

# CONTROLO DA LEI DOS COMPROMISSOS E PAGAMENTOS EM ATRASO

## MUNICÍPIO DE ALMEIRIM

---

O município cumpriu o regime consagrado na Lei dos  
Compromissos e Pagamentos em Atraso?

Relatório n.º 2017/1276

**Independência**

**InteGridade**

**ConFiança**

**PARECER:**

Submeto à consideração do Senhor Inspetor-Geral com o meu acordo, sublinhando as propostas constantes dos pontos 4.1.1. e 4.1.2. deste Relatório.

Subinspetora-Geral  
Digitally signed by ANA PAULA  
PEREIRA COSME FRANCO  
BARATA SALGUEIRO  
Date: 2018.02.20 18:42:57 Z

Concordo, salientando a(s)/o:

Cumprimento, de um modo geral, do regime previsto na LCPA e do respetivo objetivo central, pois, entre fevereiro/2014 e o final de 2015, não foram assumidos compromissos sem FD e deixou de existir, a partir de agosto/2014, stock de pagamentos em atraso.

Fragilidades, no cálculo e reporte especificamente analisado, ao nível da aplicação das regras previstas na LCPA quanto aos valores das receitas relevantes e ao nível dos compromissos relativos a despesas com pessoal considerados ( correções, respetivamente, para menos e mais, de 115 M€ e 953 m€ ).

Adoção, incorreta, nos anos de 2014/2015, de diferentes regras de reconhecimento de compromissos nas dotações orçamentais da despesa e nos FD, situação que resulta, em especial, da inadequada utilização do procedimento de " agendamento", bem como falta de articulação, nos respetivos reportes de novembro/dezembro, entre as receitas e os compromissos de janeiro/fevereiro do ano seguinte, situações de que decorre um elevado risco de assunção de compromissos sem FD.

Evolução desfavorável, naqueles exercícios, da relação entre as várias grandezas relevantes para o cumprimento da LCPA, sendo de salientar que, em termos anuais, o valor das receitas relevantes para os FD foram empolados e que persistia um significativo e crescente desajustamento entre estas e os compromissos totais assumidos.

À consideração superior.

Direção de projeto.

Digitally signed by ALEXANDRE  
VIRGÍLIO TOMÁS AMADO  
Date: 2018.02.15 17:17:25 Z

**DESPACHO:**

Concordo.

Observo que a presente auditoria decorreu de plano e de enquadramento jurídico-financeiro anteriores, não integrando as prioridades atuais de intervenção junto das autarquias locais.

Acresce que os resultados obtidos em cada município permitem a recolha de evidências relevantes para a emissão de opinião sobre a eficácia da LCPA e de outros regimes jurídicos, atenta a atribuição de controlo estratégico da administração financeira do Estado que incumbe à IGF. Remeta-se a Sua Ex.<sup>a</sup> o Secretário de Estado do Orçamento.

Inspector-Geral  


Digitally signed by VÍTOR MIGUEL  
RODRIGUES BRAZ  
Date: 2018.04.12 18:20:42 +01'00'

Relatório n.º 2017/1276

Processo n.º 2017/238/A3/558

CONTROLO DA LEI DOS COMPROMISSOS E PAGAMENTOS EM ATRASO

MUNICÍPIO DE ALMEIRIM

**SUMÁRIO EXECUTIVO**

A presente auditoria foi realizada com o objetivo de verificar se o **Município de Almeirim ( MA )** cumpriu as normas consagradas pela Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso ( LCPA ), tendo-se obtido, do exame efetuado e do exercício do procedimento do contraditório ( Anexos 1 a 5 ), em especial, os seguintes resultados:

**1. Cumprimento da obrigação de prestação de informação e dos principais objetivos resultantes da LCPA**

1.1. O MA cumpriu o regime legal e atingiu o objetivo central subjacente à LCPA, pois:

- ✓ Entre fevereiro/2014 e o final de 2015, reportou atempadamente os FD à DGAL e, ainda que considerando as correções da IGF, não assumiu compromissos sem fundos disponíveis ( FD ).
- ✓ Deixou de ter *stock* de pagamentos em atraso ( PA ) a partir de agosto/2014 e, pelo menos, até ao final de 2015.

Cumprimento do objetivo central subjacente à LCPA  
 Não assunção de compromissos sem FD  
 Inexistência de PA

**2. Fragilidades nos procedimentos adotados no cálculo dos FD**

2.1. No cálculo dos FD de fevereiro/2014, o MA cumpriu, de um modo geral, as regras previstas na LCPA em termos dos valores das receitas relevantes ( com exceção das relativas ao QREN, com uma correção, para menos, de – 115 m€), ao contrário dos compromissos relativos às despesas com o pessoal, que não foram assumidos com, pelo menos, três meses de antecedência, tendo sido efetuada uma correção, para mais, no montante de 953 m€.

Correção, para menos e mais, nas receitas e compromissos relevantes para os FD reportados, de cerca, respetivamente, de 115 m€ e 1,1 M€

2.2. Acresce que não existia, relativamente ao final de fevereiro de 2014, a exigível compatibilidade entre o valor dos compromissos constante do mapa de execução orçamental da despesa ( MEOD ) e o considerado ao nível dos FD, tendo sido apurada uma divergência materialmente relevante de 1,4 M€, mostrando-se tal fragilidade ultrapassada apenas no final desse exercício e do de 2015.

Falta da exigível compatibilidade entre os compromissos constantes das dotações da despesa e os considerados nos FD

Tal situação decorre da incorreta utilização de diferentes regras de reconhecimento naquelas bases, em especial, face à adoção do “agendamento” de compromissos respeitante a despesas de carácter permanente ou continuado, procedimento que viola a LCPA e consubstancia um elevado risco de assunção de compromissos sem a garantia de existência de FD no período em que são considerados no respetivo cálculo e reporte.

Adoção, incorreta, do “agendamento” de compromissos e risco para o cumprimento da LCPA

**3. Evolução desfavorável das variáveis relevantes para o cumprimento da LCPA**

3.1. A relação entre as várias grandezas com impacto no cumprimento da LCPA teve, entre 2014/2015, uma evolução desfavorável, pois, numa perspetiva anual, os valores das receitas relevantes para os FD foram empolados ( face ao respetivo potencial máximo relevante e à execução orçamental ), ao que acresce que eram, em qualquer das perspetivas indicadas, crescentemente insuficientes para cobrir os compromissos totais assumidos.

Empolamento das receitas relevantes para os FD e significativo desajustamento entre estas e os compromissos totais assumidos

3.2. Verificámos, ainda, a inexistência, no cálculo e reporte dos FD de novembro/dezembro de 2014/2015, da exigível articulação temporal e quantitativa entre receitas relevantes e compromissos assumidos relativamente a janeiro/fevereiro de cada ano seguinte, de que resulta a possibilidade de assumir, nos últimos dois meses de cada ano, novos compromissos ( dezembro/2015: 1,7 M€) sem a garantia de existirem, de facto, FD, e, assim, um risco significativo para o cumprimento da LCPA em cada um dos exercícios seguintes.

Desarticulação, no cálculo dos FD de novembro e dezembro, entre o valor das receitas relevantes e dos compromissos assumidos relativos a janeiro e fevereiro do ano seguinte

3.3. Apurámos, assim, que a Autarquia ainda não tinha adotado, no final 2015, todas as medidas necessárias ao exigível cumprimento integral e sistemático do regime consagrado pela LCPA.

#### 4. Norma de Controlo Interno ( NCI ) e Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas ( PGRIC )

4.1. A NCI não está articulada com os PGRIC e ROSM e não contempla quaisquer procedimentos ou controlos relacionados com as alterações legislativas decorrentes, em especial, da LCPA e do RFALEI.

O Município não dispunha de nenhum departamento, serviço ou elemento responsável pela função de controlo interno.

NCI desarticulada do PGRIC e desajustados da estrutura orgânica

Inexistência da função de controlo interno

#### 5. Principais recomendações

5.1. Destacamos as recomendações que visam, no essencial, garantir a/o:

- ✓ Cumprimento integral e sistemático do regime consagrado pela LCPA, nomeadamente no que respeita ao cálculo dos FD, bem como à utilização do mesmo critério em termos da sua assunção ( quanto ao momento e montante ) nesta sede e ao nível da execução orçamental das despesas e o seu exigível ajustamento com as receitas disponíveis;
- ✓ O equilíbrio orçamental e financeiro, através do reforço de medidas de redução de despesa e de otimização da cobrança de receitas municipais, necessárias, nomeadamente, ao cumprimento integral da LCPA;
- ✓ Revisão da NCI e do PGRIC no sentido de se articularem entre si e com a estrutura orgânica em vigor e também com o objetivo de introduzir as alterações necessárias face à evolução legislativa entretanto ocorrida;
- ✓ Efetiva implementação da função de controlo interno, através da criação de um serviço ou designação de um responsável.

Principais áreas das recomendações

## ÍNDICE

1. INTRODUÇÃO .....	6
1.1. FUNDAMENTO .....	6
1.2. QUESTÃO DE AUDITORIA E ÂMBITO .....	6
1.3. METODOLOGIA .....	6
1.4. CONTRADITÓRIO .....	7
2. RESULTADOS .....	7
2.1. CONTROLO DO CUMPRIMENTO DA LCPA .....	7
2.2. EVOLUÇÃO DOS FD, COMPROMISSOS E PA .....	15
2.3. EVOLUÇÃO DAS PRINCIPAIS GRANDEZAS COM IMPACTO NA LCPA .....	16
2.4. CONTROLO INTERNO E PLANO DE GESTÃO DE RISCOS DE CORRUPÇÃO E INFRAÇÕES CONEXAS .....	20
3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES .....	20
4. PROPOSTAS .....	22
ANEXOS 1 ( fls. 1 a 11 ), 2 ( fls. 12 a 61 ), 3 ( fls. 62 e 63 ), 4 ( fls. 64 a 67 ) e 5 ( fls. 68 )	

### LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

<b>ATFD</b>	Aumentos temporários de fundos disponíveis
<b>Cfr</b>	Confrontar
<b>CP</b>	Curto prazo
<b>DGAL</b>	Direção-Geral das Autarquias Locais
<b>DGAL_Manual</b>	Manual de Apoio à Aplicação da LCPA no Subsetor da Administração Local
<b>DGO</b>	Direção-Geral do Orçamento
<b>DGO_Manual</b>	Manual de Procedimentos – Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso
<b>DL</b>	Decreto-Lei
<b>DL_LCPA</b>	Decreto-Lei n.º 127/2012, de 21/06
<b>DR</b>	Diário da República
<b>EMLP</b>	Empréstimos de médio/longo prazos
<b>FD</b>	Fundos disponíveis
<b>IGF</b>	Inspeção-Geral de Finanças
<b>LCPA</b>	Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso
<b>LOPTC</b>	Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas
<b>M€</b>	Milhões de euros
<b>m€</b>	Milhares de euros
<b>MEOD</b>	Mapa de execução orçamental da despesa
<b>MA</b>	Município de Almeirim
<b>MLP</b>	Médio e longo prazos
<b>NCI</b>	Norma de Controlo Interno
<b>OE</b>	Orçamento do Estado
<b>PA</b>	Pagamentos em atraso
<b>PGRCCIC</b>	Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas
<b>POCAL</b>	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
<b>pp</b>	Ponto(s) percentual(is)
<b>QREN</b>	Quadro de Referência Estratégico Nacional
<b>RCM</b>	Resolução do Conselho de Ministros
<b>RFALEI</b>	Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais
<b>SIIAL</b>	Sistema de Informação Integrado das Autarquias Locais

## 1. INTRODUÇÃO

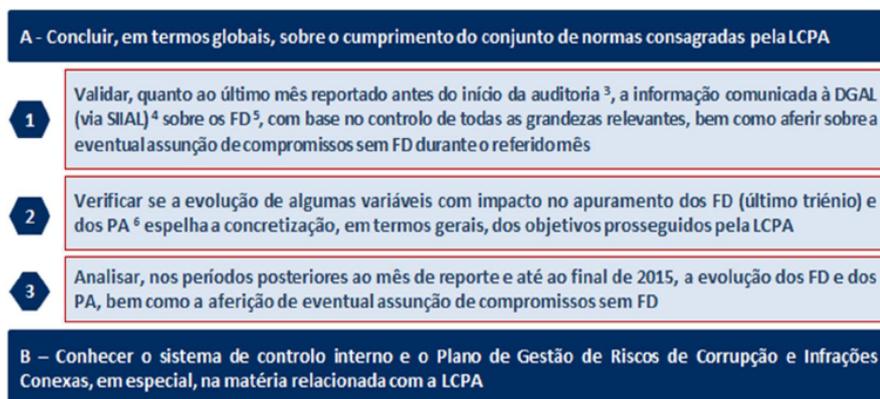
### 1.1. FUNDAMENTO

**1.1.1.** De acordo com o plano de atividades da Inspeção-Geral de Finanças ( IGF ), realizou-se uma auditoria no Município de Almeirim ( MA ), enquadrada no Projeto designado “Contribuir para uma gestão orçamental e financeira rigorosa e um nível de endividamento sustentável na Administração Local em termos individuais e consolidados “.

### 1.2. QUESTÃO DE AUDITORIA E ÂMBITO

**1.2.1.** A esta auditoria, que abrange o **controlo do regime consagrado na Lei n.º 8/2012, de 21/02** ( Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso - LCPA )<sup>1 e 2</sup>, estiveram associados os seguintes objetivos:

**Figura 1 – Objetivos da auditoria**



A auditoria incidiu sobre o mês de fevereiro/2014, bem como sobre a análise da informação relativa à aplicação da LCPA até dezembro/2015.

### 1.3. METODOLOGIA

**1.3.1.** A presente ação de controlo baseou-se na metodologia e instrumentos de trabalho consubstanciados no guião “ Controlo do regime dos compromissos e dos pagamentos em atraso nos

<sup>1</sup> O Decreto-Lei ( DL ) n.º 127/2012, de 21/06 ( DL\_LCPA ), estabeleceu os procedimentos necessários à sua aplicação e à operacionalização da prestação de informação.

<sup>2</sup> Na sequência do disposto no art. 21º do DL\_LCPA, foram elaborados e publicitados, pelas Direção-Geral do Orçamento ( DGO ) e Direção-Geral das Autarquias Locais ( DGAL ), dois manuais, designados, respetivamente, de Manual de Procedimentos – Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso ( DGO\_Manual ) e Manual de Apoio à Aplicação da LCPA no Subsetor da Administração Local ( DGAL\_Manual ), tendo, o primeiro deles, sido entretanto objeto de algumas alterações e atualizações, nomeadamente face à evolução do quadro legal.

<sup>3</sup> No presente caso, fevereiro/2014.

<sup>4</sup> Sistema Integrado de Informação das Autarquias Locais.

<sup>5</sup> Fundos disponíveis.

<sup>6</sup> Pagamentos em atraso.

Municípios”, sintetizados no Anexo 1, tendo a auditoria englobado a:

- ✓ Recolha e análise de informação suportadas num conjunto de mapas elaborados atendendo especificamente aos objetivos prosseguidos na auditoria;
- ✓ Realização de entrevistas, com o responsável no Município pela informação relativa aos FD, baseadas num questionário destinado a validar os procedimentos adotados no apuramento e reporte dos FD, bem como os aspetos mais relevantes do sistema de controlo interno relacionados com a aplicação da LCPA;
- ✓ Análise dos resultados da aplicação do questionário e efetivação de testes de conformidade e substantivos, com base em amostras selecionadas de acordo com as regras constantes do documento relativo à metodologia, a que já aludimos.

Anexo 1 (fls. 1 a 11)

#### 1.4. CONTRADITÓRIO

**1.4.1.** Nos termos do disposto no art.º 12º ( princípio do contraditório ) do DL n.º 276/2007, de 31/07, e dos art.s 19º, n.º 2, e 20º do Regulamento do Procedimento de Inspeção da IGF <sup>7</sup>, foi dado conhecimento formal ao Senhor Presidente da Câmara Municipal de Almeirim das principais asserções, conclusões e recomendações constantes do projeto de relatório, através do seu envio, em 01/08/2017.

Na resposta ( EEL 3486 ), que deu entrada na IGF em 05/09/2017 e que integra os Anexos a este documento, apenas foi comunicado que “ (...) *no essencial, o referido projeto reflete a realidade e que sobre o assunto não temos discordâncias de relevo.*”, bem como “ (...) *no projeto constam alertas e entendimentos que permitirão a esta Câmara melhorar o funcionamento dos seus serviços e que, por isso, se agradecem alguns dos quais foram encetados ainda no decurso da Auditoria.*”.

Anexo 5 (fls. 68)

## 2. RESULTADOS

### 2.1. CONTROLO DO CUMPRIMENTO DA LCPA

#### 2.1.1. CÁLCULO DOS FUNDOS DISPONÍVEIS E REPORTE À DGAL

**2.1.1.1.** Os **FD relativos a fevereiro/2014** foram atempadamente calculados e reportados <sup>8</sup> ( em 03/02 ) pelo MA à DGAL ( via SIAL ), **com base na informação constante da aplicação informática** <sup>9</sup>.

Anexo 2 (fls. 12)

**2.1.1.2.** Segundo os **dados reportados à DGAL**, o MA apresentou, em **fevereiro/2014**, **FD positivos**, no valor de **1 507 682 €**, em resultado das seguintes variáveis:

<sup>7</sup> Aprovado pelo Despacho n.º 6387/2010, de 5/04, do Ministro de Estado e das Finanças, publicado no Diário da República ( DR ), 2ª Série, de 12/04.

<sup>8</sup> De acordo com o quadro legal até, respetivamente, ao 5º ( art. 7º do DL\_LCPA ) e 10º dias úteis de cada mês ( art. 7º do DL\_LCPA, al. a), do n.º 1, e n.º 4, do art. 61º, do DL nº 36/2013, de 11/03, e al. a), do n.º 1, e n.º 3, do 60º do DL nº 52/2014, de 07/04 ).

<sup>9</sup> [REDACTED]

Figura 2 – Reporte dos FD de fevereiro/2014

Un: euro

DESCRIÇÃO	FD DE FEVEREIRO/2014
Transferências ou subsídios com origem no Orçamento de Estado (OE)	1 731 621
Receita efetiva própria cobrada ou recebida como adiantamento	379 408
Previsão da receita efetiva própria	515 094
Produto de empréstimos contraídos nos termos da lei	0
Transferências do QREN ainda não efetuadas	936 616
Transferências do QREN ainda não efetuadas - correções por recebimento efetivo	0
Outros montantes autorizados nos termos do artigo 4.º	0
Outros montantes autorizados nos termos do artigo 4.º - correções	0
Aplicação de saldos de gerência ou de ativos financeiros	1 102 177
Recebimentos em atraso integrados em plano de liquidação do devedor	0
<b>Receitas consideradas para os Fundos Disponíveis</b>	<b>4 664 915</b>
<b>Compromissos Assumidos</b>	<b>3 157 233</b>
<b>Fundos Disponíveis - total acumulado</b>	<b>1 507 682</b>

Fonte: Dados do SIAL e auditoria da IGF

Anexo 2 (fls. 12)

## 2.1.2. CONTROLO DO APURAMENTO DOS FUNDOS DISPONÍVEIS

### 2.1.2.1. RECEITAS RELEVANTES

2.1.2.1.1. Verificámos, no cálculo dos FD de fevereiro/2014 (cfr. item 2.1.), a **conformidade** dos procedimentos adotados e dos valores considerados pelo MA ao nível das seguintes receitas relevantes<sup>10</sup>:

- ✓ Receita efetiva própria cobrada ou recebida como adiantamento;
- ✓ Previsão da receita efetiva própria;
- ✓ Produto de empréstimos contraídos nos termos da lei;
- ✓ Outros montantes autorizados nos termos do art. 4.º ( ou seja, aumentos temporários de fundos disponíveis - ATFD );
- ✓ Aplicação de saldos de gerência ou de ativos financeiros;
- ✓ Recebimentos em atraso integrados em plano de liquidação do devedor.

Anexo 2 (fls. 12 e 14 a 16)

2.1.2.1.2. **Constatámos**, no entanto, alguns procedimentos incorretos e, conseqüentemente, apurámos **divergências** nas seguintes grandezas ( que foram objeto de correção por parte da IGF para efeitos da análise efetuada ):

<sup>10</sup> De acordo a metodologia descrita no item 1.1.3.1. do documento designado de “ Objetivos e metodologia “ ( cfr. Anexo 1, em especial, fls. 1 a 6 ) e com os procedimentos referidos no Anexo 2 ( fls. 14 a 16 ).

Figura 3 – Diferenças nas receitas relevantes

Un: euro

DESCRIÇÃO	CORREÇÕES
Transferências ou subsídios com origem no Orçamento de Estado (OE)	2
Transferências do QREN ainda não efetuadas	-114 875
<b>Total</b>	<b>-114 873</b>

Anexo 2 (fls. 13 e 24)

Ao nível das **transferências ou subsídios com origem no OE**, a diferença é insignificante e resulta do facto de o MA ter considerado, incorretamente, quanto a janeiro/2014 ( mês anterior ao do reporte de referência ), o montante previsto e não o efetivamente arrecadado nesse mês <sup>11</sup>.

Anexo 2 (fls. 13, 17 e 24)

Em matéria de **transferências do QREN** ( e de outros programas estruturais ) **ainda não efetuadas, a diferença apurada** ( menos 114 875 € ) resulta da inscrição previsional de verbas, no mês de reporte e nos dois seguintes, de montante superior ao que decorria dos pedidos de pagamento já submetidos e que eram suscetíveis de ser considerados de acordo com o procedimento adotado pelo MA nesta matéria <sup>12</sup>.

Anexo 2 (fls. 13, 21 e 24)

**2.1.2.1.3.** Por sua vez, os indicadores destinados a **afерir da razoabilidade das receitas globais consideradas no reporte de fevereiro/2014** ( até abril/2014, ou seja, 33% do exercício total ), **quer em termos absolutos**, quer atendendo à sua evolução **face ao período homólogo do ano anterior**, evidenciam o seguinte:

Figura 4 – Receitas consideradas no cálculo de FD de fevereiro de 2013/2014

Un: euro

DESCRIÇÃO	2011/2013	Reporte de fevereiro/2013			Reporte de fevereiro/2014			VARIACÃO DA DIFERENÇA	
		Valor	Diferença	%	Valor	Diferença	%	Valor	pp
(1)	(2)	(3)	(4)-(3)/(2)	(5)-(3)/(2)	(6)	(7)-(6)/(2)	(8)-(6)/(2)	(9)-(7)-(4)	(10)-(9)-(5)
Receita total considerada no reporte dos FD		4 844 721	-11 613 152	29%	4 664 915	-11 792 957	28%	- 179 806	-1,1
Receita cobrada considerada no reporte dos FD abatida dos ATFD líquidos		4 844 721	-11 613 152	29%	4 664 915	-11 792 957	28%	- 179 806	-1,1
Receita cobrada considerada no reporte dos FD (incl. saldo orçamental)		3 910 911	-12 546 961	24%	1 915 362	-14 542 510	12%	-1 995 549	-12,1
Receitas estimadas + ATFD líquidos considerados no reporte dos FD		933 810	-15 524 063	6%	2 749 553	-13 708 320	17%	1 815 743	11,0
ATFD líquidos considerados no reporte dos FD		0	-16 457 872	0%	0	-16 457 872	0%	0	0,0
ATFD brutos considerados no reporte dos FD		0	-16 457 872	0%	0	-16 457 872	0%	0	0,0
Média da receita total cobrada nos 3 exercícios findos anteriores ao do reporte em análise	16 457 872								

Fonte: SIIAL e auditoria da IGF

Anexo 2 (fls. 22, indicadores 1 a 6)

<sup>11</sup> Que resultava, aliás, do mapa do mapa " XIX - Transferências para os municípios - participação dos municípios nos impostos do Estado ", que integra o OE para 2014, atendendo à respetiva discriminação por duodécimos efetuada num mapa disponibilizado no sítio da DGAL na *internet*).

<sup>12</sup> Conforme documentação facultada pelos serviços, da qual resulta que os montantes inscritos respeitam, integralmente, a pedidos de pagamento submetidos nas plataformas eletrónicas dos respetivos programas já em anos anteriores ( em especial, no triénio 2011/2013 ), tendo, para além disso, o MA corrigido esta situação assim que a detetou ( no caso, em março/2014 ).

Salientamos, deste modo, que, nos dois reportes indicados, **o peso**, na média da receita total cobrada nos três exercícios findos ( 2011/2013 ), da:

- ✓ **Receita total considerada no cálculo dos FD** <sup>13</sup> **diminuiu ligeiramente** ( de 29% para 28% <sup>14</sup> ), espelhando um comprometimento da receita total e resultados inferiores aos do que decorrem da consideração da parte proporcional do período do exercício já abrangido pelo reporte ( 33% );
- ✓ **Componente da receita já cobrada** apresentou um resultado que é significativamente inferior ao montante proporcional de referência e evidenciou uma tendência decrescente ( de 24% para 12% ).

Anexo 2 (fls. 22, indicadores 1 a 6)

Ocorreu, assim, entre os períodos em apreço, uma **diminuição do risco de consideração de receitas com impacto ao nível dos referidos reportes de FD cuja cobrança era suscetível de não se concretizar** ( as receitas relevantes eram adequadas ao correspondente padrão médio de arrecadação ) e, conseqüentemente, o **da assunção de compromissos sem FD**, caso fossem cumpridas as respetivas regras previstas na LCPA.

**2.1.2.1.4.** Em síntese, o **MA cumpriu**, de um modo geral, no cálculo dos **FD de fevereiro/2014, as regras previstas na LCPA no que respeita à consideração das receitas relevantes**, ainda que tenhamos detetado fragilidades, em especial, ao nível dos montantes referentes a transferências ou subsídios com origem no QREN ( ou noutros programas estruturais ) ainda não efetuados ( correção total, para menos, de 115 m€ ).

Anexo 2 (fls. 14)

#### 2.1.2.2. COMPROMISSOS CONSIDERADOS

**2.1.2.2.1.** A Autarquia, no reporte à DGAL, através do SIAL, dos **FD de fevereiro/2014, comunicou** um valor acumulado de **compromissos assumidos**, até ao final do mês anterior, de **3 157 233 €** ( cfr. figura 2 ).

**2.1.2.2.2.** Com vista a **aferir do cumprimento das regras da LCPA** quanto aos principais tipos de eventos e despesas realizados pela Autarquia, a IGF efetuou, por amostragem, **testes aos respetivos procedimentos adotados e valores considerados em matéria da assunção de compromissos**, constando os critérios e as asserções produzidas, de forma detalhada, do Anexo 2 (fls. 25 a 27).

Da análise efetuada, aos eventos selecionados, resultou a **conformidade**, atendendo ao regime legal consagrado pela LCPA, **dos valores considerados** quanto à **assunção, anulação ou redução de compromissos** nas seguintes situações:

Figura 5 – Compromissos analisados e eventuais correções da IGF

Un: euro

DESCRIÇÃO	COMPROMISSOS		
	Uníverson considerado	Amostra analisada	Correções da IGF
Transição, para o exercício seguinte, dos compromissos assumidos e não pagos no final do exercício anterior	994 306 €	844 199 €	0 €
Despesas de contratos incluídos no mapa "situação dos contratos" (pt. 8.3.3. do POICAL), em especial, de carácter não permanente	661 011 €	652 401 €	0 €
Subsídios e transferências para entidades de diversa natureza	692 634 €	162 938 €	0 €
Anulações/reduções de compromissos	172 011 €	172 011 €	0 €

Fonte: SIAL, informação da Autarquia e auditoria da IGF

Anexo 2 (fls. 25 a 33)

<sup>13</sup> Saliente-se que, nos períodos indicados, não foi aprovado qualquer ATFD.

<sup>14</sup> Com efeito, estas percentagens não evidenciam empolamento da receita por parte do MA em termos da LCPA.

O mesmo não se pode, no entanto, afirmar quanto aos procedimentos adotados pela Autarquia ao nível da assunção de compromissos relativos a despesas com pessoal do mês do reporte e dos dois seguintes, no montante total estimado de 952 959 €, que, ao contrário de outras despesas de caráter permanente e continuado, não eram objeto de “agendamento” ( cfr. infra o que se dirá sobre esta matéria ) e foram apenas comprometidas em 04/02/2014, isto é, para além do respetivo prazo legal <sup>15</sup>.

Na sequência da prática incorreta constatada, a IGF procedeu, para efeitos da análise realizada, à correção, naquele montante, ao nível dos compromissos totais assumidos que constavam do reporte em análise.

Anexo 2 (fls. 13 e 33)

2.1.2.2.3. Por sua vez, com o objetivo de validar, em termos globais, os compromissos constantes do reporte de fevereiro/2014, começámos por verificar a evolução ocorrida face ao mês anterior <sup>16</sup>, situação que se evidencia no quadro seguinte:

Figura 6 – Evolução dos compromissos nos reportes de FD de janeiro/fevereiro de 2014

Un: euro

COMPROMISSOS COM IMPACTO NO CÁLCULO DOS FD DE FEVEREIRO/2014				CONSIDERADOS NO MÊS DE REPORTE (fevereiro/2014)	DIFERENÇA
Considerados no reporte do mês anterior (janeiro/2014)	Assumidos durante o mês anterior (janeiro/2014)	Agendados para 2º mês seguinte ao do reporte (abril/2014)	Total		
(1)	(2)	(3)	(4)=(1)+(2)+(3)	(5)	(6)=(5)-(4)
0	2 887 966	262 867	3 150 833	3 157 233	6 400

Fonte: SIIAL, mapa de FD e MEOD ( janeiro )

Anexo 2 (fls. 34)

A evolução dos compromissos, entre os reportes indicados, foi consistente, pois a diferença apurada ( para mais, de 6 400 € ) foi justificada pela Autarquia <sup>17</sup> e confirmada pela IGF.

2.1.2.2.4. Com o objetivo idêntico ao referido no item anterior, testámos a compatibilidade entre o valor dos compromissos assumidos que constam dos mapas relativos aos “ FD ” ( fevereiro/2014 ), à “ Execução orçamental da despesa ” ( MEOD ) e aos “ PA ” ( os dois últimos, de janeiro/2014 ).

Este controlo justifica-se atendendo a que nos DGO\_Manual e DGAL\_Manual <sup>18</sup> refere-se que os

<sup>15</sup> Com efeito, atendendo à natureza das referidas despesas, o tratamento correto dos respetivos compromissos passa, segundo o disposto na LCPA, pelo seu registo mensal, com pelo menos três meses de antecedência, para um período deslizante de três meses ( cfr. DGO\_Manual, a fls. 11 ), pelo que os compromissos indicados teriam de influenciar o cálculo e reporte do FD do mês de fevereiro/2014, de forma articulada, aliás, com a consideração, no mesmo apuramento, em termos previsionais, da receita a arrecadar nesse mês e nos dois seguintes.

<sup>16</sup> Através da comparação entre os compromissos constantes do reporte de fevereiro/2014 e a soma algébrica dos considerados no reporte do mês anterior, dos que foram assumidos de novo durante esse mês ( bem como eventuais anulações ou correções ) e dos eventualmente agendados para abril/2014.

<sup>17</sup> Corresponde ao valor do compromisso n.º 199/2014, assumido em janeiro e incorretamente classificado como pontual, mas que tinha natureza permanente e continuada, do que resultou a sua consideração pelo valor total ( 7 200€ ), quando deveria ter sido considerado apenas 800 €.

<sup>18</sup> Respetivamente, a páginas 23 e 26.

compromissos constantes de um determinado reporte de FD devem ser iguais ou superiores aos que figuram do mapa de PA do mês anterior ( a diferença, a existir, deverá resultar de compromissos relativos a despesa de ativos e passivos financeiros, cujas rubricas não estão previstas no segundo mapa indicado ), decorrendo, assim, dessa posição, que os **compromissos de um determinado reporte de FD devem ser iguais aos que figuram do MEOD do mês anterior.**

Para atingir os objetivos referidos, **as regras adotadas na assunção de compromissos, em termos de data e montante, têm de ser iguais ao nível dos FD e das dotações orçamentais de despesa**, prevalecendo, neste contexto, as consagradas na LCPA ( cfr. art. 13º ).

Ora, o resultado das indicadas comparações foi o seguinte:

**Figura 7 - Compromissos assumidos até ao mês anterior ao do reporte ( fevereiro/2014 )**

Un: euro

DESCRIÇÃO	COMPROMISSOS ASSUMIDOS		DIFERENÇA	
	SIIAL	Informação da aplicação informática		
1 - Mapa de reporte dos FD do mês de fevereiro/2014 (cujos compromissos são os acumulados até ao mês anterior)	3 157 233	3 157 233	0	
2 - Mapa de Execução Orçamental da Despesa (MEOD) do mês anterior ao do reporte dos FD	4 517 385	4 517 385	0	
3 - Mapa dos Pagamentos em Atraso (PA) do mês anterior ao do reporte dos FD	4 419 846	4 419 846	0	
Diferenças	4 - MEOD/FD (2-1)	1 360 152	1 360 152	0
	5 - FD/PA (1-3)	- 1 262 613	- 1 262 613	0
	6 - MEOD/PA (2-3)	97 539	97 539	0

Fonte: SIIAL e auditoria da IGF

Anexo 2 (fls. 12, 18 e 35)

A **diferença ( 98 m€ )** entre os valores que constam do **MEOD** e o **mapa dos PA** ( linha 6 ) **está totalmente justificada** <sup>19</sup>, pois respeita aos compromissos assumidos de despesas relativas a rubricas que não são refletidas no indicado em último lugar ( neste caso, passivos financeiros <sup>20</sup> ), mas que constam do MEOD do final do mês de janeiro/2014.

Já a **divergência entre os compromissos totais que constam do MEOD** ( janeiro/2014 ) e do **reporte de FD** ( fevereiro/2014 ), **no montante** materialmente relevante de **1,4 M€** ( linha 4 ), **não devia existir**, pois, atendendo a que, como já referimos, **as regras da LCPA quanto à assunção de compromissos prevalecem** <sup>21</sup>, nomeadamente sobre o regime consagrado no POCAL <sup>22</sup>, **os referidos valores deviam ser iguais.**

A **diferença apurada** tem a ver, exclusivamente, com o **procedimento incorreto adotado pela Autarquia** ( e admitido pela aplicação informática ) no que respeita às despesas de carácter permanente ou continuado ( não

<sup>19</sup> Conforme FAQ n.º 6, da DGAL\_Manual ( página 26 ), que refere que os compromissos do mapa de reporte de FD deverão ser superiores ou iguais aos compromissos do mapa de PA " (...) *uma vez que a classificação económica relativa aos compromissos relativos à amortização de empréstimos não se encontra no mapa de pagamentos em atraso.* ".

<sup>20</sup> Rubrica 10.06. do classificador económico, aprovado pelo DL n.º 26/2002, de 14/02.

<sup>21</sup> Cfr. art. 13º da LCPA.

<sup>22</sup> Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais, aprovado pelo Decreto-Lei ( DL ) n.º 54-A/99, de 22/02.

incluindo, neste período, as de pessoal )<sup>23</sup>, cujos **compromissos são assumidos pelo valor integral ao nível da dotação orçamental da despesa e “agendados” mensalmente em termos de impacto nos FD**<sup>24</sup>.

Anexo 2 (fls. 36 a 38)

Todavia, a **situação descrita não deu origem a qualquer correção por parte da IGF em termos da análise realizada**, atendendo a que a diferença apurada ( 1,4 M€ ) não poderia, sob pena de ser posta em causa a coerência subjacente ao quadro legal ( designadamente, ao nível da respetiva articulação com outras variáveis relevantes ), ter um impacto direto e imediato sobre o valor dos compromissos a considerar no reporte em análise<sup>25</sup>.

De qualquer modo, **o procedimento adotado pelo MA viola o quadro legal e não assegura o cumprimento da LCPA**, pois não garante a existência de FD suficientes para cobrir integralmente, no mês em que têm impacto, pela primeira vez, em termos definitivos, no respetivo apuramento, os compromissos agendados anteriormente para esse período, o que exigiria uma extrapolação global e permanentemente atualizada do cálculo dos FD até cada um dos meses com compromissos agendados.

Refira-se, por fim, que, **no final de 2014/2015, da comparação entre o valor dos compromissos assumidos na dotação da despesa e considerados ao nível dos FD resultou o seguinte:**

Figura 8 – Comparação dos compromissos no final de 2014/2015

Un: euro

ANO	COMPROMISSOS		
	Fundos Disponíveis	Dotação orçamental da despesa	Diferença
	(1)	(2)	(3)=(2)-(1)
2014	14 443 871	14 443 871	0
2015	16 232 956	16 232 956	0

Fonte: SIIAL e mapas de execução orçamental da despesa

Anexo 3 (fls. 66)

<sup>23</sup> Do quadro legal vigente e dos DGAL\_Manual e DGO\_Manual decorre, sem margem para dúvidas, que, no período em análise, o reconhecimento dos compromissos relativos a despesas de caráter permanente e continuado ( bem como os contratos de quantidades ), designadamente, “ (...) salários, comunicações, água, eletricidade, rendas, contratos de fornecimento anuais e plurianuais, como o fornecimento de refeições escolares (...)”, deve ocorrer o mais cedo possível ( em regra, com pelo menos três meses de antecedência ) e serem “ (...) registados mensalmente para um período deslizante de três meses. “ de acordo “ (...) com o valor estimado de encargos relativos ao período temporal de apuramento de fundos disponíveis ”.

<sup>24</sup> O “ agendamento ” é, de facto, um expediente que permite, em termos informáticos, assumir um compromisso na contabilidade orçamental ( ao nível da dotação da despesa ) por um determinado montante ( em princípio, o que corresponde à despesa global relativa ao exercício ) e, simultaneamente, diferir e agendar mensalmente o seu impacto, total ou parcial, para efeitos dos compromissos relevantes para o cálculo dos FD atendendo ao mês previsível de execução ( gradual ) da correspondente despesa, decorrendo deste procedimento, nomeadamente quando adotado para um conjunto de despesas de valor materialmente relevante, um significativo risco ao nível do cumprimento da LCPA ( a fundamentação detalhada e as consequências que decorrem da adoção do procedimento do “ agendamento ” de compromissos constam do Anexo 2, a fls. 36 a 38 ).

<sup>25</sup> Pois, ao longo da maior parte do exercício, o procedimento previsto para o cálculo dos FD nunca permitiria a assunção, com cumprimento do quadro legal, dos compromissos anuais relativos a despesas de caráter permanente ou continuado, quando, na época, ao nível das receitas relevantes, apenas estão a ser consideradas as cobradas até cada mês anterior ao do reporte e as previstas arrecadar nesse mês e nos dois seguintes, ao que acresce que se aqueles compromissos fossem tidos em consideração, ainda que incorretamente, pela sua totalidade, para efeito de apuramento de FD ao mesmo tempo que são refletidos nas dotações de despesa, a entidade também poderia ter recorrido a ATFD ( o que, como já referimos, não aconteceu ), de modo a salvaguardar a existência de FD que permitissem a sua assunção com cumprimento da LCPA.

No final dos referidos exercícios, o valor total dos compromissos assumidos na perspetiva orçamental e ao nível dos FD é igual, o que evidencia a ultrapassagem, nessas datas, das fragilidades e divergências que ocorrem ao longo do ano nesta matéria ( cfr. item anterior ), nomeadamente na sequência do referido “ agendamento ” de compromissos.

2.1.2.2.5. Em síntese, o MA, no cálculo e reporte dos FD de fevereiro/2014, não cumpriu as regras previstas na LCPA no que concerne à assunção dos relativos a despesas com pessoal ( correção, para mais, de 952 959 € ) e também não as respeitou, atendendo à adoção do procedimento de “ agendamento ” de compromissos, no que concerne a outras de caráter permanente ou continuado.

### 2.1.3. FD, COMPROMISSOS ASSUMIDOS E STOCK DE PA

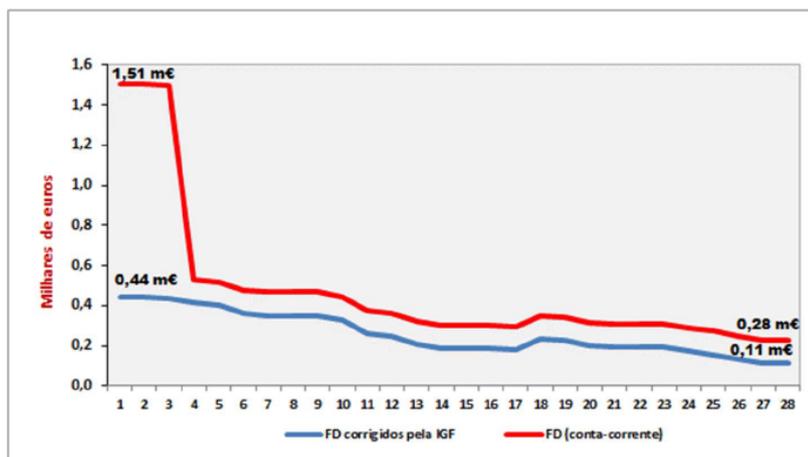
2.1.3.1. A IGF apurou, relativamente a fevereiro/2014, FD de 439 849 €, quando o MA reportou à DGAL, como já referimos, 1 507 682 €, resultando a diferença, para menos, de 1 067 833€, das correções efetuadas ao nível das receitas relevantes e dos compromissos considerados ( cfr. respetivamente, itens 2.1.2.1.2. e 2.1.2.2.2. ).

Anexo 2 (fls. 12 e 13)

2.1.3.2. Da análise efetuada, considerando quer a informação da Autarquia ( reporte à DGAL e conta-corrente de FD ) ou o apuramento da IGF, verificámos que, em fevereiro/2014, não foram assumidos compromissos sem FD ( no momento do respetivo cálculo ou ao longo do mês ).

De facto, de acordo com a conta-corrente do MA de fevereiro/2014 e com o apuramento da IGF, o saldo dos FD apresentou a seguinte evolução ao longo desse mês:

Figura 9 – Comportamento dos FD durante o mês de fevereiro/2014



Fonte: SIIAL e auditoria da IGF

Anexo 2 (fls. 39 a 60)

Assim, ao longo do mês indicado, o MA assumiu, de acordo com a conta-corrente e com o apuramento da IGF, novos compromissos no valor líquido ( incluindo, por isso, reforços/anulações/reduções ), de,

respetivamente, **1 280 132,97 €** e **327 173,50 €**<sup>26</sup>, ou seja, em qualquer dos casos, **num montante inferior aos correspondentes FD apurados.**

**2.1.3.3.** Por sua vez, de acordo com os dados reportados no SIIAL, **o stock de PA** ( cuja redução sistemática ou eliminação total é o objetivo principal da LCPA ), no final de fevereiro/2014, importava no montante de 1 457 €, mantendo uma linha de evolução positiva desde a entrada em vigor da LCPA.

Anexo 2 (fls. 61)

## 2.2. EVOLUÇÃO DOS FD, COMPROMISSOS E PA

**2.2.1.** O MA **cumpriu**, entre os meses de **março/2014 e dezembro/2015**<sup>27</sup>, de forma sistemática e atempada<sup>28</sup>, a **obrigação de prestação periódica de informação sobre os FD à DGAL.**

Anexo 3 (fls. 62)

**2.2.2.** Segundo o **reporte àquela entidade** ( através do SIIAL ), o **MA apresentou a seguinte evolução mensal dos FD, compromissos com impacto nos FD e PA:**

Figura 10 – Evolução dos FD, compromissos assumidos e PA

Un: euro

MÊS	REPORTE NO SIIAL					
	2014			2015		
	FD	Compromissos	PA	FD	Compromissos	PA
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
jan				4 073 490	0	0
fev				468 191	4 723 369	0
mar	2 073 347	4 685 357	1 515	1 356 954	5 891 133	0
abr	630 778	6 868 831	2 017	1 252 854	7 077 133	0
mai	594 078	8 050 367	858	1 415 429	8 256 583	0
jun	842 505	8 942 547	144	1 474 392	9 806 584	0
jul	1 246 911	9 392 482	11 899	1 375 946	11 125 870	0
ago	1 087 518	11 013 112	0	1 170 755	12 149 986	0
set	1 356 516	12 056 000	0	511 558	13 669 868	0
out	1 412 255	13 010 525	0	852 519	14 825 484	0
nov	1 486 715	13 513 891	0	1 174 256	15 380 495	0
dez	1 285 897	14 216 477	0	1 500 891	15 793 398	0

Fonte: Dados extraídos do SIIAL

Anexo 3 (fls. 62 e 63)

<sup>26</sup> Este montante é o que decorre da diferença entre os compromissos líquidos constantes da conta-corrente de FD do MA e os relativos às despesas com pessoal do mês de fevereiro/2014 e dos dois seguintes ( 952 959,47 € ), cujo montante foi corrigido e considerado pela IGF, ao contrário do efetuado pela Autarquia, logo nos compromissos com impacto no cálculo e reporte dos FD do indicado mês.

<sup>27</sup> Posteriores ao do mês do reporte de referência ( março/2014 ) e até dezembro/2015.

<sup>28</sup> Em 2014 e 2015, até ao 10º dia útil de cada mês, de acordo, respetivamente, com os art. 60º, n.º 1, al. a), do DL n.º 52/2014, de 07/04, e art. 60º, n.º 1, al. c), do DL n.º 36/2015, de 09/03.

No período indicado, a Autarquia:

- ✓ Calculou e reportou à DGAL FD sempre positivos <sup>29</sup>;
- ✓ Manteve um **stock de PA pouco significativo até julho/2014, período a partir do qual deixou de ter qualquer dívida nesta circunstância**, o que vai no sentido do objetivo central do quadro legal consagrado pela LCPA.

Anexo 2 (fls. 61) e Anexo 3 (fls. 62)

**2.2.3.** Finalmente, o controlo expedito e de carácter genérico efetuado <sup>30</sup>, quanto aos meses de **março/2014** a **dezembro/2015**, permitiu constatar que, naquele período, **não foram assumidos compromissos sem FD**, tendo, assim, o **MA cumprido o disposto no art. 5º, n.º 1, da LCPA** ( e no art. 7º, nº 2, do DL\_LCPA ).

Anexo 3 (fls. 62)

### 2.3. EVOLUÇÃO DAS PRINCIPAIS GRANDEZAS COM IMPACTO NA LCPA

**2.3.1.** Com vista a **aferrar**, tendo por base a evolução ocorrida nas grandezas relevantes para o apuramento dos FD entre 2014/2015, a **tendência existente em termos do eventual cumprimento futuro**, de forma sustentada, **do regime legal previsto na LCPA**, a IGF criou um **conjunto de indicadores que permitem:**

- ✓ **Comparar** a evolução em termos absolutos e da relação entre algumas grandezas;
- ✓ **Apreciar a razoabilidade** do valor das receitas consideradas nos reportes de FD do mês de dezembro daqueles exercícios e a sua relação com os respetivos compromissos assumidos.

**2.3.1.1.** A **evolução**, no biénio de **2014/2015**, de **um conjunto de grandezas com impacto na situação financeira do MA**, foi a seguinte:

**Figura 11 – Evolução de algumas grandezas e da sua relação com as disponibilidades orçamentais**

Un: euro

DESCRIÇÃO	ANOS						VARIACÃO (2014/2015)			
	2014			2015			Valor		Diferença	
	Valor	Diferença	%	Valor	Diferença	%	Montante	%	Montante	pp
(1)	(2)	(3)=(6.col.2)-(2)	(4)=(6)/(2)	(5)	(6)=(6.col.5)-(5)	(7)=(6)/(5)	(8)=(5)-(2)	(9)=(8)/(2)	(10)=(6)-(3)	(11)=(7)-(4)
A - Cabimentos	14 648 488	- 276 801	98%	16 713 029	- 1 748 139	90%	2 064 541	14%	- 1 471 338	-8,6
B - Compromissos do exercício (dotações orçamentais)	14 443 871	- 72 184	100%	16 232 956	- 1 268 065	92%	1 789 085	12%	- 1 195 882	-7,3
C - Compromissos do exercício (com impacto nos FD)	14 443 871	- 72 184	100%	16 232 956	- 1 268 065	92%	1 789 084	12%	- 1 195 881	-7,3
D - Despesas orçamentais pagas	13 073 968	1 297 719	110%	14 533 976	430 914	103%	1 460 007	11%	- 866 804	-7,0
Dívida de operações orçamentais										
E - Total	8 608 742	5 762 945	167%	7 268 352	7 696 538	206%	- 1 340 390	-16%	1 933 593	38,9
F - Outras dívidas a terceiros de CP	692 558	13 679 129	2075%	597 650	14 367 241	2504%	- 94 908	-14%	688 112	428,8
G - Receitas orçamentais disponíveis	14 371 687			14 964 890			593 203	4%		

Fonte: SIAL, mapas de execução orçamental da receita e despesa, balanços e auditoria da IGF

Anexo 4 (fls. 64 e 65)

<sup>29</sup> Sem que o MA tenha, nos anos de 2014/2015, recorrido a qualquer ATFD.

<sup>30</sup> Cujos pressupostos e metodologia estão descritos detalhadamente no Anexo 3 ( fls. 63).

Assim, em termos absolutos, **entre 2014/2015**, o(s)/a(s):

- ✓ **Cabimentos** refletidos na **dotação orçamental da despesa aumentaram** ( 2 M€ ), o mesmo acontecendo **com os compromissos assumidos nessa sede ou com impacto nos FD** ( mais 1,8 M€ e 1,2 M€, respetivamente );
- ✓ **Despesas pagas e as receitas disponíveis tiveram um acréscimo de**, respetivamente, **1,5 M€ e 593 m€**;
- ✓ **Dívida total e as “outras dívidas a terceiros de curto prazo ( CP )” evoluíram positivamente** ( respetivamente, menos 1,3 M€ e 95 m€ ).

Anexo 4 (fls. 65)

Naqueles exercícios, da **evolução da relação entre as grandezas referidas**<sup>31</sup>, salientamos a/o<sup>32</sup>:

- ✓ **Estabilidade**, num nível elevado e crescente ( próximo dos 100%<sup>33</sup> ), **dos compromissos assumidos** ( ao nível da execução orçamental ou com impacto nos FD ) **face aos cabimentos de cada exercício**;
- ✓ **Diminuição do nível de cobertura dos cabimentos pelas receitas orçamentais** ( 8,6 pp )<sup>34</sup>, passando de uma diferença negativa de 277 m€ para 1,7 M€, acontecendo, no entanto, o inverso no que respeita à **dívida total**, com uma variação positiva de 38,9 pp;
- ✓ **Significativa materialidade e percentagem dos compromissos assumidos que não geraram dívida** ( respetivamente, 1,3 M€ e 1,6 M€ );
- ✓ **Variação negativa da proporção entre o saldo orçamental e os compromissos assumidos** ( -69 pp ), passando para 25%, ou seja, a diferença entre as duas grandezas diminuiu de -72 m€ para -1,3 M€;
- ✓ **Diminuição da percentagem de cobertura das outras dívidas a terceiros de CP pelo saldo orçamental** ( 115 pp ), passando, em termos absolutos, de uma relevante diferença positiva de 605 m€ para negativa de - 167 m€, o que, ainda assim, espelha algum equilíbrio orçamental e da situação financeira de CP.

Anexo 4 (fls. 64)

**2.3.1.2.** Por sua vez, a análise, numa perspectiva anual, da **razoabilidade do valor total das receitas com impacto nos FD dos reportes de dezembro de 2014/2015**<sup>35</sup> **face ao respetivo potencial máximo**<sup>36</sup> **no final daqueles exercícios** ( decorrente da aplicação das regras da LCPA )<sup>37</sup> e à **receita**

<sup>31</sup> Exceto entre as receitas orçamentais disponíveis ( que incluem o saldo orçamental ) e os compromissos ( cfr. infra ).

<sup>32</sup> Cfr., em especial, o Anexo 4, a fls. 65.

<sup>33</sup> Nos anos de 2013/2015, respetivamente, 98%, 99% e 97% ( Anexo 4, fls. 64).

<sup>34</sup> Ponto(s) percentual(is).

<sup>35</sup> Trata-se do reporte respeitante ao derradeiro mês de cada ano, único em que o valor previsional considerado ( ainda que apenas quanto a esse mês ) nunca chega a ser objeto de correção, para efeitos de apuramento de FD, face à execução efetiva das receitas. Assim, o montante considerado corresponde à soma dos valores acumulados até novembro e os previsionais de dezembro.

<sup>36</sup> Resulta da soma da receita total cobrada no exercício ( mapa de execução orçamental da receita ) com o saldo, no final do ano, de recebimentos em atraso e transferências do QREN com impacto no cálculo dos FD e ainda não recebidos.

<sup>37</sup> Atendendo ao objetivo desta análise e para tornar consistente a comparação efetuada ( nomeadamente, com as receitas totais disponíveis na perspectiva orçamental ), os montantes referentes às receitas com impacto nos FD dos reportes de dezembro de 2014/2015 e ao respetivo potencial máximo no final desses exercícios não incluem as eventualmente consideradas pela Autarquia de janeiro e fevereiro ( na época, pois atualmente o período de cálculo dos FD é de seis meses, incluindo o de reporte ) de cada um dos anos imediatamente seguintes.

total disponível atendendo à execução orçamental<sup>38</sup>, permitiu constatar o seguinte:

Figura 12 – Receitas relevantes para os FD de 2014/2015

ANO	RECEITAS				
	Reporte dos FD de dezembro	Potencial máximo relevante para os FD	Totais disponíveis (mapa de execução orçamental da receita)	Diferenças	
				FD dezembro / Potencial máximo relevante	FD dezembro / Total disponível
(1)	(2)	(3)	(4)=(1)-(2)	(5)=(1)-(3)	
2014	13 855 321	14 371 687	14 371 687	- 516 366	- 516 366
2015	15 638 485	14 964 890	14 964 890	673 594	673 594

Fonte: Mapas de execução orçamental da receita e de cálculo de FD e auditoria da IGF

Anexo 4 (fls. 67)

Deste modo, em 2015, o valor global das receitas, considerado no apuramento dos FD do mês de dezembro, não era consistente (isto é, idêntico ou menor) com o respetivo potencial máximo relevante para os FD, bem como com a receita total disponível, pelo que o MA empolou, numa ótica anual, as receitas consideradas no apuramento dos FD daquele período, contrariamente ao ocorrido em 2014.

Por fim, a relação entre as receitas (nas várias vertentes anteriormente referidas) e os compromissos totais assumidos ao nível da dotação orçamental da despesa, evidencia o seguinte:

Figura 13 – Articulação entre receitas e compromissos (2014/2015)

ANO	RECEITAS			COMPROMISSOS TOTAIS DO EXERCÍCIO (dotação da despesa)	DIFERENÇA ENTRE AS RECEITAS INDICADAS E OS COMPROMISSOS		
	Reporte dos FD de dezembro	Potencial máximo relevante	Totais disponíveis (mapa de execução orçamental da receita)		Reporte dos FD (dezembro)	Potencial máximo relevante	Receita total disponível
2014	13 855 321	14 371 687	14 371 687	14 443 871	- 588 549	- 72 184	- 72 184
2015	15 638 485	14 964 890	14 964 890	16 232 956	- 594 471	- 1 268 065	- 1 268 065

Fonte: Mapas de execução orçamental da receita e despesa e de cálculo de FD e auditoria da IGF

Anexo 4 (fls. 66 e 67)

Ora, ainda que desta análise não decorra diretamente a assunção de compromissos sem FD<sup>39</sup>, em 2014/2015 os valores globais das receitas (em qualquer das perspetivas) eram manifesta e crescentemente insuficientes para cobrir os compromissos totais assumidos em cada exercício, tendo ocorrido uma evolução negativa nesta matéria.

2.3.2. Realce-se, por fim, que, no cálculo e reporte dos FD de novembro/dezembro de 2014/2015 foram, sucessivamente, consideradas apenas as receitas<sup>40</sup> de janeiro/fevereiro de cada um dos anos

<sup>38</sup> Que corresponde à soma do saldo orçamental do ano anterior com a receita arrecadada ao longo do exercício.

<sup>39</sup> Já que, atendendo à metodologia utilizada, nomeadamente no que respeita à previsão da receita e aos ATFD, alguns destes compromissos podem ter sido assumidos em períodos em que existiam FD.

<sup>40</sup> Nos termos previstos no art. 5º, n.º 4, do DL\_LCPA (aditado pelo art. 172º da Lei n.º 66-B/2012, de 31/12).

subsequentes, nos montantes seguintes:

Figura 14 – Reportes de novembro e dezembro de 2014/2015

Un: euro

ANO	DESCRIÇÃO	REPORTE DE NOVEMBRO	REPORTE DE DEZEMBRO		
		Janeiro n+1	Janeiro n+1	Fevereiro n+1	Total
2014	1 - Receitas consideradas	884 920	884 672	762 380	1 647 052
	2 - Compromissos incluídos	0	0	0	0
	Diferença (1-2)	884 920	884 672	762 380	1 647 052
2015	1 - Receitas consideradas	825 394	825 394	830 410	1 655 803
	2 - Compromissos incluídos	0	0	0	0
	Diferença (1-2)	825 394	825 394	830 410	1 655 803

Fonte: SIIAL e auditoria da IGF

Verifica-se, pois, **no cálculo e reporte dos FD dos dois últimos meses de 2014/2015, uma total falta de articulação temporal<sup>41</sup> e quantitativa entre receitas relevantes e compromissos com impacto nos FD dos dois primeiros meses de cada um dos anos seguintes**, pois são consideradas as principais receitas desses períodos, mas nenhum montante de compromissos, designadamente, de carácter permanente e continuado.

Aliás, se não fossem considerados os valores das receitas de janeiro/fevereiro do ano seguinte, os FD de dezembro de 2014/2015 seriam inclusivamente negativos, no valor de -361 m€ e -155 m€<sup>42</sup>, respetivamente.

Deste procedimento decorre **a possibilidade artificial de assumir novos compromissos de valor materialmente relevante** ( dezembro de 2014/2015 cerca de **1,65 M€** ) **sem a garantia de existirem**, de facto, **FD** ( pois o respetivo cálculo está influenciado por receitas de janeiro/fevereiro dos anos seguintes que podem ser necessárias para assumir, nesses exercícios, os compromissos respetivos, nomeadamente de carácter permanente e continuado ) e, assim, um **risco significativo de incumprimento da LCPA em cada um dos anos seguintes**.

**2.3.3.** Em síntese, não obstante a evolução favorável em algumas grandezas, **os eleitos e órgãos municipais ainda não tinham adotado**, no final de 2015, **todas as medidas necessárias ao exigível cumprimento imediato, integral e sistemático do regime legal consagrado pela LCPA**, pois os valores anuais das receitas relevantes para os FD foram empolados e persistia um significativo e crescente **desajustamento entre as receitas e os compromissos totais assumidos**, ao que acresce o **risco que decorre do procedimento adotado quanto às receitas consideradas nos reportes de dezembro de cada ano relativamente a janeiro/fevereiro do seguinte**.

<sup>41</sup> Ainda que o quadro legal em vigor na época apenas se refira à possibilidade de considerar algumas receitas de janeiro e fevereiro do ano seguinte, a DGAL, em esclarecimento publicitado em novembro/2013, afirma que “ *Tendo em consideração o princípio da prudência e do equilíbrio da gestão de receitas e compromissos, uma vez consideradas as receitas dos meses de janeiro e fevereiro de 2014 deverão ser considerados igualmente os compromissos com despesas certas e permanentes desses meses, bem como os compromissos agendados para esses mesmos meses* ”.

<sup>42</sup> Correspondem à diferença entre o montante dos FD reportados no SIIAL e o das receitas do ano N + 1 ( janeiro e fevereiro ) considerados pelo MA no reporte de FD de dezembro de 2014 e 2015.

## 2.4. CONTROLO INTERNO E PLANO DE GESTÃO DE RISCOS DE CORRUPÇÃO E INFRAÇÕES CONEXAS

**2.4.1.** A **Norma de Controlo Interno ( NCI )** <sup>43</sup> e o **Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas ( PGRIC )** <sup>44</sup>, em vigor na Autarquia até ao final de 2015, **não estavam articulados entre si nem com o Regulamento de Organização dos Serviços Municipais ( ROSM )** <sup>45</sup> vigente desde 2013.

A **NCI**, que contempla regras definidoras das políticas, métodos e procedimentos de controlo, em especial, relacionados com a área económico-financeira, **não integra as adequadas normas face às alterações legislativas entretanto ocorridas** ( decorrentes, em especial da LCPA e do RFALEI <sup>46</sup> ).

Por sua vez, o **PGRIC prevê mecanismos internos de monitorização da sua aplicação**, mas, até, pelo menos, à data de aprovação pela respetiva Câmara Municipal da nova versão do referido documento ( fevereiro/2015 ), tal procedimento não foi realizado.

A Autarquia **não dispõe de um departamento/serviço específico ou elemento que realize a função de controlo interno.**

## 3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

**3.1.** Face ao exposto, concluímos que:

**C1** Relativamente a **fevereiro/2014**, o **MA reportou**, atempadamente, **FD positivos à DGAL ( 1,5 M€ )**, que **sofreram uma alteração negativa substancial na sequência das correções da IGF ( passando para 440 m€ )**, cumprindo, de um modo geral, as **regras consagradas na LCPA em termos dos valores das receitas relevantes** ( exceto quanto às transferências ou subsídios com origem no QREN e noutros programas estruturais ainda não efetuadas ), o que **já não se verificou quanto aos compromissos relativos às despesas com pessoal** ( de fevereiro a abril de 2014, no valor global de 953 m€, que não foram assumidos com, pelo menos, três meses de antecedência ).

( cfr. itens 2.1.1.1., 2.1.2.1.2., 2.1.2.2.2. e 2.2.1. )

**C2** Não se verificava a **exigível compatibilidade entre o valor dos compromissos assumidos no MEOD no final de janeiro/2014 e o considerado no reporte de FD de fevereiro/2014** ( por força da adoção, permitida pela aplicação informática em violação da LCPA, do procedimento de “ agendamento ” de compromissos ), tendo sido apurada uma **divergência relevante de 1,4 M€** ( que não deu lugar a qualquer correção para efeitos da análise da IGF ), mostrando-se, no entanto, esta **fragilidade ultrapassada no final do indicado exercício e do seguinte.**

( cfr. item 2.1.2.2.4. )

**C3** Considerando a **informação do MA** ( reporte à DGAL e conta-corrente de FD ) ou o **apuramento da IGF, em fevereiro/2014 não foram assumidos compromissos sem FD** ( no momento do respetivo cálculo ou ao longo do mês ).

<sup>43</sup> Aprovado pela Câmara Municipal em 02/06/2003.

<sup>44</sup> Aprovado pela Câmara Municipal em 19/04/2010 e alterado em reunião do mesmo órgão de 23/02/2015.

<sup>45</sup> Aprovado pela Câmara Municipal em 21/12/2012 e publicado no DR, 2ª Série, n.º 249, de 26/12/2012.

<sup>46</sup> Regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais, aprovado pela Lei n.º 73/2013, de 03/09.

( cfr. item 2.1.3.2. )

**C4** Da análise da IGF ao período compreendido entre **março/2014 e dezembro/2015 também não resultou a assunção**, entre aquelas datas, **de quaisquer compromissos sem FD**, tendo **tido cumprida, de forma sistemática e atempada, a obrigação de reporte de FD à DGAL**, com valores sempre positivos.

( cfr. item 2.2.2. )

**C5** Da **evolução**, entre 2014/2015, **de algumas grandezas relevantes e de alguns procedimentos adotados pela Autarquia resultam riscos significativos em termos da assunção de compromissos sem FD** e, assim, para o cumprimento da LCPA, pois:

- ✓ As **receitas consideradas no apuramento e reporte dos FD** de dezembro de 2015 **não eram**, ao contrário do ano anterior, **consistentes com os valores resultantes do respetivo potencial máximo relevante e com a execução orçamental** ( o MA empolou, no exercício indicado, em termos anuais, as receitas relevantes para o apuramento dos FD ), **sendo**, em qualquer das perspetivas referidas, **crescentemente insuficientes para cobrir os compromissos totais assumidos em cada exercício**;
- ✓ No **cálculo e reporte dos FD de novembro/dezembro de 2014/2015**, **decorre a inexistência**, relativamente a janeiro/fevereiro de cada ano seguinte, **da desejável articulação temporal** e, em princípio, quantitativa **entre receitas relevantes e compromissos assumidos**, na medida em que o **MA apenas considerou**, a esse nível, **as receitas** ( sem as quais, aliás, os FD daqueles meses seriam negativos ), **resultando desta situação a possibilidade de assumir**, nos dois últimos meses de cada ano, **novos compromissos sem a garantia de existirem, de facto, FD** ( dezembro/2015: 1,7 M€);
- ✓ A **proporção e a diferença** ( em termos absolutos ) **entre o saldo orçamental e os compromissos assumidos teve uma evolução muito negativa entre 2014/2015**, pois diminuiu, respetivamente, 69 pp e 1,2 M€.

( cfr. item 2.3.1. )

**C6** O **stock de PA**, de acordo com os dados reportados à DGAL, **diminuiu gradualmente, situando-se em fevereiro/2014 em 1 457 € e em 0 € a partir de agosto/2014 até, pelo menos, dezembro/2015**, o que **espelha uma evolução no sentido da prossecução do objetivo central da LCPA**.

( cfr. itens 2.1.3.3. e 2.2.2. )

**C7** Não obstante a evolução favorável de algumas grandezas, **os eleitos e órgãos municipais ainda não tinham adotado**, no final de 2015, **todas as medidas necessárias ao exigível cumprimento imediato, integral e sistemático do regime legal consagrado pela LCPA**, pois persistia um **significativo desajustamento na relação entre as grandezas com impacto no cumprimento da LCPA e outros riscos decorrentes de procedimentos adotados pela Autarquia**.

( cfr. Item 2.3.3. )

**C8** A **NCI não está articulada com os PGRCIC e ROSM** e não contempla quaisquer procedimentos ou controlos relacionados com as alterações legislativas decorrentes, em especial, da LCPA e do RFALEI.

( cfr. item 2.4.1. )

**C9** **Inexistência de um departamento/serviço específico ou elemento que realize a função de controlo interno**.

( cfr. item 2.4.1. )

**3.2.** Atendendo às conclusões formuladas, recomendamos o/a:

**R1** Apuramento e controlo rigoroso dos FD, através do cumprimento integral, consistente e uniforme das regras relativas à consideração das receitas relevantes e ao reconhecimento de compromissos ao nível das dotações orçamentais da despesa e do impacto nos FD ( quanto ao momento e montante ), em especial, no que respeita aos relativos às despesas de carácter permanente e continuado, de modo a garantir a exigível compatibilidade entre os dados dessa natureza que resultam, relativamente ao mesmo período, dessas duas bases de informação.

( cfr. item 3.1./C1 e C2 )

**R2** Implementação de medidas que contribuam para uma gestão orçamental verdadeiramente equilibrada, ou seja, para uma real articulação entre receitas e despesas orçamentais e, conseqüentemente, para diminuir os riscos de incumprimento da LCPA, o que passará, designadamente pela:

- ✓ Otimização da cobrança das receitas municipais ( por via, nomeadamente, da atualização das taxas e preços, da fixação das taxas dos impostos municipais e do aumento da eficiência e eficácia dos processos de liquidação e cobrança ) e racionalização da despesa com fundamento na sua necessidade e utilidade e na adoção, ainda que não prevista legalmente, do instrumento da cativação das despesas;
- ✓ Execução cada vez mais prudente do orçamento de despesa, com base na cobrança real das receitas e não apenas na sua previsão orçamental.

**R3** Consideração, de forma sucessiva, articulada, equilibrada e prudente, nos reportes, atualmente, de FD de agosto a dezembro de cada ano, dos compromissos de carácter permanente e continuado dos meses iniciais do seguinte, caso também sejam incluídas as receitas desses períodos, sendo fundamental a adoção de procedimentos destinados a efetuar, quando da assunção de compromissos, o controlo da existência de FD numa perspetiva anual, de modo a possibilitar, ao longo de todo o exercício, o reforço das medidas necessárias para atingir o exigível ajustamento e equilíbrio entre as receitas e despesas orçamentais.

( cfr. item 3.1./ C5 e C7 )

**R4** Revisão da NCI no sentido de promover a articulação com o PGRIC e com o ROSM e de incluir os necessários procedimentos e controlos relacionados, designadamente, com o cumprimento da LCPA e do RFAEI, bem como a realização periódica da monitorização do grau de aplicação do PGRIC.

( cfr. item 3.1./C8 )

**R5** Implementação ou designação de um serviço ou pessoa responsável pela função de controlo interno.

( cfr. item 3.1./C9 )

## **4. PROPOSTAS**

**4.1.** Em resultado do descrito, propomos:

**4.1.1.** A remessa do presente relatório a Sua Exa. o Secretário de Estado do Orçamento tendo em vista o seu envio a Sua Exa. o Secretário de Estado das Autarquias Locais.

**4.1.2.** O envio deste relatório ao Senhor Presidente da Câmara Municipal de Almeirim, que, nos termos do n.º 6, do art. 15º, do DL n.º 276/2007, de 31/07, e do art. 22º do Regulamento do Procedimento de Inspeção da IGF, deverá dar conhecimento a esta Inspeção-Geral, no prazo de 60 dias a contar da receção deste documento, das medidas e decisões entretanto adotadas na sequência das recomendações formuladas no Ponto 3.2., documentalmente comprovadas, quando possível, bem como enviar as atas dos órgãos municipais que evidenciem que lhes foi dado conhecimento do presente relatório.

Este trabalho foi realizado pelos Inspectores Fernando Raposo e Helena Águas, sob a coordenação da Chefe de Equipa Sónia Barbosa, que subscreve, em seu nome e dos referidos inspectores, o presente relatório.

Chefe de Equipa

SÓNIA MARIA DA  
SILVA BARBOSA  
2018.02.15  
15:11:29 Z