

ACCOUNTABILITY NA CONTABILIDADE PÚBLICA LOCAL EM PORTUGAL: O CASO DE UM MUNICÍPIO DO DISTRITO DE COIMBRA¹

Claúdio Correia²

claudio.correia@estgoh.ipc.pt

Miguel Gonçalves

mgoncalves@iscac.pt

Maria da Conceição da Costa Marques

conceicao.m@netcabo.pt

Instituto Politécnico de Coimbra (Portugal)

fecha de recepción: 31/03/2011

fecha de aceptación: 14/09/2011

Resumen

El artículo tiene como objetivo proporcionar una visión general de los documentos de rendición de cuentas requeridas del Plan Local de Portugués Contabilidad Oficial de Gobierno Local (POCAL) fiscal en Portugal en 2002. En particular, se pretende poner de manifiesto que en los años 2008 y 2009, el municipio de Oliveira do Hospital (Distrito de Coimbra) presagia un ejemplo a seguir cuando se trata de transparencia de la información a los residentes y otras partes interesadas.

Palabras clave: POCAL; Contabilidad municipal; Contabilidad pública; Informe financeiro; Portugal.

¹ Este texto corresponde *grosso modo* a uma comunicação apresentada pelos autores nas **XXI Jornadas Hispano-Lusas de Gestão Científica**, realizadas na cidade de **Córdoba** (Espanha) em 2, 3 e 4 de Fevereiro de 2011 sob o lema "Responsabilidade Social e Inovação nas Fases Recessivas do Ciclo".

² Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Oliveira do Hospital. Instituto Politécnico de Coimbra. Rua General Santos Costa, 3400-124 Oliveira do Hospital, Portugal.

Abstract

The paper pretends to provide a general overview of the documents of financial report required by the Portuguese Official Accounting Plan for Local Government [POCAL – Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais] in use in Portugal for eight years. In particular, it aims to show that in 2008 and 2009 the municipality of Oliveira do Hospital, in the district of Coimbra, constitutes an example regarding information transparency to stakeholders.

Keywords: Portuguese Official Accounting Plan for Local Government (POCAL); Local government accounting; Public accounting; Financial report; Portugal.

Resumo

O artigo tem como objectivo fornecer uma panorâmica geral dos documentos de prestação de contas das autarquias portuguesas exigidos pelo Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL) imposto em Portugal no ano de 2002. Em particular, ele pretende evidenciar que, nos anos de 2008 e 2009, o município de Oliveira do Hospital (distrito de Coimbra) prefigura um exemplo a seguir quando está em causa a transparência da informação aos municípios e demais interessados.

Palavras chave: POCAL; Contabilidade municipal; Contabilidade pública; Relato financeiro; Portugal.

1. Introdução

O Plano Oficial de Contabilidade para as Autarquias Locais (POCAL), apenso ao Decreto-Lei n.º 54-A/1999, de 22 de Fevereiro, cuja obrigatoriedade de implementação se iniciou em 2002, encontra-se generalizadamente aplicado aos 308 municípios portugueses (Carvalho, Jorge e Fernandes, 2006; Carvalho et al., 2010).

Este sistema de contabilidade autárquica assumiu como grandes objectivos a obtenção de informação fiável, oportuna e útil que, complementando a informação sobre a execução do orçamento (prestada numa óptica de caixa), com informação sobre a situação financeira, patrimonial e dos resultados do município, possibilitasse uma transparência maior da aplicação dos escassos recursos públicos, maximizando a sua respectiva eficiência, eficácia e economia (Carvalho, Jorge e Fernandes, 2005, 2006; Fernandes, 2007).

Em linhas gerais, são três os subsistemas de informação exigidos pelo POCAL – Contabilidade Orçamental, Contabilidade Patrimonial e Contabilidade de Custos. Articulados entre si, devem contribuir para a imagem verdadeira e apropriada das operações da autarquia, mas também para a prestação de responsabilidades aos utilizadores da informação contabilística, principalmente o Tribunal de Contas e os municípios.

No domínio da Contabilidade Autárquica, entendemos relevantes os trabalhos de: (1) Carvalho e Fernandes (1999); e (2) Caiado (1999, 1999a), os primeiros (1) por deixarem claros os pontos de proximidade –mas também as zonas de divergência– entre o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP) e o POCAL, e o último (2) por destacar os principais aspectos inovadores do POCAL.

Ainda nesta temática, o contributo de Bernardes (2001) revelou-se fundamental, na medida em que procedeu a uma comparação crítica das características preconizadas pelo POCAL em relação ao anterior sistema contabilístico usado pelos municípios, salientando o valor acrescentado daquelas sobre estas. A um nível geral, Monteiro (2001, 2002) e, mais recentemente, Fernandes (2007), em questões relacionadas com a aplicação da *nova* Lei das Finanças Locais (Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro), também ajudaram ao acréscimo de conhecimento associado à Contabilidade Pública Autárquica.

Todavia, em termos um pouco mais analíticos, ou seja, em sede de apenas um caso concreto, a literatura já não resulta tão generosa. De facto, tanto quanto tenhamos conhecimento, apenas a investigação de Carvalho e Jorge (2003) foca em especial uma municipalidade – a Câmara Municipal do Porto.

Em termos internacionais, os trabalhos de: Fleischman e Marquette (1987)³; Jones (1985)⁴; Bergevarn e Olson (1989)⁵; e Bourmistrov e Mellemvik (1999)⁶, focaram a sua análise na contabilidade de municípios respectivamente de países como os Estados Unidos, o Reino Unido, a Suécia e a Rússia.

Ora, é aqui que o nosso trabalho pretende ganhar pertinência, visando contribuir para o desenvolvimento do saber associado à Contabilidade Pública, nomeadamente do seu subsector autárquico, por via da análise do cumprimento do dever de reporte dos documentos de prestação de contas de um município em particular - Oliveira do Hospital.

Para além do Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses (2008), doravante referenciado por Carvalho *et al.* (2010), a investigação utiliza como principais fontes de informação os documentos de prestação de contas, relativos a 2008 e 2009, recolhidos por meio de requerimento dirigido em Maio de 2010 ao Presidente da Câmara Municipal de Oliveira do Hospital (as contas foram disponibilizadas em suporte electrónico no dia 1 de Junho de 2010). Também se recorreu a indicadores oficiais do Instituto Nacional de Estatística (INE).

³ Os autores exploraram a contabilidade de municípios do Estado de Ohio, no período 1890 a 1920, porque este Estado foi o primeiro a promover uma contabilidade municipal uniformizada (Sargiacomo e Gomes, 2010).

⁴ A adopção do regime de acréscimo na contabilidade autárquica do Reino Unido, no período de meados do século XIX a meados do século XX, constituiu o objectivo principal da investigação.

⁵ O artigo estuda o desenvolvimento da contabilidade municipal sueca trazido a lume pela reforma da contabilidade pública deste país (fase 1862-1980).

⁶ Os autores, por intermédio de uma investigação realizada em Leninegrado, no período compreendido entre meados da década de 80 e meados da década de 90 do século passado, reúnem evidência sobre o processo de mudança na contabilidade neste município (antes e depois da introdução de novas normas de contabilidade municipal, no ano de 1985).

Com vista à concretização dos objectivos pronunciados, para além da introdução, o texto está organizado em mais cinco secções. Na secção seguinte, são fornecidos tópicos para o enquadramento estatístico e geral da entidade. A terceira secção tratará de elucidar genericamente sobre o dever de reporte das entidades municipais e, na oportunidade da quarta secção, analisar-se-á concretamente as responsabilidades cumpridas neste domínio por Oliveira do Hospital. Questões atinentes ao *plano de prevenção de riscos de corrupção e infracções conexas* (PPRCIC) merecerão importância por ocasião da quinta secção do texto. A finalizar, são apresentadas as conclusões e limitações do estudo, bem como são deixadas pistas para futuros trabalhos de investigação.

2. Breve apresentação do município

O concelho de Oliveira do Hospital é um dos 308 municípios portugueses. Seguindo a classificação de Carvalho *et al.* (2010: 19), os concelhos podem ser agrupados de acordo com a seguinte tipologia: “pequenos, com população menor ou igual a 20.000 habitantes; médios, com população maior que 20.000 habitantes e menor ou igual a 100.000 habitantes e grandes, com população superior a 100.000 habitantes”.

Por conseguinte, Oliveira do Hospital, com 21.568 habitantes em 2009⁷ (INE, 2010) consubstancia um município de média dimensão, registando o país, no total, 105 concelhos que respeitam esta taxonomia⁸.

Prosseguindo a análise, a Tabela 1 respiga-nos os seguintes dados caracterizadores das principais variáveis do município em questão, relativizando-as à luz dos indicadores médios nacionais:

Tabela 1. Indicadores estatísticos do município de Oliveira do Hospital (ano de 2008) versus médias nacionais

Variável de Análise	Oliveira de Hospital (2008)	Média Nacional (2008)
População (habitantes)	21.627	34.504
Freguesias	21	13,8 (aprox.)
Dimensão (Km ²)	235	299
Densidade populacional (habitantes/km ²)	92 (aprox.)	115 (aprox.)

Fonte: Adaptado de Carvalho *et al.* (2010) e Instituto Nacional de Estatística (2010).

⁷ Em 2008 Oliveira do Hospital também ultrapassava 20.000 habitantes, em termos de dimensão populacional - o total de habitantes correspondia a 21.627. Em 2007, ascendia a 21.714. Neste âmbito, em linha com a análise colhida em Carvalho *et al.* (2010), observamos que o indicador não sofre alterações significativas.

⁸ Carvalho *et al.* (2010: 297-306) resumem, em listagem de municípios por habitantes e por ordem de dimensão, os 308 municípios nacionais. Nestes termos, existem em Portugal, com dados reportados a 2008: (a) 23 municípios de grande dimensão (Lisboa encabeça o *ranking*, com 489.562; Setúbal fecha-o, com 124.459); (b) 105 de dimensão média, como antevimos; e (c) 200 concelhos com dimensão populacional pequena (o município do Corvo, nos Açores, na ilha homónima, era aquele que em 2008 registava o menor número de habitantes - apenas 488).

Como principais conclusões da informação acima exposta, retiramos que o município, no que tange à população, dimensão e densidade populacional, apresenta valores abaixo da média nacional.

Numa outra perspectiva, em sede de localização geográfica, Oliveira do Hospital, um dos 17 municípios do distrito de Coimbra, encontra-se limitado a norte pelo concelho de Nelas, a leste por Seia, a sul por Arganil, a oeste por Tábua e a noroeste por Carregal do Sal.

No que se prende com outro aspecto –os serviços desconcentrados do município de Oliveira do Hospital– assinale-se que no que concerne a Serviços Municipalizados⁹ (SM), nenhuma entidade autónoma foi criada pela Câmara Municipal. A mesma constatação pode retirar-se para o caso das entidades do Sector Empresarial Local¹⁰ (SEL).

Queremos com isto dizer que, para efeitos de consolidação de contas, a autarquia de Oliveira do Hospital não possui organismo algum no âmbito de entidades municipais, entidades empresariais locais, entidades empresariais intermunicipais, sociedades anónimas ou sociedades por quotas, com o qual tenha de agregar informação contabilística. Destarte, parece pois poder prognosticar-se não existir num futuro próximo um potencial *grupo autárquico* a carecer de contas consolidadas, em conformidade com a nova Lei das Finanças Locais (Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro), designadamente o seu artigo n.º 6, o qual preceitua que os municípios que detenham serviços municipalizados ou a totalidade do capital de entidades do SEL obrigam-se à consolidação do Balanço e da Demonstração dos Resultados por Naturezas.

Neste particular, abra-se um parêntese para referir a publicação muito recente, em 1 de Julho de 2010, da 1.ª orientação genérica relativa à consolidação de contas no âmbito do sector público administrativo, a qual define os requisitos mínimos para a preparação e apresentação das demonstrações financeiras consolidadas. Estas normas encontram-se regidas pela Portaria n.º 474/2010 do Ministério das Finanças e da Administração Pública (cf. Diário da República, 2.ª série –n.º 126– de 1 de Julho de 2010).

3. Dever de reporte nas autarquias locais – documentos exigidos pelo pocal

Identificámos uns quantos títulos para a designação da secção que ora se desenvolve –‘Prestação de Contas’¹¹, ‘Responsabilização’, ‘Accountability’, foram alguns deles. Esta

⁹ Em 2008 existiam apenas 30 Serviços Municipalizados (SM) em Portugal, sendo que cerca de 90% dos municípios não os havia constituído.

¹⁰ No mesmo contexto, havia no nosso país, no final do ano de 2008, 219 entidades do SEL, instituídas em 56% dos municípios portugueses.

¹¹ Uma indicação sobre este assunto é-nos dada por Paixão e Lourenço (1999: 76). Deste modo, “a função de conferência e validação de documentos justificativos apresentados por um Oficial do Recebimento no âmbito da Casa dos Contos [instituição antecessora do actual Tribunal de Contas] chamado a prestar contas por gerência de dinheiros públicos”, assumia a designação de ‘tomar em linha de conta’. Continuando, “tal função consistia no enfiamento dos documentos de uma conta num cordel e, em paralelo, no carregamento das verbas em receita ou despesa. [...] O Rei exerce uma acção de controlo sobre os oficiais do recebimento. Para tal institui a

última abordagem justificava-se sobretudo se levarmos em linha de conta que tem mais de duas centúrias. De facto, segundo Pinho e Sacramento (2009: 1347), “desde o ano 1794 que a nomenclatura *Accountability* consta do *Merriam-Webster’s Collegiate Dictionary* [Inglaterra], com o significado *the quality or state of being accountable; an obligation or willingness to accept responsibility or to account for one’s actions*”.

No entanto, a decisão pendeu para o lado do título epigrafado, por três ordens de razões:

- (1) para além de se observar quais os documentos entregues pela Câmara Municipal de Oliveira de Hospital, pretende-se fundamentalmente dar uma panorâmica global de toda a informação solicitada às autarquias, neste âmbito;
- (2) na esteira de Carvalho, Jorge e Fernandes (2006: 297), concordamos e revemo-nos na sua análise céptica, a respeito da ordem confusa de apresentação de documentos de prestação de contas exigidos pelo POCAL, entendendo os autores que “seria de mais fácil leitura se os mesmos fossem apresentados de acordo com o tipo de informação, por exemplo, (i) informação geral (caracterização da entidade, relatório de gestão); (ii) informação orçamental, (iii) informação financeira e patrimonial (Balanço e anexos) e (iv) informação económica (Demonstração dos Resultados e anexos e mapas síntese do Sistema de Contabilidade de Custos)”;
- (3) somos favoráveis à constatação, absolutamente discutível, de que o termo ‘contas’, *stricto sensu* ou, se quisermos, a expressão ‘prestação de contas’, *lato sensu*, remete-nos para um ideário *quatrocentista*¹², algo esgotado e empobrecido e, de resto, totalmente anacrónico ao espírito moderno que se deseja que a Contabilidade abrace. Ademais, ainda que seja factual que a terminologia ‘prestação de contas’ esteja consagrada em textos oficiais (e.g.: resolução n.º 4/2001, de 18 de Agosto, do Tribunal de Contas), não será também verdade que as entidades têm a obrigação de forma transparente e tempestiva de entregar a quem de direito uma *pandora babélica* de documentos que vão muito além do que simples e redutoras contas?

Em continuação, na Tabela 2 apresentamos os principais documentos exigidos pelo POCAL. De referir também que o Tribunal de Contas, via a supracitada resolução n.º 4/2001, relativa a instruções para organização e documentação de contas de entidades abrangidas pelo POCAL, considera ainda que as entidades a este sujeitas têm a responsabilidade de reportar outros documentos nele não previstos¹³ (os discriminados no anexo I da resolução). Todavia, as instruções agrupam as entidades em dois grupos

obrigatoriedade de prestação de contas, isto é, a apresentação por estes oficiais de comprovativos da sua actuação - livros de receita e despesa demonstrando os movimentos contabilísticos” (*idem: ibidem*). Veja-se também Caiado e Silveira (2010) para uma explicação sobre o significado da locução ‘entrar em linha de conta’. Para um exame rigoroso do que foi a *Casa dos Contos*, siga-se a Rau (1951), ilustre historiadora desta repartição. Para um estudo sintético, consulte-se Rodrigues (2000).

¹² Alusão ao “*Das contas e da escrituração*”, de Frei Luca Pacioli (no original “*De computis et scripturis*”), inserido na *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita*, título 9, tratado XI (Pacioli, 1494).

¹³ Alguns exemplos: guia de remessa; acta da reunião em que foram discutidas e votadas as contas; norma de controlo interno (e suas alterações) e mapas de fundos de maneio. Para uma exposição detalhada de todos os documentos solicitados pelo Tribunal de Contas, veja-se a resolução n.º 4/2001.

(em função do movimento anual da receita), no que toca ao dever de reporte, tanto dos documentos específicos da resolução n.º 4, como dos previstos no POCAL. Assim;

Tabela 2. Principais documentos de contas exigidos pelo POCAL (distinção 'base de caixa'/'base de acréscimo')

Tipo de Informação	DEVER DE REPORTE	Base de Caixa	Base de Acréscimo
Patrimonial	Balço		X
Económica	Demonstração dos Resultados		X
Orçamental	Mapas de Execução Orçamental:	X	
	.Nota ao Plano Plurianual de Investimentos		
	.Nota ao Orçamento		
	.Notas ao processo orçamental e respectiva execução: despesas e receitas		
	.Execução Anual do Plano Plurianual de Investimentos		
	.Nota ao Mapa de Fluxos de Caixa		
	.Nota ao Mapa de Operações de Tesouraria		
Geral	Caracterização da Entidade	Não aplicável	Não aplicável
Patrimonial e Económica	Notas ao Balço e Demonstração de Resultados:		X
	...		
	.Critérios de Valorimetria		
	.Movimentos no activo imobilizado		
	.Movimentos nas amortizações e depreciações nas rubricas do activo imobilizado		
	.Reavaliações		
Patrimonial e Económica	.Imobilizações em poder de terceiros, implantadas em propriedade alheia e reversíveis		
	.Activos Fixos Reversíveis		
	.Bens em regime de locação financeira		
	.Bens de domínio público não amortizáveis		
	.Entidades participadas		
	.Diferenças materialmente relevantes no activo circulante		
	.Provisões extraordinárias		
	.Dívidas de Cobrança Duvidosa		
	.Dívidas Activas e Passivas respeitantes ao pessoal		
	.Dívidas ao estado em situação de mora		
	.Títulos negociáveis e outras aplicações de tesouraria		
	.Mapa de Provisões		
	.Movimentos nas contas da classe 5		
.Demonstração do CMVMC (inv. Intermitente)			
.Demonstração da Variação da Produção			

	.Demonstração de Resultados Financeiros		
	.Demonstração de Resultados Extraordinários		
Orçamental	Notas à execução orçamental e respectiva execução:	X	
		
	.Modificações Orçamentais		
	.Modificações ao Plano Plurianual de Investimentos		
	.Situação dos contratos		
	.Transferências e Subsídios		
	.Aplicações em activos de rendimentos fixo e variável		
	.Empréstimos		
Geral	Relatório de Gestão	X	X

Fonte: Adaptado de Carvalho, Jorge e Fernandes (2006: 298).

Acresce referir que Caiado e Silveira (2010: 50) anotam um mapa que, certamente por imperícia e obtusidade nossas, não mais vimos reproduzido em escritos que se relacionam com esta problemática do dever de reporte - o balancete do razão antes e após o apuramento de resultados. Contudo, não queremos com isto significar que se trata de tópico desimportante, mas tão só aproximar o nosso ponto de vista da apreciação expressa por Fernandes (2007: 69), no sentido de que, nesta matéria, "... [existe uma] multi-diversidade de *outputs* (mapas orçamentais e mapas patrimoniais), sem que os mesmos correspondam a uma finalidade concreta definida a montante".

Aliás, uma reflexão de teor semelhante vale para o caso do 'relatório de gestão'. O POCAL define a obrigatoriedade de apresentação deste documento, mas todavia não especifica os indicadores que o respectivo deve contemplar, o que prejudica a análise da situação económica, financeira, orçamental e patrimonial de cada autarquia.

Ainda de Fernandes (2007) retiramos importante conteúdo com o objectivo de arrumarmos os diversos utilizadores da informação contabilística autárquica (Tabela 3):

Tabela 3. Utilizadores internos e externos da informação autárquica

Documentos	Tipos de Controlo/Destinatários			
	Político	Jurisdicional	Estatístico	De conformidade processual
Orçamento	AM	TC		DGO; CCDR
Relatórios Trimestrais	AM			DGO; CCDR
Documentos de Prestação de Contas	AM	TC	INE	DGO; CCDR

Fonte: Fernandes (2007: 71).

Legenda: AM: Assembleia Municipal; TC: Tribunal de Contas; INE: Instituto Nacional de Estatística; DGO: Direcção Geral do Orçamento; CCDR: Comissões de Coordenação e Desenvolvimento Regionais.

Por último, refira-se que as entidades autárquicas têm o dever de reportar informação nos edifícios da Câmara e da Assembleia Municipal e no seu sítio da *Internet*, informação de carácter previsional e os documentos de prestação de contas.

4. Dever de reporte - evidência empírica do município de Oliveira do Hospital

Clarificados que estão alguns conceitos que reputamos de inegável interesse para a temática que aqui nos preenche, será pertinente reflectirmos agora sobre os documentos produzidos pela Câmara Municipal de Oliveira do Hospital relativamente aos quais nos foi permitido o acesso, mediante pedido formulado por requerimento dirigido ao senhor Presidente da Câmara, como disséramos.

Neste sentido, a Tabela 4 sintetiza a informação recebida, classificando-a sob diferentes perspectivas cuja designação é de nossa autoria:

Tabela 4. Documentos ao abrigo do dever de reporte disponibilizados por Oliveira do Hospital (ano 2008 e 2009)

Oliveira do Hospital (anos 2008 e 2009)	Dever de Reporte	
	Documentos previsionais	Documentos históricos
Perspectiva Patrimonial e Económica da Entidade		Balanço (B)
		Demonstração dos Resultados (DR)
		Anexos ao B e à DR
Perspectiva do Acompanhamento Orçamental da Entidade	Orçamento	Mapa de Execução Orçamental da Despesa
		Mapa de Execução Orçamental da Receita
		Mapa de Fluxos de Caixa
		Anexos aos Mapas Orçamentais
Perspectiva do Acompanhamento da Execução de Investimentos	Plano Plurianual de Investimentos (PPI)	Mapa de Execução Anual do PPI
Perspectiva de Controlo Externo da Legalidade e Transparência Informativa		Acta de Aprovação das Contas
		Norma de Controlo Interno da Entidade
		Resumo dos Diários de Tesouraria
Perspectiva de Análise Global da Eficiência da Gestão Autárquica		Relatório de Gestão

Fonte: Elaboração própria.

Pode levantar-se ainda um ponto de discussão em torno da dupla exigência requerida ao executivo autárquico por parte do órgão deliberativo (Assembleia Municipal) relativa à (1) apresentação das contas e, ainda, (2) à entrega de relatórios trimestrais da actividade financeira (alínea e) do n.º 1 do artigo 53.º da Lei n.º 5-A/2002, de 11 de Janeiro).

De acordo com Fernandes (2007: 71), “além daquela exigência o município deverá, ainda, do ponto de vista da legalidade administrativa, reportar os dados da sua actividade financeira ao Ministério da Administração Interna (Direcção Geral das Autarquias Locais e Comissões de Coordenação de Desenvolvimento Regional)”.

Tanto quanto nos foi possível apurar, a Câmara Municipal de Oliveira do Hospital cumpriu escrupulosamente as obrigações concernentes aos dois últimos parágrafos e, em matéria de disponibilização dos documentos afixados nos lugares de estilo camarários e simultaneamente divulgados via *Internet*, também a edilidade constitui um exemplo de total transparência que aqui convém frisar.

5. Plano de prevenção de riscos de corrupção e infracções conexas (PPRCIC)

A questão exclusiva desta secção relaciona-se, no essencial, com o cumprimento da recomendação¹⁴ do Conselho de Prevenção da Corrupção (CPC), órgão a funcionar junto do Tribunal de Contas (o Presidente é o mesmo) e criado pela Lei n.º 54/2008, de 4 de Setembro. No âmbito da Lei n.º 54/2008 os municípios estão obrigados ao cumprimento das recomendações do CPC. Na prática esta recomendação do CPC pode entender-se como um complemento ao POCAL, mais concretamente ao Sistema de Controlo Interno por ele fixado (capítulo 2, secção 9: ‘Considerações Técnicas – Controlo Interno’).

Nestas condições, de acordo com Carvalho *et al.* (2010) foram 222 os municípios que em 2008 apresentaram o PPRCIC. Vale a pena concluir que Oliveira do Hospital foi um deles e que essa documentação encontra-se acessível no sítio da Câmara Municipal.

6. Conclusões, limitações e sugestões para futuras pesquisas

Um dos principais contributos do artigo relaciona-se com a constatação da má arrumação do POCAL no que respeita aos documentos de prestação de contas pedidos aos municípios portugueses a que, sob o nosso ponto de vista, a Resolução n.º 4/2001 do Tribunal de Contas não veio colocar ordem.

Contudo, a Câmara Municipal de Oliveira do Hospital assume um comportamento muito satisfatório neste domínio, na medida em que apresenta documentos históricos e previsionais que a colocam bem posicionada numa óptica de *accountability*.

¹⁴ Recomendação n.º 1/2009, publicada no DR, II Série, n.º 140, de 22 de Julho, a qual tenta seguir as orientações da União Europeia e da Organização das Nações Unidas, em matéria de combate à corrupção.

De facto, o trabalho permitiu-nos concluir que a entidade cumpriu na íntegra as diferentes perspectivas relacionadas com o seu dever de reporte, a saber: (i) perspectiva patrimonial e económica; (ii) perspectiva do acompanhamento orçamental; (iii) perspectiva do acompanhamento da execução dos investimentos; (iv) perspectiva do controlo externo da legalidade e transparência informativa; e (v) perspectiva da análise global da eficiência da gestão autárquica.

Algumas limitações devem ser apontadas na realização deste estudo. Primeiro, uma análise sustentada de indicadores estatísticos remetidos ao INE permitiria verificar se também neste capítulo as exigências informativas foram cumpridas. Por outro lado, algumas conclusões apresentar-se-iam mais robustecidas se os anos económicos em análise dissessem respeito a um período de tempo mais alargado, por exemplo, um quinquénio.

Contudo, ao longo da investigação, procurou-se abrir caminho para novos trabalhos numa área com grandes carências e de elevado interesse para opinião pública em Portugal.

Nesta perspectiva, considera-se que seria interessante: (1) a análise do dever de reporte de um *grupo autárquico*, isto é, um município com entidades do SEL e SM, agora que as primeiras instruções que visam complementar o POCAL nesta matéria começam a ser publicadas (cf. a Portaria n.º 474/2010, de 1 de Julho); e (2) o estudo do cumprimento do dever de reporte de um dos 23 municípios portugueses de grande dimensão, no sentido de aferir o respectivo grau de conformidade com o POCAL.

Bibliografia

- Bergevarn, L.E. e Olson, O. (1989). "Reforms and myths – A history of Swedish municipal accounting". *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 2 (3), pp. 22-39.
- Bernardes, A. (2001). *Contabilidade pública e autárquica – POCP e POCAL*. Coimbra: Centro de Estudos e Formação Autárquica (CEFA).
- Bourmistrov, A. e Mellemvik, F. (1999). "Russian local governmental reforms – autonomy for accounting development?". *European Accounting Review*, 8 (4), pp. 675-700.
- Caiado, P. (1999). "O POCAL - Aspectos inovadores". *Jornal do Técnico de Contas e da Empresa*, 404, pp. 142-144.
- Caiado, P. (1999a). "O POCAL - Aspectos inovadores". *Jornal do Técnico de Contas e da Empresa*, 405, pp. 182-184.
- Caiado, P. e Silveira, O. (2010). "Elaboração da prestação de contas intercalar nas entidades públicas - um contributo". *Revista da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas*, 118, pp. 49-52.
- Carvalho, J. e Fernandes, M.J. (1999). "Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP) e Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais - algumas semelhanças e diferenças". *Jornal de Contabilidade*, 265, pp. 105-108.

- Carvalho, J.; Fernandes, M.J.; Camões, P. e Jorge, S. (2010). *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses – 2008*. Edição da OTOC.
- Carvalho, J. e Jorge, S. (2003). "Governmental accounting in Portugal and the information disclosed on cash and accruals bases: the case of Porto municipality". *26th Annual Congress of the European Accounting Association*, Sevilha.
- Carvalho, J.; Jorge, S. e Fernandes, M.J. (2005). "Conformity and Diversity of Accounting and Financial Reporting in Portuguese Local Government". *28th Annual Congress of the European Accounting Association*, Göteborg.
- Carvalho, J.; Jorge, S. e Fernandes, M.J. (2006). "Contributo do POCAL para o aumento da transparência nas contas dos Municípios Portugueses". *Jornal de Contabilidade* 354, Setembro, pp. 296-301. Comunicação apresentada no 3.º Congresso Nacional da Administração Pública, Instituto Nacional de Administração, Lisboa, Novembro de 2005.
- Fernandes, M.J. (2007). "Contribuição da informação contabilística para a tomada de decisão na administração pública autárquica: controlo do endividamento líquido". *Tékhnē - Revista de Estudos Politécnicos (Polytechnical Studies Review)*, 8, pp. 67-96.
- Fleischman, R.K. e Marquette, R.P. (1987). "Municipal Accounting reform c. 1900: Ohio's progressive accountants". *Accounting Historians Journal*, 14 (1), pp. 83-94.
- INE (2010). Instituto Nacional de Estatística. Disponível em http://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine_unid_territorial&menuBOUI=13707095&contexto=ut&selTab=tab3 [acesso: 17-06-2010].
- Jones, R.H. (1985). "Accruals accounting in U.K. local government: a historical context for continuing controversies". *Financial Accountability and Management*, 1 (2), pp. 145-160.
- Monteiro, S. (2001). "Tendências actuais da Contabilidade Pública". *Revista de Contabilidade e Comércio*, 229, pp. 213-233.
- Monteiro, S. (2002). "Tendências actuais da Contabilidade Pública". *Revista de Contabilidade e Comércio*, 230, pp. 459-479.
- Pacioli, L. (1494). *De las cuentas y las escrituras*. Título Noveno, Tratado XI de su Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita, Venecia. Estudio introductorio, traducción y notas por Esteban Hernández Esteve con una reproducción fotográfica del original (1994). Madrid: Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA).
- Paixão, J.C. e Lourenço, M.A. (1999). "Tomar em linha de conta". *Jornal de Contabilidade*, 264, pp. 76-78.
- Pinho, J. e Sacramento, A. (2009). "Accountability: já podemos traduzi-la para o português?" *Revista de Administração Pública*, 43 (6), pp. 1343-1368.
- Portugal (1999). *Decreto-Lei n.º 54-A/1999*, de 22 de Fevereiro. Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL).
- Portugal (2001). *Resolução n.º 4/2001*, de 18 de Agosto. 2.ª Secção do Tribunal de Contas – Instruções para a organização e documentação das contas das Autarquias Locais e

entidades equiparadas, abrangidas pelo Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL). Publicada em Diário da República, II série, n.º 191, 18 de Agosto de 2001.

Portugal (2002). *Lei n.º 5-A/2002*, de 11 de Janeiro. Altera a Lei n.º 169/99, de 18 de Setembro, que estabelece o quadro de competências, assim como o regime jurídico de funcionamento, dos órgãos dos municípios e das freguesias.

Portugal (2007). *Lei n.º 2/2007*, de 15 de Janeiro. Lei das Finanças Locais (LFL).

Portugal (2008). *Lei n.º 54/2008*, de 4 de Setembro. Cria o Conselho de Prevenção da Corrupção (CPC).

Portugal (2009). *Recomendação n.º 1/2009* do Conselho de Prevenção e Corrupção (CPC), de 1 de Julho, sobre planos de gestão de riscos de corrupção e infracções conexas. Publicada no *Diário da República, 2.ª série — N.º 140 — 22 de Julho de 2009*.

Portugal (2010). *Portaria n.º 474/2010*, de 1 de Julho. Gabinete do Ministro das Finanças e da Administração Pública. Aprova a orientação n.º 1/2010 "Orientação genérica relativa à consolidação de contas no âmbito do sector público administrativo".

Rau, V. (1951). *A casa dos contos*. Coimbra: Faculdade de Letras da Universidade de Coimbra, Instituto de Estudos Históricos Dr. António de Vasconcelos.

Rodrigues, M. Benavente (2000). "Carta de Lei de 22 de dezembro de 1761 sobre a extinção dos Contos e a criação do Real Erário". *Revista de Contabilidade e Comércio*, 226, pp. 361-414.

Sargiacomo, M. e Gomes, D. (2010). "Accounting and accountability in local government: contributions from accounting history research". *6th Accounting History International Conference - 'Accounting and the State'*, August, Wellington, New Zealand.