



**Conselho das  
Finanças  
Públicas**

# **PREVISÕES ORÇAMENTAIS DOS MUNICÍPIOS EM CONTABILIDADE PÚBLICA**

Rui Dias

*junho 2024*

Publicação Ocasional n.º

**03/2024**

---

*A série "Publicação Ocasional" divulga textos esporádicos sobre qualquer tema relacionado com a missão e as atribuições do Conselho das Finanças Públicas. Trata-se de trabalhos aprovados pelo Conselho Superior e assinados pelos autores.*

*The "Occasional Paper" series comprises sporadic articles on any topic related to the mission and tasks of the Portuguese Public Finance Council. These are approved by the Senior Board and signed by the authors.*

---

## Índice

Resumo.....	4
Abstract.....	5
1 Introdução .....	6
2 Regras de elaboração dos orçamentos municipais.....	7
2.1 Regras orçamentais da LFL.....	9
2.2 Regras previsionais POCAL.....	10
2.3 Outras restrições .....	13
3 Previsão <i>versus</i> execução.....	15
3.1 Receita .....	16
3.2 Despesa .....	19
4 Estudo de caso. Município de Castelo Branco .....	22
4.1 Receita .....	23
4.2 Despesa .....	25
5 Considerações finais.....	29
Anexos.....	31
Índice de Gráficos.....	32
Índice de Quadros.....	32
Índice de Caixas.....	32

# Previsões orçamentais dos municípios em contabilidade pública

Rui Dias

Conselho das Finanças Públicas

## Resumo

A existência de desvios significativos entre os montantes previsionais constantes dos orçamentos apresentados pelos municípios e os valores executados, particularmente em certas rubricas, motivou a elaboração deste trabalho. A presente publicação explora as previsões orçamentais dos municípios portugueses em contabilidade pública, destacando as regras de elaboração, as discrepâncias entre previsões e execuções, complementadas com a análise de um estudo de caso relativo a um município. A partir de dados atualizados da evolução orçamental da Administração Local em 2022, identificam-se os desvios mais significativos entre as previsões orçamentais e a execução, sugerindo possíveis práticas de sobreorçamentação tanto da receita quanto da despesa. Na elaboração dos orçamentos, os municípios devem seguir as diretrizes estabelecidas pela Lei das Finanças Locais (LFL) e pelo Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), além de acompanharem também o estabelecido no Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP) no que respeita aos mapas previsionais a apresentar. O Município de Castelo Branco foi escolhido como estudo de caso por ter a menor taxa de execução de despesa em 2022 (50%). Este exemplo serve para ilustrar as questões discutidas neste documento, oferecendo uma análise detalhada das previsões e execuções orçamentais. O documento conclui com reflexões sobre a necessidade de melhorar a precisão das previsões orçamentais. Sugere-se uma revisão das práticas atuais, nomeadamente quanto à diferenciação, no orçamento, entre o que decorre de períodos anteriores e do exercício a que respeita a previsão. Pretende-se que estas melhorias possam contribuir para reduzir desvios e melhorar a transparência e eficácia da gestão financeira pública municipal.

**Classificação JEL:** H61, H72, H83.

**Palavras-chave:** Previsões orçamentais; Contabilidade pública; Administração Local; Estudo de caso; Castelo Branco.

O autor agradece os comentários de Carlos Marinheiro, Jorge Garrido, Miguel St. Aubyn, Nazaré da Costa Cabral e Noémia Goulart e obtidos durante o processo de revisão interna. Quaisquer erros e omissões são da inteira responsabilidade do autor. As opiniões expressas nesta publicação responsabilizam apenas o autor e não o Conselho das Finanças Públicas.

# Budget forecasts of municipalities in public accounting

Rui Dias

Portuguese Public Finance Council

## Abstract

The existence of significant discrepancies between the estimates in the budgets presented by municipalities and the budget outturn, particularly in certain headings, motivated the present work. This publication explores the budget forecasts of Portuguese municipalities in public accounting, highlighting the rules of elaboration, the discrepancies between forecasts and outturn, complemented with the analysis of a case study concerning a municipality. Based on updated data on the budgetary evolution of Local Government in 2022, the most significant deviations between budget forecasts and outturn are identified, suggesting possible overbudgeting practices in both revenue and expenditure. When elaborating budgets, municipalities must follow the guidelines established by the Local Finance Law (LFL) and the Official Accounting Plan for Local Authorities (POCAL), in addition to the provisions set by the Accounting Standards for Public Administrations (SNC-AP) which sets budget statements to be presented. The Municipality of Castelo Branco was chosen as a case study because it has the lowest expenditure execution rate in 2022 (50%). This example serves to illustrate the issues discussed in this document by offering a detailed analysis of budget forecasts and outturns. The paper concludes with some reflections on the need to improve the accuracy of budget forecasts. A review of current practices is suggested, covering in particular the need to distinguish in the budget between what stems from previous periods and the year that's being forecast relates. It is intended that these improvements can contribute to reducing deviations and improving the transparency and effectiveness of municipal public financial management.

**JEL Classification:** H61, H72, H83.

**Keywords:** Budget forecasts; Public accounting; Local government; Case study; Castelo Branco.

The author would like to thank Carlos Marinheiro, Jorge Garrido, Miguel St. Aubyn, Nazaré da Costa Cabral and Noémia Goulart for their comments during the internal review process. Any errors and omissions are the sole responsibility of the author. The views expressed in this publication are solely the responsibility of the author and not of the Portuguese Public Finance Council.

# 1 Introdução

No [relatório publicado pelo CFP relativo à evolução orçamental da Administração Local \(AL\) em 2022](#) constatou-se a existência de desvios significativos entre o somatório das previsões anuais da receita e despesa dos orçamentos municipais em contabilidade pública e a sua execução. Consequentemente, conclui-se que os montantes orçamentados em termos agregados do subsector local se afastam de uma verdadeira previsão orçamental para esse subsector e, *inter alia*, para o conjunto das Administrações Públicas (AP). A investigação das causas destes desvios motivou a elaboração da presente publicação ocasional. É de assinalar que estes desvios, que consubstanciam possíveis práticas de sobreorçamentação de despesa e receita, são matéria já notada anteriormente por diversos autores (entre outros; Baleiras *et al.* (2018)<sup>1</sup>; Fernandes *et al.* (2023)<sup>2</sup>), e poderão em grande medida ser o resultado das diretrizes contabilísticas e legais subjacentes à elaboração desses orçamentos. Estas incluem as regras previsionais, em particular as relativas à receita, conjugadas com as regras de equilíbrio orçamental, face a um histórico de compromissos assumidos anteriormente. Deste modo, este trabalho, para procurar dar resposta à causa dos desvios de execução, aborda, necessariamente, as regras previsionais e orçamentais aplicáveis à elaboração dos documentos previsionais dos municípios, e às modificações que ocorrem durante cada exercício, nomeadamente quanto à integração do saldo da gerência anterior.

A presente publicação estrutura-se em cinco capítulos, incluindo a presente introdução. O segundo capítulo apresenta as regras que orientam a elaboração dos orçamentos municipais e discute as restrições que sobre aqueles impendem. O terceiro capítulo enquadra e caracteriza os níveis de sobreorçamentação destes agregados com dados das taxas de execução da receita e despesa do conjunto dos municípios. Para o quarto capítulo, entendeu-se ser conveniente apresentar um estudo de caso que ilustrasse as questões objeto desta publicação, baseado em dados da previsão e execução orçamental. Por opção do autor, foi escolhido um município de média dimensão, que não estivesse ao abrigo de qualquer plano de ajustamento municipal no âmbito do FAM ou similar<sup>3</sup>, correspondente ao município que, no todo nacional, apresentou a menor taxa de execução da despesa total em 2022 (50%)<sup>4</sup>. Por fim, o quinto e último capítulo é dedicado à conclusão.

---

<sup>1</sup> Baleiras, Rui Nuno; Dias, Rui e Almeida, Miguel (2018), *Finanças Locais: Princípios económicos, instituições e a experiência portuguesa desde 1987*, Coleção "Livros do CFP", Lisboa: Conselho das Finanças Públicas. Disponível em <https://www.cfp.pt/pt/publicacoes/sectores-das-administracoes-publicas/financas-locais-principios-economicos-instituicoes-e-a-experiencia-portuguesa-desde-1987>.

<sup>2</sup> Fernandes, Maria José; Camões, Pedro e Jorge, Susana (2023), *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses - 2022*, Lisboa: Ordem dos Contabilistas Certificados.

<sup>3</sup> No sentido em que poderia enviesar fortemente a análise, até porque neste caso é obrigatória a apreciação prévia por parte do Fundo de Apoio Municipal (FAM) aos documentos previsionais.

<sup>4</sup> Município de Castelo Branco. A escolha atendeu também ao facto de estarem publicitados os documentos previsionais e de prestação de contas nos termos previstos na [Lei n.º 73/2013, de 13 de setembro](#), que aprova o regime financeiro das autarquias locais e entidades intermunicipais (por opção do autor, doravante designada apenas por Lei das Finanças Locais, ou LFL).

## 2 Regras de elaboração dos orçamentos municipais

A elaboração dos orçamentos municipais encontra-se sujeita a um conjunto alargado de regras e normas, designadamente:

- As regras orçamentais constantes da Lei das Finanças Locais (Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, doravante LFL/2013);<sup>5</sup>
- As disposições do POCAL que permanecem em vigor relativas ao controlo interno, às regras previsionais e às modificações do orçamento;<sup>6</sup>
- As disposições do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP),<sup>7</sup> em particular na Norma de Contabilidade Pública (NCP) 26, referente à Contabilidade e Relato Orçamental (Caixa 1);
- e, bem assim, normas avulsas, constantes das leis anuais do Orçamento do Estado.

Assim, os municípios apresentam, à semelhança de todas as outras entidades das AP demonstrações orçamentais previsionais normalizadas, ainda que as regras para a previsão da receita e inscrição das dotações da despesa sejam diferentes.<sup>8</sup>

Cabe referir que, e conforme referido no [Glossário do CFP](#), “A contabilidade orçamental corresponde a uma ótica de caixa, em que são considerados os recebimentos e pagamentos ocorridos em dado período. Nos termos do [SNC-AP], esta constitui um subsistema que visa permitir um registo pormenorizado do processo orçamental.”. Nesta ótica, a despesa paga corresponde aos pagamentos por execução do orçamento da despesa e a receita cobrada

---

<sup>5</sup> Numa aceção mais lata de regra orçamental, como restrição permanente sobre a política orçamental, expressa através de um indicador resumo do desempenho orçamental" (Kopits, G., S. Symansky (1998), Fiscal Rules, [IMF Occasional Paper 162](#)), incluir-se-iam também regras relativas à dívida. No entanto, dado o objetivo deste trabalho, consideram-se ser de mencionar neste ponto apenas as regras orçamentais no sentido restrito e constantes de capítulo próprio da LFL (o IV), tendo em conta que são estas que têm efeitos diretos na elaboração dos orçamentos.

<sup>6</sup> A alínea b) do n.º 1 do artigo 17.º do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro que aprova o SNC-AP, revoga o POCAL “(...) com exceção dos pontos 2.9, 3.3 e 8.3.1, relativos, respetivamente, ao controlo interno, às regras previsionais e às modificações do orçamento”. Sem prejuízo, e conforme dispõe o n.º 2 do mesmo artigo, todas as remissões e referências ao Plano Oficial de Contabilidade Pública e aos planos sectoriais (como o POCAL) se considerarem feitas ao SNC-AP. Esta revogação parcial manteve, sem prejuízo da mudança de referencial contabilístico, as normas do POCAL necessárias à elaboração e gestão dos orçamentos ao nível local.

<sup>7</sup> Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro. Aplicável desde 2020 ao subsector da AL.

<sup>8</sup> No caso da Administração Central, para além das regras que decorrem diretamente da Lei de Enquadramento Orçamental (LEO, [Lei n.º 151/2015, de 11 de Setembro](#)) e na ótica de cada serviço/entidade em termos individuais, estas regras constam de circulares anuais emitidas pela Direção-Geral do Orçamento (DGO) contendo as instruções para a elaboração dos respetivos orçamentos.

os recebimentos por execução do orçamento da receita.<sup>9</sup> É nesta perspetiva que os orçamentos municipais são elaborados e executados, sem prejuízo de deverem ser também relevados os direitos e responsabilidades, dos quais se esperam influxos e exfluxos de caixa, respetivamente. Assim, os orçamentos municipais norteiam-se, na prática, por uma ótica de caixa que podemos chamar de caixa-modificada.<sup>10</sup>

O orçamento municipal, para além dos mapas previsionais decorrentes do SNC-AP, e considerando o disposto no n.º 1 do artigo 46.º da LFL, deve incluir ainda, nomeadamente: um relatório apresentando e fundamentando a política orçamental proposta, incluindo a identificação das responsabilidades contingentes, um mapa resumo das receitas e despesas da autarquia local, articulado com medidas de orientação da execução orçamental e uma proposta das grandes opções do plano composta pelas atividades mais relevantes (AMR) e plano plurianual de investimentos (PPI). Note-se ainda de que, sem prejuízo do caso de eleições para o órgão executivo municipal entre 30 de julho e 15 de dezembro, a proposta de orçamento municipal para o ano económico seguinte deve ser apresentada pelo órgão executivo (câmara municipal) ao órgão deliberativo (assembleia municipal) até 30 de novembro de cada ano. Em caso de atraso na aprovação mantém-se em execução o orçamento em vigor do ano anterior, com as modificações que, entretanto, lhe tenham sido introduzidas até final daquele ano.

#### Caixa 1 –SNC-AP na Administração Local: demonstrações previsionais

A Administração Local aplica obrigatoriamente desde 2020 o novo Sistema de normalização Contabilística das Administrações Públicas (SNC-AP). De acordo com o previsto na Norma de Contabilidade Pública (NCP) 26, referente à Contabilidade e Relato Orçamental, as entidades do subsector da AL devem elaborar Demonstrações Orçamentais Previsionais, consubstanciadas num Orçamento enquadrado num Plano Plurianual (ano seguinte mais quatro anos) e num Plano Plurianual de Investimentos (PPI). A LFL, por seu turno, prevê a vinculação da despesa e da receita a um quadro plurianual de programação orçamental (QPPO), numa base de cinco anos faltando, contudo, a regulamentação prevista na própria LFL o que levanta questões quanto à obrigatoriedade da sua apresentação. Refira-se, nomeadamente, a inexistência de regras previsionais específicas aplicáveis a este horizonte temporal de médio prazo, pese embora poder-se argumentar que as aplicáveis ao orçamento anual possam ser extensíveis a um período mais longo, com adaptações e, deste modo, serem consideradas para a elaboração deste quadro plurianual, caso os municípios o entendam apresentar.

Por outro lado, o n.º 17 do ponto 6 da NCP 1, relativo à Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras, determina a preparação de Demonstrações Financeiras

<sup>9</sup> Estes conceitos orçamentais encontram-se contemplados pela Norma de Contabilidade Pública (NCP) 26 do SNC-AP. Este conceito de despesa e receita paga e recebida, respetivamente, é diferente da ótica de receita e despesa na ótica das contas nacionais em que se tem em conta o período a que respeita o nascimento do direito e das obrigações. Conforme referido no [Glossário do CFP](#), “A contabilidade nacional corresponde a um quadro contabilístico, compatível a nível internacional, que descreve de forma sistemática e pormenorizada uma economia, as suas componentes e as suas relações com outras economias na sua totalidade. (...). Em Portugal, segue a base do compromisso/acréscimo e não uma base de caixa (recebimentos/pagamentos).”

<sup>10</sup> De notar que, em termos de execução orçamental, o SNC-AP distingue os recebimentos e pagamentos do período e os relativos a períodos findos ou anteriores, com reflexos nos mapas de demonstração de execução orçamental da receita e da despesa, respetivamente.



Previsionais (e.g. balanço, demonstração dos resultados por natureza e demonstração dos fluxos de caixa). No entanto, a elaboração destes documentos, nos termos do n.º 2 do artigo 82.º da [Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro](#) (Lei do Orçamento do Estado para 2023), não é obrigatória para as entidades da AL, norma que se veio a repetir na Lei do Orçamento do Estado para 2024 ([Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro](#)).

O SNC-AP não inclui, assim, regras específicas para a elaboração dos orçamentos subnacionais sem prejuízo de, e muito em particular, determinar quais os documentos previsionais a apresentar (Orçamento e PPI) e a respetiva estrutura. O SNC-AP, para além de outras inovações, adotou uma nova classe (a classe zero – 0), a qual permite a escrituração de todo o processo orçamental. O classificador orçamental aplicável é o que decorre da adaptação às autarquias locais do aprovado pelo Decreto-Lei n.º 26/2002, de 14 de fevereiro.<sup>11</sup>

De referir ainda, no caso da AL, que a Direção-Geral das Autarquias Locais (DGAL) desenvolveu para efeitos de reporte de informação ao abrigo do SNC-AP o Sistema de Informação do Subsector da Administração Local (SISAL). Este sistema articula-se com o Sistema Central de Contabilidade e Contas Públicas (S3CP), gerido pelo Ministério das Finanças, que recolhe a informação contabilística de todos os setores das AP.

## 2.1 Regras orçamentais da LFL

### 2.1.1 Equilíbrio global

No que respeita à LFL, impendem sobre a elaboração dos orçamentos municipais determinadas regras orçamentais a observar, designadamente, e desde logo, quanto ao equilíbrio orçamental.<sup>12</sup> Assim, e de acordo com o previsto no n.º 1 do art.º 40.º da LFL, “[o]s orçamentos das entidades do sector local preveem as receitas necessárias para cobrir todas as despesas”. Desta regra decorre a obrigatoriedade de o orçamento prever o equilíbrio ou um saldo positivo entre o total das receitas e o total das despesas inscritas (ou seja, um orçamento municipal pode prever um saldo orçamental nulo ou excedentário, mas nunca negativo). Trata-se de um princípio similar ao estabelecido pela lei de enquadramento orçamental para o conjunto das AP. Este princípio implica, caso a execução respeite integralmente o orçamentado para cada ano, a inexistência de compromissos assumidos e não pagos no final do ano económico.

---

<sup>11</sup> A adaptação do classificador económico da receita e despesa públicas às autarquias locais encontra-se disponível no Portal Autárquico (<https://portalautarquico.dgal.gov.pt/pt-PT/financas-locais/pocal/classificadores/economico/>). Para além desta componente orçamental, tratada na classe 0, o Plano de Contas Multidimensional (PCM) do SNC-AP, com uma estrutura comum a todos os subsectores das AP, admite desagregações mais detalhadas das restantes classes de contas, atendendo a necessidades de informação específica, neste caso as inerentes ao subsector local (e.g. aferição da dívida total) sem, contudo, colocar em causa o carácter único do PCM e a comparabilidade entre subsectores.

<sup>12</sup> A elaboração deste ponto beneficiou do texto disponível na Separador Explicador do CFP relativo a [“Regras orçamentais da administração local”](#). Reforça-se, uma vez mais, que as regras aqui tratadas se referem apenas às constantes do Capítulo IV da LFL, não incluindo as relativas à dívida ou ao alerta precoce de desvios mencionados naquele Explicador.

### 2.1.2 Equilíbrio corrente

Acresce à exigência do equilíbrio global na elaboração do orçamento, o respeito pelo equilíbrio orçamental corrente acrescido do montante das amortizações (médias) de empréstimos. Esta regra que corresponde a uma regra de ouro das finanças públicas modificada, obriga a que a receita corrente bruta cobrada deva ser pelo menos igual à despesa corrente acrescida das amortizações médias de empréstimos de médio e longo prazos. Contudo, num determinado ano este valor pode ser negativo, desde que inferior a 5% das receitas correntes totais, sendo obrigatoriamente compensado no ano seguinte. Esta regra, à semelhança da anterior, deve ainda ser tida em conta nas diversas fases do ciclo orçamental, ou seja, não apenas na elaboração, mas também nas alterações orçamentais e na execução.<sup>13</sup>

### 2.1.3 Quadro plurianual municipal

A LFL determina a apresentação pelos municípios, juntamente com a proposta de orçamento municipal submetida após a tomada de posse do órgão executivo orçamental, de uma proposta de quadro plurianual de programação orçamental (QPPO), em articulação com as Grandes Opções do Plano (GOP).

O QPPO consubstancia-se na definição de limites para a despesa municipal que deverá incluir também as projeções quanto ao seu financiamento, ou seja, deve incluir uma previsão das receitas, discriminadas entre as cobradas pela autarquia (as receitas próprias) e as provenientes do OE. O horizonte temporal corresponde a uma base móvel que inclui os quatro anos seguintes, sendo os limites vinculativos para o ano do exercício económico do orçamento e indicativos para os seguintes.<sup>14</sup>

No entanto, a própria LFL remeteu a respetiva regulamentação para legislação posterior (Caixa 1), levando a que muitos municípios considerassem não estarem reunidas as condições legais e regulamentares para a plena aplicação do QPPO ao nível municipal.

## 2.2 Regras previsionais POCAL

A elaboração dos orçamentos municipais deve respeitar as regras previsionais constantes do ponto 3.3 do POCAL. Estas regras balizam as estimativas de agregados da receita e da despesa a inscrever nos orçamentos municipais. Podemos dizer que a lógica subjacente a estas regras previsionais atende, ainda que com adaptações, ao que o POCAL designava como princípio (contabilístico) da prudência, por forma a “(...) integrar nas contas um grau de precaução ao fazer as estimativas exigidas em condições de incerteza”.

---

<sup>13</sup> De notar que, como referido no texto disponível no Separador Explicador do CFP relativo a [“Regras orçamentais da administração local”](#), esta regra colocou algumas questões metodológicas particularmente quanto ao cálculo das amortizações médias, tendo a Lei n.º 51/2018, de 16 de agosto, alterado a redação da LFL esclarecendo que as amortizações médias de empréstimos devem ter em conta o capital utilizado e não o contraído. Aditou ainda um artigo integrando o tratamento a dar ao saldo da gerência anterior – que deste modo releva na proporção da despesa corrente que visa financiar ou da receita que visa substituir.

<sup>14</sup> A partir de 2019. Na anterior versão da LFL os limites eram vinculativos para o ano seguinte ao do exercício económico do orçamento e indicativos para os restantes.

A distinção da adjectivação previsional face às regras orçamentais que consistem numa restrição consubstanciada num indicador orçamental, nomeadamente do saldo, tem por referência as regras previsionais, que obrigam à consideração de determinados pressupostos quanto às estimativas da receita (e de despesa) a incorporar no orçamento municipal. Estas abrangem regras quanto às principais receitas e despesas das autarquias, designadamente: receitas próprias (ponto 2.2.1); receitas provenientes de transferências (2.2.2) e de empréstimos (2.2.3); e despesas com pessoal (2.2.4).

### **2.2.1 Impostos, taxas e tarifas**

Regra geral, as importâncias relativas a impostos, taxas e tarifas a inscrever no orçamento não podem ser superiores a metade das cobranças efetuadas nos últimos 24 meses que precedem o mês da sua elaboração. A exceção a esta regra só se verifica caso a previsão respeite a novas receitas ou a atualizações dos impostos, bem como dos regulamentos das taxas e tarifas que já tenham sido objeto de deliberação. Neste caso, deve-se, então, juntar ao orçamento os estudos ou análises técnicas elaboradas para determinação dos seus montantes.

Esta regra implica o cálculo da média aritmética simples das receitas cobradas a este título, normalmente considerando como último mês setembro ou outubro do ano imediatamente anterior ao que respeita o orçamento, dado que a apresentação da proposta orçamental na assembleia municipal ocorre, regra geral, em novembro, passando primeiro a proposta pela câmara municipal, órgão executivo do município. Este valor representa um teto máximo nada obstando que o município, caso conheça factos que possam ter impacto descendente na estimativa destas receitas, considere um valor inferior.

### **2.2.2 Transferências correntes e de capital**

As importâncias relativas às transferências correntes e de capital só podem ser consideradas no orçamento desde que estejam em conformidade com a efetiva atribuição ou aprovação pela entidade competente.

A esta regra geral, o POCAL considera duas exceções. A primeira refere-se às receitas provenientes de fundos comunitários, em que os montantes das correspondentes dotações de despesa, resultantes de uma previsão de valor superior ao da receita de fundo comunitário aprovado, não podem, contudo, ser utilizadas como contrapartida de alterações orçamentais para outras dotações.

A segunda refere-se às transferências do Orçamento do Estado para as autarquias locais a título da sua participação nos impostos do Estado (ao abrigo da repartição de recursos públicos entre níveis de administração prevista no artigo 238.º da Constituição da República Portuguesa e concretizada pelo regime das finanças locais -LFL). Assim, e sem prejuízo do acima exposto, a alínea c) do ponto 3.3.1 do POCAL refere que, “(...) até à publicação do Orçamento do Estado para o ano a que respeita o orçamento autárquico as importâncias relativas às transferências a título de participação das autarquias locais nos impostos do Estado, a considerar neste último orçamento, não podem ultrapassar as constantes do Orçamento do Estado em vigor, atualizadas com base na taxa de inflação prevista”. Esta regra encontrava-se diretamente ligada ao cálculo destas transferências ao

abrigo da LFL de 1998 (Dias e Segorbe, 2016)<sup>15</sup>, uma vez que esta acabava por consagrar a imposição legal de crescimentos mínimos à taxa de inflação prevista no Relatório do OE. Na prática, e atendendo ao calendário da apresentação da proposta de Orçamento do Estado (até dia 10 de outubro) que integra como mapas contabilísticos obrigatórios os relativos a estas transferências,<sup>16</sup> as autarquias locais inscrevem nas suas previsões de receita os montantes ali inscritos,<sup>17</sup> o que tem respaldo no ponto 3.3.2 do POCAL. Este determina que a taxa de inflação a considerar para efeitos das atualizações previstas nas alíneas c) e f) do n.º 3.3.1 é a constante do OE em vigor, podendo ser utilizada a que se encontra na proposta de lei do OE para o ano a que respeita o orçamento autárquico, se esta for conhecida.

### 2.2.3 Empréstimos

As importâncias relativas aos empréstimos só podem ser consideradas no orçamento municipal depois da sua contratação, independentemente da eficácia do respetivo contrato. Cabe aqui referir que a LFL apenas permite, como regra geral, a contração de empréstimos de médio e longo prazo (EMLP) para financiar despesas de investimento.<sup>18</sup> Assim, uma vez que se trata de receita consignada a determinado fim, a sua previsão deve ter correspondência na despesa, devendo ser especificada esta fonte de financiamento (designadamente no mapa previsional do PPI).

### 2.2.4 Despesas com pessoal

De acordo com a alínea e) do ponto 3.3.1 do POCAL, *“As importâncias previstas para despesas com pessoal devem considerar apenas o pessoal que ocupe lugares de quadro, requisitado e em comissão de serviço, tendo em conta o índice salarial que o funcionário atinge no ano a que o orçamento respeita, por efeitos da progressão de escalão na mesma categoria, e aquele pessoal com contratos a termo certo ou cujos contratos ou abertura de concurso para ingresso ou acesso estejam devidamente aprovados no momento da elaboração do orçamento”*.

Acresce ainda a alínea f) do mesmo ponto, que *“No orçamento inicial, as importâncias a considerar nas rubricas ‘Remunerações de pessoal’ devem corresponder à da tabela de vencimentos em vigor, sendo atualizada com base na taxa de inflação prevista, se ainda não tiver sido publicada a tabela correspondente ao ano a que o orçamento respeita.”*

A alínea e) acima transcrita remete para o mapa de pessoal do município. A elaboração deste mapa decorre dos artigos 28.º e 29.º da Lei Geral do Trabalho em Funções Públicas

---

<sup>15</sup> Dias, R. e Segorbe, C. (2016), “A evolução do panorama autárquico em Portugal” in Pereira *et al.*, Autarquias Locais. Democracia, Governação e Finanças, pp. 63-100.

<sup>16</sup> Mapas 12 e 13 relativos, respetivamente, às transferências para os municípios e para as freguesias.

<sup>17</sup> Dir-se-ia que devem, exceto situações excecionais, por exemplo, em caso de não aprovação da proposta de Orçamento do Estado, situação que, à partida, será conhecida aquando da realização da sessão da assembleia municipal destinada à apresentação e discussão da proposta de orçamento municipal. Neste caso, a prudência aconselharia a inscrever os montantes aprovados no OE em vigor, uma vez que se aplicará àquele o regime duodecimal.

<sup>18</sup> A exceção à regra geral corresponde a empréstimos ao abrigo de mecanismos de recuperação financeira ou para substituição de dívida, desde que contraídos nas condições previstas na LFL.

(LGTFP, aprovada em anexo à [Lei n.º 35/2014, de 20 de junho](#)). Este deve ser elaborado anualmente tendo em conta as atividades, de natureza permanente ou temporária, a desenvolver por cada autarquia local, cabendo a competência para a sua aprovação à assembleia municipal. Este mapa deve também ter conta eventuais restrições decorrentes de outros diplomas legais, nomeadamente de eventuais normas constantes das LOE, com limitações quanto à contratação de pessoal decorrentes da situação financeira municipal. Assim, a proposta de orçamento municipal deve articular-se com o mapa de pessoal aprovado, justificando as dotações inscritas quanto a despesas com pessoal, acompanhando a proposta de orçamento.

## 2.3 Outras restrições

### 2.3.1 Venda de bens de investimento

Às regras atrás elencadas acrescem disposições específicas adicionadas em sede de leis anuais do Orçamento do Estado, nomeadamente a relativa à previsão da receita de venda de bens de capital. Esta norma surgiu pela primeira vez na Lei do OE para 2014 (artigo 253.º da [Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro](#)) com efeitos na elaboração dos orçamentos municipais para 2015, tendo desde aí constado sempre das sucessivas Leis do OE. Esta regra determina que o montante inscrito quanto a receitas provenientes de venda de bens de investimento (por exemplo, terrenos, habitações, ...), não possa exceder a média aritmética da receita arrecadada nos últimos 36 meses precedentes à data da elaboração do orçamento municipal.

No espírito do legislador na criação desta regra adicional esteve procurar evitar situações de receitas previstas sucessivamente em sede orçamental, mas nunca concretizadas, que permitiriam um maior teto quanto à despesa a inscrever. Ou seja, procurar evitar as situações de sobreorçamentação, que já anteriormente vinham sendo detetadas, uma vez que elevam o risco de acumulação de compromissos assumidos mas não pagos, levando ao aumento da dívida municipal (Baleiras *et al.*, 2018).

### 2.3.2 Contas a transitar

Na execução de qualquer orçamento existem quer receitas liquidadas, mas ainda não cobradas, quer, do lado da despesa, compromissos assumidos que ainda não constituem obrigações e obrigações não pagas. Estes montantes do ou dos exercícios anteriores têm impacto na elaboração de qualquer orçamento na ótica da contabilidade pública. Neste seguimento, o SNC-AP considera contas a transitar, determinando a sequência dos procedimentos a adotar aquando do encerramento da contabilidade orçamental.

Assim, e nos termos do ponto 39 da NCP 26, devem ser anulados os cabimentos em excesso (incluindo os cabimentos que não deram origem a compromissos e a parcela de cabimentos que excedeu os respetivos compromissos assumidos) e efetuar a transição de saldos para o período seguinte. As contas “a transitar” previstas no SNC-AP relativas a liquidações, compromissos e obrigações<sup>19</sup> servem, assim, para acomodar o montante de

---

<sup>19</sup> Contas “0154 — Liquidações a transitar”; “0263 — Compromissos a transitar” e “0273 — Obrigações a transitar”.

liquidações não recebidas, compromissos não convertidos em obrigações e obrigações não pagas, respetivamente, no período corrente.

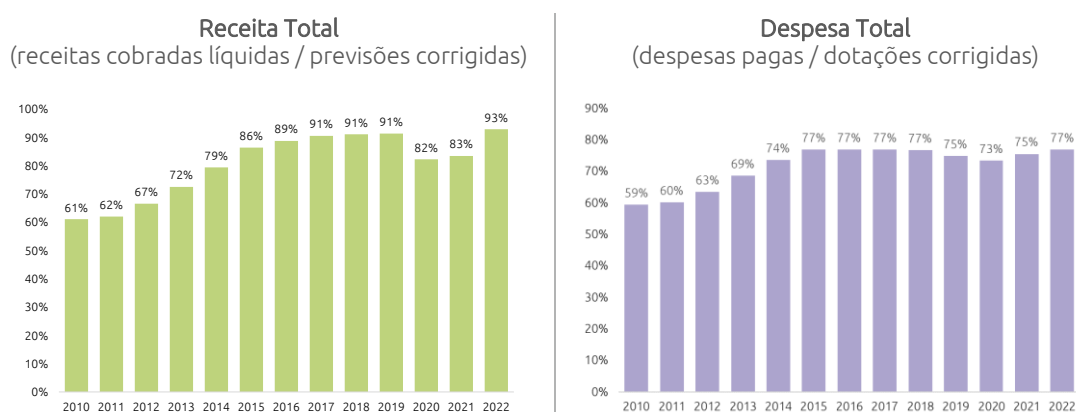
No âmbito do processo de abertura do período contabilístico seguinte o saldo destas contas a transitar deve ser objeto de registo, dando origem a previsões de receita por liquidar, a novos cabimentos e compromissos, e a novos cabimentos, compromissos e obrigações, respetivamente.

Para acomodar os montantes transitados, o modelo de orçamento do SNC-AP considera a diferenciação dos montantes relativos ao período corrente dos relativos a períodos anteriores, que são assim somados à previsão orçamental para o ano a que respeita o orçamento (pese embora aquela diferenciação não seja evidenciada na proposta orçamental, tal como se pode verificar no estudo de caso apresentado no capítulo 4). Esta diferenciação é igualmente tida em conta no decurso da execução orçamental, devendo os mapas de desempenho orçamental da receita e da despesa evidenciar a receita cobrada e a despesa paga relativa ao período corrente e a períodos anteriores.

### 3 Previsão *versus* execução

Numa análise de 2004 a 2015 sobre as taxas de execução da despesa e receita totais do conjunto dos municípios, Baleiras, Dias e Almeida (2018) apresentaram evidência de sobreorçamentação, sobretudo na despesa municipal. Ao considerar o rácio entre a despesa total paga e a orçamentada, esta era de 59% em 2004 e de 77% em 2015. No caso da receita, o rácio entre a receita total cobrada e a orçamentada passou de 63% para 85%, respetivamente. Nesta série identificam-se dois períodos: até 2011 há uma certa estabilização destes rácios, observando-se a partir daquele ano subidas progressivas e consideráveis. De acordo com os autores, esta correção da sobreorçamentação ao nível local decorre da crise de liquidez municipal, que implicou mudanças de comportamento na gestão orçamental local, quer por iniciativa própria das autarquias quer por pressão do governo central (por exemplo, restringindo a previsão das receitas de bens de investimento e, sobretudo, embora com implicações na execução mais do que na elaboração dos orçamentos, da aprovação da Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso (LCPA) em 2012<sup>20</sup>). Na origem da sobreorçamentação, e numa ótica financeira, os autores consideram que tal ocorre porque cada exercício se inicia com um volume significativo de compromissos transitados, que precisa de ser integrado no novo orçamento para poder ser pago. Esta situação revelava uma acumulação sistemática de desequilíbrios financeiros.

Gráfico 1 – Taxas de execução da receita e da despesa totais municipais, 2010-2022 (%)



Fonte: SIIAL/DGAL, de 2010 a 2019; SISAL/DGAL, de 2020 a 2022 (dados provisórios; em falta dados dos municípios de: (a) 2020: Penedono; (b) 2021: Alenquer (despesa) e Penedono; (c) 2022: Alenquer (despesa), Idanha-a-Nova (despesa) e Penedono. Dados extraídos em maio de 2024 das aplicações SIIAL (mapas controlo orçamental da receita e da despesa – POCAL) e SISAL (mapas da demonstração de execução orçamental da receita e da despesa – SNC-AP). Elaboração e cálculos próprios.

<sup>20</sup> [Lei n.º 8/2012, de 21 de fevereiro.](#)

Dados mais recentes (Gráfico 1), permitem confirmar a evolução anteriormente descrita<sup>21</sup>. Desde 2015 a taxa de execução da receita total manteve uma trajetória de subida, ainda que menos pronunciada que anteriormente, tendo nos anos de 2020 e 2021 diminuído significativamente, a que não será alheio o maior impacto da crise pandémica do COVID-19 nesses anos. Do lado da despesa, a taxa de execução praticamente estabilizou, ainda que com diminuições naqueles dois anos, sendo que para 2022 se apura uma taxa equivalente à encontrada em 2015.<sup>22</sup>

Nos pontos seguintes efetua-se uma análise mais detalhada da execução orçamental da receita e da despesa em 2022<sup>23</sup>, com ênfase nas respetivas taxas de execução.

### 3.1 Receita

A taxa de execução da receita total foi, em 2022, de 92,9%. Dos 13,8 mil M€ previstos<sup>24</sup>, foram cobrados 12,8 mil M€, menos mil milhões de euros. Esta taxa global, se ventilada por classificação económica (Quadro 1), evidencia comportamentos distintos relativamente aos diferentes agregados. Para esta situação contribuirão as regras previsionais, que se aplicam sobretudo à receita (na medida em que é esta que determina, de facto, a possibilidade de inscrição de despesa atendendo ao princípio do equilíbrio global aplicável aos orçamentos municipais). Aquelas regras limitam as previsões de receita, mas essas previsões podem ser excedidas na execução, contrariamente ao que sucede com a despesa, em que as dotações aprovadas representam um limite máximo que não pode ser ultrapassado. Com efeito, em 2022 a execução da receita fiscal superou a previsão, sobretudo no que diz respeito ao IMT em resultado da dinâmica favorável do mercado imobiliário nesse ano comparativamente aos anos anteriores<sup>25</sup>, e, em menor grau, quanto à receita da derrama municipal sobre o IRC.

Da leitura do Quadro 1, distingue-se, a um primeiro nível, a diferença, na receita efetiva<sup>26</sup> e não efetiva (neste caso sendo mais relevante a de passivos financeiros, isto é a relativa a

---

<sup>21</sup> Eventuais diferenças, nomeadamente para o último ano da série, decorrem de atualizações dos dados, sendo também diferentes as fontes (neste caso em específico, os autores socorreram-se dos dados publicados no Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses (vários anos)).

<sup>22</sup> De acordo com dados preliminares, os rácios para 2023 serão próximos dos apurados para 2022 (estes dados são relativos a dezembro e não ao período de prestação de contas, a que acresce estar ainda em falta informação de cerca de um décimo dos municípios).

<sup>23</sup> Os dados ora apresentados são mais atualizados relativamente aos disponíveis aquando da elaboração do relatório do CFP para 2022, mas não alteram o sentido da análise constante do mesmo.

<sup>24</sup> Previsão corrigida e não o orçamento inicial, uma vez que este relatório, existente no anterior sistema (SIAL) não se encontra ainda disponível no SISAL para consulta. Esta informação é registada nas contas da classe 0 relativas às previsões e dotações iniciais (011 e 021, respetivamente)

<sup>25</sup> Recorde-se que a regra previsional aplicável a impostos municipais determina a consideração da média aritmética da receita cobrada nos 24 meses anteriores ao da elaboração do orçamento (cf. ponto 2.2.1).

<sup>26</sup> Conforme [Glossário do CFP](#), “A receita efetiva corresponde às receitas que alteram definitivamente o património financeiro líquido. No caso do subsector Estado, corresponde à soma dos capítulos da classificação económica de receita orçamental, com exclusão dos “ativos financeiros” e “passivos financeiros”; nos restantes subsectores exclui-se também os “saldos da gerência anterior”.



empréstimos), com 94% e 59% de execução em 2022. Ainda que a regra previsional relativa a empréstimos implique que apenas se consideram os empréstimos contratados, independentemente da sua eficácia. Deste modo, os orçamentos podem considerar empréstimos já contratados, mas relativamente ao qual será ainda necessário obter o visto prévio do Tribunal de Contas (TdC), que constitui a condição de eficácia do mesmo, nos termos da Lei n.º 98/97, de 26 de Agosto (Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas). Esta situação é ilustrada, em 2022, pelo Município de Vila Real de Santo António (VRSA) no que respeita ao empréstimo (adicional) de assistência financeira por parte do FAM<sup>27</sup>, uma vez que não foi possível a obtenção de visto por parte do TdC, inviabilizando a consequente utilização do montante contratado.<sup>28</sup>

Quadro 1 – Execução orçamental da receita municipal em 2022

	(M€, exceto quando indicado)				
	Prevista*	Liquidada	Cobrada	Taxa de execução (%)	Desvio
	(a)	(b)	(c)	(d) = (c)/(a) * 100	(e) = (c) - (a)
<b>Receita corrente (1)</b>	<b>9 254</b>	<b>11 284</b>	<b>9 492</b>	<b>102,6</b>	<b>238</b>
Receita fiscal	3 458	3 991	3 892	112,5	433
Impostos diretos, dos quais:	3 439	3 970	3 872	112,6	432
<i>Imposto Municipal sobre Transmissões (IMT)</i>	1 306	1 762	1 696	129,9	391
<i>Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI)</i>	1 499	1 516	1 488	99,2	-11
<i>Imposto Único de Circulação (IUC)</i>	300	314	311	103,6	11
<i>Derrama</i>	333	377	375	112,7	42
Impostos indiretos	19	21	20	105,5	1
Taxas, multas e outras Penalidades	420	1 740	447	106,5	27
Rendimentos da propriedade	319	305	291	91,2	-28
Transferências Correntes, das quais:	3 892	3 961	3 841	98,7	-51
<i>Lei das Finanças Locais</i>	2 661	2 711	2 666	100,2	5
<i>União Europeia</i>	163	89	88	53,9	-75
Venda de bens e serviços correntes	984	1 195	944	95,9	-40
Outras receitas correntes	181	91	76	42,2	-105
<b>Receita de capital (2)</b>	<b>1 908</b>	<b>1 079</b>	<b>997</b>	<b>52,3</b>	<b>-910</b>
Venda de bens de investimento	163	63	57	35,3	-105
Transferências de capital, das quais	1 648	974	901	54,7	-747
<i>Lei das Finanças Locais</i>	295	294	262	88,9	-33
<i>União Europeia</i>	1 101	557	540	49,1	-561
Outras receitas de capital	84	25	23	27,3	-61
Reposições não abatidas aos pagamentos (RNAP)	13	17	15	121,8	3
<b>Receita efetiva (3) = (1) + (2)</b>	<b>11 162</b>	<b>12 363</b>	<b>10 489</b>	<b>94,0</b>	<b>-673</b>
... da qual receita própria [receita efetiva menos transferências]	5 621	7 428	5 746	102,2	125
... da qual receita própria não fiscal	2 163	3 437	1 854	85,7	-309
... da qual transferências [correntes e de capital]	5 540	4 935	4 743	85,6	-797
<b>Receita não efetiva (4)</b>	<b>635</b>	<b>379</b>	<b>373</b>	<b>58,8</b>	<b>-262</b>
Ativos financeiros	41	20	19	46,9	-22
Passivos financeiros	594	359	354	59,6	-240
<b>Saldo da gerência anterior (5)</b>	<b>2 012</b>	<b>1 965</b>	<b>1 965</b>	<b>97,6</b>	<b>-48</b>
<b>Receita total = (3) + (4) + (5)</b>	<b>13 809</b>	<b>14 707</b>	<b>12 827</b>	<b>92,9</b>	<b>-982</b>
<i>Por memória</i>					
<i>Lei das Finanças Locais</i>	2 956	3 005	2 928	99,1	-28
<i>Trf. competências / Descentralização (Lei n.º 50/2018)</i>	709	721	703	99,2	-6
<i>União Europeia</i>	1 264	646	628	49,7	-636

Fonte: SISAL/DGAL (dados provisórios da demonstração de execução orçamental da receita extraídos em maio/2024; em falta dados do Município de Penedono). Elaboração e cálculos próprios. Os totais podem não corresponder à soma das parcelas devido a arredondamentos. | \* Dotações corrigidas.

<sup>27</sup> A taxa de execução neste caso foi mesmo negativa (-3%), uma vez que não foram conseguidos os 15,6 M€ inscritos no orçamento municipal e foram emitidos e pagos reembolsos de cerca de 0,5 M€.

<sup>28</sup> Cf. Relatório Gestão, parte integrante da Prestação de Contas de 2022 do Município de Vila Real de Santo António, disponível em: <https://www.cm-vrsa.pt/pt/menu/2543/2022.aspx>

Sem prejuízo do exposto, o maior desvio entre o previsto e o executado ocorre na receita efetiva, muito em particular na receita de capital, em que a receita cobrada em 2022 representou pouco mais de metade do previsto (Quadro 1). As receitas de capital, como refere a NCP 26 do SNC-AP, “*são receitas cobradas ocasionalmente, isto é, que se revestem de carácter transitório e que, regra geral, estão associadas a uma diminuição do património duradouro ou aumento dos ativos e passivos de médio/longo prazos.*” A natureza da receita de capital contrasta assim com as receitas correntes, uma vez que estas, por definição e regra geral, renovam-se todos os anos. A execução de 2022 ilustra bem que a regra que limita a inscrição de receita resultante da venda de bens de investimento, ainda que limite de algum modo práticas de sobreorçamentação, não eliminará de todo essa possibilidade.<sup>29</sup>

Na receita de capital são, contudo, as transferências relativas a fundos provenientes da União Europeia destinadas a financiamento de despesas de investimento as que apresentam um maior desvio absoluto. Com uma taxa de execução de 49% em 2022 são determinantes para o nível de execução da receita de capital, dado que mais de metade da receita prevista pelos municípios para este subagregado diz respeito a estas verbas. Refira-se que idêntica situação se passa com as transferências correntes relativas a fundos europeus (execução de 54% em 2022), embora com menor impacto, dado o volume financeiro destas (relacionadas sobretudo com o Fundo Social Europeu) ser bastante inferior às transferências para comparticipação de investimento municipal – Quadro 1.

De notar ainda o desvio de execução no que respeita a rubricas residuais da receita, uma vez que estas acabam por estar excluídas de qualquer regra previsional. Em 2022, estas rubricas residuais registaram, respetivamente na receita corrente e na receita de capital, um grau de execução de 42% e 27%. À partida, e não se tratando de uma regra, mas tão só de um princípio geral, só deve ser prevista receita para uma determinada classificação económica quando exista justificação para tal (por exemplo, no caso das taxas municipais estarem previstas no respetivo regulamento e quanto a outras receitas existir habilitação legal quanto ao direito a cobrar).<sup>30</sup> No caso das “outras receitas” haverá que atender ainda ao princípio da especificação consagrado na LEO e vertido também no próprio classificador económico (até porque quanto maior a proporção nestas rubricas menor a especificação). Apesar de residuais, o desvio absoluto do conjunto destas receitas superou em 2022 o da venda de bens de investimento: -105 M€ de desvio nas receitas correntes e -61 M€ nas de capital).

---

<sup>29</sup> De facto, enquanto para 2015 Baleiras *et al.* (2018) apuraram uma taxa de execução neste agregado da receita de 78%, os dados disponíveis para 2022 evidenciam uma taxa de execução de apenas 35%, ou seja, pouco mais de um terço da receita prevista foi cobrada (e mesmo realizada, se correspondendo a esta realização a receita liquidada) – Quadro 1. Basta pensar numa situação em que ocorra uma venda significativa de terrenos num determinado ano por parte de uma autarquia, receita que vai aumentar a média e logo o valor mais elevado a orçamentar, permitindo cumprir a regra previsional, ainda que possam não existir, sequer, ativos não correntes detidos para venda.

<sup>30</sup> A este propósito refira-se uma das fragilidades apontadas pelo Tribunal de Contas (TdC) no que respeita à Administração Central assinalando, no [Parecer do TdC à CGE/2022](#) que “(...) A correção da receita e da despesa é também afetada pela inadequação do classificador económico, que tem resultado na utilização de rubricas residuais para registo de valores materialmente relevantes, por não existir rubrica mais adequada”.

Em sentido oposto, de assinalar as taxas de execução muito próximas do previsto quanto a transferências do OE, quer as efetuadas ao abrigo da LFL, quer quanto ao processo da descentralização de competências em curso. Esta situação decorre da regra previsional que tem permitido uma correspondência entre os valores inscritos no OE como despesa do Estado e previstos como receita pelos municípios.

Por último, de notar que, caso se considerasse a receita liquidada, a situação descrita seria similar.<sup>31</sup>

### 3.2 Despesa

Ao abrigo do SNC-AP o ciclo orçamental da despesa inclui as seguintes fases sequenciais: inscrição de dotação orçamental, cabimento, compromisso, obrigação e pagamento. Destas, são de destacar as relativas ao compromisso e às obrigações orçamentais, uma vez que é na primeira que nascem as responsabilidades perante terceiros (ou seja, um possível passivo) e as segundas correspondem a passivos exigíveis. Note-se que esta última fase não se encontrava refletida nos mapas de execução orçamental previstos no POCAL. Quanto ao compromisso, a sua definição aproximou-se do conceito considerado na LCPA.<sup>32</sup> Assim, e de acordo com a NCP 26 do SNC-AP, um compromisso corresponde à assunção perante terceiros da responsabilidade por um possível passivo, em contrapartida do fornecimento de bens e serviços ou da satisfação de outras condições. A contabilização dos compromissos implica a alocação de dotação orçamental, independentemente do pagamento, os quais só se consideram assumidos quando é executada uma ação formal pela entidade, como seja a emissão de ordem de compra, nota de encomenda ou documento equivalente, ou a assinatura de um contrato, acordo ou protocolo. Por seu turno, uma obrigação orçamental corresponde a um compromisso orçamental que se constitui em contas a pagar.<sup>33</sup> Nestes termos, e atendendo à definição adotada, o compromisso corresponde à fase em que a despesa é realizada.

Em 2022, a taxa de execução da despesa municipal foi de 76,8% (Quadro 2), com a despesa não efetiva a alcançar 94%, refletindo em grande parte a amortização de empréstimos que decorre de contratos, na sua grande maioria com efeitos plurianuais.<sup>34</sup> No que se refere à despesa efetiva as rubricas em que a execução mais se aproximou da previsão foram os subsídios e as despesas com pessoal, acompanhadas numa menor expressão pelas transferências correntes para outros subsectores das AP, em particular

---

<sup>31</sup> O valor elevado de liquidações face ao previsto no caso das taxas, multas e outras penalidades decorre da natureza (ainda) provisória dos dados, decorrendo do reportado pelo Município Santa Cruz, que registou para 2022 em SISAL liquidações neste capítulo da receita que ascendem a 1215 M€.

<sup>32</sup> Sendo que o SNC-AP veio aditar a redação da LCPA densificando o conceito de compromisso plurianual. Estes constituem na redação dada à LCPA a obrigação de efetuar pagamentos em mais do que um ano económico ou, pelo menos, em período diferente daquele em que é assumido.

<sup>33</sup> Uma das demonstrações de relato consolidado prevista na NCP 26 refere-se precisamente à demonstração consolidada de direitos (liquidações) e obrigações por natureza, relativos à receita e despesa, respetivamente. A conta de obrigações (027) destina-se assim ao registo das obrigações por natureza da despesa em paralelo com o registo da obrigação (contas a pagar) na contabilidade financeira.

<sup>34</sup> O que também justifica ser neste agregado que, mesmo no POCAL, se verificava a maior parte dos montantes dos compromissos para exercícios futuros (Baleiras *et al.* (2018), pp. 183-186).

para freguesias. A despesa com pessoal suporta-se necessariamente no mapa de pessoal, permitindo também a regra previsional acomodar decisões ao nível do governo central quanto à valorização das carreiras das AP ou a aumentos gerais, consubstanciadas em sede das leis anuais do OE.

Em contraste, os maiores desvios absolutos entre a despesa orçamentada e executada (paga) ocorrem na despesa de capital e nas aquisições de bens e serviços correntes. A taxa de execução destes dois indicadores da despesa municipal atingiu apenas 59,4% no primeiro e 74,1% no segundo. Estes indicadores correspondem também àqueles com maior volume de compromissos a transitar. A diferença entre a natureza corrente e de capital da despesa em termos de execução é ilustrada pelas transferências dos municípios para as freguesias: enquanto as transferências correntes para este nível da Administração Local se aproximam bastante do orçamentado (95,3%), as de capital, destinadas a despesas de investimento por parte das freguesias, ao abrigo, nomeadamente, de protocolos de delegação de competências, apresentam um desvio muito maior (taxa de execução de 69,5% em 2022).

Nas despesas de capital o maior desvio, tanto em termos absolutos como relativos ocorreu no investimento: a aquisição de bens de capital registou uma execução de 58,3% em 2022, representando um desvio de 1,6 mil M€, cerca de metade do desvio na despesa total de 3,2 mil M€. Em termos de despesa efetiva, o desvio foi equivalente, o que mais do que compensou a menor execução da receita efetiva em -0,7 mil M€, permitindo que, ao invés de um défice (na ótica da contabilidade pública) implícito às previsões agregadas dos orçamentos municipais, se tenha registado um excedente de caixa positivo, de 413 M€.<sup>35</sup>

---

<sup>35</sup> Diferença entre a receita efetiva do Quadro 1 e a despesa efetiva do Quadro 2. De acordo com o INE, em 2022 também se verificou um excedente em contabilidade nacional na AL (excedente de 446,5M€ conforme resulta da [1.ª Notificação do PDE, de março de 2024](#)). Uma vez que parte da despesa paga no ano se refere a compromissos assumidos em exercícios anteriores, e outra parte apesar de ter sido assumido o compromisso e mesmo a obrigação, só é paga em anos seguintes, torna-se necessário um ajustamento entre óticas para a especialização do exercício.

## Quadro 2 – Execução orçamental da despesa municipal em 2022

(M€, exceto quando indicado)

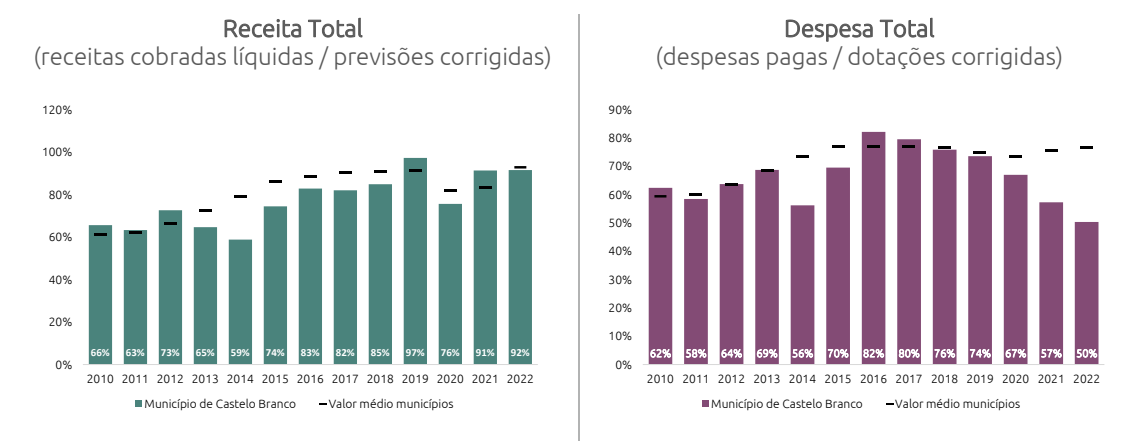
	Orçamentada*	Compromissos	Obrigações	Paga	Compromissos a transitar	Obrigações por pagar	Taxa de execução (%)	Desvio
	(a)	(b)	(c)	(d)	(e) = (b) - (c)	(f) = (c) - (d)	(g) = (d)/(a) * 100	(h) = (d) - (a)
<b>Despesa Primária (1) = (2) +(3)</b>	<b>13 183</b>	<b>11 822</b>	<b>10 290</b>	<b>10 042</b>	<b>1 532</b>	<b>248</b>	<b>76,2</b>	<b>-3 140</b>
<b>Despesa Corrente Primária (2)</b>	<b>8 767</b>	<b>8 202</b>	<b>7 588</b>	<b>7 421</b>	<b>614</b>	167	<b>84,7</b>	-1 345
Despesas com o pessoal	3 439	3 317	3 293	3 252	23	42	94,6	-187
Aquisição de bens e serviços	3 658	3 334	2 822	2 711	512	111	74,1	-948
Transferências correntes	1 225	1 139	1 075	1 064	64	11	86,9	-161
Subsectores das AP	548	526	503	499	23	4	91,1	-49
<i>Freguesias</i>	336	330	322	321	8	1	95,3	-16
<i>Outros subsectores das AP</i>	211	196	181	178	15	3	84,4	-33
Outras transferências	677	614	572	565	41	7	83,4	-112
Subsídios	286	279	274	273	5	1	95,4	-13
Outras despesas correntes	158	134	124	122	10	2	77,1	-36
<b>Despesa de Capital (3)</b>	<b>4 416</b>	<b>3 620</b>	<b>2 702</b>	<b>2 621</b>	<b>918</b>	<b>81</b>	<b>59,4</b>	<b>-1 795</b>
Aquisição de bens de capital	3 946	3 220	2 377	2 300	843	76	58,3	-1 646
Transferências de capital	446	383	311	306	72	5	68,6	-140
Subsectores das AP	243	211	168	165	43	3	68,0	-78
<i>Freguesias</i>	199	173	140	138	33	2	69,5	-61
<i>Outros subsectores das AP</i>	45	37	28	27	10	0	61,0	-17
Outras transferências	203	172	143	140	30	2	69,3	-62
Outras despesas de capital	24	17	15	15	2	0	62,6	-9
<b>Juros e outros encargos (4)</b>	<b>44</b>	<b>39</b>	<b>37</b>	<b>33</b>	<b>1</b>	<b>4</b>	<b>75,1</b>	<b>-11</b>
<b>Despesa efetiva (5) = (1) + (4)</b>	<b>13 227</b>	<b>11 861</b>	<b>10 328</b>	<b>10 076</b>	<b>1 533</b>	<b>252</b>	<b>76,2</b>	<b>-3 151</b>
<b>Despesa não efetiva (7)</b>	<b>504</b>	<b>488</b>	<b>481</b>	<b>474</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>94,0</b>	<b>-30</b>
Ativos financeiros	58	56	55	55	2	0	94,0	-4
Passivos financeiros	446	431	427	420	5	7	94,0	-27
<b>Despesa total (6) = (4) +(5)</b>	<b>13 732</b>	<b>12 349</b>	<b>10 809</b>	<b>10 550</b>	<b>1 540</b>	<b>259</b>	<b>76,8</b>	<b>-3 182</b>
<i>Por memória</i>								
<i>Despesa corrente (7) = (2) + (4)</i>	8 811	8 241	7 626	7 455	616	171	84,6	-1 356
<i>Transferências para subsectores das AP</i>	791	736	671	664	66	6	84,0	-127
<i>Freguesias</i>	535	503	462	459	41	3	85,7	-76

Fonte: SISAL/DGAL (dados provisórios da demonstração de execução orçamental da despesa extraídos em maio/2024; em falta dados dos Municípios de Alenquer, Penedono e Idanha-a-Nova).  
Elaboração e cálculos próprios. Os totais podem não corresponder à soma das parcelas devido a arredondamentos. [\* Dotações corrigidas.

## 4 Estudo de caso. Município de Castelo Branco

O estudo de caso pretende compreender com maior detalhe os motivos que conduzem aos desvios de execução identificados. Para esse efeito selecionou-se um município de média dimensão que tenha apresentado um grau de execução da despesa menor do que o conjunto dos municípios. A escolha recaiu no Município de Castelo Branco que apresentou em 2022 uma taxa de execução da despesa total e efetiva de 50,3% e 50,0%, inferior em 26,2 p.p. e -26,7 p.p. aos valores médios do conjunto dos municípios, respetivamente.<sup>36</sup> No caso da receita total e efetiva, esta execução foi de 91,6% e 86,1%, o que permitiu que o Município apresentasse um excedente na ótica da contabilidade orçamental pública de 2,0 M€ em 2022 (cf. Quadro 6 - demonstração do desempenho orçamental, nos termos do modelo deste mapa previsto no SNC-AP). Estes dados respeitam ao relato individual do Município (tal como sucede em relação aos restantes municípios considerados para efeitos do capítulo anterior), sendo de notar, no caso em apreço, a existência de serviços municipalizados, que integram o perímetro orçamental da autarquia albacastrense.<sup>37</sup>

Gráfico 2 – Taxas de execução da receita e da despesa totais municipais. Município de Castelo Branco, 2010-2022 (%)



Fonte: SIAL/DGAL, de 2010 a 2019; SIAL/DGAL, de 2020 a 2022 (dados provisórios; em falta dados dos municípios de: (a) 2020: Penedono; (b) 2021: Alenquer (despesa) e Penedono; (c) 2022: Alenquer (despesa), Idanha-a-Nova (despesa) e Penedono. Dados extraídos em maio de 2024 das aplicações SIAL(POCAL) e SIAL (SNC-AP). Elaboração e cálculos próprios.

<sup>36</sup> De acordo com as estimativas do INE para a população residente no final de 2022, Castelo Branco tinha 52,4 mil habitantes, o que o permite classificar como um município de média dimensão populacional.

<sup>37</sup> Serviços Municipalizados de Castelo Branco (SMCB). Em 2022, [de acordo com o respetivo relatório de gestão](#), a receita efetiva dos SMCB totalizou 13,4 M€ (previsões corrigidas: 14,8 M€) e a despesa efetiva 11,4 M€ (dotações corrigidas: 15,8 M€, a diferença resulta da integração do saldo de gerência anterior de 1,0 M€ com aplicação em despesa). Considerando a demonstração consolidada de desempenho orçamental, a receita e despesa efetivas foram em 2022 de 56,1 M€ e de 52,6 M€, resultando num saldo global de 3,5 M€. Existem ainda entidades que integram o grupo autárquico, uma empresa detida a 100% (Albigec) e uma entidade associativa que são objeto de consolidação em termos de demonstrações financeiras, mas que não se encontram dentro do perímetro orçamental municipal.

Numa perspetiva histórica, e na maior parte dos anos desde 2010, o Município de Castelo Branco registou taxas de execução da receita e despesa totais abaixo da média do conjunto dos municípios (Gráfico 2), em particular no que se refere à despesa, nomeadamente em 2014 e 2022, onde registou as menores taxas de execução. De registar que a seguir a 2019, as taxas de execução seguem uma trajetória divergente daquela da média apurada para o conjunto dos municípios<sup>38</sup> – Gráfico 2.

#### 4.1 Receita

No que se refere à receita, a taxa de execução da receita total em 2022 pelo Município de Castelo Branco foi próxima, ainda que inferior, à da média apurada para aquele mesmo conjunto – 91,6% (Quadro 3). Similarmente ao observado anteriormente considerando o somatório dos municípios, o maior desvio ocorre na receita de capital e, dentro desta, nas transferências com origem na UE. Enquanto a taxa de execução da receita corrente atingiu 97,4% do previsto (aqui entenda-se dotação corrigida por forma a ser comparável com a anterior análise), já a da receita de capital quedou-se pelos 40,9%, sendo que o valor obtido através de transferências de capital da UE foi de apenas cerca de um quinto da receita prevista (21,3%). Neste último caso, o desvio representou 4,4 M€ em termos absolutos, cerca de 10% da receita efetiva cobrada no ano.

Na comparação das diversas componentes da receita com a média dos municípios por classificação económica, de assinalar ainda algumas situações de desvio específicas do estudo de caso. Nomeadamente, quanto à venda de bens e serviços correntes com uma execução de apenas 68% em Castelo Branco (95,9% média). Esta foi mesmo a componente da receita corrente com pior taxa de execução, em grande parte decorrente da receita cobrada de rendas ter sido inferior em 1,7 M€ face ao previsto. De notar que a menor taxa de execução das transferências ao abrigo da LFL, nomeadamente na parte de capital, encontrar-se-á relacionada com dificuldades na adequada contabilização de transferências a este título, nas fases de previsão e liquidação (como se pode observar no detalhe do Quadro 3 quanto a estas transferências, designadamente da parcela designada por “excedente”, distribuída ao abrigo do artigo 35.º, n.º 5 da LFL, na sua redação atual). De facto, transferências inferiores às previstas nos mapas constantes da proposta do OE, no que se refere à cobrança destas transferências apenas se justificarão caso permaneçam no final do ano retenções aos fundos municipais pela DGAL por incumprimento dos deveres informação previstos no art.º 78.º da LFL. Para as dificuldades apontadas poderá ter contribuído a publicação da Lei do Orçamento do Estado para 2022 no final de junho do próprio ano ([Lei n.º 12/2022, de 27 de junho](#)).<sup>39</sup>

Em sentido contrário à média e mais favorável, as rubricas residuais de “outras” receitas correntes e de capital aproximaram ou excederam o previsto, situação também

---

<sup>38</sup> Como referido nas notas ao Gráfico 2, encontram-se em falta dados de alguns municípios de pequena dimensão, como o de Penedono (sem qualquer reporte efetuado no SISAL). No entanto, a execução destas autarquias não deve alterar significativamente a média (Penedono tinha 2786 habitantes no final de 2022 (INE, 2023) e 8,1 M€ de despesa efetiva, de acordo o [relatório de prestação de contas de 2022](#).

<sup>39</sup> Os montantes cobrados quanto à participação nos impostos do Estado (PIE) correspondem aos inscritos a este título no Mapa 12 anexo à Lei do OE/2022 para o Município Castelo Branco, à exceção do FEF corrente, o que se justificará pela existência de retenções.

observada nas transferências correntes com origem na UE, cuja execução em 2022 pelo Município de Castelo Branco igualou o previsto. De resto, a receita fiscal e de taxas apresentou, à semelhança do observado para o todo municipal, uma execução mais favorável do que o previsto, excedendo os valores inscritos para estas receitas. De assinalar ainda que o Município não inscreveu em 2022 qualquer receita a título de empréstimos ou outra receita não efetiva (o último empréstimo de médio e longo prazo foi contratado em 2012).

### Quadro 3 – Execução orçamental da receita do Município de Castelo Branco em 2022

(€, exceto quando indicado)

	Prevista*	Liquidada	Cobrada	Taxa de execução (%)	Desvio
	(a)	(b)	(c)	(d) = (c)/(a) * 100	(e) = (c) - (a)
<b>Receita corrente (1)</b>	<b>40 995 642</b>	<b>40 012 315</b>	<b>39 922 431</b>	<b>97,4</b>	<b>-1 073 212</b>
Receita fiscal	10 312 731	10 709 756	10 709 756	103,8	397 025
Impostos diretos, dos quais:	10 312 731	10 709 756	10 709 756	103,8	397 025
<i>Imposto Municipal sobre Transmissões (IMT)</i>	2 580 852	2 755 149	2 755 149	106,8	174 297
<i>Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI)</i>	6 402 501	6 529 631	6 529 631	102,0	127 130
<i>Imposto Único de Circulação (IUC)</i>	1 328 328	1 419 765	1 419 765	106,9	91 437
<i>Derrama</i>	0	0	0	-	0
Impostos indiretos**	0	0	0	-	0
Taxas, multas e outras Penalidades	701 023	911 175	871 175	124,3	170 153
Rendimentos da propriedade	366 550	364 291	340 047	92,8	-26 503
Transferências Correntes, das quais:	24 077 484	24 120 900	24 120 900	100,2	43 415
<i>Lei das Finanças Locais</i>	17 897 948	17 222 890	17 222 890	96,2	-675 058
<i>Fundo de Equilíbrio Financeiro</i>	13 965 194	13 110 916	13 110 916	93,9	-854 278
<i>Fundo Social Municipal</i>	963 094	1 071 373	1 071 373	111,2	108 279
<i>Participação no IRS</i>	2 761 829	2 859 891	2 859 891	103,6	98 062
<i>Participação do IVA</i>	207 831	180 710	180 710	87,0	-27 121
<i>União Europeia</i>	985 544	985 534	985 534	100,0	-10
Venda de bens e serviços correntes	5 356 317	3 680 847	3 642 599	68,0	-1 713 719
Outras receitas correntes	181 537	225 347	237 953	131,1	56 416
<b>Receita de capital (2)</b>	<b>10 276 103</b>	<b>5 067 091</b>	<b>4 206 721</b>	<b>40,9</b>	<b>-6 069 382</b>
Venda de bens de investimento	607 490	899 894	899 894	148,1	292 404
Transferências de capital, das quais:	9 619 056	4 106 361	3 245 991	33,7	-6 373 065
<i>Lei das Finanças Locais</i>	3 408 392	2 865 537	2 005 167	58,8	-1 403 225
<i>Fundo de Equilíbrio Financeiro</i>	1 551 688	1 937 187	1 507 002	97,1	-44 686
<i>Artigo 35.º, n.º 5 da Lei 73/2013</i>	1 856 704	928 350	498 165	26,8	-1 358 539
<i>União Europeia</i>	5 604 535	1 196 090	1 196 090	21,3	-4 408 445
Outras receitas de capital	32 057	31 795	31 795	99,2	-262
Reposições não abatidas aos pagamentos (RNAP)	17 500	29 041	29 041	165,9	11 541
<b>Receita efetiva (3) = (1) + (2)</b>	<b>51 271 745</b>	<b>45 079 406</b>	<b>44 129 151</b>	<b>86,1</b>	<b>-7 142 594</b>
... da qual receita própria [receita efetiva menos transferências]	17 575 205	16 852 146	16 762 261	95,4	-812 944
... da qual receita própria não fiscal	7 262 474	6 142 390	6 052 505	83,3	-1 209 969
... da qual transferências [correntes e de capital]	33 696 540	28 227 260	27 366 890	81,2	-6 329 650
<b>Receita não efetiva (4)</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>-</b>	<b>0</b>
Ativos financeiros	0	0	0	-	0
Passivos financeiros	0	0	0	-	0
<b>Saldo da gerência anterior (5)</b>	<b>33 592 627</b>	<b>33 592 627</b>	<b>33 592 627</b>	<b>100,0</b>	<b>0</b>
<b>Receita total = (3) + (4) + (5)</b>	<b>84 864 372</b>	<b>78 672 033</b>	<b>77 721 778</b>	<b>91,6</b>	<b>-7 142 594</b>
<i>Por memória</i>					
<i>Lei das Finanças Locais</i>	21 306 340	20 088 427	19 228 057	90,2	-2 078 283
<i>Trf. competências / Descentralização (Lei n.º 50/2018)</i>	4 918 912	5 141 468	5 141 468	104,5	222 556
<i>União Europeia</i>	6 590 079	2 181 624	2 181 624	33,1	-4 408 455

Fonte: SISAL/DGAL (dados provisórios da demonstração de execução orçamental da receita extraídos em maio/2024). Elaboração e cálculos próprios. Os totais podem não corresponder à soma das parcelas devido a arredondamentos. | \* Dotações corrigidas. \*\* Com a entrada em vigor do SNC-AP em 2020 a contabilização das taxas específicas da AL atende exclusivamente à natureza do tributo (imposto indireto ou taxa) e não aos seus destinatários (pessoas coletivas ou particulares).

Como nota final, refira-se que o peso da receita fiscal em 2022 na receita efetiva cobrada pelo Município de Castelo Branco foi de 24%, enquanto as transferências ao abrigo da LFL representaram 44% da mesma (o que compara com 37% e 28%, respetivamente, para



o conjunto dos municípios presente no Quadro 1). No caso do Município de Castelo Branco cujas receitas próprias fiscais têm um peso inferior à média nacional, os desenvolvimentos favoráveis observados em 2022 quanto a estas não foram assim suficientes para compensar a receita não realizada a título de transferências.

## 4.2 Despesa

Em 2022, o Município de Castelo Branco executou metade da despesa orçamentada, o que se traduziu numa execução inferior em 42 M€ face aos 84 M€ inscritos no orçamento após integração do saldo da gerência anterior. Este desempenho deveu-se sobretudo à despesa de capital cuja taxa de execução 35,5%, representou um desvio de 21,4 M€. Em termos absolutos, este desvio, só por si, mais do que compensa o desvio total observado para a receita total (em cerca de 3 vezes). Dentro da despesa de capital, a maior parte respeita à aquisição de bens de capital (executada a 38,5%), cabendo, contudo, a menor taxa de execução às transferências de capital, em particular para as freguesias do concelho (menos de um quinto do orçamentado) – Quadro 4.

Quadro 4 – Execução orçamental da despesa do Município de Castelo Branco em 2022

(€, exceto quando indicado)								
	Orçamentada*	Compromissos	Obrigações	Paga	Compromissos a transitar	Obrigações por pagar	Taxa de execução (%)	Desvio
	(a)	(b)	(c)	(d)	(e) = (b) - (c)	(f) = (c) - (d)	(g) = (d)/(a) * 100	(h) = (d) - (a)
<b>Despesa Primária (1) = (2) + (3)</b>	<b>84 098 409</b>	<b>61 612 769</b>	<b>42 238 767</b>	<b>42 039 136</b>	<b>19 374 003</b>	<b>199 631</b>	<b>50,0</b>	<b>-42 059 273</b>
<b>Despesa Corrente Primária (2)</b>	<b>50 880 169</b>	<b>39 071 418</b>	<b>30 446 238</b>	<b>30 248 194</b>	<b>8 625 180</b>	<b>198 044</b>	<b>59,4</b>	<b>-20 631 975</b>
Despesas com o pessoal	12 097 026	10 419 537	10 267 587	10 163 294	1 51 950	104 293	84,0	-1 933 732
Aquisição de bens e serviços	29 833 214	20 388 297	13 248 660	13 159 463	7 139 637	89 197	44,1	-16 673 752
Transferências correntes	8 063 271	7 439 182	6 137 276	6 134 221	1 301 906	3 054	76,1	-1 929 049
Subsectores das AP	2 228 909	1 976 854	1 794 585	1 794 585	182 269	0	80,5	-434 324
Freguesias	1 463 009	1 320 127	1 200 880	1 200 880	119 246	0	82,1	-262 129
Outros subsectores das AP	765 900	656 727	593 705	593 705	63 022	0	77,5	-172 195
Outras transferências	5 834 362	5 462 328	4 342 691	4 339 636	1 119 637	3 054	74,4	-1 494 725
Subsídios	321 386	321 386	321 386	321 386	0	0	100,0	0
Outras despesas correntes	565 272	503 017	471 330	469 830	31 687	1 500	83,1	-95 442
<b>Despesa de Capital (3)</b>	<b>33 218 240</b>	<b>22 541 352</b>	<b>11 792 529</b>	<b>11 790 942</b>	<b>10 748 823</b>	<b>1 587</b>	<b>35,5</b>	<b>-21 427 298</b>
Aquisição de bens de capital	25 188 797	15 721 805	9 689 549	9 687 962	6 032 256	1 587	38,5	-15 500 835
Transferências de capital	8 028 443	6 819 547	2 102 980	2 102 980	4 716 567	0	26,2	-5 925 463
Subsectores das AP	2 185 996	1 786 487	417 126	417 126	1 369 361	0	19,1	-1 768 870
Freguesias	2 185 996	1 786 487	417 126	417 126	1 369 361	0	19,1	-1 768 870
Outros subsectores das AP	0	0	0	0	0	0	-	0
Outras transferências	5 842 447	5 033 060	1 685 854	1 685 854	3 347 206	0	28,9	-4 156 593
Outras despesas de capital	1 000	0	0	0	0	0	0,0	-1 000
<b>Juros e outros encargos (4)</b>	<b>24 775</b>	<b>24 429</b>	<b>24 426</b>	<b>24 426</b>	<b>3</b>	<b>0</b>	<b>98,6</b>	<b>-349</b>
<b>Despesa efetiva (5) = (1) + (4)</b>	<b>84 123 184</b>	<b>61 637 198</b>	<b>42 263 193</b>	<b>42 063 562</b>	<b>19 374 006</b>	<b>199 631</b>	<b>50,0</b>	<b>-42 059 622</b>
<b>Despesa não efetiva (7)</b>	<b>741 000</b>	<b>633 885</b>	<b>633 208</b>	<b>633 208</b>	<b>677</b>	<b>0</b>	<b>85,5</b>	<b>-107 792</b>
Ativos financeiros	251 000	145 250	145 250	145 250	0	0	57,9	-105 750
Passivos financeiros	490 000	488 635	487 958	487 958	677	0	99,6	-2 042
<b>Despesa total (6) = (4) + (5)</b>	<b>84 864 184</b>	<b>62 271 083</b>	<b>42 896 401</b>	<b>42 696 770</b>	<b>19 374 683</b>	<b>199 631</b>	<b>50,3</b>	<b>-42 167 414</b>
<i>Por memória</i>								
Despesa corrente (7) = (2) + (4)	50 904 944	39 095 847	30 470 664	30 272 619	8 625 183	198 044	59,5	-20 632 324
Transferências para subsectores das AP	4 414 905	3 763 341	2 211 711	2 211 711	1 551 630	0	50,1	-2 203 194
Freguesias	3 649 005	3 106 614	1 618 007	1 618 007	1 488 608	0	44,3	-2 030 998

Fonte: SISAL/DGAL (dados provisórios da demonstração de execução orçamental da receita extraídos em maio/2024). Elaboração e cálculos próprios. Os totais podem não corresponder à soma das parcelas devido a arredondamentos. [\*] Dotações corrigidas.

O segundo maior desvio em termos absolutos correspondeu à aquisição de bens e serviços correntes, cuja execução foi inferior em 16,7 M€ face ao inscrito no orçamento em termos corrigidos, o que representa uma taxa de execução de 44%. A baixa execução neste agrupamento muito contribuiu para que a média da execução da despesa corrente primária fosse de 59,4%, contrariamente aos restantes agrupamentos deste subagregado da despesa considerados no Quadro 4 que apresentaram taxas de execução superiores a àquele valor.

É precisamente nos agrupamentos com menores taxas de execução que se concentra o maior volume de compromissos a transitar, ou seja, compromissos assumidos no período corrente ou em exercícios anteriores, mas que ainda não constituem contas a pagar, num total de 19,4 M€. Este valor, que representa quase metade da despesa paga em 2022 (42,1 M€), transitará para o ano de 2023 devendo ser acomodado nas dotações orçamentais da despesa, para além das que respeitem ao período corrente. Do valor total de compromissos a transitar, 7,1 M€ respeitam à aquisição de bens e serviços correntes a fornecedores, e 6,0 M€ a despesa de investimento.

Relativamente ao orçamento inicial (publicitado, conforme prevê a LFL, na página eletrónica do município<sup>40</sup>), a maior diferença decorre da integração do saldo da gerência. Na proposta inicial, o Município de Castelo Branco considerou nas “outras despesas de capital” um valor de 15,4 M€ necessário, em parte, e de acordo com o relatório que a acompanha, para “(...) *alocar os compromissos assumidos e não executados*” que, e de acordo com o mesmo documento, “*ficará cativa no ano em curso, para que seja assegurada a sua efetivação no ano 2022.*”. Este montante foi anulado aquando da inscrição orçamental do saldo da gerência anterior (SGA), permitindo também um aumento de despesa total (aproximadamente na medida da diferença entre o SGA de 33,6 M€ e a despesa inicialmente inscrita e anulada).<sup>41</sup> – Quadro 5.

Sobre a integração do SGA, é de referir a norma constante do artigo 130.º da Lei do Orçamento do Estado para 2021 ([Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro](#)), ano de elaboração da proposta do orçamento municipal de Castelo Branco para 2022. Esta norma, que tem vindo a ser replicada nos mesmos termos nas leis anuais do Orçamento do Estado desde 2020<sup>42</sup> e em anos seguintes, permite a incorporação do SGA após aprovação do mapa «Fluxos de caixa» por recurso a uma revisão orçamental, antes da aprovação dos documentos de prestação de contas. A utilização desta possibilidade legal permite uma maior transparência na apresentação dos orçamentos das autarquias locais, bem como acomodar no início do ano os compromissos transitados do ano anterior, sem recurso à previsão de receita fictícia.

De ressaltar ainda que, para efeitos da regra de equilíbrio corrente (aferido numa lógica de caixa), o saldo da gerência anterior releva na proporção da despesa corrente que visa financiar ou da receita que visa substituir (cf. ponto 2.1.2). No caso do Município de Castelo Branco a integração do SGA levou à inscrição de um acréscimo de 18,5 M€ na despesa total, dos quais 13,1 M€ em despesa corrente. Esta integração reforçou sobretudo os agrupamentos de despesa com maior volume de compromissos assumidos.

---

<sup>40</sup> Documentos previsionais e de prestação de contas do Município de Castelo Branco disponíveis em : <https://www.cm-castelobranco.pt/municipe/camara-municipal/documentos/>.

<sup>41</sup> Das alterações orçamentais do lado da receita e da despesa resultou um orçamento com mais 188 € de total de receita do que o total da despesa.

<sup>42</sup> Na LOE/2018 ([Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro](#)), existia uma norma idêntica que possibilitava parte da receita do saldo de gerência da execução orçamental consignada poder ser incorporada numa alteração orçamental, com a aprovação do Mapa dos Fluxos de Caixa pelo órgão executivo, em momento anterior ao da aprovação dos documentos de prestação de contas.

No final de 2021, os compromissos a transitar ascendiam a 22,9 M€. A necessidade de acomodar este volume de compromissos levou a considerar uma previsão “temporária” de despesa no orçamento inicial, anulada posteriormente em sede de integração do SGA. Em termos homólogos, registou-se uma redução dos compromissos a transitar de 3,5 M€. Apesar desta evolução favorável, no final de 2022, o volume de compromissos a transitar correspondia a mais de dois quintos da receita total do exercício (receita total não considerando o SGA). De facto, é assumido na proposta de orçamento municipal para 2022, a necessidade de nesta “(...) assumir os compromissos transitados, num valor muito considerável”.

Os compromissos a transitar no final de 2022 concentravam-se na aquisição de bens e serviços correntes (7,1 M€), no investimento (6,0 M€) e nas transferências de capital (4,7M€) – Quadro 4. Na despesa corrente, 1,3 M€ correspondiam à aquisição de bens (alimentação refeições confeccionadas (0,4 M€) e outros bens não especificados (0,3M€) e os 5,9 M€ restantes à de serviços, dos quais 2,4 M€ respeitantes a encargos das instalações. Quanto ao investimento, e de acordo com a demonstração de execução orçamental da despesa, mais de metade (3,1 M€) destes compromissos a transitar concentravam-se em “outras construções e infraestruturas” de “bens do domínio público”. Por último, nas transferências de capital sobressaem as destinadas para entidades fora do sector institucional das AP (3,3 M€), nomeadamente a instituições de solidariedade sem fins lucrativos (2,4 M€).

Quadro 5 – Do orçamento inicial de 2022 ao corrigido. Município de Castelo Branco.

	(€)		
	Orçamento inicial	Alterações orçamentais	Orçamento corrigido
	(a)	(b)	(c) = (a) + (b)
<b>Receita corrente (1)</b>	<b>40 754 954</b>	<b>240 688</b>	<b>40 995 642</b>
Receita fiscal	10 311 731	1 000	10 312 731
Impostos diretos, dos quais:	10 311 731	1 000	10 312 731
Impostos indiretos**	0		0
Taxas, multas e outras Penalidades	677 737	23 286	701 023
Rendimentos da propriedade	335 550	31 000	366 550
Transferências Correntes	23 829 296	248 188	24 077 484
Venda de bens e serviços correntes	5 419 103	-62 786	5 356 317
Outras receitas correntes	181 537	0	181 537
<b>Receita de capital (2)</b>	<b>25 642 603</b>	<b>-15 366 500</b>	<b>10 276 103</b>
Venda de bens de investimento	599 990	7 500	607 490
Transferências de capital	9 603 056	16 000	9 619 056
Outras receitas de capital	15 422 057	-15 390 000	32 057
Reposições não abatidas aos pagamentos (RNAP)	17 500		17 500
<b>Receita efetiva (3) = (1) + (2)</b>	<b>66 397 557</b>	<b>-15 125 812</b>	<b>51 271 745</b>
... da qual receita própria [receita efetiva menos transferências]	32 965 205	-15 390 000	17 575 205
... da qual receita própria não fiscal	22 653 474	-15 391 000	7 262 474
... da qual transferências [correntes e de capital]	33 432 352	264 188	33 696 540
<b>Receita não efetiva (4)</b>	<b>0</b>		<b>0</b>
Ativos financeiros	0		0
Passivos financeiros	0		0
<b>Saldo da gerência anterior (5)</b>	<b>0</b>	<b>33 592 627</b>	<b>33 592 627</b>
<b>Receita total (6) = (3) + (4) + (5)</b>	<b>66 397 557</b>	<b>18 466 815</b>	<b>84 864 372</b>
<b>Despesa Primária (7) = (8) + (9)</b>	<b>65 631 782</b>	<b>18 466 627</b>	<b>84 098 409</b>
<b>Despesa Corrente Primária (8)</b>	<b>37 754 742</b>	<b>13 125 427</b>	<b>50 880 169</b>
Despesas com o pessoal	12 046 026	51 000	12 097 026
Aquisição de bens e serviços	20 222 427	9 610 787	29 833 214
Transferências correntes	4 270 310	3 792 961	8 063 271
Subsídios	311 970	9 416	321 386
Outras despesas correntes	904 009	-338 737	565 272
<b>Despesa de Capital (9)</b>	<b>27 877 040</b>	<b>5 341 200</b>	<b>33 218 240</b>
Aquisição de bens de capital	21 433 597	3 755 200	25 188 797
Transferências de capital	6 442 443	1 586 000	8 028 443
Outras despesas de capital	1 000		1 000
<b>Juros e outros encargos (10)</b>	<b>24 775</b>		<b>24 775</b>
<b>Despesa efetiva (11) = (7) + (10)</b>	<b>65 656 557</b>	<b>18 466 627</b>	<b>84 123 184</b>
<b>Despesa não efetiva (12)</b>	<b>741 000</b>	<b>0</b>	<b>741 000</b>
Ativos financeiros	251 000		251 000
Passivos financeiros	490 000		490 000
<b>Despesa total (13) = (11) + (12)</b>	<b>66 397 557</b>	<b>18 466 627</b>	<b>84 864 184</b>
<b>Saldo global (14) = (3) - (11)</b>	<b>741 000</b>	<b>-33 592 438</b>	<b>-32 851 438</b>
<b>Saldo total (15) = (4) - (13)</b>	<b>0</b>	<b>188</b>	<b>188</b>
Por memória			
Despesa corrente (16) = (8) + (10)	37 779 517	13 125 427	50 904 944

Fonte: SISAL/DGAL (dados provisórios da demonstração de execução orçamental da receita e da despesa extraídos em maio/2024 -). Elaboração e cálculos próprios. Os totais podem não corresponder à soma das parcelas devido a arredondamentos.

## 5 Considerações finais

Os dados apurados permitem confirmar que, e apesar de melhorias observadas desde 2015, as taxas de execução da receita e da despesa dos municípios mantêm situações de sobreorçamentação, com desvios significativos, em rubricas específicas. Em particular, sobressaem os desvios na receita de capital, designadamente quando às transferências de fundos europeus e, no lado, da despesa, as aquisições de bens de capital e as aquisições de bens e serviços. O estudo de caso relativo ao município de Castelo Branco ilustra estas diferenças, porventura mais acentuadas, para além de situações específicas identificadas.

Ainda assim, nos anos mais recentes, os desvios nos orçamentos municipais têm sido maiores do lado da despesa efetiva do que da receita efetiva, o que tem permitido que o subsector da Administração Local tenha vindo a apresentar um saldo orçamental positivo em termos de execução (413M€ em 2022), o que contrasta com o défice em contabilidade pública subjacente aos orçamentos municipais (-2,1 mil M€). Para esta situação contribui a necessidade de acomodar volumes significativos de compromissos assumidos anteriormente, conjugada com o respeito pelo equilíbrio global dos orçamentos, facto aliás já referido noutros estudos. Dos dados da execução orçamental do subsector, parece existir, em termos globais, um antes e um depois da LCPA, que tem levado a que, sem prejuízo da previsão orçamental inicial, não se tenham vindo a registar défices (excluindo 2021 com o impacto da COVID-19). As restrições impostas na execução pela LCPA, contribuem, regra geral, para que não se realize despesa sem que exista receita para a financiar no próprio ano. Algumas exceções prendem-se, nomeadamente, com a despesa financiada por fundos comunitários, sendo a contrapartida nacional, quando exista, também ela objeto de exceções, designadamente quando financiada por empréstimos.

No que se refere à despesa de investimento (aquisição de bens de capital – investimento direto, mas também transferências de capital – investimento indireto), o estudo de caso analisado ilustra que a sua baixa taxa de execução se encontra associada ao facto de, apesar de prevista, a receita proveniente de fundos europeus tem ficado muito aquém do esperado. Esta situação, de acordo com Baleiras *et al.* (2018) conduzia, antes da LCPA, a frequentes alterações orçamentais, levando a prática reiterada deste procedimento orçamental a situações financeiras graves na Administração Local. Refira-se que esta prática vai também em sentido contrário ao previsto na regra previsional do POCAL (antes, portanto da LCPA), uma vez que esta determina que os montantes das dotações de despesa resultantes destes desvios de previsão não podem ser utilizados como contrapartida de alterações orçamentais.

De assinalar ainda que a taxa de execução relativa à rubrica de venda de bens de investimento em 2022 é significativamente inferior à que vinha sendo registada, apesar da reiterada repetição da norma em sede de OE que limita a sua previsão. Esta regra, que poderia (ou mesmo deveria) ser aditada ao SNC-AP ou, em alternativa, à Lei das Finanças Locais, terá interesse em ser acompanhada. O mesmo se aplica à norma que tem vindo a ser replicada em sede de OE relativa à possibilidade de antecipação da integração dos saldos da execução orçamental.

Perante estas constatações, o recurso a dados das previsões orçamentais dos municípios em contabilidade pública terá de ter em conta as limitações apontadas. No caso particular desta ótica contabilística esta relacionar-se-á sempre com o princípio da legalidade, designadamente como fundamento de autorização de despesa. Esta situação não é, em si, boa ou má, sendo que o subsistema da contabilidade orçamental tem o seu propósito, designadamente de conformidade legal, e de apresentação de todos os fluxos financeiros que se prevê que ocorram, o qual não se confunde com o da contabilidade financeira ou da contabilidade de gestão. A adoção do SNC-AP introduziu melhorias significativas na contabilidade orçamental, ainda que possivelmente não totalmente apreendidas. Por outro lado, as demonstrações financeiras previsionais (balanço e demonstração de resultados) previstas no SNC-AP e que poderiam permitir uma melhor aproximação à execução do ano (uma vez que têm em conta o princípio da especialização do exercício), têm vindo a ser dispensadas da obrigatoriedade da sua elaboração pelas leis do OE para as entidades que integram a Administração Local. Contudo, e ainda que aqueles documentos previsionais não fossem de apresentação facultativa pela dispensa concedida através da lei anual do OE, não é certo que a sua elaboração introduzisse alterações nas previsões orçamentais em contabilidade pública, enquanto esta se mantiver condicionada por um histórico de compromissos transitados de períodos anteriores de volume significativo.

Assim, para além das regras previsionais, o problema essencial parece residir no dilema entre a obrigatoriedade quanto ao equilíbrio total do orçamento a apresentar e a necessidade de assunção de responsabilidades perante terceiros assumidas em exercícios anteriores. Este dilema leva a distorções nas previsões de receita anuais necessárias para cobrir o diferencial face ao volume de despesa anual acrescida da decorrente de compromissos anteriores. Para que a previsão de execução do orçamento não seja afetada por aquelas distorções, seria necessário que os orçamentos locais distinguissem, de facto, a despesa e a receita relativa a períodos anteriores, quer na sua elaboração, quer na sua apresentação e divulgação. A legislação, muito em particular o SNC-AP, já providencia as ferramentas necessárias para que isto aconteça. Caberá às entidades delas fazerem uso. Para além desta questão central, a incorporação da regra previsional quanto à venda de bens de investimento na legislação ordinária, por forma a não depender de anualmente ter de constar na lei do OE, parece evidente. Acresce a atenção ao princípio da especificação, evitando o recurso abusivo a rubricas residuais, situação, aliás, que não é exclusiva da Administração Local, e que, em parte, decorre de alguma desadequação do classificador económico das receitas e despesas públicas à realidade atual.



## Índice de Gráficos

Gráfico 1 – Taxas de execução da receita e da despesa totais municipais, 2010-2022 (%)	15
Gráfico 2 – Taxas de execução da receita e da despesa totais municipais. Município de Castelo Branco, 2010-2022 (%) .....	22

## Índice de Quadros

Quadro 1 – Execução orçamental da receita municipal em 2022 .....	17
Quadro 2 – Execução orçamental da despesa municipal em 2022 .....	21
Quadro 3 – Execução orçamental da receita do Município de Castelo Branco em 2022 ...	24
Quadro 4 – Execução orçamental da despesa do Município de Castelo Branco em 2022	25
Quadro 5 – Do orçamento inicial de 2022 ao corrigido. Município de Castelo Branco. ....	28
Quadro 6 – Demonstração do desempenho orçamental do Município de Castelo Branco (2022) .....	31

## Índice de Caixas

Caixa 1 –SNC-AP na Administração Local: demonstrações previsionais .....	8
--------------------------------------------------------------------------	---