

CONTROLO DA LEI DOS COMPROMISSOS E PAGAMENTOS EM ATRASO

MUNICÍPIO DE FERREIRA DO ZÊZERE

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

Relatório n.º 2019/188

Independência

InteGridade

ConFiança

PARECER:

Submeto o presente Relatório à consideração do Senhor Inspetor-Geral, sublinhando o meu acordo com as conclusões, recomendações e propostas constantes dos pontos 3. e 4. (fls. 20 a 22).

Subinspetora-Geral

Assinado de forma digital por
ANA PAULA PEREIRA COSME
FRANCO BARATA SALGUEIRO
Dados: 2019.05.31 14:31:52
+01'00'

Concordo, salientando o seguinte:

No período auditado não foram assumidos quaisquer compromissos sem fundos disponíveis e não tinha *stock* de pagamentos em atraso, pelo que foi cumprido o regime previsto na LCPA e atingido o respetivo objetivo central.

Cumprimento, em 2016/2017, da obrigação de reporte dos fundos disponíveis e de pagamentos em atraso, com sistemáticos valores, respetivamente positivos e nulos.

À consideração superior.

Direção de projeto.

Chefe de Equipa
com Direção de Projeto

Digitally signed by
ALEXANDRE VIRGLIO
TOMÁS AMADO
Date: 2019.05.27
11:22:58 +01'00'

DESPACHO:

Remeta-se a Sua Ex.^a o Secretário de Estado do Orçamento.

Inspetor-Geral

(Vitor Braz)

Assinado de forma digital por VÍTOR
MIGUEL RODRIGUES BRAZ
Dados: 2019.06.19 11:57:46 +01'00'

Relatório n.º 2019/188

Processo n.º 2014/238/A3/159

CONTROLO DA LEI DOS COMPROMISSOS E PAGAMENTOS EM ATRASO
MUNICÍPIO DE FERREIRA DO ZÉZERE

SUMÁRIO EXECUTIVO

A presente auditoria foi realizada com o objetivo de verificar se o **Município de Ferreira do Zêzere** (MFZ) cumpriu as normas consagradas pela Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso (LCPA), tendo resultado do exame efetuado e do exercício do procedimento do contraditório (Anexos 1 a 5), em especial, as seguintes conclusões:

1. Cumprimento da LCPA ao nível da assunção de compromissos

1.1. O MFZ, no período auditado, **não assumiu quaisquer compromissos sem fundos disponíveis (FD) e não tinha stock de pagamentos em atraso (PA)**, o que evidencia o cumprimento do **regime legal e do objetivo central subjacente à LCPA**.

Relativamente aos exercícios de 2016/2017, a Autarquia, de acordo com o SIAL, reportou a informação sobre os FD e os PA, que apresentaram sempre valores, respetivamente, positivos e nulos.

Cumprimento da LCPA quanto à proibição de 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 MFZ **cumpriu**, de um modo geral, **as regras previstas na LCPA em termos dos valores das receitas relevantes e dos compromissos considerados**, pois, na sequência da análise efetuada pela IGF, foi efetuada apenas uma correção pouco significativa à primeira variável (mais 8 mil euros).

Todavia, relativamente a esse mês, **não existia a exigível compatibilidade** entre o valor dos **compromissos assumidos constante do mapa de execução orçamental da despesa e ao nível dos FD**, tendo sido apurada uma **divergência materialmente relevante (3,5 M€)**, entretanto corrigida.

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 caráter 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.

Correção, pouco significativa, ao montante dos FD reportados

Divergência materialmente relevante entre o valor dos compromissos constantes das dotações da despesa e os considerados nos FD

3. Evolução favorável das variáveis relevantes para o cumprimento da LCPA

3.1. A relação entre as **várias grandezas com impacto no cumprimento da LCPA teve**, entre 2013/2015, **uma evolução favorável**, com **uma significativa tendência de ajustamento e articulação entre receitas disponíveis e despesas pagas e compromissos assumidos** e, assim, **de realização de uma gestão orçamental e uma situação financeira de CP equilibradas**, sendo de salientar que, no último ano, **os valores globais das receitas eram suficientes para cobrir os compromissos totais assumidos**, o que não se verificava nos dois exercícios anteriores.

Todavia, **dos procedimentos adotados no cálculo dos FD de novembro e dezembro de 2013/2015**, quanto às receitas e aos compromissos considerados de janeiro/fevereiro de cada ano seguinte, **decorre o risco de assumir**, nos últimos dois meses de cada ano, **novos compromissos sem a garantia de existirem**, de facto, **FD**, pois existe alguma articulação temporal entre aquelas duas variáveis, mas não em termos dos valores considerados (dezembro/2015: 932 mil euros).

Tendência no sentido da manutenção do cumprimento da LCPA

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

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 o PGRIC nem com a atual estrutura dos serviços municipais** e não contempla quaisquer procedimentos ou controlos relacionados com a LCPA ou o RFALEI.

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

NCI e PGRIC desarticulados 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 da LCPA, caso tal regime legal seja ou venha a ser de novo aplicado;
- ✓ 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.

Principais áreas das
recomendações

ÍNDICE

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS.....	5
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
2.1.1. CÁLCULO DOS FUNDOS DISPONÍVEIS E REPORTE À DGAL	7
2.1.2. CONTROLO DO APURAMENTO DOS FUNDOS DISPONÍVEIS.....	9
2.1.3. FD, COMPROMISSOS ASSUMIDOS E STOCK DE PA	14
2.2. EVOLUÇÃO DOS FD, RESPETIVOS COMPROMISSOS E PA.....	15
2.3. ANÁLISE DA TENDÊNCIA DE (IN)CUMPRIMENTO DA LCPA	16
2.4. CONTROLO INTERNO E PLANO DE GESTÃO DE RISCOS DE CORRUPÇÃO E INFRAÇÕES CONEXAS	19
3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	20
4. PROPOSTAS	22
ANEXOS 1 (fls. 1 a 11), 2 (fls. 12 a 46), 3 (fls. 47 e 48) e 4 (fls. 49 a 52)	

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

AIRC	Associação Informática da Região Centro
ATFD	Aumento(s) temporário(s) de fundos disponíveis
Cfr	Confrontar
CP	Curto prazo
DGAL	Direção-Geral das Autarquias Locais
DGAL_Manual	Manual de Apoio à Aplicação da LCPA no Subsetor da Administração Local
DGO	Direção-Geral do Orçamento
DGO_Manual	Manual de Procedimentos – Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso
DL	Decreto-Lei
DL_LCPA	Decreto-Lei n.º 127/2012, de 21/06
DR	Diário da República
EMLP	Empréstimos de médio/longo prazos
FAM	Fundo de Apoio Municipal
FD	Fundos disponíveis
IGF	Inspeção-Geral de Finanças
IMI	Imposto Municipal sobre Imóveis
LCPA	Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso
M€	Milhões de euros
MEOD	Mapa de execução orçamental da despesa
MFZ	Município de Ferreira do Zêzere
MLP	Médio e longo prazos
NCI	Norma de controlo interno
OE	Orçamento do Estado
PA	Pagamentos em atraso
PGRCIC	Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas
PMP	Prazo médio de pagamento
POCAL	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
pp	Pontos percentuais
QREN	Quadro de Referência Estratégico Nacional
RCM	Resolução do Conselho de Ministros
RFALEI	Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais
SCA	Sistema de Contabilidade Autárquica
SIAL	Sistema de Informação Integrado das Autarquias Locais

1. INTRODUÇÃO

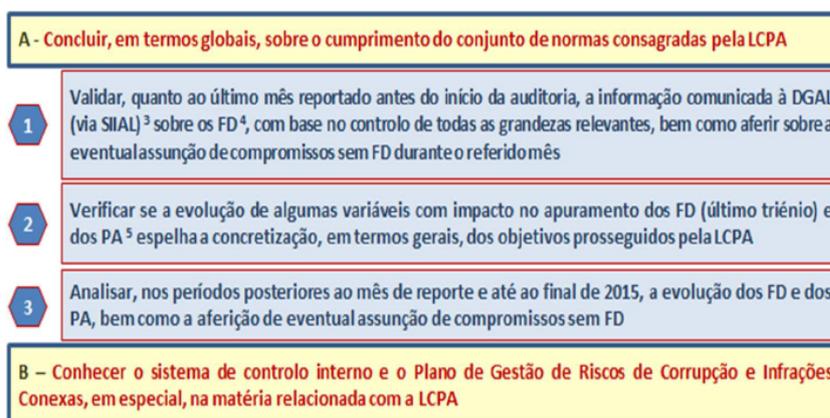
1.1. FUNDAMENTO

1.1.1. De acordo com o plano de atividades da Inspeção-Geral de Finanças (IGF), realizou-se uma auditoria no Município de Ferreira do Zêzere (MFZ), enquadrada no Projeto designado de “ Controlo do endividamento e da situação financeira da Administração Local Autárquica ”.

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)^{1 e 2}, estiveram associados os seguintes objetivos:

Figura 1 – Objetivos da auditoria



Embora, inicialmente, o mês de referência de reporte dos FD, a que se alude nos objetivos, seja o de fevereiro/2014, constituiu, também, objeto desta auditoria a análise da informação relativa à aplicação da LCPA até dezembro/2015.

Para além disso, procedeu-se à apreciação do Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas (PGRIC), especialmente nas áreas relacionadas com o objeto desta auditoria.

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

¹ 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.

² 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.

³ Sistema Integrado de Informação das Autarquias Locais.

⁴ Fundos disponíveis.

⁵ Pagamentos em atraso.

- ✓ Recolha e análise de informação, suportadas num conjunto de mapas elaborados atendendo especificamente aos objetivos prosseguidos na auditoria;
- ✓ Realização de entrevistas, com a responsável no Município pela informação relativa aos FD e com outros dirigentes e/ou trabalhadores da entidade, 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 ⁶, foi dado conhecimento formal ao Senhor Presidente da Câmara Municipal de Ferreira do Zêzere das principais asserções, conclusões e recomendações constantes deste documento, através do envio, em 24/05/2017, do projeto de relatório, não tendo sido exercido o direito de contraditório pelos responsáveis municipais.

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 ⁷ calculados (03/02) e reportados (04/02), pelo MFZ, à DGAL (no SIAL), **com base na informação constante da aplicação informática** ⁸, ainda que, num primeiro momento, através da sua inserção manual ⁹, mas, posteriormente, de forma automática.

Anexo 2 (fls. 13)

Saliente-se que na realização desta ação de controlo, a equipa de auditoria foi confrontada com alguns condicionalismos, dos quais destacamos as deficiências ao nível da informação facultada pelos serviços e o seu desconhecimento quanto a alguns *outputs* disponibilizados pela *software* informático necessários para a validação dos dados da entidade, bem como a falta de fiabilidade do cálculo e reporte dos FD e a inoperacionalidade da respetiva conta-corrente pelo menos até maio/2013.

Aliás, na sequência da recolha de informação prevista no programa de trabalho da auditoria e da realização de um conjunto de testes, foram detetadas diversas incorreções, em especial, ao nível da consideração das receitas relevantes para o cálculo dos FD (quer pela equipa da IGF, quer, posteriormente, pelos próprios serviços), tendo o MFZ, já no decurso desta intervenção, recalculado e submetido novamente à DGAL todos os FD desde janeiro/2013 até junho/2014.

⁶ 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.

⁷ De acordo com o quadro legal até ao 10º dias úteis de cada mês (art. 16º do DL_LCPA e art. 61º, n.º 1, al. a), do DL n.º 52/2014, de 7/04).

⁹ Inicialmente era extraído um mapa da aplicação informática e, com base nos respetivos dados, preenchido, de forma manual, o respetivo formulário do SIAL, o que consubstanciava um risco em termos da possibilidade de alteração dos dados (voluntária ou não) no momento da prestação da informação, que não se concretizou no mês referido, pois, os dados reportados à DGAL eram coincidentes com os que resultavam da aplicação informática.

A origem dessa situação decorria do incorreto tratamento, no cálculo dos FD, das verbas relativas aos fundos comunitários e da omissão de parametrização, na aplicação informática, na linha da receita própria cobradas ou recebida como adiantamento, das transferências registadas nas rubricas da classificação económica “06 - Transferências correntes” e “10 – Transferências de capital”.

Na sequência de tal facto, a IGF efetuou uma nova recolha de toda a informação necessária à prossecução dos objetivos da presente ação.

Todavia, quando da conseqüente análise, verificámos que o procedimento adotado pela Autarquia no sentido de substituir a informação reportada à DGAL originou um novo erro, materialmente relevante, nos FD calculados¹⁰, pelo que aquela entidade efetuou nova comunicação àquela Direção-Geral, desta vez de forma manual, repondo os dados iniciais relativos aos meses indicados¹¹, exceto quanto a janeiro/2014¹², valores que acabaram por servir de base à análise efetuada nesta auditoria.

2.1.1.2. Segundo os **dados reportados à DGAL**, o MFZ apresentou, em **fevereiro/2014**, **FD positivos**, no valor de **408 993 €**¹³, em resultado das seguintes variáveis:

Figura 2 – Reporte de FD de fevereiro/2014

Un: euro

DESCRIÇÃO	FD FEV/2014
Transferências ou subsídios com origem no OE	1 492 652
Receita efetiva própria cobrada ou recebida como adiantamento	320 173
Previsão da receita efetiva própria	679 420
Produto de empréstimos contraídos nos termos da lei	0
Transferências do QREN ainda não efetuadas	283 475
Transferências do QREN ainda não efetuadas - correções por recebimento efetivo	0
Outros montantes autorizados nos termos do art. 4º	600 941
Outros montantes autorizados nos termos do art. 4º - Correções	0
Aplicação de saldos de gerência ou de ativos financeiros	0
Recebimentos em atraso integrados em plano de liquidação do devedor	0
Receitas consideradas para os Fundos Disponíveis	3 376 662
Compromissos Assumidos	2 967 669
Fundos Disponíveis	408 993

Fonte: Dados do SIILAL, contas correntes extraídas da aplicação SCA e auditoria da IGF

Anexo 2 (fls. 13)

¹⁰ De facto, a aplicação informática, na sequência da introdução dos novos dados pela Autarquia, ao recalculer os novos FD mensais, passou a entrar em consideração, de forma inexplicável, para o valor dos compromissos a reportar em cada período, com os assumidos até ao final do mês anterior (incluindo os agendados para o período abrangido pelo reporte) e com todos os que foram entretanto assumidos nos 3 meses seguintes, deturpando, completamente, o apuramento dos respetivos FD.

¹¹ A Autarquia questionou a *software house* sobre a possibilidade de recalculer os referidos FD sem entrar em conta com os compromissos entretanto assumidos no mês reporte e os dois seguintes, tendo esta entidade respondido que não podia “(...) alterar a forma de cálculo dos fundos disponíveis (...)” e sugerido “(...) fazer o envio da informação de forma manual para a DGAL, reportando a situação anterior ao recalcular dos fundos disponíveis.”

¹² Da referida atualização da informação efetuada pelo MFZ (em junho/2014) resultou, quanto aos FD de janeiro/2014, uma diferença, para mais, de 13 026 €, resultante da alteração do valor total das receitas considerado.

¹³ O reporte inicial dos FD de fevereiro/2014 à DGAL (04/02/2014) também foi substituído, em 23/06/2014, tendo passado de 111 449 € para 408 993 €. A diferença apurada, para mais, face ao montante inicialmente reportado, resulta, fundamentalmente, de ajustamentos efetuados pela Autarquia ao valor das receitas relevantes consideradas (mais, 298 mil euros), em particular, das relativas a transferências do QREN ainda não efetuadas (no montante de 283 mil euros , que representa 95% do aumento total ocorrido ao nível das receitas).

2.1.2. CONTROLO DO APURAMENTO DOS FUNDOS DISPONÍVEIS

2.1.2.1. RECEITAS RELEVANTES

2.1.2.1.1. Verificámos, no cálculo e apuramento dos FD de fevereiro/2014 (cfr. item 2.1.1.), a conformidade dos procedimentos adotados e dos valores considerados pela Autarquia ao nível da generalidade das grandezas relevantes ¹⁴, designadamente:

- ✓ Transferências ou subsídios com origem no Orçamento do Estado (OE);
- ✓ Receita efetiva própria cobrada ou recebida como adiantamento;
- ✓ Previsão da receita efetiva própria ou recebida como adiantamento;
- ✓ Produto de empréstimos contraídos nos termos da lei;
- ✓ Transferências ainda não efetuadas decorrentes de programas e projetos do Quadro de Referência Estratégico Nacional (QREN) ou de outros fundos estruturais;
- ✓ Outros montantes autorizados nos termos do art. 4.º (ou seja, aumentos temporários de fundos disponíveis - ATFD);
- ✓ Recebimentos em atraso integrados em plano de liquidação do devedor.

Anexo 2 (fls. 15 a 18)

Com efeito, a única exceção teve a ver com a aplicação do saldo de gerência de 2013 que, embora de montante materialmente pouco relevante (8 383 €), apenas foi considerado no apuramento de FD a partir do mês de julho/2014, quando deveria ter sido integrado logo no de janeiro ¹⁵, situação que a IGF corrigiu para efeitos da análise realizada.

Anexo 2 (fls. 13, 14 e 20)

2.1.2.1.2. Por sua vez, os indicadores destinados a aferir da razoabilidade das receitas globais consideradas no reporte de fevereiro/2014 (até abril/2014, ou seja, 4/12 avos - 33% - do exercício total), quer em termos absolutos, quer atendendo à sua evolução face ao período homólogo do ano anterior, evidenciam o seguinte:

Figura 3 – Receitas consideradas no cálculo de FD de fevereiro de 2013/2014

Un: euro

DESCRIÇÃO	2011/2013	janeiro/2013			janeiro/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)-(8)-(5)
Receita total considerada no reporte dos FD		4 194 046	- 5 294 197	44%	3 376 662	- 6 112 181	36%	- 817 984	-8,6
Receita total considerada no reporte dos FD abatida dos ATFD líquidos		2 222 642	- 7 266 201	23%	2 775 721	- 6 713 122	29%	553 079	5,8
Receita cobrada considerada no reporte dos FD (incl. saldo orçam.)		585 439	- 8 903 404	6%	681 481	- 8 807 362	7%	96 042	1,0
Receitas estimadas + ATFD líquidos considerados no reporte dos FD		3 609 207	- 5 879 636	38%	2 695 181	- 6 793 662	28%	- 914 026	-9,6
ATFD líquidos considerados no reporte dos FD		1 972 004	- 7 516 839	21%	600 941	- 8 887 902	6%	- 1 371 063	-14,4
ATFD brutos considerados no reporte dos FD		2 700 597	- 6 788 246	28%	600 941	- 8 887 902	6%	- 2 099 656	-22,1
Média da receita total cobrada nos 3 exercícios findos anteriores ao do reporte em análise	9 488 843								

Fonte: SIAL e auditoria da IGF

Anexo 2 (fls. 27, indicadores 6 a 10, e 33)

¹⁴ De acordo com a metodologia descrita no item 1.2.3.1. do documento designado de “ Objetivos e metodologia “ (cfr. Anexo 1, em especial, fls. 2 a 6) e com os procedimentos também referidos no Anexo 2 (fls. 15 a 18).

¹⁵ Sobre o assunto, cfr. o disposto no ponto XII – Exemplos e questões mais frequentes (FAQ), concretamente FAQ n.º 5, do Manual de Apoio à Aplicação da LCPA ao Subsetor da Administração Local, da autoria da DGAL.

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

- ✓ **Receita considerada nos FD abatida do valor dos ATFD líquidos evoluiu positivamente** (de 23% para 29%), evidenciando, no último ano, um resultado próximo do que decorre da consideração da parte proporcional do período do exercício já abrangido pelos reportes (33%);
- ✓ **Receita total considerada no cálculo dos FD** diminuiu significativamente (de 44% ¹⁶ para 36%), espelhando, no último exercício, um nível adequado de comprometimento da receita total;
- ✓ **Componente da receita já cobrada registou um ligeiro aumento** (1 pp ¹⁷), enquanto **o da soma da receita estimada com os ATFD (líquidos) diminuiu 14 pp.**

Anexo 2 (fls. 27, indicadores 6 a 10, e 33)

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** e, consequentemente, o **da assunção de compromissos sem FD**, caso sejam cumpridas as respetivas regras previstas na LCPA.

2.1.2.1.3. Em síntese, o **MFZ cumpriu**, de um modo geral, no cálculo dos **FD de fevereiro/2014, as regras previstas na LCPA no que respeita às receitas relevantes**, ainda que tenhamos detetado fragilidades ao nível do tratamento do saldo orçamental da gerência anterior.

2.1.2.2. COMPROMISSOS CONSIDERADOS

2.1.2.2.1. A Autarquia, no reporte à DGAL, através do SIIAL, dos **FD de fevereiro/2014, comunicou** um valor acumulado de **compromissos assumidos**, até ao final do mês anterior, de **2 967 669 €**.

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 ¹⁸, **testes aos respetivos procedimentos adotados e valores considerados em matéria da assunção de compromissos**, constando as asserções produzidas, de forma detalhada, do Anexo 2 (fls. 29 a 32).

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:

¹⁶ Com efeito, esta percentagem evidencia o empolamento da receita levada a cabo pelo MFZ, já que somente até ao reporte de FD de fevereiro de 2013 (período inicial do ano), os serviços já tinham considerado 44% da receita total arrecadada nesse exercício económico.

¹⁷ Pontos percentuais.

¹⁸ Com base em critérios que constam das notas ao Anexo 2 (fls. 29 a 32).

Figura 4 – Compromissos analisados e eventuais correções da IGF

Un: euro

DESCRIÇÃO	COMPROMISSOS		
	Universo considerado	Amostra analisada	Correções da IGF
Transição, para o exercício seguinte, dos compromissos assumidos e não pagos no final do exercício anterior (2013)	755 965 €	714 192 €	0 €
Compromissos de exercícios futuros assumidos para o exercício 2014	273 799 €	273 799 €	0 €
Despesas de contratos incluídos no mapa "situação dos contratos" (pt. 8.3.3. do POCAL), em especial, de carácter não permanente	329 763 €	63 591 €	0 €
Subsídios e transferências para entidades de diversa natureza	376 508 €	196 871 €	0 €
Acordos de pagamento	91 266 €	91 266 €	0 €
Anulações/reduções de compromissos	91 610 €	89 687 €	0 €

Fonte: SIIAL, informação da Autarquia e auditoria da IGF

Anexo 2 (fls. 29 a 32)

O mesmo não se pode, no entanto, afirmar quanto aos procedimentos adotados pela Autarquia ao nível da assunção de compromissos relativos a despesas de carácter permanente ou continuado, ainda que, na sequência da prática incorreta constatada, não tenha sido efetuada, pela razões expostas no item 2.1.2.2.4., qualquer correção quanto ao montante considerado no reporte em análise ¹⁹.

Anexo 2 (fls. 29 a 32 e 35)

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 ²⁰, situação que se evidencia no quadro seguinte:

Figura 5 – 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)
2 395 960	186 063	373 770	2 955 793	2 967 669	11 876

Fonte: SIIAL, mapa de liquidação de agendamentos de compromissos (fevereiro) e MEOD (janeiro)

Anexo 2 (fls. 41)

A evolução dos compromissos, entre os reportes indicados, foi consistente, pois a diferença apurada (para mais, de 11 876 €), corresponde ao valor de compromissos assumidos em janeiro, mas agendados ²¹ para os meses de fevereiro e março, que não são abrangidos pela equação transposta na figura supra, pois não constam da conta-corrente de janeiro e, assim, não influenciam o respetivo saldo de FD (apenas são tidos em consideração no cálculo do mês seguinte).

¹⁹ Cfr. infra o que se dirá sobre a prática, características e impacto da adoção do procedimento de " agendamento " de compromissos.

²⁰ 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.

²¹ Agendamento para fevereiro e março dos compromissos n.ºs 6699, 6768 e 6839 assumidos em janeiro (já após o respetivo cálculo de FD -, respetivamente, nos dias 15, 17 e 30, todos de janeiro/2014), no montante de 5 936 € em cada mês.

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_Manual²² refere-se que os 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 6 - 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 (cujos compromissos são os acumulados até ao mês anterior)	2 967 669	2 967 669	0
2 - Mapa de Execução Orçamental da Despesa (MEOD) do mês anterior ao do reporte dos FD	6 496 160	6 496 160	0
3 - Mapa dos Pagamentos em Atraso (PA) do mês anterior ao do reporte dos FD	5 928 060	5 928 060	0
Diferenças	4 - MEOD/FD (2-1)	3 528 491	3 528 491
	5 - FD/PA (1-3)	- 2 960 391	- 2 960 391
	6 - MEOD/PA (2-3)	568 100	568 100

Fonte: SIIAL e auditoria da IGF

Anexo 2 (fls. 13e 42)

A **diferença (568,1 mil euros)** entre os valores que constam do **MEOD** e o **mapa dos PA** (linha 6) **está totalmente justificada**²³, pois diz respeito aos compromissos assumidos de despesas relativas a passivos financeiros²⁴ que não são refletidas no referido em último lugar, 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 **3 528 491 €** (linha 4), **não devia existir**, pois, atendendo a que, como já referimos, **as regras da LCPA quanto à assunção de compromissos prevalecem**²⁵, nomeadamente sobre o regime consagrado no POCAL²⁶, **os referidos valores deviam ser iguais.**

²² Respetivamente, a páginas 23 e 26.

²³ 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.* ”.

²⁴ Rubrica 10.06. do classificador económico, aprovado pelo DL n.º 26/2002, de 14/02.

²⁵ Cfr. art. 13º da LCPA.

²⁶ Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais, aprovado pelo Decreto-Lei (DL) n.º 54-A/99, de 22/02.

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 ²⁷, cujos **compromissos são assumidos pelo valor integral ao nível da dotação orçamental da despesa e “ agendados “ mensalmente em termos de impacto nos FD** ²⁸.

Anexo 2 (fls. 43 a 45)

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 (3,5 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 ²⁹.

De qualquer modo, **o procedimento adotado pelo MFZ viola o quadro legal e não assegura**, minimamente, **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 ³⁰.

Refira-se, por fim, que, **no final de 2013/2015**, da **comparação entre o valor dos compromissos assumidos na dotação da despesa e considerados ao nível dos FD** resultou o seguinte:

²⁷ 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 carácter 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 deslizando de três meses. ” de acordo, designadamente, “ (...) com o valor estimado de encargos relativos ao período temporal de apuramento de fundos disponíveis ”.

²⁸ 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 (fls. 43 a 45).

²⁹ 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 carácter 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, de modo a salvaguardar a existência de FD que permitissem a sua assunção com cumprimento da LCPA.

³⁰ A aplicação informática adotada pelo Município já permite a extração de um “ output ”, designado de “ Mapa Auxiliar dos Fundos Disponíveis ”, que tem uma lógica anual, mas que não corresponde aos objetivos referidos, pois não abrange a totalidade das receitas relevantes e apenas contempla os valores dos compromissos agendados, não dando, assim, uma informação global, sistemática e fiável que permita o aludido controlo.

Figura 7 – Comparação dos compromissos no final de 2013/2015

Un: euro

EXERCÍCIO	COMPROMISSOS		
	Fundos Disponíveis	Dotação orçamental da despesa	Diferença
(1)	(2)	(3)	(4)=(3)-(2)
2013	9 154 512	9 154 512	0
2014	8 895 989	8 895 802	- 188
2015	8 718 958	8 718 868	- 89

Fonte: SIAL e mapas de execução orçamental da despesa

Anexo 4 (fls. 51)

No final dos exercícios referidos, o valor total dos compromissos assumidos na perspetiva orçamental e ao nível dos FD é, em termos globais, consistente (as diferenças apuradas, em 2014/2015, são materialmente irrelevantes), o que evidencia a ultrapassagem, nessa data, das fragilidades e divergências que ocorrem ao longo do ano nesta matéria, nomeadamente, na sequência do referido “agendamento” de compromissos.

2.1.2.2.5. Em síntese, o MFZ, no cálculo e reporte dos FD de fevereiro/2014, considerou um valor correto de compromissos totais assumidos, mas não cumpriu as regras previstas na LCPA no que concerne à assunção dos relativos a despesas de natureza permanente ou continuado.

2.1.3. FD, COMPROMISSOS ASSUMIDOS E STOCK DE PA

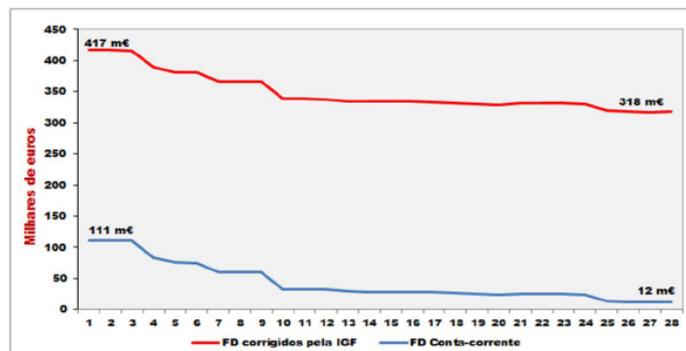
2.1.3.1.A IGF apurou, relativamente a fevereiro/2014, FD de 417 376 €, quando o MFZ reportou à DGAL o montante de 408 993 €, resultando a diferença, para mais, de 8,4 mil euros, das correções efetuadas ao nível das receitas relevantes.

Anexo 2 (fls. 13 e 14)

Da análise efetuada, considerando 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 da Autarquia de fevereiro/2014 e com o apuramento da IGF, o saldo dos FD apresentou a seguinte evolução ao longo desse mês:

Figura 8 – Comportamento dos FD durante o mês de fevereiro/2014



Fonte: SIAL e auditoria da IGF

Anexo 2 (fls. 46)

Assim, ao longo do mês indicado, o MFZ assumiu novos compromissos que importaram num valor líquido (incluindo, por isso, reforços/anulações/reduções) de 99 265 €, ou seja, num montante inferior aos FD calculados e reportados.

2.1.3.2. Por sua vez, de acordo com os dados reportados ao SIIAL, no final de fevereiro/2014, continuava a não existir qualquer stock de pagamentos em atraso (cuja redução sistemática ou eliminação total é, como já referimos, o objetivo principal da LCPA), o que, aliás, já acontecia desde dezembro/2013.

Anexo 2 (fls. 12)

2.2. EVOLUÇÃO DOS FD, RESPETIVOS COMPROMISSOS E PA

2.2.1. O MFZ cumpriu, quanto aos meses abrangidos pelo período indicado³¹, de forma sistemática e atempada³², a obrigação de prestação periódica de informação sobre os FD à DGAL, o mesmo tendo acontecido, de acordo com o SIIAL, nos anos de 2016/2017.

Anexo 3 (fls. 47)

2.2.2. Segundo os dados reportados àquela entidade (através do SIIAL)³³, o MFZ apresentou a seguinte evolução mensal dos FD, compromissos com impacto nos FD e PA:

Figura 9 – 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				1 007 174	1 427 093	0
fev				288 293	2 767 776	0
mar	554 519	3 527 398	0	1 055 125	3 327 857	0
abr	174 725	4 408 376	0	854 784	4 187 928	0
mai	171 694	4 904 615	0	825 189	4 828 355	0
jun	749 115	5 265 425	0	853 827	5 319 740	0
jul	623 208	5 844 374	0	425 139	6 368 089	0
ago	811 045	6 267 815	0	713 456	6 718 095	0
set	681 107	7 240 379	0	736 219	7 346 609	0
out	588 174	7 996 781	0	473 107	8 220 201	0
nov	499 035	8 556 908	0	660 344	8 779 767	0
dez	717 594	8 995 338	0	959 714	8 927 063	0

Fonte: Dados extraídos do SIIAL e auditoria da IGF

Anexo 2 (fls. 47 e 48)

No período indicado, de acordo com a informação prestada pela Autarquia:

- ✓ Os FD calculados foram sempre positivos³⁴;
- ✓ O montante dos PA manteve-se nulo, o que vai no sentido do objetivo central do quadro legal consagrado pela LCPA.

Anexo 2 (fls. 12) e Anexo 3 (fls. 47)

³¹ Posteriores ao do mês do reporte de referência (março/2014) e até dezembro/2015.

³² 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.

³³ A análise efetuada neste item incide sobre a informação reportada pela Autarquia à DGAL através do SIIAL.

³⁴ Que apenas tiverem o impacto de um ATFD efetuado em abril/2014, no montante de 41 mil euros.

A situação descrita, de acordo com o SIIL, **manteve-se ao longo dos exercícios de 2016/2017.**

2.2.3. Finalmente, o controlo expedito e de carácter genérico efetuado³⁵, quanto aos meses de **março/2014 a dezembro/2015**, permitiu constatar que **não foram assumidos compromissos sem FD**, tendo, assim, o **MFZ cumprido**, nesse período, o **disposto no art. 5º, n.º 1, da LCPA** (e o art. 7º, nº 2, do DL_LCPA).

Anexo 3 (fls. 47)

2.3. ANÁLISE DA TENDÊNCIA DE (IN)CUMPRIMENTO DA LCPA

2.3.1. Com vista a **aferir**, com base na evolução ocorrida nas grandezas relevantes para o apuramento dos FD entre 2013/2015, 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:**

- ✓ **Comparam** a evolução em termos absolutos e da relação entre algumas grandezas;
- ✓ **Apreciam 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 triénio de **2013/2015**, de **um conjunto de grandezas com impacto na situação financeira do MFZ**, foi a seguinte:

Figura 10 – Evolução de algumas grandezas e da sua relação com as disponibilidades orçamentais

Un: euro

DESCRIÇÃO	ANOS						VARIACÃO (2013/2015)			
	2013			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	9 287 204	- 880 274	91%	8 786 016	132 602	102%	- 501 188	-5%	1 012 876	11,0
B - Compromissos do exercício (dotações orçamentais)	9 154 512	- 747 581	92%	8 718 868	199 750	102%	- 435 643	-5%	947 332	10,5
C - Compromissos do exercício (com impacto nos FD)	9 154 512	- 747 582	92%	8 718 958	199 661	102%	- 435 554	-5%	947 243	10,5
D - Despesas orçamentais pagas	8 398 547	8 383	100%	8 020 593	888 026	111%	- 377 954	-5%	889 643	11,1
Dívida de operações orçamentais										
E - Total	7 321 758	1 085 172	115%	5 914 359	3 004 259	151%	- 1 407 399	-19%	1 919 088	36,0
F - Outras dívidas a terceiros de CP	963 889	7 443 041	872%	116 417	8 802 202	7661%	- 847 472	-88%	1 359 161	6788,8
G - Receitas orçamentais disponíveis	8 406 930			8 918 619			511 688	6%		

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

Anexo 4 (fls. 49 e 50)

Assim, em termos absolutos, **entre 2013/2015**, o(s)/a(s):

- ✓ **Cabimentos** refletidos na **dotação orçamental da despesa diminuíram** (501 mil euros), o mesmo acontecendo **com os compromissos assumidos nessa sede ou com impacto nos FD** (menos 436 mil euros, em ambos os casos);
- ✓ **Despesas pagas** e as **receitas disponíveis tiveram**, respetivamente, **um decréscimo** e um **aumento** de - **378** e **512** mil euros;
- ✓ **Dívida total** e as “ **outras dívidas a terceiros de curto prazo (CP)** ” **sofreram uma evolução positiva** (menos, respetivamente, 1,4 M€ e 848 mil euros).

Anexo 4 (fls. 49 e 50)

³⁵ Cujos pressupostos e metodologia estão descritos detalhadamente no Anexo 3 (fls. 48).

Naqueles exercícios, da **evolução da relação entre as grandezas referidas** ³⁶, salientamos a/o:

- ✓ **Estabilidade**, num nível elevado e crescente (próximo dos 100% ³⁷), **dos compromissos assumidos** (ao nível da execução orçamental ou com impacto nos FD) **face aos cabimentos de cada exercício**;
- ✓ **Aumento do nível de cobertura dos cabimentos pelas receitas orçamentais** (11 pp), passando de uma diferença negativa para positiva (- 880 para 133 mil euros), o mesmo acontecendo com a **dívida total** e **as outras dívidas a terceiros de CP**, com uma variação positiva muito relevante;
- ✓ **Significativa materialidade e percentagem dos compromissos assumidos** que **não geraram dívida** (2015: 582 mil euros e 7 pp);
- ✓ **Variação positiva da proporção entre o saldo orçamental e compromissos assumidos** (mais 128 pp), passando para 129%, ou seja, de uma diferença negativa para positiva entre as duas grandezas (de - 748 para 200 mil euros);
- ✓ **Crescimento da percentagem de cobertura das outras dívidas a terceiros de CP pelo saldo orçamental** (770 pp), passando, em termos absolutos, de uma relevante diferença negativa para positiva (de - 956 para 782 mil euros), o que espelha algum equilíbrio orçamental em termos da situação financeira de CP.

Anexo 4 (fls. 50)

2.3.1.2. Por sua vez, a análise, **numa perspetiva anual**, da **razoabilidade do valor total das receitas com impacto nos FD dos reportes de dezembro de 2013/2015** ³⁸ **face ao respetivo potencial máximo** ³⁹ **no final daqueles exercícios** (decorrente da aplicação das regras da LCPA) ⁴⁰ e à **receita total disponível face à execução orçamental** ⁴¹, permitiu constatar o seguinte:

Figura 11 – Receitas relevantes para os FD de 2013/2015

Un: euro

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)	
2013	7 956 638	8 547 695	8 547 695	- 591 057	- 591 057
2014	8 436 686	8 550 795	8 550 795	- 114 109	- 114 109
2015	8 679 444	8 918 619	8 918 619	- 239 175	- 239 175

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

Anexo 4 (fls. 52)

³⁶ Exceto entre as receitas orçamentais disponíveis (que incluem o saldo orçamental) e os compromissos (cfr. infra).

³⁷ Correspondente, nos anos de 2013 a 2015, a 99% (Anexo 4, fls. 49).

³⁸ 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.

³⁹ 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.

⁴⁰ Atendendo ao objetivo desta análise e para tornar consistente a comparação efetuada (nomeadamente, com as receitas totais disponíveis na perspetiva orçamental), os montantes referentes às receitas com impacto nos FD dos reportes de dezembro de 2013/2015 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.

⁴¹ Que corresponde à soma do saldo orçamental do ano anterior com a receita arrecadada ao longo do exercício.

Deste modo, o valor global das receitas, considerado nos apuramentos dos FD do mês de dezembro de 2013/2015, era consistente com o respetivo potencial máximo relevante para os FD, bem como com a receita total disponível (em ambos os casos, menores), pelo que o MFZ não empolou, em regra, em termos anuais, as receitas consideradas no apuramento dos FD.

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 12 – Articulação entre receitas e compromissos (2013/2015)

Un: euro

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
	(1)	(2)	(3)		(5)-(1)-(4)	(6)-(2)-(4)	(7)-(3)-(4)
2013	7 956 638	8 547 695	8 547 695	9 154 512	- 1 197 874	- 606 816	- 606 816
2014	8 436 686	8 550 795	8 550 795	8 895 802	- 459 116	- 345 007	- 345 007
2015	8 679 444	8 918 619	8 918 619	8 718 868	- 39 425	199 750	199 750

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

Anexo 4 (fls. 51 e 52)

Ora, ainda que desta abordagem não decorra diretamente a assunção de compromissos sem FD⁴², em 2013/2014 os valores globais das receitas (em qualquer das perspetivas), eram insuficientes para cobrir os compromissos totais assumidos em cada exercício, situação que se inverteu, de um modo geral, em 2015, pois na única perspetiva em que tal facto não ocorre, a diferença é materialmente pouco relevante.

2.3.2. Realce-se, por fim, que, no cálculo e reporte dos FD de novembro/dezembro de 2013/2015 foram, sucessivamente, consideradas as receitas⁴³ e compromissos⁴⁴ de janeiro/fevereiro de cada um dos anos subsequentes, nos montantes seguintes:

Figura 13 – Reportes de novembro e dezembro de 2013/2015

Un: euro

ANO	DESCRIÇÃO	REPORTE DE NOVEMBRO	REPORTE DE DEZEMBRO		
		jan n+1	jan n+1	fev n+1	Total
2013	1 - Receitas consideradas	569 379	569 379	503 276	1 072 655
	2 - Compromissos incluídos	0	0	22 817	22 817
	Diferença (1-2)	569 379	569 379	480 459	1 049 838
2014	1 - Receitas consideradas	656 964	656 964	619 282	1 276 246
	2 - Compromissos incluídos	126 319	126 319	109 948	236 267
	Diferença (1-2)	530 644	530 644	509 335	1 039 979
2015	1 - Receitas consideradas	662 602	662 602	544 730	1 207 333
	2 - Compromissos incluídos	178 181	178 181	97 155	275 336
	Diferença (1-2)	484 421	484 421	447 576	931 997

Fonte: SIAL e auditoria da IGF

⁴² Já que, atendendo à metodologia utilizada, nomeadamente no que respeita à previsão da receita e aos aumentos temporários de FD, alguns destes compromissos podem ter sido assumidos em períodos em que existiam FD.

⁴³ Nos termos previstos no art. 5.º, n.º 4, do DL_LCPA (aditado pelo art. 172º da Lei n.º 66-B/2012, de 31/12).

⁴⁴ 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 ".

Verifica-se, assim, **no cálculo e reporte dos FD dos dois últimos meses de 2013/2015, alguma articulação temporal entre receitas relevantes e compromissos com impacto nos FD dos dois primeiros meses de cada um dos anos seguintes**, pois são, sucessivamente, consideradas as principais receitas desses períodos, mas também são incluídos alguns compromissos de caráter permanente e continuado.

Contudo, **já o mesmo não acontece em termos quantitativos**, resultando de tal facto a **possibilidade artificial**, ainda que ligeiramente decrescente, **de assumir novos compromissos de valores materialmente relevantes** (dezembro/2015: **932 mil euros**) **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 caráter permanente e continuado.

Aliás, se não fossem considerados os valores das receitas e dos compromissos de janeiro/fevereiro do ano seguinte, os FD de dezembro/2014 seriam inclusivamente negativos, no valor de -80 265 € (959 714 € - 1 039 979 €).

Assim, do procedimento adotado pela Autarquia, relativamente ao cálculo dos FD de novembro/dezembro de 2013/2015, decorria um **risco significativo de incumprimento da LCPA em cada um dos anos seguintes**.

2.3.3. Em síntese, **ocorreu**, entre 2013/2015, uma **evolução favorável da relação entre as várias grandezas relevantes e com impacto no cumprimento da LCPA, o que espelha a adoção das medidas necessárias à prossecução desse objetivo**, com uma significativa **tendência de ajustamento e articulação entre receitas disponíveis e despesas realizadas e compromissos assumidos** e no sentido **da realização de uma gestão orçamental e uma situação financeira de CP equilibradas**, ainda que seja de salientar o risco que decorre do procedimento adotado quanto às receitas/compromissos considerados nos reportes de dezembro de cada ano relativamente a janeiro/fevereiro do seguinte.

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

2.4.1. A **Norma de Controlo Interno (NCI)** ⁴⁵ e o **Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas (PGRIC)** ⁴⁶, em vigor na Autarquia até ao final de 2016, não estavam articulados entre si nem com o Regulamento de Organização dos Serviços Municipais ⁴⁷ que entrou em vigor em 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), tendo sido, entretanto, elaborada uma nova versão com visa a colmatar as referidas insuficiências, mas que aguarda a aprovação do órgão executivo municipal.

Por sua vez, o **PGRIC não contemplava quaisquer mecanismos de monitorização interna**, tendo sido aprovada a primeira revisão ⁴⁸ em 2017 com o objetivo, designadamente, de ultrapassar aquela fragilidade.

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

⁴⁵ Aprovado pela Câmara Municipal em 27/02/2003.

⁴⁶ Aprovado pela Câmara Municipal em 23/12/2009 e enviado ao Conselho de Prevenção da Corrupção, nos termos definidos na Recomendação n.º 1/2009, de 01/07.

⁴⁷ Aprovado pela Câmara Municipal em 27/12/2012 e publicado no DR, 2ª Série, n.º 13, de 18/01/2013.

⁴⁸ Aprovado pela Câmara Municipal em 26/01/2017.

3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

3.1. Face ao exposto, concluímos que:

C1. Verificámos que, no período auditado, a informação relativa **ao cálculo e reporte dos FD não era fiável** e a **principal ferramenta informática** que permite o controlo da eventual assunção de compromissos sem FD (conta-corrente dos FD) **não estava operacional**, ao que acresce que, dadas as incorreções detetadas logo no início da auditoria, a Autarquia recalculou e submeteu novamente à DGAL, em duas ocasiões sucessivas, os FD.

(cfr. item 2.1.1.1.)

C2. Relativamente a **fevereiro/2014**, o MFZ reportou, atempadamente, os FD positivos à DGAL (409 mil euros), que sofreram uma alteração na sequência das correções da IGF (passaram para 417 mil euros), tendo sido **cumpridas**, de um modo geral, as **regras consagradas na LCPA em termos dos valores das receitas relevantes** (exceto quando ao saldo de gerência, que justifica a divergência referida) e **dos compromissos assumidos**.

(cfr. itens 2.1.1.2., 2.1.2.1. a 2.1.2.1.3., 2.1.2.2.2. e 2.1.2.2.3.)

C3. **Não existia 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 materialmente relevante de 3,5 M€** (que não deu lugar a qualquer correção para efeitos da análise da IGF), mas que foi ultrapassada.

(cfr. item 2.1.2.2.4.)

C4. Entre março/2014 e dezembro/2015, foi **cumprida, de forma sistemática e atempada, a obrigação de reporte de FD à DGAL**, com valores sempre positivos, **não resultando da análise da IGF a assunção**, nesse período, **de quaisquer compromissos sem FD**.

Relativamente aos exercícios de 2016/2017, a Autarquia, de acordo com o SIAL, reportou a informação sobre os FD e os PA, que continuaram a apresentar sempre valores, respetivamente, positivos e nulos.

(cfr. itens 2.2.1. a 2.2.3.)

C5. Da metodologia adotada, **no cálculo e reporte dos FD de novembro/dezembro de 2013/2015**, decorre a existência, relativamente a janeiro/fevereiro de cada ano seguinte, de alguma articulação temporal entre receitas relevantes e compromissos assumidos, mas não em termos dos valores considerados, **resultando desta situação a possibilidade de assumir, nos dois últimos meses de cada ano, novos compromissos sem a garantia de existirem, de facto, FD**. Esta situação constitui um risco significativo para o cumprimento da LCPA logo desde o início de cada exercício seguinte.

(cfr. item 2.3.2.)

C6. Ocorreu uma **evolução favorável da relação entre as várias grandezas relevantes e com impacto no cumprimento da LCPA, o que espelha a adoção das medidas necessárias à prossecução desse objetivo**, com uma significativa **tendência de ajustamento e articulação entre receitas disponíveis e despesas pagas e compromissos assumidos** e no sentido **da realização de uma gestão orçamental e uma situação financeira de CP equilibradas**, pois, em 2015, **os valores globais das receitas** (que resultam do potencial máximo relevante para os FD ou da execução orçamental) eram **suficientes para cobrir os compromissos totais assumidos**, o que não se verificava nos dois exercícios anteriores.

(cfr. itens 2.3.1. e 2.3.3.)

C7. O stock de PA, de acordo com os dados reportados à DGAL, **manteve-se nulo entre fevereiro/2014 e, pelo menos, o final de 2015** (o que já se verificava desde dezembro/2013), o que **indicia uma tendência no sentido da prossecução do objetivo central da LCPA.**

(cfr. itens 2.1.3.2. e 2.2.2.)

C8. A NCI **não está articulada com o PGRIC nem com a atual estrutura dos serviços municipais** e não contempla quaisquer procedimentos ou controlos relacionados com as alterações legislativas decorrentes, em especial, da LCPA e do RFALEI, ao que acresce a **inexistência de um serviço específico ou elemento responsável pela função de controlo interno.**

(cfr. item 2.4.1.)

3.2. Atendendo às conclusões da auditoria, formulam-se as seguintes recomendações:

R1. Caso a LCPA seja ou venha a ser novamente aplicada no MFZ, adoção de procedimentos que garantam:

- ✓ Adoção de procedimentos que garantam a inexistência da assunção de compromissos sem que existam FD (devendo ser efetuado, de forma prévia e sistemática à assunção de cada compromisso concreto, o teste da existência de FD) e exigência de que tal procedimento seja efetuado antes do fornecimento dos bens e serviços subjacentes às despesas realizadas.

(cfr. item 3.1./C1)

- ✓ 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./C2 e C3)

- ✓ Consideração nos reportes de FD de agosto a dezembro de cada ano, dos compromissos de carácter permanente e continuado dos cinco meses iniciais do seguinte, caso também sejam incluídas as receitas desses períodos, sendo fundamental a adoção de procedimentos destinados controlar a existência de FD, numa perspetiva anual, quando da assunção de compromissos, de modo a garantir o reforço das medidas necessárias para atingir o exigível ajustamento e equilíbrio entre as receitas e despesas orçamentais.

(cfr. item 3.1./C5)

R2. Reforço da tendência de ajustamento e articulação entre receitas e despesas orçamentais, o que terá de passar por uma execução cada vez mais prudente do orçamento de despesa, com base na cobrança real das receitas e não apenas na sua previsão orçamental, de modo a garantir uma gestão orçamental verdadeiramente equilibrada.

(cfr. item 3.1./C6)

R3. Revisão da NCI no sentido de promover a articulação com o PGRIC e com a estrutura orgânica dos serviços, bem como de incluir os necessários procedimentos e controlos relacionados, designadamente, com a aplicação do RFALEI e implementação ou designação de um serviço ou pessoa responsável pela função de controlo interno.

(cfr. item 3.1./C8)

4. PROPOSTAS

4.1. Em resultado do descrito, propomos:

4.1.1. A homologação do presente relatório, nos termos do n.º 1 do art. 15º do DL n.º 276/2007, de 31/07;

4.1.2. A remessa deste relatório ao Senhor Presidente da Câmara Municipal de Ferreira do Zêzere 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 adotadas na sequência das recomendações formuladas no Ponto 3.2., documentalmente comprovadas, bem como remeter as atas dos órgãos municipais que evidenciem que foi dado conhecimento do presente relatório.

Este trabalho foi realizado pela Inspetora Helena Águas dos Santos, sob a coordenação da Chefe de Equipa Paula Garcia Duarte, que subscreve, em seu nome e da referida inspetora, o presente relatório.

Chefe de Equipa

Digitally signed by PAULA
IDALINA GARCIA DUARTE
Date: 2019.05.27 11:17:10
+01'00'