

Jaqueline do Rosário Rosa Brito

A ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA DO ESTADO: A GESTÃO ORÇAMENTAL EM CABO VERDE, EM PERSPETIVA COMPARATIVA COM PORTUGAL

Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Finanças apresentada à Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra para obtenção do grau de Mestre

Junho de 2013



UNIVERSIDADE DE COIMBRA



C •

FEUC

FACULDADE DE ECONOMIA
UNIVERSIDADE DE COIMBRA

Jaqueline do Rosário Rosa Brito

**A Administração Financeira Estado: a Gestão orçamental em
Cabo Verde em perspectiva comparativa com Portugal**

Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Finanças apresentada à
Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra para obtenção
do grau de Mestre

Orientadora: Prof. Doutora Susana Jorge

Coimbra, Junho de 2013

Agradecimentos

Esta dissertação de mestrado foi realizada com o incentivo e contributo de diversas pessoas e Instituições, às quais vou manifestar o meu reconhecimento. Deste modo agradeço:

A Deus por me ter ajudado e acompanhado sempre.

À minha Orientadora, Professora Doutora Susana Jorge, pela excelente orientação deste estudo, pela sua disponibilidade, sugestões e amabilidade.

Aos Professores do Mestrado em Contabilidade e Finanças, com os quais eu aprendi muito e pelos esclarecimentos dados.

Aos meus pais e aos meus irmãos pela força e carinho que me deram durante este tempo.

Às pessoas entrevistadas e os que responderam ao questionário nas diversas instituições que disponibilizaram tempo e informações relevantes para este trabalho – os do Tribunal de Contas, da Direção Nacional de Orçamento e Contabilidade Pública, da Direção da Contabilidade Pública, da Direção do Planeamento, das Direções Gerais do Planeamento, Orçamento e Gestão e da Inspeção Geral das Finanças de Cabo Verde.

Ao Dr. Laurindo Rodrigues e ao Mestre Claudino Semedo, pelo apoio com documentos relevantes, pelos esclarecimentos e incentivos.

Aos meus colegas e amigos da FEUC pelo estímulo, pela amizade e pela ajuda, especialmente o Doutorando João Brito e a Dra. Sónia Correia.

Resumo

O objetivo deste trabalho consiste principalmente em averiguar se as práticas de elaboração, execução e controlo orçamental em Cabo Verde, no que respeita ao Governo Central, de acordo com as respetivas normas legais, são adequados à Administração Financeira do Estado daquele País. Além disto, procura-se identificar que procedimentos orçamentais e práticas poderão ser melhorados, tendo por referência o contexto do Governo Central de Portugal.

Neste estudo combinamos duas perspetivas de investigação: positivista, usando uma metodologia quantitativa, com recolha de dados através de questionários; e interpretativa, recorrendo a uma metodologia mais qualitativa e recolha de dados via entrevistas. Para o tratamento dos questionários usamos os *softwares* Excel e SPSS, enquanto para as entrevistas usamos o *software* MAXQDA. Também realizamos análise documental (legislação, relatórios, sítios na *internet*). O universo de análise cingiu-se às instituições que interferem de algum modo, na preparação, execução e controlo do Orçamento de Estado (OE) em Cabo Verde, designadamente Direção Nacional de Orçamento e Contabilidade Pública e Tribunal de Contas.

Da análise dos dados constatámos que, no que respeita aos princípios orçamentais, mesmo que alguns não estejam estabelecidos na LEO, são colocados em prática (princípio da prudência, transparência, sujeição a instrumentos de gestão). Em relação aos mapas de elaboração e controlo da execução do OE, a maioria dos inquiridos discorda totalmente que os Mapas do Manual de Procedimentos sejam utilizados na elaboração do OE, mas concordam que o Mapa da LEO seja usado na elaboração do OE.

Os inquiridos são da opinião que são realizadas a fiscalização *à priori* e sucessiva. No que concerne a fiscalização concomitante muitos discordam que seja efetuada. O controlo interno exercido pela IGF, DGCP e outros órgãos especializados, de acordo com os respondentes, são colocados em prática. Os entrevistados sugeriram melhorias para as duas instituições: para o TC acham que deve ser elaborado uma nova lei de organização e funcionamento; para a DNOCP consideram de extrema importância a elaboração e efetiva utilização de um Manual de Procedimentos.

Palavras-chave: Orçamento do Estado, Preparação, Gestão Orçamental, Controlo Orçamental.

Abstract

The main goal of this research is to examine whether the practices of preparation, execution and budgetary control in Cape Verde, with regard to the Central Government according to the respective legal regulations, are adequate for the Financial Administration of the State of that country. In addition, one attempts to identify which budgetary procedures and practices might be improved, taking as reference the context of the Central Government of Portugal.

In this study we combine two research perspectives: i) positivist, using a quantitative methodology with data collection through questionnaires, and ii) interpretative, by means of a qualitative methodology and data collection by interviews. Regarding to the questionnaires treatment, we use Excel and SPSS software whereas for interviews we use MAXQDA software. We also perform documentary analysis (legislation, reports, and web sites). The universe of analysis focus on institutions which interfere in some way for the preparation, implementation and control of the State Budget (OE) in Cape Verde, namely the National Direction of Budget and Public Accounts (DNOCP) and The Court of Accounts (TC).

The analyses of budgetary principles suggest that all principles are implemented (especially principles of prudence, transparency and subjection to management tools) even if some of them are not established in the LEO. Regarding to the statements of the OE elaboration and execution control, the majority of the respondents strongly disagree that the Statements of the Procedures Manual are used in the OE preparation, but they agree that the Statements of the LEO are used in that purpose.

The respondents are also of the opinion that inspections are performed a priori and successively. Concerning to concomitant control many disagree that it is performed. They agree that the internal control exercised by the IGF, DGCP and other specialized agencies are actually put into practice. The interviewees suggested improvements for both institutions: for the TC they think that it must be elaborated a new law for its organization and functioning; for the DNOCP they consider extremely important the development and effective use of a Procedures Manual.

Keywords: State Budget, Preparation, Budgetary Management, Budgetary Control.

Lista de Siglas

ACB – Análise de Custo Benefício
ACE – Análise de Custo Eficácia
AFE – Administração Financeira do Estado
CFAA – *Country Financial Accountability Assessment*
CGE – Conta Geral do Estado
CP – Contabilidade Pública
DCRP – Documento de Estratégia de Crescimento e Redução da Pobreza)
DGO – Direção Geral do Orçamento
DGCP – Direção Geral da Contabilidade Pública
DGPOG – Direção Geral do Património do Estado
DGPE – Direção Geral do Planeamento, Orçamento e Gestão
DNOCP – Direção Nacional do Orçamento e Contabilidade Pública
DNP – Direção Nacional do Planeamento
IGF – Inspeção Geral das Finanças
IGFSS – Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social
FMI – Fundo Monetário Internacional
GFP – Gestão das Finanças Públicas
LEO – Lei de Enquadramento Orçamental
LATC – Lei Orgânica do Tribunal de Contas
MF – Ministério das Finanças
NOSI – Núcleo Operacional da Sociedade de Informação
OBZ – Orçamento Baze Zero
OE – Orçamento do Estado
OGE – Orçamento Geral do Estado
PEFA – *Public Expenditure & Financial Accountability*
PENFAR – *Public Expenditure Management and Financial Accountability Review*
PNCP – Plano Nacional de Contabilidade Pública
POCP – Plano Oficial de Contabilidade Pública
RH – Recursos Humanos
SIGOF – Sistema Integrado de Gestão Orçamental e Financeira
SCI – Sistema de Controlo Interno

SPA – Setor Público Administrativo

SPE – Setor Público Empresarial

TCCV – Tribunal de Contas de Cabo Verde

GOP – Grandes Opções do Plano

Índice de Tabelas/Quadros/Figuras

Tabelas

Tabela 1 – Estatísticas descritivas dos princípios utilizados na elaboração do Orçamento do Estado.....	60
Tabela 2 – Estatísticas descritivas dos Classificadores Orçamentais usados na elaboração do OE	61
Tabela 3 – Outros procedimentos orçamentais.....	63
Tabela 4 – Princípios usados na execução do OE.....	64
Tabela 5 – Estatísticas descritivas relativas a outros procedimentos usados na elaboração do OE	65
Tabela 6 – Estatísticas descritivas para os Mapas preparados na elaboração e execução do OE	66
Tabela 7 – Estatísticas descritivas relativas aos outros elementos informativos e procedimentos usados na elaboração e execução do OE.....	67
Tabela 8 – Estatísticas descritivas sobre os mapas da CGE e documentos necessários para a apreciação da CGE.....	68
Tabela 9 – Estatísticas descritivas para os elementos do controlo externo da AFE (financeiro e político).....	69
Tabela 10 – Estatísticas descritivas relativas ao controlo interno exercido pela IGF, DGCP e outros órgãos especializados.....	70
Tabela 11 – Estatísticas descritivas relativas a outros mecanismos de controlo.....	71
Tabela 12 – Estatísticas descritivas relativas ao autocontrolo exercido pelos Ordenadores e Controladores Financeiros.....	72
Tabela 13 – Testes de Normalidade (<i>Kolmogorov-Smirnov</i> e <i>Shapiro-Wilk</i>).....	110
Tabela 14 – Adequabilidade dos princípios e classificadores orçamentais.....	75
Tabela 15 – Adequabilidade dos mapas e manuais usados na elaboração e execução do OE.....	76
Tabela 16 – Adequabilidade dos mecanismos de controlo.....	77
Tabela 17 – Correlação Ró de <i>Spearman</i>	77

Quadros

Quadro 1 – Orçamentos Clássicos, Orçamentos de Desempenho e Orçamentos por Programas....	11
Quadro 2 – Princípios e regras orçamentais.....	29
Quadro 3 – Classificações orçamentais.....	33

Quadro 4 – Mapas orçamentais de elaboração e execução do OE em Cabo Verde.....	35
Quadro 5 – Mapas orçamentais em Portugal.....	36
Quadro 6 – A execução do OE.....	38
Quadro 7 – A Conta Geral do estado – CGE.....	40
Quadro 8 – Controlo orçamental.....	42
Quadro 9 – Representatividade da amostra (estudo quantitativo).....	59
Quadro 10 – Resumo das entrevistas – princípios, classificações e técnicas orçamentais.....	79
Quadro 11 – Resumo das entrevistas – mapas orçamentais.....	81
Quadro 12 – Resumo das entrevistas – mecanismos de controlo.....	84
Quadro 13 – Resumo das entrevistas – melhorias.....	86

Figuras

Figura 1 – Arquitetura do processo orçamental por atividades.....	14
Figura 2 – Estrutura económico-financeira do Sector Público.....	24

Sumário

Agradecimentos	ii
Resumo	iii
Abstract	iv
Índice de Tabelas/Quadros/Figuras	vii
Introdução.....	1
Parte I – Enquadramento teórico e normativo	5
Capítulo I. A Administração Financeira e o Orçamento do Estado	5
1.1 Orçamento do Estado	6
1.1.1 Definição e funções do Orçamento.....	6
1.1.2 Técnicas de elaboração orçamental.....	8
1.1.2.1 Orçamentos Incrementais por Naturezas	8
1.1.2.2 Orçamentos de Desempenho ou Funcionais	9
1.1.2.3 Orçamentos por Programas	10
1.1.2.4 Orçamento de Base Zero	12
1.1.2.5 Orçamentação por Atividades e Orçamentação para a Melhoria Contínua.....	13
1.2 O papel do Orçamento do Estado na Administração Financeira dos Governos.....	15
1.3 A Contabilidade Orçamental na execução do Orçamento.....	16
1.4 O controlo orçamental	17
Capítulo II. A Gestão Orçamental do Governo Central em Cabo Verde em perspetiva comparativa com Portugal. 20	
2.1 A evolução da Administração financeira do Estado em Cabo Verde.....	20
2.1.1 Orçamento – evolução	20
2.1.2 Regime Geral	23
2.1.3 Regime Excecional.....	23
2.2 A reforma da Contabilidade Pública em Cabo Verde.....	25
2.3 O atual Sistema de Planeamento e Orçamento Cabo-verdiano em comparação com o Português.....	28
2.3.1 Enquadramento orçamental: princípios, regras, classificações e mapas	29
2.3.2 A execução do Orçamento – Contabilidade Orçamental.....	38
2.3.3 A Conta Geral do Estado	39
2.3.4 O controlo orçamental	42

Parte II – Estudo Empírico	47
Capítulo III. Metodologia.....	47
3.1 Objetivo e questões de investigação	47
3.2 Estratégia da pesquisa.....	48
3.3 Métodos de recolha de dados.....	50
3.3.1 Elaboração do questionário	52
3.3.2 Elaboração do guião da entrevista.....	54
3.4 Aplicação do questionário e realização das entrevistas	55
3.5 Técnicas de análise dos dados.....	56
Capítulo IV. Apresentação e análise dos resultados	59
4.1 Caracterização da Amostra	59
4.2 Análise Quantitativa – Questionário	60
4.2.1 Análise descritiva dos resultados	60
4.2.2 Análise Bi-variada.....	73
4.3 Análise qualitativa – entrevistas	78
4.3.1- Princípios, classificações e técnicas usadas na elaboração e execução do OE	79
4.3.2 Mapas de elaboração e controlo da execução do OE	81
4.3.3 - Mecanismo de Controlo.....	83
4.3.4 – Oportunidades de melhorias.....	86
4.3.5 – Discussão dos resultados.....	87
Conclusão	90
Bibliografia	95
Legislação Cabo-verdiana.....	97
Legislação Portuguesa.....	98
Sítios Web.....	98
Apêndices	99

Introdução

Este trabalho visa desenvolver um estudo sobre a gestão orçamental no Governo Central de Cabo Verde, nomeadamente analisando o seu papel na Administração Financeira do Estado. Numa perspetiva comparativa-internacional com Portugal, procurar-se-á também analisar até que ponto os normativos deste País poderão ser tomados como referência para melhorar os normativos, classificações e procedimentos associados à gestão orçamental em Cabo Verde.

A Administração Financeira relaciona-se com a atividade financeira do Estado, nomeadamente do Sector Público Administrativo (SPA), isto é, a atividade económica desenvolvida por um serviço ou instituto público, que visa afetar bens à satisfação de necessidades coletivas. Uma vez que a atividade financeira está incluída na atividade económica, há três perguntas principais que têm a ver com a produção: o quê, como e para quem produzir os bens e serviços que são necessários para colmatar essas necessidades. A resposta, pode ser encontrada através da oferta de mercado ou da autoridade estatal, ou seja, os representantes eleitos pelo povo (Ginó e Ferreira, 2004).

Este tema de investigação é relevante uma vez que da análise de diversos relatórios e documentos Cabo-verdianos, constatámos o seguinte:

1. a) Efetuaram uma avaliação das finanças públicas, denominada *Country Financial Accountability Assessment (CFAA)* (2002), que se baseou essencialmente nos aspetos relativos à previsão, execução e controlo orçamental, assim como nos aspetos dos recursos humanos do Ministério das Finanças e dos agentes especializados.
 - b) Verificaram que existiam fragilidades, designadamente: na preparação do Orçamento, no circuito da receita e na gestão da tesouraria, na contabilidade pública, e nos controlos externos.
 - c) A preparação orçamental manifestava algumas fraquezas relevantes, nomeadamente o Orçamento caracterizava-se por um dualismo excessivamente marcado, onde coexistem uma abordagem orçamental por programas e uma abordagem convencional por categoria de despesas, e uma falta de coordenação que afetava as diferentes fases do processo de preparação orçamental.
2. a) De acordo com o Relatório PEPA – *Public Expenditure & Financial Accountability* (2007) – Avaliação da Gestão de Finanças Públicas, relativamente à auditoria interna e externa, o problema central prende-se com a falta de recursos; basicamente o número de auditores internos e externos qualificados a trabalhar para a Inspeção Geral das Finanças (IGF) e para o Tribunal de Contas (TC) é insuficiente para atingir um adequado grau de cobertura às instituições auditadas; associado a este facto, existem problemas com a programação das operações.

b) No que diz respeito às auditorias externas, é provável que a clarificação dos objetivos das operações de auditoria requeira algumas emendas legislativas, que permitam ao TC centrar-se na seleção de instituições ao invés de tentar em vão a sua cobertura total.

3. De acordo com uma avaliação *PEMFAR – Public Expenditure Management and Financial Accountability Review* feita em 2012, verificou-se que, no geral, o controlo e fiscalização são os mais fracos do sistema de Gestão das Finanças Públicas. Ambas as funções de auditoria interna e externa são fracas, e os relatórios necessitam de melhorias.

O quadro legal para a gestão das Finanças Públicas (GFP) em Cabo Verde está organizado de acordo com os dois níveis de governo: central e local. Não existe uma lei única em vigor. O quadro jurídico é composto por vários diplomas e regulamentos aprovados ao longo do tempo. A âncora de toda a legislação enquadradora da GFP, é a Lei de Enquadramento Orçamental (Lei nº 78/1998, de 7 de dezembro).

Relativamente ao trabalho que se pretende efetuar, existem alguns estudos que fizeram enquadramento com alguns pontos que se relacionam com o tema a desenvolver. Por exemplo:

- Semedo (2010), este enfatiza a qualificação da despesa pública e é somente sobre o caso de Cabo Verde;
- Salgado (2002) foca a orçamentação do Estado baseada no desempenho em Portugal.

De acordo com a revisão bibliográfica, isto é, depois de verificar o que existe de artigos e livros publicados sobre o tema a ser estudado, espera-se com o presente estudo, contribuir, por um lado, para dar a conhecer a realidade da GFP de Cabo Verde e, por outro, sugerir melhorias no sentido de fazer com que a Administração Financeira Cabo-verdiana se oriente pela prossecução do interesse público, transparência, controlo financeiro, e boa gestão dos recursos públicos.

A gestão orçamental no contexto do Orçamento do Estado, encontra-se associada à elaboração e execução do Orçamento nos vários momentos. A despesa pública é registada no momento do cabimento prévio, no do compromisso e depois no pagamento; a receita pública encontra-se registada em três momentos: reconhecimento, liquidação e recebimento (Silva, 2002).

Da atividade financeira do Estado faz parte a movimentação de fundos públicos, quer em execução do Orçamento do Estado, quer através de operações específicas do Tesouro (Pinto e Santos, 2005).

Segundo Ribeiro (1997) o Orçamento é, em regra, um mapa de previsão. As receitas e despesas neles inscritos são futuras. Sendo o futuro incerto e muito longínquo, não se prevê todo o futuro no

Orçamento. Assim, o Orçamento refere-se a um determinado período: temos um limite no tempo, geralmente no curto prazo – um ano.

Em países como Cabo Verde e Portugal, a elaboração do Orçamento do Estado e a sua apresentação e execução atendem a um conjunto de disposições legais (tais como: Lei de Enquadramento Orçamental, Lei de Bases da Contabilidade Pública, Decreto-Lei de Execução Orçamental e Regime jurídico dos códigos de classificação económica das receitas e das despesas públicas, etc.) que estabelece princípios e regras orçamentais, designadamente a nível do conteúdo e estrutura do Orçamento, execução orçamental e alterações orçamentais.

A execução do Orçamento do Estado está subordinada à Lei do Orçamento do Estado e ao Decreto-Lei de execução orçamental anual.

A Contabilidade Orçamental regista a execução do orçamento e o controlo desta, com vista à prestação de contas de um orçamento referente a um determinado ano económico (Pinto e Santos, 2005).

O controlo orçamental, isto é, o controlo da execução do Orçamento do Estado é objeto de controlo administrativo, jurisdicional e político. No que se refere á forma de controlo pode ser: prévia, concomitante e sucessiva (Silva, 2002).

Considerando os objetivos estabelecidos e os assuntos acima referidos relacionados com a gestão orçamental, particularmente do OE em Cabo Verde, organizámos este trabalho da forma que passamos a descrever.

Parte I – Enquadramento teórico e normativo

Nesta parte procede-se a um enquadramento teórico e normativo sobre o tema em estudo, desenvolvendo os principais conceitos e baseando-nos em trabalhos existentes e também em legislação (Cabo-verdiana e Portuguesa) e normativos. No **Capítulo 1** abordamos o tema da Administração Financeira do Estado, analisamos o Orçamento de Estado e técnicas para a sua elaboração, a fim de comparar o sistema de planeamento e Orçamento Cabo-Verdiano com o Português, comparação esta que efetuamos no **Capítulo 2**.

Parte II – Estudo empírico

Nesta parte apresentamos e discutimos os resultados do estudo empírico, começando pelo enquadramento metodológico. No **Capítulo 3** analisamos a metodologia utilizada para recolha e tratamentos dos dados, realçando a complementaridade entre um estudo quantitativo e qualitativo, e identificamos os objetivos e questões de investigação. No **Capítulo 4** fazemos a apresentação e análise dos resultados, considerando as duas partes do estudo – primeiro os resultados do questionário (estudo quantitativo) e a seguir os das entrevistas (estudo qualitativo).

Para finalizar apresentamos uma síntese das principais conclusões do trabalho.

Parte I – Enquadramento teórico e normativo

Capítulo I. A Administração Financeira e o Orçamento do Estado

Como já foi referido, a administração financeira tem a ver com a atividade financeira do Estado *lato sensus* (ou SPA – Setor Público Administrativo), ou seja, insere-se na atividade económica realizada por um Serviço ou Instituto público que tem como finalidade afetar bens no sentido de satisfazer as necessidades coletivas (Ginó e Ferreira, 2004).

Neste sentido, na opinião de Ginó e Ferreira (2004: 4) a “atividade financeira pública, na qual se incluem os órgãos do SPA, e a sua atividade de afetação de bens económicos à satisfação das necessidades sociais (ou coletivas), através da aplicação de regras estritas de disciplina”, é necessária pelo seu apoio à atividade económica.

Estas regras estão explanadas nos diversos diplomas, destacando-se os seguintes: a Constituição da República, Lei de Enquadramento Orçamental e Lei do Orçamento, entre outros, sobre a matéria orçamental, sendo o OE um instrumento fundamental de gestão e planeamento governamental (Ginó e Ferreira, 2004).

Conforme o referido no art.º 3º, alínea d) do Decreto-Lei nº 29/2001, de 19 de novembro, a “administração financeira do Estado” abrange tanto a parte administrativa do Direito Orçamental e da Contabilidade Pública, organizada por normas, procedimentos, operações e órgãos que facilitam a aquisição de recursos públicos, sua gestão e aplicação para a realização das finalidades públicas, como o Estado em sentido estrito, abarcando os seus serviços e fundos autónomos e os institutos públicos, à exceção das empresas públicas.

Em geral as entidades que formam a Administração Pública têm uma particularidade: a principal forma de arrecadar receitas reside nos fundos inscritos no Orçamento do Estado, ou seja, elas são suportadas por receitas públicas alcançadas, na sua maioria, através da cobrança de impostos (Pinto e Santos, 2005).

Neste contexto deve ter-se em consideração que dos utilizadores da informação financeira preparada e divulgada pelas entidades públicas, além da gestão e das tutelas, fazem parte todos os que pagam os seus impostos e que, de acordo com o desenvolvimento das sociedades, atualmente são muito exigentes, querendo saber como está a ser utilizado o seu dinheiro e desejando um serviço público de qualidade. Deste modo, torna pertinente o estudo da Gestão Orçamental Pública.

Segundo Pinto e Santos (2005:15) “a gestão orçamental traduz-se no planeamento sistemático das atividades de uma organização, consubstanciando-se na elaboração de orçamentos os quais correspondem á tradução monetária dos planos”. Esta informação facilita a definição de objetivos e o controlo dos resultados, isto é, efetuar comparações entre o realizado e o planeado, descobrir possíveis desvios e a execução de medidas de correção.

A gestão orçamental envolve a elaboração, execução e controlo orçamental. A mesma pode ser definida como uma gestão previsional e controlada, que origina uma visão antecipada do futuro (Margerin, 1991). Trata-se, deste modo, de uma gestão dinâmica e voluntária, oposto da gestão que se limita a ajustar de forma apressada e, ao fim, a sofrer os resultados dos acontecimentos.

Neste âmbito, afirma Margerin (1991:34) “a gestão orçamental deve ser considerada um método de gestão tendendo a inscrever no quadro de uma planificação a longo prazo ações a implementar no presente”.

Pode-se decompor o processo de gestão orçamental em fases (Margerin, 1991):

- ✓ a orçamentação – esta fase concretiza-se através do Orçamento;
- ✓ o controlo orçamental – que consiste numa comparação contínua dos resultados reais com os valores das previsões consideradas no Orçamento, com o intuito de verificar as causas dos desvios, tomar as medidas corretivas precisas e avaliar a atividade das pessoas responsáveis pelo Orçamento.

A atividade financeira pública está enquadrada por diplomas legais que definam regras necessárias para a estrutura e o conteúdo formal do Orçamento (Catarino, 2011).

1.1 Orçamento do Estado

1.1.1 Definição e funções do Orçamento

Dada a complexidade da Administração Pública moderna, o Orçamento Público é o principal instrumento de ação de qualquer Governo, independente de sua ideologia (Pereira, 1999 *apud* Santos, 2001). Através de um plano, é ao arrecadar e gastar que o Governo muda uma sociedade, em maior ou menor grau conforme a eficiência e a eficácia das suas ações. Sem Orçamento, o Governo não funciona. Com um bom Orçamento, ele pode prestar serviços de qualidade e estimular o progresso da sociedade. O Orçamento não é um fim, é um meio de realizar atividades do Governo que, se elaborada na direção certa, ajudam, se forem erradas, atrapalham e até inibem o desenvolvimento (Santos, 2001).

O Orçamento pode ser definido de várias formas. De seguida apresentaremos diversas definições de acordo com diferentes autores.

De acordo com Santos (2001) o Orçamento Público é visto como um instrumento de administração das ações do Governo, ou seja, ele reconhece e mede com precisão tudo o que deve ser feito pelo Governo para que ele próprio possa funcionar. Pode dizer-se que o Governo necessita de um Orçamento bem estruturado e preciso, para operar bem e saber o que deve fazer, saber o custo das ações, quanto tempo leva a execução, para que servem, a que se destinam e que resultados são alcançados ao fim de um certo tempo.

Franco (1992:336) define orçamento em finanças públicas como

“uma previsão, em regra anual, das despesas a realizar pelo Estado e dos processos de as cobrir, incorporando a autorização concedida à Administração Financeira para cobrar receitas e realizar despesas e limitando os poderes financeiros da Administração em cada período anual.”

Da definição supramencionada salienta as três funções ou elementos essenciais dos Orçamentos Públicos (Bernardes, 2003):

- **Elemento político** – o Orçamento manifesta uma função política, na medida em que estabelece forma de controlo da Administração; porém, a execução das despesas tem limite no tempo e deve ter em consideração os limites designados pelo poder legislativo.
- **Elemento económico** – o Orçamento é um Plano Financeiro; é considerado um instrumento de execução anual de todas as escolhas do Estado e das políticas económicas e financeiras adotadas.
- **Elemento jurídico** – o Orçamento é uma ferramenta de limitação de poderes financeiros dos Órgãos da Administração, pelo que é um limite de autorização de despesa – a Contabilidade Pública, assim como as regras de execução orçamental, neste âmbito surgem como instrumentos de ajuda de controlo desta função relevante.

O Orçamento do Estado diferencia-se de algumas figuras que lhe estão relacionadas a saber (Catarino, 2011):

✓ O Plano e as Grandes Opções do Plano – documento composto pelas grandes linhas de orientação geral e estratégica para o progresso do país (exemplos: estimular o crescimento, fomentar o emprego e a modernização do país; reduzir a pobreza e promover a igualdade), correspondente ao tempo das diversas legislativas que o mesmo abarca.

✓ Conta Geral do Estado – documento que mostra a efetiva execução orçamental correspondente a um certo ano económico, elaborada a posteriori tendo em conta as informações financeiras dos factos (despesas e receitas) que realmente foram ocorridos.

✓ Planos sectoriais – são programas compostos por áreas de intervenção que dizem respeito às prioridades e ao investimento público no curto, médio e longo prazo, às preferências de crescimento económico e às grandes opções estratégicas na área respeitante. A relação que existe entre o Plano sectorial e as Grandes Opções do Plano (GOP) é que deste último fazem parte os Planos sectoriais, isto é, nas GOP são elaborados Planos sectoriais em diversos domínios, como o energético, saúde e economia.

1.1.2 Técnicas de elaboração orçamental

Neste ponto apresentaremos as técnicas de orçamentação que têm sido sugeridas e aplicadas em diversos países no quadro da Administração Pública, segundo Bernardes (2003):

- ✓ Orçamentos Incrementais por Naturezas
- ✓ Orçamentos de Desempenho ou Funcionais
- ✓ Orçamentos por Programas
- ✓ Orçamentos de Base Zero
- ✓ Orçamentação por Atividades e Orçamentação para a Melhoria Contínua

1.1.2.1 Orçamentos Incrementais por Naturezas

Corresponde à formulação clássica ou tradicional: “O Orçamento - é um plano financeiro de despesas estimadas, expresso em termos das naturezas e das quantidades de objetos a adquirir e das receitas estimadas necessárias para as financiar durante um determinado período, geralmente um ano. Este Orçamento inclui geralmente o número de empregados por categorias profissionais” (Babunakis, 1976, *apud* Bernardes, 2003: 87)

Nesta técnica o Orçamento é visto como um instrumento central de controlo administrativo das despesas e de regulação das atividades dos serviços públicos. Normalmente uma unidade orçamental corresponde a uma unidade orgânica; para cada unidade orçamental organiza-se uma lista de despesas, por natureza.

Para os defensores desta abordagem a explicação para o largo uso, a sua simplicidade, a agilidade de preparação e o entendimento por parte dos interessados, reside no facto de facilitar uma

“contabilidade de responsabilidades” e um controlo contabilístico da execução orçamental; ainda que a maior parte dos programas sejam de execução progressiva, a maioria das despesas é relativamente inevitável e não se sobrecarrega o processo orçamental com as fases de planeamento e de avaliação. Para os críticos ela não permite a um planeamento de longo prazo – entenda-se um processo anual, que muitas vezes, permite o prolongamento de ações precisas, mas com impacto mais longo. Esta abordagem não possibilita, só por si, agrupar o Orçamento com os objetivos traçados (controlo da eficácia) nem permite associar as despesas com os resultados (controlo de eficiência). Mesmo com as críticas, esta abordagem tem sido muito utilizada uma vez que a orientação para o controlo que lhe está subjacente justifica o seu uso, mas ela tem vindo a ser complementada com certos aspetos das abordagens do desempenho, dos programas e de base zero (Bernardes, 2003).

1.1.2.2 Orçamentos de Desempenho ou Funcionais

Em 1949, nos EUA a Comissão Hoover aconselha ao Congresso que “o conceito global do orçamento federal seja reformulado mediante a adoção do orçamento com base nas funções, nas atividades e nos projetos; é isto a que chamamos de “performance budget” (Freeman e Sloulders, 1996, *apud* Bernardes, 2001: 90). Em 1950 foi utilizada esta recomendação, em termos de lei no processo orçamental da Administração Pública Norte Americana.

De acordo com (Freeman e Shoulders, 1996, *apud* Bernardes, 2001: 91) o

“Orçamento de desempenho” exige que os responsáveis das unidades respondam a questões como:

- ✓ Quais os meus objetivos? Quais os serviços que presta para justificar a sua existência (missões)?
- ✓ Quais os programas ou atividades desenvolve a unidade para prosseguir os seus objetivos?
- ✓ Qual é o volume de trabalho requerido para cada uma das atividades?
- ✓ Que níveis de serviços foram garantidos por anteriores dotações

Esta técnica nunca teve grande utilização, pelo menos na sua forma pura e completa. Um número reduzido de serviços públicos estará composto por pessoal técnico para detetar as unidades de medida das atividades e realizar análises de custos. Contudo a mesma provou ser muito útil quando utilizada em algumas atividades e de um modo limitado, tais como: transportes públicos, limpeza de ruas e recolha de lixo. (Bernardes, 2001).

1.1.2.3 Orçamentos por Programas

A despesa pública pode ser estabelecida em função dos chamados **orçamentos por programas** ou dos **orçamentos de atividades**, que dão muita ênfase a uma gestão mais focalizada numa lógica de atividade, tendo por objetivos a melhoria no desempenho e /ou nos resultados (Catarino, 2011).

O Orçamento por programa constitui um plano de trabalho no qual constam um conjunto de ações a efetuar e são estimadas os recursos precisos à sua execução. Corresponde a um instrumento de operacionalização das atividades do Governo e não um simples documento financeiro, que viabiliza projetos e atividades públicas de acordo com os planos e diretrizes por ele determinados. Geralmente o Orçamento por programa está associado ao planeamento, tendo em conta os objetivos que o Governo deseja atingir no contexto de certa política pública.

Um programa é “um curso de ação planeado que envolve o compromisso de em elevado volume de recursos, o bastante para merecer a atenção da gestão de topo ... A sua implementação durará vários anos; o seu impacto só será visível depois de se ter iniciado” (Anthony,1998, *apud* Bernardes, 2001: 95).

Desta forma toda a missão de um serviço ou organização deverá ser organizada por programas de ação¹, em que cada programa deverá ser dissociado, de acordo com a sua complexidade, em *subprogramas*; cada subprograma em *projetos*; cada projeto em *subprojectos* e estes ainda decompostos em *ações*. Nos programas devem constar os objetivos visados, as ações a serem efetuadas, os resultados esperados dentro de cada ação, o calendário das execuções, as responsabilidades abrangidas, uma previsão dos meios precisos e os elementos de avaliação calculados, tendo como base os meios precisos e os resultados esperados. Aplicam-se, deste modo, as técnicas de avaliação de projetos denominadas ACB – análise de custo benefício, ACE – análise de custo eficácia) (Bernardes, 2001).

De acordo com o mencionado, cada programa deve ser separado em projetos, sendo estes definidos como “conjunto de atividades desenvolvidas com o fim de atingir um certo resultado e com suficiente importância para merecer a atenção da gestão” (Anthony,1998, *apud* Bernardes, 2001: 96).

O Quadro 1 apresenta um resumo das principais características dos três tipos de orçamentos apresentados até aqui.

¹ Por exemplo no Instituto de Emprego e Formação Profissional o plano de atividades encontra-se estruturado em seis programas: Intervenções estruturais nos domínios do emprego e formação; Integração Económica e social de grupos sociais desfavorecidos; Gestão e Organização Interna; Planeamento e controlo de gestão, etc. (Bernardes, 2001)

Quadro 1 – Orçamentos Clássicos, Orçamentos de Desempenho e Orçamentos por Programas

Denominação	Características	Observações	Fragilidades
Orçamento Clássico ou Tradicional	<p>O processo orçamental explicita as despesas previstas</p> <p>Utiliza uma linguagem contabilística</p> <p>Classificação da despesa segundo a sua natureza material, funcional e orgânica</p>	<p>Discrimina as despesas com pessoal, funcionamento dos serviços, sem as relacionar com um programa ou ação</p>	<p>Não contempla qualquer programa, meta ou fim a atingir</p> <p>Orçamentação tendo por base a despesa do ano anterior sem uma avaliação das necessidades reais.</p>
Orçamento de Desempenho	<p>Processo orçamental elaborado na dupla perspetiva da previsão da despesa com a adoção de um programa de trabalho contendo as ações a desenvolver e os objetivos a atingir</p> <p>Ênfase no desempenho organizacional com ênfase nos resultados da política pública financiada</p> <p>Vai além da avaliação da legalidade.</p>	<p>O Orçamento de desempenho é também conhecido como Orçamento funcional</p>	<p>Não possui uma vinculação estrita ao sistema de planeamento</p>
Orçamento - programa	<p>A previsão da despesa pública está vinculada aos programas financiados</p> <p>A planificação compreende:</p> <ul style="list-style-type: none"> a identificação das ações a tomar a definição dos meios necessários; uma gestão por objetivos uma clara integração entre as funções de previsão e as de planeamento a avaliação dos resultados alcançados 	<p>É utilizada como um meio de alcançar uma melhor articulação entre a previsão da despesa, o planeamento e avaliação das políticas públicas</p>	<p>A compartimentação por programas pode criar desequilíbrios na afetação dos recursos públicos, segmentar excessivamente a informação relevante e gerar um sentido de perda das necessidades globais</p>

Fonte: Catarino (2011: 172)

A formalização do Orçamento por Programas permite o governo clarificar o seu pensamento estratégico², aspeto muito importante da gestão pública, combatendo as ideias mecanicistas (o que vem de trás, o que se fazia antes) e, por meio da quantificação, permitirá também o imprescindível controlo de gestão (Silva, 2002).

1.1.2.4 Orçamento de Base Zero

O Orçamento de Base Zero (OBZ) foi criado nos EUA em finais de década de 1960 e início da década de 1970, no contexto da racionalização da gestão, sendo uma técnica orçamental está a ser utilizada tanto no sector público, como no privado. Em relação ao seu conteúdo técnico, mostra-se muito mais limitado do que outros sistemas, dado que se restringe quase somente à hierarquização seletiva de meios e à sua tradução orçamental (Alveirinho, 2007).

O OBZ é um tipo de Orçamento que parte do princípio que, na sua elaboração, não se devem ter em conta as receitas e as despesas realizadas nos exercícios anteriores, nem sequer os saldos que transitam da gerência anterior; isto quer dizer, que rompe com o passado, com todo o histórico existente. Através de um programa de planeamento das atividades e funções a seguir, que se procede à elaboração do Orçamento, no qual as metas e objetivos a serem alcançados, assim como as necessidades de recursos humanos, materiais e financeiros, devem ser definidos num quadro realista, levando em consideração a situação económica, patrimonial e financeira (Alveirinho, 2007).

Esta abordagem determina que, em determinado momento, se realize a reavaliação das necessidades financeiras concretas dos organismos do Estado, com o intuito de ver se os valores que lhe são imputados são os que realmente serão precisos para a realização das missões, atribuições e competências. Deste modo o cálculo das necessidades financeiras desse organismo público desenvolve-se através de uma avaliação integral das mesmas, como se não existissem dados históricos, que podem ser utilizados (Catarino, 2011).

Conforme refere Bernardes (2003), a ideia principal do OBZ é a de que não deve ser considerada como garantida a continuidade de atividades ou de programas – cada serviço tem a responsabilidade de, em cada ano, realizar a sua integral justificação.

² Esta questão é tida como fundamental, pois sem uma Estratégia Nacional definida, o Orçamento, que constitui uma das suas componentes, pode estar “ferido de morte“. Um orçamento elaborado por programas orçamentais torna os aspetos estratégicos mais claros, facilitando a sua monitorização (Silva, 2002).

1.1.2.5 Orçamentação por Atividades e Orçamentação para a Melhoria Contínua

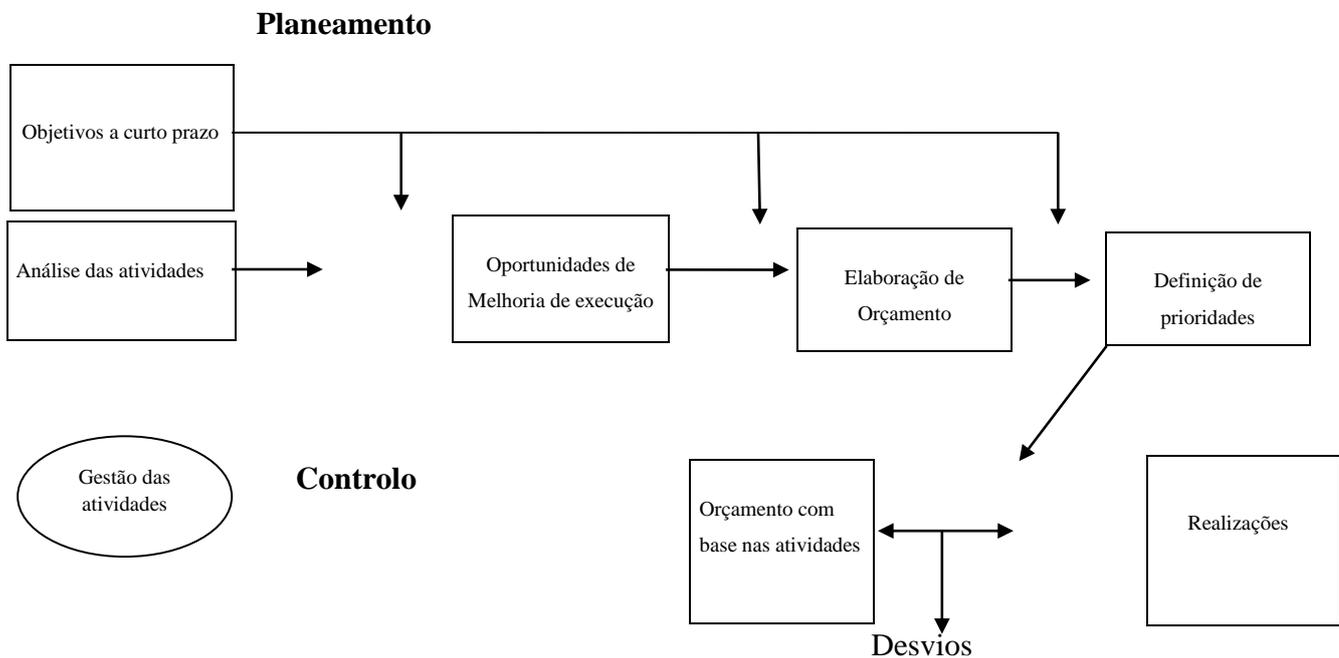
A orçamentação com base nas atividades, segundo afirma Bernardes (2003), é uma técnica de orçamentação que dá muita importância ao cálculo dos custos das atividades elaboradas por uma organização.

Uma atividade é um “conjunto de ações ou de tarefas executadas com o objetivo de atribuir, pelo menos a curto prazo, valor acrescentado a um objeto (produto ou processo) ou, pelo menos permitir acrescentar esse valor relativamente ao cliente ou ao utilizador do mesmo” (Castelló Taliani e Álvarez López, 1994, *apud* Bernardes, 2003: 100).

Neste âmbito pode-se dizer que como afirmam Castelló Taliani e Álvarez López (1994, *apud* Bernardes, 2003: 100) é um conjunto de tarefas simples tais como: a realização de uma encomenda, um processamento de vencimento ou o controlo de qualidade na receção de materiais.

A Figura 1 representa como se elabora o Orçamento considerando a técnica de orçamentação com base nas atividades. Primeiro efetuam o planeamento (para isso definem-se os objetivos e analisam-se as atividades, verificando a possibilidade de melhorias. Depois é elaborado o Orçamento, considerando atividades prioritárias. Posteriormente, numa fase de controlo, compara-se o orçamento com a respetiva realização.

Figura 1: Arquitetura do processo orçamental por atividades



Fonte: (Bernardes, 2003: 101)

A orçamentação por atividades apresenta, entre outras, as seguintes características (Bernardes, 2001 *apud* Pinto e Santos, 2005:267):

- ✓ “Unidades de orçamentação: expresso em termos do custo de realização das atividades;
- ✓ Ênfase: nos outputs, ou seja, no alcançar dos objetivos definidos;
- ✓ Orientação: para a melhoria contínua, assente na redução de custos e eliminação de atividades inúteis;
- ✓ Papel dos clientes/utentes e fornecedores: coordenação com os fornecedores e procura considerar as necessidades dos clientes/utentes;
- ✓ Objetivos do controlo: assegurar a sincronia das atividades no conjunto da organização;
- ✓ Base do orçamento: baseado na capacidade utilizada e disponível”.

A orçamentação para a melhoria contínua é uma abordagem de orçamentação que tem como exigência a introdução contínua de melhorias no desempenho e que no orçamento resultante sejam adicionadas as melhorias esperadas. Os orçamentos são elaborados tendo em conta mais os procedimentos operativos futuros almejados, do que com base numa continuação de práticas correntes Bernardes (2003).

1.2 O papel do Orçamento do Estado na Administração Financeira dos Governos

Segundo Franco (2007: 336), o Orçamento é o quadro básico de toda a atividade financeira, na medida em que através dele se procura precisar a utilização que é dada aos dinheiros Públicos.

O OE ainda constitui o quadro básico da atividade financeira dos Governos em geral, pelo que é necessário a sua discussão e aprovação em cada ano legislativo pelo órgão deliberativo (Catarino, 2011). Pode dizer-se, porém, que o Orçamento é um instrumento central, não o único da atividade financeira pública.

Com efeito são identificadas duas áreas indispensáveis à Administração Financeira Pública que vão para além da execução orçamental, designadamente (Catarino, 2011):

- ❖ *Atividade do Tesouro Público ou de tesouraria do Estado*, que assegura a concretização da cobrança das receitas e da realização das despesas. O Tesouro recebe diariamente as receitas dos impostos arrecadados pela administração financeira.

- ❖ *Atividade patrimonial do Estado* que na maioria das vezes, aparece em segundo plano em relação à importância do Orçamento e da gestão orçamental e é referente às operações sobre os bens do ativo patrimonial do Estado e sobre o seu passivo, no momento que não estão sujeitos à disciplina orçamental.

Em termos de gestão pública, os decisores públicos (políticos) devem considerar as necessidades manifestadas pelo público, de forma a formularem políticas públicas que serão baseadas em Programas Orçamentais. Estes formam um conjunto de atividades e ou projetos, de forma a contribuírem para a satisfação das necessidades vividas (Silva, 2002).

Como explica Silva (2002), dado que os meios financeiros são escassos terão que ser rendibilizados, ou seja, deverão ser otimizados nos seus usos. Os programas orçamentais, conforme afirma Silva (2002: 31)

“são um conjunto bem definido de atividades que concorrem para uma finalidade passível de medição (através dos produtos e ou dos resultados alcançados) e que se destina a dar satisfação às necessidades sentidas pelos diversos públicos. A sua orçamentação é o resultado da agregação identificadora das atividades que lhe dão apoio.”

Segundo Wildavsky (2002), o Orçamento é uma afirmação sobre o futuro, procura associar os gastos propostos com acontecimentos que no futuro se pretendem efetuar. Portanto, deve ser um plano que tenta determinar atividades futuras através de diversas ações atuais. A dimensão e a organização do

Orçamento revelam os modos de vida de um povo, ou, pelo menos, a decisão dos políticos seus representantes. O Orçamento, sendo uma previsão, pode ser visto como uma expressão do papel desempenhado pelo Governo, uma manifestação mais ativa das prioridades nacionais de ações a realizar no sector público.

OE tem assim como utilidade conferir racionalidade à atividade financeira do Estado, já que possibilita uma melhor gestão dos dinheiros públicos, bem como dar-lhe eficácia, pois permite ao Governo saber a política económica global do Estado, assim como a sua concretização. O OE é uma previsão das receitas e despesas anuais do Estado. Abrange o montante e a distinção das despesas a executar, bem como o modo de as cobrir. Abarca também a autorização dada à Administração Financeira para arrecadar receitas e efetuar despesas.

1.3 A Contabilidade Orçamental na execução do Orçamento

Segundo Pinto e Santos (2005), a Contabilidade Orçamental tem como objetivo primordial o acompanhamento do OE e do orçamento das organizações públicas em geral. Desta forma, pode dizer-se que é responsável pelo registo do Orçamento legalmente aprovado e de todo processo de execução do mesmo, terminando com o reporte nas contas de cada organismo e na CGE.

Deste modo, a Contabilidade Orçamental visa os seguintes objetivos (Pinto e Santos, 2005):

- Conhecimento e aplicação dos preceitos legais que disciplinam atos indicados nos documentos que servem de base à escrituração;
- Análise da conformidade das operações com a lei vigente;
- Realização do controlo sobre atos da Administração Pública.

A Contabilidade Orçamental fornece informação gerada pelas diversas fases da execução do Orçamento que pode ser acompanhada por vários mapas. Em Portugal os mapas são os seguintes: mapa do controlo orçamental despesa, mapa de alterações orçamentais despesa, mapa do controlo orçamental receita, mapa de alterações orçamentais receita e demonstração de fluxos de caixa (POCP – Decreto-Lei nº 26/2002 de 14 de fevereiro).

Em muitos países, a Contabilidade Orçamental é ainda em base de caixa, porque os órgãos são em base de caixa e, portanto, apesar de reformas para introduzir a base de acréscimo no relato financeiro, a Contabilidade Orçamental continua a seguir a Contabilidade Pública tradicional.

De acordo com Pinto e Santos (2005: 119) “a Contabilidade Orçamental apresenta algumas limitações e desvantagens, se bem que de forma não exaustiva, a saber:

- ✓ Ausência de registo sistemático e acompanhamento do Património (apesar de regras avulsas nesse sentido);
- ✓ Não permitir a elaboração de um Inventário e Balanço do Estado;
- ✓ Falta de distinção entre o pagamento e o consumo de recursos;
- ✓ Dificuldade no acompanhamento e controlo de contas correntes;
- ✓ Falta de comparabilidade de um ano para o outro;
- ✓ Suscetibilidade a “cosméticas contabilísticas variadas:
 - Utilização do período complementar de forma diferenciada na despesa e na receita;
 - Registo de cobranças cujos reembolsos e restituições serão apenas visíveis no ano seguinte;
 - Reescalamento de compromissos sem saldo orçamental;
 - Consagração de endividamento público de forma diferente da noção de endividamento comercial (contas correntes com fornecedores, “factoring”, “confirming”, leasing);
 - Adiamento da integração dos saldos decorrentes de receita orçamental do ano transato consignado a despesa orçamental (comunitária, por exemplo);
- ✓ Dificuldade na concretização de indicadores da economia, eficiência e eficácia por não prever a inclusão de dados operacionais e económicos (e tão somente financeiros e monetários)”.

1.4 O controlo orçamental

Segundo Catarino (2011), a amplitude e a forma complexa da Atividade Financeira do Estado atribuem às questões do controlo uma acuidade acrescida.

Atualmente não chega somente o gasto dos recursos financeiros públicos nos termos previstos na lei; é necessário que se averigüe se o gasto público é reprodutivo, para além da legalidade, sendo este o que melhor serve os interesses públicos visados.

Logo é fundamental o conceito de *accountability*, “sendo que esta pode significar, aproximadamente, responsabilização de prestação de contas, envolvendo o esclarecimento do que faz, porque o faz, com que recursos e quais os resultados previstos e efetivamente alcançados” (Catarino, 2011:190).

Existem duas vertentes nas preocupações que estão relacionadas com o controlo orçamental (Catarino, 2011): as associadas ao funcionamento do sistema político, e as razões económicas. As primeiras referem-se às motivações jurídico-políticas – mesmo após a aprovação do Orçamento, o

Governo permanece limitado, uma vez que deve executar de acordo com os termos da autorização; logo, é de todo o interesse que o controlo, que a Assembleia da República possa exercer sobre ele seja efetivo e não apenas em termos teóricos ou formais. O controlo justificado por razões económicas é também do maior relevo, uma vez que procura garantir um uso eficiente dos dinheiros públicos.

Na opinião de Catarino (2011), podem distinguir-se dois tipos de controlo no que concerne à sua amplitude:

- *Controlo financeiro* – é um tipo de controlo amplo, que abarca a atividade dos órgãos do Estado e todos os seus recursos financeiros;
- *Controlo orçamental* – este é um tipo de controlo mais estrito, que se refere diretamente às despesas orçamentadas, que não podem exceder os limites estabelecidos, tratando o controlo das receitas públicas de forma diversa.

No controlo orçamental das receitas, o interesse está em ter conhecimento se os impostos devidos foram devidamente liquidados, se foi efetuada corretamente a sua contabilização e se foi acatado o que está estabelecido nas leis.

Segundo o mesmo autor, quanto à sua natureza, o controlo pode ser:

- *Controlo Administrativo*, aquele que é da competência de um conjunto de entidades que estão estabelecidas na lei, a saber: ao próprio serviço ou instituição responsável pela sua própria execução; aos respetivos serviços de Orçamento e Contabilidade Pública e aos serviços gerais de inspeção e de controlo da Administração Pública.
- *Controlo jurisdicional*, que é da competência do Tribunal de Contas, de acordo com a sua lei orgânica, abrangendo os atos de execução do OE.
- *Controlo político*, efetuado pela Assembleia da República, no contexto das suas funções de fiscalização; possui duas vertentes: a de controlo de execução do OE e a de concretização das responsabilidades políticas dos órgãos do poder político que nele interferem.

O *controlo orçamental*, quanto ao momento em que é exercido, pode ser *prévio*, *concomitante* e *sucessivo*, de acordo com a Lei Orgânica do Tribunal de Contas (LOTTC) de Portugal (Catarino, 2011):

1. O controlo prévio (art.º 44º da LOTC) está centrado num controlo de legalidade, que é realizado por meio do visto ou da sua rejeição, normalmente, sobre os atos, contratos ou outra ferramenta que gera despesa. Analisa também a despesa a realizar numa perspetiva de economia, eficiência e eficácia.
2. O controlo concomitante (art.º 49º da LOTC) – estão sujeitas a este controlo as diversas entidades sujeitas à jurisdição do TC, por meio de auditorias aos procedimentos que têm a ver com o dinheiro

público. Para além do controlo da legalidade e regularidade da arrecadação das receitas e da efetivação das despesas, efetua-se o controlo sobre a gestão económico-financeira e patrimonial.

3. O controlo sucessivo (art.º 50º da LOTC) é aquele segundo o qual o TC verifica as contas de entidades como os órgãos de soberania do Estado e seus serviços, os institutos públicos, as autarquias locais e suas associações, as empresas ou sociedades de capitais maioritariamente públicos e quaisquer outros entes públicos que a lei determinar.

O Parlamento (Assembleia da República em Portugal e Assembleia Nacional em Cabo Verde), para efetivar as suas funções de controlo, recebe periodicamente diversos elementos e relatórios. No caso de Portugal, mensalmente recebe (Silva 2002):

- Execução do Orçamento do Estado;
- Execução do Orçamento consolidado do SPA;
- Alterações orçamentais;
- Os empréstimos concedidos e outras operações ativas do crédito;
- Garantias concedidas;
- Operações de gestão da dívida pública.

Segundo Jones (2010), o controlo orçamental é exercido sobre o Orçamento anual. Este estabelece um padrão previsto de despesa para ser efetuada durante o ano; porém, é suscetível de sofrer alterações, para as que o controlo orçamental assume um papel muito importante. Dependendo do tipo de despesas, o controlo deve ser feito de forma mais ou menos regular, acompanhando os gastos previstos e executados. Por exemplo, se para alguns itens a previsão e o controlo devem ser feitos mensalmente (e.g. vencimentos e salários), para outros, o controlo pode ser feito anualmente (e.g., certas despesas de capital).

De acordo com o mesmo autor, os diferentes graus de controlo que existem podem ser compreendidos de forma diferente pelos controladores e os que são controlados.

Particularmente em situações em que o valor do orçamento é baixo, este pode ser usado pelos organismos com mais poder controlador, para disciplinar os organismos controlados, por vezes, legitimando o departamento responsável pelo Orçamento para impor e concretizar decisões que de outra forma poderiam ser considerados incorretas.

Capítulo II. A Gestão Orçamental do Governo Central em Cabo Verde em perspetiva comparativa com Portugal

2.1 A evolução da Administração financeira do Estado em Cabo Verde

Em 1956, Amílcar Cabral criou o Partido Africano para a Independência da Guiné e Cabo Verde (PAIGC), lutando contra o colonialismo e deu-se o início a uma marcha para a independência.

A 19 de dezembro de 1974 foi assinado um acordo entre o PAIGC e Portugal, no qual foi instaurado um governo de transição em Cabo Verde. Por sua vez, este Governo organizou as eleições para uma Assembleia Nacional Popular que em 5 de Julho de 1975 proclamou a independência (Cardoso, 2011).

No período colonial, o Conselho de Estado de Cabo Verde, por meio da Lei nº 13/74, de 13 de janeiro, aprovou o Estatuto Orgânico do Estado de Cabo Verde. No momento da passagem da descolonização à independência, foi criada a respetiva Administração Financeira. No Capítulo III da referida lei o Governo de transição passou a ter competências no que diz respeito a seus bens e receitas, a expor o património do Estado de Cabo Verde como seu e especificar o alcance da Administração Financeira do Estado de Cabo Verde e estar sujeito ao Orçamento privativo, feito anualmente e a sua execução determinada pelo Governo de Transição de acordo com a lei outrora vigente. À luz do Decreto nº 5-C /75, de 23 de Julho, e de acordo com o explanado no nº 3 do artigo 15º da Lei sobre a Organização Política do Estado, de 5 de Julho de 1975, o Governo estabeleceu a primeira orgânica do Ministério das Finanças, logo houve um passo importante para a organização financeira do Estado independente de Cabo Verde (Semedo, 2010).

2.1.1 Orçamento – evolução

Cabo Verde como Estado independente teve o seu primeiro Orçamento, publicado pela Lei nº 1/76, de 19 de abril, no Boletim Oficial nº 16. Neste Diploma, do qual constavam onze artigos, o Governo era “(...) autorizado a arrecadar as contribuições, impostos e mais rendimentos do Estado e a obter outros recursos indispensáveis à administração financeira, de harmonia com as normas legais aplicáveis, como a utilizar o seu produto no pagamento das despesas inscritas no Orçamento Geral do Estado respeitante ao mesmo ano (...)” (p.3 do Suplemento.ao Boletim Oficial nº16, de 19 de abril de 1976 – artigo 2º da Lei nº 1/76), remetendo implicitamente para as normas do Capítulo III da referida Lei nº 13/74, de 13 de janeiro.

Na Lei do Orçamento estavam implícitas medidas de gestão de tesouraria (relativamente à utilização e distribuição de verbas) e de fiscalização, com o intuito de não serem aceites despesas que não estivessem de acordo com a política de austeridade proclamada pelo Governo – era assim a medida de contenção de despesas, com recorrência a reforço de verba só em casos excepcionais.

O Orçamento Geral de Estado era constituído por três mapas orçamentais: receita ordinária e extraordinária, despesa ordinária e extraordinária (apenas por classificação orgânica)³ e o mapa de receita e despesa dos serviços autónomos⁴. Tido como muito simples, era satisfatório para um Estado que acabava de se tornar independente.

Na política de construção do instrumento orçamental, aparece o primeiro classificador funcional de despesas⁵, aprovado pelo Decreto nº 6/77, de 29 de Janeiro. Neste apenas aparece a publicação dos códigos e classificação, sem contudo explicar a interpretação. O classificador funcional deste decreto contemplava as despesas por funções do Estado, desagregadas em serviços gerais da administração pública, defesa nacional, saúde, previdência social, habitação e desenvolvimento comunitário, e serviços económicos.

O Orçamento Geral de Estado para o ano económico de 1977, publicado em 7 de abril de 1977, trouxe melhorias significativas comparando com o ano de 1976, ao ostentar cinco mapas orçamentais, pormenorizando as despesas por serviços orgânicos, o mapa funcional de despesas e o Programa de Investimentos por sectores (Educação, Saúde, Habitação e Urbanismo, Produtivos e de infra-estruturas económicas, Pesca, Indústria, Transportes e Comunicação. Somente as receitas apareciam detalhadamente classificadas em económicas. Deste modo o orçamento de 1977 continha dados que facilitaríamos a leitura e as aspirações do Governo.

Com a Lei nº 4/81, de 14 de março surge um novo elemento – a aprovação das linhas gerais do Orçamento e a Lei de execução orçamental, sendo que esta determina as normas e os procedimentos relacionados com a execução do Orçamento, estabelecendo o regime duodecimal, o sistema de cativo nas despesas e a regra de utilização da dotação provisional, aparecendo assim o instrumento da programação financeira e o mecanismo de gestão de tesouraria.

Em Cabo Verde a partir da independência até 1990 houve muitas intervenções do Estado na economia. No ano de 1991 deu-se a abertura política e foram realizadas eleições multipartidárias. O Governo começou a delinear reformas económicas relevantes, visando a criação de um quadro legal e institucional, específico de uma economia de base privada, disciplinada pelos mecanismos do mercado.

³ A classificação orgânica, económica e funcional está explicada no ponto 3.3.1.1 desta dissertação.

⁴ Visa os serviços públicos dotados apenas com autonomia administrativa (Lei nº 29/2001, de 19 de novembro)

⁵ A classificação orgânica, económica e funcional está explicada no ponto 3.3.1.1 desta dissertação.

No que diz respeito ao Ministério das Finanças, foram realizadas reformas estruturantes, com o intuito de melhorar, em grande parte, o funcionamento e o desenvolvimento das Finanças Públicas.

No que respeita à Administração Financeira do Estado, surgiram vários diplomas legais, que se passam a descrever:

✓ **Decreto-lei nº 10/96, de 26 de fevereiro - definição das normas e procedimentos a adotar na programação financeira e gestão de tesouraria, na contabilização integrada de receitas e despesas e na gestão orçamental**

Conforme descreve Semedo (2010:51) “O diploma introduziu a gestão de compromisso, a consolidação orçamental e o controlo orçamental. Com a gestão de compromisso pretendia-se descentralizar, a nível das Finanças, a execução orçamental, atribuindo competências a dois níveis de estruturas: à Direção Geral do Orçamento (DGO) a execução de despesas com pessoal, as transferências para o exterior (dívida externa, quotas a organismos internacionais, transferências a embaixadas etc.), as transferências no país (dívida interna, transferências para os Fundos e Serviços Autónomos, subsídios, etc.) e os programas de investimentos; À Direção Geral do Património do Estado (DGPE), a execução de despesas com aquisição de bens e serviços, investimentos e outras despesas correntes objeto de contrato (eletricidade, água, telefone, fax, rendas, seguros)”.

Porém, os reforços, anulações e transferências de verbas permaneceram centralizados na DGO. Uma inovação relevante foi o aparecimento da possibilidade da execução desconcentrada do orçamento pelos Ministérios sectoriais, embora segundo a atribuição dessa competência ao Conselho de Ministros.

“A consolidação orçamental estaria a dois níveis no Ministério em base de dados separadas, uma na DGO, centralizando as cabimentações e liquidações efetuadas, e outra na Direção Geral do Tesouro, centralizando as cabimentações, liquidações e pagamento de despesas efetuadas e todas as receitas arrecadadas” (Semedo, 2010: 51).

✓ **Decreto-lei nº 29/2001, de 19 de novembro** – define os princípios e as normas relativos ao regime financeiro, à contabilidade e ao controlo da gestão financeira da Administração Central, aos seus serviços dotados de autonomia administrativa, bem assim aos estabelecimentos públicos, serviços personalizados e fundações públicas dotados de autonomia administrativa e financeira.

Segundo o diploma, a atividade financeira pública guia-se pelos princípios da prossecução do interesse público, legalidade, transparência, responsabilização, controlo financeiro, separação e segregação de funções e da boa gestão dos recursos públicos.

Conforme o referido no art.º 3º, alínea d) do Decreto-Lei nº 29/2001 a “Administração Financeira do Estado” visa tanto a parte administrativa do Direito Orçamental e da Contabilidade Pública,

organizada por normas, procedimentos, operações e órgãos que facilitam a aquisição de recursos públicos, sua gestão e aplicação para a realização das finalidades públicas, como o Estado em sentido estrito, abarcando os seus serviços e fundos autónomos e os institutos públicos, à exceção das empresas públicas.

Podemos assim, atualmente em Cabo Verde distinguir dois tipos de regime de Administração Financeira: o regime geral (autonomia administrativa) e o de exceção (autonomia administrativa, financeira e patrimonial) (Barbosa, 2008).

2.1.2 Regime Geral

Segundo Barbosa (2008) o regime jurídico e financeiro dos serviços da Administração Central deve ser, em regra, o da autonomia administrativa nos atos de gestão corrente, que está representada na competência dos seus dirigentes para autorizar a execução de despesas e o seu pagamento e para realizar neste contexto atos administrativos definitivos e executórios. Fazem parte da gestão corrente as tarefas efetuadas pelos serviços para o normal prosseguimento das suas atribuições, sem prejudicar os poderes de direção, supervisão e inspeção do membro do Governo da área. De acordo com o estabelecido no art.º 3º a) do Decreto-Lei 29/2001, de 19 de Novembro os **“serviços autónomos”** são os serviços públicos dotados apenas de autonomia administrativa;

Barbosa (2008) afirma que, de acordo com o princípio de separação e segregação de funções, os serviços enquadrados no regime geral devem dotar-se de um *Controlador Financeiro e um Serviço Ordenador*. O Controlador Financeiro é o responsável pelo procedimento do controlo prévio e concomitante da legalidade e regularidade financeira das operações de receitas e despesas, podendo ocupar-se de determinados departamentos governamentais em conformidade com portaria do membro do Governo responsável pelas Finanças. O Serviço Ordenador encarrega-se pelo início e autorização das operações de execução de receitas, quando da sua própria iniciativa, bem como de despesas, averiguando sempre a correção jurídico-financeira das mesmas.

2.1.3 Regime Excecional

Neste grupo, estão incluídos os fundos autónomos, estabelecimentos públicos, serviços personalizados, fundações públicas e a quaisquer outras entidades dotadas de autonomia administrativa e financeira de acordo com as normas do Capítulo III, art.º 54º do Decreto-lei nº 29/02, de 19 de novembro.

No art.º 55º que a atribuição da autonomia administrativa e financeira aos serviços e entidades requer cumulativamente que:

1.a) Haja uma gestão adequada em que existe fundamentação e que facilita uma melhor execução das funções em vista;

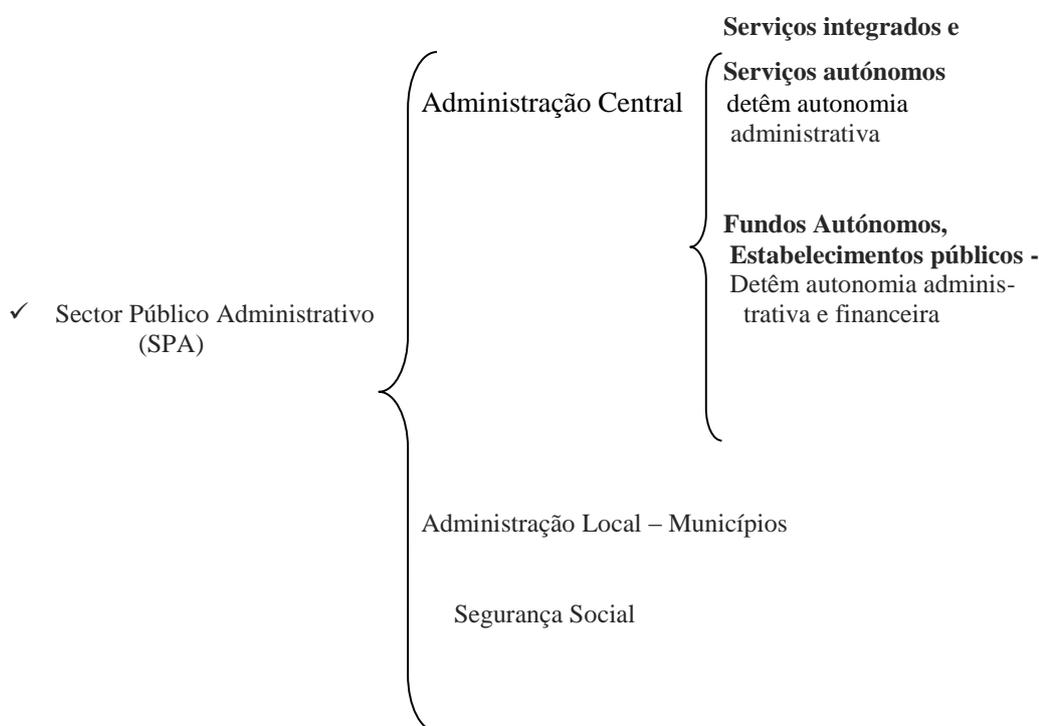
1.b) As receitas correntes próprias atingem um mínimo das suas despesas correntes que vier a ser determinado por lei. Contudo, esse mínimo poderá ser dispensado ou reduzido para os estabelecimentos públicos, por resolução do Conselho de Ministros, fundamentada em motivos de interesse público.

2. Poderá ainda ser atribuída autonomia administrativa e financeira caso existem motivos notáveis que o aconselhem, sobretudo quando se tratar da gestão de projetos integrados no Programa Plurianual de Investimentos Públicos.

3. A autonomia administrativa e financeira é conferida por lei.

Estes regimes financeiros em Cabo-Verde estão associados aos serviços e fundos da Administração Central, conforme ilustra a figura 3.

Figura 2 – Estrutura económico-financeira do Sector Público



✓ Sector Público Empresarial (SPE) – Empresas Públicas (do Estado ou da Administração Local)
Fonte: (Silveira, 2000, *apud* Caiado e Pinto, 2002: 25) adaptado à realidade Cabo-Verdiana

Na perspetiva de Caiado e Pinto (2002) o Setor Público decompõe-se em Setor Público Administrativo (SPA) e Setor Empresarial do Estado (SEP). No Setor Público Administrativo utilizam-se regras de Contabilidade Pública. No caso de Cabo Verde, as entidades do SPA estão sujeitas ao Plano Nacional da Contabilidade Pública – PNCP, aprovado pelo Decreto-Lei nº10/2006, de 30 de Janeiro.

No SPE as operações são registadas considerando o momento em que sucedem, independentemente do recebimento e do pagamento, logo vigorando o regime do acréscimo, como nas empresas públicas.

Segundo o (PNCP:126) de Cabo-Verde o Setor Público Administrativo “é o grupo de entidades públicas sem fins lucrativos, constituído pelo Estado estrito senso, município, instituto e equiparados, fundos e equiparados e bem ainda outras pessoas jurídicas sem fins lucrativos criadas exclusivamente por uma ou várias das pessoas jurídicas especificadas neste conceito.

2.2 A reforma da Contabilidade Pública em Cabo Verde

Na opinião de Pinto e Caiado (2002:31)

“ do ponto de vista técnico a Contabilidade Pública (CP) é constituída pelo conjunto de regras que regulam a elaboração e apresentação das contas públicas. Logo, num sentido jurídico- técnico, a CP abarca tanto o registo das operações referentes às receitas e despesas públicas, como a prestação de contas dessas operações”.

Os mesmos referem que fazem parte da Contabilidade Geral do Estado todas as operações de carácter económico, financeiro ou patrimonial. E que também a CP destina a registar a atividade administrativa das pessoas coletivas de direito público por meio de registos e esquema de contas que for de executar (Pinto e Caiado, 2002).

Em Cabo Verde antes do ano 1975, vigorava o período colonial. Nessa época, de acordo com o Decreto de 14 de Setembro de 1900, foi aprovado o Regulamento Geral da Administração da Fazenda, da sua Fiscalização Superior e da CP nas Províncias Ultramarinas. Segundo este regulamento, existia a Inspeção-geral dos Serviços de Fazenda do Ultramar, a que estava dividida em três secções sendo uma delas a do serviço de Contabilidade de Fazenda do Ultramar.

Conforme o explanado no regulamento supramencionado, na Inspeção-geral de Fazenda estava centralizada toda a contabilidade das províncias ultramarinas. A CP do Ultramar estava dividida, em legislativa, administrativa e judiciária. Da parte legislativa do serviço da Contabilidade Pública faziam parte as leis da votação dos impostos, as autorizações das despesas públicas e a fiscalização total da

execução que tiveram essas lei e autorizações. A contabilidade administrativa estabelecia e legitimava, através de escriturações oficiais, a totalidade dos factos respeitantes à arrecadação e aplicação dos rendimentos e de outros recursos das províncias ultramarinas. A contabilidade judiciária determinava, por sentenças decretadas pelo Tribunal de Contas, que todos os gerentes dos dinheiros públicos seriam responsabilizados de forma individual e toda a despesa e receita realizada será certificada através de declarações de autenticação do mesmo tribunal.

De acordo com o Regulamento Geral da Administração da Fazenda, a Inspeção-geral de Fazenda tinha como competências, entre outras:

- Dirigir e uniformizar o serviço de Contabilidade, efetuando controlo sobre as repartições do Ultramar que eram responsáveis pela escrituração dos elementos de receita ou de despesa, examinar a escrituração e ordenar a apresentação dos livros e de quaisquer documentos;
- Fixar fórmulas, modelos e expedir instruções para a simplificação e uniformidade do Serviço de Contabilidade de todas as Repartições do Ultramar.

O regulamento supramencionado foi utilizado durante o período colonial.

Após a independência em 1975 assistiu-se a mudanças profundas, sendo efetuadas reformas estruturantes mais relevantes⁶, mas apesar da reforma começar em 1975 só em 1996 chegou à Contabilidade, com a introdução do Decreto-lei nº 9/96, de 26 de fevereiro. Este diploma define as normas e os procedimentos relacionados com o registo, processamento, orçamentação, contabilização e pagamento dos vencimentos, pensões, descontos, abonos e outras despesas com o pessoal da Função Pública. Visa reduzir expressivamente a emissão de títulos de despesas e facilitar, por meio do processamento informático, o registo contabilístico e controlo orçamental das despesas. Criou ainda uma Direção de Serviço responsável pela gestão administrativa e financeira do pessoal da Administração Pública.

Outro diploma aprovado foi o Decreto-lei nº 10/96, de 26 de Fevereiro, que decreta as normas e procedimentos a seguir na programação financeira e gestão de tesouraria, na contabilização integrada das receitas e despesas do OE, na gestão e controlo orçamental, definindo novos meios de pagamento do Tesouro. De acordo com o referido diploma, a gestão de compromisso atribui competência de cabimentação e liquidação das despesas a dois níveis de estrutura: a Direcção-Geral do Orçamento e a Direcção-Geral do Património do Estado. Na Direcção-Geral do Tesouro estão centralizadas todas as cabimentações, liquidações e pagamentos de despesas realizadas e a totalidade das receitas arrecadadas.

⁶ E.g., o Decreto-lei nº 15/91, de 23 de março – fixa a orgânica intercalar da II República; Decreto Presidencial nº5/91, de 03 de abril – exonera os membros do governo que indica, extingue e cria alguns Ministérios e Secretarias do Estado; Decreto-lei nº32/92, de 7 de abril – define a Lei Orgânica do Governo.

Nos últimos anos inicia-se a modernização da CP em Cabo Verde, tendo sido aprovado o Decreto-Lei nº 29/2001, de 19 de Novembro. Com este diploma visa-se a reforma da CP, que passa a basear-se nos princípios do rigor, transparência, boa gestão e disciplina financeira, eficácia do sistema financeiro, visão global da situação financeira do SPA e modernização do Estado e da gestão pública, nomeadamente através da utilização das novas tecnologias de informação. Passa-se de um regime de caixa para um regime de acréscimo. As operações contabilísticas deverão ser escrituradas pelo método das partidas dobradas, já apontando para o Plano Nacional de Contabilidade Pública (PNCP) aprovado mais tarde.

Segundo a parte D – Estrutura do Plano Nacional da Contabilidade Pública, este Plano encontra-se estruturado da seguinte forma: I. Introdução; II. Considerações Técnicas; III. Princípios Contabilísticos; IV. Critérios de Valorimetria; V. Quadro de Contas; VI. Código de Contas; VII. Notas Explicativas; VIII. Contas Anuais e respectivo Anexo.

A parte E do PNCP refere a classe 8 para a contabilidade orçamental, mencionando que nesta classe se registam basicamente os movimentos associados ao processo de execução orçamental. A classe 9, para a contabilidade analítica, é de desenvolvimento livre, à medida de cada entidade; pode ser usada para os custos por funções, atividades ou processos da entidade.

O PNCP contempla assim um subsistema da Contabilidade Patrimonial, referindo-se ao Balanço e à Demonstração dos Resultados, embora até ao momento, os serviços da Administração Central ainda não apliquem a Contabilidade Patrimonial, mas apenas alguns Institutos e Fundos Autónomos. O PNCP referencia ainda os mapas de execução orçamental, que têm como finalidade garantir o acompanhamento da execução do orçamento, nomeadamente seguir de forma resumida a evolução das principais fases das receitas e das despesas.

De acordo com o art.º 2 do PNCP, este Plano deve ser aplicado ao Estado, aos municípios, institutos públicos ou equiparados e fundos públicos ou equiparados; às instituições criadas pelas entidades já referidas, mas precisam ter dinheiro em caixa e ou em depósito no banco ou Tesouro, e não tenham a natureza, forma e designação de empresa pública.

Com a aplicação do Decreto-Lei nº 29/2001, o Sistema Integrado da Gestão Orçamental e Financeira (SIGOF) passou a ser utilizado tanto para execução do orçamento de Funcionamento como de Investimento, passando assim a existir a sincronização entre o Orçamento de Investimento e o de Funcionamento.

O SIGOF foi assim introduzido em 2002 pelo Núcleo Operacional da Sociedade de Informação (NOSI), possibilitando através da integração, agregação funcional, orgânica e tecnológica, uma melhoria relevante na gestão financeira do Estado⁷.

O Decreto-Lei nº 10/2006, de 30 de Janeiro, que vigora até o presente chama a atenção para alguns problemas nomeadamente, o sistema de registo contabilístico do Estado ser composto por componentes independentes e desintegrados, baseado na unigrafia ou partidas simples, sem tradição de consolidação periódica dos patrimónios das entidades componentes do SPA. Neste contexto o Plano Nacional de Contabilidade Pública (PNCP) teve como objetivo a resolução dos problemas supramencionados, instituindo ainda a adopção da digrafia.

Presentemente ainda é utilizado o regime de caixa, pensa-se na implementação completa do regime de acréscimo até o ano de 2014.

Atualmente, o PNCP ainda se encontra em fase de implementação, estando a Administração Central, sobretudo os serviços integrados e com autonomia administrativa, ainda sob um regime de caixa, prevendo-se implementar a contabilidade na base de acréscimo (PNCP) até 2014.

De acordo com o preâmbulo da Decreto-Lei nº 29/2001, com o novo sistema de Contabilidade Pública, a consolidação das Contas Públicas passava a ser uma realidade, o controlo será facilitado, a sua utilização pelos decisores públicos e pelos observadores das Finanças Públicas será muito facilitada e as Contas Nacionais serão mais fiáveis.

O PNCP constitui um passo indispensável na Reforma da Administração Financeira do Estado e na estruturação das contas públicas (Parte I-A. Introdução do Decreto-Lei nº 10/2006 de 30 de janeiro.).

A contabilidade tornou-se mais moderna, assentada nos princípios e boas práticas do Fundo Monetário Internacional (FMI).

2.3 O atual Sistema de Planeamento e Orçamento Cabo-verdiano em comparação com o Português

Neste ponto efetuaremos uma análise comparativa dos normativos de enquadramento e execução orçamental em Cabo Verde e Portugal. Tendo por objetivo averiguar as diferenças e evidenciar aspetos existentes nos normativos Portugueses que poderão ser usadas para eventuais melhorias nos normativos e práticas Cabo-verdianas.

⁷ <http://www.nosi.cv/index.php/solucoes-v15-121/sigof> (acedido em janeiro de 2013)

2.3.1 Enquadramento orçamental: princípios, regras, classificações e mapas

Como explica Barbosa (2008), o domínio de aplicação da gestão orçamental é todo o OE. A Lei de Base do OE determina que o seu âmbito abrange todos os Serviços do Estado que não disponham de autonomia administrativa e financeira (designados serviços integrados) e os Serviços e Fundos Autónomos. Ficam de fora o sector das Autarquias Locais, assim como o sector das empresas (públicas ou com outra forma societária, mais de capitais públicos).

Catarino (2011) afirma que, o estudo das regras e princípios orçamentais solicita uma análise da Lei de Enquadramento Orçamental (LEO), em Cabo Verde atualmente na Lei n.º 78/V/98, de 7 de dezembro, estão definidos os princípios e as regras alusivas ao OE, os procedimentos para a sua elaboração, discussão, aprovação, execução, alteração, fiscalização e a responsabilidade orçamental. Em Portugal atualmente vigora a Lei n.º 52/2011, de 13 de outubro que procede à sexta alteração à Lei de Enquadramento Orçamental, aprovada pela Lei n.º 91/2001, de 20 de agosto.

Salgado (2009) sublinha que, ao analisar a LEO de forma mais minuciosa, verifica-se que estabelece regras e princípios que não só norteiam a elaboração do OE, como terão reflexo na sua execução, relacionando com os princípios da Contabilidade Pública.

No Quadro 2 apresentam-se os princípios e regras orçamentais em vigor para o OE de Cabo Verde Portugal, baseados respetivamente na Lei n.º 78/V/98, de 7 de dezembro, e na Lei n.º 52/2011 de 13 de outubro, e também os princípios de execução do OE, fundamentados no Manual de Procedimentos e execução do OE.

Quadro 2 – Princípios e regras orçamentais

CABO VERDE	PORTUGAL
Princípios e regras de elaboração do OE	
Anualidade	Regra da anualidade
Unidade e universalidade (art.º 3º) O OE é unitário e abarca todas as receitas e despesas da Administração Central, independentemente da sua natureza, origem e fonte de financiamento, bem como o orçamento da Segurança Social.	Princípio da integridade e da plenitude (regra da unidade e universalidade)
Equilíbrio (art.º 6º) significa que no orçamento do Estado devem estar previstos os recursos fundamentais para cobrir todas as despesas.	Princípio da equidade inter-geracional (regra do Equilíbrio).

CABO VERDE	PORTUGAL
<p>Não Consignação (art.º 8º) quer dizer que não se pode afetar o produto de quaisquer receitas á cobertura de determinadas despesas. Mas existem exceções, por exemplo casos em que, por terem autonomia financeira ou de outra razão especial, a lei estabelece de forma clara a afetação de certas receitas a determinadas despesas.</p> <p>Especificação (art.º 9º) o OE deve especificar de forma nítida as receitas e as despesas nele previsto.</p> <p>Orçamento Bruto (art.º7º) Significa que todas as receitas são inscritas no OE pelo valor em que foram avaliadas sem nenhuma dedução para encargos de cobrança ou qualquer outra natureza. E também todas as despesas são incluídas no Orçamento pela sua importância integral, sem dedução de qualquer espécie.</p>	<p>Princípio da discriminação orçamental (inclui as regras de especificação, da não compensação e da não consignação.</p>
	<p>Instrumento de Gestão (art.º 11º) significa que os organismos do sector público administrativo estão sujeitos ao POCP, embora podem ter outros documentos indispensáveis para uma gestão adequada, ao controlo dos dinheiros públicos e também a outros ativos públicos estabelecidos na lei.</p>
<p>Consolidação orçamental (art.º 5) Como forma de subordinação ao princípio da consolidação orçamental do Setor Público Administrativo, o OE deverá integrar como elemento informativo, o orçamento consolidado das autarquias locais. Orçamento consolidado significa que para além dos serviços da Administração Central integra também as autarquias locais.</p>	<p>Estabilidade orçamental (art.º 10º-A) consiste numa situação de equilíbrio ou excedente orçamental, calculada conforme o que consta no Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais, de acordo com as situações determinadas para cada um dos subsectores</p>
	<p>Solidariedade recíproca (art.º 10º-B) requer que todos os subsectores do sector público administrativo, através dos seus organismos, contribuam de forma proporcional para a realização do princípio da estabilidade orçamental, no sentido de evitar situações de desigualdade.</p>
	<p>Transparência Orçamental (art.º10º- C) significa que deve haver um dever de informação entre as entidades públicas, de modo a garantir a estabilidade.</p>
	<p>Instrumento de Gestão (art.º11º) significa que os organismos do setor público administrativo estão sujeitos ao POCP, embora podem ter outros documentos indispensáveis para uma gestão adequada, ao controlo dos dinheiros públicos e também a outros ativos públicos estabelecidos na lei.</p>

CABO VERDE	PORTUGAL
Unicidade de caixa (art.º 4º) Quer dizer que fazem parte da tesouraria do Estado todas as receitas tributárias e não tributárias criadas por determinados organismos e entidades públicos que não possuam a natureza, forma e designação de empresa pública e também todas as receitas de origem externa (donativos, empréstimo e outras transferências) dirigidas ao Estado de Cabo Verde para financiamento de programas ou projetos de investimento	
	Regra da publicidade (art.º 12º) O Governo assegura a publicação de todos os documentos que são necessários para garantir a adequada divulgação e transparência do OE e da sua execução”.
Prudência (os orçamentos do sector público administrativo são elaborados com base em cenários realistas e prudentes, devidamente fundamentados)	
Sustentabilidade das finanças públicas (o défice do Orçamento do Estado financiado com recursos internos não poderá exceder 3% do Produto Interno Bruto)	
Princípios da execução do OE	
Disciplina orçamental (de acordo com os critérios de economia, eficácia e eficiência, são tomadas as medidas necessárias à gestão rigorosa e à contenção das despesas públicas)	
Legalidade (o compromisso que provoque aumento de despesas ou redução de receitas deve ser efetuado com o acordo prévio e expresso do membro do governo responsável pela área das Finanças e deve existir a cobertura orçamental)	
Rigorosidade (todos os projetos de diplomas legais ou de atos administrativos que impliquem aumento de despesas ou redução de receitas devem incluir uma estimativa rigorosa das respetivas implicações orçamentais e financeiras)	
Gestão Integrada (a execução do OE é efetuada no quadro do SIGOF; o ato forma a transação essencial que estabelece a ponte entre a execução orçamental e a contabilidade)	Os mesmos princípios da elaboração e mais os dois referidos a seguir.
Responsabilidade (os titulares de cargos políticos respondem política, financeira, civil e criminalmente	Responsabilidades (art.º 66º) Os titulares de cargos políticos respondem política, financeira, civil e criminalmente pelos

CABO VERDE	PORTUGAL
pelos atos e omissões que pratiquem no exercício das suas funções de execução orçamental)	atos e omissões que pratiquem no âmbito do exercício das suas funções de execução.
	Princípio da segregação das funções de liquidação (autorização da despesa, de autorização de pagamento) e de cobrança (pagamento).

Verificando a Lei nº 78/V/98, de 7 de dezembro pode dizer-se que há diferença entre esta e a LEO de Portugal. Em Portugal há uma clara distinção, com capítulo próprio na lei, a qual são apresentados os princípios e identificados as regras que lhe estão associadas. Existem princípios e regras muito importantes que na LEO de Cabo Verde não existem, tais como: regra da publicidade, instrumento de gestão. Há princípios que são comuns, alguns são idênticos, com designação diferentes.

O *princípio da equidade inter-geracional*, que aparece pela primeira vez na redação da Lei n.º 48/2004, de 24 de agosto, art.º 1º terceira alteração à Lei n.º 91/2001, de 20 de agosto determina o equilíbrio entre custos e benefícios, de forma a precaver que a política orçamental atualmente decretada tenha consequência nas gerações futuras. Esta consideração passa pelo controlo e avaliação da incidência orçamental dos compromissos futuros de contratos plurianuais, das despesas de investimento, das despesas sociais com pensões e das necessidades de financiamento do setor empresarial do Estado (Salgado, 2009).

Em Portugal segundo Franco (2007), existem também *os Princípios da plenitude orçamental e da discriminação orçamental*. Com esta designação não existe em Cabo-Verde.

Franco (2007) afirma que o princípio da plenitude orçamental corporaliza dois aspetos que se encontrem estreitamente ligados: o orçamento deve ser somente um (ou seja único); mas também todas as receitas e despesas devem ser inscritas nesse orçamento. Trata-se de duas regras diferenciadas, a da unidade e da universalidade, mas que se complementam de forma clara. A discriminação Orçamental, é o próprio texto constitucional que impõe a discriminação das receitas e despesas do Estado.

2.3.1.1 Classificações Orçamentais

Catarino (2011: 212) realça que “a despesa pública consiste no gasto de dinheiro ou outros recursos pelos entes públicos na aquisição de bens ou serviços para a satisfação das necessidades

públicas”. O mesmo autor explica que são essenciais ao conceito de despesa pública três elementos fundamentais:

- ✓ “A existência de um sujeito de direito que prossiga fins públicos.
 - ✓ Uma operação que se traduza na afetação de recursos (em princípio, dinheiro) públicos para fins determinados por lei.
 - ✓ Uma operação que vise a prossecução ou a satisfação de fins públicos.
- As receitas públicas, no entendimento de Pinto e Santos (2005: 85) são as “provenientes do poder conferido ao Governo, de arrecadação dos impostos (receitas fiscais) e de outras receitas não fiscais. Pode dizer-se que são recursos segundo os quais os organismos podem cobrir as suas necessidades”.

A especificação orçamental em ambos os países concretiza-se pelo uso de várias classificações para as receitas e as despesas públicas, conforme-se apresenta no Quadro 3.

Quadro 3 – Classificações orçamentais

CATEGORIAS	CABO VERDE	PORTUGAL
Despesas	Decreto-Lei nº 37/2011, de 30 de dezembro	Decreto-lei nº 26/2002, de 14 de fevereiro (classificador económico) Decreto-lei nº 171/94, de 24 de junho (classificador funcional)
Tipo de classificação	Classificação económica agrupa-se em despesas com pessoal, aquisição de bens e serviços, consumo de capital fixo, juros, transferências e outras despesas correntes	Classificação económica divisão em despesas correntes (despesas com bens e serviços de consumo corrente, objeto de uso final) e de capital (altera o património do Estado, contribuindo para o seu enriquecimento e para a formação do capital fixo)
	Classificador de ativos e passivos financeiros subdividem-se em mercado interno e externo. Dos ativos não financeiros existem os ativos fixos, existências e recursos naturais.	
	Classificação funcional, divisão em funções do Estado: serviços públicos gerais, defesa, assuntos económicos, saúde, habitação e educação	Classificação funcional, divisão em funções: Gerais de Soberania, Sociais, Económicas e outras
	Classificação orgânica	Classificação orgânica, divisão em departamentos, existem os Ministérios, que abrangem as Secretarias de Estado e existem

CATEGORIAS	CABO VERDE	PORTUGAL
		também as Direções-Gerais
	Classificação por Programas, existe Transversal (género, juventude, investigação), Boa Governação, Capital Humano, Competitividade, e Infraestruturação.	Classificação por programas art.º 8º nº 4
Receitas	Decreto-Lei nº37/2011, de 30 de dezembro	Decreto-lei nº 26/2002, de 14 de fevereiro (classificador económico) Decreto-lei nº 171/94, de 24 de junho (classificador funcional)
	Classificações Económica – agrupam-se em impostos, segurança, social, transferências e outras receitas	Classificações Económica – divisão em receitas correntes (renovam em todos os períodos financeiros; incidem sobre o património não duradouro) e receitas de capital (são receitas cobradas ocasionalmente; alteram o património duradouro do Estado.

Em Cabo Verde no Decreto-Lei nº 37/2011 de 30 de Dezembro estão definidos os classificadores das receitas, das despesas, dos ativos não financeiros e dos ativos e passivos financeiros.

Nos dois países as receitas são classificadas de acordo com um classificador económico, mas em Cabo Verde as receitas estão agrupadas em quatro grupos enquanto em Portugal as receitas têm uma desagregação semelhante às despesas, entre «Receitas correntes» e «Receitas de capital», baseando-se em três níveis principais de componentes: Capítulos, Grupos e Artigos.

Para as despesas à luz do Decreto-Lei nº 37/2011 de 30 de dezembro, em Cabo Verde classificam por classificações económica, funcional, orgânica e por programas. A classificação económica das despesas agrupa-as em despesas com pessoal, aquisição de bens e serviços, consumo de capital fixo, juros e outros encargos, subsídios, transferências, benefícios sociais e outras despesas correntes. Da classificação funcional fazem parte as despesas por funções do Estado e estão agrupados em: Serviços Públicos Gerais, Defesa, Segurança e Ordem Pública, Assuntos Económicos, Proteção Ambiental, Habitação, Saúde, Serviços Culturais, Recreativos e Religiosos e Proteção Civil.

O classificador por programas agrupa as despesas em transversais (e.g.: género- promoção da Igualdade e Equidade de Género), boa governação (e.g.: melhoria de gestão de despesas públicas, modernização da Administração Pública), capital humano (e.g.: melhoria da qualidade de ensino, emprego e formação profissional) e coesão social (e.g.: melhoria das condições de trabalho, melhoria das

condições de habitação. O classificador é aprovado por Decreto-Lei e deve, em princípio, vigorar para além da legislatura, embora possam ocorrer alterações se necessário.

Existem muitas semelhanças entre os dois países nas classificações orçamentais, embora na classificação económica das receitas e das despesas em Cabo Verde não referenciam a divisão em correntes e de capital (para a parte de capital há o classificador de ativos e passivos).

De acordo com o Decreto-Lei nº 37/2011, estes classificadores devem ser utilizados na elaboração do OE, assim como adaptados às autarquias locais. Em Portugal o classificador económico usado na elaboração do OE (Decreto-Lei nº 26/2002 de 14 de fevereiro) também é utilizado nas autarquias.

2.3.1.2 Mapas Orçamentais

Catarino (2011) considera que os mapas orçamentais podem dividir-se em dois tipos:

- ✓ Os mapas de base – são considerados os de conteúdo vinculativo para o Governo.
- ✓ Os mapas derivados – correspondem a especificações ou pormenorizações dos mapas vinculativos.

Em Cabo Verde conforme a Lei nº 78/V/1998, de 7 de dezembro, os mapas orçamentais são os descritos no Quadro 4. Estes mapas são apresentados com valores previsionais no OE e depois com os valores de execução na Conta Geral do Estado.

Quadro 4 – Mapas orçamentais de elaboração e execução do OE em Cabo Verde

TIPO DE MAPA	CONTEÚDO DO MAPA	CATEGORIAS
Mapa I	Receitas correntes e de capital do Estado, excluindo os impostos locais, segundo uma classificação económica, especificada por capítulos, grupos e artigos	Mapa de base
Mapa II	Despesas de funcionamento do Estado, especificadas segundo uma classificação económica e orgânica	Mapa de base
Mapa III	Despesas funcionamento e de investimentos do Estado, especificadas segundo uma classificação funcional	Mapa derivado
Mapa IV	Receitas globais dos serviços e fundos autónomos, segundo uma classificação orgânica e económica	Mapa de base
Mapa V	Despesas globais dos serviços e fundos autónomos, especificadas segundo uma classificação económica e orgânica	Mapa de base
Mapa VI	Despesas globais dos serviços e fundos autónomos, especificadas segundo uma classificação funcional	Mapa de base
Mapa VII	Orçamento consolidado das receitas correntes e de capital e das despesas de	Mapa de base

TIPO DE MAPA	CONTEÚDO DO MAPA	CATEGORIAS
	funcionamento da Administração Central, segundo uma classificação económica	
Mapa VIII	Orçamento consolidado das receitas correntes e de capital e das despesas de funcionamento da Administração Central, segundo uma classificação orgânica	Mapa de base
Mapa IX	Orçamento consolidado das despesas da Administração Central, segundo uma classificação funcional	Mapa de base
Mapa X	Programa Plurianual de Investimento Públicos, estruturado por programas e subprogramas	Mapa derivado
Mapa XI	Finanças Locais – Fundo de Equilíbrio Financeiro especificando a sua distribuição pelos municípios, nos termos da Lei das Finanças Locais e dos critérios de distribuição aprovados anualmente pela Lei do Orçamento do Estado	Mapa derivado
Mapa XII	Finanças Locais – Impostos Locais, especificando as receitas previstas da cobrança dos impostos locais, segundo uma classificação económica	Mapa de base
Mapa XIII	Finanças Locais – Transferências, especificando as transferências correntes e de capital a efetuar pelo Estado aos municípios no âmbito do Orçamento do Estado	Mapa derivado
Mapa XIV	Orçamento da Segurança Social	Mapa derivado
Mapa XV	Despesas de funcionamento do Estado por unidade orgânica, especificadas segundo uma classificação económica	Mapa derivado
Mapa XVI	Resumo das operações fiscais do Governo Central, especificando os saldos e a natureza do seu financiamento	Mapa derivado

Fonte: Adaptado da Lei n.º 78/V/98, de 7 de dezembro, art.º 18.º.

Em Portugal de acordo com a Lei n.º 52/2011, de 13 de outubro, artigo 32.º, os mapas orçamentais são os apresentados no Quadro 5. Tal como no Quadro 4, estes mapas são previsionais e também de execução.

Quadro 5 – Mapas orçamentais em Portugal

TIPO DE MAPA	CONTEÚDO DO MAPA	CATEGORIA
Mapa I	Receitas dos serviços integrados, por classificação económica	Mapa de base
Mapa II	Despesas dos serviços integrados, por classificação orgânica, especificadas por capítulo	Mapa de base
Mapa III	Despesas dos serviços integrados, por classificação funcional	Mapa de base
Mapa IV	Despesas dos serviços integrados, por classificação económica	Mapa de base
Mapa V	Receitas dos serviços e fundos autónomos, por classificação orgânica, com especificação das receitas globais de cada serviço e fundo	Mapa de Base
Mapa VI	Receitas dos serviços e fundos autónomos, por classificação económica	Mapa de base
Mapa VII	Despesas dos serviços e fundos autónomos, por classificação orgânica, com	Mapa de base

TIPO DE MAPA	CONTEÚDO DO MAPA	CATEGORIA
	especificação das despesas globais de cada serviço e fundo	
Mapa VIII	Despesas dos serviços e fundos autónomos, por classificação funcional	Mapa de base
Mapa IX	Despesas dos serviços e fundos autónomos, por classificação económica	Mapa de base
Mapa X	Receitas da segurança social, por classificação económica	Mapa de base
Mapa XI	Despesas da segurança social, por classificação funcional	Mapa de base
Mapa XII	Despesas da segurança social, por classificação Económica	Mapa derivado
Mapa XIII	Receitas de cada subsistema ⁸ , por classificação económica	Mapa derivado
Mapa XIV	Despesas de cada subsistema por classificação económica	Mapa derivado
Mapa XV	Despesas correspondentes a programas	Mapa de base
Mapa XVI	Repartição regionalizada dos programas e medidas, de apresentação obrigatória, mas não sujeito a votação	Mapa derivado
Mapa XVII	Responsabilidades contratuais plurianuais dos serviços integrados e dos serviços e fundos autónomos, agrupados por ministérios	Mapa derivado
Mapa XVIII	Transferências para as regiões autónomas	Mapa derivado
Mapa XIX	Transferências para os municípios	Mapa derivado
Mapa XX	Transferências para as freguesias	Mapa derivado
Mapa XXI	Receitas tributárias cessantes dos serviços integrados, dos serviços e fundos autónomos e da segurança social	Mapa derivado

Fonte: Adaptado da Lei n.º 52/2011, de 13 de outubro.

Analisando os mapas dos dois países, constata-se em Cabo Verde os Mapas I, II, e III não especificam o tipo dos serviços que abrangem. Enquanto o de Portugal diz claramente serviços integrados e aos serviços e fundos autónomos. Há mapas que em Cabo Verde colocam as classificações orgânicas e económicas num único mapa; em Portugal são colocadas em mapas diferentes. Sobre os mapas XI e XIII de Cabo Verde, parece ser necessário a existência dos dois, porque basicamente se referem a Transferência para os municípios. Cabo Verde tem menos mapas orçamentais que em Portugal. Este tem um mapa sobre responsabilidades contratuais plurianuais dos serviços integrados e dos serviços e fundos autónomos agrupados por ministérios; e um outro que realça as receitas tributárias cessantes dos serviços integrados, dos serviços e fundos autónomos e da segurança social. Na LEO de Cabo Verde estes não existem.

Em Cabo Verde a Assembleia Nacional deve votar o OE até 15 de dezembro e realizar as medidas necessárias para a sua publicação até 20 de dezembro. O OE é aprovado e publicado no Boletim Oficial (art.º 20º da LEO). Em Portugal a votação da proposta de Lei do OE realiza-se em outubro e no prazo de 45 dias após a data da sua aceitação pela Assembleia da República. O Plenário da Assembleia da

⁸ Os subsistemas são Administração Central, Local e a Segurança Social.

República discute e vota, na globalidade, a proposta de Lei do OE, nos termos e nos prazos determinados no Regimento da Assembleia da República (art.º 12.º-F da LEO).

2.3.2 A execução do Orçamento – Contabilidade Orçamental

Franco (1995) refere que todo o orçamento tem como elemento fundamental a execução, definido como o: “conjunto dos atos e operações materiais de administração financeira praticados para cobrar as receitas e realizar as despesas inscritas ou para prover ao respectivo ajustamento”. De forma mais concreta, existe uma execução material (atos efetuados pela Administração Pública que importam ou usam gastos ou receitas) e uma execução financeira (atos realizados pela administração financeira para executar o orçamento; essencialmente Contabilidade Pública – execução direta da despesa e seu registo – arrecadação e pagamento a cargo do Tesouro, e lançamento, liquidação das receitas a cargo da administração das receitas.

Conforme afirma Barbosa (2008), o OE começa a ser executado no início do ano económico a que se destina. O Governo deve definir, por decreto-lei, as situações e competências em matéria de execução orçamental dos membros do Governo e dos dirigentes dos serviços sob sua direção, superintendência ou tutela.

Para que se dê início à execução orçamental é necessário que sejam aprovados:

- ✓ A Lei do Orçamento do Estado pela Assembleia Nacional / Assembleia da República.
- ✓ O Decreto-lei de Execução Orçamental aprovado pelo Conselho de Ministros.

O Quadro 6 sintetiza, em perspetiva comparativa, os aspetos gerais da execução do OE, em ambos os países. Existe muitas semelhanças nos dois países no que diz respeito à execução do OE.

Quadro 6 – A execução do OE

ITEM	CABO VERDE	PORTUGAL
Regulamentação aplicável	Manual de procedimentos de execução do OE	Lei n.º 52/2011, de 13 de outubro Decreto-Lei de Execução n.º32/2012, de 13 de fevereiro
Execução do Orçamento das Receitas	A execução das operações de receita obedece ao princípio da segregação das funções de liquidação e cobrança. Nenhuma receita pode ser liquidada ou cobrada, mesmo sendo legal, sem que cumulativamente, tenha uma correta inscrição orçamental e esteja bem classificada. Na liquidação e na cobrança, os valores podem ultrapassar os previstos na respetiva inscrição orçamental.	

ITEM	CABO VERDE	PORTUGAL
Execução do Orçamento das Despesas		As operações de execução do orçamento das despesas obedecem ao princípio da segregação das funções de autorização da despesa, de autorização de pagamento e de pagamento.
	A despesa não pode ser autorizada ou paga sem que, cumulativamente: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Tenha inscrição orçamental, cabimento na dotação respetiva, esteja classificada de forma adequada, obedeça, salvas as exceções prevista na lei, ao regime de execução por duodécimos. ✓ Satisfaça os princípios de economia, eficiência e eficácia.⁹ 	
Princípios da execução orçamental	Disciplina orçamental, legalidade, rigorosidade, gestão integrada e responsabilidade.	Os mesmos princípios da elaboração e ainda disciplina orçamental, responsabilidade

Em Portugal existe o POCP para serviços integrados e serviços e fundos autónomos e que este introduziu a Contabilidade, Patrimonial, em base de acréscimo, em paralelo a uma Contabilidade Orçamental, que regista e reporta, para aqueles serviços, a execução do orçamento de cada um, com os mapas então que refere.

2.3.3 A Conta Geral do Estado

Conforme o definido na LEO de Cabo Verde, (Lei nº 78/V/98, de 7 de dezembro) a Conta Geral do Estado (CGE) abarca as contas de todos os organismos da Administração Central que não possuam natureza, forma e designação de empresa pública, e a conta da Segurança Social.

De acordo com a lei do Tribunal de Contas de Cabo Verde (TCCV) aprovado pela Lei nº 84/IV/93, de 12 de julho pela Assembleia Nacional, para estabelecer a competência, a organização e o funcionamento do TC, este tem como competência emitir parecer sobre a execução da CGE. O TCCV, para executar o que está decretado na legislação, para elaboração dos relatórios e pareceres à CGE, pode efetuar auditorias às entidades sujeitas aos seus poderes de controlo, e cujas contas sejam consolidadas na referida Conta Geral do Estado.

⁹ A **economia** tem como finalidade a minimização dos custos dos recursos adquiridos ou de utilização dos bens públicos afetos a uma atividade, apreciada em função da qualidade, da quantidade, do preço e da oportunidade da sua aquisição. A **eficiência** avalia a relação entre os resultados alcançados (*outputs*) e os recursos ou meios utilizados (*inputs*), tendo em vista a sua otimização; deste modo está relacionada com o conceito de produtividade. A **eficácia** avalia o grau de realização dos objetivos e a relação entre os objetivos propostos e os resultados alcançados (Manual TC de Portugal, 1999).

Desta forma, de acordo com a legislação em vigor, na realização do Parecer à CGE o TCCV aprecia os seguintes aspetos¹⁰:

- ✓ A atividade financeira do Estado no ano a que a conta se reporta, nomeadamente, a nível do património do Estado, das receitas, despesas, da tesouraria e do crédito público;
- ✓ O cumprimento da Lei de Enquadramento do Orçamento do Estado e legislação complementar;
- ✓ O inventário do património do Estado;
- ✓ A movimentação de fundos por operações de tesouraria, discriminados por tipos de operações;
- ✓ As subvenções, subsídios, benefícios fiscais, créditos e outras formas de apoio concedidas pelo Estado, direta ou indiretamente.

A apreciação à CGE é realizada por uma averiguação, análise aos documentos que fazem parte da sua estrutura.

O Quadro 7 apresenta para Cabo Verde e Portugal, os principais elementos constitutivos da CGE, de acordo com os diplomas legais em vigor em ambos os países

Quadro 7 – A Conta Geral do estado – CGE

	CABO VERDE	PORTUGAL
Legislação	Lei n.º 78/V/98, de 7 de dezembro – LEO	Lei n.º 52/2011, de 13 de outubro – LEO
Elementos constitutivos da CGE	I – Relatório do Ministro das finanças sobre os resultados da execução orçamental II – A conta da Assembleia Nacional III – O mapa da conta geral dos fluxos financeiros do Estado IV – Os mapas referentes à execução orçamental V – Os mapas relativos à situação de tesouraria VI – Os mapas relativos à situação patrimonial (art.º 18º)	I – Relatório e análise dos seguintes aspetos: <ul style="list-style-type: none"> • Evolução dos principais agregados macros económicos durante o período da execução orçamental; • Evolução da situação financeira do Estado, incluindo a dos serviços e fundos autónomos e a da Segurança Social; • Execução e alterações do Orçamento do Estado, incluindo o da Segurança Social; II – Mapas Contabilísticos Gerais III – Elementos informativos (art.º 75º) (estão descritos a seguir)

¹⁰ <http://www.tribunalcontas.cv/>

Os mapas de execução referidos no Quadro 4 também fazem parte da CGE (art.º 33º da LEO de Cabo Verde e art.º 75º da LEO de Portugal).

Fazem parte também os mapas relativos à situação de Tesouraria (LEO Cabo Verde):

- ✓ Fundos saídos para pagamento das despesas públicas orçamentais;
- ✓ Reposições abatidas nos pagamentos por ministério;
- ✓ Conta Geral de operações de tesouraria e transferência de fundos;
- ✓ Conta Geral, por cofres, de todo o movimento de receita e despesa e respetivos saldos existentes no início e final do ano.

Os mapas relativos a situação Patrimonial são (LEO Cabo Verde):

- ✓ Aplicação do produto de empréstimo;
- ✓ Movimento da Dívida Pública;

De acordo com a LEO de Portugal constam nos mapas contabilísticos gerais, os mapas referentes a: execução orçamental, situação de tesouraria, situação patrimonial e a conta dos fluxos financeiros do Estado. Destacam-se os mapas referentes à situação de Tesouraria (LEO Portugal):

Mapa XXI – cobranças e pagamentos orçamentais;

Mapa XXV – reposições abatidas nos pagamentos;

Mapa XXVI – movimentos e saldos das contas na Tesouraria do Estado;

Mapa XXVI-A – movimentos e saldos das contas na tesouraria do sistema de Segurança Social;

Mapa XXVII – movimentos e saldos nas caixas da Tesouraria do Estado;

Mapa XXVII – A – movimentos e saldos nas caixas da tesouraria do sistema de segurança social.

Os mapas referentes à situação patrimonial são (LEO Portugal), a saber:

Mapa XXVIII – Aplicação do produto de empréstimos;

Mapa XXIX – Movimento da dívida pública;

Mapa XXX – Balanço e Demonstração dos Resultados do subsector dos serviços integrados;

Mapa XXXI – Balanço e Demonstração dos Resultados dos serviços e fundos autónomos;

Mapa XXXII – Balanço e Demonstração dos Resultados do sistema de solidariedade e segurança social.

De acordo com a LEO de Portugal, os elementos informativos que aparecem obrigatoriamente na CGE devem ser apresentados sob a forma de mapas, referentes:

- a) Em comum, às contas dos subsectores dos Serviços Integrados, dos Serviços e Fundos Autónomos e do sistema de Segurança social;
- b) À conta do subsector dos Serviços Integrados;
- c) À conta do subsector dos Serviços e Fundos Autónomos;
- d) À conta do sistema da Segurança Social.

Apresentamos os seguintes exemplos dos elementos informativos referentes, em comum, às contas do subsector dos Serviços Integrados, do subsector dos Serviços e Fundos Autónomos e do sistema de Segurança Social: identificação das garantias pessoais do Estado, dos Serviços e Fundos Autónomos e do sistema de Segurança Social; montante global das transferências e dos subsídios para entidades privadas exteriores ao sector público administrativo; créditos extintos por confusão; etc. (Lei n.º 52/2011, de 13 de outubro, art.º 76º). Para o subsector dos serviços integrados são de considerar os seguintes exemplos: alterações orçamentais; receitas cobradas, especificadas de acordo com a classificação económica, comparadas com as orçamentadas e com as cobradas no ano económico anterior; despesas pagas, especificadas de acordo com a classificação económica, comparadas com as do ano económico anterior, etc. (Lei n.º 52/2011, de 13 de outubro, art.º 76º).

A diferença que existe entre os dois países no que tem a ver com a CGE, é que em Cabo Verde não faz parte da CGE o capítulo dos elementos informativos, mas algumas desta informação existe integradas noutros mapas.

2.3.4 O controlo orçamental

O Quadro 8 apresenta, para Cabo Verde e Portugal, o principal enquadramento legal e níveis de controlo orçamental existentes em ambos os países.

Quadro 8 – Controlo orçamental

TIPO DE CONTROLO	CABO VERDE	PORTUGAL
Legislação	Lei n.º 86/IV/93, de 29 de novembro Decreto-Lei n.º 29/2001, de 19 de novembro	Lei n.º 98/97, de 26 de agosto Decreto-Lei n.º 166/98 de 25 de junho Decreto Regulamentar n.º 27/99, de 12 de novembro Lei n.º 52/2011 de 13 de outubro
Autocontrolo	Exercido pelos ordenadores e	Compete ao próprio serviço ou

	controladores financeiros (art.º 113º)	instituição responsável pela respetiva execução (art.º 58º)
Controlo interno	Compete desempenhar o controlo interno: a Inspeção-geral das finanças, os órgãos especializados existentes nos departamentos governamentais e os Controladores Financeiros (art.º 116º)	Cabe às Inspeções-gerais, à Direcção-Geral do Orçamento, o Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social e os órgãos e serviços de inspeção, auditoria ou fiscalização; (art.º 3º) Conselho Coordenador do Sistema Nacional de Controlo Interno (art.º 2º)
Controlo externo (político e jurisdicional)	Compete à Assembleia Nacional com auxílio do Tribunal de Contas (art.º 119º)	Compete à Assembleia da República e ao Tribunal de contas (art.º 58º e 59º)
Sistema de controlo interno		SCI – estruturado em três níveis de controlo: operacional, setorial e estratégico (art.º 4º)

Conforme o explanado no Decreto-Lei nº 29/2001, de 19 de novembro, o Sistema de Controlo Interno (SCI) em Cabo Verde abrange todas as unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judicial do Estado.

Por SCI entende-se um plano que abrange a existência de políticas e todos os procedimentos, isto é, controlos internos, adotados pela gestão de uma entidade, que contribuam para o alcance dos objetivos da gestão de assegurar a conduta ordenada e eficiente do seu negócio. Traduz-se em manuais e/ou legislação, onde claramente se transcrevem os objetivos do controlo interno (CI), assim como a forma de os alcançar (Costa, 2008).

O CI pode ser definido como uma forma de organização que antevê a existência de um plano e de sistemas interdependentes, organizados e articulados, com o objetivo de evitar a existência de erros e irregularidades, ou diminuir as suas consequências e aumentar o desempenho da entidade de forma organizada e eficaz no cumprimento da sua missão (SATAPOCAL, 2006).

Estão sujeitos ao CI (Decreto-Lei nº 29/2001, de 19 de novembro art.º 114º):

- ✓ Os serviços ordenadores e do Tesouro Público, bem como agentes ou gestores que arrecadem receitas resultantes da execução orçamental ou de operações de tesouraria ou que tenham sob sua guarda ou administração bens, numerários ou outros valores públicos;
- ✓ Os servidores do Estado, serviços e fundos autónomos e dos institutos públicos que derem causa a perda, extravio, dano ou destruição de bens, numerários ou outros valores pelos quais respondam;
- ✓ As entidades privadas beneficiárias de transferências públicas.

A Inspeção-geral de Finanças é quem coordena todo o SCI existente na Administração Pública de Cabo Verde.

De acordo com o Decreto-Lei n.º 29/2001, de 19 de novembro, o controlo interno, sucessivo e sistemático, nomeadamente através de auditorias, cumprirá de um modo geral aos objetivos seguintes (art.º 115º):

- ✓ Criar as condições indispensáveis para assegurar a eficácia ao controlo externo;
- ✓ Averiguar a regularidade na cobrança da receita, bem como na realização da despesa abarcando os aspetos económicos, financeiros, patrimoniais e contingenciais;
- ✓ Acompanhar a execução dos orçamentos e dos programas de trabalho;
- ✓ Avaliar os resultados alcançados da execução de programas e projetos, tendo por base os critérios de economia, eficácia e eficiência;
- ✓ Verificar a fidelidade dos agentes responsáveis por bens, numerários e valores.

No que diz respeito ao controlo externo, à luz do diploma referido existe o controlo político e jurisdicional e também auditorias externas, sendo estas efetuadas por empresas especializadas que antecipadamente serão selecionadas segundo concurso público (art.º 120º) O controlo político da atividade financeira do Estado é da competência da Assembleia Nacional e é executado com o apoio do Tribunal de Contas. O controlo jurisdicional da atividade financeira do Estado compete ao Tribunal de Contas.

Em Portugal, conforme a Lei n.º 52/2011, de 13 de outubro, o controlo orçamental efetua-se prévia, concomitante e sucessivamente à realização das operações de execução orçamental (art.º 58º).

Existe um diploma que institui o sistema de controlo interno da administração financeira do Estado (SCI), o Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho e o Decreto Regulamentar n.º 27/99, de 12 de novembro que estabelece a disciplina operativa do SCI. O SCI abrange os domínios orçamental, económico, financeiro e patrimonial e visa garantir o exercício coerente e articulado do controlo no âmbito da Administração Pública (art.º 2º).

No Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho, é criado o Conselho Coordenador do Sistema Nacional de Controlo Interno, a quem, para além das funções de coordenação do sistema, é dada a missão de consolidar metodologias harmonizadas de controlo e de estabelecer critérios mínimos de qualidade do sistema nacional de controlo interno, suscetíveis de garantir um elevado nível de proteção dos interesses financeiros do Estado

De acordo com o Decreto-Lei nº 166/98, de 25 de junho o SCI encontra-se estruturado em três níveis de controlo, o chamado de operacional, sectorial e estratégico, determinados em razão da natureza e âmbito de intervenção dos serviços que o integram (art.º 4º).

O controlo operacional consiste na verificação, acompanhamento e informação, centrado sobre decisões dos órgãos de gestão das unidades de execução de ações é composto pelos órgãos e serviços de inspeção, auditoria ou fiscalização introduzidos no âmbito da respectiva unidade. O controlo sectorial consiste na verificação, acompanhamento e informação perspectivados preferentemente sobre a avaliação do controlo operacional e sobre a adequação da inserção de cada unidade operativa e respetivo sistema de gestão, nos planos globais de cada ministério ou região, no qual é praticado pelos órgãos sectoriais e regionais de controlo interno. O controlo estratégico consiste na verificação, acompanhamento e informação, perspectivados preferentemente sobre a avaliação do controlo operacional e controlo sectorial, bem como sobre a realização das metas traçadas nos instrumentos provisionais, nomeadamente o Programa do Governo, as Grandes Opções do Plano e o OE (art.º 4º).

O controlo estratégico, de carácter horizontal relativamente a toda a administração financeira do Estado é exercido pela Inspeção-geral de Finanças (IGF), pela Direção-Geral do Orçamento (DGO) e pelo Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social (IGFSS), de acordo com as respetivas atribuições e competências previstas na lei (art.º 3º).

No Decreto Regulamentar nº 27/99, de 12 de novembro, estão definidos a disciplina operativa do SCI, bem como o modo de funcionamento do respetivo Conselho Coordenador.

Em Cabo Verde a Lei nº 86/IV/93, de 29 de novembro define a competência, a organização e o funcionamento do Tribunal de Contas (TC), bem assim os estatutos dos seus juizes. Porém, esta lei não refere a fiscalização orçamental, isto é, as competências do TCCV em relação ao controlo do OE. Em Portugal, conforme o referido na lei de organização e processo do Tribunal de Contas – Lei nº 98/97, de 26 de agosto (Portugal) no que diz respeito a fiscalização orçamental o TC possui incumbências tais como (art.º 36º nº1, 2 e 3):

- ✓ Fiscaliza a execução do OE, abrangendo o da Segurança Social, podendo deste modo solicitar a quaisquer entidades, públicas ou privadas, as informações necessárias.
- ✓ As informações assim adquiridas, tanto durante a execução do Orçamento, como até ao momento da publicação da CGE, podem ser informadas à Assembleia da República, com quem o Tribunal e os seus serviços de apoio poderão acordar os procedimentos essenciais para a coordenação das respetivas competências constitucionais de fiscalização da execução orçamental e, bem assim, para apreciação do relatório sobre CGE, quer durante a sua preparação, quer após a respetiva publicação.

- ✓ A Assembleia da República pode solicitar ao Tribunal relatórios intercalares sobre os resultados da fiscalização do Orçamento ao longo do ano, assim como o esclarecimento preciso à apreciação do OE e do relatório sobre a CGE.

Da comparação podemos verificar diferenças no seguinte: em Cabo Verde existe a figura do Ordenador e Controlador Financeiro que realizam o autocontrolo, e não existem em Cabo Verde diplomas equivalentes aos de Portugal sobre o SCI, ou seja, não está definido neste país um SCI para a Administração Financeira do Estado.

Parte II – Estudo Empírico

Capítulo III. Metodologia

Conforme esclarecem Marconi e Lakatos (2007), toda a pesquisa deve assentar numa teoria, que será o início para uma investigação, com sucesso, de um problema. A teoria, uma vez que é um instrumento da ciência é usada para conceituar os tipos de dados a serem estudados. Para tornar válida a teoria, é necessário baseá-la em fatos observados e provados, consequentes da pesquisa.

3.1 Objetivo e questões de investigação

A finalidade da pesquisa é descobrir “respostas para questões, mediante a aplicação de métodos científicos” conforme afirma Selltiz (1965, *apud* Marconi e Lakatos, 2007: 16)

Ackoff (1975, *apud* Marconi e Lakatos, 2007:24) explica que o “objetivo da ciência não é somente aumentar o conhecimento, mas o de aumentar as nossas possibilidades de continuar aumentando o conhecimento”. O objetivo torna mais claro o problema, fazendo com que o conhecimento aumenta em relação a certo assunto.

O objetivo geral desta investigação é averiguar se as práticas de elaboração, execução e controlo orçamental em Cabo Verde, no que respeita ao Governo Central, de acordo com as respetivas normas legais, são adequadas à Administração Financeira do Estado daquele País. Além disto, procura-se identificar que procedimentos orçamentais e práticas precisam ser melhorados, tendo por referência o contexto do Governo Central de Portugal, nomeadamente através do respetivo enquadramento normativo, uma vez que a realidade portuguesa é mais avançada – Portugal é um país desenvolvido, que faz parte da União Europeia logo possui leis que o permitem fazer acompanhar os outros países Europeus.

Em concreto, com este estudo pretendemos responder às seguintes questões de investigação:

1. Como é que tem evoluído a Administração Financeira do Estado em Cabo Verde?
2. Quais os princípios, classificações, mapas de elaboração e execução do orçamento e mecanismos de controlo orçamental usados em Cabo Verde, particularmente para o Orçamento do Estado?
3. Decorrente da questão 2, são tais modelos e mecanismos adequados à Administração Financeira do Estado de Cabo Verde?

4. Há diferença de adequabilidade dos instrumentos e procedimentos orçamentais utilizados em Cabo Verde, entre os diversos tipos de utilizadores (dirigentes e técnicos)?
5. Existe associação entre a apreciação geral da adequabilidade do sistema orçamental para Administração Financeira do Estado e o tipo de instituição?
6. O que pode ser feito para melhorar a adequabilidade aferida na questão 3 (normas, mapas, classificações, procedimentos de elaboração, execução e controlo orçamental), tendo como referência Portugal?

Para investigar o problema e responder às questões supramencionados, pretendemos atingir os seguintes objetivos específicos:

- Explicar a evolução da Administração financeira do Estado em Cabo Verde;
- Descrever os princípios, regras e classificações orçamentais usados para preparar o Orçamento do Estado em Cabo Verde, bem como os mecanismos e procedimentos de controlo, em comparação com Portugal;
- Analisar se os procedimentos e práticas de gestão orçamental, identificados no objetivo anterior, são adequados à atual Administração Financeira do Estado em Cabo Verde;
- Identificar e propor pontos de melhoria, por comparação com a situação Portuguesa.

3.2 Estratégia da pesquisa

Nesta secção descreve-se, de forma geral, a estratégia a utilizar na realização do estudo.

A pesquisa começará por leitura e análise de literatura relevante, designadamente sobre conceitos associados à Administração Financeira do Estado, OE, sua preparação e execução e controlo orçamental. Para a recolha de dados efetuaremos inicialmente análise documental, nomeadamente de legislação e relatórios.

Para concretizarmos a perspetiva comparativa internacional, procedemos ao confronto das regulamentações portuguesas (nomeadamente Decreto-Lei nº 166/98, de 25 de junho - Institui o sistema de controlo interno da administração financeira do Estado (SCI), Decreto Regulamentar nº 27/99, de 12 de novembro - estabelece a disciplina operativa do sistema de controlo interno da administração financeira do Estado (SCI), Lei nº 52/2011, de 13 de outubro – Lei de Enquadramento Orçamental, Decreto-Lei nº 232/97, de 03 de setembro – Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP) e Decreto Lei nº 26/2002, de 14 de fevereiro – Códigos de classificação económica das receitas e das despesas públicas) com as Cabo-verdianas (Lei nº 78/V/98 de 07 de Dezembro – Lei do Orçamento do Estado, Decreto Lei

nº 10/2006, de 30 de janeiro – Plano Nacional de Contabilidade Pública (PNCP), Decreto nº 2/02, de 21 de janeiro: Aprova os classificadores orçamentais, Decreto Regulamentar nº 03/2007, de 29 de janeiro – regulamenta o Serviço Ordenador e a função do Ordenador Financeiro, Decreto-Lei nº 29/2001, de 19 de novembro - define os princípios e as normas relativos ao regime financeiro, à contabilidade e ao controlo da gestão financeira da Administração Central). O propósito é evidenciar diferenças, designadamente aspetos existentes nos normativos e práticas Portuguesas que poderão ser usadas para eventuais melhorias nos normativos e práticas Cabo-verdianas, no que respeita à preparação, execução e controlo do orçamento, para efeitos da Administração Financeira do Estado.

Da análise da legislação suprarreferida construímos um questionário a aplicar a seguir.

Numa segunda fase, procedemos então à aplicação do questionário e á realização de entrevistas com técnicos e responsáveis nas entidades de preparação, acompanhamento e controlo interno da execução do orçamento (Direção Nacional de Orçamento e Contabilidade Pública – DNOCP, Inspeção Geral das Finanças – IGF) e controlo externo orçamental (Tribunal de Contas – TC) em Cabo Verde, bem como os chefes intermédios e técnicos nos vários departamentos ministeriais, que fazem a ligação com a DNOCP. O propósito foi avaliar se a regulamentação e as práticas são apropriadas para a Administração Financeira do Estado e também verificar se, na opinião deles, os aspetos diferentes evidenciados no modelo português são adequados para Cabo Verde e, logo, qual o contributo que daqui se pode tirar para este País.

Enquanto no inquérito por questionário a abordagem é positivista e quantitativo, no inquérito por entrevistas, seguimos uma investigação interpretativa e qualitativa. Na investigação positivista, conforme afirmam Major e Vieira (2009), os positivistas olham a realidade como algo objetivamente observável e que pode ser relatada por meio de propriedades que podem ser medidas, no qual estão autónomos do investigador e dos instrumentos de medida utilizados.

A investigação qualitativa, de acordo com Major e Vieira (2009), aceita uma orientação holística, facilita a interpretação, o entendimento e a explicação de forma mais profunda das práticas sociais, nas quais se pode incluir a Contabilidade e o OE, tendo em conta um ambiente organizacional e social, mais vasto, em que estas práticas se fortalecem, conforme salientam Major e Vieira (2009). Segundo os mesmos autores na investigação qualitativa, utilizam-se as palavras e permite-se ao investigador obter informação rica, pormenorizada e contextualizada.

Os estudos interpretativos, segundo Major e Vieira (2009), pretendem entender os fenómenos sociais por meio de significados que lhes são conferidos e do Orçamento pelas pessoas. No campo de ação da contabilidade, os estudos interpretativos têm como finalidade assimilar o contexto no qual estão

implícitos os sistemas de informação contabilística e orçamental e o modo como estes sistemas são persuadidos e persuadem o contexto.

Este estudo trata-se também de uma investigação exploratória, indutiva. Neste âmbito não é necessário a construção de hipóteses. As hipóteses explicam uma teoria. Na elaboração de hipóteses não há regras, mas é preciso que exista enquadramento teórico e que ela seja estruturada de forma que sirva de guia na realização do estudo (Marconi e Lakatos, 2007).

Nos estudos exploratórios, o objetivo pode ser a descrição quantitativa da realidade, conforme explicam Major e Vieira (2009) e segundo os mesmos autores, estes processos englobam a definição do problema, os objetivos de investigação, o desenvolvimento do plano de investigação, a recolha de informações, a análise dessas informações e, por último, a apresentação dos resultados, tal como é feita no presente estudo.

Conforme esclarece Major e Vieira (2009) no contexto da investigação quantitativa, a investigação por inquérito é extremamente relevante, constitui um dos métodos mais utilizados, dado que facilita a obtenção de informações atualizadas.

No método indutivo parte-se do particular, por meio de uma observação prudente dos fenômenos reais de um facto em concreto e das relações que existem entre eles, para atingir alguma generalização¹¹. Neste estudo partimos de dois casos (Cabo Verde e Portugal), no sentido de verificar quais as melhores práticas, em Portugal, para servir de referência e melhorar os procedimentos orçamentais utilizados em Cabo Verde.

Neste estudo utilizamos, assim, mais do que um método (qualitativo e quantitativo), o que se torna relevante dado que facilita a triangulação da informação. Segundo Major e Vieira (2009) a triangulação de informação conseguida com o uso dos diversos métodos, possibilita testar a validade de uma parte dos dados alcançados por um dos métodos em relação aos dados adquiridos pelos restantes métodos. Assim, por exemplo, a entrevista permitiu validar algumas respostas do questionário.

3.3 Métodos de recolha de dados

A realização de um trabalho de investigação com base em objetivos pré-definidos, pressupõe a adoção de métodos de recolha e análise de dados, adequados aos objetivos propostos e de forma a dar resposta às questões que forem surgindo. Assim sendo, esta secção, apresenta resumidamente o método de pesquisa e os procedimentos de análise aplicados.

¹¹ <http://pt.scribd.com/doc/10195328/Consideracoes-acerca-dos-metodos-dedutivo-e-indutivo> (acedido em abril de 2013).

Neste trabalho, a escolha dos métodos de recolha de informação a utilizar recai, na análise documental (legislação, relatórios, sítios na internet...), questionários e entrevistas, combinando assim fontes secundárias e primárias. Para além dos procedimentos referidos, procede-se à pesquisa bibliográfica e revisão de literatura, inerente a toda a investigação, como forma de contextualizar a temática.

De acordo com Bryman (2004), a análise documental ou secundária dos dados recorre a dados cuja produção não foi desenvolvida no quadro de uma dada pesquisa e que não abarcou os investigadores que conduzem a mesma. São, assim, realizadas análises de dados desenvolvidos por outros investigadores, no quadro de outras pesquisas. Têm como vantagem a elevada qualidade dos dados, oportunidades de desenvolver análises comparativas, disponibilizar mais tempo para a análise, e economia de custos e de tempo. É uma técnica de investigação de carácter qualitativo.

O questionário conforme explicam Major e Vieira (2009), consiste num conjunto de questões adequadas e dirigidas para os objetivos da investigação, com o intuito de serem respondidas pelas pessoas da amostra ou população.

A utilização da entrevista faz-se em situações em que o investigador não dispõe de informações que já existem, mas que deve adquirir-las. Para realizarmos uma entrevista é necessário a construção de um guião. A informação recolhida é condicionada por vários fatores: a situação da entrevista, a linguagem, o (a) entrevistado(a), e o (a) entrevistador(a) (Ghiglione e Matalon, 1992).

Uma entrevista deve ser planeada da seguinte forma:

- 1) Selecionar os participantes;
- 2) Especificar as dimensões e os conceitos que pretendemos estudar (modelo de análise);
- 3) Formular as questões com base nessas dimensões (guião da entrevista) – deve ter-se em conta diferentes formatos de questões¹².

Uma entrevista é registada através de áudio, vídeo, e também se podem tomar notas. A entrevista tem como vantagens: a adaptação a novas situações e a vários tipos de entrevistados, a possibilidade de recolher um conjunto diversificado de dados.¹³

Como desvantagem ou limitação das entrevistas apresentamos os seguintes (Marconi e Lakatos, 2007):

- ✓ Ambas as partes podem ter dificuldades em expressar.
- ✓ Existe a possibilidade de o entrevistado ser influenciado de forma consciente ou não, pelo entrevistador, suas atitudes e ideias.

¹² <http://www.educ.fc.ul.pt> (acedido em Maio de 2013)

¹³ <http://www.educ.fc.ul.pt> (acedido em Maio de 2013)

- ✓ Disponibilidade do entrevistado em fornecer os dados necessários.
- ✓ O tempo gasto é muito e é difícil a sua realização.

Segundo o mesmo autor estas desvantagens podem ser ultrapassadas ou diminuídas caso o pesquisador tiver muita experiência e muito bom entendimento.

Na opinião de Ghiglione e Matalon (1992), um questionário é um instrumento extremamente estandardizado, quer no texto das questões como na sua ordem. Como forma de garantir que as respostas de todos os inquiridos sejam comparáveis, é necessário que as questões aplicadas sejam iguais para todos, sem alterações e esclarecimentos suplementares por parte do entrevistador.

Como qualquer outro método de recolha de dados, o questionário possui vantagens e desvantagens, a saber, (Marconi e Lakatos, 2007):

Vantagens:

- ✓ Consegue atingir um grande número de pessoas.
- ✓ As respostas obtidas são mais rápidas e mais claras.
- ✓ Por causa do anonimato, existe mais liberdade nas respostas.
- ✓ As pessoas respondem de forma mais segura, dado que as respostas não precisam de identificação.
- ✓ Os respondentes dispõem de tempo suficiente para efetuar as respostas e em hora mais propícia.
- ✓ Na avaliação existe mais uniformidade, dado a essência impessoal do instrumento.

Desvantagens:

- ✓ Os inquiridos não podem ser analfabetos.
- ✓ Não é possível ajudar o inquirido, caso este não perceba uma determinada questão.
- ✓ A devolução muito tarde, lesa o calendário ou o seu uso.

O questionário deve ter um limite em extensão e objetivo, uma vez que se for muito longo origina desinteresse, se for pequeno, por vezes não apresenta informação suficiente (Marconi e Lakatos, 2007).

3.3.1 Elaboração do questionário

Major e Vieira (2009: 183) definem o questionário como um conjunto de questões especialmente preparadas para recolher informação para o inquirido e para serem objeto de tratamento estatístico. As questões, segundo Ghiglione e Matalon (1992), podem diferenciar-se pela sua forma, a saber:

- ✓ Questões abertas – nesse caso as pessoas respondem da forma que quiserem, usando um vocabulário exclusivo, efetuam os comentários que consideram certos, e aquilo que eles dizem será considerado pelo investigador.
- ✓ Questões fechadas – apresenta-se um conjunto de questões, com uma lista de respostas possíveis, entre as quais é solicitada para escolherem a que condiz a sua resposta.

Neste âmbito podemos dizer que o questionário elaborado neste estudo, possui questões fechadas em que as respostas são, na sua maioria, dados numa escala de *Likert*, de cinco níveis, de 1 a 5, em que o 1 é “discordo totalmente” e o 5 é “concordo totalmente”. Nas perguntas sobre a adequabilidade, o 1 significa “nada adequado” e o 5 significa “extremamente adequado” (Ghiglione e Matalon, 1992).

“As perguntas com escalas permitem medir a intensidade da resposta” (Major e Vieira, 2009: 199).

Segundo Hill e Hill (2002) as perguntas fechadas apresentam vantagens como: a aplicação de estatísticas ser relativamente simples, para efetuar a análise das respostas e, na maioria das vezes, permitir realizar a análise dos dados de uma forma sofisticada. Um questionário em que só engloba perguntas fechadas, torna-se útil quando o investigador pretende obter informação quantitativa.

O questionário que construímos (Apêndice nº 1) encontra-se dividido em cinco partes, a saber:

Parte I – Identificação da Entidade

Parte II – Princípios e classificações usadas na elaboração e execução do OE

Parte III – Mapas de elaboração e controlo da execução do OE

Parte IV – Mecanismos de controlo

Parte V – Apreciação geral do sistema orçamental de Cabo Verde

Nas várias partes do questionário, as questões eram sobre as práticas usadas e a adequabilidade de determinados procedimentos para a Administração Financeira do Estado.

Para elaborar o questionário, como já foi referido, baseámo-nos nas leis e manuais de elaboração, execução e controlo do OE de Cabo Verde e Portugal. Os de Cabo Verde destacam-se os seguintes: LEO – Lei nº 78/V/98, de 7 de dezembro, o Decreto-Lei nº 29/2001 de 19 de novembro – define os princípios e as normas relativos ao regime financeiro, à contabilidade e ao controlo da gestão financeira da Administração Central, a Lei nº 86/IV/1993, de 29 de Novembro – define a competência, a organização e o funcionamento do TC, bem como o estatuto dos juizes; e Decreto-Lei nº 37/2011, de 30 de dezembro – define o novo classificador orçamental. Também usamos o Manual de Auditoria do Tribunal de Contas e

o Manual de Procedimentos de Execução do OE. Este último existe mas não foi validado¹⁴, embora na prática sejam efetuados os procedimentos neles explanados.

No que concerne a Portugal, utilizamos a LEO – Lei n.º 52/201, de 13 de outubro, o Manual de Auditoria e de Procedimentos do TC (1999) de Portugal, e o Decreto Regulamentar nº 27/99, de 12 de novembro que estabelece a disciplina operativa do SCI da Administração Financeira do Estado.

Antes do envio aos respondentes alvo, elaboramos um teste piloto (pré-teste) do questionário, enviando a duas pessoas com experiência significativa na área de estudo. O retorno foi bastante bom, referindo que o questionário estava claro, preciso e era pertinente.

Na opinião de Major e Vieira (2009), o pré-teste do questionário é um passo essencial na investigação, dado que dessa forma pode-se evitar ambiguidade e enviesamento nas questões e outras fontes de erros. Com o pré-teste consegue-se analisar o interesse dos inquiridos, verificar o tempo de resposta e emendar erros na interpretação das questões.

No momento do envio, juntamente com o questionário anexámos uma carta de apresentação dirigida aos dirigentes das instituições (Apêndice n.º 2).

3.3.2 Elaboração do guião da entrevista

Como referido, numa segunda fase do trabalho empírico, efetuamos entrevistas tendo como objetivo verificar se os modelos e mecanismos usados em Cabo Verde são adequados à Administração Financeira do Estado desse país, bem como o que pode ser realizado para melhorar a adequabilidade das normas, mapas, classificações, procedimentos de elaboração, execução e controlo orçamental, tendo como exemplo Portugal.

Para o efeito foi elaborado um guião das entrevistas (Apêndice nº3), com perguntas abertas e semi-estruturadas. As perguntas versavam sobre quatro áreas:

- Princípios, classificações e técnicas usadas na elaboração e execução do OE.
- Mapas de elaboração e controlo da execução do OE.
- Mecanismos de controlo
- Oportunidades de melhorias

Major e Vieira (2009) salientam que por meio das entrevistas, geralmente semi- estruturadas e abertas, o investigador consegue gerar informação, com a finalidade de entender de uma forma profunda um certo fenómeno social.

¹⁴ Este Manual existe mas não é utilizado na prática, dado que foram feitas várias reformas que não constavam no Manual que, por esta razão, não foi validado.

Para a elaboração do guião assentamos nos normativos portugueses: Decreto-Lei 166/98, de 25 de julho, que institui o sistema de controlo interno da administração financeira do Estado (SCI), o POCP (Decreto-Lei nº 232/97, de 3 de setembro) e a LEO. Utilizamos também a LEO de Cabo Verde.

Antes da realização das entrevistas foi também enviada uma carta de protocolo aos entrevistados (Apêndice nº4).

3.4 Aplicação do questionário e realização das entrevistas

O objeto de estudo – população alvo, desta dissertação são instituições governamentais Cabo-verdianas como: a Direção Nacional de Orçamento e Contabilidade Pública (DNOCP), Tribunal de Contas (TC), Inspeção Geral das Finanças (IGF), a Direção-Geral de Planeamento, Orçamento e Gestão (DGPOG) e a Direção Nacional do Planeamento (DNP) dado que são estes organismos que efetuam a elaboração, execução e controlo orçamental do OE.

Neste âmbito, procedemos a uma breve caracterização destas entidades

Segundo o Decreto-Lei nº 45/2009 de 23 de novembro (art.º 3º), os organismos supramencionados, com exceção do TC, correspondem a serviços centrais de estratégia, regulamentação, coordenação da execução e inspeção. O mesmo diploma estabelece o seguinte:

A DNOCP tem como incumbência definir a estratégia nacional do orçamento, é o responsável pela preparação, elaboração do OE, coordena e acompanha a gestão e execução do Orçamento do Estado e prestação de contas do Estado (art.º 19º).

Cada departamento ministerial possui uma DGPOG. Esta Instituição é um serviço interdisciplinar e de apoio técnico ao Ministério das Finanças (MF), na formulação e seguimento das políticas públicas sectoriais e de apoio técnico e administrativo na gestão orçamental, recursos humanos, financeiros e patrimoniais, assim como na área da modernização administrativa (art.º 9).

A IGF é um serviço de controlo financeiro e de apoio técnico do MF, a sua atuação abarca entidades do sector público administrativo e empresarial bem como o sector privado, e trabalha na direta dependência do Ministro das Finanças (art.º 40º)

A Direção Nacional do Planeamento (DNP) tem como missão elaborar a estratégia nacional para o planeamento, desempenha autoridade funcional sobre todos os demais órgãos do sistema nacional de planeamento (art.º 14º).

Segundo o explanado no Manual de Auditoria e Procedimentos do Tribunal de Contas de Cabo Verde, o TC é o órgão máximo da fiscalização da legalidade das despesas públicas e de julgamento das

contas que a lei mandar submeter-lhe, competindo à lei regularizar a organização, a composição e o seu funcionamento de acordo com o art.º 219º da Constituição da República de Cabo Verde.

Para aplicação dos questionários dos organismos supra referidos, selecionaram-se todos os utilizadores de instrumentos de elaboração, execução e controlo do OE – dirigentes e técnicos da DNOCP, TC, IGF, DNP e DGPOG, num total de 60 potenciais respondentes.

Os questionários foram entregues pessoalmente, para o preenchimento via manuscrita, acordando-se com os respondentes passar para os recolher alguns dias depois. Todo o processo decorreu entre janeiro e fevereiro de 2013, findo o qual obtivemos 45 questionários válidos que corresponde a uma taxa de respostas de 75%.

Para as entrevistas selecionaram-se os dirigentes do TC e DNOCP, num total de dez. Escolhemos estas instituições baseando-nos nos objetivos de investigação e também porque as pessoas a serem entrevistadas possuem características, perfil e experiência nessa área. Todos se mostraram disponíveis, tendo sido realizadas oito entrevistas, com duração aproximadamente de 40 minutos cada, durante o período de fevereiro e março.

Estiveram envolvidos neste apenas o investigador e o entrevistado, não tendo sido realizadas entrevistas em grupo. As entrevistas foram gravadas e também o entrevistador registou algumas informações, tomando as notas.

3.5 Técnicas de análise dos dados

Na análise quantitativa, segundo Marconi e Lakatos (2007), o investigador procura detalhar os dados resultantes do trabalho estatístico, com a finalidade de responder às suas questões de investigação.

Neste estudo a partir dos dados recolhidos pelo questionário, efetuamos uma análise descritiva, com estatísticas descritivas e diagramas de frequências. Utilizamos técnicas não-paramétricas, estas na opinião de Hill e Hill (2002), não são usadas parâmetros e não consideram que os valores de uma variável possuem uma distribuição normal. Estas estatísticas permitem averiguar variáveis com valores numa escala nominal ou ordinal.

Uma estatística descritiva traça em síntese, certas características de uma ou mais variáveis, obtidas por uma amostra de dados. Usamos as medidas de tendência central (média e mediana) que conforme afirma Maroco (2010), descrevem o valor da variável em estudo; medidas de associação, que permitem calcular a intensidade e a direção da associação entre duas variáveis (coeficiente de correlação); e medidas de dispersão (desvio padrão) e dos extremos (mínimo e máximo).

Para a análise bi-variada, aplicaremos o teste *t-student* para amostras independentes. O teste *t-student* para amostras independentes é um teste paramétrico utilizado para verificar se existem diferenças significativas entre as médias de duas populações (Maroco, 2010). Neste caso as populações foram os técnicos e os dirigentes.

Utilizaremos ainda teste de associação como o Coeficiente de Correlação *Ró de Spearman*. Este coeficiente mensura a intensidade da relação entre variáveis.

De acordo com Miller e Wichern (1977: 107) o teste *t-student* pode ser usado em amostras não normais.

Os resultados serão representados graficamente, através dos gráficos de barras. No tratamento dos questionários optamos por usar o Excel e o *Statistical Package for the Social Sciences (SPSS)*.

Para o tratamento das entrevistas utilizaremos a técnica análise de conteúdo e o *software* da análise de conteúdo (MAXQDA), este permite a categorização e codificação dos dados. Todo o material recolhido numa pesquisa qualitativa está sujeito a uma análise de conteúdo, mas esta não constitui, no entanto, um procedimento neutro, decorrendo o seu desenvolvimento e a forma de tratamento do material, do enquadramento paradigmático de referência (Guerra, 2006).

O desenvolvimento da análise de conteúdo pode-se tornar complexo, particularmente, quando estamos perante entrevistas longas, onde é impossível realizar uma análise sistemática de todo os dados disponíveis. Assim, o tratamento do conteúdo varia de pesquisa para pesquisa e consoante o investigador.

“A análise de conteúdo é uma técnica de investigação para a descrição objetiva, sistemática e quantitativa do conteúdo manifesto da comunicação” (Beselson, 1952, *apud* Ferreira e Martinez, 2010).

Segundo Ferreira e Martinez (2010) a análise de conteúdo consiste num conjunto de técnicas usadas para o tratamento dos materiais linguísticos. Os mesmos autores referem que, normalmente a metodologia geral da análise de conteúdo dá respostas a dois tipos de questões: como codificar? Como garantir a fiabilidade do procedimento?

De acordo com Bardin, (1979, *apud* Guerra, 2006), os vários tipos de análise de conteúdo podem agrupar-se em:

- Categorical – análise temática, que instituí sempre a primeira fase da análise de conteúdo e é geralmente descritiva;
- Avaliação – mede as atitudes do entrevistado em relação ao objeto de estudo;
- Enunciação – A entrevista é entendida como um processo, usa-se normalmente nas entrevistas longas e muito abertas;

- Expressão – análise geralmente formal e linguística usada sobretudo para investigar a autenticidade de documentos.

Para explicitar as condições e os procedimentos subjacentes à análise de conteúdo é necessário: a recolha da informação (amostragem), o tratamento da informação (construção de categorias de classificação) e triangulação de informação. As categorias explicam o significado de informação diferenciada pelos investigadores e que são consideradas como componentes independentes (Bardin, 2009).

A análise de conteúdo organiza-se em vários momentos (Bardin, 2009): pré-análise, exploração do material, tratamento do material, apresentação e análise de resultados. Na pré-análise organiza-se o material, formulam-se os objetivos e as hipóteses. Na exploração do material são elaboradas e definidas as categorias e o sistema de codificação. No tratamento do material efetuam-se a classificação e codificação de dados, avaliação de fidelidade e consistência da codificação, e, por último na apresentação e análise de resultados, descrevem-se os dados, sistematizam-se e relacionam-se categorias e interpretam-se os resultados.

Segundo Guerra (2006) na análise de conteúdo, realiza-se análise descritiva: análise tipológica e categorial. Nestes tipos de análises o que se pretende é descrever o que foi dito pelos entrevistados de forma mais organizada e condensada.

A análise de conteúdo pretende descrever as situações, mas também interpretar o sentido do que foi dito. Existe por isso também a análise interpretativa. Ao passar para o nível interpretativo geralmente concebem-se novos conceitos e desenvolvem-se proposições teóricas que explicam o fenómeno em estudo (Guerra, 2006).

Particularmente na fase do tratamento dos dados e interpretação, por exemplo, para analisar uma entrevista, utilizam-se diversos passos (Bardin, 1977 *apud* Lopes, 2010):

1º Leitura integral de cada entrevista;

2º Identificação de temas e categorias, fazendo uma análise temática, sublinhando segmentos de texto, que possibilitaram a escolha de unidades de significação;

3º Uso de grelhas e categorias para a análise do corpus das entrevistas;

4º Interpretação dos dados.

Após a transcrição para o papel das entrevistas gravadas, aplicámos os passos acima descritos para apresentarmos os dados sintetizados em quadros com as diferentes categorias de assuntos.

Capítulo IV. Apresentação e análise dos resultados

4.1 Caracterização da Amostra

Tendo em consideração o objetivo delineado para este trabalho, definiu-se, como referido, como população alvo todos os utilizadores (dirigentes e técnicos) dos instrumentos e procedimentos orçamentais.

A amostra do estudo quantitativo é uma amostra aleatória, alusiva a um universo de 60 funcionários dos diversos organismos públicos intervenientes na elaboração e execução do OE. Deste universo, obtivemos 45 respostas, o que corresponde a uma amostra (taxa de resposta) de 75%. Acharmos que a taxa de resposta é bastante aceitável, garantindo-se desta forma uma boa representatividade da população em análise.

A amostra integra respondentes de seis organismos, segundo o que já foi descrito anteriormente – os que participam na preparação, elaboração e execução orçamental: a DNOCP, a DNP, a IGF, a DGPOG e o TC. Os 45 questionários recebidos (dirigentes e técnicos) distribuem-se pelas diversas instituições conforme o presente Quadro 9.

Quadro 9 – Representatividade da amostra (estudo quantitativo)

ORGANISMO	UNIVERSO DOS INQUIRIDOS		RESPONDENTES	
	Nº	%	Nº	%
TC	15	25	13	28,9
DNOCP	18	30	15	33,3
IGF	7	11,7	3	6,7
DNP	6	10	4	8,9
DGPOG	14	23,3	10	22,2
Total	60	100	45	100

Conforme os resultados obtidos, constatou-se a ocorrência de uma maior disponibilidade por parte dos técnicos para responder ao questionário, já que constituíram 80 % das respostas. A maioria dos entrevistados são da área da Economia e Contabilidade, são licenciados e alguns possuem o Mestrado.

Nas entrevistas, num total de dez potenciais entrevistados, das instituições envolvidas no estudo (TC e DNOCP), conseguimos oito entrevistas, sendo três do TC e cinco da DNOCP.

4.2 Análise Quantitativa – Questionário

4.2.1 Análise descritiva dos resultados

De acordo com Martinez e Ferreira (2010), a análise dos dados possibilita a sua organização e estruturação, simplificando deste modo a sua leitura.

Esta secção tem como finalidade apresentar os resultados obtidos particularmente no estudo quantitativo, com a aplicação da análise estatística definida. A apresentação está organizada de acordo com as questões de investigação delineadas neste estudo.

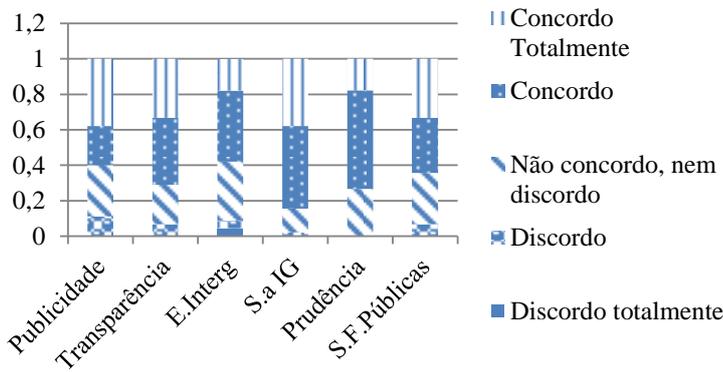
4.2.1.1 Princípios utilizados na elaboração do OE

No que concerne aos princípios utilizados na elaboração do OE, os resultados, resumidos no Gráfico 1 e Tabela 1, indicam que, em geral, a maioria dos princípios orçamentais, são levados em consideração no momento da elaboração do orçamento (possui um grau de concordância que ultrapassa o valor intermédio da escala). Os princípios *sujeição a instrumentos de gestão* e a *transparência* correspondem os princípios que possuem a concordância mais elevada (com um grau cuja média é de 4,20 e 3,98 respetivamente). Ao observar o Gráfico 1, constatamos que dos inquiridos 37,8 % concordam e 33,3 % concordam totalmente com o uso do princípio da transparência. Em relação ao princípio *sujeição a instrumentos de gestão*, 46,7 % concordam, 37,8 % concordam totalmente, e ao princípio da *prudência* 55,6 % concordam e 17,8 % concordam totalmente. Isto quer dizer que são colocados na prática, embora nenhum destes princípios estejam atualmente explanados na atual LEO de Cabo Verde.

Tabela 1 – Estatísticas descritivas dos princípios utilizados na elaboração do Orçamento do Estado

Princípios	Estatística		
	Média n= 45	Mediana	Desvio Padrão
Publicidade	3,87	4,00	1,057
Transparência	3,98	4,00	,917
E. Intergeracional	3,62	4,00	,984
S.a IG	4,20	4,00	,757
Prudência	3,91	4,00	,668
S.F.Públicas	3,91	4,00	,901

Gráfico 1 – Princípios utilizados na elaboração do Orçamento do Estado



Legenda: E.inter – Equidade intergeracional, S.a IG – Sujeição a Instrumento de Gestão, S.F. Públicas – Sustentabilidade das Finanças Públicas

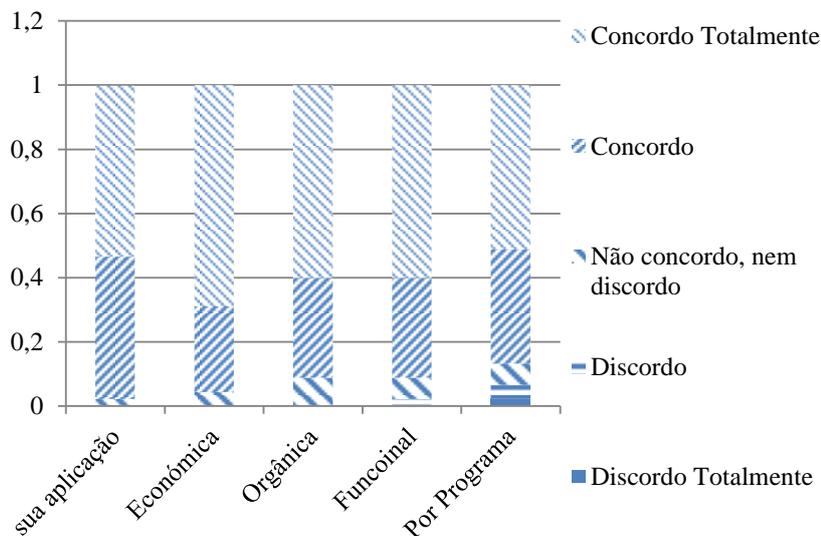
4.2.1.2 Classificadores Orçamentais

Os vários inquiridos foram questionados acerca do uso dos classificadores orçamentais na elaboração do orçamento. Conforme se observa no Gráfico 2, mais de 50% concordam que são usados os Classificadores Económico, Orgânico, Funcional e por Programas para as despesas públicas, sendo o Económico o que é indicado por mais respondentes (cerca de 69%). Sobre a aplicação dos classificadores, em concreto sobre a aplicação do Decreto-Lei nº 37/2011, de 30 de dezembro, 53,3% concordam que está a ser aplicado na elaboração e execução do OE.

Tabela 2 – Estatísticas descritivas dos Classificadores Orçamentais usados na elaboração do OE

	Estatística		
	Média n= 45	Mediana	Desvio Padrão
Sua aplicação	4,51	5,00	,549
Económica	4,64	5,00	,570
Orgânica	4,51	5,00	,661
Funcional	4,49	5,00	,727
Por Programa	4,29	5,00	,944

Gráfico 2 – Classificador Orçamental



A Tabela 2 mostra, adicionalmente, que o classificador económico é o mais utilizado (média = 4,64), seguindo-se o orgânico (média = 4,51). O menos utilizado é o classificador por Programas (média = 4,29), ainda que o desvio padrão das respostas seja aqui mais elevado.

4.2.1.3 Outros procedimentos orçamentais

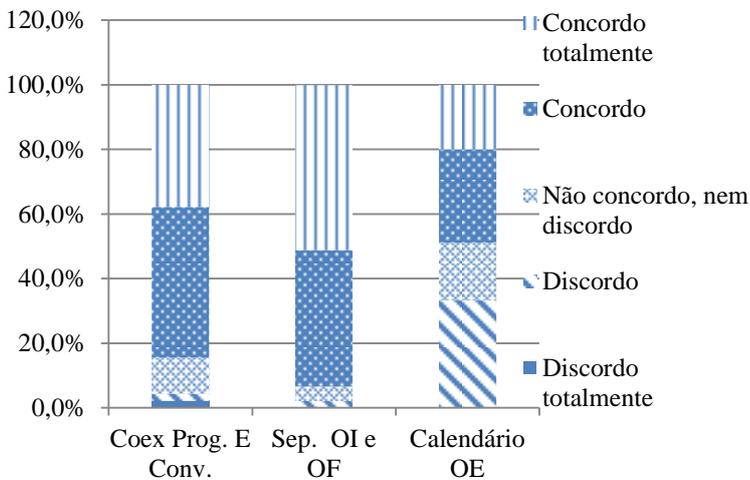
No que respeita a outros procedimentos orçamentais, pelo Gráfico 3 e pela Tabela 3, constatamos que 42,2% dos inquiridos concordam e 51,1% concordam totalmente que aquando da elaboração do OE, há uma clara separação entre orçamento de investimento e de funcionamento; à uma média de respostas que foi a mais elevada (4,42). No que concerne à preparação orçamental, 37,8% dos inquiridos concordam totalmente que ainda coexistem uma abordagem por programas e uma convencional por categorias de despesas. Finalmente, 33,3% dos inquiridos discordam que os diversos departamentos governamentais cumprem o calendário para a preparação do OE, sendo que a média das respostas é 3,36. É neste procedimento que o desvio padrão é mais elevado, indicando maior dispersão das respostas.

Tabela 3 - Outros procedimentos orçamentais

	Estatística		
	Média n= 45	Mediana	Desvio Padrão
Coex Prog. e Conv.	4,16	4,00	,878
Sep. OI e OF	4,42	5,00	,690
Calendário OE	3,36	3,00	1,151

Legenda: Sep.OI e OF – Separação entre Orçamento de investimento e de funcionamento

Gráfico 3 – Outros procedimentos orçamentais



Legenda: Coex Prog. e Conv. – Coexistência de Orçamento por programas com Orçamento convencional por categoria de despesa, Sep. OI e OF – Separação entre orçamento de investimento e de funcionamento

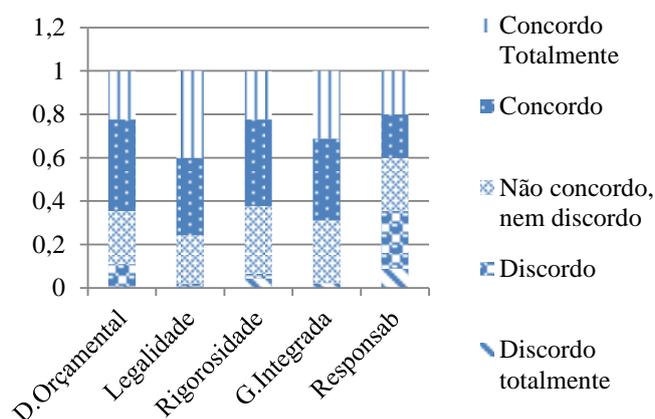
4.2.1.4 Princípios usados na execução do OE

Do total da amostra constata-se através da análise do Gráfico 4 e da Tabela 4, que os princípios da legalidade e da gestão integrada apresentam uma média mais elevada (4,13 e 3,96 respectivamente). Além disso, 40 % dos inquiridos concordam totalmente que o princípio da legalidade é usado na elaboração do OE, enquanto que 31,1 % concordam totalmente que é usado o princípio a gestão integrada. Por outro lado, 26,7 % acham que o princípio de responsabilidade não é colocado em prática, e há 24,4 % que não concordam nem discordam.

Conclui-se assim que, embora não estejam explanados na LEO em vigor em Cabo Verde, estes princípios são colocados em prática. Em relação ao princípio da gestão integrada, atualmente em Cabo Verde a execução do OE é realizada no quadro do SIGOF (Sistema Integrado de Gestão Orçamental e

Financeira)¹⁵. Na lei de execução do OE de 2012, por exemplo, mencionam que a gestão dos recursos deve ser rigorosa e criteriosa. Logo está assente o princípio de rigorosidade. São também feitas referências à disciplina e controlo orçamental.

Gráfico 4 – Princípios usados na execução do OE



Legenda: D.orçamental – Disciplina Orçamental, G.Integrada – Gestão Integrada, Responsab - Responsabilidade

Tabela 4 - Princípios usados na execução do OE

	Estatística		
	Média n= 45	Mediana	Desvio Padrão
Disciplina Orçamental	3,76	4,00	,933
Legalidade	4,13	4,00	,842
Rigorosidade	3,73	4,00	,986
Gestão Integrada	3,96	4,00	,903
Responsabilidade	3,16	4,00	1,278

4.2.1.5 Outros procedimentos usados na elaboração do OE

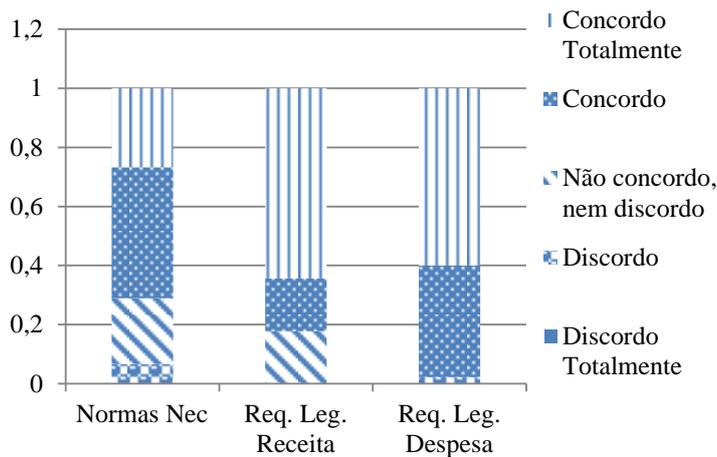
O Gráfico 5 junto com a Tabela 5 permitem verificar que a maioria dos inquiridos concorda que são cumpridos os requisitos para a inscrição no orçamento das receitas e despesas, apresentando uma média de 4,47 e 4,56 respetivamente assim com uma percentagem de 64,4% e 60%. Adicionalmente 44,4% dos inquiridos confirmaram que, na prática, são usadas as normas necessárias para orientar a execução orçamental (média de 3,91).

¹⁵ O SIGOF constitui presentemente uma ferramenta de preparação, execução e acompanhamento do Orçamento Geral do Estado (OGE) a todos os níveis – Poder Central, Poder Local e Fundos e Serviços Autónomos. Tem como finalidade primordial o controlo orçamental, a gestão das despesas, receitas e das contas públicas. (<http://www.nosi.cv/index.php/solucoes-v15-121/sigof>) (acedido em Janeiro de 2013)

Tabela 5 – Estatísticas descritivas relativas a outros procedimentos usados na elaboração do OE

	Estatística		
	Media n= 45	Mediana	Desvio Padrão
Normas Necessária	3,91	4,00	,874
Req. Leg. Receita	4,47	5,00	,786
Req. Leg. Despesa	4,56	5,00	,624

Gráfico 5 - Outros procedimentos usados na elaboração do OE



Legenda: Normas nec - Normas necessárias, Req. Leg. Receita – Requisitos legais de receiptais, Req. Leg. Despesa – Requisitos legais de despesa

4.2.1.6 Mapas de elaboração e controlo da execução do OE

Podemos verificar no Gráfico 6 e Tabela 6 que a maioria dos inquiridos discordam totalmente que os Mapas V (77,8%), VI (75,6), VIII (80%) e III (75,6%), (todos do Manual de Procedimentos) são utilizados na elaboração do OE.

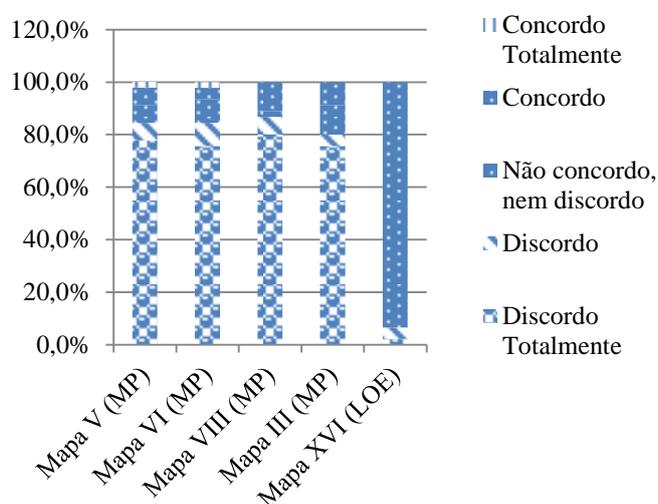
Por outro lado 68,9% concordam que, na elaboração do OE, usam o Mapa XVI da LOE. Este possui um grau de utilidade média mais elevada (4,58).

Constata-se assim que, para elaboração e execução do OE têm preferência pelo mapa da LOE.

Tabela 6 – Estatísticas descritivas para os Mapas preparados na elaboração e execução do OE

	Estatística		
	Média n= 45	Mediana	Desvio Padrão
Mapa V (MP)	1,49	1,00	1,036
Mapa VI (MP)	1,49	1,00	,991
Mapa VIII (MP)	1,44	1,00	,990
Mapa III (MP)	1,53	1,00	1,014
Mapa XVI (LOE)	4,58	5,00	,783

Gráfico 6 - Mapas preparados na elaboração e execução do OE



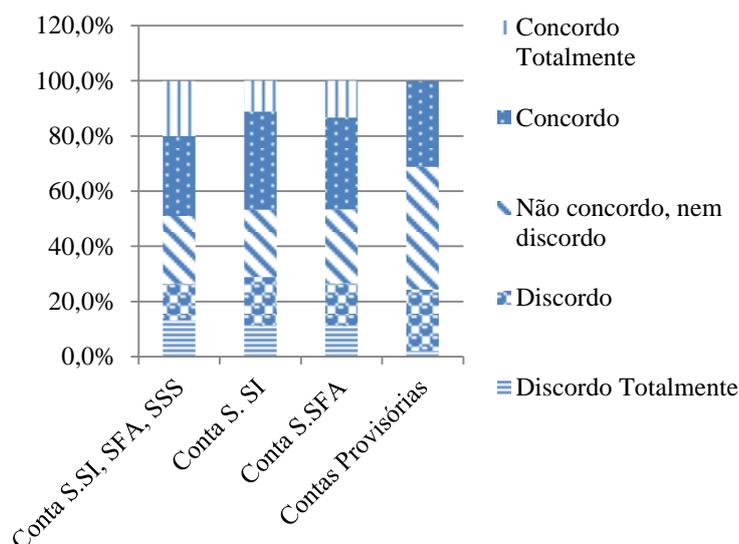
Legenda: LOE – Lei do OE, MP – Manual de procedimentos, Mapa V (MP) – resumo das despesas dos serviços simples e dos serviços e fundos autónomos, incluindo as abrangidas nos encargos gerais do Estado, organizadas por classificação económica agregada, Mapa VI (MP) – resumo das despesas dos serviços simples e dos serviços e fundos autónomos, incluindo as abrangidas nos encargos gerais do Estado, organizadas por classificação funcional, Mapa VIII (MP) – programas, subprogramas, medidas e projetos ou atividades, organizados por fonte de recursos, Mapa III (MP) – receitas dos serviços simples e dos serviços e fundos autónomos, incluindo as abrangidas nos encargos gerais do Estado, organizadas por classificação económica e fonte de recursos e o Mapa XVI (LOE) – resumo das operações fiscais do Governo Central, especificando os saldos e a natureza do seu financiamento.

4.2.1.7 Outros elementos informativos e procedimentos usados na elaboração e execução do OE

Pelo Gráfico 7 e Tabela 7 podemos verificar que outros elementos são apresentados sob a forma de mapas e outros procedimentos na elaboração e execução do OE em Cabo Verde. Os inquiridos atribuíram um grau de utilidade mais alto (média = 4,04) para as contas provisórias, com 31,1% a concordarem com a sua elaboração. Porém, há um número significativo (44,4%) que não concordam, nem discordam e 22,2% que discordam que são elaboradas trimestralmente estas contas, significando que há

falta de cumprimento no que concerne à elaboração das contas provisórias. Em relação a outros elementos informativos, 28,9% concorda e 24,4% não concorda nem discorda que são elaborados.

Gráfico 7 – Outros elementos informativos e procedimentos usados na elaboração e execução do OE



Legenda: Conta S.SI, SFA, SSS - contas dos subsectores dos serviços integrados, dos serviços e fundos autónomos e do sistema de Segurança Social

Tabela 7 – Estatísticas descritivas relativas aos outros elementos informativos e procedimentos usados na elaboração e execução do OE

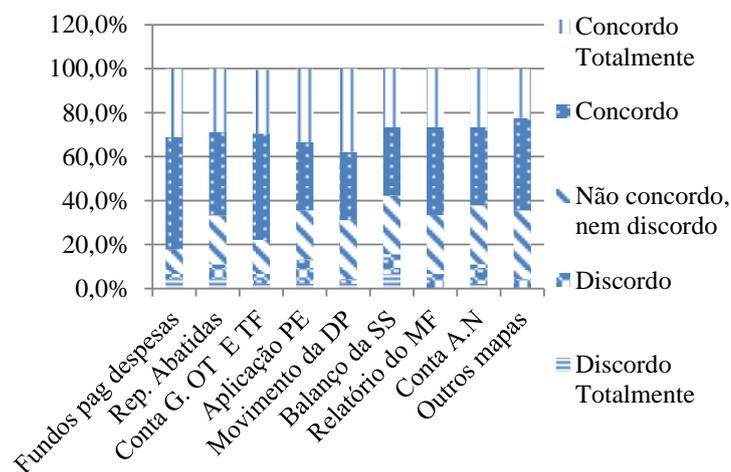
	Estatística		
	Média n= 45	Mediana	Desvio Padrão
Conta S.SI, SFA, SSS	3,29	3,00	1,308
Conta Subsector dos Serviços Integrados	3,18	3,00	1,193
Conta Subsector Serviços e Fundos Autónomos	3,22	3,00	1,204
Contas Provisórias	4,04	4,00	,796

4.2.1.8 Mapas da CGE e documentos necessários para a apreciação da CGE

A partir do Gráfico 8 e da Tabela 8 constata-se que nos mapas da CGE os inquiridos em geral concordam que são elaborados os mapas da situação de tesouraria, apresentando uma média superior (4,02) no mapa da Conta Geral de Operações de Tesouraria e de Transferência de Fundos. A maioria concorda que são elaborados os mapas relativos à aplicação do produto do empréstimo e ao Movimento

da Dívida Pública (médias de 3,82 e 4,0 respetivamente, embora o desvio padrão seja mais alto para o primeiro caso).

Gráfico 8 – Mapas da CGE e documentos necessários para a apreciação da CGE



Legenda: Fundos pag despesas – Fundos para pagamentos das despesas, Rep abatidas – Reposição abatidas nos pagamentos, Conta G.OT e TF – Conta geral de Operações de Tesouraria e Transferências de Fundos, Aplicações PE – Aplicações do Produto do Empréstimo, Movimento da DP – Movimento da Dívida Pública, Balanço da SS – Balanço da Segurança Social, Relatório do MF – Relatório do Ministério das Finanças, Conta AN- Conta da Assembleia Nacional.

Tabela 8 – Estatísticas descritivas sobre os mapas da CGE e documentos necessários para a apreciação da CGE

Estatística	Estatística		
	Média n= 45	Mediana	Desvio Padrão
Fundos para pagamento de despesas	3,80	4,00	1,079
Reposições Abatidas	3,98	4,00	,917
Conta geral de Operações de Tesouraria	4,02	4,00	,965
Aplicação do Produto do Empréstimo	3,82	4,00	1,093
Movimento da Dívida Pública	4,00	4,00	,977
Balanço da Seg Social	3,62	4,00	1,173
Relatório do Ministério das Finanças	3,87	4,00	,894
Conta Assembleia Nacional	3,76	4,00	1,026
Outros mapas	3,82	4,00	,834

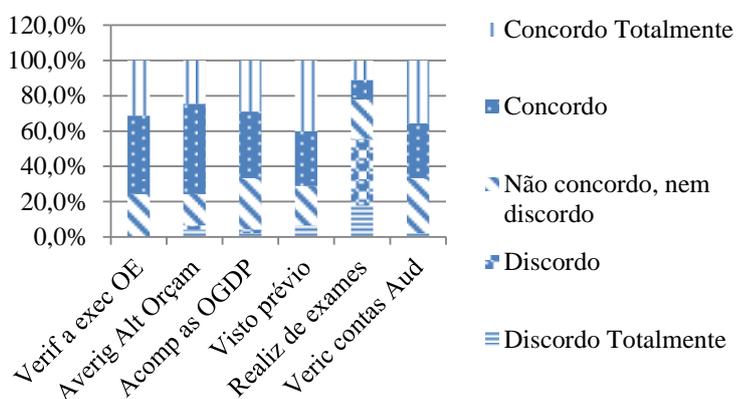
4.2.1.9 Controlo externo (TC e AN)

Pelo Gráfico 9 e Tabela 9 podemos verificar que no que diz respeito ao controlo externo financeiro e político (Tribunal de Contas e Assembleia Nacional respetivamente), os inquiridos atribuíram

um grau médio mais elevado (4,07) e 44,4% concordam que se efetua a verificação da execução do OE e das respetivas responsabilidades políticas, 51,1 % concordam que averiguam as alterações aprovadas pelo Governo e por fim 44,4% dos respondentes concordam que acompanham as operações de gestão da dívida pública

Os inquiridos também responderam acerca dos instrumentos que envolvem a fiscalização jurisdicional, em que 40% e 35,6% concordam totalmente que são realizadas a fiscalização *à priori* (visto prévio) e sucessiva (verificação das contas e auditorias), com uma média de 3,98 para os dois itens. No que concerne à fiscalização concomitante 37,8 % discordam com a realização de exames; isto significa que atualmente em Cabo Verde não é realizado este tipo de fiscalização.

Gráfico 9 – Controlo externo da Administração Financeira do Estado (financeiro e político)



Legenda: Verif a exec OE – Verificar a execução OE, Averig Alt Orçam – Averiguar as Alterações Orçamentais, Acomp as OGD – Acompanhar as operações de gestão da dívida Pública, Realiz de exames – realização de exames, Verific contas Aud - Verificação das contas e de Auditorias

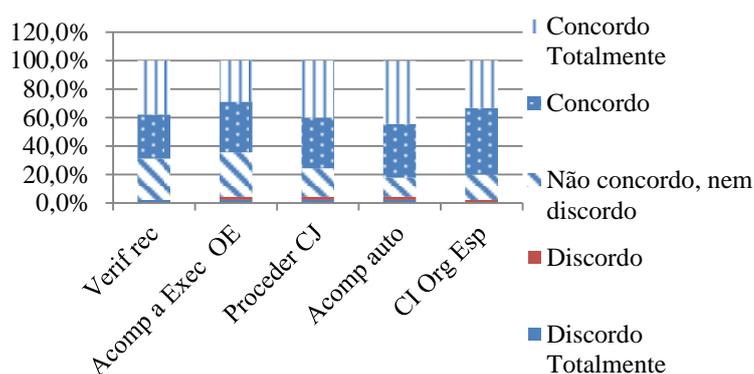
Tabela 9 – Estatísticas descritivas para os elementos do controlo externo da AFE (financeiro e político)

	Estatística		
	Media n= 45	Mediana	Desvio Padrão
Verificar a execução OE	4,07	4,00	,751
Averiguar as Alterações Orçamentais	3,89	4,00	,959
Acompanhar as OGD	3,89	4,00	,935
Visto prévio	3,98	4,00	1,118
Realização de exames	2,60	2,00	1,232
Verificação das contas e Auditorias	3,98	4,00	,941

4.2.1.10 Controlo interno exercido pela IGF, DGCP¹⁶ e outros órgãos especializados

O Gráfico 10 e a Tabela 10 permitem verificar que, em média, os respondentes atribuem um grau de concordância elevada para os itens verificar a regularidade na cobrança da receita e acompanhar a execução dos orçamentos (4,04 e 3,87 respetivamente); estes são os controlos realizados pela IGF. Em relação ao controlo exercido pela DGCP e pelos órgãos especializados, os inquiridos concordam que são colocados em prática, atribuindo um valor médio (4,09, 4,20 e 4,11 respetivamente) para os itens proceder à correção jurídico- financeira das despesas públicas, acompanhar o autocontrolo operacional e verificar como foram previstas e executadas as despesas e receitas, este último no âmbito do controlo interno levado a cabo por órgãos especializados, de que são exemplo verificar a legalidade, regularidade financeira, economia, eficiência e eficácia.

Gráfico 10 – Controlo interno exercido pela IGF, DGCP e outros órgãos especializado



Legenda: Verif rec – Verificar a regularidade da cobrança da receita, Acomp a Exec OE – Acompanhar a execução do OE, Proceder à CJ – Proceder à Correção Jurídica, Acomp auto - Acompanhar o autocontrolo, CI Org Esp – Controlo interno exercido por órgãos especializados

Tabela 10 – Estatísticas descritivas relativas ao controlo interno exercido pela IGF, DGCP e outros órgãos especializados

	Estatística		
	Média n= 45	Mediana	Desvio Padrão
Verificar a regularidade	4,04	4,00	,878
Acompanhar a Execução do OE	3,87	4,00	,944
Proceder à Correção Jurídica	4,09	4,00	,949
Acompanhar o Autocontrolo	4,20	4,00	,919
CI Org Esp	4,11	4,00	,775

¹⁶ A DGCP está inserida, junto com a DGO, na DNOCP.

4.2.1.11 Outros procedimentos de controlo

No Gráfico 11 e Tabela 11 apresentamos a opinião dos inquiridos acerca de determinados mecanismos de controlo, em que 37,8 % concordam e a mesma percentagem de inquiridos não concorda nem discorda que há uma Programação Cuidada das operações a nível do controlo interno e externo. Este e mais o item Emendas legislativas, no que diz respeito à clarificação dos objetivos das operações de auditoria externa por parte do TC, possuem o valor médio mais elevado (3,64 e 3,87 respetivamente). Os órgãos responsáveis pela fiscalização orçamental em relação ao desempenho das funções apresentam uma média de 3,49.

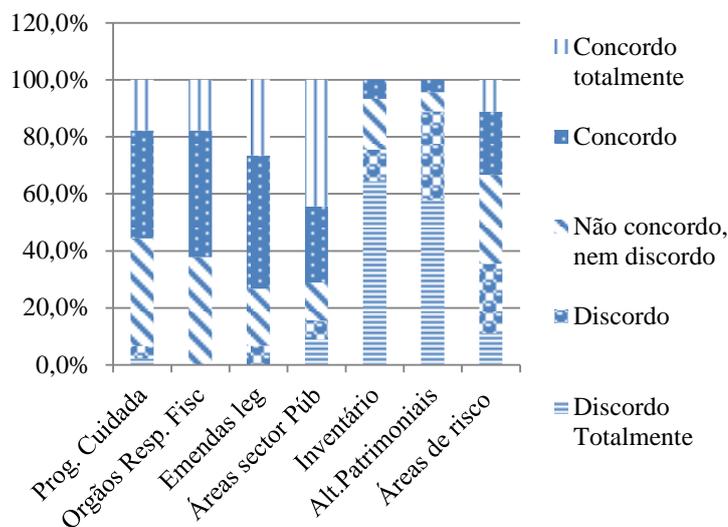
Os outros procedimentos apresentam um valor médio muito baixo. Dos inquiridos 44,4 % concordam totalmente que existem áreas importantes do sector público (empresas públicas, associações, contratos-programas, apoios financeiros recebidos das organizações internacionais, etc.) que não estão sujeitas ao controlo do TC.

Sobre aspetos apreciados na realização do parecer da CGE, 64,4% e 57,8% discordam totalmente que são apreciados o inventário, as alterações patrimoniais e transações mobiliárias realizadas durante o ano. Por fim 31,1% dos inquiridos não concordam nem discordam que a IGF não define a priori, (11,1% concordam totalmente, 22,2% concorda) as áreas de risco a cobrir, através de indicadores claros.

Tabela 11 – Estatísticas descritivas relativas a outros mecanismos de controlo

	Estatística		
	Média n= 45	Mediana	Desvio Padrão
Programação Cuidada	3,64	4,00	,908
Órgãos Resp Fisc	3,49	4,00	,968
Emendas legislativas	3,87	4,00	1,036
Áreas Sector Público	1,58	1,00	,812
Inventário	1,67	1,00	1,000
Alt. Patrimoniais	1,58	1,00	,812
Áreas de risco	2,98	3,00	1,177

Gráfico 11 - Outros procedimentos de controlo



Legenda: Prog. Cuidada - Programação Cuidada, Orgãos Resp. Fisc – Órgãos Responsáveis pela fiscalização, Emendas leg - Emendas legislativas, Áreas Sector púb – Áreas do Sector público, Alt patrimoniais – alterações patrimoniais

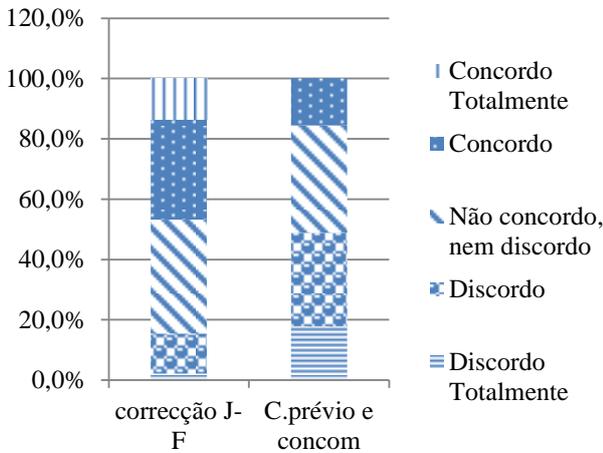
4.2.1.12 Autocontrolo exercido pelos Ordenadores e Controladores Financeiros

Pelos Gráfico 12 e Tabela 12 observa-se que 37,8% dos inquiridos não concordam nem discordam que o autocontrolo, exercido pelos ordenadores e controladores financeiros em cada departamento, efetue a correção jurídico-financeira de execução de receitas e 13,3% até discordam. No que diz respeito ao controlo prévio e concomitante, 31,1% discordam e 17,8% discordam totalmente, que seja efetuado por Ordenadores e Controladores Financeiros.

Tabela 12 – Estatísticas descritivas relativas ao autocontrolo exercido pelos Ordenadores e Controladores Financeiros

	Estatística		
	Média n= 45	Mediana	Desvio Padrão
Correção Jurídico - Financeira	3,42	3,00	,965
Controlo prévio e concomitante	3,49	4,00	,968

Gráfico 12 – Autocontrolo exercido pelos Ordenadores e Controladores Financeiros



Legenda: correção J-F – Correção jurídico-Financeira, C. Prévio e concom – Controlo prévio e concomitante

4.2.2 Análise Bi-variada

Para a análise bi-variada, aplicamos o teste *t de Student* para amostras independentes e a finalidade é verificar se existem diferenças entre dirigentes e técnicos para cada item das questões acerca das adequabilidades presentes no questionário. Utilizamos coeficientes de associação como o Coeficiente de *Correlação Ró de Spearman*, uma vez que a amostra não segue uma distribuição normal.

De acordo com Miller e Wichern (1977) o teste *t de Student* pode ser usado em amostras não normais.

Para testar se a distribuição da variável é normal ou não utilizamos o teste de *Kolmogorov-Smirnov*, e o teste de *Shapiro-Wilk*. De acordo com este último, se os valores do teste, neste caso o valor da estatística, forem pequenos, a distribuição da variável não é normal, conforme afirma Maroco (2010), pelo que se rejeita H_0 se $p \leq \alpha$.

Neste estudo podemos considerar hipótese nula – as variáveis seguem uma distribuição normal, e a hipótese alternativa – as variáveis não seguem uma distribuição normal. Como referido, a normalidade é verificada para dois grupos independentes (dirigentes e técnicos) – ambos respondentes ao questionário. Dado que o nível de significância (p) obtido no teste para os técnicos e para os dirigentes, e para a maioria dos itens, $p \leq \alpha$, sendo $\alpha = 0,05$ rejeita-se a hipótese H_0 . Nesse caso as variáveis não seguem uma distribuição normal (Tabela 13 a), b) e c), Apêndice nº 5). Foram elaborados testes de normalidade para a adequabilidade dos mecanismos de controlo, dos mapas e manuais usados na

elaboração e execução do OE e dos princípios e classificadores orçamentais. Conforme afirma Maroco (2010), rejeita se H_0 se $p \leq \alpha$.

4.2.2.1 Adequabilidade dos princípios e classificadores orçamentais

No que respeita à adequabilidade dos princípios e dos classificadores orçamentais, sumariados na Tabela 14, indicam que, em geral, o princípio da legalidade e o da sujeição a instrumentos de gestão são muito adequados, apresentando uma média mais elevada (4,22). A maioria dos princípios possui uma média com uma utilidade superior ao valor intermédio da escala, por exemplo os princípios da sustentabilidade das finanças públicas, prudência, transparência e rigorosidade. Existem princípios que são importantes, mas que apresentam um grau de adequabilidade mais baixa: a equidade intergeracional (3,64), a responsabilidade (3,73) e a publicidade (3,87). Quanto aos classificadores orçamentais, na opinião dos inquiridos são todos muito adequados apresentando todos uma média superior a 4.

Os resultados alcançados da aplicação do teste *t de Student* (Tabela14, última coluna) indicam que os dois grupos de utilizadores atribuem, em geral, um grau de adequabilidade semelhante aos diversos princípios e classificadores orçamentais. Porém existe diferença entre os grupos em relação a três itens, sendo que, no geral, o grupo dos dirigentes atribui, para a maioria dos princípios e classificadores, maior adequabilidade relativamente ao grupo dos técnicos. Contudo, as diferenças são estatisticamente significativas, para um p-value <0,05, apenas no classificador económico das despesas e no classificador funcional; para um p-value <0,01, as diferenças são significativas no classificador orgânico. Podemos, todavia, observar que em relação aos classificadores orçamentais, tanto para as despesas como para as receitas, são muito úteis para os dois grupos de utilizadores. Com médias muito elevadas para ambos, mas com as adequabilidades atribuídas pelos dirigentes aproximam-se do topo da escala (nível 5).

Tabela 14 – Adequabilidade dos princípios e classificadores orçamentais

<i>Indique o grau de adequabilidade para a Administração Financeira do Estado, dos seguintes elementos a considerar na elaboração e execução do OE</i>	Média (n=45)	Desvio Padrão	Min / Max	% 1/2 ^a	% 4/5	Utilizadores	Técnicos	^{b c} p-value
						Dirigentes (n=9)	(n=36)	
Publicidade	3,87	1,079	1/5	8,8	66,6	4,00	3,83	0,797
Transparência	4,07	,780	2/5	2,2	77,8	4,33	4,00	0,377
Equidade Intergeracional	3,64	0,933	1/5	8,9	57,8	3,78	3,61	0,198
Sujeição a Instru.Gestão	4,22	0,67	3/5	0	86,7	4,33	4,19	0,081
Prudência	4,09	0,701	2/5	0	0	4,11	4,08	0,050
Sustent. Fin. Públicas	4,07	0,751	3/5	0	75,5	4,22	4,03	0,072
Disciplina Orçamental	3,96	0,952	1/5	8,9	77,8	4,22	3,89	0,402
Legalidade	4,22	0,735	3/5	0	82,20	4,56	4,14	0,906
Rigorosidade	4,04	0,796	2/5	2,2	75,5	4,11	4,03	0,206
Gestão Integrada	4	0,853	1/5	2,2	75,6	4,11	3,97	0,984
Responsabilidade	3,73	1.156	2/5	20	57,80	3,78	3,72	0,078
Classificador. Económico	4,58	0,657	3/5	0	91,10	4,78	4,53	0,035*
Orgânica	4,53	0,661	3/5	0	91,10	4,89	4,44	0,000**
Funcional	4,53	0,694	3/5	0	88,80	4,78	4,47	0,017*
Por Programas	4,31	0,9	1/5	4,4	86,70	4,22	4,33	0,337
Económica	4,56	0,586	3/5	0	95,60	4,67	4,53	0,220

Legenda: ^a Escala: (1) nada útil – (5) muito útil. Na tabela “nada útil” corresponde à percentagem dos respondentes que responderam (1) ou (2) das respostas da escala; “muito útil” mostra os respondentes que responderam (4) ou (5) da escala.

^b *p-value* ou nível de significância do teste *t de Student*.

^c Quando * *p-value* < 0,05 ou ** *p-value* < 0,01, os grupos diferem.

4.2.2.2 Adequabilidade dos mapas e manuais usados na elaboração e execução do OE

Da leitura da Tabela 15 constatamos que, no que tem a ver com os mapas e manuais usados na elaboração e execução do OE, os inquiridos atribuíram um grau de adequabilidade mais elevada para o Manual de auditoria do TC (4,04). Os mapas em geral apresentam um grau de adequabilidade com um valor superior a escala intermédia. O Manual de Procedimentos da DNOCP apresenta um valor médio muito baixo (2,58) indicando que a sua utilização tende a ser reduzida. Em geral observa-se que os dirigentes atribuem maior adequabilidade aos mapas e manuais usados na elaboração e execução do OE comparativamente com os utilizadores técnicos, exceto no mapa dos fluxos financeiros e mapas de despesas e receitas, não existam diferenças estatisticamente significativas entre dirigentes e técnicos acerca da adequabilidade dos mapas e manuais.

Tabela 15 – Adequabilidade dos mapas e manuais usados na elaboração e execução do OE

<i>Indique o grau de adequabilidade para a Administração financeira do Estado, dos seguintes mapas e manuais usados na elaboração e execução do OE</i>	Média (n= 45)	Desvio Padrão	Min / Máx	% 1/2 ^a	% 4/5 ^a	Utilizadores		^b p-value
						Dirigentes (n=9)	Técnicos (n=36)	
Mapas de despesas V,VI,VIII (MP) e de receitas III (MP) e XVI (LOE)	3,49	1,014	1/5	8,9	48,9	3,00	3,61	0,600
Mapas relativos à Situação de Tesouraria	3,62	1,007	1/5	13,3	55,6	4,11	3,50	0,259
Mapa dos fluxos financeiros	3,80	1,014	1/5	8,8	68,8	3,44	3,89	0,103
Mapa elementos informativos	3,58	0,917	1/5	6,6	48,9	3,89	3,50	0,628
Manual de auditoria TC	4,07	0,950	1/5	4,4	80	4,33	4,00	0,352
Manual de procedimentos DNOCP	2,58	1,500	1/5	55,6	35,5	2,89	2,50	0,527

Legenda: ^a Escala: (1) nada útil – (5) muito útil. Na tabela a “nada útil” corresponde à percentagem dos respondentes que responderam (1) ou (2) das respostas da escala; “muito útil” mostra os respondentes que responderam (4) ou (5) da escala.

^b *p-value* ou nível de significância do teste *t de Student*.

^c Quando * *p-value* <0,05 ou ** *p-value* < 0,01, os grupos diferem.

4.2.2.3 Adequabilidade dos mecanismos de controlo

Pela Tabela 16 verifica-se que os inquiridos atribuem elevada adequabilidade à fiscalização prévia (4,04), ao controlo interno, autocontrolo e à fiscalização sucessiva (4,00). Os itens que possuem um valor de adequabilidade médio mais baixo são a fiscalização concomitante e auditoria interna (2,04 e 2,36 respetivamente), o que pode querer dizer que a realização da auditoria externa e a fiscalização concomitante apresentam problemas ou são insuficientes e por isso, pouco adequados para a AFE.

No geral os utilizadores técnicos atribuem maior adequabilidade aos mecanismos de controlo comparativamente com o grupo dos dirigentes, embora estas diferenças não sejam estatisticamente significativas.

Tabela 16 – Adequabilidade dos mecanismos de controlo

<i>Indique o grau de adequabilidade para a Administração financeira do Estado, dos seguintes elementos a considerar na elaboração e execução do OE</i>	Média (n=45)	Desvio Padrão	Min / Máx	% 1/2 ^a	% 4/5	Utilizadores		^b p-value
						Dirigentes Média (n=9)	Técnicos Média (n=36)	
Autocontrolo, Controlo interno	4,00	0,853	2/5	2,2	68,9	3,78	4,06	0,960
Controlo externo	3,98	0,753	3/5	-	71,1	3,89	4,00	0,842
Fiscalização Prévia	4,04	0,824	2/5	2,2	73,3	4,00	4,06	0,221
Fiscalização concomitante	2,04	0,796	1/4	80	6,7	1,78	2,11	0,394
Fiscalização sucessiva	4,00	0,879	1/5	2,2	73,3	4,11	3,97	0,794
Auditoria externa	2,36	0,883	1/5	57,8	6,6	2,22	2,39	0,829

Legenda: ^a Escala: (1) nada adequado – (5) extremamente adequado. Na tabela acima, “nada adequado” representa a percentagem dos respondentes que responderam (1) ou (2) das respostas da escala; “extremamente adequado” apresenta os respondentes que responderam (4) ou (5) da escala.

^b p-value ou nível de significância do teste *t de Student*.

^c Quando * p-value < 0,05 ou ** p-value < 0,01, os grupos diferem.

No que diz respeito a última pergunta do questionário, a apreciação geral do sistema orçamental em Cabo Verde, optamos por utilizar o coeficiente de correlação de *Spearman* para verificar a associação que existem entre eles. Saber a opinião das Instituições acerca do sistema orçamental. Segundo Maroco (2010) este coeficiente é uma medida de associação não paramétrica, entre duas variáveis pelo menos ordinais. (neste caso tipo de instituição e a apreciação geral do sistema).

4.2.2.4 Apreciação geral do sistema orçamental

Tabela 17 – Correlação Ró de Spearman

Apreciação Geral	Tipo de Instituição
Procedimentos de gestão Orçamental em Cabo-Verde Sig. (2 tailed)	- 0,080 (0,601)
Atual Lei de Enquadramento orçamental Sig. (2 tailed)	0,021 (0,891)

Para analisar esta correlação, a variável “Tipo de Instituição” foi classificada de 1 a 5, em que 1-DNOCP, 2-DNP, 3-DGPOG, 4-TC e 5-IGF.

Pela Tabela 17, observa-se que existe associação entre o Tipo de Instituição e a Avaliação Geral que é feita do sistema de gestão orçamental em Cabo Verde. As correlações são fracas, mas estatisticamente significativas.

Especificamente, existe associação negativa entre as variáveis Tipo de Instituição e a Avaliação Geral dos procedimentos de Gestão Orçamental, $Ró\ de\ Spearman = -0,080$, $Sig = 0,601$, logo é estatisticamente significativa. A correlação é significativa a partir de 0,01. Segundo Pestana e Gageiro (2008) sinal negativo da correlação quer dizer que as variáveis variam em sentido contrário, ou seja, as categorias mais elevadas da variável Tipo de Instituição estão associadas às categorias mais baixas da avaliação geral do sistema, o que significa que o TC e a IGF tem uma avaliação geral do sistema mais baixa (de 1 a 3) que a DNOCP e a DNP.

Já sobre a associação entre as variáveis Tipo de Instituição e a avaliação da atual LEO, esta é fraca ($Ró\ de\ Spearman = 0,021$), mas $Sig = 0,891$, logo é estatisticamente significativa. Podemos pois concluir que as instituições DGPOG, TC e IGF atribuíram valores mais altos (3 a 5) para a variável avaliação da atual LEO, enquanto nas instituições DNOCP e DNP atribuíram valores mais altos (1 e 2).

4.3 Análise qualitativa – entrevistas

No que respeita à análise qualitativa, apresentamos nesta secção, para cada entrevistado uma síntese das respostas consideradas relevantes nas entrevistas. As questões colocadas nas entrevistas tinham como objetivo responder às perguntas de investigação, 3 e 6, que se apresentam:

- Os princípios, classificações, mapas de elaboração e execução do orçamento e mecanismos de controlo orçamental usados em Cabo Verde são adequados à respetiva Administração Financeira do Estado?
- O que pode ser melhorado (normas, mapas, classificações, procedimentos de elaboração, execução e controlo orçamental), tendo como referência Portugal?

Procura-se também esclarecer algumas perguntas face aos resultados obtidos nos questionários.

Utilizámos o *software* MAXQDA para extrair as informações mais importantes do texto das respostas. Os resultados são apresentados em quadros, que resumem assim a opinião dos técnicos – dirigentes das duas instituições envolvidas no estudo (TC E DNOCP).

4.3.1- Princípios, classificações e técnicas usadas na elaboração e execução do OE

O Quadro 10 apresenta uma síntese das respostas às questões da primeira parte do guião da entrevista, que abordaram a adequabilidade, a utilização e os melhoramentos necessários nos princípios, classificações orçamentais, bem como no papel do controlo interno. Averiguar-se ainda sobre a eventual utilização da técnica OBZ no OE.

Quadro 10 – Resumo das entrevistas – princípios, classificações e técnicas orçamentais

Tribunal de Contas (Controlo externo)	Direção Nacional do Orçamento e Contabilidade Pública (Controlo Interno)
Adequabilidade dos princípios e regras orçamentais atualmente usados em CV para apoio à gestão financeira do Estado Utilização de princípios diversos (e.g. publicidade, equidade intergeracional, transparência, sustentabilidade)	
<p>Entrevistado 1</p> <p><i>“A lei de enquadramento orçamental está desfasada. Existe uma proposta de alteração. Há muitas despesas consignadas que não têm autorização da lei de execução orçamental. Criam taxas, e.g. o cobrado no fundo para manutenção rodoviária, vai para manutenção da estrada, mas não se diz no Orçamento que é consignada”</i></p>	<p>Entrevistado 1</p> <p><i>“Embora os princípios não estão na lei, mas na prática são aplicados. e.g.: o princípio de avaliação, fizeram uma avaliação prévia sobre implementação da taxa de turismo para verificar qual o impacto na economia.”</i></p>
<p>Entrevistado 2</p> <p><i>“Na altura eram as mais apropriadas, devido às mudanças e o desenvolvimento do país precisam ser revistas, e também porque é necessário acompanhar os procedimentos internacionais”.</i></p>	<p>Entrevistado 2</p> <p><i>“È necessário mudar os princípios, uma vez que vai ser apresentada uma nova lei de base. È necessário exigir a aplicação, porque existe princípios que não são colocados em prática (princípio da não consignação, da responsabilidade, princípio de Orçamento bruto, existem receitas que estão colocadas no Bruto (exemplo receitas das policias, receita dos correios) e o princípio da unicidade de caixa”.</i></p>
<p>Entrevistado 3</p> <p><i>“Não são os mais apropriados, porque caso contrário não era necessário uma nova proposta. Nesta nova proposta inclui outros princípios, está mais próxima do que vigora em Portugal”.</i></p>	<p>Entrevistado 3</p> <p><i>“O que está na lei em vigor, o único que não estava a ser aplicado é a unicidade de caixa. Mas com a bancarização, passou a existir uma conta única do tesouro, onde todas as receitas do Estado, passam por essa conta única do Tesouro”.</i></p>
	<p>Entrevistado 4</p> <p><i>“Os princípios básicos estão na LEO. Numa próxima lei base são considerados outros princípios”.</i></p>

Tribunal de Contas (Controlo externo)	Direção Nacional do Orçamento e Contabilidade Pública (Controlo Interno)
	Entrevistado 5 <i>“Em Cabo Verde são usados os princípios internacionalmente conhecidos. Há princípios que não estão a ser aplicados na sua totalidade”.</i>
O que aperfeiçoar nos princípios e papel do controlo interno	
Entrevistado 1 <i>“Não conheço nenhum trabalho da IGF nesse âmbito. A nível dos serviços simples não sei o que eles fazem”.</i>	Entrevistado 1 <i>“Realizar um controlo em relação aos princípios é difícil”.</i>
Entrevistado 2 <i>“O papel dos Inspectores das Finanças, precisa ser reforçada, devem fazer o acompanhamento concomitante, estar mais perto dos organismos governamentais para apoiar no cumprimento dos princípios orçamentais, na regularidade e legalidade”.</i>	Entrevistado 2 <i>“Controlo interno é fraco. Não são tomadas decisões, após serem feitas inspeções, deste modo o princípio da responsabilidade não é colocado na prática”.</i>
Entrevistado 3 <i>“Na realidade Cabo-verdiana existem dois tipos de prestações de contas em termos da CGE. Nas contas provisórias, os Inspectores das Finanças devem emitir um parecer provisório sobre as contas provisórias; isso ajuda o controlo externo a detetar as fragilidades do sistema do controlo interno”.</i>	Entrevistado 3 <i>“Alguns dos princípios transformaram em regras, com a nova proposta existe apenas princípios. Nas regras há o cumprimento. Controlo interno deve focalizar na economia, eficiência e eficácia; é preciso uma análise mais profunda. O Ordenador faz o autocontrolo; os Controladores efetuam o controlo concomitante, existe o SIGOF; neste sentido podemos dizer o princípio da regularidade financeira e legalidade, são verificados”.</i>
	Entrevistado 4 (o entrevistado não respondeu)
	Entrevistado 5 <i>“Os Inspectores das Finanças devem ser mais ativos. Estão muito aquém das necessidades efetivas”.</i>
Utilização do OBZ	
Entrevistado 1 <i>“O uso do OBZ seria interessante, uma vez que há muitas despesas que devem ser revistas. Ver as despesas de forma desagregada, há mais espaço para cortar nas despesas”.</i>	Entrevistado 1 <i>“No Orçamento devem ser utilizados várias técnicas. O importante é o seguimento e avaliação; deve ser constante. Utilizar o Orçamento por Programas, Incremental, neste último está implícito o OBZ, e efetuar também o seguimento e avaliação”.</i>
Entrevistado 2 <i>“Em Cabo-Verde baseia-se em anos anteriores para a elaboração do Orçamento. OBZ é uma ferramenta importante e moderna, permite eliminar os desperdícios. Devem ser reforçados com o Orçamento Programa, uma</i>	Entrevistado 2 <i>“OBZ é uma alternativa; não aconselho uma mudança a 100%; é preciso ter em conta o Orçamento de forma tradicional. Existe um quadro de despesa a médio – longo prazo que permite elaborar um OBZ. Cada sector</i>

Tribunal de Contas (Controlo externo)	Direção Nacional do Orçamento e Contabilidade Pública (Controlo Interno)
<i>vez que atualmente o mais importante são os resultados, a gestão por objetivos, a avaliação e o seguimento”.</i>	<i>verifica a sua necessidade real e projeta o futuro. Os gestores não estão preparados para esse tipo de Orçamento”.</i>
Entrevistado 3 <i>“Um bom gestor que consegue poupar, ao chegar no mês de Dezembro tem tendência para gastar tudo, porque no próximo ano vão ser penalizados; uma vez que se houver sobras de dinheiro, no ano seguinte terão menos verbas. Existindo um OBZ tudo ficaria resolvido porque só teriam o montante necessário. A situação ideal seria o uso do OBZ”.</i>	Entrevistado 3 <i>“No caso Cabo-verdiano, OBZ não é adequado. Evoluímos de um Orçamento dualista, em que existia um Orçamento de funcionamento e de investimento, para um Orçamento programa, OBZ talvez deva ser usado em alguns Municípios”.</i>
	Entrevistado 4 <i>“Orçamento Baze zero é inadequado para Cabo-Verde”.</i>
	Entrevistado 5 <i>“OBZ é adequado, uma vez que é elaborado com base nas necessidades reais”.</i>

4.3.2 Mapas de elaboração e controlo da execução do OE

No Quadro 11 estão resumidos as respostas dos entrevistados no que respeita a segunda parte do guião da entrevista, que tratava da utilização de mapas de acompanhamento da execução orçamental (Mapa de Controlo Orçamental – Receita e Despesa, Mapa do Fluxo de Caixa) e dos melhoramentos necessários a efetuar nos mapas orçamentais em geral.

Quadro 11 – resumo das entrevistas – mapas orçamentais

TRIBUNAL DE CONTAS	DIREÇÃO NACIONAL DO ORÇAMENTO E CONTABILIDADE PÚBLICA
O que aperfeiçoar nos mapas orçamentais	
Entrevistado 1 <i>“De acordo com o artigo 18º da LEO, não existe nenhuma configuração dos mapas que devem ser apresentados. Não existe nenhum mapa específico dos impostos; são apresentados de forma global, nas receitas correntes. Os mapas VII, VIII e IX devem ser apresentados de forma consolidada, mas na CGE todos os mapas aparecem de forma consolidada e não deve ser</i>	Entrevistado 1 <i>“Com o novo classificador os mapas vão ter que mudar. Agora existe receita, despesa, ativos e passivos. Mapa I, II, III e V devem ser adaptados ao novo classificador de despesa. Mapa XI sobre imposto local, precisa ser alterado, deve aparecer de forma consolidada em anexo ao Orçamento”.</i>

TRIBUNAL DE CONTAS	DIREÇÃO NACIONAL DO ORÇAMENTO E CONTABILIDADE PÚBLICA
<i>assim. Mapas de aplicação do produto do empréstimo, os serviços apresentam, mas tem pouca informação”.</i>	
<p>Entrevistado 2</p> <p><i>“Os mapas existentes são muito antigos, alguns são omissos. Não há uma estrutura. Existem mapas que não são introduzidos na CGE. Por exemplo: mapa patrimonial e mapas da situação de Tesouraria”.</i></p>	<p>Entrevistado 2</p> <p><i>“Existem mapas que estão na lei e que até o momento não foram implementadas (por exemplo o mapa do produto do empréstimo que é um mapa da CGE).O mapa do Orçamento da Segurança Social precisa ser revisto. Enfim, todos os mapas precisam ser revistos uma vez que houve alterações na forma de elaborar o Orçamento; passou a ser por programas”.</i></p>
<p>Entrevistado 3</p> <p><i>“Esses mapas estão estandardizados. Por exemplo a nível do Orçamento do Investimento (PPIP), de acordo com o classificador, vem segundo uma classificação de programas, subprogramas e projetos. Os projetos são apresentados como um todo. Na minha ótica, o TC tem efetuado um controlo insuficiente a nível do controlo do Orçamento do Investimento, isso por causa das formas que são apresentadas os mapas. Não estão especificadas, aparece programas, subprogramas e projetos.O nível mais baixo é o projeto, possui despesas enormes, mas apresentam o total.</i></p>	<p>Entrevistado 3</p> <p><i>“Tendo em conta os pareceres do TC relativamente à parte formal do Orçamento e à apresentação dos mapas, não houve muitos reparos, com exceção dos mapas de receitas de Fundos e Serviços Autónomos (FSA) – não há muita especificação das receitas; aparecem de forma consolidada”.</i></p>
	<p>Entrevistado 4</p> <p><i>“Precisam de aperfeiçoamento; é necessário adaptar os mapas na lógica do DCRP (Documento de Estratégia de Crescimento e redução da Pobreza); é necessário alterar os seguintes mapas: o mapa IX, X XI, XII, XIII e XIV. A visão programática deve estar refletida nos mapas”.</i></p>
	<p>Entrevistado 5</p> <p><i>“Precisam de aperfeiçoamento.Com o Orçamento Programa os mapas devem ser alterados, dado que a lógica é diferente. Deve ser incluído o Orçamento consolidado das Autarquias, da Segurança Social. Só aparece um mapa com valor global do Orçamento da Segurança Social. É necessário aparecer as transferências feitas pela Segurança Social”.</i></p>
<p>Utilização de mapas para o acompanhamento da execução orçamental (e.g. Mapa de Controlo Orçamental – Receita e da Despesa e o Mapa do Fluxo de Caixa)</p>	

TRIBUNAL DE CONTAS	DIREÇÃO NACIONAL DO ORÇAMENTO E CONTABILIDADE PÚBLICA
<p>Entrevistado 1</p> <p>“O mapa (mapa de fluxo de caixa, mapa de controlo receita e despesa) que existe é diferente. No SIGOF é extraída uma tabela dinâmica; tem informações parecidas com estes mapas. Estas trazem mais-valias; os compromissos assumidos não aparecem no SIGOF (execução); o cativo/descongelamento e o grau de execução não aparecem na tabela dinâmica”.</p>	<p>Entrevistado 1</p> <p>“Nos mapas de fluxo financeiros não existem muitos desdobramentos, nas receitas por exemplo não discriminam qual que é corrente ou de capital; Mapas de controlo de receitas – as entidades ainda não conseguem entregar igual ao que estás a mostrar-nos [o de Portugal] ”</p>
<p>Entrevistado 2</p> <p>“ O mapa (mapa de acompanhamento da execução orçamental) o quanto mais transparente e completo for melhor. Estes mapas que apresentastes são úteis. Mapa de Fluxo de Caixa é um mapa muito importante, em Cabo-Verde é utilizado o Mapa de Fluxos Financeiros. O de Cabo-Verde precisa ser melhorado. Existem mapas que não permitem fazer uma boa leitura por causa das movimentações”.</p>	<p>Entrevistado 2</p> <p>“O Tribunal de Contas emitiu todos os mapas de controlo e execução orçamental; há uma uniformização em todo o sector público administrativo na execução orçamental. Os compromissos assumidos é um item que ainda não aparece no sistema”.</p>
<p>Entrevistado 3</p> <p>“Mapa de controlo orçamental despesa e receita – estes mapas seriam úteis para a fiscalização concomitante. Mapas do Fluxo de Caixa – os de Cabo-Verde não possuem tantos desdobramentos como os de Portugal; seria útil os desdobramentos igual ao de Portugal”.</p>	<p>Entrevistado 3</p> <p>“Estes mapas [de Portugal] podem ser perfeitamente adaptados à realidade Cabo-Verdiana”.</p>
	<p>Entrevistado 4</p> <p>“É importante aparecer, nos mapas de controlo orçamental – despesa, o cativo ou congelamentos no período e num ano; também o Orçamento corrigido; só faltam estes para a realidade Cabo-Verdiana. O mapa de controlo orçamental – receita, este exemplo da realidade Portuguesa, seria interessante a sua existência em Cabo-Verde”.</p>

4.3.3 - Mecanismo de Controlo

No Quadro 12 estão sintetizadas as respostas proferidas pelos dirigentes acerca das questões da terceira parte do guião da entrevista, que se referia à adequabilidade do controlo interno realizado pelos inspetores das finanças e os controladores financeiros, a utilidade de estruturar o controlo interno em três

níveis (operacional, setorial e estratégico) e a eficácia do controlo interno na aplicação dos princípios e na verificação dos mapas de execução do OE.

Quadro 12 – Resumo das entrevistas – Mecanismos de controlo

Tribunal de Contas	Direção Nacional do Orçamento e Contabilidade Pública
Adequabilidade do controlo interno pelos Inspectores das Finanças (IF) e Controladores Financeiros (CF)	
<p>Entrevistado 1 <i>“Os IF têm como uma das funções elaborar um relatório sobre execução, mas atualmente não fazem, ou então fazem e não enviam para o TC”.</i></p>	<p>Entrevistado 1 <i>“ OS IF têm um plano fixo de trabalho; há número de Inspetores inadequados para o desafio que existe”.</i></p>
<p>Entrevistado 2 <i>“ O papel dos IF é importante, o que falta é maior incidência nesse papel. O controlo deles deve ser concomitante, isto é, frequente. Deve haver uma maior sincronização entre os IF e os controladores financeiros”.</i></p>	<p>Entrevistado 2 <i>“O controlo efetuado na prática pelos controladores financeiros é verificar os procedimentos acerca dos princípios orçamentais, verificar se as despesas e receitas estão inscritas no orçamento, se as despesas enquadram na rubrica”.</i></p>
<p>Entrevistado 3 <i>“A fiscalização do OE da parte dos IF é insuficiente. Surgiu agora a figura dos controladores financeiros em 2007. Fazem uma fiscalização concomitante, colmatam o que os IF não fazem”.</i></p>	<p>Entrevistado 3 <i>“ Falta um controlo sistemático e mais estratégico em algumas áreas, necessitam de competências em outras áreas (e.g.: Engenheiros, Arquitetos). Os Controladores Financeiros realizam o controlo concomitante, intervêm na fase de liquidação. Exercem o controlo nos serviços simples/integrados e os programas de investimento público.</i></p>
	<p>Entrevistado 4 <i>“O Controlo dos IF é insuficiente e há falta de recursos. Os CF efetuam o controlo concomitante. O pessoal designado ainda não é um quadro específico. Há um número insuficiente de controladores, por isso torna difícil capacitar lhes com formação, uma vez que estão sempre ocupados”.</i></p>
	<p>Entrevistado 5 <i>“O trabalho efetuado pelos IF, a DNOCP não tem conhecimento. Estes devem seguir o trabalho deles. Caso contrário a inspeção realizada fica entre os departamentos e os IF”.</i></p>
Utilidade da estruturação do controlo interno	

Tribunal de Contas	Direção Nacional do Orçamento e Contabilidade Pública
<p>Entrevistado 1</p> <p>“O controlo operacional deve ser realizado pelas DGPOG; o sectorial pelos ministérios e o estratégico devia existir o controlo do Programa do Governo e as Grandes Opções do plano. Também seria muito interessante envolver outras entidades”.</p>	<p>Entrevistado 1</p> <p>“Para mim o controlo estratégico é o seguimento e avaliação”</p>
<p>Entrevistado 2</p> <p>“É útil essa divisão, dada a complexidade da estrutura da Administração Pública. Facilita o controlo”.</p>	<p>Entrevistado 2</p> <p>“Para existir eficácia o controlo deve ser feito dessas formas”.</p>
<p>Entrevistado 3</p> <p>“Controlo estratégico em Cabo-Verde, não conheço em nenhuma lei e nem na prática. O autocontrolo existe; os controladores e ordenadores financeiros efetuam o autocontrolo. A IGF, é o responsável pelo controlo interno, o controlo operacional, em Cabo Verde, chama-se controlo administrativo”.</p>	<p>Entrevistado 3</p> <p>“Existe o autocontrolo, o serviço ordenador (controlo operacional) e o controlo sectorial são as Inspeções sectoriais”.</p>
	<p>Entrevistado 4</p> <p>“O estratégico é feito pela Assembleia, no sentido estratégico-político”.</p>
	<p>Entrevistado 5</p> <p>“Acho útil”.</p>
Controlo interno na aplicação dos princípios	
<p>TC¹⁷</p>	<p>Entrevistado 1</p> <p>“Acho que é eficaz, mas precisam mudar o modelo arcaico para o mais moderno. Avaliar as políticas e gestão por objetivos, em vez de verificar apenas os recursos”.</p>
	<p>Entrevistado 2</p> <p>“Para ser eficaz é necessário que haja ferramentas de controlo. IGF deve agir de forma isenta. O controlo deve atingir todo o tipo de pessoas”.</p>
	<p>Entrevistado 3</p> <p>“Normalmente a IGF dá um parecer nas contas, á posteriori”.</p>
	<p>Entrevistado 4</p> <p>“Efetuar a revisão da lei e adequar à nova realidade”.</p>
	<p>Entrevistado 5</p>

¹⁷ O pessoal de TC não respondeu sobre este assunto, porque disseram que iam responder só sobre Controlo Externo.

Tribunal de Contas	Direção Nacional do Orçamento e Contabilidade Pública
	<i>“Existem mapas da CGE que ainda não são elaborados.”.</i>

4.3.4 – Oportunidades de melhorias

No Quadro 13 resumem-se aspetos que os dirigentes consideram como possíveis melhorias no que diz respeito a procedimentos orçamentais utilizados na DNOCP, ao controlo externo, à atuação por parte do TC e dos Inspectores das Finanças.

Quadro 13 – Resumo das entrevistas – melhorias

Tribunal de Contas
Melhorias do controlo externo
Entrevistado 1 <i>“A legislação está desatualizada. A lei em vigor não permite fazer o controlo concomitante, só o prévio e sucessivo”.</i>
Entrevistado 2 <i>“Seguir de perto os procedimentos efetuados no estrangeiro. Reforçar o quadro do pessoal, ter técnicos multifacetados”.</i>
Entrevistado 3 <i>“Na minha opinião é o Orçamento de Investimento; neste que existe mais dinheiro e é menos controlado. Aparece o total, não são especificados. Por exemplo, nas contas de gerência não se consegue a nível micro a execução de cada projeto, a nível de conta geral de estado, os projetos aparecem de forma consolidada.”</i>
O que aperfeiçoar no TC
Entrevistado 1 <i>“Atualizar a legislação e contratar mais técnicos”</i>
Entrevistado 2 <i>“Qualificar os recursos humanos. Ter bons instrumentos de acompanhamento. A lei da organização do TC está em desuso, obsoleta; são leis da época de 90, precisam ser atualizadas”.</i>
Entrevistado 3 <i>“É preciso capacitar o TC com mais recursos humanos, dar formação, uma vez que, a Administração está em constante mudanças. Reforçar o Orçamento, para poder recrutar e efetuar mais auditorias. Fundamentalmente criar uma nova lei de organização e funcionamento do TC”.</i>
Direção Nacional do Orçamento e Contabilidade Pública
Melhorias da atuação dos Inspectores-gerais das Finanças
Entrevistado 1

<i>“Precisam de ter um plano estratégico, um plano de atividade operacional e que seja avaliada a implementação desses planos em termos de resultados efetivos”.</i>
Entrevistado 2 <i>“Reforçar os Inspectores, para poder haver reciclagem, formação e ter pessoas capacitadas”.</i>
Emendas em relação aos procedimentos orçamentais
Entrevistado 1 <i>“Melhorias no planeamento e no processo orçamental (planeamento – programação – orçamentação – seguimentos e avaliação (controlo)”.</i>
Entrevistado 2 <i>“É preciso definir competências, criar condições. Por isso, mais uma vez, é necessário o Manual de Procedimentos. Definir áreas que devem ser controladas, e quando houver intervenção, qual devem ser os procedimentos”.</i>
Entrevistado 3 <i>“Todos os anos são criados novos procedimentos. Talvez seja uma crítica, porque o MF está sempre a alterar os procedimentos, sendo resultado das reformas. Falta a desconcentração de alguma alteração orçamental. Ainda está centralizada na DNOCP; devia ser os próprios sectores a ter competências para efetuarem as alterações orçamentais”.</i>
Entrevistado 4 <i>“Relativamente à execução orçamental, a DNOCP certifica a regularidade financeira. A DNOCP é a entidade que coordena a preparação e elaboração do Orçamento; há um processo de descentralização. Na parte de prestação de contas, deve haver melhorias”.</i>
Entrevistado 5 <i>“O princípio da unicidade de caixa ainda não está totalmente abrangido. Existem algumas instituições que têm contas fora do Tesouro”.</i>

4.3.5 – Discussão dos resultados

A análise qualitativa realizada através de entrevistas teve como objetivo complementar a análise quantitativa desenvolvida com base nos questionários, pretendendo também explorar possibilidades de melhorias nos procedimentos orçamentais utilizados em Cabo Verde (princípios, mapas, controlo interno e externo) em perspetiva comparativa com Portugal.

No que respeita aos princípios, os dirigentes (TC e DNOCP) referem que existe a necessidade de acrescentar mais princípios na LEO, uma vez que a lei em vigor precisa de atualizações. Segundo os mesmos, existe uma nova proposta na qual serão introduzidos novos princípios (princípio da equidade intergeracional, da avaliação, da prudência, da gestão por objetivos). Sobre os que já estão na lei, alguns não são colocados em prática: o princípio da responsabilidade, o princípio da unicidade de caixa (não há uma caixa única que concentre todas as receitas do Estado), o princípio de orçamento bruto Tal como na análise quantitativa, também nas entrevistas se constatou que há princípios que não estão na LEO, mas que são colocados em prática, e.g.: atualmente vivemos num período de crise, deste modo ao elaborarem

o Orçamento procuram ser prudentes (princípio da prudência), e também o princípio sujeição a instrumento de gestão e a transparência. Estes princípios existem em Portugal.

Em relação ao papel do controlo interno no aperfeiçoamento dos princípios, alguns dirigentes, principalmente os do TC, dizem que não conhecem o trabalho dos inspetores das finanças nessa área. Os inspetores são os responsáveis pelo controlo interno em Cabo Verde. Existem atualmente os controladores financeiros que também fazem o controlo interno, realizam o controlo concomitante, verificam os procedimentos acerca dos princípios orçamentais, e também averigam se as despesas e receitas estão inscritas no Orçamento e se determinadas despesas se enquadram na rubrica respetiva.

A técnica OBZ está prevista na LEO para ser utilizada em Portugal. Nesse sentido perguntamos aos Cabo-verdianos se acham adequado a utilização desta técnica em Cabo Verde. Embora em geral as respostas obtidas apontem para uma apreciação positiva da utilização do OBZ, dois dirigentes acharam inadequado a utilização do OBZ em Cabo- Verde. A maioria dos dirigentes disse que esta técnica é adequada, uma vez que diminui os desperdícios, possibilitando que as despesas fossem previstas consoante as necessidades reais existentes. Os dirigentes entrevistados sugeriram a mudança dos mapas orçamentais, uma vez que a partir deste ano (2013) foi utilizado o Orçamento Programa. Esta visão programática deve estar refletida nos mapas.

A grande maioria dos dirigentes entrevistados concordou com o uso dos mapas de acompanhamento da execução orçamental semelhantes aos de Portugal (Mapa de Controlo Orçamental – Receita e Despesa e o Mapa de Fluxos de Caixa), dado que o que existe em Cabo-Verde, precisa de melhorias. No Mapa de Controlo Orçamental – Despesa, em Portugal aparecem, os compromissos assumidos e cativos ou congelamentos; no mapa que se elabora no SIGOF em Cabo Verde, numa tabela dinâmica, os itens acima referidos não aparecem. Em Cabo Verde existe Mapa dos Fluxos Financeiros e, de acordo com os dirigentes, não existe tanto desdobramento como os de Portugal, no Mapa de Fluxos de caixa, pelo que uma aproximação a este seria vantajosa.

Das entrevistas realizadas verificamos que os respondentes (dirigentes) concordam que é necessário melhorias em relação ao controlo interno: existe um número reduzido de controladores financeiros e consideram insuficientes a fiscalização do OE por parte dos inspetores das finanças. Existe, em geral, falta de recursos e deste modo torna-se difícil o alcance dos objetivos.

Os dirigentes consideram útil a divisão do sistema do controlo interno em três níveis: o controlo operacional, sectorial e estratégico (Portugal). Em Cabo Verde, só não existe o controlo estratégico. O operacional é efetuado pela DGPOG e o sectorial pelos ministérios.

Por fim sugeriram como melhorias para o TC o seguinte: a elaboração e aprovação de uma nova lei de organização e funcionamento do TC, dado que a que está em vigor está desatualizada da realidade financeira atual; recrutar mais técnicos; dar formação aos funcionários existentes. Para a DNOCP mencionaram melhorias como: a definição das competências, pelo que é necessário o Manual de Procedimentos, (o que existe atualmente não foi validado), uma vez que foram realizadas várias reformas; definir áreas que devem ser controladas, e quando houver intervenção, qual devem ser os procedimentos; avaliar as políticas e gestão por objetivos, em vez de averiguar apenas os recursos; e finalmente contratar técnicos especializados em várias áreas.

Conclusão

Nesta dissertação desenvolvemos o tema da Gestão Orçamental, em concreto sobre o OE, e da sua adequabilidade para a Administração Financeira do Estado em Cabo Verde, procurando uma análise em perspetiva comparativa com Portugal.

Para concluir, apresenta-se uma síntese dos aspetos mais relevantes que se desenvolveram neste trabalho, apontando também as limitações que lhe podem ser associadas, e sugestões para investigação futura.

Começámos por abordar a Administração Financeira do Estado, verificando que esta abarca a parte administrativa do Direito Orçamental e da Contabilidade Pública, sendo composta por normas, procedimentos, operações e órgãos que permitem a obtenção de recursos públicos, a sua gestão e utilização para a realização das finalidades públicas.

Realçando o papel do Orçamento na Administração Financeira do Estado, subseqüentemente referimo-nos ao conceito do OE (documento onde são previstas e determinadas as receitas e despesas anuais, devidamente autorizadas), às técnicas de elaboração de orçamentos (orçamentos incrementais por naturezas, orçamentos de desempenho ou funcionais, orçamentos por programas, OBZ, orçamentação por atividades, e orçamentação para a melhoria contínua), e à Contabilidade Orçamental.

A Contabilidade Orçamental está relacionada com o Orçamento, na medida em que contempla o registo de operações e a elaboração de mapas sobre a sua execução. O OE consubstancia o mais importante instrumento de planeamento, execução e controlo dos dinheiros públicos.

Neste âmbito, o objetivo principal deste trabalho foi analisar os modelos e mecanismos orçamentais existentes em Cabo Verde, averiguar se são adequados à respetiva Administração Financeira do Estado e verificar aspetos de melhorias tendo como referência Portugal. Neste sentido fizemos uma comparação entre os dois países no que respeita aos princípios, mapas e classificações orçamentais e a mecanismos de controlo, a partir da qual construímos um questionário e um guião para entrevistas.

Para a primeira parte do trabalho, baseamo-nos em livros, relatórios e legislações de Cabo Verde e Portugal. Na segunda parte, o estudo empírico, aplicámos um questionário às diversas instituições, tendo sido selecionados todos os utilizadores de instrumentos de elaboração, execução e controlo do OE – dirigentes e técnicos da DNOCP, TC, IGF, DNP e DGPOG. Posteriormente realizámos entrevistas a um total de oito entrevistados de duas instituições – TC e DNOCP.

Da análise dos dados concluiu-se o seguinte para Cabo Verde:

- No que diz respeito aos princípios orçamentais, mesmo que alguns não estejam estabelecidos na LEO, são colocados em prática.
- A maioria dos inquiridos concorda que o novo classificador económico (Decreto-lei nº 37/ 2011, de 30 de dezembro) está a ser utilizado na elaboração do OE.
- Em relação a outros procedimentos orçamentais, cerca de metade discorda que os diversos departamentos governamentais cumprem o calendário para a preparação do OE.
- Entre os princípios da execução do OE, 40% dos inquiridos concorda totalmente que o princípio da legalidade é usado na elaboração do OE, assim como o da gestão integrada (31,1%). Porém, cerca de um quarto dos respondentes acha que o princípio da responsabilidade não é colocado em prática, e outro quarto não concorda nem discorda.
- No que respeita aos mapas de elaboração e controlo da execução do OE, a maioria dos inquiridos discordam totalmente que os Mapas V (resumo das despesas organizadas por classificação económica agregada), VI (resumo das despesas organizadas por classificação funcional), VIII (programas, subprogramas, medidas e projetos ou atividades, organizados por fonte de recursos) e III (receitas dos serviços simples e dos serviços e fundos autónomos, incluindo as abrangidas nos encargos gerais do Estado, organizadas por classificação económica e fonte de recursos), todos do Manual de Procedimentos, são utilizados na elaboração do OE. Além disto, cerca de dois terços dos respondentes concordam que na elaboração do OE, usam o Mapa XVI (resumo das operações fiscais do Governo Central) da LOE.
- 44,4% dos inquiridos concordam que são realizadas a verificação da execução do OE e das responsabilidades políticas (controlo externo financeiro e político da competência do Tribunal de Contas e Assembleia Nacional, respetivamente), atribuindo um grau de concordância, em média, elevado.
- Os respondentes são, em geral, da opinião que são realizadas a fiscalização *a priori* e sucessiva. No que concerne a fiscalização concomitante quase 40% discorda que seja efetuada.
- O controlo interno exercido pela IGF, DGCP e outros órgãos especializados, de acordo com uma relativa maioria dos respondentes são colocados em prática.
- Os dois grupos de utilizadores (dirigentes e técnicos) atribuem, em geral, um grau de adequabilidade semelhante aos diversos princípios e classificadores orçamentais; porém, algumas diferenças estatisticamente significativas entre os grupos existem em relação ao classificador económico, ao classificador funcional e o classificador orgânico.

- Sobre a adequabilidade dos mecanismos de controlo, pode constatar-se que, em geral, não existem diferenças estatisticamente significativas entre os dois grupos de respondentes para todos os itens considerados; não obstante, os técnicos atribuem maior adequabilidade aos mecanismos de controlo comparando com os dirigentes.
- Existe uma fraca associação positiva entre as variáveis tipo de instituição e a atual LEO, o que significa que instituições como DGPOG, TC e IGF fazem uma apreciação elevada da adequabilidade da lei para a Administração Financeira do Estado, enquanto a DNOCP e a DNP fazem uma apreciação mais baixa; sobre a apreciação da adequabilidade dos procedimentos de gestão, a associação é negativa, o que significa que enquanto o TC e a IGF fazem uma apreciação inferior (1 a 3), a DNOCP e a DNP apresentam uma apreciação elevada (4 e 5).

Nas entrevistas conseguiu-se um total de oito entrevistados dos dez potenciais respondentes das instituições que fazem parte deste estudo (TC e DNOCP). Constatámos que, no que respeita aos princípios, os dirigentes de ambas as instituições mencionam que existe a necessidade de acrescentar mais princípios na LEO, uma vez que a lei em vigor precisa de atualizações. Realçam também que alguns princípios não são colocados em prática (e.g.: princípio da responsabilidade, princípio da unicidade de caixa e princípio do orçamento bruto). Referiram ainda que na próxima LEO vão aparecer princípios, muitos deles usados em Portugal (princípio da equidade intergeracional, transparência e sustentabilidade das finanças públicas, entre outros), dado que já existe uma proposta para alteração da Lei.

Os entrevistados afirmaram que os Inspectores das Finanças devem ser mais ativos. Estão muito aquém das necessidades efetivas no desempenho do papel do controlo interno. No que respeita aos controladores financeiros, que efetuam o controlo concomitante, entendem ser necessário o recrutamento de mais controladores, uma vez que são poucos e dessa forma torna-se difícil capacitá-los com formação, dado que estão sempre ocupados. Os entrevistados frisam a necessidade de um Manual de Procedimentos para a preparação, execução e controlo do orçamento, que seja atual, adequado e efetivamente aplicado.

Em relação à utilização da técnica de OBZ, que em Portugal se pretende utilizar, muitos dos entrevistados estão de acordo com esta técnica, uma vez que permite eliminar os desperdícios, porque são verificadas as necessidades que realmente existem; outros, porém, acham que é inadequado para Cabo Verde.

Sobre os mapas de acompanhamento da execução orçamental (Mapa de Controlo Orçamental – Receita e Despesa e o Mapa de Fluxos de Caixa) usados em Portugal, os entrevistados concordam que também estes seriam úteis para Cabo Verde, uma vez que os que existem precisam de atualização e melhorias.

No Mapa de Controlo Orçamental – Despesa usado em Portugal aparecem os compromissos assumidos, cativos/descongelamentos e grau de execução; no mapa de Cabo Verde estes itens não aparecem, pelo que segundo os entrevistados seria muito vantajoso a sua existência. O mapa de receitas (execução) em Cabo Verde, que é apresentado no SIGOF, tem limitações; este sistema está mais completo em relação às despesas. O mapa do fluxo financeiro utilizado em Cabo Verde, não tem muitos desdobramentos como o Mapa dos Fluxos de Caixa em Portugal; seria útil se o tivesse. Estes mapas de acompanhamento são úteis na realização da fiscalização concomitante.

No que respeita à estruturação do controlo interno em três níveis – operacional, sectorial e estratégico – conforme estabelecido na legislação portuguesa, os entrevistados consideram útil. Segundo alguns, em Cabo Verde não é realizado o controlo estratégico, no qual são verificados e acompanhados o Programa do Governo e as Grandes Opções do Plano, outros dizem que sim.

Sobre possíveis melhorias:

- Para o TC sugeriram a elaboração de uma nova lei de organização e funcionamento do TC, dado a lei em vigor estar desatualizada e desadequada à realidade financeira atual, não sendo possível, por exemplo, realizar a fiscalização concomitante porque a lei não permite. Também foi evidenciada a necessidade de recrutar mais técnicos.
- Para a DNOCP, sugeriram a elaboração de um Manual de Procedimentos, capacitação do pessoal, esclarecimento de quais as áreas que devem ser controladas e, quando houver intervenção, qual devem ser os procedimentos. Entenderam também ser necessário a desconcentração de algumas alterações orçamentais, pois tudo está centralizado na DNOCP, e deveriam ser os próprios sectores a ter competências para realizarem as alterações orçamentais.

Apesar do presente estudo ser original, apresentando uma contribuição relevante para a realidade de Cabo Verde, ainda muito pouco estudada, a inexistência de estudos do mesmo género ou sobre temáticas próximas, internacionalmente e naquele País, constituiu também uma dificuldade, por falta de trabalhos de referência. Houve também dificuldades em obter documentos em Cabo Verde.

Em termos de investigação futura sugerimos:

- Alargar a perspetiva comparativa do estudo, nomeadamente realizando entrevistas em Portugal, nas instituições que trabalham com a instrumentação, elaboração e execução do OE, e.g. DGO e TC.
- Estender o âmbito do estudo à Contabilidade Patrimonial em Cabo Verde, e respetivos seguimentos e avaliação.

Uma vez que em Cabo Verde quase não existem estes tipos de estudos, entendemos que o trabalho aqui desenvolvido, sendo um estudo exploratório, dará um contributo interessante para investigações futuras em Cabo Verde.

Bibliografia

Alveirinho, Francisco J. (2007) “Sobre a aplicabilidade do Orçamento Base Zero (OBZ) às Autarquias Locais”. Ano III, N.º 4/5, p. 237-242, Disponível em http://repositorio.ipcb.pt/bitstream/10400.11/352/1/Francisco%20Alveirinho_Gestin_Jan_2007.pdf [consultado em fevereiro 2013]

Barbosa, Antero (2008) *Manual de Procedimentos de Execução do Orçamento do Estado*. Ministério das Finanças, Cabo Verde.

Bardin, Laurence (2009) *Análise de Conteúdo*. Coimbra: Edições 70.

Bernardes, Arménio F. (2003) *Contabilidade Pública e Autárquica – POCP e POCAL*. 2ª Edição: CEFA – Centro de Estudos e Formação Autárquica.

Bernardes, Arménio F. (2001) *Contabilidade Pública e Autárquica – POCP e POCAL*. 1ª Edição: CEFA – Centro de Estudos e Formação Autárquica.

Bryman, Alan (2004) *Social Research Methods*. Oxford: Oxford University Press.

Caiado, António C. P.; Pinto, Ana Calado (2002) *Manual do Plano Oficial de Contabilidade Pública*. 2ª Edição – Lisboa; Áreas Editora.

Cardoso, Sorraia Andreia S. M. (2011) *A Importância da Diáspora na Política Externa de Cabo Verde*. Dissertação de Mestrado em Relações Internacionais. Universidade do Minho. Disponível em <http://repositorium.sdum.uminho.pt/bitstream/1822/18814/1/Sorraia%20Andreia%20De%20Sousa%20Medina%20Cardoso.pdf> [consultado em janeiro de 2013]

Catarino, João R. (2011) *Princípios de Finanças Públicas*. Coimbra: Almedina.

Costa, Anabela C. (2008); *A auditoria Interna nos Municípios Portugueses*. Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Finanças; Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.

Ferreira, Aristides; Martinez Luiz F. (2010) *Análise de dados com SPSS: Primeiros Passos*. Lisboa: Escolar Editora.

Franco, António L. S. (1995) *Finanças Públicas e Direito Financeiro*. Volumes I e II – 4ª Edição: Coimbra – Almedina.

Franco, António L. S. (2007) *Finanças Públicas e Direito Financeiro*. Volumes I e II – 4ª Edição (reimpressa): Coimbra – Almedina.

Ginó, António; Ferreira, Odete (2004) *Manual de Técnicas de Gestão Orçamental*. INA – Instituto Nacional de Administração.

Ghiglione, Rodolphe; Matalon, Benjamim (1992) *O Inquérito: teoria e prática*. Oeiras: Celta Editora.

- Guerra, Isabel Carvalho (2006) *Pesquisa Qualitativa e Análise de Conteúdo*. 1ª Edição – Principia Editora.
- Hill, Manuela Magalhães; Hill, Andrew (2000) *Investigação por questionário*. Lisboa: Sílabo.
- Jones, Rowan (2000) *Public Sector Accounting*. Harlow: Financial Times/Prentice-Hall.
- Lopes, Maria Filomena (2010) “Análise qualitativa dos dados”. U.C: Investigação Educacional, Disponível em <http://pt.scribd.com/doc/33453811/ANALISE-QUALITATIVA-DE-DADOS> [consultado em abril de 2013]
- Major, Maria João; Vieira Rui (2009) *Contabilidade e controlo de gestão: teoria, metodologia e prática*. Lisboa: Escolar Editora.
- Marconi, Marina de Andrade; Lakatos, Eva Maria (2007) *Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados*. São Paulo: Atlas
- Maroco, João (2010) *Análise estatística com utilização do SPSS*. Lisboa: Edições Sílabo
- Margerin, Jacques (1991) *A Gestão Orçamental: como torná-la um utensílio de gestão*. Lisboa: Edições Prisma.
- Miller, Robert B.; Wichern, Dean W. (1977) *Intermediate business statistics: analysis of variance, regression, and time series*. Forth Worth: Dryden Press: Harcourt Brace Jovanovich College Publishers.
- Ministério das Finanças de CV; União Europeia (2008) *Avaliação da Gestão de Finanças Públicas em Cabo Verde 2007: Aplicação da Metodologia PEFA – Despesa Pública e Responsabilidade Financeira*.
- Ministério das Finanças de CV; União Europeia (2002) *Avaliação da Gestão das Finanças Públicas – CFAA Country Financial Accountability Assessment*.
- Ministério das Finanças (2012) *PEMFAR – Public Expenditure Management and Financial Accountability Review*.
- Pestana, Maria; Gageiro, João. (2008) *Análise de Dados para Ciências Sociais: Complementaridade do SPSS*. Lisboa: Sílabo.
- Pinto, Ana Calado; Santos, Paula Gomes dos (2005) *Gestão Orçamental Pública*. Lisboa: Publisher Team.
- Salgado, Vítor Manuel Solinho (2009) *A orçamentação por programas e a boa gestão*. Dissertação de Mestrado em Administração e Políticas Públicas. ISCTE – IUL Instituto Universitário de Lisboa. Disponível em <http://repositorio-iul.iscte.pt/handle/10071/1887> [consultado em junho de 2012]

Santos, Jorge Henrique Vieira (n.d) *Consideração acerca dos métodos dedutivo e indutivo* <http://pt.scribd.com/doc/10195328/Consideracoes-acerca-dos-metodos-dedutivo-e-indutivo> [Consultado em Abril de 2013]

Santos, Aristeu Jorge (2001) *Orçamento público e os municípios: alguns conceitos de orçamento e suas repercussões na administração pública municipal*. Porto Alegre. Edição 22, vol. 7, n. 4 Disponível em <http://hdl.handle.net/10183/19441> [consultado em Janeiro de 2012)

SATAPOCAL (2006) *Manual de apoio técnico à aplicação do POCAL – Regime completo*. Estudos CEFA.

Semedo, Claudino Maria Monteiro (2010) *A qualificação da despesa pública: o instrumento da desconcentração orçamental Caso Cabo Verde*. Dissertação de Mestrado, UNICV-UFRGS (Universidade de Cabo-Verde – Universidade Federal do Rio Grande do Sul). Disponível em <http://portaldoconhecimento.gov.cv/bitstream/10961/270/1/A%20Qualifica%C3%A7%C3%A3o%20da%20Despesa%20Publica%20O%20instrumento%20da%20desconcentra%C3%A7%C3%A3o%20or%C3%A7amental.pdf> [consultado em junho de 2012]

Silva, António M. B. (2002) *Gestão Financeira da Administração Pública Central*, Coleção Economia & Finanças. Lisboa: Áreas Editora.

Wildavsky, Aaron (2002) *Budgeting: a comparative theory of budgetary processes*, New Brunswick : Transaction Publisher.

Legislação Cabo-verdiana

Decreto-Lei nº 37/2011, de 30 de dezembro – define os classificadores das receitas, das despesas, dos ativos não financeiros dos ativos e passivos financeiros.

Decreto-Lei nº 45/2009, de 23 de novembro – aprova a nova estrutura Orgânica do Ministério das Finanças.

Decreto-Lei nº 29/2001, de 19 de novembro – define os princípios e as normas relativos ao regime financeiro, à contabilidade e ao controlo da gestão financeira da Administração Central, aos seus serviços dotados de autonomia administrativa, bem assim aos estabelecimentos públicos, serviços personalizados e fundações públicas dotados de autonomia administrativa e financeira

Decreto-Lei nº 10/2006, de 30 de janeiro – PNCP – Plano Nacional de Contabilidade Pública.

Decreto-lei nº 9/96, de 26 de fevereiro – define as normas e os procedimentos relacionados com registo, processamento, orçamentação, contabilização e pagamentos dos vencimentos, pensões, descontos, abonos e outras despesas com o pessoal da Função Pública.

Decreto-lei nº 10/96, de 26 de fevereiro – define as normas e os procedimentos a adotar na programação financeira e gestão de tesouraria, na contabilização integrada das receitas e despesas do Orçamento do Estado, e na gestão e controlo orçamental, e institui os novos meios de pagamento do Tesouro.

Decreto de 14 de setembro de 1901 – Regulamento Geral da Administração da Fazenda, da sua fiscalização superior e da Contabilidade Pública nas Províncias Ultramarinas.

Lei nº 78/V/98, de 7 de dezembro – define os princípios e as regras alusivas ao OE, os procedimentos para a sua elaboração, discussão, aprovação, execução, alteração, fiscalização e a responsabilidade orçamental.

Lei nº 86/IV/93, de 29 de novembro – define a competência, a organização e o funcionamento do Tribunal de Contas.

Legislação Portuguesa

Decreto-lei nº 26/2002, de 14 de fevereiro – define o classificador de receitas e despesas públicas e a estrutura da classificação orgânica.

Decreto Regulamentar nº 27/99, de 12 de novembro – Estabelece a disciplina operativa do sistema de controlo interno da administração financeira do Estado (SCI).

Decreto-Lei nº 166/98, de 25 de junho – institui o sistema de controlo interno da administração financeira do Estado (SCI).

Decreto-Lei nº 232/97, de 3 de setembro – POCP – Plano Oficial de Contabilidade Pública.

Decreto-lei nº 171/94, de 24 de junho – Aprova o esquema da classificação funcional das despesas públicas.

Lei n.º 52/2011 de 13 de Outubro – sexta alteração à Lei n.º 91/2001, de 20 de agosto (LEO).

Lei nº 98/97, de 26 de agosto – Lei de organização e processo do Tribunal de Contas, aprova também o Manual de auditoria e de procedimentos

Sítios Web

<http://www.educ.fc.ul.pt> – Instituto de Educação

<http://www.nosi.cv/index.php/solucoes-v15-121/sigof> – NOSI: Núcleo Operacional para a Sociedade de Informação; SIGOF: Sistema Integrado de Gestão Orçamental e Financeira [acedido em janeiro de 2013]

<http://www.tribunalcontas.cv/> – Tribunal de Contas de Cabo Verde

<http://www.inst-informatica.pt/> – Instituto de Informática

Apêndices

Apêndice nº1

Questionário



• U • C •

FEUC FACULDADE DE ECONOMIA
UNIVERSIDADE DE COIMBRA

Mestrado em Contabilidade & Finanças

“A ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA DO ESTADO: A GESTÃO ORÇAMENTAL EM CABO VERDE EM PERSPETIVA COMPARATIVA COM PORTUGAL”

Questionário

Apresentação

Este questionário tem como finalidade verificar se as práticas e as respetivas normas legais de elaboração, execução e controlo orçamental em Cabo Verde, no âmbito da Administração Central, são adequados à Administração Financeira do Estado. Além disto, procura-se identificar que normativos poderão ser melhorados, tendo por referência o contexto do Governo Central de Portugal, nomeadamente através do respetivo enquadramento normativo. Insere-se no estudo empírico da dissertação do Mestrado supra referida.

Os dados fornecidos individualmente serão tratados de forma confidencial, unicamente para uso exclusivo do autor e divulgados nesta Dissertação apenas de forma agregada. Peça-lhe, assim, que seja o mais rigoroso possível no seu preenchimento.

O questionário demora cerca de 20 minutos a ser preenchido e encontra -se organizado da seguinte forma:

Parte I – Identificação da Entidade

Parte II – Princípios e classificações usadas na elaboração e execução do OE

Parte III – Mapas de elaboração e controlo da execução do OE

Parte IV – Mecanismos de controlo

Parte V – Apreciação geral do sistema orçamental de Cabo Verde

Agradeça muito a Vossa colaboração, dado que este questionário é de extrema importância para o presente estudo que, por sua vez, procura dar um contributo relevante para o sistema orçamental Cabo-Verdiano.

Muito obrigada!

Parte I – IDENTIFICAÇÃO DA ENTIDADE

Entidade/Ministério:

Departamento:

N.º de funcionários:

Parte II – PRINCÍPIOS E CLASSIFICAÇÕES PARA A ELABORAÇÃO E EXECUÇÃO DO ORÇAMENTO DO ESTADO (OE)

1. Numa escala de 1 a 5, em que 1 é *Discordo Totalmente* e 5 é *Concordo Totalmente*, indique o grau de discordância/concordância com as seguintes afirmações sobre os procedimentos usados na elaboração e execução do OE: (assinale com um círculo a sua resposta)

1.1 Na elaboração do OE são usados os seguintes princípios:					
1.1.1 Publicidade (publicação de todos os documentos que se revelem fundamentais para assegurar a adequada divulgação e transparência do OE e da sua execução)	1	2	3	4	5
1.1.2 Transparência (significa que deve haver um dever de informação entre as entidades públicas, de modo a garantir a estabilidade)	1	2	3	4	5
1.1.3 Equidade intergeracional (determina o equilíbrio entre custos e benefícios, de forma a precaver que a política orçamental atualmente decretada tenha consequência nas gerações futuras)	1	2	3	4	5
1.1.4 Sujeição a instrumentos de gestão (significa que os organismos do sector público administrativo estão sujeitos ao Plano Nacional de Contabilidade Pública)	1	2	3	4	5
1.1.5 Prudência (os orçamentos do sector público administrativo são elaborados com base em cenários realistas e prudentes, devidamente fundamentados)	1	2	3	4	5
1.1.6 Sustentabilidade das finanças públicas (o défice do Orçamento do Estado financiado com recursos internos não poderá exceder 3% do Produto Interno Bruto)	1	2	3	4	5
1.2 O novo classificador (económico) orçamental (Decreto-Lei nº 37/2011, de 30 de dezembro), aplicável a toda a Administração Pública, está a ser aplicado na elaboração do Orçamento Geral do Estado	1	2	3	4	5
1.3 As despesas públicas são classificadas em várias categorias:					
1.3.1 Económica	1	2	3	4	5
1.3.2 Orgânica	1	2	3	4	5
1.3.3 Funcional	1	2	3	4	5
1.3.4 Por programas	1	2	3	4	5
1.4 Na preparação orçamental ainda coexistem uma abordagem orçamental por programas e uma abordagem convencional por categoria de despesas	1	2	3	4	5
1.5 Aquando da preparação do OE, há uma clara separação e distinção entre orçamento de investimento e orçamento de funcionamento	1	2	3	4	5
1.6 Os diversos departamentos governamentais cumprem o calendário para a preparação do OE	1	2	3	4	5
1.7 Na execução do OE são usados os seguintes princípios					
1.7.1 Disciplina orçamental (de acordo com os critérios de economia, eficácia e eficiência, são tomadas as medidas necessárias à gestão rigorosa e à contenção das despesas públicas)	1	2	3	4	5
1.7.2 Legalidade (o compromisso que provoque aumento de despesas ou redução de receitas deve ser efetuado com o acordo prévio e expresso do membro do governo responsável pela área das Finanças e deve existir a cobertura orçamental)	1	2	3	4	5
1.7.3 Rigorosidade (todos os projetos de diplomas legais ou de atos administrativos que impliquem aumento de despesas ou redução de receitas devem incluir uma estimativa rigorosa das respetivas implicações orçamentais e financeiras)	1	2	3	4	5

1.7.4 Gestão integrada (a execução do OE é efetuada no quadro do SIGOF; o ato forma a transação essencial que estabelece a ponte entre a execução orçamental e a contabilidade)	1	2	3	4	5
1.7.5 Responsabilidade (os titulares de cargos políticos respondem política, financeira, civil e criminalmente pelos atos e omissões que pratiquem no exercício das suas funções de execução orçamental)	1	2	3	4	5
1.8 As normas necessárias para orientar a execução orçamental durante o ano económico são colocadas em prática	1	2	3	4	5
1.9 Todas as receitas liquidadas ou cobradas devem ser legais e estar inscritas no orçamento	1	2	3	4	5
1.10 A despesa não pode ser autorizada ou paga sem que, cumulativamente, cumpra alguns requisitos, tais como: disponha de inscrição orçamental, possua cabimento na correspondente dotação, esteja classificada de forma adequada e obedeça, salvas as exceções previstas na lei, ao regime de execução por duodécimos	1	2	3	4	5
2. Numa escala de 1 a 5, em que 1 é <i>Nada Adequado</i> e 5 é <i>Extremamente Adequado</i>, indique o grau de adequabilidade para a Administração Financeira do Estado, dos seguintes elementos a considerar na elaboração e execução do OE: (assinale com um círculo a sua resposta)					
2.1 Princípios orçamentais (elaboração e execução)					
2.1.1 Publicidade	1	2	3	4	5
2.1.2 Transparência	1	2	3	4	5
2.1.3 Equidade intergeracional	1	2	3	4	5
2.1.4 Sujeição a instrumentos de gestão	1	2	3	4	5
2.1.5 Prudência	1	2	3	4	5
2.1.6 Sustentabilidade das finanças públicas	1	2	3	4	5
2.1.7 Disciplina orçamental	1	2	3	4	5
2.1.8 Legalidade	1	2	3	4	5
2.1.9 Rigorosidade	1	2	3	4	5
2.1.10 Gestão integrada	1	2	3	4	5
2.1.11 Responsabilidade	1	2	3	4	5
2.2 Classificadores orçamentais					
Despesa Pública					
2.2.1 Económica	1	2	3	4	5
2.2.2 Orgânica	1	2	3	4	5
2.2.3 Funcional	1	2	3	4	5
2.2.4 Por programas	1	2	3	4	5
Receita Pública					
2.2.5 Económica	1	2	3	4	5

Parte III – MAPAS DE ELABORAÇÃO E CONTROLO DA EXECUÇÃO DO OE

3. Numa escala de 1 a 5, em que 1 é *Discordo Totalmente* e 5 é *Concordo Totalmente*, indique o grau de discordância/concordância com as seguintes afirmações sobre os mapas preparados (Manual de Procedimentos – MP) na elaboração e execução do OE (assinale com um círculo a sua resposta)

3.1 Mapa V (MP), resumo das despesas dos serviços simples e dos serviços e fundos autónomos, incluindo as abrangidas nos encargos gerais do Estado, organizadas por classificação económica agregada	1	2	3	4	5
3.2 Mapa VI (MP), resumo das despesas dos serviços simples e dos serviços e fundos autónomos, incluindo as abrangidas nos encargos gerais do Estado, organizadas por classificação funcional	1	2	3	4	5
3.3 Mapa VIII (MP), programas, subprogramas, medidas e projetos ou atividades, organizados por fonte de recursos	1	2	3	4	5

3.4 Mapa III (MP), receitas dos serviços simples e dos serviços e fundos autónomos, incluindo as abrangidas nos encargos gerais do Estado, organizadas por classificação económica e fonte de recursos	1	2	3	4	5
3.5 Mapa XVI (LOE), com resumo das operações fiscais do Governo Central, especificando os saldos e a natureza do seu financiamento	1	2	3	4	5
3.6 São preparados outros elementos informativos, na elaboração e execução do OE, apresentados sob a forma de mapas comuns:					
3.6.1 Às contas dos subsectores dos serviços integrados, dos serviços e fundos autónomos e do sistema de Segurança Social	1	2	3	4	5
3.6.2 À conta do subsector dos serviços integrados	1	2	3	4	5
3.6.3.À conta do subsector dos serviços e fundos autónomos	1	2	3	4	5
3.7 Trimestralmente são elaboradas contas provisórias do resultado da execução orçamental	1	2	3	4	5
3.8 Nos mapas da Conta Geral do Estado elaboram-se, de entre os relativos à situação de tesouraria, os seguintes:					
3.8.1 Fundos saídos para pagamento das despesas públicas orçamentais	1	2	3	4	5
3.8.2 Reposições abatidas nos pagamentos, por ministério	1	2	3	4	5
3.8.3 Conta geral de operações de tesouraria e transferência de fundos	1	2	3	4	5
3.9 Nos mapas da Conta Geral do Estado elaboram-se os relativos à situação patrimonial, nomeadamente:					
3.9.1 Aplicação do produto de empréstimos	1	2	3	4	5
3.9.2 Movimento da dívida pública	1	2	3	4	5
3.9.3 Balanço da Segurança Social	1	2	3	4	5
3.10 Todos os documentos de acordo com a Lei n.º 78/V/98, de 06/10, necessários à apreciação da Conta Geral do Estado, são entregues dentro dos prazos legais. A saber:					
3.10.1 Relatório do Ministro das Finanças sobre os resultados da execução orçamental	1	2	3	4	5
3.10.2 Conta da Assembleia Nacional	1	2	3	4	5
3.10.3 Outros mapas referentes à execução orçamental	1	2	3	4	5
4. Numa escala de 1 a 5, em que 1 é <i>Nada Adequado</i> e 5 é <i>Extremamente Adequado</i>, indique o grau de adequabilidade para a Administração Financeira do Estado, dos seguintes mapas e manuais usados na elaboração e execução do OE (assinale com um círculo a sua resposta)					
4.1 Mapas referentes à execução orçamental, designadamente, mapas de despesas V,VI, VIII (MP), e mapas das receitas III (MP) e XVI (LOE)	1	2	3	4	5
4.2 Mapas relativos à situação de tesouraria e situação patrimonial	1	2	3	4	5
4.3 Mapa da Conta Geral dos fluxos financeiros do Estado	1	2	3	4	5
4.4 Mapas referentes a outros elementos informativos	1	2	3	4	5
4.5 Manual de Auditoria e Procedimentos do Tribunal de Contas	1	2	3	4	5
4.6 Manual de Procedimentos de Execução do Orçamento do Estado (DGO)	1	2	3	4	5

Parte IV – MECANISMOS DE CONTROLO

5. Numa escala de 1 a 5, em que 1 é *Discordo Totalmente* e 5 é *Concordo Totalmente*, indique o grau de discordância/concordância com as seguintes informações sobre os mecanismos de controlo orçamental: (assinale com um círculo a sua resposta)

5.1 O controlo externo político da atividade financeira do Estado (AFE), que compete à Assembleia Nacional com o auxílio do Tribunal de Contas, implica:					
5.1.1 Verificar a execução do OE e das responsabilidades políticas	1	2	3	4	5
5.1.2 Averiguar as alterações orçamentais aprovadas pelo Governo	1	2	3	4	5
5.1.3 Acompanhar as operações de gestão da dívida pública	1	2	3	4	5
5.2 O controlo externo financeiro (técnico e jurisdicional) da AFE exercido pelo Tribunal de Contas, envolve a fiscalização jurisdicional da execução orçamental através de três tipos de instrumentos:					
5.2.1 O visto prévio para despesas (fiscalização <i>a priori</i>)	1	2	3	4	5
5.2.2 Realização de exames, vistorias e avaliações (fiscalização concomitante)	1	2	3	4	5
5.2.3 Verificação das contas e de auditorias, visando averiguar erros formais ou aritméticos e infrações às normas legais (fiscalização sucessiva)	1	2	3	4	5
5.3 O controlo interno exercido pela Inspeção-Geral de Finanças implica, numa perspetiva horizontal a toda a AFE:					
5.3.1 Verificar a regularidade na cobrança da receita, bem como na realização da despesa, abarcando os aspetos económicos e financeiros	1	2	3	4	5
5.3.2 Acompanhar a execução dos orçamentos e dos programas de trabalho, avaliando os resultados alcançados da execução de programas e projetos	1	2	3	4	5
5.4 O controlo interno exercido pela Direção Geral da Contabilidade Pública, através dos controladores financeiros, implica:					
5.4.1 Proceder à correção jurídico-financeira das despesas públicas, tendo em conta requisitos de conformidade legal e regularidade financeira	1	2	3	4	5
5.4.2 Acompanhar o autocontrolo operacional e a articulação de cada entidade/departamento com o sistema de gestão global de cada ministério	1	2	3	4	5
5.5 O controlo interno exercido por órgãos especializados existentes nos departamentos governamentais centra-se nas decisões dos órgãos de gestão e implica essencialmente verificar a forma como foram previstas e executadas as despesas e receitas (legalidade, regularidade financeira, economia, eficiência e eficácia)	1	2	3	4	5
5.6 Há uma programação cuidada das operações a nível de controlo interno e externo	1	2	3	4	5
5.7 Os órgãos responsáveis pela fiscalização orçamental exercem em geral, de modo adequado, o desempenho das suas funções	1	2	3	4	5
5.8 Algumas emendas legislativas serão necessárias no que diz respeito à clarificação dos objetivos das operações de auditoria externa por parte do Tribunal de Contas	1	2	3	4	5
5.9 Existem algumas áreas importantes do sector público (e.g. empresas públicas e concessões) que não estão sujeitas ao controlo externo pelo Tribunal de Contas	1	2	3	4	5
5.10 Na realização do parecer à Conta Geral do Estado, o Tribunal de Contas aprecia determinados aspetos relacionados com a AFE no ano a que a conta se reporta, como sejam:					
5.10.1 O inventário e o balanço do património do Estado	1	2	3	4	5
5.10.2 Alterações patrimoniais e transações imobiliárias efetuadas durante o ano	1	2	3	4	5
5.11 A Inspeção-Geral das Finanças não define <i>a priori</i> , através de indicadores claros, as áreas de risco a cobrir	1	2	3	4	5
5.12 O autocontrolo, exercido pelos ordenadores (Primeiro Ministro, Presidente do Tribunal de Contas, Ministros) e pelos controladores financeiros em cada entidade/departamento, abrange:					
5.12.1 A correção jurídico-financeira de execução de receitas, quando da sua própria iniciativa, bem como de despesas	1	2	3	4	5
5.12.2 O controlo prévio e concomitante da legalidade e regularidade financeira das operações de receitas e despesas	1	2	3	4	5

6. Numa escala de 1 a 5, em que 1 é *Nada Adequado* e 5 é *Extremamente Adequado*, indique o grau de adequabilidade para a Administração Financeira do Estado, dos seguintes mecanismos de controlo orçamental (*assinale com um círculo a sua resposta*)

6.1 Autocontrolo, controlo interno	1	2	3	4	5
6.2 Controlo externo (politico e jurisdicional)	1	2	3	4	5
6.3 Fiscalização prévia (verificar se os atos, contratos ou outros instrumentos geradores de despesa ou representativos de responsabilidades financeiras diretas ou indiretas, estão conforme às leis em vigor)	1	2	3	4	5
6.4 Fiscalização concomitante (aquela realizada aos atos, contratos e outros atos geradores de despesas e responsabilidades para o Estado ainda não totalmente executados)	1	2	3	4	5
6.5 Fiscalização sucessiva (o TCCV verifica as contas das entidades, avalia os respetivos sistemas de controlo interno, aprecia a legalidade, economia, eficiência e eficácia da sua gestão financeira e assegura a fiscalização da aplicação dos recursos financeiros oriundos da cooperação internacional)	1	2	3	4	5
6.6 Auditoria externa (auditorias realizadas por empresas especializadas, que são previamente selecionadas mediante concurso público)	1	2	3	4	5

Parte V – APRECIÇÃO GERAL DO SISTEMA ORÇAMENTAL DE CABO VERDE

7. Numa escala de 1 a 5, em que 1 é *Discordo Totalmente* e 5 é *Concordo Totalmente*, indique o **grau de discordância/concordância com as afirmações seguintes sobre a adequabilidade para a Administração Financeira do Estado, de:** (*assinale com um círculo a sua resposta*)

7.1 Os procedimentos de gestão orçamental em Cabo-Verde	1	2	3	4	5
7.2 A atual Lei de Enquadramento orçamental (Lei nº78/V/98)	1	2	3	4	5

Dados do respondente

- Cargo atual _____
- Género: Feminino () Masculino ()
- Grau e área de formação _____

OBRIGADA PELA SUA COLABORAÇÃO!

Apêndice nº 2

Carta de apresentação enviada para pedido de preenchimento do questionário

Jaqueline Brito
Assomada
Telem. 9704247

Exmo. Senhor
Diretor Geral do Orçamento

Praia, 30 Janeiro de 2013

Assunto: Questionário para Dissertação de Mestrado

Exmo. Senhor,

No âmbito da realização da minha Dissertação de Mestrado (Mestrado em Contabilidade & Finanças) na Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra, intitulada “*A Administração Financeira do Estado: a Gestão Orçamental em Cabo Verde em perspetiva comparativa com Portugal*”, sob a supervisão da Professora Doutora Susana Jorge, gostaria de solicitar a v/ colaboração.

O objetivo principal do referido estudo é aferir se as práticas e as respetivas normas legais de elaboração, execução e controlo orçamental em Cabo Verde, particularmente no contexto da Administração Central, são adequados à Administração Financeira do Estado. Além disto, procura-se identificar que normativos poderão ser melhorados, tendo por referência o contexto do Governo Central de Portugal, nomeadamente através do respetivo enquadramento normativo.

Para a realização desta investigação é necessário aplicar um **questionário** a diversos funcionários da DGO e de outros departamentos ministeriais que fazem com ela fazem ligação.

A fim de que tome conhecimento do conteúdo desse questionário, remetemo-lo em anexo. Entregarei o questionário pessoalmente, em devido tempo, para o preenchimento via manuscrita.

O contributo da V. Instituição no preenchimento deste questionário é muito importante para a realização deste estudo e os resultados obtidos são muito relevantes para o sistema orçamental Cabo-Verdiano. Por isso, **solicito a melhor atenção de V. Exa. para colaborar nesta investigação**. Assim, para além de V. Exa. preencher pessoalmente o referido questionário, solicito também que autorize que este seja encaminhado para preenchimento por parte dos outros funcionários da Direção Geral do Orçamento.

Desde já nos comprometemos, no que diz respeito às informações concedidas por V. Exas., a usá-las unicamente a fins académicos.

Com os melhores cumprimentos,

Jaqueline do Rosário Rosa Brito

Apêndice nº3

Mestrado em Contabilidade & Finanças

“A ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA DO ESTADO: A GESTÃO ORÇAMENTAL EM CABO VERDE EM PERSPETIVA COMPARATIVA COM PORTUGAL”

Guião da Entrevista

Princípios, classificações e técnicos usados na elaboração e execução do OE

1. Na sua opinião os atuais princípios e regras orçamentais utilizados em Cabo Verde são os mais apropriados, particularmente para apoio á gestão financeira do Estado e o que acha acerca da utilização dos princípios como a publicidade, a equidade intergeracional, transparência e a sustentabilidade das finanças públicas?
2. De acordo com a realidade Cabo-Verdiana, o que precisa aperfeiçoar em relação aos princípios, será o seu cumprimento? Qual o papel do controlo interno aqui?
3. O que pensa da utilização do Orçamento de Baze Zero, como uma das técnicas de elaboração do orçamento?

Mapas de elaboração e controlo da execução do OE

4. Atualmente os mapas orçamentais utilizados, são os do Manual de Procedimentos de execução do Orçamento do Estado, ou os que estão explanados na Lei nº78/V/98? Acha que alguns precisam de aperfeiçoamento?
5. Em sua opinião acha que é importante para o acompanhamento da execução orçamental o uso de mapa como: Mapa de Controlo Orçamental - despesa, Mapa de Controlo Orçamental - Receita e Mapas do Fluxo de caixa?

Mecanismos de controlo

6. Na prática o controlo interno realizado pelos Inspectores-gerais das Finanças são adequados para a realidade Cabo-Verdiana? E os efetuados pelos Controladores Financeiros?

7. Acha útil que o sistema do controlo interno seja estruturado em três níveis, tais como: o controlo operacional, setorial e estratégico? Se sim ou não. Porquê?

8. No seu entender, o Controlo Interno na aplicação dos princípios e na verificação dos mapas de execução do orçamento é eficaz? Se não, o que pode ser melhorado?

Opinião DNOCP

No que diz respeito aos procedimentos orçamentais (princípios, mapas, controlo interno) utilizados na Direção Nacional do Orçamento e Contabilidade Pública, o que pode ser melhorado?

O que entende que pode ser aperfeiçoado para que haja melhor atuação por parte dos Inspectores das Finanças?

Opinião TC

Em relação ao controlo externo efetuado pelo Tribunal de Contas, na sua opinião que aspetos carecem de melhoria?

O que entende que pode ser aperfeiçoado para que haja melhor atuação por parte do Tribunal de Contas?

Apêndice nº4

Carta de protocolo enviado aos entrevistados

Jaqueline Brito

Assomada

Telem. XXX

Exmo. (a) Senhor (a)

Praia, 28 de Fevereiro de 2013

Assunto: Entrevista para Dissertação de Mestrado

No âmbito da realização da minha Dissertação de Mestrado (Mestrado em Contabilidade & Finanças) na Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra (Portugal), intitulada “*A Administração Financeira do Estado: a Gestão Orçamental em Cabo Verde em perspetiva comparativa com Portugal*”, sob a supervisão da Professora Doutora Susana Jorge, gostaria de solicitar a v/ colaboração.

O objetivo principal do meu trabalho é estudar a adequabilidade do sistema de Gestão Orçamental Cabo-Verdiano à Administração Financeira do Estado e propor pontos de melhoria, tendo por referência o contexto do Governo Central de Portugal, nomeadamente através do respetivo enquadramento normativo.

Para a realização desta investigação é necessário realizar entrevistas a alguns funcionários da DNOCP pelo que é aqui que a v/ colaboração é necessária. A entrevista será gravada e demora aproximadamente 40 minutos. Desde já asseguramos que os resultados serão apresentados de forma anónima, agregados por organismo, sendo usados APENAS para efeitos desta investigação. A fim de facilitar a preparação da entrevista, apresento a seguir algumas questões que fazem parte do respetivo guião:

4. Na sua opinião, os atuais princípios e regras orçamentais utilizados em Cabo Verde são os mais apropriados, particularmente para apoio à gestão financeira do Estado?
5. O que pensa da utilização do Orçamento de Base Zero, como uma das técnicas de elaboração do orçamento?
6. Atualmente os mapas orçamentais utilizados são os do Manual de Procedimentos de execução do Orçamento do Estado, ou os que estão explanados na Lei nº78/V/98? Acha que alguns precisam de aperfeiçoamento?
7. No que diz respeito aos procedimentos orçamentais (princípios, mapas, controlo interno) utilizados na Direção Nacional do Orçamento e Contabilidade Pública, são adequados? O que pode ser emendado e em que sentido?

Agradecia muito a Vossa colaboração, dado que esta entrevista é de extrema importância para o presente estudo que, por sua vez, procura dar um contributo relevante para o sistema orçamental Cabo-Verdiano.

Com os melhores cumprimentos,

Jaqueline do Rosário Rosa Brito

Apêndice nº 5

Tabela 13 – a) Testes de Normalidade (*Kolmogorov-Smirnov* e *Shapiro-Wilk*)

Grau de adequabilidade para a AFE dos seguintes mecanismos do controlo orçamental	Tipo de utilizadores	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
		Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
Autocontrolo, controlo interno	Dirigente	,269	9	,059	,808	9	,025
	Técnico	,225	36	,000	,837	36	,000
Controlo externo	Dirigente	,223	9	,200*	,838	9	,055
	Técnico	,222	36	,000	,811	36	,000
Fiscalização Prévia	Dirigente	,278	9	,044	,833	9	,049
	Técnico	,225	36	,000	,837	36	,000
Fiscalização concomitante	Dirigente	,269	9	,059	,808	9	,025
	Técnico	,362	36	,000	,773	36	,000
Fiscalização sucessiva	Dirigente	,223	9	,200*	,838	9	,055
	Técnico	,234	36	,000	,830	36	,000
Auditoria externa	Dirigente	,269	9	,059	,808	9	,025
	Técnico	,250	36	,000	,873	36	,001

*. This is a lower bound of the true significance.

a. Lilliefors Significance Correction

Tabela 13 b) – Tests of Normality

Grau de adequabilidade para AFE dos seguintes mapas e manuais na elaboração e execução do OE	Tipo de utilizadores	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
		Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
mapa referentes à execução orçamental	Dirigente	,278	9	,044	,766	9	,008
	Técnico	,251	35	,000	,856	35	,000
mapa relativo à situação da tesouraria e situação patrimonial	Dirigente	,223	9	,200*	,838	9	,055
	Técnico	,206	35	,001	,885	35	,002
mapa da conta geral dos fluxos financeiros do estado	Dirigente	,217	9	,200*	,922	9	,407
	Técnico	,263	35	,000	,848	35	,000
mapas referentes a outro elementos informativos	Dirigente	,209	9	,200*	,889	9	,194
	Técnico	,279	35	,000	,842	35	,000
manual de Auditoria e procedimentos de tribunal de contas	Dirigente	,414	9	,000	,617	9	,000
	Técnico	,271	35	,000	,793	35	,000
manual procedimentos de execução de orçamento de Estado	Dirigente	,310	9	,013	,810	9	,026
	Técnico	,221	35	,000	,831	35	,000

*. This is a lower bound of the true significance.

a. Lilliefors Significance Correction

Tabela 13 c) – Tests of Normality

		Tests of Normality					
Grau de adequabilidade dos princípios e classificadores orçamentais na Administração Financeira do Estado	Tipo de utilizadores	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
		Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
Publicidade	Dirigente	,278	9	,044	,776	9	,011
	Técnico	,203	36	,001	,870	36	,001
Transparência	Dirigente	,414	9	,000	,617	9	,000
	Técnico	,222	36	,000	,848	36	,000
Equidade intergeracional	Dirigente	,234	9	,166	,853	9	,080
	Técnico	,234	36	,000	,873	36	,001
Sujeição a instrumento de gestão	Dirigente	,335	9	,004	,748	9	,005
	Técnico	,317	36	,000	,773	36	,000
Prudência	Dirigente	,519	9	,000	,390	9	,000
	Técnico	,262	36	,000	,831	36	,000
Sustentabilidade das finanças públicas	Dirigente	,471	9	,000	,536	9	,000
	Técnico	,218	36	,000	,801	36	,000
Disciplina orçamental	Dirigente	,297	9	,021	,813	9	,028
	Técnico	,294	36	,000	,837	36	,000
Legalidade	Dirigente	,396	9	,000	,684	9	,001
	Técnico	,243	36	,000	,804	36	,000
Rigurosidade	Dirigente	,275	9	,048	,780	9	,012
	Técnico	,263	36	,000	,839	36	,000
Gestão Integrada	Dirigente	,223	9	,200*	,838	9	,055
	Técnico	,263	36	,000	,822	36	,000
Responsabilidade	Dirigente	,257	9	,088	,903	9	,273
	Técnico	,243	36	,000	,816	36	,000
Classificadores orçamentais- despesa Pública - Económica	Dirigente	,471	9	,000	,536	9	,000
	Técnico	,390	36	,000	,677	36	,000
Orgânica	Dirigente	,519	9	,000	,390	9	,000
	Técnico	,344	36	,000	,731	36	,000
Funcional	Dirigente	,471	9	,000	,536	9	,000
	Técnico	,374	36	,000	,696	36	,000
Por programas	Dirigente	,317	9	,009	,767	9	,009
	Técnico	,280	36	,000	,718	36	,000
Classificador económico- receita	Dirigente	,414	9	,000	,617	9	,000
	Técnico	,364	36	,000	,705	36	,000

*. This is a lower bound of the true significance.

a. Lilliefors Significance Correction