



Instituto Politécnico de Coimbra
Instituto Superior de Contabilidade
e Administração de Coimbra

Marta Vidal e Sá

Relatório de Estágio

Acompanhamento da Execução Orçamental e da LCPA nos Hospitais E.P.E.:
Caso do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.

Acompanhamento da Execução Orçamental e da LCPA nos Hospitais E.P.E.: Caso do CHBV, E.P.E.

Marta Vidal e Sá

ISCAC | 2017

Coimbra, dezembro de 2017



Instituto Politécnico de Coimbra
Instituto Superior de Contabilidade
e Administração de Coimbra

Marta Vidal e Sá

Relatório de Estágio
Acompanhamento da Execução Orçamental e da LCPA
nos Hospitais E.P.E.:
Caso do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.

Relatório de estágio submetido ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Controlo de Gestão, realizado sob a orientação da Professora Doutora Cláudia Coimbra e supervisão de Dr. Paulo Diz, Diretor Financeiro do CHBV, E.P.E..

Coimbra, dezembro de 2017

TERMO DE RESPONSABILIDADE

Declaro ser a autora deste relatório de estágio, que constitui um trabalho original e inédito, que nunca foi submetido a outra Instituição de ensino superior para obtenção de um grau acadêmico ou outra habilitação. Atesto ainda que todas as citações estão devidamente identificadas e que tenho consciência de que o plágio constitui uma grave falta de ética, que poderá resultar na anulação do presente relatório de estágio.

*Aos meus pais,
Às minhas irmãs,
E ao João!*

*“Necessitamos sempre de ambicionar alguma coisa que, alcançada,
não nos torna sem ambição.”*

Carlos Drummond de Andrade

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar gostaria de agradecer aos meus pais e às minhas irmãs, que são, e sempre foram, os meus grandes alicerces e me fizeram chegar até aqui.

Ao João, pelo apoio, pela compreensão e por ter acreditado sempre em mim, nas minhas capacidades.

À minha orientadora de estágio, Professora Cláudia Coimbra, sempre disponível, compreensiva e muito “atenuante do *stress*”, sem a sua ajuda não teria sido possível concluir esta etapa.

Gostaria também de agradecer ao CHBV por me ter permitido realizar este estágio. Ao Dr. Paulo Diz, supervisor de estágio, pessoa que terá influência na minha vida, por me ter transmitido tanto conhecimento ao longo do estágio. Assim como a todos os colaboradores dos Serviços Financeiros do CHBV, uma equipa incrível, por todo o seu apreço e disponibilidade.

Aos meus colegas de mestrado pela partilha de conhecimentos e de experiências vividas.

E por fim, aos meus amigos, que tiveram sempre uma influência positiva neste percurso e sempre me apoiaram.

A todos, muito obrigada!

RESUMO

O presente relatório de estágio é elaborado no âmbito do estágio curricular, integrado no Mestrado em Controlo de Gestão, ministrado pelo Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra. O estágio realizou-se nos Serviços Financeiros do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E. (CHBV), tendo como principais objetivos a integração e compreensão da dinâmica dos Serviços Financeiros do CHBV, mais precisamente nas funções de controlo de gestão.

Ao longo dos tempos os hospitais têm sofrido sucessivas alterações, ao nível da sua gestão, num ambiente em que as restrições orçamentais impostas tendem a ser cada vez maiores. Neste sentido, o controlo de gestão assume um papel fundamental, na medida em que se torna relevante o acompanhamento, avaliação e o apoio à tomada de decisão para o cumprimento dos objetivos estratégicos e orçamentais, tendo uma importância decisiva para o bom desempenho dos hospitais.

Neste contexto, o relatório de estágio centra-se na aplicação da Lei dos compromissos e pagamentos em atraso (LCPA) nos hospitais Entidades Públicas Empresariais e no acompanhamento da execução orçamental e do cumprimento da lei, no CHBV.

Não menos importante que a abordagem destes conceitos, foram analisados três tipos de relatório de reporte de informação financeira e não financeira, elaborados no período de estágio, nomeadamente: o Relatório de Execução Orçamental, o Relatório e Contas e o Relatório de Governo Societário. Os mesmos permitiram a recolha de informação e a realização de análises de desvios e de diversos indicadores, que revelaram ser ferramentas essenciais para o papel de *controller*.

Palavras-chave: Gestão Orçamental, Compromissos, Hospitais E.P.E..

ABSTRACT

This internship report is elaborated within the scope of the curricular internship, integrated in the Master in Management Control, taught by the Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra. The internship took place in the Financial Services of Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E. (CHBV), with the main objectives of integration and understanding the dynamics of CHBV Financial Services, specifically in the management control functions.

Over time hospitals have undergone successive changes in their management in an environment in which budgetary constraints imposed tend to be increasing. In this sense, management control plays a key role, as monitoring, evaluation and decision support for meeting strategic and budgetary objectives becomes relevant, and is of decisive importance for the good performance of hospitals.

In this context, the internship report focuses on the implementation of the Law of Commitments and Late Payments in hospitals Public Business Entities and the monitoring of budget execution and law enforcement in the CHBV.

Not less important than the approach to these concepts, three types of financial and non-financial reports were analyzed, elaborated during the probationary period, namely: the Budget Execution Report, the Report and Accounts and the Corporate Governance Report. They allowed the collection of information and the analysis of deviations and several indicators, which proved to be essential tools for the role of controller.

Keywords: Budget Management, Commitments, Hospitals E.P.E..

ÍNDICE GERAL

INTRODUÇÃO.....	1
1 CAPÍTULO I – O Contexto do Sistema de Saúde Português	3
1.1 Serviço Nacional de Saúde – génese e funcionamento	3
1.2 Empresarialização das Organizações Hospitalares Públicas	7
1.3 Caracterização dos Hospitais E.P.E.....	9
1.3.1 Instrumentos de Gestão Previsional.....	13
1.3.1.1 Contrato-Programa	13
1.3.1.2 Orçamento	15
1.3.2 Reporte de Informação Económica e Financeira.....	16
1.4 Aplicação da Lei dos Compromisso e Pagamento em Atraso (LCPA) aos Hospitais E.P.E.	17
1.4.1 Âmbito de Aplicação	19
1.4.2 Conceitos	20
1.4.3 Assunção de Compromissos	21
1.4.4 Pagamentos e Pagamentos em atraso.....	23
1.4.5 Fundos Disponíveis.....	24
1.4.6 Prestação de informação	26
1.4.7 Consequências da violação da LCPA	27
1.4.8 Principais Considerações	27
2 CAPÍTULO II – Enquadramento Teórico.....	29
2.1 Gestão Orçamental nas Organizações	29
2.2 Elaboração dos Orçamentos	29
2.2.1 Definição de Orçamento	29
2.2.2 Processo de elaboração dos orçamentos	30
2.3 Controlo Orçamental	34
2.3.1 Desvios Orçamentais	35
2.3.2 Preparação de Informação Económica e Financeira – Relatórios de Controlo Orçamental.....	36
2.3.3 Limitações do Controlo Orçamental.....	38

3	CAPÍTULO III – Apresentação da Entidade Acolhedora: CHBV, E.P.E	39
3.1	Breve Caracterização	39
3.1.1	Missão, Visão e Valores	40
3.1.2	Oferta de Serviços.....	42
3.1.3	Estrutura organizacional	45
3.1.4	Recursos Físicos e Humanos	48
3.1.5	Serviços Financeiros	49
4	CAPÍTULO III – Estágio no CHBV, E.P.E.....	51
4.1	Estágio nos Serviços Financeiros do CHBV, E.P.E.....	51
4.2	Descrição das Atividades Realizadas	51
4.2.1	Acompanhamento da Execução Orçamental e da LCPA (Macro Atividade) 52	
4.2.1.1	Processo de Cabimentação	53
4.2.1.2	Processo de atribuição de Compromisso.....	57
4.2.1.3	Processamento da despesa.....	59
4.2.1.4	Processo de Autorização de Pagamento e Pagamento	60
4.2.1.5	Procedimento de Cálculo de Fundos Disponíveis	61
4.2.2	Relatório de Execução Orçamental.....	62
4.2.3	Relatório e Contas.....	64
4.2.4	Relatório de Governo Societário.....	66
4.3	Reflexão crítica.....	68
	CONCLUSÃO.....	71
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	72
	WEBGRAFIA	74
	LEGISLAÇÃO.....	75
	ANEXOS.....	78
	ANEXO I.....	79

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1.1: Fases da despesa e controlo	19
Figura 2.1: Fases de elaboração do processo orçamental.....	30
Figura 3.1: Unidades hospitalares do CHBV, E.P.E.	39
Figura 3.2: Organigrama do CHBV, E.P.E.	47
Figura 4.1: Criação de cabimento.....	54
Figura 4.2: Criação de cabimento - Registo Contabilístico.....	55
Figura 4.3: Criação de cabimento no GHAF.....	55
Figura 4.4: Alteração de valor ao cabimento.....	56
Figura 4.5: Alteração de valor ao cabimento - registo contabilístico.....	56
Figura 4.6: Atribuição de compromisso	58
Figura 4.7: Atribuição de compromisso - registo contabilístico	58
Figura 4.8: Aumento de valor do compromisso atribuído.....	59
Figura 4.9: Execução orçamental por entidade	60
Figura 4.10: Autorização de Pagamento	60
Figura 4.11: Documento de Autorização de Pagamento	61

ÍNDICE DE QUADROS

Quadro 1.1: Cálculo dos Fundos Disponíveis.....	25
Quadro 3.1: Área de influência geográfica do CHBV, E.P.E.	40
Quadro 3.2: Dispositivo assistencial - Aveiro.....	42
Quadro 3.3: Dispositivo assistencial - Águeda	43
Quadro 3.4: Dispositivo assistencial - Estarreja.....	43
Quadro 3.5: Dotação global dos recursos humanos do CHBV, E.P.E.....	48

ABREVIATURAS, ACRÓNIMOS E SIGLAS

ACSS	Administração Central do Sistema de Saúde
AP	Autorização de Pagamento
ARS	Administração Regional de Saúde
ARSC	Administração Regional de Saúde Centro
CA	Conselho de Administração
CEE	Comunidade Económica Europeia
CHBV	Centro Hospitalar do Baixo Vouga
DGO	Direção-Geral do Orçamento
DGTF	Direção-Geral do Tesouro e Finanças
EBITDA	<i>Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization</i>
E.P.E.	Entidade Pública Empresarial
FHS	Faturação Hospitalar às Seguradoras
GHAF	Gestão Hospitalar de Armazém e Farmácia
LCPA	Lei dos Compromissos e Pagamentos em atraso
MCDT	Meios Complementares de Diagnóstico e Terapêutica
MS	Ministério da Saúde
PAEF	Programa de Assistência Económica e Financeira
POCMS	Plano Oficial de Contabilidade do Ministério da Saúde
QREN	Quadro de Referência Estratégico Nacional
REO	Relatório de Execução Orçamental
RC	Relatório e Contas
RGS	Relatório de Governo Societário
SICA	Sistema de Informação para Contratualização e Acompanhamento
SICC	Sistema de Informação Centralizado de Contabilidade
SIRIEF	Sistema de Recolha de Informação e Financeira

SNS	Serviço Nacional de Saúde
SONHO	Sistema Integrado de Informação Hospitalar
SPE	Setor Público Empresarial
ULS	Unidade Local de Saúde
UTAM	Unidade Técnica de Acompanhamento e Monitorização

INTRODUÇÃO

O presente relatório de estágio é elaborado no âmbito do estágio curricular, tendo em vista a obtenção do grau de Mestre em Controlo de Gestão, pelo Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra. O estágio realizou-se nos Serviços Financeiros do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E. (CHBV, E.P.E.), na sede social de Aveiro, entre os meses de fevereiro e agosto de 2017.

Este estágio teve como principal objetivo a integração e compreensão da dinâmica dos Serviços Financeiros do CHBV, mais precisamente das funções de controlo de gestão, possibilitando a aplicação e solidificação dos conceitos lecionados no âmbito da componente letiva do mestrado, bem como o desenvolvimento de competências técnicas e pessoais.

Para prossecução destes objetivos, o estágio incidiu essencialmente no acompanhamento da execução orçamental e verificação do cumprimento da Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso (LCPA). Dada a sua relevância, o presente relatório tem como abordagem principal a aplicação da LCPA nos hospitais Entidades Públicas Empresariais (E.P.E.) e relato do testemunho da experiência laboral no acompanhamento efetuado da execução orçamental e do cumprimento da lei, no CHBV.

Em suma, este relatório de estágio destina-se não só a descrever as atividades desenvolvidas ao longo do estágio, mas também a apresentar um enquadramento teórico do trabalho realizado, com o conhecimento adquirido durante a licenciatura e o mestrado.

Neste contexto, o presente relatório de estágio encontra-se dividido em quatro capítulos:

No primeiro capítulo procede-se ao enquadramento do Serviço Nacional da Saúde, caracterizando os hospitais E.P.E. e as obrigações legais a que estes estão sujeitos a nível Económico-Financeiro, destacando-se a Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso.

No segundo capítulo procede-se à revisão da literatura relativa à Gestão Orçamental, onde são explorados alguns conceitos teóricos no que respeita ao orçamento e ao controlo orçamental, aplicados com grande frequência ao longo do decorrer do estágio.

No terceiro capítulo é realizada uma apresentação da entidade acolhedora, quanto à sua caracterização, oferta de serviços e estrutura organizacional, destacando-se os Serviços Financeiros.

Posteriormente, o quarto capítulo apresenta a descrição das atividades realizadas durante o período de estágio nos Serviços Financeiros, das quais se destacam: o acompanhamento da execução orçamental e do cumprimento da LCPA, a elaboração de Relatórios de Execução Orçamental, a elaboração do Relatório e Contas de 2016 e ainda a elaboração do Relatório de Governo Societário de 2016, do CHBV, E.P.E.. A descrição das atividades realizadas é complementada com uma reflexão crítica, onde é feito um paralelismo entre a prática e os conceitos teóricos.

1 CAPÍTULO I – O Contexto do Sistema de Saúde Português

Considerando o âmbito hospitalar público no qual o estágio curricular se realizou, importa conhecer o contexto do Sistema de Saúde Português, em particular das organizações hospitalares como Entidades Públicas Empresariais (E.P.E.), e o respetivo Serviço Nacional de Saúde (SNS), na qual estas entidades se integram.

Neste sentido, é necessário ter em conta que o SNS tem sofrido sucessivas alterações, nomeadamente na sua reconfiguração organizacional, com incidência particular no sistema hospitalar, ressaltando-se o processo da empresarialização das organizações de saúde, que deram origem aos hospitais E.P.E..

Os hospitais E.P.E., enquanto entidades públicas, estão sujeitos a diversas obrigações legais, nomeadamente a Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso (LCPA), que terá especial destaque neste capítulo, uma vez que teve grande relevância ao longo do período de estágio.

1.1 Serviço Nacional de Saúde – génese e funcionamento

Arnaut (2009), um dos fundadores do SNS, esclarece dois conceitos, que considera serem frequentemente confundidos: *Sistema de Saúde* e *Serviço Nacional de Saúde*. O Sistema de Saúde designa-se pela “totalidade dos serviços ou equipamentos que prestam cuidados de saúde, quer públicos, quer privados ou sociais” e o SNS considera-se como “o conjunto organizado de órgãos prestadores de cuidados de saúde, tutelado e financiado pelo Estado, que garante a cobertura médico-hospitalar de todos os cidadãos em condições de igualdade e universalidade, ou seja, o *setor público*. Assim, o SNS constitui o núcleo fundamental do sistema de saúde português”.

Durante as últimas três décadas do século XX, Portugal sofreu, sucessivamente, em períodos de tempo particularmente curtos, transformações de grande importância, tais como: a democratização e descolonização (1974), a entrada na Comunidade Económica Europeia (CEE) (1985) e a integração na União Monetária Europeia (2000), num ambiente de rápida transição de paradigma tecnológico, nomeadamente na área da saúde, que definiram significativamente a evolução das políticas de saúde, às quais podemos associar períodos distintos (OPSS, 2001).

Até praticamente ao final da década de 70, a assistência médica estava a cargo das famílias, instituições privadas e serviços médico-sociais da Previdência, sendo que, após 1979, o Estado passou a ser responsável por salvaguardar o direito à proteção da saúde, altura em que foi criado o SNS.

Segundo o Observatório Português dos Sistemas de Saúde (2001), a adoção e implementação do SNS está intrinsecamente ligada à democratização do país. Após a revolução de 1974, foi consagrado na Constituição da República, em 1976, no seu art.º 64, o direito à proteção da saúde como direito fundamental e impõe ao Estado, como tarefa prioritária, a obrigação de garantir uma rede pública de serviços e equipamentos que permita o acesso de todos os cidadãos, sem qualquer discriminação, aos cuidados de saúde (Arnaut, 2009). Posteriormente, em 1979 reuniram-se as condições necessárias à criação do SNS e é publicada a Lei do Serviço Nacional de Saúde (Lei n.º 56/79, de 15 de setembro) dando corpo e regulamentação ao preceito constitucional e representando o primeiro modelo político na saúde, “um serviço nacional de saúde universal, geral e gratuito” (Simões, 2004; Simões & Dias, 2009).

O seu modelo é baseado no Modelo de *Beveridge*, em que o financiamento da saúde provem do Orçamento Geral do Estado, substituindo o financiamento com base nos fundos sociais.

Para melhor perceção da sua evolução, importa salientar alguns marcos desde a sua implementação até à atualidade:

1983 - O Decreto-Lei n.º 344-A/83, de 25 de julho, que aprova a Lei Orgânica do IX Governo Constitucional, cria o Ministério da Saúde;

1984 - Criação da Direção-Geral dos Cuidados de Saúde Primários, através do Decreto-Lei n.º 74-C/84, de 2 de março, com a integração, ao nível operacional e de comando central, dos serviços médico-sociais da Previdência que faziam medicina curativa, com centros de saúde com atividades predominantes na área da saúde pública;

1986 - Portugal tornou-se membro da atual União Europeia, que lhe permitiu acesso ao financiamento europeu, aplicando-o ao desenvolvimento de infraestruturas sociais e económicas do país. No caso concreto dá área da saúde, este permitiu, uma expansão dos equipamentos do SNS;

- 1988** - É aprovada a lei de gestão hospitalar, (Decreto-Lei n.º 19/88, de 21 de janeiro) manifestando as preocupações resultantes do aumento do peso das despesas de saúde no orçamento do Estado. Estabelecendo o princípio de que os hospitais devem organizar-se e ser administrados em termos empresariais, criado centros e responsabilidades como níveis intermédios de administração (Barros & Simões, 2007);
- 1989** - É promulgada a 2ª Revisão Constitucional, sendo o art.º 64 n.º 2 alínea a) objeto de alteração, estabelecendo que o direito à proteção da saúde é realizado através de um serviço nacional de saúde “universal e geral e (...) tendencialmente gratuito”. Sublinha-se assim o princípio de justiça social e de racionalização dos recursos;
- 1990** - É aprovada a Lei de Bases da Saúde (Lei n.º 48/90, de 24 de Agosto). O Estado passou atuar através de serviços próprios, celebrando acordos com entidades privadas para a prestação de cuidados de saúde e apoia e fiscaliza a restante atividade privada na área da saúde;
- A Base XXXIV prevê ainda a introdução de taxas moderadoras, com o objetivo de gerar receitas do SNS, mas também para racionalizar o acesso aos serviços de saúde. Porém, foram simultaneamente criadas isenções ao pagamento destas taxas, isentando os grupos populacionais sujeitos a maiores riscos e os financeiramente mais desfavorecidos;
- 1993** - É publicado o novo Estatuto do SNS (Decreto-Lei n.º 11/93, de 15 de Janeiro) resultado das alterações introduzidas pela Lei de Bases de Saúde, onde são criadas as unidades integradas, de forma a superar a dicotomia entre cuidados primários e cuidados diferenciados, visando possibilitar a articulação entre os centros de saúde e hospitais;
- Foi estabelecido “um novo papel ao setor privado”, possibilitando que a gestão dos hospitais e centros de saúde do SNS fosse entregue a privados, “mediante o contrato de gestão”. Foram ainda criadas cinco Administrações Regionais de Saúde (ARS's);
- 1995 – 2001** - Foi adotado um processo de reforma preventivo, centralizado nos princípios da “nova gestão pública - *new public management*” aplicada à reforma do SNS, dos quais se destacam a empresarialização pública e a “contratualização”. (OPSS, 2003). Durante este período iniciaram-se vários projetos experimentais

quanto à implementação de regras de gestão empresarial em vários hospitais, bem como a integração de Centros de Saúde com os hospitais, numa mesma organização (Matos & Nunes, 2016);

2002 - É publicado o novo regime jurídico da gestão hospitalar (Lei n.º 27/2002, de 8 de novembro), que introduziu alterações materiais à Lei de Bases da Saúde de 1990. Acolhe-se e define-se um novo modelo de gestão hospitalar, aplicável aos estabelecimentos hospitalares que integram a rede de prestação de cuidados de saúde e dá-se expressão institucional a modelos de gestão de tipo empresarial.

Com esta última reforma organizacional do SNS, mais especificamente a introdução de métodos de gestão privados nos hospitais, associa-se a introdução de um novo modelo de financiamento dos hospitais, baseado num contrato-programa. O financiamento deixou de se basear nas necessidades evidenciadas pelos prestadores, onde a referência para o cálculo do valor do subsídio era o custo histórico de funcionamento, para se basear apenas no financiamento dos serviços efetivamente prestados e previamente contratualizados entre o Ministério da Saúde e os hospitais. Desta forma, o novo modelo orientou-se para o prosseguimento de quatro objetivos elementares: o controlo da despesa total, a responsabilização da gestão, a maximização da eficiência dos prestadores de saúde e o aumento da qualidade dos cuidados de saúde (Major & Magalhães, 2014; Valente, 2010).

O SNS integra assim todos os serviços e entidades públicas prestadoras de cuidados de saúde, designadamente:

- Agrupamentos de centros de saúde;
- Estabelecimentos hospitalares, independentemente da sua designação;
- Unidades locais de saúde (ULS).

Em suma, o SNS é o conjunto de instituições e serviços, dependentes do Ministério da Saúde, que têm como missão garantir o acesso de todos os cidadãos aos cuidados de saúde, nos limites dos recursos humanos, técnicos e financeiros disponíveis. O SNS abrange ainda os estabelecimentos privados e profissionais de saúde em regime liberal, com os quais tenham sido celebrados contratos ou convenções, que garantam o direito de acesso dos utentes em moldes semelhantes aos oferecidos pelo SNS.

O SNS goza de autonomia administrativa e financeira e estrutura-se numa organização descentralizada e participada, compreendendo órgãos centrais, regionais e locais e

dispondo de serviços prestadores de cuidados de saúde primários e de cuidados diferenciados.

O membro do Governo responsável pela área da saúde exerce poderes de superintendência e tutela sobre todos os serviços e estabelecimentos do SNS, independentemente da respetiva natureza jurídica.

Relativamente à sua gestão, o SNS para além de ser controlado centralmente, é administrado a nível regional pelas cinco Administrações Regionais de Saúde (ARS) existentes. Em cada uma das ARS, existe um conselho diretivo que responde perante o Ministério da Saúde e é responsável pela gestão estratégica da saúde da população, supervisão dos hospitais e dos centros de saúde e implementação das políticas nacionais de saúde. As ARS são, também, responsáveis pela contratação de serviços a hospitais e prestadores privados para os utentes do SNS (Simões, Augusto, Fronteira, & Hernández-Quevedo, 2017).

O SNS é financiado pelo Orçamento do Estado, podendo os serviços e estabelecimentos do SNS cobrar algumas receitas como taxas moderadoras, pagamento de cuidados por terceiros responsáveis, entre outros, de acordo com o que é previsto na Lei de Bases de Saúde, na suas bases XXXIII e XXXIV.

1.2 Empresarialização das Organizações Hospitalares Públicas

Durante várias décadas, o setor hospitalar português, na ausência de inovação, não se desenvolveu e entrou em rotura com problemas de financiamento e sustentabilidade (A. C. Campos, 2008). Segundo Ribeiro (2004), vários especialistas do setor, apresentavam um diagnóstico constituído por quatro aspetos fundamentais: problemas de eficiência na afetação de recursos, falta de produtividade sistémica, despesa pública a crescer a ritmos in comportáveis para o país e uma crescente insatisfação dos utentes pelos níveis do serviço prestado.

No sentido de colmatar os problemas estruturais existentes e para o aumento da eficiência do setor hospitalar público, surgiu o processo de empresarialização dos hospitais, como orientação da política pública de saúde no contexto de reforma da administração pública, centrada principalmente na necessidade de otimização dos recursos públicos (Ribeiro, 2004; Stoleroff & Correia, 2008).

A empresarialização é o processo de autonomização das competências dos órgãos de gestão das organizações hospitalares públicas, de forma a aproximar-se ao modelo de gestão praticado no setor privado, na realidade de um sistema público de prestação de cuidados (Stoleroff & Correia, 2008).

A gestão empresarial inserida nos hospitais públicos, flexibilizou a introdução de novos métodos e técnicas de gestão privada, na qual se enfatiza o controlo dos custos de produtividade, flexibilidade, autonomia de gestão, e a responsabilização pelos resultados (Araújo, 2005).

Antes mesmo deste processo ser instaurado nos hospitais portugueses, foram efetuadas “experiências inovadoras de gestão”, configuradas por três primeiros modelos (Campos, 2005; Campos, 2003; Matos & Nunes, 2016):

- 1998: o estatuto jurídico aplicável ao Hospital de São Sebastião, em Santa Maria da Feira, é alterado pelo Decreto-Lei n.º 151/98, de 5 de Junho, e são implementadas regras de gestão empresarial;
- 1999: é criada a Unidade Local de Matosinhos, pelo Decreto-Lei n.º 207/99, de 26 de Julho, englobando um hospital público (Hospital de Pedro Hispano) com os centros de saúde da região de atração (Matosinhos, Senhora da Hora, São Mamede de Infesta e Leça da Palmeira). Apesar de a sua orgânica ser ligeiramente diferente, as regras internas de gestão seguem o modelo inovador do Hospital de São Sebastião;
- 2001: é aprovado o estatuto do Hospital do Barlavento Algarvio, pelo Decreto-Lei n.º 76/2001, de 27 de Fevereiro, implementando-se, também, regras de gestão empresarial.

Após relevante aquisição de experiência prática, a Resolução do Conselho de Ministros n.º 41/2002, de 7 de março, definiu, detalhadamente, as medidas a implementar para a transformação dos estabelecimentos públicos de prestação de cuidados hospitalares em entidades públicas empresariais e define as condições necessárias para essa transformação, apresentando requisitos mínimos de admissão. O diploma considera a empresarialização de hospitais um vetor da reforma da gestão hospitalar, e um fator indispensável para melhorar o nível de desempenho do SNS.

A 8 de novembro, é publicada a Lei n.º 27/2002, que aprovou o novo Regime Jurídico da Gestão Hospitalar, o qual integrou os vários modelos jurídicos de hospitais, procedendo-

se à primeira alteração à Lei de Bases da Saúde e instituindo que os hospitais públicos passariam a poder revestir a natureza de sociedades anónimas de capitais exclusivamente públicos ou de estabelecimentos públicos, dotados de personalidade jurídica, autonomia administrativa, financeira e patrimonial e natureza empresarial, classificados como E.P.E.. Na sequência da supracitada lei, o XV Governo Constitucional procedeu à transformação de 36 estabelecimentos hospitalares em 31 sociedades anónimas de capitais exclusivamente públicos, de forma a realçar a autonomia de gestão do SNS.

Em 2005, deu-se continuação ao processo de empresarialização, com o Decreto-Lei n.º 233/2005, de 29 de dezembro, procedendo-se à concretização da transformação dos 31 hospitais S.A (Decreto-Lei n.º 93/2005, de 7 de junho) e de 5 hospitais Setor Público Administrativo (SPA), em hospitais E.P.E., e aprovando os respetivos estatutos.

Este mesmo decreto foi ainda objeto de sucessivas alterações¹, salientando-se a efetuada pelo Decreto-Lei n.º 12/2015, de 26 de janeiro, que nele incorporou os estatutos das Unidades Locais de Saúde com a natureza de entidades públicas empresariais (ULS, E. P. E.), e que carece igualmente de revisão. Nestes termos, o Governo entende ser necessário concentrar num único diploma o regime jurídico das entidades que integram o SNS afetas à rede de prestação de cuidados de saúde e aprova as especificidades estatutárias daquelas entidades, pelo Decreto-Lei n.º 18/2017², de 10 de Fevereiro.

Em suma, desde 2005, tem-se assistido à fusão de hospitais em centros hospitalares e à criação de Unidades Locais de Saúde com estatuto E.P.E., com o intuito de racionalizar recursos, evitando duplicações de serviços (Nunes & Harfouche, 2015).

1.3 Caracterização dos Hospitais E.P.E.

Os hospitais E.P.E. são hospitais com estatuto de Entidades Públicas Empresariais, enquadradas no Setor Empresarial do Estado, sendo pessoas coletivas de direito público

1 O Decreto-Lei n.º 233/2005, de 29 de dezembro, alterado pelos Decretos-Leis n.ºs 50-A/2007, de 28 de fevereiro, 18/2008, de 29 de janeiro, 176/2009, de 4 de agosto, 136/2010, de 27 de dezembro, 244/2012, de 9 de novembro, e por fim, pelo Decreto-Lei n.º 12/2015, de 26 de janeiro.

² Regula o Regime Jurídico e os Estatutos aplicáveis às unidades de saúde do Serviço Nacional de Saúde com a natureza de Entidades Públicas Empresariais, bem como as integradas no Setor Público Administrativo.

de natureza empresarial dotadas de autonomia administrativa, financeira e patrimonial, nos termos do regime jurídico do setor público empresarial.

Regem-se pelo regime jurídico aplicável às Entidades Públicas Empresariais, com as especificidades previstas nos seus diplomas criadores e nos seus Estatutos, bem como nos respetivos regulamentos internos e nas normas em vigor para o SNS, que não contradigam as normas constantes do seu diploma de constituição.

Estes hospitais têm por objeto principal a prestação de cuidados de saúde a todos os cidadãos em geral, nomeadamente:

- a) Aos utentes do SNS;
- b) Às entidades externas que com ele contratualizem a prestação de cuidados de saúde;
- c) Aos cidadãos estrangeiros não residentes no âmbito da legislação nacional e internacional em vigor.

O seu capital estatutário é detido pelo Estado e o seu aumento ou redução é definido por despacho pelo Ministério da Finanças.

Os hospitais E.P.E. estão sujeitos à superintendência do Ministro da Saúde, que pode delegar poderes nos Conselhos Diretivos da Administração Central do Sistema de Saúde, I. P. (ACSS, I.P.), e da ARS territorialmente competente.

Ao nível da organização interna, estes hospitais regem-se pelo regime jurídico aplicável aos E.P.E., com as especificidades previstas no seu Estatuto, bem como nos regulamentos internos e nas normas em vigor para os hospitais do SNS. Os seus órgãos sociais constituintes são:

- a) Conselho de Administração (CA) - composto pelo Presidente e no máximo por quatro Vogais, incluindo um diretor clínico, um enfermeiro-diretor e um vogal proposto pelo membro do Governo responsável pela área das finanças³;
- b) Conselho Fiscal, o revisor oficial de contas ou uma sociedade de revisores oficiais de contas⁴, nomeado pelos Ministérios das Finanças e da Saúde; ou

³ De acordo com o art.º 13 do Decreto-Lei n.º 18/2017, aplica-se aos membros do conselho de administração o Estatuto do Gestor Público, sem prejuízo do disposto nos presentes Estatutos e no respetivo diploma de aprovação.

⁴ Caso se encontrem abrangidas pelo regime constante da Lei n.º 148/2015, de 9 de setembro.

- c) Fiscal único, nomeado pelo Ministério das Finanças;
- d) Conselho Consultivo.

O mandato do CA, Conselho Fiscal e ou do Fiscal Único, tem uma duração de três anos renovável, uma única vez. O CA pode ser dissolvido, em caso de grave violação da lei ou dos estatutos, de incumprimento e desvios materiais dos objetivos fixados pela tutela nos orçamentos de exploração e investimento e de grande deterioração da qualidade dos serviços prestados⁵.

Ainda na sua organização interna, estes hospitais possuem obrigatoriamente comissões de apoio técnico, que são órgãos de carácter consultivo, tendo por função colaborar com o CA nas matérias da sua competência.

Os hospitais E.P.E. encontram-se organizados em Centros de Responsabilidade Integrada, e constituem-se através de formas de organização flexíveis, visando potenciar os resultados da prestação de cuidados de saúde, melhorando a acessibilidade dos utentes e a qualidade dos serviços prestados, aumentando a produtividade dos recursos aplicados e contribuindo para uma maior eficácia e eficiência. De acordo com o Decreto-Lei n.º 18/2017, art.º10, os Centros de Responsabilidade Integrada, na sua organização interna, são compostos por equipas multidisciplinares, que integram médicos, enfermeiros, assistentes técnicos, assistentes operacionais, gestores e administradores hospitalares e outros profissionais de saúde, de acordo com a área ou áreas de especialidade.

De acordo com o estabelecido no regime jurídico das Entidades Publicas Empresariais, os hospitais E.P.E. são financiados nos termos da base XXXIII da Lei de Bases da Saúde, aprovada pela Lei n.º 48/90, de 24 de agosto, alterada pela Lei n.º 27/2002, de 8 de novembro, pelo Orçamento de Estado, devendo o financiamento ter por base as necessidades de saúde da população abrangida e permitir um adequado planeamento da oferta de cuidados de saúde. O pagamento dos atos e serviços prestados é feito através de contratos-programa plurianuais a celebrar com a ACSS, I. P., e a ARS, antecidos de autorização dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da saúde.

⁵ Situações previstas no n.º 1 do art.º 24 do Estatuto do Gestor Público, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 71/2007, de 27 de março, alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 8/2012, de 18 de janeiro, e retificado pela Declaração de Retificação n.º 2/2012, de 25 de janeiro, alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 39/2016, de 28/07. Bem como, previsto no art.º 14 do Anexo II, do Estatuto de Entidades Públicas Empresariais.

A gestão financeira e patrimonial do hospital E.P.E., rege -se, designadamente, pelos seguintes instrumentos de gestão previsional:

- a) Planos de atividades anuais e plurianuais, de investimento e financeiros, com um horizonte de três anos;
- b) Orçamento anual de investimento;
- c) Orçamento anual de exploração, desdobrado em orçamento de proveitos/rendimentos e orçamento de custos/gastos;
- d) Orçamento anual de tesouraria;
- e) Balanço previsional;
- f) Contratos-programa externos e internos.

Os hospitais E.P.E. têm a obrigatoriedade de constituir uma reserva legal, não inferior a 20 % dos resultados de cada exercício apurado de acordo com as normas contabilísticas vigentes, e uma reserva para investimento.

Encontram-se obrigados à prestação de contas de acordo com o Plano Oficial de Contabilidade do Ministério da Saúde (POCMS)⁶, até que se encontrem reunidas as condições técnicas legais e institucionais para a entrada em vigor do novo referencial contabilístico, Sistemas de Normalização Contabilístico para as Administrações Públicas (SNC-AP)⁷, que por sua vez, foi adiada a sua entrada em vigor, para 1 de janeiro de 2018⁸.

Os hospitais E.P.E. elaboram anualmente um conjunto de instrumentos de prestação de contas, com referência a 31 de dezembro de cada ano, nomeadamente:

- a) Relatório de gestão e contas do exercício;
- b) Certificação legal de contas;
- c) Relatório e parecer do conselho fiscal e do revisor oficial de contas ou do fiscal único, consoante o modelo de fiscalização adotado.

⁶ Aprovado pela Portaria n.º 898/2000, de 28 de setembro.

⁷ Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro.

⁸ De acordo com o comunicado do Conselho de Ministros de 17 de novembro de 2016.

1.3.1 Instrumentos de Gestão Previsional

1.3.1.1 Contrato-Programa

Todo o processo de contratualização⁹ dos hospitais E.P.E. tem por base o Termo de Referência para Contratualização de Cuidados de Saúde no SNS, publicado pela ACSS anualmente, o qual define: as instruções para o processo negocial dos cuidados de saúde hospitalares; os limites máximos a contratualizar com os Hospitais e Centros Hospitalares, por cada ARS¹⁰; as regras de contratação e pagamento da produção, da contratualização externa; a contratualização interna; o acompanhamento e a avaliação do processo de contratualização hospitalar; bem como a Faturação do Contrato-Programa.

De acordo com o documento supracitado, o processo de contratualização é composto por três fases: a negociação, a monitorização e acompanhamento, e a avaliação, resultando da primeira fase, o Contrato-Programa.

A negociação do Contrato-Programa inicia-se com a disponibilização, no Sistema de Informação para Contratualização e Acompanhamento (Portal SICA), do Plano Estratégico para recolha da proposta das instituições hospitalares, que suportará a negociação do processo de contratualização; após apresentação da proposta, as instituições hospitalares em conjunto com a ARS territorialmente competente, negociam o Contrato-Programa, do qual resultam o quadro de produção e de desempenho assistencial previsto para o ano seguinte, assim como o valor do financiamento associado ao Contrato-Programa do ano em questão.

O Contrato-Programa define o plano estratégico do hospital para um triénio, onde se estabelecem os objetivos estratégicos, as principais linhas de ação, os planos de investimentos¹¹ e projeções económico-financeiras para o triénio, bem como se explicitam os ganhos de eficiência e produtividade que assegurem a sustentabilidade a médio prazo das entidades. Este, por ter uma duração de três anos, é atualizado

⁹ Representa a articulação entre a tutela e as instituições hospitalares, que tem por base uma metodologia de relacionamento entre financiadores, compradores e prestadores de cuidados de saúde, envolvendo uma explicitação da ligação entre o financiamento que disponibilizam e os resultados de saúde esperados (Matos, Ferreira, Lourenço, & Escoval, 2010).

¹⁰ São alocados a cada ARS limites globais de financiamento para os Contratos, que não podem ser ultrapassados, sendo que, no caso de incumprimento, estes não serão aceites. Por outro lado, os valores podem ser redistribuídos internamente, desde que respeitado o teto alocado a cada ARS (ACSS, 2016).

¹¹ A sua aprovação está condicionada pela capacidade de financiamento própria, através da geração de *cash flow*, seja em projetos cofinanciados por fundos comunitários ou não, apenas se excetuando os casos em que exista risco de segurança para doentes e profissionais (ACSS, 2016).

anualmente, por um Acordo Modificativo, através do qual se explicitam os resultados alcançar pelas instituições.

O Contrato-Programa, na sua estrutura, após definição das cláusulas contratuais, estabelece as metas de produção contratualizadas, por tipologia de cuidados de saúde, e quanto ao respetivo financiamento. Para além disso, estabelece objetivos de desempenho assistencial e de eficiência, que representa 5% do valor do Contrato-Programa, bem como penalidades até 2% do valor global do Contrato-Programa, em caso de incumprimento das seguintes áreas:

1. Prazos de reporte de informação de gestão;
2. Metas de cobrança de receita;
3. Regras de funcionamento dos programas de acesso;
4. Registo, consulta e partilha de informação e desmaterialização de processos.

São ainda apresentados, em apêndice ao Contrato-Programa, os Instrumentos de Gestão Previsional para o 1º ano do respetivo triénio, nomeadamente, a Demonstração Resultados Previsional, a Demonstração Previsional dos Fluxos de Caixa e o respetivo Balanço Previsional, que deverão estar de acordo com o normativo contabilístico. Deverão ainda apresentar um EBITDA¹² positivo ou nulo e também obedecer ao disposto na Lei n.º 8/2012, de 21 de fevereiro, Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso, e no Decreto-Lei n.º 127/2012, de 21 de junho, entre outros requisitos.

A ARS tem a possibilidade de modificar os preços praticados, a partir do mecanismo de flexibilidade regional e de acordo com a realidade dos seus hospitais – valências, ensino e investigação, serviços diferenciados – de forma a compensá-los de custos extras que estes tenham de incorrer para dar resposta a solicitações das ARS.

Os contratos-programa dos hospitais não podem originar proveitos/rendimentos superiores ao valor estabelecido no contrato como contrapartida da produção contratada; ou seja, a remuneração da atividade contratada é limitada ao valor máximo estabelecido no Contrato-Programa – princípio de orçamento-global. Contudo, existe a possibilidade

¹² EBITDA - *Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization* (Lucros antes de juros, impostos, depreciação e amortização).

de se proceder à transferência de financiamento entre linhas de produção, flexibilizando a gestão do Contrato-Programa dos hospitais.

1.3.1.2 Orçamento

De acordo com, a Portaria n.º 898/2000, de 28 de setembro, que aprova o Plano Oficial de Contabilidade do Ministério da Saúde (POCMS), a elaboração e execução do orçamento das instituições do Ministério da Saúde (MS) devem acompanhar os seguintes princípios orçamentais:

- Princípio da anualidade — o orçamento dos serviços do MS é anual, coincidindo o ano económico com o ano civil;
- Princípio da unidade e universalidade — o orçamento dos serviços do MS é unitário e compreende todas as receitas e despesas do sector;
- Princípio do equilíbrio — o orçamento dos serviços do MS deve prever os recursos necessários para cobrir todas as despesas;
- Princípio da especificação — o orçamento discrimina suficientemente todas as despesas e receitas nele previstas;
- Princípio da não consignação — o produto de quaisquer receitas não pode ser afeto à cobertura de determinadas despesas, salvo quando essa afetação for permitida por lei;
- Princípio da não compensação — todas as despesas e receitas são inscritas pela sua importância integral, sem deduções de qualquer natureza.

Os hospitais E.P.E. enquanto serviços enquadrados no marco jurídico e financeiro de toda a Administração Pública, têm de seguir o restrito controlo financeiro imposto pelo Estado através do seu Orçamento. O seu orçamento representa a expressão quantitativa do seu plano de ação, pretendendo-se seguir, a par e passo, a execução do orçamento e, consequentemente, do plano de ação da instituição, permitindo ao Ministério das Finanças conhecer a execução do Orçamento de Estado. Para tal, é necessário distinguir dois tipos de documentos, consoante os objetivos que se prosseguem:

- 1) Documentos que fazem face às necessidades do sector da saúde e que são:
 - a) O mapa de origem e aplicação de fundos;
 - b) O orçamento económico/programa;

- c) Os mapas de acompanhamento e controlo;
 - d) As alterações aos mapas de origem e aplicação de fundos;
- 2) Documentos que fazem face às necessidades específicas do Orçamento Estado e que são:
- a) Os mapas do orçamento financeiro;
 - b) Os mapas da execução orçamental (controlo orçamental da receita, da despesa e fluxos de caixa);
 - c) Os mapas das alterações orçamentais.

Anualmente, os hospitais E.P.E., de acordo com os documentos dispostos anteriormente, têm a obrigatoriedade de constituir dois tipos de Orçamento, designadamente:

- Orçamento Económico/Programa (custos e perdas e proveitos e ganhos)

O Orçamento Económico é elaborado tendo em conta o *plafon* estabelecido pela ACSS, como forma de adiantamento do Contrato-Programa.

- Orçamento Financeiro (aplicação de fundos e origem de fundos)

O Orçamento Financeiro é elaborado de acordo com as instruções da Direção-Geral do Orçamento (DGO).

1.3.2 Reporte de Informação Económica e Financeira

Os hospitais E.P.E têm a obrigatoriedade de efetuar reporte de informação económica e financeira para diversas entidades. Dessas obrigatoriedades, destacam-se as seguintes:

- ✓ Até ao dia 10 de cada mês, relativamente ao mês anterior, submeter informação económico-financeira à ACSS, através do Sistema de Recolha de Informação e Financeira (SIRIEF), nomeadamente: balancete, demonstração de resultados e balanço; fundos disponíveis, compromissos assumidos, saldo inicial de contas a pagar, movimento mensal, saldo das contas a pagar a transitar para o mês seguinte e pagamentos em atraso;
- ✓ O reporte da informação relativa a fundos disponíveis e compromissos assumidos referido no ponto anterior, após validação da ACSS, é remetido à DGO até ao dia 15 do mês seguinte;

- ✓ Emitir mensalmente faturação eletrónica relativa à atividade hospitalar contratada e efetivamente realizada;
- ✓ Emitir faturação eletrónica anual respeitante ao grau de cumprimento dos objetivos de qualidade e sustentabilidade/eficiência económico-financeira;
- ✓ Emitir faturação eletrónica anual referente ao valor captado através do Programa de Promoção da Investigação e Desenvolvimento, e aos restantes Programas em que tal se aplicar;
- ✓ Encerramento do processo de faturação, referente à atividade assistencial desenvolvida no prazo máximo de 180 dias, a contar do último dia do ano;
- ✓ Enviar informação sobre o consumo de medicamentos e dispositivos médicos à Autoridade Nacional do Medicamento e dos Produtos de Saúde (INFARMED);
- ✓ Enviar à Direção-Geral do Tesouro e Finanças (DGTF) informação de gestão e económico-financeira, através da aplicação SIRIEF;
- ✓ Responder ao Inquérito Trimestral às Empresas Não Financeiras, do Instituto Nacional de Estatística;
- ✓ Elaboração do Relatório de Governo Societário, anual, de acordo com o Manual de elaboração divulgado pela Unidade Técnica de Acompanhamento e Monitorização do Setor Público Empresaria (UTAM), facultado através do SIRIEF ou por correio eletrónico;
- ✓ Elaboração do Relatório e Contas, documento anual de prestação de contas;
- ✓ Elaboração de Relatórios trimestrais de execução orçamental;
- ✓ Prestar outras informações económico-financeiras de acordo com as orientações da Tutela.

1.4 Aplicação da Lei dos Compromisso e Pagamento em Atraso (LCPA) aos Hospitais E.P.E.

Em maio de 2011, na sequência da deterioração da situação económico-financeira portuguesa e das dificuldades de financiamento, o Governo Português celebrou entre a União Europeia (UE), o Fundo Monetário Internacional (FMI) e o Banco Central Europeu (BCE) o Programa de Assistência Económica e Financeira (PAEF). Este Programa (PAEF), estabeleceu metas orçamentais a atingir pelo Governo Português, a que se associam dois elementos críticos para garantir o seu cumprimento, nomeadamente, o controlo da execução orçamental e o controlo da despesa pública. Neste contexto, foi dada

relevância ao controlo dos pagamentos em atraso das diferentes entidades e níveis da administração pública, sendo esta uma condição necessária para o controlo do crescimento da despesa pública. Foi igualmente aprovada uma definição padrão de compromissos, passivos, contas a pagar, pagamentos em atraso e fundos disponíveis, uniformizando a informação por parte das entidades públicas (DGO, 2015).

Face às exigências do PAEF, surgiu um pacote legislativo designado Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso (LCPA), aprovado pela Lei n.º 8/2012, publicada a 21 de fevereiro¹³, que estabelece as regras aplicáveis aos compromissos e pagamentos em atraso das entidades públicas, incluindo neste conceito todas as entidades públicas empresariais do SNS. A mesma é regulamentada pelo Decreto-Lei n.º 127/2012, de 21 de junho¹⁴, que visa estabelecer as normas legais disciplinadoras dos procedimentos necessários à aplicação desta lei e à operacionalização da prestação de informação, aplicáveis às entidades previstas no art.º 2 da LCPA.

O princípio fundamental estabelecido pela LCPA centra-se na premissa de que a execução orçamental de entidades públicas não pode conduzir em qualquer momento, a um aumento dos pagamentos em atraso, de acordo com o exposto no art.º 7 da LCPA.

Segundo Carvalho & Cunha (2012), os principais objetivos da LCPA, com finalidades preventivas e reguladoras, são os seguintes:

- “Estancar a dívida atual de vários organismos públicos, impedindo ou dificultando que se assumam compromissos quando não existem salvaguardas de seu pagamento a curto prazo;
- Diminuir o prazo de pagamento a fornecedores;
- Controlar os compromissos plurianuais;
- Responsabilizar e sancionar os dirigentes, gestores e responsáveis pela contabilidade, pela não cumprimento da lei, designadamente se assumirem compromissos sem fundo disponível e aumentarem os pagamentos em atraso”.

¹³ Alterada pelas Leis n.ºs 20/2012, de 14 de maio, 64/2012, de 20 de dezembro, 66-B/2012, de 31 de dezembro e 22/2015, de 17 de março.

¹⁴ Alterado pelas Leis n.ºs 64/2012, de 20 de dezembro e 66B/2012, de 31 de dezembro e, ainda pelo Decreto-Lei n.º 99/2015, de 2 de junho.

Para que o objetivo principal da LCPA fosse cumprido, não se alteraram as fases da despesa¹⁵, mas sim o foco do controlo da despesa pública, que anteriormente era centrado na fase do pagamento e que agora passa a ser na fase do compromisso, ou seja, momento a partir do qual a obrigação da despesa é constituída, não havendo alternativa que não seja pagamento (ACSS, I.P., 2012). Para melhor perceção das fases da despesa e do novo foco do controlo da despesa, apresenta-se o seguinte esquema.

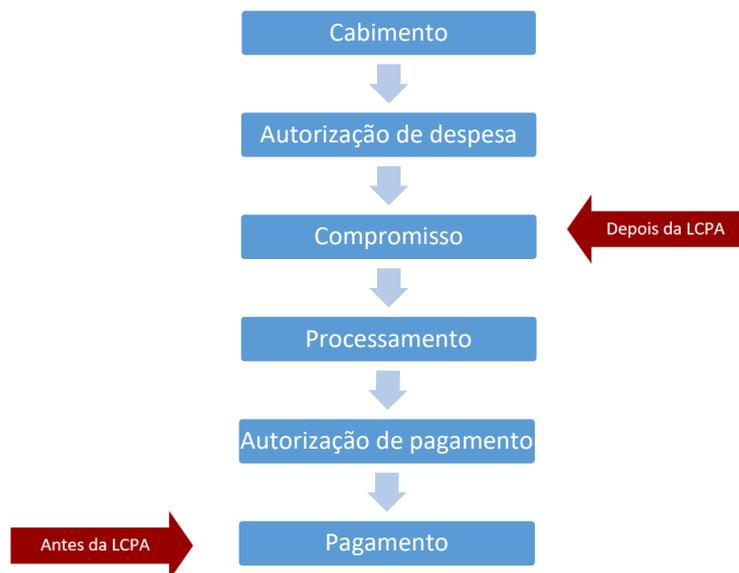


Figura 1.1: Fases da despesa e controlo

Fonte: Adaptado Fonseca (2013)

1.4.1 Âmbito de Aplicação

De acordo com o art.º 2 da LCPA, esta lei aplica-se a dois grupos de entidades:

O primeiro grupo, descrito pelo n.º 1 do art.º 2 da LCPA, é composto por “todas as entidades previstas no art.º 2 da lei de enquadramento orçamental”, nas quais se enquadram: a Administração Central, a Segurança Social e as respetivas entidades públicas reclassificadas, acrescentando também “todas as entidades públicas do serviço nacional de saúde”, incluindo os hospitais E.P.E..

¹⁵ Previstas no Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho, que marca a introdução da contabilidade de compromissos na contabilidade pública.

O segundo grupo, descrito pelo n.º 2 do art.º 2 da LCPA, é por sua vez constituído pelas entidades da Administração Regional e Administração Local, incluindo as entidades públicas reclassificadas.

1.4.2 Conceitos

Nos termos do PAEF, o Governo português comprometeu-se a aprovar uma definição padrão de compromissos, passivo, contas a pagar, pagamentos em atraso e fundos disponíveis, para que seja possível a uniformização dos procedimentos e da informação necessária, por parte das entidades públicas. Visto isto, a LCPA no seu art.º 3, define os mesmos, tornando, desta forma, necessário enquadrar os seus principais conceitos, conforme se segue:

- **Compromissos:** são as obrigações de efetuar pagamentos a terceiros em contrapartida do fornecimento de bens e serviços ou da satisfação de outras condições. Estes consideram-se assumidos quando é executada uma ação formal pela entidade (emissão de ordem de compra, nota de encomenda ou documento equivalente, ou a assinatura de um contrato, acordo ou protocolo). Podendo ter um carácter permanente e estar associados a pagamentos durante um período de tempo indeterminado (salários, rendas, eletricidade ou pagamentos de prestações diversas);
- **Compromissos plurianuais:** são os compromissos que estabelecem a obrigação de efetuar pagamentos em mais do que um ano económico ou em anos económicos distintos do ano em que o compromisso é assumido;
- **Passivos:** são as obrigações presentes da entidade, provenientes de acontecimentos passados, cuja liquidação se espera que resulte num exfluxo de recursos da entidade que incorporam benefícios económicos. Acontecimentos esses, que criam uma obrigação legal ou construtiva que faz com que a entidade não tenha alternativa senão a liquidação dessa obrigação. A obrigação constituída pode ser legalmente imposta como consequência de um contrato vinculativo, de legislação, de um requisito estatutário ou de outra operação da lei;
- **Contas a pagar:** são o subconjunto dos passivos certos, líquidos e exigíveis” (ex.: fatura ou documentos equivalentes ou exigível em resultado de contrato);

- **Pagamentos em atraso:** são a dívida vencida, mais propriamente, as contas a pagar que permaneçam nessa situação mais de 90 dias após a data de vencimento acordada ou especificada na fatura, contrato, ou documentos equivalentes;
- **Fundos disponíveis:** representam as verbas disponíveis a muito curto prazo.

1.4.3 Assunção de Compromissos

Para efeitos de aplicação da LCPA, os dirigentes¹⁶, gestores¹⁷ e responsáveis¹⁸ pela contabilidade deverão ter em consideração alguns aspetos relativamente à assunção de compromissos, nomeadamente: não podem assumir compromissos que excedam o montante dos fundos disponíveis (alínea n.º 1 do art.º 5 da LCPA) e que deverão cumprir as seguintes condições (n.º 3 do art.º 7 do Decreto-Lei n.º 127/2012):

- Verificada a conformidade legal e a regularidade financeira da despesa, nos termos da lei;
- Registado no sistema informático de apoio à execução orçamental;
- Emitido um número de compromisso válido e sequencial que é refletido na ordem de compra, nota de encomenda ou documento equivalente.

É da responsabilidade das entidades manter os seus registos informáticos permanentemente atualizados, tendo a obrigatoriedade de conter nos seus sistemas de informação contabilística de apoio à execução orçamental, a seguinte informação¹⁹:

- **Registo de cabimento** – a entidade continua com a obrigatoriedade de registar no seu sistema contabilístico o respetivo cabimento, tendo sempre por referência o orçamento anual da entidade líquido de cativos, devendo ser cabimentadas todas as despesas prováveis;

¹⁶ Aqueles que se encontram investidos em cargos políticos, em cargos de direção superior de 1.º e 2.º grau, ou equiparados a estes para quaisquer efeitos, bem como os membros do órgão de direção dos institutos públicos (art.º 3 do Decreto-Lei n.º 127/2012).

¹⁷ Aqueles que se encontrem designados para órgão de gestão ou administração (art.º 3 do Decreto-Lei n.º 127/2012).

¹⁸ Dirigentes de nível intermédio e, na sua ausência, os trabalhadores que exerçam funções públicas que, não correspondendo a qualquer dos cargos identificados nas alíneas anteriores, exerçam funções de direção ou supervisão dos serviços de contabilidade das entidades abrangidas pela LCPA (art.º 3 do Decreto-Lei n.º 127/2012).

¹⁹ Direção-Geral do Orçamento (2015). Manual de procedimentos – Lei dos compromissos e pagamentos em atraso (LCPA). Versão 4.0.

- **Registo do compromisso** – o seu registo deverá, por regra, ocorrer com pelo menos três meses antes da data prevista de pagamento para os compromissos conhecidos nessa data. No caso de serem de carácter permanente e estarem associados a pagamentos durante um período indeterminado de tempo (salários, rendas, eletricidade ou pagamentos de prestações diversas), estes devem ser registados mensalmente para um período “deslizante” de três meses.

O sistema deve emitir um número único e sequencial de compromisso, que deverá ser refletido na nota de encomenda, contrato, ou documento equivalente, pois sem este número de compromisso o contrato ou obrigação subjacente serão nulos.

Caso se verifique a presença de um compromisso plurianual, para que se proceda à sua assunção, é exigível autorização prévia da entidade competente, procedendo-se, obrigatoriamente, pelo registo dos compromissos no sistema central das entidades responsáveis pelo controlo orçamental em cada um dos subsectores da Administração Pública. No caso das entidades públicas empresariais do SNS, é exigível uma autorização prévia por parte do Ministro de Estado e das Finanças e da tutela, que deverá ser acompanhada da cabimentação e número de compromisso para o ano em curso. A entidade deverá, ainda, manter atualizada a base de dados da DGO, em conformidade com os compromissos plurianuais autorizados, bem como efetuar a respetiva execução²⁰.

- **Registo do passivo** – dívida vencida que “corresponde às obrigações que ultrapassaram a data de vencimento do pagamento” ou dívida vincenda que “corresponde às obrigações que ainda não atingiram a data limite de pagamento”;
- **Contas a pagar** – dívida vencida e vincenda, suportada por fatura ou documentos equivalentes ou exigível em contrato;
- **Pagamentos em atraso** – dívida vencida.

Na presença de incumprimento por parte dos hospitais E.P.E. do SNS, o mesmo é comunicado pela ACSS aos membros do Governo responsáveis pela área das finanças e da respetiva tutela, podendo dar origem a eventual auditoria a cargo da Inspeção Geral de Finanças ou de inspeções setoriais, sendo igualmente comunicado à DGO, para que esta

²⁰ Circular normativa n.º 28/2012/CD. Administração Central do Sistema de Saúde (ACSS).

mensalmente publique a lista de entidades incumpridoras e a natureza do incumprimento.²¹

Despesas Urgentes e Inadiáveis

Nas despesas urgentes e inadiáveis, devidamente fundamentadas, cujo montante não exceda os dez mil euros por mês, a assunção do compromisso é efetuada até ao 5.º dia útil posterior à realização da despesa, com exceção das situações de interesse público ou a preservação da vida humana, em que a assunção do compromisso é efetuada no prazo de 10 dias após a despesa.

1.4.4 Pagamentos e Pagamentos em atraso

A LCPA estabelece que os pagamentos apenas podem ser realizados nas seguintes condições: quando há verificação de que os compromissos assumidos se encontram em conformidade com a legislação aplicável; se verifique a existência de fatura ou outro documento equivalente, e após o fornecimento de bens e serviços ou de satisfação de outras condições contratadas.

Os agentes económicos que procedam ao fornecimento de bens ou serviços, devem prevenir-se de que o documento de compromisso, ordem de compra, nota de encomenda ou documento equivalente, possua a clara identificação do emitente e o correspondente número de compromisso válido e sequencial, obtido nos termos do n.º 3 do art.º 5 da presente lei, pois, caso tal não se verifique, estes não poderão reclamar ao Estado, ou às entidades públicas envolvidas, o respetivo pagamento ou quaisquer direitos ao ressarcimento, sob qualquer forma.

A legislação prevê ainda que os dirigentes respondam pessoal e solidariamente perante os agentes económicos.

No caso de não se verificar o cumprimento de pagamento após 90 dias posteriores à data de vencimento acordado ou especificado na fatura, contrato ou documentos equivalentes, estes são considerados pagamentos em atraso. Na sua presença, as entidades públicas deverão ter em consideração que a “execução orçamental não pode conduzir, em qualquer

²¹ Art.º 7, n.º 6 do Decreto-Lei n.º 127/2012.

momento, a um aumento dos pagamentos em atraso” (art.º 7 da LCPA) e que para o seu cumprimento, “no final de cada mês os pagamentos em atraso não podem ser superiores aos verificados no final do mês anterior” (art.º 14 do Decreto-Lei n.º 127/2012, republicado pelo Decreto-Lei n.º 99/2015).

O Decreto-Lei n.º 127/2012, no seu art.º 4, exclui dos pagamentos em atraso, os pagamentos que tenham sido objeto de impugnação judicial e as situações de impossibilidade de cumprimento por ato imputável ao credor.

1.4.5 Fundos Disponíveis

Segundo o disposto na alínea f) do art.º 3 da LCPA, consideram-se fundos disponíveis as verbas disponíveis a muito curto prazo que incluem, quando aplicável, desde que não tenham sido comprometidos ou gastos, nomeadamente:

- i) A dotação corrigida líquida de cativos, relativa aos três meses seguintes;
- ii) As transferências ou subsídios com origem no Orçamento do Estado, relativos aos três meses seguintes;
- iii) A receita efetiva própria que tenha sido cobrada ou recebida como adiantamento;
- iv) A previsão da receita efetiva própria a cobrar nos três meses seguintes;
- v) O produto de empréstimos contraídos nos termos da lei;
- vi) As transferências ainda não efetuadas decorrentes de programas e projetos do Quadro de Referência Estratégico Nacional (QREN) cujas faturas se encontrem liquidadas, e devidamente certificadas ou validadas;
- vii) Outros montantes autorizados nos termos do art.º 4 da LCPA.

De acordo com o Decreto-Lei n.º 127/2012, no n.º 3 do art.º 5, integram ainda nos fundos disponíveis:

- a) Os saldos transitados do ano anterior cuja utilização tenha sido autorizada nos termos da legislação em vigor;
- b) Os recebimentos em atraso existentes entre as entidades referidas no art.º 2 da LCPA, desde que integrados em plano de liquidação de pagamentos em atraso da entidade devedora no respetivo mês de pagamento;
- c) A receita relativa a ativos financeiros e a outros passivos financeiros.

Os fundos disponíveis deverão ser calculados, até ao 5.º dia útil de cada mês, representando o limite máximo que a entidade pode assumir em termos de compromissos no respetivo mês.

No que respeita às entidades E.P.E. do SNS, para o cálculo dos fundos disponíveis estes devem considerar os valores dos adiantamentos dos contratos-programa indicados pela ACSS, verificando-se na tabela seguinte as demais considerações a ter.

Quadro 1.1: Cálculo dos Fundos Disponíveis

Fundos Disponíveis	Preenchimento
Dotação corrigida líquida de cativos	Preenchimento no caso dos hospitais SPA
Transferências e subsídios com origem no Orçamento do Estado	Corresponde, a 100% do adiantamento por conta do contrato-programa em vigor, para os 3 meses seguintes
Receita efetiva própria cobrada, ou recebida como adiantamento	Corresponde por norma ao valor das taxas moderadoras
Previsão de receita efetiva própria a cobrar nos três meses seguintes	As entidades que, na vigência da LCPA, aumentem os pagamentos em atraso, e de acordo com o art.º 7, n.º 3: a) não podem beneficiar da utilização prevista da receita efetiva própria a cobrar nos três meses seguintes
Produto de empréstimos contraídos nos termos da lei	A contração de empréstimos está limitada no âmbito do Decreto-Lei n.º 244/2012, uma vez que "compete ao membro do Governo responsável, autorizar a contração de empréstimos de valor, individual ou acumulado, igual ou superior a 10 % do capital estatutário pela área das finanças, mediante proposta apresentada pelo membro do Governo responsável pela área da saúde."
Transferências ainda não efetuadas decorrentes de programas e projetos do QREN cujas faturas se encontrem liquidadas e devidamente certificadas ou validadas	A preencher se aplicável
Montantes autorizados excecionalmente (art.º 4 da LCPA)	A preencher se aplicável
De receitas gerais	
De receitas próprias	
De empréstimos	
Reserva	
FUNDOS TOTAIS PREVISTOS	Corresponde ao Somatório das linhas acima
Compromissos assumidos	Inclui fundamentalmente despesas com pessoal, medicamentos, material de consumo clínico, meios complementares de diagnóstico e terapêutica, FSE.
Compromissos pagos	
Compromissos por pagar	
FUNDOS DISPONÍVEIS	

Fonte: Adaptado Fonseca (2013)

Apesar de a LCPA determinar que os dirigentes, gestores e responsáveis não possam assumir compromissos que excedam os fundos disponíveis, esta lei, no seu art.º 4, al. 1), prevê a possibilidade excepcionalmente de se acrescer outros montantes aos fundos disponíveis, desde que sejam expressamente autorizados, nos devidos casos:

- a) Pelo membro do Governo responsável pela área das finanças, quando envolvam entidades pertencentes ao subsetor da administração central, direta ou indireta, e segurança social e entidades públicas do Serviço Nacional de Saúde;
- b) Pelo membro do Governo Regional responsável pela área das finanças, quando envolvam entidades da administração regional;
- c) Pela Câmara Municipal, sem possibilidade de delegação, quando envolvam entidades da administração local.

No n.º 2 do art.º 4, prevê-se ainda que quando os montantes autorizados ao abrigo do número anterior diverjam dos valores efetivamente cobrados e ou recebidos, a entidade deverá proceder à correção dos respetivos fundos disponíveis.

O art.º 6 n.º 2 do Decreto-Lei n.º 127/2012 vem complementar que esta exceção apenas se poderá verificar mediante recurso a montantes a cobrar ou a receber dentro do período compreendido entre a data do compromisso e a data e que verifica a obrigação de efetuar o último pagamento relativo a esse compromisso.

Especificamente no caso dos hospitais E.P.E., o aumento temporário de fundos disponíveis, nos termos do art.º 4 da LCPA, deverá ser solicitado à tutela, com a clara especificação das razões que determinam a necessidade de aumento temporário dos fundos disponíveis e a indicação do mês em que será feita a sua compensação (ACSS, I.P., 2012a).

1.4.6 Prestação de informação

Nos termos dos n.ºs 4 e 5 do art.º 7 da LCPA em conjugação com o art.º 16 do Decreto-Lei n.º 127/2012, de 21 de junho, as entidades estão obrigadas a proceder ao registo mensal no suporte informático de toda a informação relativa à aplicação da LCPA – fundos disponíveis, compromissos assumidos, saldo inicial das contas a pagar, respetivo movimento mensal e saldos das contas a pagar a transitar para o mês seguinte, e

pagamentos em atraso – e também a manter os registos informáticos permanentemente atualizados.

É de salientar ainda que nos termos do n.º 4 do art.º 16 do Decreto-Lei n.º 127/2012, as entidades que não tenham pagamentos em atraso estão isentas do dever de prestação de informação relativa aos fundos disponíveis. Não obstante à isenção de reporte de informação, de acordo com o art.º 7 do Decreto-Lei n.º 127/2012, todas as entidades, quer tenham ou não pagamentos em atraso, têm a obrigatoriedade de determinar os fundos disponíveis até ao 5.º dia útil de cada mês, que para tal deverão elaborar o Mapa de Fundos Disponíveis.

Para o devido efeito, as entidades públicas integradas no SNS, devem proceder, mensalmente, até ao 10.º dia útil do mês seguinte a que se reporta, ao registo da informação no suporte informático da ACSS.

1.4.7 Consequências da violação da LCPA

A LCPA prevê no art.º 11, que os titulares de cargos políticos, dirigentes, gestores e responsáveis pela contabilidade que violem as regras relativas a assunção de compromissos, incorrem em responsabilidade civil, criminal, disciplinar e financeira, sancionatória e ou reintegratória, nos termos da lei em vigor.

De referir ainda que as entidades, nos termos do seu art.º 12 da LCPA, podem ser sujeitas à realização de auditorias periódicas pela Inspeção-Geral de Finanças (IGF), ou pela Inspeção sectorial respetiva. Podendo ser realizadas quando se verifique a violação da LCPA ou que sejam apresentados riscos acrescidos de incumprimento

1.4.8 Principais Considerações

A LCPA representa um sistema de controlo orçamental que está especialmente vocacionado para estancar a dívida das entidades públicas, dificultando que se assumam compromissos, quando não existe salvaguarda do seu pagamento.

Os hospitais E.P.E., para realização da despesa, deverão ter presente os princípios que a LCPA integra, e, simultaneamente, algumas considerações apresentadas pela ACSS. Desta forma, destacam-se os seguintes princípios (ACSS, I.P., 2012b):

- ✓ As entidades devem efetuar uma projeção anual dos fundos totais previstos, que é atualizada mensalmente com os valores dos recebimentos efetivos;

- ✓ Os fundos disponíveis correspondem ao recebimento efetivo de fundos entrados em caixa;
- ✓ Os valores dos adiantamentos dos contratos-programa a considerar nos fundos disponíveis são indicados pela ACSS;
- ✓ Os compromissos assumidos incluem as obrigações perante todas as entidades, incluindo quando o credor seja outra entidade do SNS ou das Administrações Públicas;
- ✓ Os sistemas contabilísticos de apoio à execução orçamental têm que emitir um número único e sequencial de compromissos;
- ✓ Os compromissos assumidos não podem ultrapassar os fundos disponíveis, salvo com autorização especial (art.º 4 da lei);
- ✓ As entidades são responsáveis por manter registos permanentemente atualizados dos fundos disponíveis, compromissos assumidos, passivos, contas a pagar e pagamentos em atraso;
- ✓ O registo de compromissos recorrentes deve ocorrer no início do mês e inclui o próprio mês e os dois meses seguintes;
- ✓ Só podem ser assumidos compromissos plurianuais mediante autorização prévia conjunta do Ministério de Estado e das Finanças e da tutela. A solicitação de autorização deve ser enviada à tutela acompanhada da cabimentação e número de compromisso para o ano em curso;
- ✓ Uma nota de encomenda pode dar origem a vários números de compromissos, dispersos no tempo, de acordo com as datas de pagamento previstas;
- ✓ A execução orçamental não pode conduzir, em qualquer momento, a um aumento dos pagamentos em atraso;
- ✓ Os dirigentes e responsáveis da contabilidade das entidades públicas apenas podem efetuar pagamentos quando estes decorram de compromissos válidos;
- ✓ Devem enviar à ACSS, mensalmente, até ao 10.º dia útil do mês seguinte a que se reporta, a informação sobre fundos disponíveis, compromissos assumidos, passivos, saldo inicial das contas a pagar, movimento mensal e saldo das contas a pagar a transitar para o mês seguinte, bem como os pagamentos em atraso e os pagamentos efetuados.

2 CAPÍTULO II – Enquadramento Teórico

2.1 Gestão Orçamental nas Organizações

Segundo Margerin (1991), a gestão orçamental surge como uma gestão “previsional e controlada”, o que significa ter uma visão antecipada do futuro. Por sua vez, Pereira & Franco (1994) definem a mesma como um modelo de gestão, baseado no planeamento sistemático das atividades a desenvolver pela organização, traduzido na fixação de planos de ação, nos meios a utilizar e nos proveitos a realizar, na comparação das realizações com os objetivos estipulados e na tomada de medidas corretivas.

É, pois, possível decompor o processo de gestão orçamental em duas fases complementares, nomeadamente: a elaboração dos orçamentos e o controlo orçamental, processos que serão descritos ao longo deste capítulo.

2.2 Elaboração dos Orçamentos

2.2.1 Definição de Orçamento

Segundo Jordan, Neves, & Rodrigues (2015), o orçamento pode ser definido como um instrumento de apoio à gestão, que permite as organizações alcançarem os objetivos definidos e podendo ser assim considerado como um instrumento de decisão e de ação.

O orçamento, enquanto instrumento previsionar, pode ser definido como um documento formal, que expressa quantitativamente os objetivos e os planos de ação de curto prazo das organizações. Sendo a materialização final do processo que transforma as previsões em objetivos e estes em planos de ação, permitindo que as organizações antecipem assim o conhecimento aproximado sobre os resultados que se esperam obter no ano seguinte, de acordo com os seus objetivos (Rodrigues & Reis, 2015).

Numa outra perspetiva, o orçamento é um quadro ou um conjunto de quadros que fixa em termos previsionais, quantitativos e também em prazos, as atividades a desenvolver pela organização, os gastos, os rendimentos e os fluxos financeiros que daí decorram (Pereira & Franco, 1994).

O orçamento tem assim diversos papéis nas organizações, podendo ser visto como um instrumento de descentralização, planeamento, motivação, coordenação e avaliação. Segundo Borges, Rodrigues, & Morgado (2002), o orçamento deve ser capaz de:

- Quantificar – atribuir um valor às atividades, ou negócios ou a qualquer outro elemento, de forma a identificar a sua convergência com os objetivos estipulados;
- Responsabilizar – atribuir um valor pelo qual o gestor será responsabilizado, servindo de base à avaliação do seu desempenho;
- Racionalizar – identificar as necessidades de recursos ao longo dos planos de ação, levando os gestores a procurarem sempre alternativas que conduzam a sua racionalização.

Em suma, o orçamento reflete os objetivos estipulados e os planos de ação a desenvolver a curto prazo, considerando os meios em que a organização se encontra e dispõe, representando também um instrumento de apoio à gestão na tomada de decisão e de avaliação de desempenho.

2.2.2 Processo de elaboração dos orçamentos

De acordo com Blocher, Chen, Cokins, & Lin (2007), entende-se por processo orçamental a forma como se elaboram e articulam todos os orçamentos na organização até à preparação das demonstrações financeiras previsionais. Importa ter em atenção que o processo orçamental poderá variar de organização para organização, estando dependente da sua estrutura e dimensão.

Desta forma, a elaboração dos orçamentos constitui uma etapa fundamental da gestão orçamental, uma vez que os orçamentos constituem o quadro de referência que define as linhas orientadoras em relação às quais são, posteriormente, avaliados os resultados das decisões de gestão, de acordo com essas mesmas linhas.

A elaboração do orçamento pode seguir diferentes fases. Para Jordan et al. (2015)(Jordan et al., 2015), o processo de elaboração do orçamento deverá seguir o ciclo orçamental exposto na figura 2.1., que consiste na definição dos objetivos e elaboração de planos de ação e em que a sua quantificação financeira conduz ao orçamento.

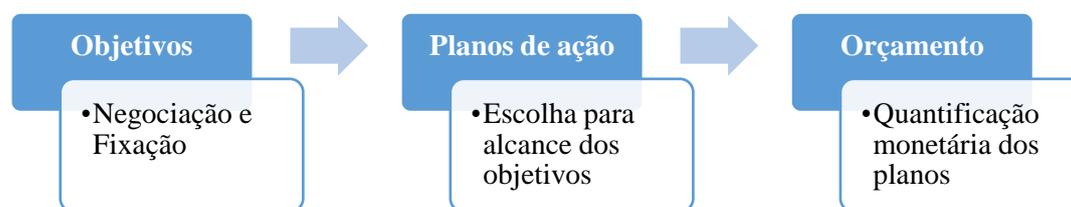


Figura 2.1: Fases de elaboração do processo orçamental

Fonte: Adaptado de Jordan et al. (2015)

Estas três fases de planeamento, permitem, segundo Jordan et al. (2015), que o orçamento tenha consistência e funcione como um verdadeiro instrumento de gestão para “conceber e escolher planos de ação pertinentes, tornando a afetação de recursos eficientes. Permite também avaliar a evolução da empresa em relação aos objetivos, servindo para controlo do desempenho corrente e como sinal de alerta para os gestores”.

Por sua vez, os objetivos estão dependentes de diversos fatores da organização, tais como: a estratégia, a atividade económica e a política dos concorrentes. A sua determinação possibilita aos gestores o conhecimento do que se comprometeram a realizar. Ferreira, Caldeira, Asseiceiro, Vieira, & Vicente (2014) identifica algumas características fundamentais que os objetivos propostos deverão satisfazer, nomeadamente:

- i) serem hierarquizados, uma vez que existem objetivos com maior relevância do que outros;
- ii) serem mensuráveis, ou seja, serem acompanhados por uma unidade de medida (valor monetário, unidade de produção, horas de trabalho);
- iii) serem motivantes, pois devem ser exigentes, mas alcançáveis de modo a apresentarem um desafio para os gestores e não conduzirem à frustração;
- iv) serem datados, estipulando o período durante o qual deverão ser alcançados.

Relativamente aos planos de ação, Jordan et al. (2015) definem os mesmos como “o resultado das decisões que se toma sobre as atividades que se executarão durante o ano seguinte”. As decisões comprometem os meios a utilizar para atingir os objetivos.

Já Pereira & Franco (1994) indicam que as organizações com níveis de gestão mais evoluídos devem implementar e elaborar sistematicamente planos de ação (plano estratégico, plano a médio e longo prazo e a longo prazo e plano a curto prazo), que servem de referência para a elaboração das suas atividades. Em que o plano estratégico consiste num plano a longo prazo, que tem como desafio a definição da estratégia para a organização, que deverá ser definida com base numa análise de fatores externos e internos. Após a seleção da estratégia devem ser criados planos a médio e longo prazo, tendo como finalidade a implementação da estratégia definida e estabelecer as atividades, meios e recursos necessários para alcançar os objetivos. Por fim, os planos de curto prazo geralmente têm uma durabilidade de um ano e são constituídos pelos programas das atividades a desenvolver durante esse período e os objetivos e políticas a adotar. Sendo que todos estes planos se relacionam entre si, estabelecendo uma hierarquia de planos,

que se inicia pelos objetivos mais precisos, mas genéricos, e que se vão desenvolvendo com vista à ação, surgindo assim o orçamento anual.

Por sua vez, Drury (2004) apresenta um processo orçamental mais complexo e detalhado, constituído por um conjunto de oito fases:

- 1) Comunicar as linhas de orientação aos responsáveis pela elaboração do orçamento, para que haja coerência entre o orçamento e a estratégia.
- 2) Determinar a variável que restringe o desempenho da organização.
- 3) Preparação do orçamento de vendas. Este é o orçamento mais importante, uma vez que o volume de vendas determina o nível em que a empresa opera. Sendo também o mais difícil de elaborar, por depender do comportamento da procura dos consumidores que é influenciada pelo estado da economia e das ações da concorrência.
- 4) Preparação inicial dos vários orçamentos, que deverá consistir num processo “*bottom-up*”, ou seja, o orçamento deve ter origem nos níveis mais baixos de gestão e deve ser ajustado e coordenado pelos níveis mais elevados. Esta participação dos gestores aumenta a probabilidade de aceitação do orçamento e motiva-os a atingir os objetivos estabelecidos.
- 5) Negociação do orçamento com os superiores. É uma fase importante na gestão orçamental e pode determinar a eficácia do orçamento.
- 6) Coordenação e revisão dos orçamentos. Após consolidação dos orçamentos, estes devem ser examinados para garantir que existe coerência entre si, caso contrário, deve-se proceder a ajustamentos.
- 7) Aceitação final do orçamento. Quando todos os orçamentos estiverem em harmonia uns com os outros, chega-se ao “*Master budget*”. Depois da sua aprovação este deve ser passado para os responsáveis dos vários departamentos.
- 8) Revisões orçamentais. O processo orçamental não deve terminar com a sua aprovação, este deverá ser analisado durante todo o ano. Periodicamente, os resultados reais devem ser comparados com os resultados orçamentados.

Quanto à articulação orçamental, normalmente, o orçamento anual é elaborado a partir da construção de programas e orçamentos independentes, cuja origem, como já referido, é a definição dos objetivos de vendas, definido no programa de vendas. Este mesmo

programa deverá ponderar a posição da organização no mercado, a quota que pretende alcançar e as suas condicionantes internas (Ferreira et al., 2014).

Para elaboração do programa de vendas, é necessário definir as quantidades previstas e o preço de venda de cada produto que se prevê vender, sendo que, só após a sua definição, será possível elaborar o orçamento de vendas. Neste sentido, a previsão do volume de vendas é fundamental, uma vez que vai determinar os diferentes níveis de ação na organização (produção, investimentos, aquisição de matérias, entre outros).

Assim, no caso de uma organização com produção de bens, é com base no programa de vendas e da política de *stocks* dos produtos acabados, que é possível elaborar o programa de produção, onde se fixam as quantidades a produzir de cada produto. O programa de produção é, por outro lado, determinante para a elaboração do programa de compras, que prevê as quantidades a adquirir de matéria-prima.

Após determinação das quantidades de matéria-prima a adquirir e tendo em conta os respetivos custos previstos de aquisição, é possível elaborar o orçamento de compras de matérias-primas.

Posteriormente, realiza-se o orçamento de mão-de-obra direta, que permite que as organizações identifiquem as circunstâncias nas quais podem programar a produção e os encargos previstos.

Após o cálculo dos custos diretos, nomeadamente da matéria-prima e da mão-de-obra direta, é necessário proceder-se ao cálculo dos custos indiretos (água, eletricidade, amortizações dos equipamentos, entre outros), que dará origem ao orçamento dos gastos gerais de fabrico. A junção do orçamento de matérias-primas, de mão-de-obra direta e gastos gerais de fabrico, dará origem ao orçamento do custo de produção, que resumidamente determina o respetivo custo por unidade produzida. Na elaboração deste orçamento deve-se ter em conta o tipo de processo de fabrico, para que seja aplicada a metodologia mais adequada.

Dispondo do custo unitário de produção, pode-se então proceder à elaboração do orçamento de inventários de produtos acabados.

É também importante elaborar o orçamento de gastos de vendas e administrativos, que contém todos os gastos esperados que não sejam relacionados com a produção, nomeadamente, Direção Comercial, Serviços Administrativos, Contabilidade, entre outros.

Para além do exposto, é necessário prever também os investimentos e desinvestimentos a efetuar no ano seguinte, procedendo-se aos respetivos orçamentos.

Por fim, é possível elaborar-se o orçamento de tesouraria, prevendo-se o saldo de tesouraria no final do ano, através da diferença entre os pagamentos e recebimentos esperados. Todos os orçamentos referidos, quer os operacionais quer o de tesouraria, devem ser mensualizados, uma vez que a existência de previsões mensais possibilitará uma monitorização mais adequada.

Seguidamente, e após a elaboração do orçamento de tesouraria, donde poderá sair um défice ou excesso de tesouraria, que obrigará necessariamente à existência de financiamentos ou aplicações, será necessário efetuar um estudo financeiro, definindo a forma de superar as necessidades de tesouraria ou de aplicação dos excessos (Pereira & Franco, 1994). Este estudo dará origem ao orçamento financeiro, que equaciona o equilíbrio financeiro a curto prazo da organização, a partir das aplicações de fundos e origens de fundos (Ferreira et al., 2014).

Finalmente, é elaborada a Demonstração de Resultados Previsional, que resulta da consolidação de todos os gastos e rendimentos previstos nos vários orçamentos e o Balanço Previsional, encerrando assim o processo orçamental.

2.3 Controlo Orçamental

Após o planeamento e a elaboração do orçamento das organizações, importa analisar, ao longo do ano, a forma como o orçamento está a ser executado, assegurando assim o seu controlo (Pereira & Franco, 1994).

A este controlo, chama-se controlo orçamental que representa “um instrumento de acompanhamento dos objetivos e dos meios definidos no plano e no orçamento, assumindo um papel muito ativo no processo de gestão orçamental” (Jordan et al., 2015).

Para Rodrigues & Reis (2015), o controlo orçamental representa um instrumento importante de gestão, que tem como quadro de referência o orçamento. Desta forma, o método de controlo orçamental consiste essencialmente em permitir a:

- a) Comparação dos resultados reais com os valores das previsões contidas no orçamento, aos diferentes níveis de responsabilidade;
- b) Análise e controlo dos desvios apurados;

c) Empreendimento de ações corretivas.

Paralelamente, o controlo orçamental constitui um instrumento importante de gestão, tanto para a organização, como para os gestores, uma vez que, através da monitorização constante das realizações, obriga os gestores a estabelecer objetivos atingíveis e a escolher planos de ação exequíveis, o que envolve uma análise mais aprofundada do meio em que se envolve a organização. Este instrumento de gestão obriga, ainda, o gestor a acompanhar a sua atividade, através da comparação das realizações com as suas previsões, permitindo analisar se as previsões foram otimistas ou pessimistas ou se as realizações estão aquém do previsto. E por fim, obriga os gestores a realizar ações corretivas, recorrendo a novas ideias, métodos e recursos alternativos (Anthony & Govindarajan, 2007; Jordan et al., 2015).

2.3.1 Desvios Orçamentais

O controlo orçamental baseia-se, como já foi referido anteriormente, na comparação das realizações e o previsto no orçamento, procurando encontrar e explicar, prioritariamente, os desvios evidenciados. A estes desvios é dado o nome de desvios orçamentais, que são calculados pela diferença entre os valores reais e os valores orçamentados, podendo ser favoráveis ou desfavoráveis (Caiado, 2009).

Estes desvios representam um meio para avaliar o desempenho das organizações, dando apoio aos gestores na tomada de decisão de medidas corretivas, de forma a evitar ou minimizar desvios significativos. Por sua vez, o controlo orçamental deve ser rápido e imparcial, e apresentar um conjunto de características, como a decomposição por causas, a revisão das previsões anuais, a explicação dos desvios e as ações corretivas (Jordan et al., 2015).

Este controlo deve apurar os desvios pelas diversas causas, pois é indispensável identificar quais as razões ou fatores que estão na sua origem, bem como determinar a sua relevância, pois só assim será possível tomar ações corretivas e responsabilizar os gestores. Neste sentido, podem-se destacar como principais causas de desvios, as seguintes (Jordan et al., 2015; Rodrigues & Reis, 2015).

- Volume ou Quantidade do bem orçamentado;
- *Mix* (composição interna do elemento orçamental);

- Eficiência ou Produtividade (forma como os elementos podem ser utilizados);
- Preço (valor unitário de cada elemento orçamental);
- Mercado (variação da procura);
- Quota (peso relativo dos negócios da organização no mercado total).

Estes elementos podem provocar desvios, que por sua vez, podem resultar tanto de fatores externos (desvios exógenos), como de fatores internos (desvios endógenos), pelo que a responsabilização do gestor será diferente em cada um dos casos.

No que concerne à característica de revisão das previsões anuais, esta resulta da necessidade do gestor conhecer a importância e impacto dos desvios no resultado final do período, bem como da necessidade do gestor perceber se um pequeno desvio poderá vir a ser transformado num desvio significativo no final do período. Ao conhecer o impacto dos desvios, o gestor poderá planear alternativas ou até mesmo reformular os seus objetivos, de forma a superar os mesmos (Rodrigues & Reis, 2015).

Para uma correta e sensata explicação dos desvios, a sua análise deverá ser imparcial e íntegra, pois muitas vezes os gestores não gostam de admitir que os desvios tenham sido resultado dos seus erros, tendendo a explicá-los com alguma subjetividade.

Por fim, na presença de desvios desfavoráveis, deve-se proceder à elaboração de ações corretivas, bem como reconhecer o tempo necessário de atuação dessas ações, para que a organização se mantenha orientada e focada nos seus objetivos e da sua estratégia.

Em suma, a análise dos desvios representa um importante instrumento de controlo, uma vez que permite reconhecer as causas e os motivos que estiveram na sua origem. Possibilita ainda, que na sua presença, o gestor aja e implemente ações corretivas e que surja uma orientação e responsabilização dos gestores.

2.3.2 Preparação de Informação Económica e Financeira – Relatórios de Controlo Orçamental

Segundo Jordan et al. (2015), os gestores, dentro da ótica do controlo orçamental, utilizam, essencialmente, dois tipos de relatórios:

- 1- Relatórios de informação – tendo como objetivo informar o gestor daquilo que se está a passar na sua área de responsabilidade;

- 2- Relatórios de avaliação de desempenho – tendo como objetivo demonstrar como o gestor está a gerir a sua área de responsabilidade, através da comparação dos resultados reais com os resultados previstos, evidenciando os desvios e a explicação das suas causas e medidas corretivas que orientam o comportamento do gestor.

Ainda de acordo com os autores, os relatórios orientados para a comparação do desempenho num dado momento, no seu conteúdo, deverão contemplar as seguintes características:

- a) Personalização – Direcionar a um determinado gestor, evidenciando a sua responsabilidade;
- b) Comparação – Evidenciar o que aconteceu com o que deveria ter acontecido e que estava definido por uma norma ou padrão;
- c) Ação – Identificar as causas dos desvios encontrados e apresentar propostas de ações corretivas ou já implementadas.

No que respeita à comparação na escolha de uma norma ou padrão, a sua fonte pode variar, nomeadamente entre: os planos, os orçamentos, os valores históricos, ou mesmo outras organizações, tendo em conta o contexto e de acordo com o princípio da interpretação (Rodrigues & Reis, 2015).

Por último, no que concerne à ação, os relatórios devem encaminhar os gestores a estabelecerem relações entre objetivos e variáveis chave de ação, de forma a saberem como atuar quando as realizações se afastem da norma. Os relatórios, por outro lado, devem apresentar apenas as questões mais relevantes para avaliar o desempenho dos gestores.

O período de elaboração dos relatórios de controlo varia de organização para organização, dependendo do período de referência do orçamento. Contudo, a sua frequência está muitas vezes condicionada por dois fatores, sendo eles: a oportunidade da informação para o gestor e o custo da informação. Uma vez que poderão ser necessários relatórios diários, quinzenais e/ou mensais, para que o gestor tenha a informação necessária, face às decisões que lhes são exigidas.

2.3.3 Limitações do Controlo Orçamental

Por último, apenas referir que, apesar do controlo orçamental demonstrar ser um instrumento importante de gestão, autores como Jordan et al. (2015) e Rodrigues & Reis (2015) apontam duas limitações na análise de desvios: quer como instrumentos de informação e quer como instrumento de avaliação.

- Instrumento de informação

Uma das limitações do controlo orçamental, a nível de informação, é o facto da análise de desvios ser expressa exclusivamente em termos financeiros, o que não traduz todos os acontecimentos importantes que possam afetar os resultados da organização. Como segunda limitação apontam ainda a sua dependência dos sistemas de informação contabilísticos. Esta dependência poderá dar origem a constrangimentos, sequenciais do atraso nas informações da contabilidade, que poderão originar atrasos no conhecimento do montante dos desvios o que afeta negativamente a eficácia da análise dos desvios.

- Instrumento de avaliação

Ao nível de instrumentos de avaliação, destaca-se o facto de os gestores elaborarem os orçamentos com base num conjunto de análises, julgamentos e pressupostos de carácter subjetivo, que poderão estar sujeitos a múltiplas variáveis imprevisíveis ou até mesmo fora do controlo do gestor, afetando os resultados e a avaliação do desempenho dos gestores.

Para superar algumas destas limitações do controlo orçamental, podem ser utilizados os *tableau de bord* e o *balanced scorecard*, como sistemas de monitorização e mensuração de desempenho, que segundo Jordan et al. (2015), são “mais vocacionados para um adequado acompanhamento da *performance* pessoal e organizacional”, não se exprimindo apenas em termos financeiros. Estes dois instrumentos distinguem-se pela sua diversificação de indicadores, sintetização de informação, rapidez de obtenção de informação e promoção da comunicação e do diálogo interno.

3 CAPÍTULO III – Apresentação da Entidade Acolhedora: CHBV, E.P.E.

Neste capítulo pretende-se efetuar uma breve caracterização geral da entidade acolhedora do estágio curricular, e em especial dos Serviços Financeiros, onde se desenvolveram as atividades específicas.

A informação a seguir apresentada consta do Regulamento Interno do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E., homologado e aprovado pelo Conselho Diretivo da Administração Regional de Saúde do Centro (ARSC), a 27 de junho de 2012, bem como do Relatório e Contas 2016 desta Instituição.

3.1 Breve Caracterização

O Hospital Infante D. Pedro, E. P. E. foi constituído E.P.E. no ano 2005²², passando a denominar-se, em 2011, de Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.²³, por fusão das seguintes unidades hospitalares:

- Hospital Infante D. Pedro, E.P.E em Aveiro (Sede Social do CHBV);
- Hospital Distrital de Águeda;
- Hospital Visconde de Salreu em Estarreja.



Figura 3.1: Unidades hospitalares do CHBV, E.P.E.

Fonte: CHBV, E.P.E.

Apesar de o início de funções do CHBV estar previsto para 1 de abril de 2011, o processo gradual de integração orgânica e funcional das três unidades hospitalares decorreu apenas partir de 24 de fevereiro de 2012, tendo o mesmo sido implementado no sentido de consolidar um sentimento de pertença conjunta a uma mesma instituição, quer por parte

²² Pelo Decreto-Lei n.º 233/2005 de 29 de dezembro.

²³ Pelo Decreto-Lei n.º 30/2011.

dos profissionais, por parte dos doentes, ou por outras entidades externas interessadas no funcionamento operacional desta estrutura.

Nos termos previstos no diploma legal que criou o CHBV (Decreto-Lei n.º 30/2011), está previsto que o objeto social principal é a prestação de cuidados de saúde à população, designadamente aos beneficiários do Serviço Nacional de Saúde e aos beneficiários dos subsistemas de saúde ou de entidades externas que com ele contratualizem a prestação de cuidados de saúde, bem como a todos os cidadãos em geral.

A atividade do CHBV centra-se em assegurar a cada utente os cuidados de que carece, de acordo com as melhores práticas médicas, e, numa lógica de governação clínica, promovendo, simultaneamente, uma eficiente utilização dos recursos disponíveis. Pretende, igualmente, garantir a sustentabilidade económica e financeira do Hospital, através da promoção da eficiência na utilização dos recursos e da eficácia nos resultados, prezando o conhecimento

Os três hospitais integrados do CHBV, E.P.E. servem, preferencialmente, a população de utentes da área de influência que lhe está atribuída pelas redes de referência hospitalar, sem prejuízo do princípio da liberdade de escolha do utente no acesso à rede nacional de prestação de cuidados de saúde, consagrado na Lei de Bases da Saúde.

A área de influência geográfica do CHBV corresponde, praticamente, à área abrangida pelos concelhos pertencentes à NUT III – Baixo Vouga, a seguir discriminados:

Quadro 3.1: Área de influência geográfica do CHBV, E.P.E.

Concelhos – Baixo Vouga	
Águeda	
Albergaria-a-Velha	
Anadia	
Aveiro	
Estarreja	
Ílhavo	
Murtosa	
Oliveira do Bairro	
Ovar	
Sever do Vouga	
Vagos	

Fonte: CHBV, E.P.E.

3.1.1 Missão, Visão e Valores

O Regulamento Interno do CHBV homologado e aprovado pelo Conselho Diretivo da ARSC, a 27 de junho de 2012, – disponível na Intranet e acessível a todos os seus colaboradores – descreve a orgânica e define as competências de cada

serviço/departamento, as regras gerais de gestão de recursos e de funcionamento, bem como a descrição da sua missão, visão e valores, que serão transcritas seguidamente.

Missão

O CHBV assume como “Missão” prestar, em tempo útil e com um elevado nível de qualidade, efetividade, eficiência e custos socialmente comportáveis, cuidados de saúde diferenciados, articulando-se com outros serviços de Saúde e Sociais da Comunidade que serve, bem como com a Rede de Cuidados de Saúde Primários e com a Rede Nacional de Cuidados Continuados Integrados, apostando na motivação e satisfação dos seus Profissionais e Colaboradores.

A atividade do CHBV assegura, a cada utente, os cuidados de que, efetivamente carece de acordo com as melhores práticas médicas e numa lógica de governação clínica promovendo, simultaneamente, uma eficiente utilização dos recursos disponíveis.

Visão

O CHBV pretende ser reconhecido pela sua excelência clínica, eficácia e eficiência, assumindo-se como um Centro Hospitalar de referência, alcançar um forte compromisso com a investigação, a inovação e o desenvolvimento tecnológico e terapêutico e constituir-se, igualmente, num modelo ao nível da formação pré-graduada, pós-graduada e contínua.

Valores

O CHBV e todos os seus Profissionais e Colaboradores regem-se pelos seguintes Valores e Princípios:

- a) Responsabilidade e Transparência;
- b) Ética Profissional, a qual sustenta a confiança interna recíproca e a respeitabilidade pública;
- c) Respeito pela dignidade humana, pela diversidade cultural e pelos Direitos dos Utentes/Doentes;
- d) Cultura do Conhecimento e da Excelência Técnico-Profissional;
- e) Colocação do Doente no centro de todos os processos e decisões;
- f) Melhoria Contínua da Qualidade em um ambiente seguro e amigável;
- g) Promoção do Mérito, do Rigor e da Avaliação Sistemática;

- h) Atividade orientada para Resultados;
- i) Cultura interna de: Multidisciplinaridade, Trabalho em Equipa e Multiprofissional;
- j) Satisfação dos Profissionais e Colaboradores;
- k) Satisfação e Confiança de Todos os seus Utentes/Doentes;
- l) Respeito pelo Ambiente.

O CHBV tem ainda em consideração, oito valores fundamentais que devem ser prosseguidos por qualquer Serviço Público, sendo eles: a imparcialidade, a legalidade, a integridade, a eficiência, a transparência, a responsabilidade, a igualdade e a justiça.

3.1.2 Oferta de Serviços

A oferta de serviços do CHBV encontra-se espelhada nos quadros seguintes e esquematicamente pelas suas linhas de atividade de prestação de cuidados.

Quadro 3.2: Dispositivo assistencial - Aveiro

Dispositivo assistencial - Aveiro							
Especialidade médica	Internamento	UCI	Hospital Dia	Urgência	Consulta externa	Cirurgia ambulat	MCDT
Anestesiologia	Existente	Apoio	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Cardiologia	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Cirurgia Geral	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Dermatologia	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Dor	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Endocrinologia	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Estomatologia	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Gastreterologia	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Ginecologia	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Hematologia Clínica	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Imagiologia	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Imunoalergologia	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Imunohemoterapia	Existente	Apoio	Existente	Apoio	Existente	Existente	Existente
Infeciologia	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Medicina Física e Reabilitação	Existente	Apoio	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Medicina Intensiva	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Medicina Interna	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Medicina Trabalho	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Nefrologia	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Neurologia	Existente	Apoio	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Obstetrícia	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Oftalmologia	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Oncologia Médica	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Ortopedia	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Otorrinolaringologia	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Pediatria	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Pedopsiquiatria	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Pneumologia	Existente	Apoio	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Psiquiatria	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Reumatologia	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente
Urologia	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente	Existente

Fonte: CHBV, E.P.E.

Quadro 3.3: Dispositivo assistencial - Águeda

Dispositivo assistencial - Águeda							
Especialidade médica	Internamento	UCI	Hospital Dia	Urgência	Consulta externa	Cirurgia ambulat	MCDT
Anestesiologia					Existente		
Cardiologia					Existente		Existente
Cirurgia Geral					Existente	Existente	
Dermatologia					Existente		
Imagiologia							Existente
Medicina Física e Reabilitação					Existente		Existente
Medicina Interna	Existente			Apoio	Existente		
Medicina Trabalho					Existente		
Nefrologia					Existente		
Oftalmologia					Existente	Existente	
Ortopedia	Existente				Existente	Existente	
Pediatria					Existente		
Pneumologia	Apoio				Existente		
Psiquiatria					Existente		
Urologia						Existente	

Fonte: CHBV, E.P.E.

Quadro 3.4: Dispositivo assistencial - Estarreja

Dispositivo assistencial - Estarreja							
Especialidade médica	Internamento	UCI	Hospital Dia	Urgência	Consulta externa	Cirurgia ambulat	MCDT
Anestesiologia					Existente		
Cirurgia Geral			Existente		Existente	Existente	
Dor			Existente		Existente		
Endocrinologia					Existente		
Ginecologia					Existente		
Imagiologia							Existente
Imunoalergologia					Existente		
Medicina Física e Reabilitação					Existente		Existente
Medicina Interna	Existente		Existente		Existente		
Medicina Trabalho					Existente		
Nefrologia					Existente		
Ortopedia					Existente		
Pediatria					Existente		
Pneumologia	Apoio		Existente		Existente		
Psiquiatria			Existente		Existente		

Fonte: CHBV, E.P.E.

Conforme é possível verificar pelos quadros, existe uma grande diversidade de Serviços Médicos pelas três unidades hospitalares do CHBV. Alguns serviços são identificadas como existentes e outros como apoio, na medida em que contam com o apoio de determinada especialidade médica. Por exemplo, em Aveiro:

- **Existe** internamento da especialidade médica de Cardiologia;
- A especialidade médica de Anestesiologia dá **apoio** ao Internamento, uma vez que não existe internamento dessa especialidade.

Em traços gerais, o CHBV disponibiliza a seguinte oferta de serviços, aos seus utentes:

- Quinze especialidades clássicas em regime de internamento;
- Onze especialidades médicas de apoio a internamento;
- Duas unidades de cuidados intensivos (Polivalente e Cardiologia);
- Duas unidades de cuidados intermédios (Neonatologia e Cirurgia Geral);
- Dezoito especialidades com atividade assistencial em regime de hospital de dia;
- Um serviço de urgência médico-cirúrgico;
- Um serviço de urgência básico;
- Vinte e nove especialidades médicas com atividade assistencial em regime de consulta externa;
- Seis serviços cirúrgicos com atividade cirúrgica em regime de ambulatório;
- Dezasseis especialidades a realizar meios complementares de diagnóstico e de terapêutica, quer de apoio a doentes internados, quer a doentes assistidos em regime de ambulatório;
- Quinze especialidades clássicas em regime de internamento;
- Onze especialidades médicas de apoio a internamento;
- Duas unidades de cuidados intensivos (Polivalente e Cardiologia);
- Duas unidades de cuidados intermédios (Neonatologia e Cirurgia Geral);
- Dezoito especialidades com atividade assistencial em regime de hospital de dia;
- Um serviço de urgência médico-cirúrgico;
- Um serviço de urgência básico;
- Vinte e nove especialidades médicas com atividade assistencial em regime de consulta externa;
- Seis serviços cirúrgicos com atividade cirúrgica em regime de ambulatório;
- Dezasseis especialidades a realizar meios complementares de diagnóstico e de terapêutica, quer de apoio a doentes internados, quer a doentes assistidos em regime de ambulatório.

3.1.3 Estrutura organizacional

O CHBV, tendo estatuto de Entidade Pública Empresarial, dispendo de três órgãos sociais:

- Órgão de Administração – o Conselho de Administração (CA);
- Órgão de controlo da legalidade, da regularidade e da boa gestão financeira e patrimonial – Fiscal Único;
- Órgão de natureza consultiva – o Conselho Consultivo.

Paralelamente encontram-se definidas e criadas, comissões de apoio técnico de carácter consultivo ao CA, quer em função de disposições normativas e legais, quer em função de orientações de gestão do órgão executivo máximo do CHBV. Têm ainda como órgãos permanentes de apoio técnico, a Comissão Médica, a Comissão de Enfermagem, a Comissão de Ética, a Comissão de Qualidade e Segurança do Doente, a Comissão de Controlo de Infecção Hospitalar, a Comissão de Farmácia e Terapêutica, a Comissão de Coordenação Oncológica, a Direção do Internato Médico, a Comissão Técnica de Certificação de Condição para a Interrupção de Gravidez, a Comissão de Catástrofe e Planeamento Hospitalar de Emergência, o Conselho de Coordenação da Avaliação e o Conselho Técnico dos Técnicos de Diagnóstico e Terapêutica.

O Regulamento Interno do CHBV divide a sua organização estrutural em três áreas distintas:

- Área de prestação de cuidados;
- Área de apoio à prestação de cuidados;
- Área de gestão, logística e apoio geral.

A área de **prestação de cuidados** encontra-se organizada em departamentos, serviços ou unidades funcionais e desenvolve as suas atividades podendo atuar nas seguintes linhas de produção: internamento, hospital de dia, urgência, consulta externa, cirurgia do ambulatório, serviço de domiciliário e MCDT (Meios Complementares de Diagnóstico e Terapêutica).

A área de **apoio à prestação de cuidados** é repartida pelos seguintes serviços de suporte:

- Esterilização;
- Serviços Farmacêuticos;
- Serviços de Nutrição e Alimentação;

- Serviço Social;
- Gabinete do Utente;
- Arquivo Clínico;
- Assistência Espiritual.

Relativamente à área de **gestão, logística e apoio geral** estes compreendem os seguintes serviços:

- Serviço de Gestão de Doentes;
- Serviços Financeiros;
- Serviços de Gestão de Recursos Humanos;
- Serviços de Aprovisionamento e Gestão de Materiais;
- Serviços Hoteleiros;
- Serviço de Informática e Análise de Sistemas;
- Serviço de Instalações e Equipamentos;
- Serviço de Investigação e Formação.

O modelo interno da organização apresenta-se no organigrama seguinte:

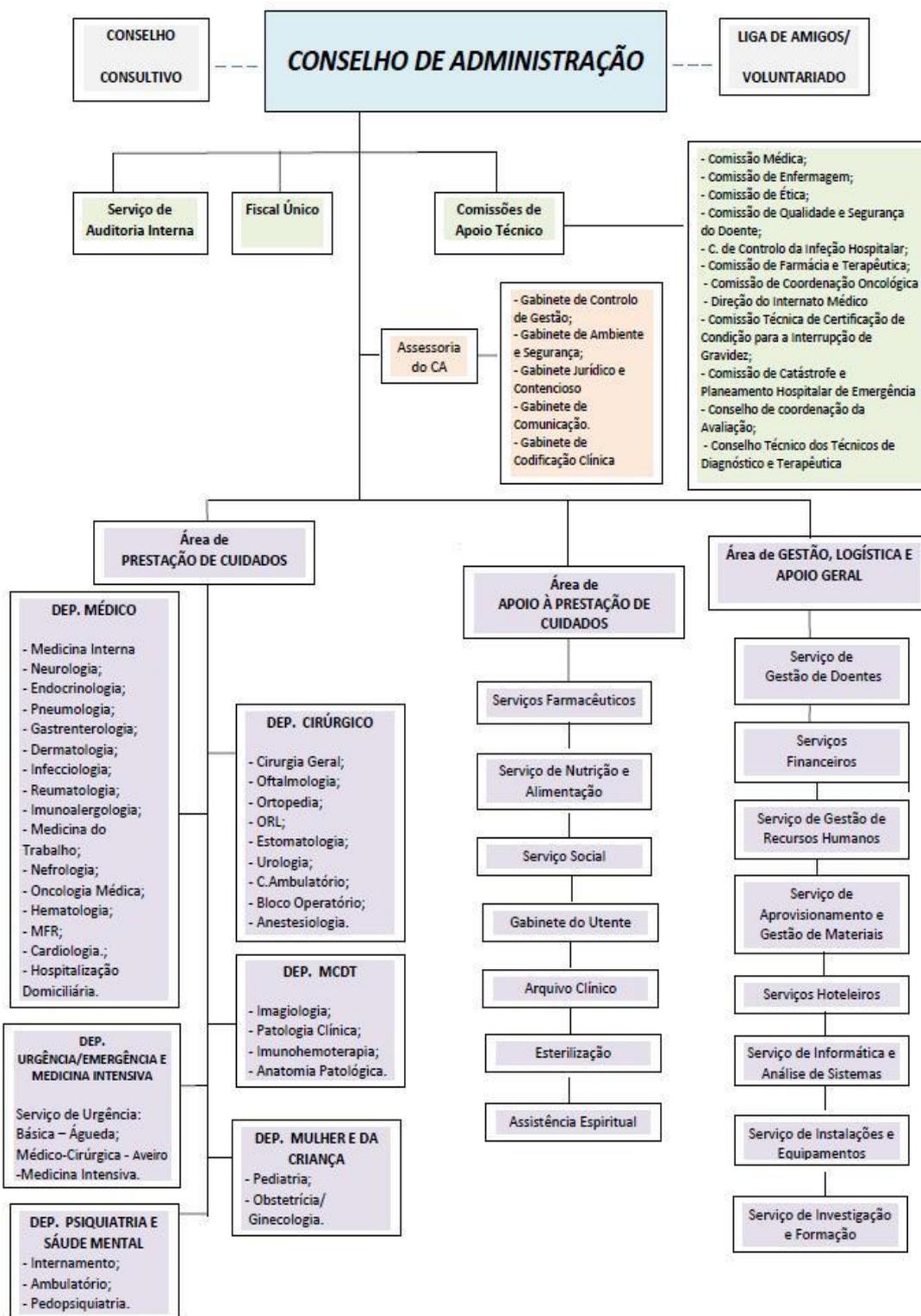


Figura 3.2: Organograma do CHBV, E.P.E.

Fonte: CHBV, E.P.E.

3.1.4 Recursos Físicos e Humanos

O CHBV possui uma capacidade instalada em termos de recursos físicos e humanos que lhe permite colocar ao dispor do utente um amplo conjunto de serviços e profissionais.

Recursos Físicos

Quanto aos recursos físicos, o CHBV tem uma capacidade instalada que conta com 87 gabinetes de Consulta Externa, 2 salas de pequena cirurgia da Consulta Externa, 1 sala de Bloco Operatório – Cirurgia Urgente, 5 salas de Bloco Operatório – Cirurgia Convencional, 2 salas de Bloco Operatório – Cirurgia Ambulatória, 5 salas de Bloco de Partos e 2 salas de Pequena Cirurgia da Urgência.

Ao nível de lotação de camas, o CHBV dispõe de 28 camas no Hospital de Dia, 13 cadeirões no Hospital de Dia e 8 camas na Unidade de Recobro.

Recursos Humanos

Relativamente aos recursos humanos, a dotação global do CHBV, a 31 de dezembro de 2016, era de 1.671 colaboradores, dos quais 1.478 efetivos e 182 colaboradores em contrato a termo, distribuídos pelas seguintes categorias profissionais:

Quadro 3.5: Dotação global dos recursos humanos do CHBV, E.P.E.

Categoria Profissional	
Pessoal Dirigente	16
Médicos	347
Técnicos Superiores de Saúde	20
Enfermeiros	659
Técnicos de Diagnóstico e de Terapêutica	109
Técnicos Superiores	19
Assistentes Técnicos	136
Assistentes Operacionais	358
Outros Profissionais	7
Total	1671

Fonte: CHBV, E.P.E.

Importa ainda informar, que, neste cômputo, se consideram 109 médicos em regime de internato e 28 colaboradores que se encontram a prestar atividade ao abrigo de programas promovidos pelo Instituto de Emprego e Formação Profissional

3.1.5 Serviços Financeiros

Os Serviços Financeiros enquadram-se na área da Gestão, Logística e Apoio Geral do CHBV e as suas instalações físicas estão integradas na Sede do CHBV, em Aveiro.

Os Serviços Financeiros reúnem uma multiplicidade de tarefas e áreas de intervenção que têm um impacto transversal para o desempenho global do CHBV e para os grupos de utilizadores que dele dependem. Estes serviços têm como principais funções:

- Efetuar a Contabilidade Geral e Analítica;
- Dar cumprimento às obrigações fiscais e parafiscais da organização;
- Organizar e gerir a tesouraria;
- Efetuar a emissão de faturas e gestão das contas a receber;
- Realizar a cobrança de taxas moderadoras;
- Efetuar Pré-faturação;
- Produzir e verificar a informação de gestão, orçamental, económica, financeira, fiscal, de prestação de contas.

Para realização destas funções, os Serviços Financeiros contam com diversos Sistemas de Informação, nomeadamente, o Sistema de Informação Centralizado de Contabilidade (SICC), o Sistema Integrado de Informação Hospitalar (SONHO), a Gestão Hospitalar de Armazém e Farmácia (GHAF) e a plataforma de Faturação Hospitalar às Seguradoras (FHS).

Mais especificamente, o SICC é a aplicação utilizada para a recolha de informação contabilística e *reporting* de informação, permitindo efetuar os registos na Contabilidade Orçamental, Patrimonial e Analítica, com base nos princípios contabilísticos inerentes a estas três óticas contabilísticas e possibilitando a emissão de mapas de reporte definidos legalmente, para a DGO, Tribunal de Contas, ACSS, IP, entre outros.

Genericamente, os serviços e processos que o SICC suporta são os seguintes:

- Recolha de Movimentos;
- Ligação de outras aplicações;
- Gestão de Terceiros;
- Gestão de Tesouraria;

- Contabilidade Geral;
- Contabilidade Analítica;
- Contabilidade Orçamental;
- Parametrização e passagem de ano;
- Utilitários diversos;
- Gestão de perfis e utilizadores.

A aplicação SONHO, disponibilizada pelos Serviços Partilhados do Ministério da Saúde (SPMS), suporta, por sua vez, o serviço administrativo do hospital, assegurando o controlo da produção e da faturação e possibilitando a opção de exportação de informação.

A plataforma *online* FHS, como o seu próprio nome indica, suporta a troca de informações entre o hospital e as empresas de seguros, implícita à faturação de cuidados de saúde prestados a vítimas de acidentes que estejam abrangidos pela cobertura de um contrato de seguro de acidentes, exceto doença.

A aplicação GHAF é uma aplicação direcionada para o Serviço de Aprovisionamento e Gestão de Materiais e ainda para os Serviços Farmacêuticos, que permite a integração plena das soluções Compras/Gestão e Imobilizado/Manutenção. Contudo, é também utilizada pelos Serviços Financeiros, no âmbito dos cabimentos e dos compromissos.

4 CAPÍTULO III – Estágio no CHBV, E.P.E.

4.1 Estágio nos Serviços Financeiros do CHBV, E.P.E.

O estágio curricular, no âmbito do Mestrado de Controlo de Gestão do ISCAC, foi efetuado no CHBV, teve início a 20 de fevereiro de 2017 e decorreu até 14 de agosto de 2017, perfazendo um total de 960 horas.

Todo este percurso de estágio, e efetivamente todas as tarefas realizadas, foram coordenadas e supervisionadas pelo Dr. Paulo Diz, Diretor Financeiro do CHBV e apoiadas pela orientadora, Doutora Cláudia Coimbra (ISCAC), tendo como principal objetivo a integração e compreensão da dinâmica dos Serviços Financeiros do CHBV, numa vertente do controlo de gestão. Em termos mais específicos, o estágio possibilitou a oportunidade de colocar em prática matérias lecionadas no âmbito da componente letiva do mestrado, bem como solidificar os conceitos académicos.

O estágio realizado incidiu, essencialmente, no acompanhamento da Execução Orçamental e da LCPA, sendo esta a “Macro Atividade” do estágio.

4.2 Descrição das Atividades Realizadas

No segundo ponto deste capítulo vão-se desenvolver as atividades realizadas, ao longo do estágio, nos Serviços Financeiros do CHBV.

Assim, como referido anteriormente, o estágio incidiu principalmente sobre uma “Macro Atividade”. Em paralelo houve também a oportunidade de participar em outras atividades da competência dos Serviços Financeiros, nas quais o seu contributo revelou ser importante.

Salientam-se, assim, as seguintes atividades realizadas, por nível de relevância:

- Acompanhamento da Execução Orçamental e da LCPA (Macro Atividade);
- Elaboração dos Relatórios Trimestrais de Execução Orçamental de 2016;
- Elaboração do Relatório e Contas de 2016;
- Elaboração do Relatório do Governo Societário de 2016.

O primeiro ponto diz respeito à “Macro Atividade”, onde se irão descrever todas as fases do ciclo da despesa, necessárias para o controlo da execução orçamental e cumprimento da LCPA.

Quanto às restantes atividades, ou seja, a elaboração de relatórios, estes representam obrigações da CHBV perante diversas entidades, quer ao nível de reporte de informação, quer ao nível organizacional, quer ao nível económico-financeira.

De realçar ainda, que no primeiro contacto com os Serviços Financeiros foi feita uma apresentação do espaço físico e dos colegas de trabalho. Também como forma de integração e de conhecimento das tarefas de competência dos Serviços Financeiros, os colegas, de forma individual, realizaram uma breve descrição das tarefas executadas, seguido de uma breve leitura do Regulamento Interno do CHBV, dos seus estatutos, e de toda a legislação aplicável, para melhor perceção das especificidades das Entidades Públicas Empresariais e para o bom desempenho das atividades propostas.

4.2.1 Acompanhamento da Execução Orçamental e da LCPA (Macro Atividade)

As atividades realizadas no acompanhamento da execução orçamental e da LCPA representaram a maior fatia do período de estágio, merecendo por isso um especial cuidado no que diz respeito à sua descrição.

Tendo estas atividades um carácter permanente, o apoio prestado durante o estágio teve um impacto positivo no desempenho dos Serviços Financeiros, aliviando de certa forma a sobrecarga de tarefas, uma vez que os seus recursos humanos não são suficientes para a multiplicidade de tarefas da responsabilidade deste Serviço.

O acompanhamento da execução orçamental e do cumprimento da LCPA, é efetuado através da verificação dos registos associados a algumas fases da despesa, nomeadamente, no processo de cabimentação e no processo de atribuição de compromissos. São ainda integrantes das fases da despesa o processamento, a autorização de pagamento e o pagamento.

Parte das fases da despesa mencionadas têm reflexo nos registos contabilísticos, realizados na aplicação informática SICC, dos quais se extraem os dados necessários para reportar à ACSS, DGO e à DGTF, nomeadamente, os compromissos assumidos, saldo

inicial das contas a pagar, respetivo movimento mensal e saldos das contas a pagar a transitar para o mês seguinte, assim como os pagamentos em atraso.

Como já foi referido anteriormente, as tarefas realizadas no âmbito desta Macro Atividade não têm um período de realização específica, ou seja, a qualquer momento surge a necessidade da sua execução; a título de exemplo, todo o processo de compra está estritamente dependente do processo de cabimentação e atribuição de compromissos, pois sem emissão de número de compromisso, não se poderá prosseguir para a emissão da nota de encomenda e conseqüentemente, gerará constrangimento no fornecimento de produtos/serviços imprescindíveis para o bom funcionamento do Serviço Hospitalar.

Com base no Orçamento Económico e no Orçamento de Investimentos, os Serviços Financeiros preparam um ficheiro de controlo *excel* da execução orçamental, onde é registada a criação e atualização de cabimentos e atribuição de compromissos.

4.2.1.1 Processo de Cabimentação

Toda a intenção de despesa deve ser previamente cabimentada (representando a cativação de determinada verba no orçamento) após verificação de existência de disponibilidade orçamental.

O CHBV tem como procedimento interno, sempre que há intenção de realização de despesa e atendendo à legislação aplicável a que obriga a que esta cumpra os seguintes requisitos para a sua autorização²⁴: conformidade legal; regularidade financeira; economia, eficiência e eficácia; os diversos serviços deverão solicitar a verificação de cabimento e respetivo registo aos Serviços Financeiros, com a atribuição de um n.º de cabimento que deverá estar de acordo com as regras instituídas no que concerne à sua numeração.

Sempre que os Serviços Financeiros verifiquem a inexistência de cabimento para responder a uma necessidade expressa, solicitam autorização ao CA para atribuição do mesmo, independentemente de existência de dotação orçamental.

²⁴ Decreto-Lei n.º 155/92, art.º 22.

Os Serviços Financeiros têm igualmente como procedimento, informar o CA que a atribuição dos respetivos cabimentos terá impacto nos pagamentos em atraso e nos fundos disponíveis.

O procedimento instituído, para a criação de um cabimento, define que é necessário que seja efetuada a sua criação na aplicação SICC e na aplicação GHAF (cabimentos de compra de Bens de Consumo, de Fornecimentos e Serviços Externos e de Investimentos).

Todo este processo é da responsabilidade dos Serviços Financeiros sendo que, numa primeira fase (Fig. 4.1), é necessário reconhecer o número de processo de aquisição (n.º de cabimento), a respetiva data de documento e a importância prevista da despesa, na aplicação SICC. Numa segunda fase (Fig. 4.2), efetua-se o seu registo contabilístico, onde se introduz a rubrica contabilística associada ao cabimento, a importância atribuída anteriormente, e por fim, confirma-se a criação do mesmo, dando origem a um n.º de lançamento.

SPMS - SICC (2017) - V1.0 - CENTRO HOSPITALAR BAIXO VOUGA, EPE - 12-OUT-17

Recolha de Despesas de Fundos Próprios - v.01.0086.20170922

Cabimentos (CB) | Compromissos (CM) | Último Nº Cabimento: 2778

Ano: 2017 | Num. Proc. Aquisição: 247200018 | Data Doc.: 02-05-2017 | Data Contabilização: 01-10-2017

Número de cabimento: 0 | Diário: 11 | Cabimentos

Importância: 1,000.00€ | Valor Regularizado: 0.00€ | Valor Compromisso Assumido: 0.00€ | Valor Alterações: 0.00€

Atividade/Departamento: CENTRO HOSPITALAR BAIXO VOUGA, EPE

Projecto:

Observações:

Gravar novo CB | Inexistente | Importar | Informação de CB | Listagens de CB | Consulta | Ajuda | Sair

Figura 4.1: Criação de cabimento

Fonte: Aplicação SICC do CHBV, E.P.E.

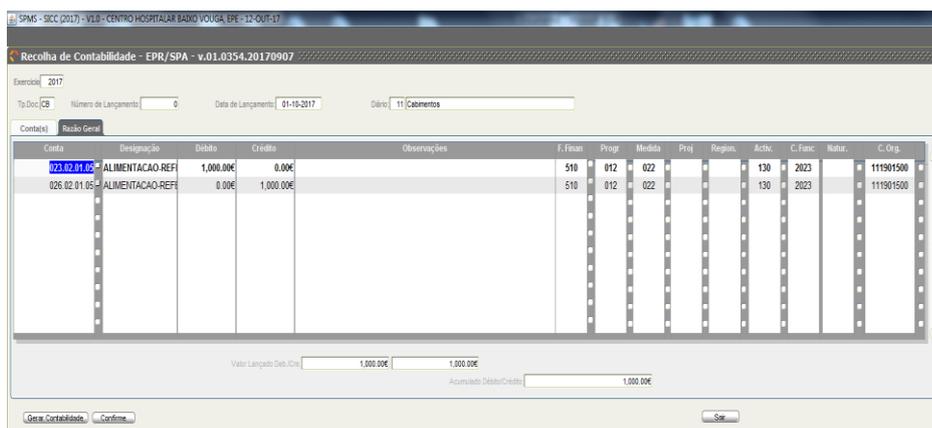


Figura 4.2: Criação de cabimento - Registo Contabilístico

Fonte: Aplicação SICC do CHBV, E.P.E.

No caso da aplicação GHAF, é necessário escolher um dos três tipos de cabimentos: Bens de Consumo, Fornecimentos e Serviços Externos ou Investimentos. Sendo apenas necessário preencher os seguintes campos: Descrição, Financiamento (escolher a opção Autofinanciamento), Data e por último preencher Rubrica e respetivo Valor (Fig. 4.3).

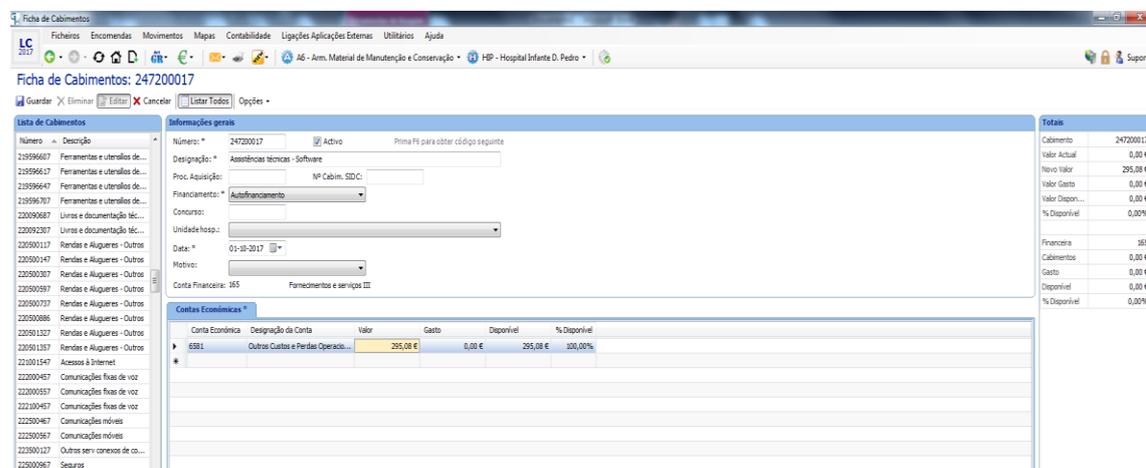


Figura 4.3: Criação de cabimento no GHAF

Fonte: Aplicação GHAF do CHBV, E.P.E.

A um cabimento podem ser associados diversos compromissos e à medida que forem emitidos compromissos associados a este cabimento, o seu saldo disponível é atualizado. Os cabimentos existentes podem ainda ser sujeitos a alterações, pois nem sempre o valor previsto da despesa será o real. Habitualmente, essas alterações são sugeridas pelos serviços requerentes de compromissos, podendo ser de aumento de valor ou de redução.

A título de exemplo, o Serviço de Aprovisionamento e Gestão de Materiais, solicita, via *email*, o aumento do cabimento (247200017), uma vez que o valor necessário para cobrir uma despesa associada a este cabimento terá o valor total de 295,08 €, sendo que este apenas apresenta um valor disponível de 197,17€. Para se efetuar o devido aumento, será então registada a diferença, ou seja 97,91€, como se pode verificar na figura que se segue (Fig. 4.4).

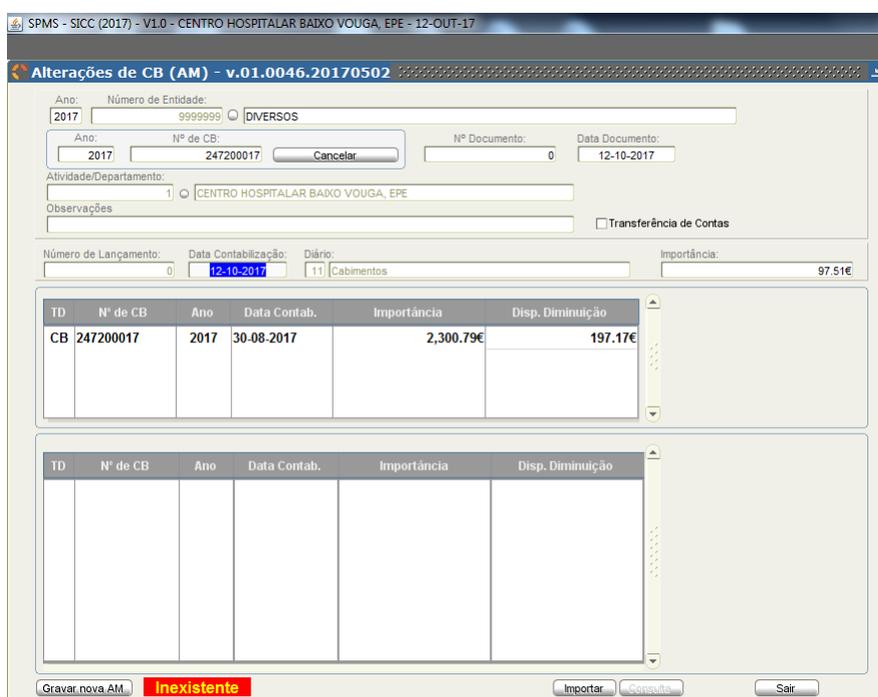


Figura 4.4: Alteração de valor ao cabimento

Fonte: Aplicação SICC do CHBV, E.P.E.

Ao “gravar nova AM”, será contabilizada esta alteração ao respetivo cabimento, que dará origem a um n.º de lançamento, como se pode verificar na figura seguinte (Fig. 4.5).

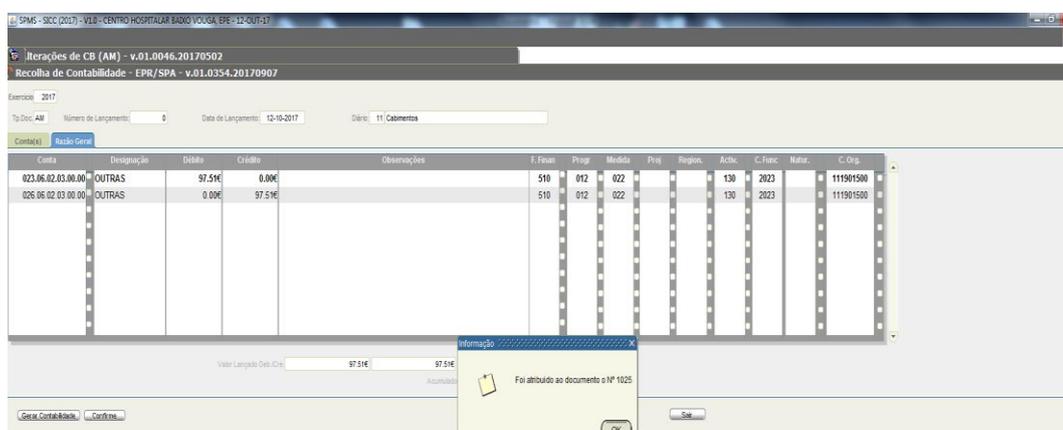


Figura 4.5: Alteração de valor ao cabimento - registo contabilístico

Fonte: Aplicação SICC do CHBV, E.P.E.

Caso fosse solicitado a redução de valor, o processo repetir-se-ia, e apenas bastaria introduzir na Importância o valor a negativo, efetuando um registo contabilístico inverso.

4.2.1.2 Processo de atribuição de Compromisso

O compromisso representa a obrigação de efetuar pagamentos em contrapartida do fornecimento de bens e serviços ou da satisfação de outras condições. O seu registo deve ocorrer no momento em que foi assumida a sua obrigação, mais propriamente quando é executada uma ação formal pela entidade, como seja a emissão de ordem de compra, nota de encomenda ou documentos equivalentes, ou então a assinatura de um contrato, acordo ou protocolo (DGO, 2015).

Os compromissos deverão ter um número único e sequencial, que deverá ser refletido, obrigatoriamente, na nota de encomenda, contrato, ou documento equivalente, pois sem este número de compromisso o contrato, ou obrigação, subjacente é nulo (DGO), 2015).

Os Serviços Financeiros atribuem compromissos em função dos pedidos dos diversos serviços e com autorização prévia do CA, e de cabimentos previamente orçamentados, controlando a existência de fundos disponíveis. Esse controlo é efetuado através da aplicação SICC. Os pedidos de compromisso são efetuados via correio eletrónico, onde consta toda a informação necessária para a emissão de compromissos, nomeadamente, n.º de cabimento, data do documento, rubrica contabilística e valor a atribuir.

Verificando-se as condições exigíveis para a assunção de compromissos, nomeadamente, a verificação de fundos disponíveis, procede-se à sua atribuição no SICC.

Numa primeira fase, é necessário indicar o n.º de cabimento correspondente, a data do documento e a importância, verificando-se assim que o respetivo cabimento apresenta valor disponível para a assunção do compromisso (Fig. 4.6). Seguidamente, efetua-se o seu registo contabilístico, que dará origem ao número de compromisso (Fig. 4.7).

Figura 4.6: Atribuição de compromisso

Fonte: Aplicação SICC do CHBV, E.P.E.

Conta	Designação	Débito	Crédito	Observações	E. Finan	Prog	Modulo	Proj	Regim	Act/c	C. Func	Natur	C. Org.
026.06.02.03.00.00	OUTRAS	294.68€	0.00€		510	012	022			130	2023		111901500
0271.06.02.03.00.00	OUTRAS	0.00€	294.68€		510	012	022			130	2023		111901500

Figura 4.7: Atribuição de compromisso - registo contabilístico

Fonte: Aplicação SICC do CHBV, E.P.E.

Para finalizar o presente processo, é necessário ainda, gerar um ficheiro CSV, onde consta a informação do compromisso anteriormente atribuído. Este ficheiro é remetido via correio eletrónico para o serviço requerente, para que este o possa integrar na aplicação GHAF e se dê continuidade ao processo da despesa, uma vez que a aplicação SICC e a aplicação GHAF não estão devidamente integradas.

Os compromissos assumidos poderão ser ainda sujeitos a alterações, caso se verifique que o montante é insuficiente para assumir o compromisso da nota de encomenda, contrato ou documento equivalente, sendo então efetuado um reforço, conforme se pode verificar na figura seguinte (Fig. 4.8).

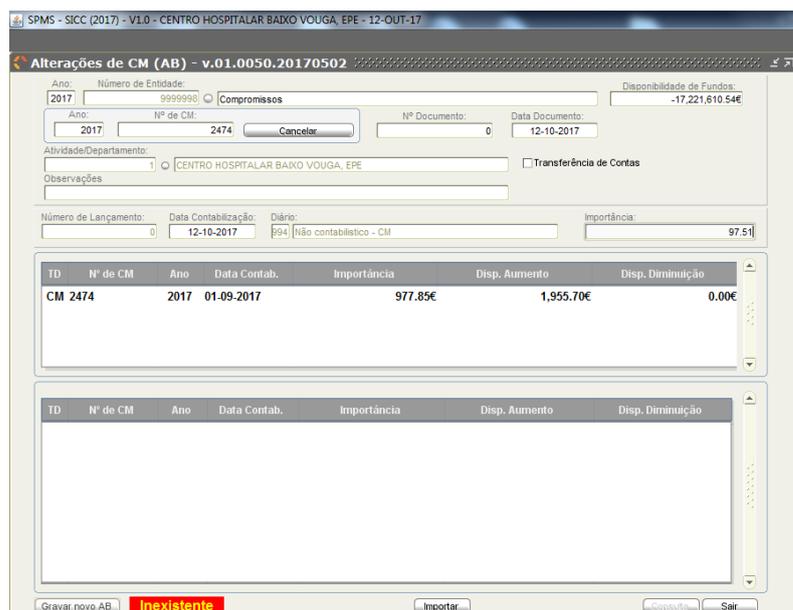


Figura 4.8: Aumento de valor do compromisso atribuído

Fonte: Aplicação SICC do CHBV, E.P.E.

4.2.1.3 Processamento da despesa

O Processamento da despesa representa a obrigação, perante terceiros, de pagamento da despesa, sendo esta suportada por fatura ou documento equivalente.

Por sua vez, a fatura ou documento equivalente, deverá ser registada, após receção do bem ou da prestação de serviço por parte do agente económico. Paralelamente, deverá verificar-se a existência de que o compromisso foi registado²⁵, pois em caso de não existir compromisso, o pagamento não é exigível, sendo ainda necessário efetuar a verificação da validade do documento apresentado²⁶. Por fim, procede-se ao registo informático, da fatura ou do documento equivalente na aplicação SICC.

²⁵De acordo com o art.º 9, n.º 1, da LCPA, “Nenhum pagamento pode ser realizado, incluindo os relativos a despesas com pessoal e outras despesas com caráter permanente, sem que o respetivo compromisso tenha sido assumido em conformidade com as regras e procedimentos previstos na presente lei e em cumprimento dos demais requisitos legais de execução de despesas”.

²⁶De acordo com o art.º 9, n.º 2, da LCPA, “Os agentes económicos que procedam ao fornecimento de bens ou serviços sem que o documento de compromisso, ordem de compra, nota de encomenda ou documento equivalente possua a clara identificação do emitente e o correspondente número de compromisso válido e sequencial, obtido nos termos do n.º 3 do art.º 5 da presente lei, não poderão reclamar do Estado ou das entidades públicas envolvidas o respetivo pagamento ou quaisquer direitos ao ressarcimento, sob qualquer forma”.

4.2.1.4 Processo de Autorização de Pagamento e Pagamento

Para que se possa proceder ao pagamento de uma despesa, é necessário efetuar dois tipos de registos na aplicação SICC, nomeadamente, a “execução orçamental por entidade” (CE) e a “autorização de pagamento” (AP), sendo que esta última dependente do procedimento CE, uma vez o mesmo consiste na seleção dos documentos que se pretendem liquidar (Fig. 4.9).

Figura 4.9: Execução orçamental por entidade

Fonte: Aplicação SICC do CHBV, E.P.E.

Seguidamente, procede-se à elaboração da “autorização de pagamento” (AP), que representa o procedimento prévio à emissão dos meios de pagamento. Para a sua realização é necessário introduzir o número de entidade, indicar o modo de pagamento, (podendo ser por Tesouraria ou por Transferência Bancária), a instituição bancária e por fim, selecionar os documentos a pagar (Fig. 4.10).

Figura 4.10: Autorização de Pagamento

Fonte: Aplicação SICC do CHBV, E.P.E.

Após confirmação da informação apresentada, será gerado o registo contabilístico desta operação e será impresso o documento de autorização de pagamento (Fig. 4.11).

CENTRO HOSPITALAR BAIXO VOUGA, EPE
 AVENIDA ARTUR RAVARA
 43100
 3614 501 AVEIRO
 NIPC: 50023218

NIPC: 9964377

SERVIÇOS FINANCEIROS

AUTORIZAÇÃO DE PAGAMENTO

PAGAR A O TESOUREIRO A QUANTIA DE:
 Dez mil e sete euros e trinta e quatro cêntimos

REPRESENTAÇÃO			
P2	198	* P2	199
P2	289	* P2	349
			258

REPRESENTAÇÃO DE CUSTAS			
Descrição de Custas	Referência	Valor	Valor Líquido
Casa	2111		30.007,34€
SICP - Cidade Azeite	11111		30.007,34€
Material de consumo - clínicos	11102		4.875,00€
Material manutenção e conservação	11109		3.150,00€
Distribuição de materiais	142		100,00€
Fornecimento e serviços III	16210		1.590,00€
Outros de Exercício - Pagamentos	25211		30.007,34€

Observações:

Valor em Euros: 30.007,34€

12 OUT 2017 10:45:49 Página 1 de 1

Figura 4.11: Documento de Autorização de Pagamento

Fonte: Aplicação SICC do CHBV, E.P.E.

Por fim, as autorizações de pagamento são entregues ao tesoureiro dos Serviços Financeiros, que procederá ao seu pagamento. Os pagamentos poderão ser realizados em numerário ou transferência bancária, através da Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública (IGCP, E.P.E.).

4.2.1.5 Procedimento de Cálculo de Fundos Disponíveis

O CHBV calcula mensalmente os Fundos Disponíveis na aplicação SICC, até ao 5.º dia útil, tendo em conta a dotação mensal do contrato-programa. A cada fecho de mês, todos os valores previsionais serão atualizados por valores efetivamente apurados em termos contabilísticos (no que diz respeito a transferências ou subsídios com origem no Orçamento de Estado e receita efetiva própria cobrada).

4.2.2 Relatório de Execução Orçamental

O Relatório de Execução Orçamental é elaborado para efeitos de acompanhamento e controlo financeiro, pretendendo-se dar cumprimento, entre outros, às orientações emanadas pelo Despacho do Ministro de Estado e das Finanças n.º 14277/2008, de 14 de Maio, número 1 da alínea e), que determina o dever de reportar trimestralmente à DGTF, um Relatório de Execução Orçamental do trimestre, acompanhado do respetivo parecer do Órgão de Fiscalização.

Desta forma, ao longo do estágio, elaboraram-se os Relatórios Trimestrais de Execução Orçamental (ROE), referentes ao período de 2016 (uma vez que à data de início do estágio os mesmos se encontravam por realizar), para cumprimento da obrigatoriedade de reporte à DGTF. Esta atividade ocupou uma grande parte do tempo de estágio, tendo sido um grande contributo para os Serviços Financeiros.

A estrutura destes relatórios de execução orçamental não está prevista legalmente, pelo que, para a elaboração dos ROE Trimestrais de 2016, foram tidos como base cinco pontos, designadamente:

1. Notas à Execução Orçamental – Custos e Proveitos
2. Recursos Humanos
3. Contas de Resultados
4. Produção – Mapa de acompanhamento Global
5. Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em atraso

O primeiro ponto “Notas à Execução Orçamental – Custos e Proveitos”, tem por base o orçamento económico de 2016 proposto em sede do Contrato-Programa, e compreende duas análises:

- Análise de desvios orçamentais, na comparação das realizações e o previsto no orçamento de 2016, dos custos e proveitos, evidenciando as principais notas e causas;
- Análise comparativa das variações de desempenho económico de 2016, face ao período homólogo de 2015, detalhando as principais rúbricas de custos e proveitos e apontando os principais aspetos justificativos.

Note-se ainda, que apesar da análise de execução orçamental ser feita trimestralmente, a mesma tem também em consideração a execução orçamental desde o início do ano civil.

No segundo ponto, foi efetuada uma análise à dotação global de recursos humanos, por categoria profissional e por tipo de vínculo com esta entidade, bem como uma análise à variação de dotação global de recursos humanos de 2016, face ao período homólogo de 2015.

No terceiro ponto, “Contas de Resultados”, realizou-se uma análise à variação dos indicadores económicos de 2016, face ao período homólogo de 2015, nomeadamente ao Resultado Líquido e ao EBITDA, indicando-se os principais aspetos justificativos.

Ao nível de produção²⁷, foi realizada uma análise às linhas assistenciais de produção, nomeadamente quanto ao seu grau de cumprimento face à produção executada e a contratualizada.

Por fim, foi realizada uma análise aos fundos disponíveis do CHBV, bem como aos pagamentos em atraso, que resultam da aplicação da LCPA.

Os Relatórios de Execução Orçamental carecem de autorização do Conselho de Administração, sendo, após a sua aprovação, submetido para aprovação do Fiscal Único do CHBV, e, posteriormente, para a DGTF.

²⁷A análise ao nível de produção do hospital baseia-se no volume de atividade nas diversas áreas de prestação de cuidados, a título de exemplo, o n.º de consultas externas e o n.º de internamentos, em que as suas quantidades são definidas no Contrato-Programa.

4.2.3 Relatório e Contas

O Relatório e Contas (RC), intitulado de Relatório de Gestão, é, de acordo com o n.º 1 do art.º 65 do Código das Sociedades Comerciais, da responsabilidade dos membros da administração, que o devem elaborar e submeter aos órgãos competentes da entidade, assim como as contas do exercício e os demais documentos de prestação de contas.

O Código das Sociedades Comerciais prevê ainda, no seu art.º 66, que o RC deve conter uma exposição fiel e clara sobre a evolução dos negócios, da posição e do desempenho da Instituição, bem como uma exposição dos principais riscos e incertezas com que a mesma se confronta. Esta exposição deve consistir numa análise equilibrada e global, abrangendo tanto os aspetos financeiros, como, quando adequado, as referências de desempenho não financeiras relevantes para as atividades específicas da sociedade, incluindo informações sobre questões ambientais e questões relativas aos trabalhadores.

De acordo com o POCMS, o Relatório e Contas, é um documento de prestação de contas, que o CHBV tem a obrigatoriedade de apresentar, assim como o Balanço, a Demonstração de resultados, Mapas de execução orçamental (receita e despesa), Mapas de fluxos de caixa, Mapa da situação financeira e Anexos às demonstrações financeiras. Em termos de conteúdo, o mesmo deve contemplar os seguintes aspetos:

- a) Caracterização geral da entidade, que englobará elementos de identificação, relatório do órgão de gestão, onde serão descritas sucintamente as atividades desenvolvidas no ano, organograma e ainda especificação dos recursos humanos ao nível do quadro de pessoal e efetivos;
- b) Síntese do movimento assistencial desenvolvido nas instituições de saúde, produtividade dos serviços e ainda informação sobre serviços requisitados ao exterior;
- c) De acordo com o previsto no plano de atividades, deverá ainda o relatório de gestão analisar a situação económica relativa ao exercício e ainda informação respeitante ao investimento, condições de funcionamento e análise de custos e proveitos;
- d) Deve ainda fazer a síntese da situação financeira com apresentação de alguns indicadores de gestão económicos e financeiros, para além dos indicadores orçamentais apropriados ao setor;

- e) Deverão também constar do relatório de gestão todas as demonstrações financeiras e demais peças contabilísticas;
- f) Por último, deverão ser referidos factos relevantes ocorridos e outros aspetos exigidos pela legislação aplicável.

Fazendo face às exigências legais enumeradas anteriormente, o Relatório e Contas do CHBV de 2016, apresentou uma estrutura dividida em dois capítulos: no Capítulo I fez-se uma caracterização geral do CHBV, e no Capítulo II, identificaram-se as principais realizações de 2016, descrevendo-se as atividades desenvolvidas e o impacto evidenciado, quer sobre a sua componente assistencial, que sobre os seus resultados económicos.

Para a sua elaboração, contou-se com o apoio de diversos Serviços/Gabinetes do Hospital no fornecimento de informação, nomeadamente, Serviço de Auditoria Interna, Gabinete de Controlo de Gestão, Gabinete de Ambiente e Segurança, Gabinete de Comunicação, S. Recursos Humanos, Serviço de Gestão de Doentes, Serviço de Gestão de Recursos Humanos, Serviço de Gestão de Aprovisionamento e Gestão de Materiais, Serviços Hoteleiros e Serviço de Investigação e Formação.

4.2.4 Relatório de Governo Societário

A elaboração do Relatório de Governo Societário (RGS) de 2016 visa dar cumprimento por parte das entidades do Setor Público Empresarial (SPE), onde se enquadra o CHBV, ao disposto no capítulo II do Decreto-Lei n.º 133/2013²⁸, de 3 de outubro²⁹ – “Princípios de governo societário”, que no seu art.º 54, n.º 1 estabelece que as empresas públicas têm a obrigatoriedade de apresentar anualmente um relatório de boas práticas de governo societário. De acordo com o n.º 2 do mesmo artigo, é da responsabilidade dos órgãos de fiscalização emitir um parecer/avaliação, que contará no respetivo RGS.

O objetivo principal do RGS passa por informar a Tutela e todas as demais partes interessadas, sobre os princípios de governo societário e práticas de bom governo adotadas, com informação atual e completa.

O RGS do CHBV é elaborado com a colaboração dos Serviços Financeiros, desta forma, e sob orientação do Diretor do Serviço, surgiu a oportunidade de participar na elaboração do Relatório de Governo Societário do CHBV, referente ao ano de 2016.

A estrutura deste Relatório foi elaborada com base no “Manual para a elaboração do Relatório de Governo Societário 2016”, preparado pela Unidade Técnica de Acompanhamento e Monitorização do Setor Público Empresarial (UTAM)³⁰. Este Manual incorpora um Modelo para a elaboração do Relatório, respetivas instruções e correspondentes anexos, que deverão ser incluídos na sua estrutura.

O RGS 2016 é constituído por informações atuais e completas do CHBV, que, de uma forma resumida, abrange as seguintes matérias:

- I- Síntese
- II- Missão, Objetivos e Políticas
- III- Estrutura de Capital

²⁸ O Decreto-Lei n.º 133/2013, alterado pelas Leis n.ºs 75-A/2014, de 30 de setembro e 42/2016, de 28 de dezembro, aprovou o novo regime jurídico do setor público empresarial (RJSPE).

²⁹ Alterado pela Lei n.º 75-A/2014, de 30 de setembro e pela Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro.

³⁰ De acordo com as alíneas f) e l) do n.º 1 do art.º 4 do Decreto Regulamentar n.º 1/2014, de 10 de fevereiro, alterado pelo Decreto Regulamentar n.º 3/2014, de 9 de julho, são atribuições da UTAM “avaliar o cumprimento das orientações e objetivos de gestão e o desempenho anual do órgão de administração, remetendo os respetivos resultados à DGTF, [no âmbito do] processo de apreciação dos documentos anuais de prestação de contas” e ainda “Avaliar o cumprimento do disposto n.º 10 do art.º 39 do RJSPE, nomeadamente no que respeita às práticas de bom governo, e reportar a avaliação à DGTF, para efeitos de integração no processo de apreciação dos documentos anuais de prestação de contas”.

- IV- Participações sociais e obrigações detidas
- V- Órgãos Sociais e Comissões
- VI- Organização Interna
- VII- Remunerações
- VIII- Transações com partes relacionadas
- IX- Análise de sustentabilidade
- X- Avaliação do Governo Societário
- XI- Anexos do RGS

O RGS é submetido através da aplicação SIRIEF, com a opção de remeter o mesmo para o endereço de correio eletrónico da UTAM, que emitirá o Relatório de Análise, ficando-se aguardar a sua apreciação. O Relatório de Análise poderá dar origem a recomendações relativamente à estrutura e prática de governo societário.

Posteriormente, o CHBV rececionou um ofício da DGTF, em consequência da análise emitida pela UTAM no seu Relatório de Análise referente ao Relatório de Governo Societário do CHBV de 2015, que deu origem a uma nova versão desse relatório, na qual a estagiária veio a participar, atendendo às questões aludidas pela UTAM. Para uma melhor elucidação das recomendações, contactou-se o Gestor da UTAM, responsável pela elaboração do Relatório de Análise do RGS 2015, do CHBV.

4.3 Reflexão crítica

Conforme se verificou no primeiro capítulo do presente relatório, os hospitais têm sofrido sucessivas alterações, relativamente à sua gestão, num ambiente em que as restrições orçamentais impostas tendem a ser cada vez maiores. Neste sentido, o controlo de gestão assume um papel fundamental, na medida em que se torna relevante o acompanhamento, avaliação e o apoio à tomada de decisão para o cumprimento dos objetivos estratégicos e orçamentais, tendo uma importância decisiva para o bom desempenho dos hospitais.

Apesar do estágio ter sido realizado nos Serviços Financeiros, as funções desempenhadas suscitaram bastante interesse e entusiasmo, uma vez que proporcionaram um primeiro contacto com a área de controlo de gestão.

A experiência laboral no acompanhamento da execução orçamental e do cumprimento da LCPA representou um grande desafio ao longo do desenvolvimento do estágio. Por um lado, pelos variados conceitos e procedimentos que se revelarem totalmente novos, e, por outro lado, pela sua importância, dado que todos os processos de despesa estavam diretamente dependentes destas atividades.

O acompanhamento da execução orçamental e cumprimento da LCPA, foi realizado durante todo o período de estágio, permitindo constatar-se que a partir da verificação da verba orçamental para efeitos de cabimentação, é garantido que a execução orçamental respeite o plano orçamental, exigindo que haja um controlo orçamental constante. Desta forma é possível constatar, que muitas das despesas cabimentadas extra orçamento são derivadas de situações de assistência inadiável a doentes.

Numa perspetiva mais incidente sobre o cumprimento da LCPA, durante o período de estágio, verificou-se que muitas das vezes existe a necessidade de assumir compromissos superiores aos seus fundos disponíveis de forma a não colocar em causa a prestação de cuidados de saúde. E que apesar da insuficiência de fundos, o CHBV não solicitou o aumento temporário de fundos disponíveis, por considerar que não estavam reunidas as condições necessárias, nomeadamente, dada a impossibilidade de indicar os montantes a cobrar ou a receber, dentro do período compreendido entre a data do compromisso e a data em que se iria verificar a obrigação de efetuar o último pagamento relativo a esse compromisso. E tendo em conta que o princípio fundamental da LCPA é a não acumulação de pagamentos em atraso verificou-se que o CHBV tem conseguido a redução dos pagamentos em atraso, assim como o seu prazo médio de pagamento (PMP).

No entanto, a sua situação financeira é alarmante, a título de exemplo, a 31 de dezembro de 2016, o CHBV apresentava um PMP aproximadamente de 8 meses, devido ao seu subfinanciamento crónico. Esta situação é preocupante, na medida em que muitas das vezes a venda ou a prestação de serviços é suspensa por parte dos fornecedores, por ausência de pagamento, podendo por em causa a prestação de serviços de saúde do hospital, para além de que esta situação prejudica a economia e as pequenas e médias empresas.

Não menos importante que a Macro Atividade foi a elaboração dos três tipos de relatório de reporte de informação financeira e não financeira. Estes permitiram a preparação de informação e a realização de análises de desvios e de diversos indicadores, ferramentas estas essenciais para o papel de *controller*.

Na elaboração dos Relatórios de execução orçamental, apesar de se terem realizado análises a vários parâmetros, destacou-se a análise de desvios orçamentais, visto que, esta suscitou a tomada de conhecimento das possíveis causas. Para além da análise de desvios, foi feita ainda a análise às linhas assistenciais de produção, onde se concluiu que é generalizado o patamar de superação, revelando-se necessário, como medida de correção, procurar aumentar a produção prevista em sede de contrato-programa, podendo-se assim dar resposta à procura existente, adequar o contrato à capacidade produtiva deste Centro Hospitalar e aumentar o seu financiamento.

Seria relevante que os relatórios de execução orçamental fossem elaborados nos tempos adequados, para que os gestores tomem conhecimento do desempenho da instituição, e na presença de desvios desfavoráveis, sejam implementadas medidas corretivas atempadamente.

No que diz respeito ao Relatório e Contas, conforme referido anteriormente, este para além de constituir um documento de prestação de contas, apresenta na sua estrutura uma análise equilibrada e global ao desempenho do CHBV, através de diversos indicadores de desempenho, abrangendo tanto os aspetos financeiros como não financeiros. Indicadores esses que são fulcrais para acompanhar, avaliar e verificar se os objetivos e a estratégia do CHBV estão a ser alcançados nos mais diversos domínios.

Por fim, o Relatório de Governo Societário, que tem como objetivo informar a Tutela e todas as demais partes interessadas sobre os princípios de governo societário e práticas

de bom governo adotadas, permitiu conhecer as orientações e objetivos de gestão e o desempenho anual do Conselho de Administração do CHBV.

Em suma, o presente relatório veio confirmar a ideia de que a prática é o melhor modo de consolidação de conhecimentos, permitindo uma nova análise sobre um novo olhar. É sem dúvida através da prática, em contexto laboral, que os conceitos teóricos se tornam mais clarividentes, uma vez que surge a oportunidade de os aplicar.

CONCLUSÃO

O estágio realizado no CHBV foi desenvolvido particularmente nos Serviços Financeiros desta instituição hospitalar, no âmbito do controlo de gestão. O facto de esta ser uma entidade pública hospitalar, com especificidades económico-financeiro, sendo uma realidade desconhecida até à data, representou um desafio, e ao mesmo tempo, uma mais-valia para o percurso profissional da estagiária, uma vez que esta experiência se traduziu em novas aprendizagens.

Este estágio permitiu conhecer a realidade financeira do CHBV e a restrição orçamental a que este está sujeito, nomeadamente através do acompanhamento da execução orçamental e do cumprimento da LCPA. Constatou-se também que a partir da verificação de verba orçamental para efeitos de cabimentação, é garantido que a execução orçamental respeite o plano orçamental, exigindo ainda que haja um controlo orçamental constante, numa vertente antecipadora, permitindo, desta forma, alertar os gestores da disponibilidade ou ausência de dotação orçamental. Por outro lado, o contacto e a elaboração dos diversos relatórios de reporte de informação financeira e não financeira permitiram obter uma visão aprofundada sobre o desempenho geral do CHBV.

Assim, foi possível aplicar diversos conceitos lecionados na parte letiva do Mestrado, com destaque para a Gestão Orçamental, consolidando as competências técnicas desta área. Ao nível de competências pessoais, saliento o desenvolvimento de competências de comunicação, uma vez que as atividades realizadas nos Serviços Financeiros implicaram um contacto constante com diversos Serviços, bem como aprimorar as capacidades de adaptação, organização e gestão do tempo.

Em suma, o estágio no CHBV representou uma experiência enriquecedora em todos os aspetos. De um modo geral, decorreu com sucesso e os objetivos foram atingidos, permitindo uma preparação para a integração no mercado de trabalho.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ACSS, I. P. (2012). Circular Normativa n.º 28/2012/CD, de 21 de maio.
- ACSS, I. P. (2012). Circular Normativa n.º 29/2012/UOGF, de 21 de maio.
- Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2007). *Management Control Systems* (12th Edition). New York: McGraw-Hill.
- Araújo, J. (2005). A Reforma do Serviço Nacional de Saúde: o novo contexto de gestão pública. Disponível em <https://repositorium.sdum.uminho.pt/bitstream/1822/3225/1/NEAPPSerieI%289%29.pdf>
- Arnaut, A. (2009). *Serviço Nacional de Saúde (SNS) - 30 Anos de Resistência*. Coimbra: Coimbra Editora.
- Barros, P., & Simões, J. (2007). Portugal: Health system review. *Health Systems in Transition*, 9(5), 1–140. Retrieved from http://www.euro.who.int/__data/assets/pdf_file/0019/150463/e95712.pdf
- Blocher, E., Chen, K., Cokins, G., & Lin, T. (2007). *Gestão estratégica de custos* (3ª Edição). São Paulo: McGraw-Hill.
- Borges, A., Rodrigues, A., & Morgado, J. (2002). *Contabilidade e Finanças para a Gestão*. Lisboa: Overgest.
- Caiado, A. (2009). *Contabilidade Analítica e de Gestão* (5ª Edição). Lisboa: Áreas Editora.
- Campos, A. P. (2005). O Decreto-Lei n.º 93/2005, de 7 de Junho — a transformação dos hospitais SA em entidades públicas empresariais (EPE). *Revista Portuguesa De Saúde Pública*, 23(2), 113–136. Disponível em <https://www.ensp.unl.pt/dispositivos-de-apoio/cdi/cdi/sector-de-publicacoes/revista/2000-2008/pdfs/2-10-2005.pdf>
- Campos, A. C. (2003). Hospital-empresa: crónica de um nascimento retardado. *Revista Portuguesa de Saúde Pública*, 21(1), 23–33. Disponível em <https://www.ensp.unl.pt/dispositivos-de-apoio/cdi/cdi/sector-de-publicacoes/revista/2000-2008/pdfs/1-03-2003.pdf>
- Campos, A. C. (2008). *Reformas da saúde – o fio condutor*. Coimbra: Edições Almedina.

- Carvalho, J. & Cunha, S. (2012). *Lei dos compromissos e pagamentos em atraso: explicada*. Braga: Instituto Politécnico do Cávado e do Ave.
- Direção-Geral do Orçamento (DGO). (2015). Manual de Procedimentos – Lei dos compromissos e pagamentos em atraso (LCPA), *Versão 4.0*. Disponível em https://www.dgo.pt/servicoonline/Documents/LeiCompromissosPagamentosAtraso_Manual.pdf
- Drury, C. (2004). *Management and Cost Accounting* (6th Editio). London: Thomson Learning.
- Ferreira, D., Caldeira, C., Asseiceiro, J., Vieira, J., & Vicente, C. (2014). *Contabilidade de Gestão: Estratégia de Custo e de Resultados*. Lisboa: Rei dos Livros.
- Fonseca, C. (2013). A Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso: Considerações essenciais. *Revisores & Auditores*, 63, 56–71. Disponível em <http://hdl.handle.net/1822/30428>
- Jordan, H., Neves, J. C., & Rodrigues, J. A. (2015). *O Controlo de Gestão - Ao Serviço da Estratégia e dos Gestores* (10ª Edição). Lisboa: Áreas Editora.
- Major, M. J., & Magalhães, A. (2014). Reestruturação do serviço nacional de saúde em Portugal: balanço da empresarialização dos hospitais públicos portugueses. *Revista de Administração*, 49(3), 476–490. <https://doi.org/10.5700/rausp1162>
- Margerin, J. (1991). *A Gestão Orçamental: como torná-la um utensílio de gestão*. Lisboa: Ediprisma – Edições em Gestão, Lda.
- Matos, A., & Nunes, A. (2016). Inovação da Gestão dos Hospitais Públicos no Sistema de Saúde Português. *Revista de Gestão Em Sistemas de Saúde*, 5(2), 14–23. <https://doi.org/10.5585/rgss.v5i2.290>
- Matos, T., Ferreira, A., Lourenço, A., & Escoval, A. (2010). Contratualização interna vs. contratualização externa. *Revista Portuguesa de Saúde Pública*, 9, 161–180. Disponível em <https://www.ensp.unl.pt/dispositivos-de-apoio/cdi/cdi/sector-de-publicacoes/revista/2010/pdf/volume-tematico-contratualizacao/EC-13-2009.pdf>
- Nunes, A., & Harfouche, A. P. (2015). A Reforma da Administração Pública aplicada ao setor da saúde: a experiência portuguesa. *Revista de Gestão em Sistemas de Saúde*, 4(2), 1–8. <https://doi.org/10.5585/rgss.v4i2.145>

- Pereira, C., & Franco, V. (1994). *Contabilidade Analítica*. Lisboa: Rei dos Livros.
- Ribeiro, J. M. (2004). Reforma do sector público hospitalar: programa de empresarialização de 34 hospitais portugueses. *Revista Portuguesa de Saúde Pública*, 4, 65–77. Disponível em <https://www.ensp.unl.pt/dispositivos-de-apoio/cdi/cdi/sector-de-publicacoes/revista/2000-2008/pdfs/E-07-2004.pdf>
- Rodrigues, J., & Reis, H. (2015). *Gestão Orçamental* (2ª Edição). Lisboa: Escolar Editora.
- Simões, J., Augusto, G., Fronteira, I., & Hernández-Quevedo, C. (2017). Portugal: Health system review. *Health Systems in Transition*, 19(2), 1–182. Retrieved from http://www.euro.who.int/__data/assets/pdf_file/0007/337471/HiT-Portugal.pdf?ua=1
- Simões, J. & Dias, A. (2009). A governação em saúde em Portugal e a saúde nas políticas. *Linhas de Saúde*. 1, 7–10. Disponível em <https://www.ua.pt/cs/ReadObject.aspx?obj=13065>
- Simões, J. (2004). As parcerias público-privadas no sector da saúde em Portugal. *Revista Portuguesa de Saúde Pública*, 4, 79–90. Disponível em <https://cms.ensp.unl.pt/www.ensp.unl.pt/dispositivos-de-apoio/cdi/cdi/sector-de-publicacoes/revista/2000-2008/pdfs/E-08-2004.pdf>
- Stoleroff, A., & Correia, T. (2008). A empresarialização do sector hospitalar público português: a desregulação do mercado de trabalho médico e os desafios sindicais para a sua re-regulação. *Centro de Investigação E Estudos de Sociologia*, 47, 1–31.
- Valente, M. do C. (2010). Contratualização em contexto hospitalar. *Revista Portuguesa de Saúde Pública*, 9, 25–40. Disponível em <https://www.ensp.unl.pt/dispositivos-de-apoio/cdi/cdi/sector-de-publicacoes/revista/2010/pdf/volume-tematico-contratualizacao/EC-03-2009.pdf>

WEBGRAFIA

- ACSS, I. P. (2016). Termos de Referência para Contratualização de Cuidados de Saúde no SNS para 2017. Acedido a 6 de agosto, disponível em http://www.acss.min-saude.pt/wp-content/uploads/2016/12/Contratualizacao_Cuidados_SNS_Termos_Referencia_20

[17.pdf](#)

Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.. Regulamento Interno. Acedido a 20 de fevereiro de 2017, disponível em <http://www.chbv.min-saude.pt/wp-content/uploads/2016/11/D1.pdf>

Diário da República Eletrónico: <https://dre.pt/>

Direcção-Geral da Saúde: <https://www.dgs.pt/>

Observatório Português dos Sistemas de Saúde (OPSS). (2003). Evolução do Sistema de Saúde. Acedido a 1 de agosto 2017, disponível em <http://www.opss.pt/node/141>

Observatório Português dos Sistemas de Saúde (OPSS). (2001). Conhecer os caminhos da Saúde - Relatório Primavera 2001. Acedido a 1 de agosto de 2017, disponível em http://www.opss.pt/sites/opss.pt/files/RelatorioPrimavera2001_OPSS.pdf

Serviço Nacional de Saúde. História do SNS. Acedido a 1 de agosto de 2017, disponível em: <https://www.sns.gov.pt/sns/servico-nacional-de-saude/>

Unidade Técnica de Acompanhamento e Monitorização do Setor Público Empresarial (UTAM). Manual para a elaboração do Relatório de Governo Societário 2016. Acedido a 15 de março de 2017, disponível em <http://www.utam.pt/publicacoes/Manual%20para%20a%20elabora%C3%A7%C3%A3o%20do%20RGS%202016.pdf>

LEGISLAÇÃO

Lei n.º 56/79 de 15 de setembro da Assembleia da República. D. R.: I Série, n.º 214 (1979). P. 2357-2363.

Lei n.º 48/90 de 24 de agosto da Assembleia da República. D.R. I Série, n.º 195 (1990). P. 3452-3459.

Lei n.º 27/2002 de 8 de novembro da Assembleia da República. D.R. I Série-A, n.º 258 (2002). P.7150-7154.

Lei n.º 8/2012 de 21 de fevereiro da Assembleia da República. D.R. I Série, n.º 37 (2012). P. 826 – 828.

Lei n.º 148/2015 de 09 de setembro da Assembleia da República. D.R. I Série, n.º 176 (2015). P. 7501 – 7516.

Decreto-Lei n.º 344-A/83 de 25 de julho da Presidência do Conselho de Ministros. D.R. I Série, 1º Suplemento, n.º 169 (1983). P. 2744-(1) a 2744-(7).

Decreto-Lei n.º 74-C/84 de 02 de março da Presidência do Conselho de Ministros e Ministérios das Finanças e do Plano e da Saúde. D.R. I Série, 2º Suplemento, n.º 53 (1984). P. 732-(5) a 732-(22).

Decreto-Lei n.º 19/88 de 21 de janeiro do Ministério da Saúde. D.R. I Série, 3º Suplemento, n.º 17 (1988). P. 248-(20) a 248-(23).

Decreto-Lei n.º 155/92 de 28 de julho do Ministério das Finanças. D.R. I Série-A, n.º 172 (1992). P. 3502 – 3509.

Decreto-Lei n.º 11/93 de 15 de janeiro do Ministério da Saúde. D.R. I Série-A, n.º 12 (1993). P. 129 – 134.

Decreto-Lei n.º 151/98 de 5 de junho do Ministério da Saúde. D.R. I Série-A, n.º 130 (1998). P. 2562 – 2569.

Decreto-Lei n.º 207/99 de 9 de junho do Ministério da Saúde. D.R. I Série-A, n.º 133 (1999). P. 3258 – 3265.

Decreto-Lei n.º 76/2001 de 27 de fevereiro do Ministério da Saúde. D.R. I Série-A, n.º 49 (2001). P. 1089 – 1097.

Decreto-Lei n.º 93/2005 de 7 de junho do Ministério da Saúde. D.R. I Série-A, n.º 109 (2005). P. 3636 – 3637.

Decreto-Lei n.º 233/2005 de 29 de dezembro do Ministério da Saúde. D.R. I Série-A, n.º 249 (2005). P. 7323 – 7333.

Decreto-Lei n.º 71/2007 de 27 de março do Ministério das Finanças e da Administração Pública. D.R. I Série, n.º 61 (2007). P. 1742 – 1748.

Decreto-Lei n.º 30/2011 de 2 de março do Ministério da Saúde. D.R. I Série, n.º 43 (2011). P. 1274 – 1277.

Decreto-Lei n.º 127/2012 de 21 de junho do Ministério das Finanças. D.R. I Série, n.º 119 (2012). P. 3074 – 3079.

Decreto-Lei n.º 133/2013 de 3 de outubro do Ministério das Finanças. D.R. I Série, n.º 191/2013 (2013). P. 5988 – 6002.

Decreto-Lei n.º 12/2015 de 26 de janeiro do Ministério da Saúde. D.R. I Série, n.º 17 (2015). P. 542 – 569.

Decreto-lei n.º 99/2015 de 2 de junho do Ministério das Finanças. D.R. I Série, n.º 106 (2015). P. 3493 – 3499.

Decreto-Lei n.º 192/2015 de 11 de setembro do Ministério das Finanças. D.R. I Série, n.º 178 (2015). P. 7584-7828.

Decreto-Lei n.º 18/2017 de 10 de fevereiro da Saúde. D.R. I Série, n.º 30 (2017). P. 694 – 720.

Portaria n.º 898/2000 de 28 de setembro dos Ministérios das Finanças e da Saúde. D.R. I Série-B, n.º 255 (2000). P.5250-5314.

Decreto Regulamentar n.º 1/2014 de 10 de fevereiro do Ministério das Finanças. D. R. I Série, n.º 28 (2014). P. 1271 – 1274.

Resolução do Conselho de Ministros n.º 41/2002, de 7 de março. D.R. I Série-B, n.º 56 (2002). P. 1868 – 1869

ANEXOS

ANEXO I

Exemplo de folha de excel de controlo da execução orçamental

Rubrica Económica	Classificador Económico	Descrição	Orçamento Anual ficheiro Aprov.	Orçamento anual CHEV 2017	Orçamento mensal CHEV	Notas	N.º de cabimento (base)	N.º de Cabimento (2017)	Janeiro				Fevereiro			
									Base		Para além do Orçamento Mensal		Base		Para além	
									Valor	Compromisso	Valor	Compromisso	Valor	Compromisso	Valor	
36111	02019	Medicamentos (HEPATITE C)	930.658,27	912.188,96	76.075,75	Hepatitis C - Gilead	1111	11110001					413.933,13			
36111			34.055,72	17.027,86	1448,99	Hepatitis C - Abbvie		11110005	17.027,86	4 (1100+17026,96)						
36111			325.658,08	325.657,00		Hepatitis C - Bristol		11110007						330,331,392,393 e 394 (de 43634,73 + 395 e 396 (de 48954,87) + 387, 388 e 389 (de 32636,58)		
36111						Hepatitis C - MSD		11110008								
36111			32.076,95	62.076,95	5.173,88	ALIE		11110002	31945,91	1 (32.076,95)						
36111			2.318.431,34	2.318.431,34	193.202,61	HIV		11110003	363.263,75	2 (313.263,75+50000,00)				313.263,75	112	
36111			4.972.813,84	10.739.255,26	894.937,86	Outros		11110004	921.441,69	3 (600.000,00+100.000,00+897,75) + 43				894.828,13	115	
36111			188.758,68	188.758,68	15.729,89	Gases medicinais		11110009								
36111			6.817.400,79	6.817.400,79	558.16,71	Aquisições via SPMS		11110006	30.000,00	5 (150.000,00-100.000,00-20000)				150.000,00	114	
36112			02019	Reagentes e produtos de diagnóstico rápido - Farmácia	39.055,09	35.800,50		2.965,71	Reagentes e produtos de diagnóstico rápido - Farmácia	1122	11220000	8.554,59	6 (3.454,59+100+5000)			3.154,59
36119	02019	Outros produtos farmacêuticos	242.896,37	242.896,37	28.241,18	Outros produtos farmacêuticos	1150	11500000	20.849,37	7 (17.849,37-3000)			27.844,45	116		
Farmácia		9.356.667,76	15.302.005,13	21.659.293,79	1.777.803,06		a)	Total	1.393.082,77		0,00		2.038.741,13	125.831,46		
36112	02019	Reagentes e produtos de diagnóstico rápido - Aprovisionamento	1.527.360,17				1121	11210107	128.254,96	11 (127280,01+494,46+444,66+35,62)			189.280,01	54 (127280,01+62000,00)		
200.000,00						112101207		30.847,97	12 (30847,97)			16.666,67	55			
3.000,00						112101307		250,00	13 (250,00)			250,00	56			
Reagentes			1.730.360,17		0,00		b)	Total	159.352,93		0,00		206.196,68			
Total Farmácia + Reagentes			21.659.293,79		3.478.171,38	16.061.475,85	a) + b) - A	Total	1.552.435,59		0,00		2.244.937,81			
61621	02011	De Penso	130.181,88				120	12020007	12.466,30		14		10.848,49	57		
61621			130.181,88		10.848,49		Total	12.466,30		0,00		10.848,49				