



NT  
5/2024

# NOTA TÉCNICA

**REEMBOLSOS E RESTITUIÇÕES | SNC - AP**  
**AUTARQUIAS LOCAIS E**  
**COMUNIDADES INTERMUNICIPAIS**

## 1. ENQUADRAMENTO

O ciclo orçamental da receita deverá obedecer às seguintes fases executadas de forma sequencial: **inscrição de previsão de receita, liquidação e recebimento**, sem prejuízo de eventuais **anulações de receita** emitida que corrijam a liquidação ou de eventuais **reembolsos e restituições** que corrijam o recebimento e, eventualmente, a liquidação. A liquidação pode exceder a previsão de receita, sendo que só poderão ser liquidadas as receitas previstas em orçamento. (NCP 26; § 4)

A **anulação de liquidação** ocorre quando a liquidação foi emitida por um valor excessivo, devido a lapso, ou posteriormente vem a revelar-se excessivo, em resultado de um facto superveniente (por exemplo, devolução de vendas), a liquidação terá de ser corrigida em parte ou no seu todo por via da anulação de liquidação (Nunes, 2017)<sup>1</sup>.

No caso em que já tenha ocorrido o recebimento, terá de se proceder a uma devolução, através da emissão de **reembolsos<sup>2</sup> e restituições**.

Tabela 1 - Definição de Reembolsos e Restituições<sup>3</sup>

<b>Reembolsos</b>	Reembolso corresponde à devolução ao sujeito passivo de imposto do valor das entregas por conta do imposto devido a final, por si efetuados ou por uma terceira entidade, na parte em que exceda o montante da receita liquidada.
<b>Restituições</b>	Restituição corresponde à devolução ao devedor do montante total ou parcial por este já pago, quando a entidade pública tenha liquidado indevidamente a receita em causa ou aquela liquidação se revele excessiva face a um facto superveniente ou ainda quando se verifique que não a deveria ter recebido, no caso de autoliquidação, ou quando por erro do devedor este a tenha pago em excesso.

Em conformidade com o Decreto-Lei n.º 85/2016, de 21 de dezembro, e as orientações do manual de implementação, versão 2, do SNC-AP, todas as restituições de receitas devem ser tratadas como abatimentos às receitas, independentemente do período em que foram cobradas. Estas operações podem levar a receitas líquidas reduzidas ou negativas no exercício em que as restituições são feitas.

<sup>1</sup> Execução do Orçamento da Receita, Texto de Apoio, Unileo

<sup>2</sup> A designação de reembolso só deve ser usada no **contexto fiscal**, aplicável a impostos sujeitos a pagamentos por conta (quer sejam efetuados pelo próprio sujeito passivo, quer sejam efetuados por outrem, como, por exemplo, no caso em que são efetuados pela entidade empregadora depois de aplicada a retenção na fonte aos rendimentos do trabalho dependente). (Execução do Orçamento da Receita, Texto de Apoio, Unileo, Nunes, 2017)

<sup>3</sup> NCP 26 – Contabilidade e Relato Orçamental

## 2. CLASSE 0 - RECEITA

A tabela abaixo apresenta o resumo da classe zero do lado da receita, onde se evidencia a desagregação da conta 018.

Tabela 2 - 01 - Receita do período corrente

01	Receita do período corrente
011	Previsões iniciais
012	Previsões corrigidas
013	Alterações orçamentais
014	Previsões por liquidar
015	Liquidações
016	Liquidações anuladas
017	Recebimentos
018	<b>Reembolsos e restituições</b>
0181	<b>Reembolsos e restituições emitidos</b>
0182	<b>Reembolsos e restituições pagos</b>
0183	<b>Reembolsos e restituições transitados</b>
0184	<b>Reembolsos e restituições a transitar</b>

De acordo com o ponto 8.1. das notas de enquadramento<sup>4</sup> às contas da classe zero, encontramos a movimentação da conta 018 que corresponde aos reembolsos e restituições.

Tabela 3 - Movimentação da conta 018 - Reembolsos e Restituições

018	Reembolsos e restituições
0181	<b>Reembolsos e restituições emitidos</b> Os reembolsos e restituições dando origem a um exfluxo de caixa processam-se por abate à receita cobrada, corrigindo o valor dos recebimentos. Esta conta credita-se pela emissão da nota de liquidação contendo o valor a reembolsar ou, no caso da restituição, pela emissão da nota de crédito, por contrapartida da conta 0153 Liquidações recebidas.
0182	<b>Reembolsos e restituições pagos</b> Esta conta debita-se pelo pagamento do reembolso ou da restituição, previamente emitidos, por contrapartida da conta 0171 Recebimentos do período ou de 0172 Recebimentos de períodos findos, consoante a liquidação tenha ocorrido no período corrente ou em períodos anteriores, respetivamente, permitindo assim obter os montantes da receita cobrada líquida segundo as classificações orçamentais vigentes.
0183	<b>Reembolsos e restituições transitados</b> No âmbito da abertura da contabilidade orçamental, a conta “0183 Reembolsos e restituições transitados” é movimentada a crédito por contrapartida da conta “0153 Liquidações recebidas”.
0184	<b>Reembolsos e restituições a transitar</b> O montante de reembolsos e restituições emitidos, que à data de relato, não tenha sido objeto de pagamento, deve dar origem, no processo de encerramento da contabilidade orçamental, ao crédito da conta “0184 Reembolsos e restituições a transitar” por contrapartida da conta “0181 Reembolsos e restituições emitidos”.

<sup>4</sup> Decreto-Lei n.º 192/2015 de 11 de setembro, na sua redação atual, e versão atualizada da classe zero a 21 de janeiro de 2020.

### 3. CONTABILIZAÇÃO

#### 3.1 CONTABILIDADE ORÇAMENTAL

##### 3.1.1 LIQUIDAÇÃO

Liquidação de receita é o direito que se constitui em contas a receber do qual se espera influxos de caixa futuros.

Tabela 4 - Liquidações

Descrição		Débito	Crédito
Liquidações	Liquidações transitadas do ano anterior	0151	014
	Liquidações emitidas no próprio ano	0152	014

A conta 0151 – Liquidações transitadas é debitada no âmbito do processo de abertura do período contábilístico por contrapartida da conta “014 Previsões por liquidar” pelo montante das liquidações emitidas dos anos anteriores e que não chegaram a ser cobradas.

A conta 0152 – Liquidações emitidas, debita-se pelo reconhecimento do direito a receber por contrapartida da conta “014 Previsões por liquidar” em paralelo com a movimentação das contas a receber na contabilidade financeira.

##### 3.1.2 ANULAÇÃO DE LIQUIDAÇÃO

Tabela 5 - Anulação de Liquidação

Descrição		Débito	Crédito
Anulação de Liquidação	Liquidações anuladas transitadas	0161	0151
	Reposição das previsões por liquidar	014	0163
	Liquidações emitidas anuladas	0162	0152
	Reposição das previsões por liquidar	014	0163

A conta 0161 – Liquidações transitadas anuladas debita-se por contrapartida da “0151 Liquidações transitadas” pela anulação de liquidações que foram emitidas em períodos contábilísticos anteriores.

A conta 0162 – Liquidações emitidas anuladas debita-se por contrapartida da “0152 Liquidações emitidas” pela anulação de liquidações emitidas no período contábilístico corrente, nomeadamente devido a liquidações em excesso, devolução de vendas ou descontos concedidos fora da fatura. Simultaneamente, credita-se a conta “0163 Previsões por liquidar anuladas” por contrapartida da “014 Previsões por liquidar”.

Sempre que ocorre a anulação de liquidações, torna-se necessário anular o efeito que essa liquidação teve nas previsões por liquidar, ou seja, torna-se necessário repor as previsões por liquidar como se a liquidação que é objeto de anulação nunca tivesse sido emitida.

### 3.1.3 RECEBIMENTO

Recebimentos são influxos de caixa ou entradas em espécie no património da entidade, devendo neste último caso a entidade reconhecer um influxo de caixa pela regularização da dívida e, simultaneamente, um exfluxo de caixa no valor da dívida pela aquisição virtual do bem.

Tabela 6 - Recebimento

	Descrição	Débito	Crédito
Recebimento	Recebimentos do período	0171	0153
	Recebimentos de períodos findos	0172	0153

A conta 0171 debita-se pelos influxos de caixa que resultam da cobrança de receita liquidada no período corrente por contrapartida da conta “0153 Liquidações recebidas” em paralelo com o registo de recebimento na contabilidade financeira.

A conta 0172 debita-se pelos influxos de caixa que resultam da cobrança da receita liquidada em períodos anteriores por contrapartida da conta “0153 Liquidações recebidas” em paralelo com o registo na contabilidade financeira.

### 3.1.4 REEMBOLSOS E RESTITUIÇÕES

Os reembolsos e restituições que dão origem a um exfluxo de caixa processam-se por abate à receita cobrada, corrigindo o valor dos recebimentos, conforme explicito na tabela 7.

Tabela 7 - Reembolsos e Restituições

	Descrição	Débito	Crédito
Reembolsos e Restituições	Reembolsos e restituições emitidos	0153	0181
	Reembolsos e restituições pagos - período	0182	0171
	Reembolsos e restituições pagos – períodos findos	0182	0172

A conta 0181 credita-se pela emissão da nota de liquidação contendo o valor a reembolsar ou, no caso da restituição, pela emissão da nota de crédito, por conta da “0153 Liquidações recebidas”.

A conta 0182 debita-se pelo pagamento do reembolso ou da restituição, previamente emitidos, por contrapartida da conta “0171 Recebimentos do período” ou de “0172 Recebimentos de períodos findos”, consoante a liquidação tenha ocorrido no período corrente ou em períodos findos”.

### 3.2 CONTABILIDADE FINANCEIRA

Os rendimentos podem ser provenientes de transações sem contraprestação ou transações com contraprestação. Em qualquer dos casos pode eventualmente, por incumprimento das condições, ou por outros motivos, dar origem a devolução de montantes já recebidos.

Ao nível dos movimentos contabilísticos da contabilidade financeira, e no que respeita a esta matéria, destaca-se as notas de enquadramento do plano de contas multidimensional, constantes do Anexo apenso à Portaria 189/2016. Na conta 201 – Devedores por **transferências e subsídios não reembolsáveis obtidos**, registam-se a título não reembolsável (transações sem contraprestação), os movimentos representados na tabela abaixo:

Tabela 8 - Conta 201 - Devedores por transferências e subsídios não reembolsáveis obtidos

Descrição		Débito	Crédito
<b>Transferência ou subsídio sem condições</b>	Para exploração	201	75
	Para investimentos	201	593
<b>Transferência ou subsídio com condições</b>	Momento do contrato	201	2821/2822
	Anulação da condição (cumprimento do contrato)	2821/2822	75/593
<b>Devolução da transferência obtida</b>	Valor previamente registado na conta 2821/2822	2821/2822	<b>206</b>
<b>Com condições, por incumprimento</b>	Valor eventualmente registado, no mesmo ano, na conta 75/593	75/593	<b>206</b>
	Valor eventualmente registado, em anos anteriores, na conta 75	68814	<b>206</b>
	Valor eventualmente registado, em anos anteriores, na conta 593	593	<b>206</b>

Esta conta credita-se no momento da cobrança, por contrapartida de meios financeiros líquidos. O saldo devedor da conta representa as transferências e os subsídios reconhecidos, por receber.

#### 4. EXEMPLO PRÁTICO<sup>5</sup>

O Município Y recebeu uma comunicação da Administração Central para atribuição de um apoio financeiro destinado a investimento, com o objetivo de promover a renovação do equipamento de informática, no âmbito da modernização administrativa do estado.

Foi assinado um contrato no montante de 500 000€, condicionado à aquisição exclusiva de equipamentos no âmbito da modernização administrativa. A aquisição do equipamento deve ser realizada, obrigatoriamente, num prazo máximo de 6 meses. Se a aquisição não ocorrer dentro do prazo, ou se não for utilizado para os efeitos referidos, deve ser devolvido.

O valor do apoio financeiro, no montante de 500 000€, foi recebido, facto a registar na contabilidade. Foi emitido um cabimento e compromisso no valor de 420 000€. Realizaram-se pagamentos no valor de 350 000€ de equipamento informático, porque os restantes encontravam-se esgotados. Os bens indicados foram pagos e por fim, foi solicitada, pela Administração Central, a devolução da diferença em relação ao valor inicialmente transferido, uma vez que não foram cumpridas todas as condições. O Município emitiu também nesta data, uma nota de crédito.

Pretende-se o registo dos movimentos contabilísticos na ótica do subsistema orçamental e financeiro.

Tabela 9 - Movimentos contabilísticos do subsistema orçamental

Descrição	Débito	Crédito	Valor	
<b>Contabilização da atribuição do apoio financeiro (de capital) com contrapartidas</b>	10.03.01 – Transferências de capital	0152	014	500 000€
<b>Recebimento do apoio financeiro (de capital)</b>	10.03.01 – Transferências de capital	0171	0153	500 000€
<b>Registo do cabimento</b>	07.01.07 – Equipamento de Informática	024	0251	420 000€
<b>Registo do compromisso<sup>6</sup></b>	07.01.07 – Equipamento de Informática	0252	0261	420 000€
<b>Registo da fatura</b>	07.01.07 – Equipamento de Informática	0262	0271	350 000€
<b>Pagamento bens de Investimento</b>	07.01.07 – Equipamento de Informática	0272	0281	350 000€
<b>Registo da devolução do apoio financeiro com contrapartidas (nota de crédito)</b>	10.03.01 – Transferências de capital	0153	0181	150 000€
	10.03.01 – Transferências de capital	0182	0171	150 000€

Tabela 10 - Movimentos contabilísticos do subsistema financeiro

Descrição	Débito	Crédito	Valor
<b>Contabilização da atribuição do apoio financeiro (de capital) com contrapartidas</b>	201	2822	500 000€
<b>Recebimento do apoio financeiro (de capital) com contrapartidas</b>	12	201	500 000€
<b>Regularização do apoio financeiro</b>	4331	2711y	350 000€
	2822	5931	350 000€
	2822	206	150 000€
<b>Pagamento dos bens de investimento</b>	2711y	122	350 000€
<b>Registo da devolução do apoio financeiro com contrapartidas</b>	206	122	150 000€
<b>Registo da depreciação do período</b>	642	438	70 000€
<b>Reconhecimento do rendimento</b>	5931	7883	70 000€

No final do ano realizaram-se os movimentos relativos à depreciação dos equipamentos considerando quotas de depreciação de 20% e o reconhecimento do rendimento.

<sup>5</sup> Exemplo prático adaptado do livro “Aprenda SNC-AP com casos prático” (Reis, Pires e Borralho, Carlos, 2023)

<sup>6</sup> Deve proceder-se ao estorno do montante cabimentado e comprometido em excesso.

## 5. FAQS MANUAL DE IMPLEMENTAÇÃO/CNC SNC-AP

<p><b>Como deve ser tratado contabilisticamente a restituição de receita no ano “n” que foi cobrada no ano “n-1”?</b></p>	<p>A NCP 26 prevê o tratamento contabilístico a dar aos reembolsos e restituições, sendo que, conforme decorre das notas explicativas das contas 0181 – Reembolsos e restituições emitidos e 0182 – Reembolsos e restituições pagos, os mesmos são sempre tratados como abate à receita e não através da despesa.</p> <p>No caso de pagamento no ano N de reembolsos ou restituições de receita liquidada e cobrada no ano N-1, debitar-se-á a conta 0182 – Reembolsos e restituições pagos pelo pagamento do reembolso ou da restituição, previamente emitidos, por contrapartida da conta 0172 – Recebimentos de períodos findos.</p> <p>De facto, isso poderá originar uma receita líquida negativa, significando que no ano em apreço, à data da restituição, na classificação da receita em causa o valor das restituições é superior ao valor da cobrança.</p> <p>Em resumo, independentemente do ano da cobrança, os reembolsos e restituições ocorrem sempre por abate à receita, podendo ocorrer a situação de determinada rubrica de receita apresentar um valor negativo, significando que os reembolsos e restituições foram superiores à cobrança verificada no ano em curso, podendo esta última até ser nula.</p>
<p><b>Como tratar na contabilidade orçamental, no âmbito do encerramento da classe 0, os reembolsos e restituições que tenham sido emitidos por um montante superior ao pago?</b></p>	<p>De modo a reconhecer na transição para o ano seguinte o montante de reembolsos e restituições que foram emitidos e não chegaram a ser pagos no período de relato, numa próxima alteração<sup>7</sup> ao Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, serão introduzidas as contas “0183 - Reembolsos e restituições transitados” e a “0184 - Reembolsos e restituições a transitar”.</p> <p>Assim, o montante de reembolsos e restituições emitidos, que à data de relato, não tenha sido objeto de pagamento, deve dar origem, no processo de encerramento da contabilidade orçamental, ao crédito da conta “0184 Reembolsos e restituições a transitar” por contrapartida da conta “0181 Reembolsos e restituições emitidos”. Depois deste lançamento executado, o qual será integrado na alínea b) do número 39 da NCP 26, a conta “0181 Reembolsos e restituições emitidos” e a conta “0182 Reembolsos e restituições pagos” terão saldos iguais, sendo possível saldar uma por contrapartida da outra, em cumprimento da alínea c) do número 39 da NCP 26.</p> <p>No ano seguinte, no âmbito da abertura da contabilidade orçamental, a conta “0183 Reembolsos e restituições transitados” é movimentada a crédito por contrapartida da conta “0153 Liquidações recebidas”. O pagamento da restituição executar-se-á da forma prevista na NCP 26.</p>

<sup>7</sup> Versão atualizada, da classe zero, a 21 de janeiro de 2020 no sítio da internet da Comissão de Normalização Contabilística “<https://www.cnc.min-financas.pt/sncap2017.html>”.

## 6. BIBLIOGRAFIA

- Decreto-Lei n.º 192/2015 de 11 de setembro - Aprova o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas.
- Decreto-Lei n.º 85/2016 de 21 de dezembro - Altera o regime da administração financeira do Estado e do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas.
- Portaria 189/2016 de 14 de julho – Notas de Enquadramento ao Plano de Contas Multidimensional – Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas.
- Aprenda SNC-AP com casos práticos (Reis, Pires e Borralho, Carlos, Edições Sílabo 2023).
- Manual de Implementação, versão 2 – Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (Nunes et al, 2017).
- Execução do Orçamento de Receita – Unidade de Implementação da Lei de Enquadramento Orçamental (Nunes, 2017).
- Comissão de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas – SNC-AP - <https://www.cnc.min-financas.pt/sncap2017.html>.

## FICHA TÉCNICA

### Coordenação

Marta Rosado | Chefe de Divisão

### Recolha e Tratamento da informação

Ana Caeiro | Técnica Superior

### Unidade de Serviços Jurídicos e Apoio à Administração Local

Divisão de Cooperação com as Autarquias Locais

Évora, dezembro de 2024