

---

# Convergência entre a Contabilidade Pública e a Contabilidade Nacional: os encargos assumidos e não pagos

*Convergence between public accounting and national accounting: accepted and unpaid charges*

---

## **Paula Gomes dos Santos**

Professora auxiliar da Universidade Lusíada de Lisboa e ISCAD  
Faculdade de Ciências Humanas e Sociais  
Endereço: Rua da Junqueira, 188-198  
1349-001- Lisboa - Portugal  
E-mail: paula.santos@oniduo.pt  
Telefone: 351 213 638 307

## **Manuela Sarmento**

Professora auxiliar da Universidade Lusíada de Lisboa  
Faculdade de Ciências Humanas e Sociais  
Endereço: Rua da Junqueira, 188-198  
1349-001- Lisboa - Portugal  
E-mail: paula.santos@oniduo.pt  
Telefone: 351 213 638 307

Artigo recebido em setembro de 2008. Passou por uma avaliação double blind review em setembro de 2009. Aceito em novembro de 2009 pela Editora Científica Sandra Rolim Ensslin. Artigo apresentado no XIII ENCUESTRO AECA, 2008, Aveiro, 2008.

---

## Resumo

No contexto da Contabilidade Pública e da Nacional assume especial relevância a questão dos encargos assumidos e não pagos, uma vez que aqueles têm que ser considerados para efeitos do apuramento do défice das contas nacionais. Deste modo, o presente artigo pretende apresentar o critério que serve de base ao cálculo daqueles encargos no âmbito das duas Contabilidades, ao nível da legislação e ao nível dos serviços que se encontram a aplicar os planos de contabilidade públicos. Como principal conclusão, salienta-se que não se encontram harmonizados os critérios adoptados para reconhecer os encargos de anos anteriores contrariando a pretendida convergência entre as duas Contabilidades e condicionando o cálculo do défice que Portugal reporta à União Europeia.

**Palavras-Chave:** Contabilidade Pública, Contabilidade Nacional, Harmonização, Comparabilidade.

## Abstract

In the context of the Public and the National Accounts the expenses of previous years assumes special significance, since they have to be considered for obtaining national accounts deficit. Thus, this paper intends to present the criterion that serves for calculating those expenses under the law and the level of services that are implementing the public accounting plans. As a main conclusion, it is pointed out that the criteria adopted to recognize expenses of previous years are not harmonized hindering the pretended convergence between the Public and the National Accounts and prejudicing the deficit reported to the European Union.

**Key words:** Public Accounting, National Accounting, Harmonization, Comparability.

## 1 Introdução

De acordo com o estabelecido no artigo 44.º e na alínea b) do n.º 1 do artigo 61.º do Decreto-Lei de execução orçamental de 2008<sup>1</sup> é obrigatória a prestação da informação relativa a “Encargos assumidos e não pagos”. Esta informação destina-se a ser utilizada na compilação das contas das Administrações Públicas para efeitos do Procedimento dos Défice Excessivos. Deste modo, assume especial relevância a definição precisa do que entende por aqueles encargos no sentido de assegurar a recolha de informação correcta sobre os montantes que deverão corrigir os défices na óptica da Contabilidade Nacional.

## 2 Conceito de “Encargos Assumidos e Não Pagos”

No contexto da Contabilidade Nacional são aplicadas as regras definidas no Sistema Europeu de Contas (SEC) 95, o qual estabelece o princípio da especialização económica de onde resulta que a contabilização das despesas e das receitas deve reportar-se ao período em que as mesmas foram economicamente realizadas e se tornaram devidas e não quando ocorreram os respectivos pagamentos ou cobranças.

O SEC95 reconhece no que no caso das Administrações Públicas “é

por vezes difícil executar uma transformação exacta ... de uma base caixa para uma base de especialização económica”, razão porque, para várias rubricas, se admitem simplificações ao princípio accrual, aproximando-o de uma óptica de compromissos.

Deste modo, o conceito de “encargos assumidos e não pagos” reveste-se de grande importância dado que aqueles têm que ser imputados ao ano a que se reporta o respectivo compromisso para efeitos de apuramento do défice, respeitando-se, assim, o critério dos compromissos ou da especialização económica.

No âmbito da Contabilidade Pública é utilizado um critério de Caixa, sendo o respectivo défice apurado com base nas receitas efectivamente cobradas e nas despesas realmente pagas. Assim, por forma a poder ser apurado o défice em termos de Contabilidade Nacional é necessário que se determinem os montantes relativos às despesas de anos findos dado que as mesmas constituem despesa do ano corrente para efeitos de Contabilidade Pública, mas têm que ser contabilizadas na despesa dos anos a que se reportam os compromissos em termos de Contabilidade Nacional (Banco de Portugal, INE e DGO, 2002, p. 22).

Deste modo, considera-se que é extremamente importante a correcta determinação dos valores correspondentes aos encargos assumidos em anos anteriores e, nomeadamente, a clara definição do respectivo conceito. No Quadro 1 apresenta-se um resumo da legislação que apresenta o conceito de “Despesas de anos anteriores” ou de “Encargos assumidos e não pagos”.

**Quadro 1: Conceito de encargos assumidos e não pagos**

Fonte	Encargos assumidos e não pagos	Critério de reconhecimento
Artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de Julho	A contabilidade de compromissos ou encargos assumidos consiste no lançamento das obrigações constituídas, por actividades e com indicação da respectiva rubrica de classificação económica, compreendendo os encargos assumidos ao longo da gestão.	<b>Compromissos</b>
Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de Setembro	As despesas pagas de anos anteriores são aquelas cujas obrigações foram assumidas em exercícios anteriores.	<b>Compromissos</b>
Circular Série A n.º 1297, de 4 de Novembro de 2002, da DGO	“Orçamento de Estado para 2003 – Despesas de anos anteriores” preceitua que “não podem ser inscritas dotações orçamentais em 2003 que se destinem a pagamento de compromissos de anos anteriores”.	<b>Compromissos</b>
Circular Série A n.º 1306, de 5 de Janeiro de 2004, da DGO	Até 2003 utilizava-se a actividade 198 “Despesas de anos anteriores” para evidenciar o pagamento das despesas relativas a compromissos de anos anteriores. As despesas de anos anteriores a serem realizadas em 2004 apenas podem estar associadas a dívidas vencidas e não pagas em 2003 (facturas cujo prazo de pagamento findasse até 31 de Dezembro de 2003) e que transitaram para 2004.	<b>Facturas vencidas e não pagas</b>
Circular Série A n.º 1333, de 11 de Abril de 2007, da DGO	Os serviços e organismos deverão assegurar o adequado registo de pagamentos que respeitem a compromissos assumidos em anos anteriores, com a devida especificação, em termos de classificação económica, oportunamente divulgada pela Circular Série A n.º 1306, de 5 de Janeiro de 2004.	<b>Compromissos</b>
Artigo 8.º Decreto-Lei n.º 41/2008, de 10 de Março	Os serviços e organismos, incluindo os dotados de autonomia administrativa e financeira, são obrigados a manter actualizadas as suas dotações orçamentais com o registo dos encargos assumidos, de acordo com o disposto nos artigos 45.º da Lei n.º 91/2001, de 20 de Agosto, e 10.º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de Julho.	<b>Compromissos</b>
Circular Série A n.º 1339, de 1 de Abril de 2008, da DGO	Verifica-se uma alteração no conceito a utilizar de “Encargos Assumidos e Não Pagos” considerando-se, doravante, como o valor de todos os compromissos assumidos até à data, vencidos ou vincendos. “Entende-se por encargos assumidos e não pagos a assunção, face a terceiros, da responsabilidade de realizar determinada despesa, desde que seja certa – porque já foi reconhecida pelo devedor e não se encontra condicionada à ocorrência de qualquer acontecimento futuro –, e quer se encontre vencida – porque já expirou o prazo de pagamento –, quer se encontre vincenda – porque o prazo de pagamento ainda não expirou”.	<b>Compromissos ? Facturas vencidas e vincendas?</b>

Fonte: Elaborado pelas autoras.

**Da informação apresentada anteriormente retira-se que em 2004 ocorreu uma alteração no critério utilizado para reconhecer os encargos assumidos por**

parte da Direcção-Geral do Orçamento (DGO), uma vez que deixam de se basear nos compromissos assumidos e não pagos para adoptar as facturas vencidas e não pagas.

Recorde-se que a fase do compromisso, tendo como suporte, por exemplo, uma requisição oficial ou uma nota de encomenda, corresponde à assunção perante terceiros da responsabilidade de realizar determinada despesa, pelo que será anterior à fase do processamento da factura e, naturalmente, ao seu vencimento.

Deste modo, os valores relativos às facturas vencidas e não pagas serão, em regra, inferiores aos dos compromissos assumidos em anos anteriores e não pagos. Tenha-se presente os compromissos assumidos para os quais ainda não se recebeu a respectiva factura e as facturas que já foram recepcionadas mas que ainda não se venceram. Assim, se for utilizado como critério a data de vencimento das facturas, a informação das despesas pagas num determinado exercício referente a anos anteriores não será coerente com os “Compromissos por pagar” do ano anterior apresentados no Mapa do Controlo Orçamental da Despesa.

Em 2008, com a Circular Série A n.º 1339, a DGO alterou de novo o conceito de encargos de anos anteriores. No entanto, considera-se que, mais uma vez, a definição do que se entende por aquele conceito não resulta clara. De facto, ao estabelecer que se entende por “Encargos assumidos e não pagos, a assunção, face a terceiros, da responsabilidade de realizar determinada despesa, desde que seja certa - porque já foi reconhecida pelo devedor e não se encontra condicionada à ocorrência de qualquer acontecimento futuro -, e, quer se encontre vencida - porque já expirou o prazo de pagamento -, quer se encontre vincenda - porque o prazo de pagamento ainda não expirou” e ao enfatizar-se que se verifica uma alteração no conceito a utilizar de “Encargos Assumidos e Não Pagos” considerando-se, doravante, como o valor de todos os compromissos assumidos até à data, vencidos ou vincendos, voltou-se a confundir a noção de compromisso com a de dívida.

Vejamus a 1.ª parte do conceito: “assunção, face a terceiros, da responsabilidade de realizar determinada despesa”. Esta é a definição de compromisso apresentada pelo Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de Setembro, o que é coerente com o considerar-se como aqueles encargos o valor de todos os compromissos assumidos (e não pagos). No entanto, a 2.ª parte do conceito, patente nos diversos exemplos apresentados na Circular, refere que a responsabilidade tem que ser certa, tenha-se vencido ou não o seu prazo de pagamento. Ora, assim sendo, já não se está a falar de compromissos mas de dívidas (baseadas em facturas ou documentos equivalentes).

Curiosamente, a referida Circular salienta que a informação referente aos Encargos assumidos e não pagos se destina a ser utilizada na compilação das contas das Administrações Públicas para efeitos do Procedimento dos Défice Excessivos, bem como a dar cumprimento ao Programa “Pagar a Tempo e Horas”, criado pela

Resolução de Conselho de Ministros (RCM) n.º 34/2008, de 22 de Fevereiro, o qual estabelece um conjunto de medidas visando a diminuição do prazo médio de pagamento a fornecedores. Mais uma vez se fica na dúvida do que se entende por encargos assumidos. É que, para efeitos do Procedimento dos Défice Excessivos, a informação tem que ser determinada com base nos compromissos assumidos (de acordo com o estabelecido no SEC95). No entanto, no âmbito do Programa “Pagar a Tempo e Horas” os encargos assumidos e não pagos correspondem às dívidas de curto prazo a fornecedores (DF)<sup>2</sup>.

A referida Circular salienta que se deve assegurar a rigorosa coerência entre o registo dos encargos assumidos e não pagos e a informação reflectida nos mapas de execução orçamental da despesa, na coluna relativa a “Despesa pagas – Anos anteriores”. Estabelece o Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de Setembro (aprovou o Plano Oficial de Contabilidade Pública – POCP); que as despesas pagas de anos anteriores respeitam aos pagamentos efectuados no exercício, desagregados em função de obrigações assumidas no exercício ou em exercícios anteriores. Deste modo, o critério que se utiliza para identificar as despesas de anos anteriores poderá decorrer do que se entende por “obrigação” assumida.

Salienta-se que no âmbito da contabilidade financeira é usual definir-se o património como o conjunto dos bens, direitos (activos) e obrigações (passivos). Costa e Alves (2005: 88) indicam que se chama “valores passivos aos que representam encargos ou obrigações”, salientando que “normalmente a obrigação surge apenas quando o correspondente activo é entregue à empresa ou esta assume um acordo irrevogável para o adquirir”. Ou seja, para quem tem formação financeira é normal associar o conceito de “obrigação” a um passivo, isto é, a uma dívida a pagar a qual é assumida com uma factura ou documento equivalente. Deste modo, dado que as despesas de anos anteriores são aquelas cujas obrigações nasceram em anos transactos, se se associar a obrigação à factura (ou documento equivalente) então, considera-se que é este documento que qualifica o ano a que respeitam as despesas.

No entanto, no artigo 397.º do Código Civil estabelece-se que obrigação “é o vínculo jurídico por virtude do qual uma pessoa fica adstrita para com outra à realização de uma prestação” que “deve corresponder a um interesse do credor, digno de protecção legal” (final do n.º 2 do artigo 398.º). No capítulo referente às fontes das obrigações encontram-se, entre outras, os contratos (artigos 405.º a 456.º). De acordo com Costa (2006: 197) consideram-se fontes das obrigações “os factos jurídicos que lhes podem dar origem, de onde elas derivam”. No entender daquele autor “parece exacto afirmar-se que os contratos constituem a precípua fonte das relações obrigacionais, não só pela sua frequência, mas também porque os direitos e as obrigações deles resultantes são, de um modo geral, os de maior relevo na vida de todos os dias” (Costa, 2006:201). Deste modo, o nascimento da

obrigação é anterior à factura o que leva à conclusão que se assume a obrigação com o contrato, ou seja, na fase de compromisso. Salienta-se que esta conclusão está de acordo com diversa legislação referida anteriormente, nomeadamente com os exemplos de documentos que o POCP apresenta como subjacentes ao momento do compromisso (requisição oficial, nota de encomenda, contrato ou equivalente) e com o artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de Julho, que estabelece que a contabilidade de compromissos ou encargos assumidos consiste no lançamento das obrigações constituídas.

Como nota final, refira-se que a identificação das despesas de anos anteriores no âmbito da Contabilidade Pública é feita por alguma razão. Em nosso entender, porque as diferenças metodológicas em relação à Contabilidade Nacional e o apuramento do défice nesta óptica assim o obrigam. Neste sentido, não deveriam existir dúvidas que o critério subjacente ao reconhecimento dos encargos de anos anteriores deveria ser o do respectivo compromisso.

Salienta-se que a alteração de procedimento no decorrer da aplicação da Circular 1339 da DGO poderá ter repercussões na comparabilidade da informação, condicionando o princípio contabilístico da consistência.

### **3 Estudo Empírico**

Tendo-se abordado a noção de encargos assumidos e os diversos entendimentos legais existentes a respeito dos critérios de reconhecimento que lhe estão subjacentes considera-se relevante estudar como é que aqueles se reflectem no seio das entidades pertencentes ao Sector público Administrativo (SPA), uma vez que são estes que constituem a fonte daquela informação.

#### **3.1 Metodologia**

Os resultados apresentados fazem parte de uma investigação empírica, a qual assentou num inquérito a entidades pertencentes ao SPA que estão a aplicar os planos de contabilidade públicos<sup>3</sup>. O questionário foi enviado por correio e por e-mail aos responsáveis pelos Serviços Financeiros de diversas Entidades, acompanhado por uma carta a explicar os objectivos do trabalho de investigação. Os resultados baseiam-se na informação obtida de 179 inquéritos válidos, recebidos entre Junho e Outubro de 2006, a qual foi processada no programa informático *Statistical Package for Social Sciences* (SPSS) versão 14.0.

Na presente análise tentou-se aproveitar ao máximo a informação existente na amostra através da adopção dos procedimentos adequados. Assim, assumiu-se que a utilização dos testes de Significância Exacta e a eliminação de categorias são os procedimentos que conseguem garantir maior eficácia na obtenção de

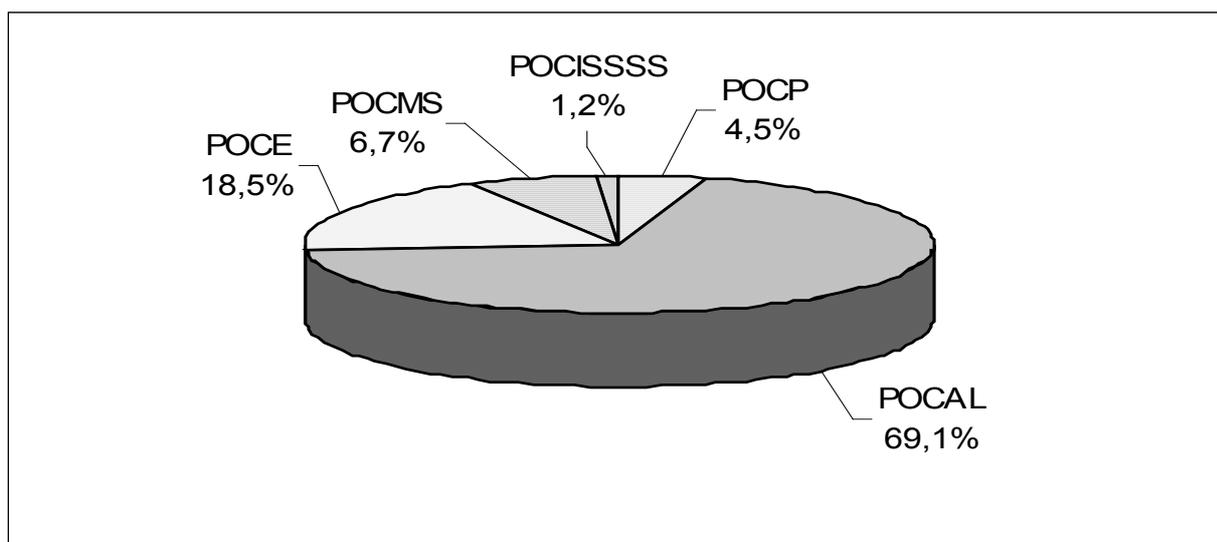
conclusões congruentes. Neste estudo pode-se assumir que as categorias “Outra” (sempre que não assumam um peso relevante) ou “Não Aplicável” têm pouca relevância do ponto de vista do significado prático que traduzem, pelo que podem não ser consideradas sem que isso constitua qualquer limitação à recolha de informação.

### 3.2 Análise dos resultados

#### 3.2.1 Caracterização da amostra

No que respeita à caracterização da amostra, a grande maioria das respostas obtidas (69,1%) tem implementado o POCAL. Salienta-se que se receberam apenas 4,5% de respostas de entidades que aplicam o POCP e 1,1 % que adoptam o POCISSSS, como se pode observar no Gráfico 1.

**Gráfico 1: Plano de contabilidade adoptado.**



Fonte: Dados da pesquisa.

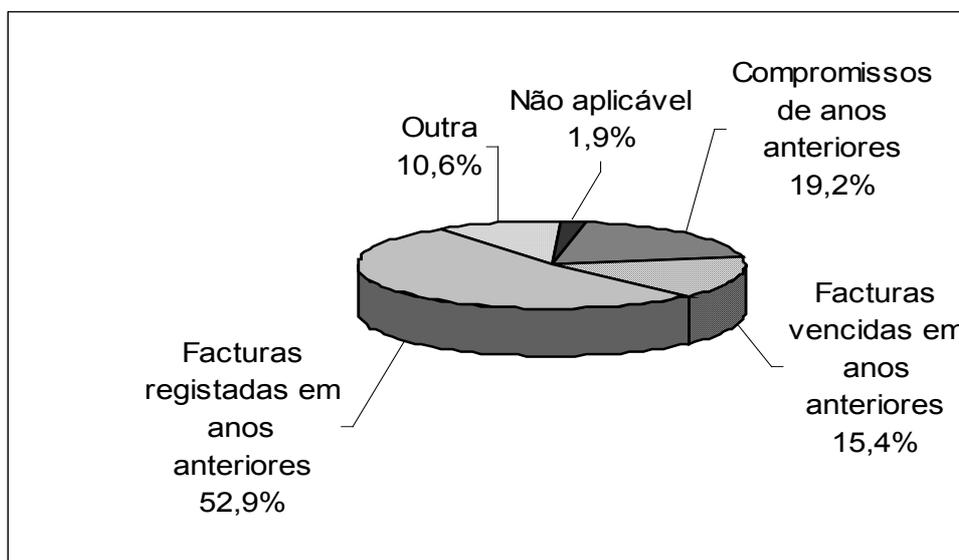
#### 3.2.2 Encargos assumidos e não pagos nas entidades que adoptam os planos de contabilidade públicos

Dada a importância da informação sobre as despesas pagas no exercício que se referem a anos anteriores, pretendeu-se conhecer quais os critérios que são utilizados pelas entidades públicas para fazer esta distinção.

Como se pode observar no Gráfico 2, 52,9% das respostas referem considerar como encargos assumidos e não pagos aqueles cujas facturas foram registadas em anos anteriores. Para 19,2% dos respondentes são consideradas como de anos anteriores as despesas cujos compromissos nasceram em anos transactos. Têm-se

ainda 15,4% de respostas para as quais o critério de distinção reside na data de vencimento das facturas.

**Gráfico 2: Critério adoptado para distinguir os encargos assumidos e não pagos**



Fonte: Dados da pesquisa.

Salienta-se que o critério mais adoptado pelas entidades que responderam ao inquérito não assentava em nenhuma da legislação existente à data da recolha dos dados, uma vez que a maioria das respostas indicam distinguir as despesas de anos anteriores em função do ano de registo das facturas (independentemente do seu prazo de vencimento e do ano do compromisso). Não esqueçamos que apenas com a Circular 1339, de 1 de Abril de 2008, a DGO definiu a data da factura como critério para reconhecer os encargos assumidos e não pagos. Deste modo, a DGO acabou por dar sustentação legal ao procedimento seguido por maior número de entidades.

A falta de harmonização observada no contexto da amostra subsiste no contexto de cada um dos planos adoptados, como se pode observar na Tabela 1. Por exemplo, das respostas que indicam adoptar o POCAL, 60,3% referem o critério do ano de registo das facturas, enquanto 20,6% se baseiam no ano do compromisso para distinguir as despesas de anos anteriores.

**Tabela 2: Critério adoptado para distinguir os encargos assumidos e não pagos vs. Plano adoptado**

			Plano de Contabilidade adoptado				Total
			POCP	POCAL	POCE	POCMS	
Critério para reconhecer os encargos assumidos e não pagos	Ano dos compromissos	Frequência	1	14	3	2	20
		%	25,0%	20,6%	14,3%	22,2%	19,6%
	Ano de vencimento das facturas	Frequência	2	5	7	2	16
		%	50,0%	7,4%	33,3%	22,2%	15,7%
	Ano de registo das facturas	Frequência	0	41	9	5	55
		%	0,0%	60,3%	42,9%	55,6%	53,9%
	Outra	Frequência	1	8	2	0	11
		%	25,0%	11,8%	9,5%	0,0%	10,8%
	Total	Frequência	4	68	21	9	102
		%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa.

#### 4 Conclusões

Os conceitos do SEC 95 são compatíveis com os do Sistema de Contabilidade Nacional uma vez que tal é essencial para comparar estatísticas de países diferentes. De facto, a coerência internacional não pode ser assegurada se os conceitos não forem os mesmos nos diversos países, nem se pode garantir a comparabilidade no tempo daqueles conceitos se eles não se mantiverem constantes.

Existindo uma ligação estreita entre a informação produzida pela Contabilidade Pública e pela Contabilidade Nacional, é essencial que os procedimentos estejam uniformizados e que a legislação seja coerente entre si e com o que estabelece o SEC 95. Neste contexto, a correcta determinação dos encargos assumidos e não pagos é de extraordinária importância para efeitos de determinação do défice na óptica das Contas Nacionais. Deste modo, as alterações verificadas ao nível da legislação portuguesa quanto ao que se entende por aqueles encargos cria dificuldades acrescidas à uniformização que se pretende obter entre todos os Estados-membros. Em 1 de Abril de 2008, a DGO voltou a alterar o critério de reconhecimento daqueles encargos, continuando a não ser clara a sua definição. Será interessante analisar no final deste ano, quais as entidades que alteraram o seu procedimento para reconhecer os encargos assumidos e não pagos e, destas, quais o indicam no Anexo às Demonstrações Financeiras quantificando os respectivos efeitos se materialmente relevantes.

Se é imprescindível garantir a harmonização dos procedimentos utilizados nas Contas Públicas e nas Contas Nacionais, mais relevante se torna garantir essa mesma uniformização no seio da própria Contabilidade Pública. Salienta-se

que o critério que parece ser mais seguido pelos serviços não era nenhum dos definidos na legislação. De facto, a Circular Série A n.º 1306 define que as despesas de anos anteriores “apenas podem estar associadas a dívidas vencidas e não pagas”. A Circular Série A n.º 1297, o SEC 95 e o relatório da Comissão para a análise das contas públicas consideram como critério de distinção o ano em que nasceu o compromisso. No entanto, os respondentes declaram na sua maioria que distinguem as despesas de anos anteriores em função do ano de registo das facturas (independentemente do seu prazo de vencimento e do ano em que nasceu o compromisso). Curiosamente, parece ter sido este o critério adoptado pela DGO a partir de 1 de Abril de 2008.

Deste modo, foi possível observar que no contexto dos diversos organismos que aplicam os planos de contabilidade públicos são adoptadas diversas soluções para reconhecer os encargos assumidos e não pagos o que conduz a que na prática não se garanta qualquer normalização sequer no âmbito nacional, o que limita a comparabilidade da informação prestada e condiciona a convergência com a Contabilidade Nacional e com os restantes Estados-membros.

## Referências

BANCO DE PORTUGAL; INE; DGO. **Relatório da Comissão para a Análise das Contas Públicas**. 2002. Disponível na Internet em: <http://www.dgo.pt/FP/index.htm> . Acesso em: 3 mar. 2005.

COSTA, C. B. & ALVES, G. C. **Contabilidade Financeira**. 5ª ed. Lisboa: Publisher Team, 2005.

COSTA, M. A. **Direito das Obrigações**. 10ª ed. Coimbra: Almedina, 2006.

## Legislação`

Circular Série A n.º 1339, de 1 de Abril de 2008. DGO. Instruções para a forma de prestação da informação respeitante aos Encargos Assumidos e Não Pagos. Disponível na Internet em: < <http://www.dgo.pt/circulares/index.htm> > . Acesso em: 2 abr. 2008.

Circular Série A n.º 1333, de 11 de Abril de 2007. DGO. Instruções complementares ao Decreto-Lei de Execução Orçamental para 2007. Disponível na Internet em: <http://www.dgo.pt/circulares/index.htm> . Acesso em: 12 abr. 2007.

Circular Série A n.º 1306, de 5 de Janeiro de 2004. DGO. Registo contabilístico das dívidas vencidas e não pagas em 2003, que transitaram para 2004. Disponível na Internet em: <http://www.dgo.pt/circulares/index.htm> . Acesso em: 17 jan. 2004.

---

Circular Série A n.º 1297, de 4 de Novembro de 2002. DGO. Orçamento de Estado para 2003 - Despesas de anos anteriores. Disponível na Internet em: <http://www.dgo.pt/circulares/index.htm> . Acesso em: 10 dez. 2002.

Decreto-Lei n.º 41/2008, de 10 de Março. Execução Orçamental para 2008. Disponível na Internet em: <http://www.dgo.pt/oe/index.htm> . Acesso em: 11 mar. 2008.

Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de Setembro. Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP). Disponível na Internet em: <http://intranet.uminho.pt/Arquivo/Legislacao/ContabilidadePublica/DL232-97.PDF> . Acesso em: 5 abr. 2000.

Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de Julho, com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 113/95, de 25 de Maio, pelo Decreto-Lei n.º 10-B/96, de 23 de Março, e pelo Decreto-Lei n.º 190/96, de 9 de Outubro. Regime de Administração Financeira do Estado. Disponível na Internet em: [http://www.dgo.pt/rafe/dl\\_155-92/dl\\_155-92.htm](http://www.dgo.pt/rafe/dl_155-92/dl_155-92.htm) . Acesso em: 8 maio. 2000.

Resolução de Conselho de Ministros (RCM) n.º 34/2008, de 22 de Fevereiro. Disponível na Internet em: [http://www.dgo.pt/Pagar\\_Tempo\\_Horas/RCM\\_34\\_220208.pdf](http://www.dgo.pt/Pagar_Tempo_Horas/RCM_34_220208.pdf) . Acesso em: 10 out. 2008.

SEC 95. Regulamento (CE) n.º 2223/96 do Conselho, de 25 de Julho de 1996. Sistema europeu de contas nacionais e regionais na Comunidade. **Jornal Oficial das Comunidades Europeias**, n. L 310, p. 1-469.

## Notas

[1] Decreto-Lei n.º 41/2008, de 10 de Março

[2] Resolução do Conselho de Ministros n.º 34/2008, de 22 de Fevereiro.

[3] Em Portugal foram publicados 5 planos de contas públicos: o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), o Plano Oficial de Contabilidade Pública para o Sector da Educação (POCE), o Plano Oficial de Contabilidade do Ministério da Saúde (POCMS) e o Plano Oficial de Contabilidade das Instituições do Sistema de Solidariedade e de Segurança Social (POCISSSS).