice orçamental e suas formas de financiamento), ao *management* público (ajuda aos Directores Gerais na implementação e controlo do orçamento...), como medida de avaliação do desempenho (fixação de futuros padrões ou *standards*) e a auditoria (interna e externa), a fim de ser possível a determinação das responsabilidades”. O mesmo autor refere que “o fim último da contabilidade pública é proporcionar de uma forma oportuna a informação financeira que é requerida pelos governantes para ajudá-los nas decisões a tomar ou a prosseguir”.

Destas ideias infere-se que os critérios utilizados na gestão pública estão a modificar-se e que a legalidade deixa de ser a grande preocupação, dando lugar a critérios emergentes de **economia, eficácia e eficiência**.

Uma Administração Pública moderna exige cada vez mais informação contabilística útil para a tomada de decisões e para o controlo orçamental, maior rigor e transparência na utilização dos dinheiros públicos, a par de uma modernização de procedimentos que facilite a consolidação de contas do Estado.

Portanto, sentia-se desde há muito a necessidade de implementação de um sistema de contabilidade digráfico que procedesse à valorização e registo contabilístico do património do Estado, tendo como suporte o Plano Oficial de Contabilidade (POC).

A Lei nº 8/90, de 20 de Fevereiro e o Decreto-Lei nº 155/92, de 28 de Julho, dão corpo a esta necessidade, pelo que se prevê para os Serviços com autonomia administrativa e financeira um sistema de contabilidade que se enquadre no Plano Oficial de Contabilidade (POC)<sup>8</sup>. Diversos foram os planos de contas específicos para diferentes sectores da Administração, o que em muito dificultou a uniformização de regras e procedimentos, tornando-se urgente uma normalização contabilística destinada a facilitar a obtenção de elementos para a contabilidade nacional.

## 2. A contabilidade pública actual

### 2.1 A Aprovação do Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP)

Com a Resolução nº 23/95 (D.R. nº 135, II, 12/7/95) é criada no Ministério das Finanças uma “Estrutura de Missão” com o objectivo de elaborar o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), o qual veio a ser aprovado em 1997, através do Decreto-Lei nº 232/97, de 3 de Setembro e que surge no contexto da Reforma da Administração Financeira do Estado.

O principal aspecto deste Plano consubstancia-se na criação de uma contabilidade pública para todos os organismos do Sector Público (com excepção das empresas públicas), o que vem desde logo permitir uma normalização muito mais abrangente que a pretendida pela Lei nº 8/90, de 20 de Fevereiro.

A sua eficácia teórica deu-se em meados de Novembro de 1997<sup>9</sup>; no entanto a Portaria nº 116/99, de 10 de Fevereiro vem definir a metodologia de implementação prática, que obedece aos seguintes pressupostos: a) selecção de um conjunto de organismos-piloto que teriam de manter o sistema de contabilidade adoptado em paralelo com o POCP em 1999 e o POCP em definitivo a partir do ano 2000; b) as restantes entidades teriam de preparar-se para a aplicação do POCP e esperar pela sua implementação a indicar pela Comissão de Normalização Contabilística da Administração Pública (CNCAP)<sup>10</sup>; c) as entidades com planos sectoriais teriam de apresentar projectos de plano para aprovação com base no POCP.

O POCP veio trazer uma nova contabilidade pública de objectivos bastante ambiciosos, nomeadamente a integração da contabilidade orçamental, patrimonial e analítica num único plano de contas.

O âmbito de aplicação é bastante vasto dado que é de aplicação obrigatória a todos os organismos da administração central, regional e local e ainda à segurança social<sup>11</sup>. Porém, o maior obstáculo que se coloca à sua implementação advém do facto das formas de funcionamento, leis orgânicas, orçamentos, execução de orçamentos, etc, variarem consideravelmente nos organismos referidos. O próprio contexto legal actual acentua essas diferenças.

Aplica-se ainda a organizações de direito privado sem fins lucrativos desde que maioritariamente financiadas pelo Orçamento do Estado.

A prestação de contas destes organismos prevê três tipos de informações: a **informação financeira ou patrimonial** (Balanço, Demonstração de resultados e Anexo 8.2); a **informação orçamental** (Mapas do controlo orçamental, Demonstração de fluxos de caixa e Anexo 8.3); **informação extra-contabilística** (Anexo 8.1; Anexo 8.2 e Anexo 8.3).

Durante o ano de 1999 foram apresentados vários projectos de plano à CNCAP, que procedeu à sua análise. Foram aprovados até à data quatro planos sectoriais, justificados pela especificidade, dimensão e características de alguns sectores da Administração Pública.

Para as autarquias locais, as normas e as adaptações do POCP, serão estabelecidas por Decreto-Lei. Com efeito, o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL) foi aprovado pelo Decreto-Lei nº 54-A/99, de 22 de Fevereiro.

Foi também alvo de publicação outro plano sectorial: o Plano Oficial de Contabilidade para o Sector da Educação (POC-Educação), aprovado pela Portaria 794/2000, de 20 de Setembro. Este Plano também apresenta algumas especificidades face ao POCP.

Em 28 de Setembro de 2000, através da Portaria 898/2000, foi aprovado o Plano Oficial de Contabilidade do Ministério da Saúde (POCMS). Trata-se de outro Plano Sectorial no âmbito do POCP.

O Plano Oficial de Contabilidade para as Instituições do Sistema de Solidariedade e de Segurança Social (POCISSSS) foi aprovado pelo Decreto-Lei nº 12/2002, de 25 de Janeiro e acolhe já os princípios contidos na nova Lei de Bases da Segurança Social (Lei n.º 17/2000, de 8 de Agosto).

## **2.2 A implementação do POCP nos organismos da Administração Pública (AP)**

Como medida de fundo, para fazer face aos desafios que se colocam às instituições, decorrentes em particular das restrições orçamentais a que estão obrigadas é, ao nível contabilístico, a implementação do POCP em todos os serviços da Administração Pública (AP). Com esta medida, procura implementar-se um sistema que proporcione mais e melhor informação sobre o funcionamento de cada organismo,

permitindo, ao mesmo tempo, uma melhor gestão e um maior controlo sobre os seus resultados e as medidas tomadas.

A implementação do POCP nos organismos estaduais tem-se revelado como um grande desafio, mas simultaneamente como uma oportunidade de mudança, que permite não só uma reflexão sobre a organização interna, mas também uma necessidade de normalização de processos. Com efeito, a introdução do POCP permite aos organismos virarem-se para si próprios, na medida em que consolidam as suas estruturas e processos internos, definindo e normalizando procedimentos contabilísticos e outros, para os quais, com frequência, não existiam regras de funcionamento.

Pela primeira vez, em muito tempo, a introdução do POCP veio dar um carácter estratégico aos sistemas administrativos de suporte ao funcionamento dos serviços e à necessidade de repensar o seu modo de funcionamento, tendo como meta melhorar a gestão. Num processo desta natureza, e que no nosso entendimento caminha num passo muito lento, assiste-se a que a esmagadora maioria dos organismos da AP ainda não iniciou qualquer acção de mudança, confrontando-se com dificuldades para a realizar.

Ora, uma das dificuldades tem a ver com a falta de envolvimento dos dirigentes máximos, que por vezes não compreendem a importância desta alteração de modelo, encarando-a apenas como uma simples mudança nos processos contabilísticos e que pode vir a reforçar o controlo exercido sobre as decisões que toma.

Outra dificuldade é a falta de pessoal técnico especializado, com conhecimentos contabilísticos suficientes para implementação do POCP, pois a grande maioria dos funcionários da área contabilística não dispõe de conhecimentos suficientes para dar suporte às exigências desta nova realidade.

Por outro lado, os recursos informáticos dos organismos ou não existem ou, existindo, não são suficientes para suportar os requisitos exigidos pelos novos sistemas.

Há que acrescentar, ainda, o facto de os organismos se defrontarem com constrangimentos orçamentais, que dificultam a disponibilidade de meios para os serviços evoluírem para os novos sistemas.

### **2.3 A Contabilidade Pública face aos novos desafios**

Num quadro em que o sistema contabilístico das instituições deveria assentar no POCP ou num plano sectorial aprovado, verifica-se no entanto que esta mudança se tem dilatado no tempo, constituindo um entrave à normalização contabilística da AP.

Há uma tendência para os organismos se fecharem em si próprios, o que do ponto de vista da gestão pública é prejudicial, pois não se tem em conta a gestão dos bens públicos em geral, independentemente do organismo que os possui ou a que estão afectos. Insistir nesta premissa poderá conduzir ao bloqueio da AP, pois que as condicionantes orçamentais a que está obrigada conduzem à rentabilização de meios.

O POCP pode ser um poderoso instrumento de apoio neste processo, na medida em que, se utilizado por todas as instituições que compõem o universo da AP, poderá disponibilizar informação rápida e fidedigna, ao mesmo tempo que permite a consolidação da informação financeira.

Assim, pensamos que é urgente a adopção do POCP ou planos sectoriais pelos organismos que integram o Sector Público Administrativo (SPA), mesmo que isso signifique agora um esforço acrescido para dirigentes e funcionários, mas no futuro os benefícios daí resultantes far-se-ão sentir.

Continuar a adoptar uma contabilidade pública apenas na óptica de caixa é muito limitativo no contexto de globalização em que vivemos. Assim, no sentido de aprofundar os objectivos da RAFE em matéria contabilística e de gestão, é urgente que se mude a situação actual, potenciando e generalizando o uso do POCP.

Esta modernização da contabilidade pública obriga à adopção de novas técnicas, até aí não disponíveis. Na verdade, é agora mais fácil gerir com economia, eficiência e eficácia (value for money), dado que os gestores têm ao seu dispor um poderoso instrumento de gestão. A gestão é uma das funções nobres dos tempos modernos, quer se trate de uma empresa familiar, unidade industrial complexa ou da AP.

O gestor público enfrenta a concorrência, produz bem ou serviços, faz a análise do meio envolvente, está atento ao negócio, interage com a sociedade e com o meio ambiente. Para que tudo se processe de uma forma correcta é necessário que existam mecanismos de controlo dentro das instituições.

O auto-controlo é um sistema de instrumentos e actuações de que se servem as entidades como garantia de protecção contra as ameaças externas e internas (riscos). Também a auditoria se revela como actividade indispensável para conferir credibilidade aos actos e procedimentos da organização. É preciso dinamizar a sua implementação nos Serviços. E, neste campo, a contabilidade pública moderna pode ser um precioso auxílio, para gestores e dirigentes públicos, na medida em que lhe fornece elementos indispensáveis ao processo de gestão.

### 3. Conclusões

Tendo em atenção o processo de reforma iniciado em 1990, pode dizer-se que um longo caminho foi entretanto percorrido. A relevância de algumas medidas tomadas neste âmbito, referidas no texto que antecede, permite-nos retirar as seguintes conclusões:

Para a concretização da reforma administrativa e financeira da AP verificaram-se em Portugal determinadas condições que conduziram ao início de um processo que se encontra longe do seu termo.

A reforma da Contabilidade Pública e do Tesouro, prevê a transformação dos sistemas contabilísticos utilizados pela AP, que deixam de assentar apenas numa base de caixa (sistema unigráfico), para dar lugar a sistemas de contabilidade financeira e patrimonial (sistema digráfico).

O Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP) veio trazer uma nova Contabilidade Pública, de objectivos bastante ambiciosos, configurando para a AP uma contabilidade próxima do modelo empresarial. A sua implementação tem-se revelado um grande desafio, mas é simultaneamente uma oportunidade de mudança, que permite reflectir sobre a organização interna e sobre a normalização de processos.

Neste cenário de mudança, novos desafios se colocam ao gestor público. Pela adopção de novas técnicas e de posse de novos instrumentos de gestão, pode agora recorrer a sistemas de controlo e de auditoria, para apoio ao processo de gestão.

### Bibliografia

**Barbosa da Silva** (1994). *Management Público – Reforma da Administração Financeira do Estado*. Rei dos Livros. Lisboa.

**Barbosa da Silva** (1994). *Management Público – Uma abordagem micro-orçamental*. INA. Oeiras

**Costa Carvalho, J.B., Pina Martinez, V. e Torres Pradas, L.** (1999). *Temas de Contabilidade Pública*. Rei dos Livros. Lisboa.

**Costa Marques, M.C e Marques de Almeida, J.J.** “*As vertentes contabilísticas previstas no POC – Educação I*”. Revista Jornal do Técnico de Contas e da Empresa - JTCE número 430, Julho 2001.

**Costa Marques, M.C e Marques de Almeida, J.J.** “*As vertentes contabilísticas previstas no POC – Educação II*”. Revista Jornal do Técnico de Contas e da Empresa - JTCE números 431/432, Agosto/Setembro 2001.

Decreto-lei nº 155/92, de 28 de Julho.

Decreto-lei nº 232/97, de 3 de Setembro.

**Gomes Canotilho e Vital Moreira** (1993). *Constituição da República Portuguesa*. Coimbra Editora. Coimbra.

Lei nº 8/90, de 20 de Fevereiro.

**Mintzberg, Henry** (1996). *Managing Government, Governing Management*. Harvard Business Review, vol. 74, nº 3.

**Pires Caiado, António C. e Calado Pinto, Ana** (1997). *Manual do Plano Oficial de Contabilidade Pública*. Lisboa: Vislis Editores.

**Reforma da Administração Financeira** (1999). Ministério das Finanças. Lisboa.

**Sousa Franco ( 1998)**. *Finanças Públicas e Direito Financeiro* - Volume I (4ª edição). Almedina. Coimbra.

Notas de pé de página:

<sup>1</sup> Após o 25 de Abril de 1974, assiste-se a um acentuado desequilíbrio orçamental, acrescido dos défices do sector público originados pela invasão dos departamentos públicos por funcionários sem qualificações.

<sup>2</sup> In Prefácio ao Relatório de um Grupo de Trabalho do Tribunal de Contas (1994, ps. 1 e sgs).

<sup>3</sup> Comunidade Europeia, actualmente.

<sup>4</sup> Os Serviços Simples, neste novo enquadramento, deixam de existir.

<sup>5</sup> Delegação de poderes.

<sup>6</sup> *Total quality management*.

<sup>7</sup> O que os nossos colegas fazem de melhor pode ser por nós posto em prática.

<sup>8</sup> Os Serviços detentores de autonomia administrativa continuam a organizar uma contabilidade de caixa, a par de uma contabilidade de compromissos e uma contabilidade analítica de gestão.

<sup>9</sup> Através do artº 6º é referido que o diploma entra em vigor 60 dias após publicação.

<sup>10</sup> Criada pelo Decreto-lei nº 68/98, de 20/3.

<sup>11</sup> Artº 2º nº 2 do DL 232/97.