



UNIVERSIDADE DE ÉVORA

ESCOLA DE CIÊNCIAS SOCIAIS

DEPARTAMENTO DE GESTÃO

***A Implementação do POCAL no Município de
Mourão: Memória Descritiva***

Paulo Alexandre Tomás de Barros

Orientação: Prof. Doutor Jorge Casas Novas

Mestrado em Gestão

Área de especialização: Setor Público Administrativo

Évora, 2015



UNIVERSIDADE DE ÉVORA

ESCOLA DE CIÊNCIAS SOCIAIS

DEPARTAMENTO DE GESTÃO

***A Implementação do POCAL no Município de
Mourão: Memória Descritiva***

Paulo Alexandre Tomás de Barros

Orientação: Prof. Doutor Jorge Casas Novas

Mestrado em Gestão

Área de especialização: Setor Público Administrativo

Évora, 2015

AGRADECIMENTOS

Na realização deste trabalho tenho de agradecer o apoio e a colaboração de todos aqueles que, de uma forma ou de outra, me ajudaram nas mais diversas tarefas.

Em primeiro lugar, o meu agradecimento ao Prof. Doutor Jorge Luís Casas Novas, pelo incentivo, sugestões, apoio e disponibilidade manifestada desde o primeiro dia e ao longo do trabalho.

Agradeço também ao Município de Mourão, na pessoa da Senhora Presidente, Dra. Maria Clara Safara, pelo apoio e disponibilização de todos os meios existentes na autarquia com vista à realização deste estudo.

Um agradecimento especial aos técnicos, Dra. Ana Abade e Arq.º João Barreto, que se disponibilizaram a colaborar neste projeto, nomeadamente na partilha das suas experiências vividas por ocasião da implementação do POCAL.

Gostaria de agradecer ao técnico de informática da CMM, Sr. Hugo Lopes, por ter disponibilizado todos os meios necessários à realização deste trabalho.

Aos colegas e amigos da Universidade de Évora, o meu muito obrigado pelos trabalhos realizados em equipa e com espírito de entreaajuda.

Por último, mas não menos importante, manifesto o meu apreço pelo apoio constante da minha família, através das palavras encorajadoras que sempre souberam dar nos momentos certos.

A todos, muito obrigado!

Resumo

A implementação do POCAL no município de Mourão passou por diversas fases distintas.

Iniciado em janeiro de 2001, foi desde logo desenvolvido todo um processo estruturado, de forma a obter a informação necessária acerca dos bens da autarquia e respetivas avaliações. Definiram-se critérios de valorimetria, inventariaram-se e avaliaram-se os bens de acordo com uma metodologia baseada em procedimentos padronizados, utilizando tecnologia de ponta e controlo informatizado.

Com o Trabalho de Projeto, pretende-se desenvolver um estudo empírico, que relate analiticamente as fases do processo de implementação do POCAL no município de Mourão e, em simultâneo, proceder-se a uma análise crítica sobre o trabalho desenvolvido.

A implementação do POCAL, medida capital na revolução da Administração Autárquica, evidencia a importância da reforma da administração pública e o trabalho desenvolvido nas autarquias, na criação de condições para a integração da contabilidade orçamental, patrimonial e de custos.

Palavras-chave: POCAL; Município de Mourão; Bens dominiais.

Abstract

The POCAL Implementation in the Municipality of Mourão: Critical Perspective

The POCAL implementation in the municipality of Mourão went through several distinct phases.

It began in January 2001, and since the beginning was developed a very well structured process, in order to obtain the necessary information about the property of the county and respective evaluations. There were defined valuation criteria, inventories were made and the goods were evaluated according to a methodology based on standard procedures, using the most high technology and control computerized.

With the Project to Work, the aim is to develop one empirical study, that report analytically the phases of the implementation process of POCAL on Mourão municipality, and at the same time to proceed to a critical analysis of it.

The POCAL implementation, important measure in the revolution of the municipality administration, highlights the importance of public administration reform, and the work of the municipalities, in the creation of conditions for the integration of budgetary accounting, asset and costs.

Keywords: POCAL; Municipality of Mourão; Public goods

ÍNDICE

Agradecimentos	iii
Índice de Anexos	ix
Índice de Figuras	x
Índice de Quadros	xi
Listagem de Abreviaturas ou Siglas	xii
1. INTRODUÇÃO.....	1
1.1. Enquadramento do Tema e Justificações de Escolha.....	1
1.2. Formulação do Problema e dos Objetivos.....	3
1.3. Metodologia.....	4
1.4. Estrutura do Trabalho	5
2. ENQUADRAMENTO TEÓRICO CONCEPTUAL	6
2.1. Contabilidade; Evolução do Quadro Legal em Portugal	6
2.2. RAFE e POCP.....	10
2.3. POCP e POCAL.....	13
3. METODOLOGIA DE ELABORAÇÃO DO TRABALHO DE PROJETO.....	15
4. A ENTIDADE DE ACOLHIMENTO – CÂMARA MUNICIPAL DE MOURÃO	16
4.1. Caracterização do concelho de Mourão.....	16
4.2. Competências e Estrutura Orgânica do Município	17
5. A IMPLEMENTAÇÃO DO POCAL NO MUNICÍPIO DE MOURÃO: PERSPETIVA CRÍTICA. .	20
5.1. O Processo de Implementação	20
5.1.1. Critérios de valorimetria	21
5.1.2. Inventariação e avaliação de bens.....	23
5.1.3. Descrição dos trabalhos realizados	23

5.1.3.1. Procedimentos de controlo durante a operação de inventário	25
5.1.4. Recolha de dados	25
5.1.4.1. Controlos de qualidade	27
5.1.5. Serviço de reconciliação e avaliação de bens	28
5.1.5.1. Fase 1	29
5.1.5.2. Fase 2	30
5.1.6. Serviço de avaliação de imóveis	32
5.1.7. Metodologia	33
5.1.7.1. Valor real de mercado	34
5.1.7.2. Valor de liquidação	35
5.1.7.3. Valor de substituição a novo	35
5.1.7.4. Métodos de avaliação	35
5.1.8. Descrição dos serviços efetuados	36
5.1.8.1. Fase 1 – Preparação	36
5.1.8.2. Fase 2 – Trabalho de campo	37
5.1.8.3. Fase 3 – Avaliação	38
5.1.9. Forma de apresentação dos trabalhos	38
5.1.10. Documentação facultada pela Câmara Municipal de Mourão	39
5.1.10.1. Imóveis	39
5.1.10.2. Redes de infraestruturas, jardins e pracetas	40
5.1.11. Implementação do POCAL	40
5.1.11.1. Primeira fase	41
5.1.11.2. Segunda fase	43
5.1.11.3. Terceira fase	45
5.1.11.4. Quarta fase	47
5.1.12. Síntese conclusiva	49
6. A CONTABILIDADE ORÇAMENTAL, PATRIMONIAL E DE CUSTOS	52
6.1. Documentos Previsionais	53

6.2. Documentos de Prestação de Contas	56
6.3. Programa Informático de Contabilidade Autárquica.....	56
6.3.1. Cabimento da despesa.....	58
6.3.2. Compromisso de despesa	60
6.3.3. Registo dos documentos da entidade credora	62
6.3.4. Registo de faturas na contabilidade de custos ou analítica	63
6.3.5. Emissão de ordens de pagamento.....	66
7. CONCLUSÕES	68
BIBLIOGRAFIA	71
LEGISLAÇÃO	74
ANEXOS.....	76

ÍNDICE DE ANEXOS

Ficha de Avaliação por Imóvel.....	78
------------------------------------	----

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1 - Distrito de Évora.....	16
Figura 2 - Mapa do Concelho de Mourão	17
Figura 3 - Organigrama dos Serviços Municipais de Mourão	19
Figura 4 - Terminal Portátil.....	26
Figura 5 - Etiqueta numerada com código de barras, CMM	27
Figura 6 - Lançamento de um Cabimento	59
Figura 7 - Lançamento de um Compromisso	61
Figura 8 - Lançamento de Documento de Entidade Credora	62
Figura 9 - Ficha de Atividade.....	65
Figura 10 - Consulta de Afetação de Custo.....	66
Figura 11 - Ordem de Pagamento de Fatura.....	67

ÍNDICE DE QUADROS

Quadro 1 – Implementação do POCAL	20
Quadro 2 – Fase de Reconciliação de Bens e Avaliação	29
Quadro 3 – Implementação do POCAL	41
Quadro 4 – Levantamento do Património	42
Quadro 5 – Controlo do Valor inicial do Património	43
Quadro 6 – Articulação entre Classe 0 e Conta 25	44
Quadro 7 – Configuração do Balanço	45
Quadro 8 – Configuração da DR.....	46
Quadro 9 – Processo de Despesa Orçamental.....	58

LISTAGEM DE ABREVIATURAS OU SIGLAS

AMR – Atividades de Maior Relevância

CMM – Câmara Municipal de Mourão

CNC – Comissão de Normalização Contabilística

DAF – Divisão Administrativa e Financeira

DC – Diretrizes Contabilísticas

GOP – Grandes Opções do Plano

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

IAS – Normas Internacionais de Contabilidade

IASC/ IASB – Comité de Normas Internacionais de Contabilidade

IFRS – Normas Internacionais de Relato Financeiro

IVSC - Comitê de Padrões Internacionais de Avaliação

LFL – Lei das Finanças Locais

NCRF – Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro

NIC – Normas Internacionais de Contabilidade

OE – Orçamento de Estado

PDM – Plano Diretor Municipal

POC – Plano Oficial de Contabilidade

POCAL – Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais

POCP – Plano Oficial de Contabilidade Pública

PPI – Plano Plurianual de Investimentos

RAFE – Regime da Administração Financeira do Estado

SCA – Sistema de Contabilidade Autárquica

SCT – Sistema de Custeio Total

SIGHT - SIGHT Portuguesa – Consultores de Gestão, S.A.

SNC – Sistema de Normalização Contabilística

SPA – Setor Público e Administrativo

TC – Tribunal de Contas

UE – União Europeia

1. INTRODUÇÃO

1.1. ENQUADRAMENTO DO TEMA E JUSTIFICAÇÕES DE ESCOLHA

As mudanças no enquadramento legal nas autarquias decorreram no âmbito de um processo alargado de reformas da gestão financeira e contabilística do Estado. Essas mudanças tiveram implicações ao nível da contabilidade pública em geral, em que, de forma direta e indireta tiveram implicações nas autarquias locais.

As constantes preocupações pela necessidade da normalização das contas do Estado motivaram o início de um processo alargado de reformas da gestão financeira e contabilística do Estado.

Perante dificuldades e inexperiência na adoção dos novos métodos (inventariação e avaliação patrimonial, aprovisionamento, fraca informação de “terceiros”, a resistência à mudança por parte de muitos funcionários públicos), revelaram-se obstáculos que vieram a retardar a sua implementação. Segundo Zander (1950), a resistência pode ser definida como um comportamento de proteção de um individuo ou grupo de indivíduos aos efeitos de uma mudança real ou imaginária.

Com a adoção da ótica do acréscimo, o POCP suscitou diversas interrogações, particularmente quanto à aplicação do conceito de proveito/rendimento à generalidade dos organismos do setor público. O seu carácter, enquanto prestador de serviços com vista à satisfação de necessidades de carácter coletivo, não tinha como finalidade o lucro, o que viria a dificultar a medição dos benefícios.

Com a dificuldade equacionada, e sem descurar o modelo definido no plano geral, foi necessário encontrar planos setoriais de contabilidade, entre os quais o POCAL, de forma a abranger o tratamento de operações específicas dos organismos que compõem um determinado setor de atividade.

O POCAL, importante medida no plano da gestão autárquica, foi implementado no Município de Mourão durante o ano de 2001, entrando em funcionamento no início de Janeiro de 2002, possibilitando desde logo um conjunto de soluções em vários domínios da gestão financeira, conforme se poderá comprovar ao longo deste estudo.

O Trabalho Projeto foi elaborado na Câmara Municipal de Mourão (CMM). Desenvolveu-se um estudo exaustivo, reunindo todos os elementos possíveis e existenciais, para que se efetivasse uma análise crítica à estratégia adotada, pelos operadores, na implementação do Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais.

A escolha do Município de Mourão para a realização deste trabalho foi motivada, essencialmente, por ser o local onde o autor exerce a atividade profissional.

A inexistência de um processo documental que reflita o trabalho desenvolvido na implementação do Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais no município de Mourão, despertou uma motivação acrescida para a realização do Trabalho de Projeto proposto.

Ao realizar este levantamento de um passado ainda recente, estar-se á a compilar/analisar informação dispersa, mas de importância histórica relevante, de modo a estruturar um trabalho documental para o município de Mourão, e, que ficará para memória futura.

O estudo permitirá projetar para memória futura o período de transição da contabilidade pública dita “tradicional” para o novo sistema preconizado pelo POCAL. Salienta-se a importância de uma informação contabilística útil, fiável e completa que espelhe a realidade orçamental, económica, financeira e patrimonial do município. Desde então, o Órgão de Gestão passou a ter uma ferramenta de extrema relevância no apoio à tomada de decisão.

1.2. FORMULAÇÃO DO PROBLEMA E DOS OBJETIVOS

O Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de Fevereiro, aprovou o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), o qual consubstancia a reforma da administração financeira e das contas públicas no setor da administração autárquica, nomeadamente definindo os princípios orçamentais e contabilísticos e os de controlo interno, as regras previsionais, os critérios de valorimetria, o balanço, a demonstração de resultados, bem como assim os documentos previsionais e os de prestações de contas.

O principal objetivo do POCAL é a criação de condições para a integração consistente da contabilidade orçamental, patrimonial e de custos numa contabilidade moderna, que constitua um instrumento fundamental de apoio à gestão das autarquias locais e permita:

- a) O controlo financeiro e a disponibilização de informação para os órgãos autárquicos, concretamente o acompanhamento da execução orçamental numa perspetiva de caixa e de compromissos;
- b) O estabelecimento de regras e procedimentos específicos para a execução orçamental e modificação dos documentos previsionais, de modo a garantir o cumprimento integrado, a nível dos documentos previsionais, dos princípios orçamentais, bem como a compatibilidade com as regras previsionais definidas;
- c) Atender aos princípios contabilísticos definidos no POCP, retomando os princípios orçamentais na lei de enquadramento do Orçamento de Estado, nomeadamente na orçamentação das despesas e receitas e na efetivação dos pagamentos e recebimentos;
- d) Na execução orçamental, devem ser tidos sempre em consideração os princípios da mais racional utilização possível das dotações aprovadas e da melhor gestão de tesouraria;
- e) Uma melhor uniformização de critérios de previsão, com o estabelecimento de regras para a elaboração do orçamento, em particular no que respeita à previsão das principais receitas, bem como das despesas mais relevantes das autarquias

locais;

- f) A obtenção expedita dos elementos indispensáveis ao cálculo dos agregados relevantes da contabilidade nacional;
- g) A disponibilização de informação sobre a situação patrimonial da autarquia local.

O processo foi complexo e implicou inúmeros procedimentos internos, consequência da sua implementação, face aos objetivos do sistema desenvolvido.

Em referência ao novo regime contabilístico das autarquias locais salientam-se dois momentos importantes:

- A adoção do POCAL pela CMM - Em cumprimento com a legislação aplicada a todas as autarquias locais e que será mencionada ao longo do estudo;
- Como foi adotado o POCAL pela CMM – Inicialmente, executando as ações que permitiram inventariar, reconciliar e avaliar todos os bens, identificar e contabilizar os direitos e obrigações patrimoniais e elaborar o balanço inicial. Continuamente e de acordo as fases de implementação mencionadas no trabalho, a sua conclusão, de modo a satisfazer todos os requisitos caracterizados no seu Regime Completo.

Perante os objetivos traçados, pretende-se efetuar uma análise crítica sobre o processo de implementação do POCAL no Município de Mourão, isto é, se os resultados obtidos na contabilidade patrimonial refletiram os níveis de eficácia esperados.

1.3. METODOLOGIA

A metodologia a utilizar será filosoficamente interpretativa, procura compreender a realidade e analisá-la, com uma abordagem predominantemente qualitativa, uma vez que se trata de um estudo de caso.

A recolha de informação assenta em documentação existente no município, pesquisa bibliográfica e no depoimento de dois técnicos superiores, do Município e da empresa contratada, que acompanharam algumas fases do processo de implementação.

1.4. ESTRUTURA DO TRABALHO

O presente trabalho encontra-se organizado em três partes. A primeira contempla um enquadramento teórico conceptual, em que se efetua uma breve alusão à evolução do quadro legal contabilístico em Portugal e apresenta-se a entidade de acolhimento do trabalho, a CMM.

A segunda parte aborda o processo de implementação do POICAL na CMM, concretamente a investigação sobre as fases de implementação, critérios de valorimetria, inventariação e avaliação patrimonial, culminando com um relato de algumas tarefas realizadas diariamente, na DAF (consequência que provem da implementação do POICAL).

Por fim, a terceira parte, as conclusões que compreendem uma síntese dos objetivos traçados e da investigação empírica realizada. São ainda incluídos neste capítulo, referências quanto às dificuldades encontradas assim como, algumas recomendações para futuros trabalhos, nesta área de investigação.

.

2. ENQUADRAMENTO TEÓRICO CONCEPTUAL

2.1. CONTABILIDADE; EVOLUÇÃO DO QUADRO LEGAL EM PORTUGAL

Excetuando a Banca e Seguros, só a partir de meados dos anos setenta passou a existir, em Portugal, uma harmonização do tratamento contabilístico. Em 1977 foi publicado o Decreto-Lei 47/77, conhecido pelo POC/77, que colocou em vigor o primeiro Plano Oficial de Contabilidade (POC), não aplicável à Banca e Seguros por já possuírem Planos próprios.

Com a entrada em vigor deste diploma harmonizou-se em Portugal, a forma de elaborar a contabilidade, ou seja, todos os abrangidos passaram a executar a sua contabilidade de acordo com as regras estabelecidas na Legislação.

Procurando contribuir para a diferenciação dos conceitos de “*harmonização*” e de “*normalização*”, dois chavões que serão referenciados com regularidade, entenda-se que “*A harmonização é o movimento, o processo de afastamento da diversidade total da prática. A harmonia (estado) é indicada por clusters, grupos de empresas que utilizam um ou alguns dos métodos possíveis. A normalização (processo) é o movimento em direção à uniformidade (estado).*”

(...) A harmonia e a uniformidade não são contraditórias. A primeira está algures na linha contínua entre os estados de total diversidade e uniformidade.” (Tay & Parker, 1990,73).

Rodrigues e Pereira (2004) referem que “*Os dois processos pressupõem a redução da diversidade contabilística, a diferença entre ambos assenta na flexibilidade relativa, ou rigidez existente na aplicação das normas e na prática contabilística.*”

Benau (1995) afirma que harmonizar “*não significa que as normas de contabilidade de todos os países devam ser idênticas, mas antes assegurarem que a*

informação financeira publicada pelas empresas de diferentes países seja equivalente e comparável.”

Muito se tem escrito sobre o processo harmonizador e das suas vantagens quanto à tão desejada comparabilidade da informação financeira. No entanto, nem sempre assim foi. Até metade da década de noventa foram, ainda, apontados alguns inconvenientes à harmonização da informação financeira.

Goeltz (1991) demonstrou o seu pessimismo em relação ao processo de harmonização, referindo-se aos elevados custos de aplicação em detrimento dos seus benefícios. Chega a afirmar a existência de um mercado de capitais desenvolvido sem a necessidade de regras uniformes.

No entanto, Rodrigues e Pereira (2004) defendem que *“...à medida que o fenómeno de globalização financeira se consolidou os argumentos contra o processo de harmonização perderam relevância.”*

Tendo em consideração a necessidade da comparabilidade da informação e a competitividade das empresas multinacionais, poder-se-á concluir que *“Dentro dos esforços desenvolvidos com o objetivo de diminuir os problemas de comunicação, compreensão e análise da informação por parte dos utilizadores, destaca-se, por um lado, a atuação das empresas multinacionais, que em maior ou menor grau se viram forçadas a responder às exigências dos utilizadores externos. Por outro lado, destacam-se as tentativas desenvolvidas a nível institucional para harmonizar, através da emissão de normas, os critérios de elaboração e apresentação das demonstrações financeiras”* (Benau et al, 1996).

Nos finais da década de setenta/início dos anos oitenta, a União Europeia (UE), da qual Portugal ainda não fazia parte, procurou harmonizar a prestação e elaboração da Informação Financeira nos Estados-membros. Para esse efeito emitiu, entre outras, duas grandes Diretivas:

- A Quarta Diretiva (78/660/CEE), de 25 de julho de 1978, aplicável às contas individuais e que tem como objetivo coordenar a estrutura e conteúdo das contas

anuais e do relatório de gestão, os métodos de valorimetria e a publicidade dos documentos (CEE, 1978); e

- A Sétima Diretiva (83/349/CEE), em 13 de junho de 1983, aplicável às contas consolidadas pretendendo alcançar os mesmos objetivos que a anterior mas relativamente às contas das empresas de grupo, associadas e multigrupo (CEE, 1983).

Ainda que as Diretivas Comunitárias tenham representado um avanço em termos de harmonização na UE, ostentam diversos problemas derivados do fato de apresentarem tratamentos recomendados e alternativos e, ainda, de estarem bastante desatualizadas.

Com a adesão à UE, em 1986, Portugal fica sujeito ao disposto nas Diretivas Comunitárias. A Comissão de Normalização Contabilística (CNC) foi encarregue de transpor para o cenário interno o disposto nas Diretivas, designadamente as que tratam matérias relacionadas com a contabilidade.

Ainda que, o POC/77, no geral, se enquadrasse no exigido pelas Diretivas, a CNC considerou que face à sua desatualização, era válida a atualização do mesmo. Em 1989 foi publicado o Decreto-Lei 410/89 (POC/89), que revogou, na totalidade, o Decreto-Lei 44/77, transpondo para o normativo interno, apenas, a IV Diretiva. Entrou em vigor em 01/01/1990. Posteriormente, o Decreto-Lei 238/91 transpôs a VII Diretiva.

O início da década de 90 representa para a contabilidade um marco relevante na sua história. O crescente interesse por esta área de estudo assinala um importante ponto de viragem. A contabilidade assume outros contornos de destaque passando a ser considerada como uma ciência, deixando cair as considerações, até então, de técnica ou de arte (Guimarães, 1998).

O POC/89 revela na sua elaboração, embora predominassem as ascendências continentais, influências do Comité de Normas Internacionais de Contabilidade (IASC), constituído por representantes dos organismos profissionais de contabilidade da Austrália, Canadá, França, Alemanha, Japão, México, Países Baixos, Reino Unido / Irlanda e Estados Unidos. Essas influências são visíveis, por exemplo, nos princípios contabilísticos, critérios de valorimetria, etc.

Constatando-se que à data da sua publicação, o POC/89 já apresentava insuficiências e desatualizações, a CNC passou a emitir também as Diretrizes Contabilísticas (DC) visando a atualização do POC.

A maior parte das DC foram inspiradas nas Normas Internacionais de Contabilidade (NIC) do IASC. Quando se procura reduzir o seu conteúdo e adaptá-las a Portugal, estas acabam por ficar insuficientes, incoerentes, para além de desenquadradas. Algumas das NIC foram progressivamente, sendo revistas pelo IASC/IASB. Como consequência das contínuas alterações efetuadas, o conteúdo de algumas DC, ficaram desatualizados.

Procurando garantir a existência de regulamentação para qualquer questão contabilística e estabelecer uma hierarquia de normas a considerar em Portugal, a CNC emitiu a DC n.º 18 (versão 1996):

- Primeiro POC;
- Depois DC e Interpretações Técnicas;
- Finalmente, as normas do IASC (atual IASB) nas matérias não contempladas nas normas anteriores.

Reconhecido mundialmente como organismo privado emissor de normas contabilísticas de elevada qualidade, o IASB é uma referência na produção de normas internacionais de contabilidade - as "International Accounting Standards" (IAS) e as "International Financial Reporting Standards" (IFRS).

O desenvolvimento, assim como, uma rigorosa aplicação de um conjunto único de normas contabilísticas globais, compreensíveis e suscetíveis de serem impostas de modo a providenciar informação transparente e comprovável nas demonstrações financeiras facilitando a tomada de decisão nos mercados de capitais, ou em outras decisões de carácter económico, contribuíram de forma eficaz na harmonização contabilística internacional e na aproximação União Europeia ao IASB.

Malheiro, Castro, Teixeira, Marques e Carqueja (2007) constataam que em 2005, esta Norma foi revista no item 13 da DC n.º 18, alterando a hierarquia e referindo que a adoção

dos Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites, no Normativo Contabilístico Nacional deve subordinar-se em primeiro lugar:

- Ao POC;
- Diretrizes Contabilísticas;
- Respetivas interpretações técnicas.

E, supletivamente, pela ordem indicada, às:

- Normas Internacionais de Contabilidade (IAS), adotadas ao abrigo do Regulamento 1606/2002, do Parlamento e do Conselho, de 19 de julho;
- Normas Internacionais de Contabilidade e Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS), emitidas pelo IASB, e respetivas interpretações SIC/IFRIC.

Segundo Carnegie e Napier (1996), ao identificarem algumas razões motivacionais na investigação em história da contabilidade, como por exemplo, as pedagógicas e académicas, reconhecem a importância da compreensão da natureza, papel, usos e impactos da contabilidade, na cooperação com informação que facilite o processo de tomada de decisões respeitantes aos desenvolvimentos contabilísticos futuros.

2.2. RAFE E POCP

A contabilidade pública, em Portugal, até ao início da década de 90, baseia-se numa contabilidade orçamental sustentada por leis, códigos administrativos, diretivas, entre outros processos similares e burocráticos.

A reforma da Administração Pública, mais do que evidente, era medida urgente e inadiável. O sistema português de contabilidade pública teve como objetivo seguir o homólogo aplicado pelas empresas privadas, permitindo assim, a introdução de novos sistemas contabilísticos nas diferentes entidades públicas.

Marques (2003) defende que os principais objetivos a ter em consideração na Reforma da contabilidade Pública, são: A modernização administrativa; divulgação de técnicas de gestão pública; maior transparência administrativa; formulação de políticas públicas; avaliação de políticas públicas; redução do peso relativo do Estado; redução estrutural do défice do Orçamento do Estado e a diminuição da rigidez da despesa.

Os processos de transformação tiveram o seu início com a Revisão da Constituição em 89 e, em fevereiro do ano seguinte estabeleceu-se as bases para a criação de um novo regime da administração financeira do Estado, publicação da Lei de Bases de Contabilidade Pública (Lei n.º 8/90 de 20 de Fevereiro), a qual institui o controlo e gestão orçamental, estabelece o regime financeiro dos serviços e organismos da Administração central, determina a forma de contabilização de receitas e despesas, é conferido ao serviços e organismos da Administração Pública uma maior autonomia na realização e pagamento de despesas, o regime financeiro aplicável passou a convencionar duas configurações básicas; *autonomia administrativa* como regime geral e *autonomia administrativa e financeira* como regime excecional. De acordo com o Art.º 14.º da Lei de Bases da Contabilidade Pública, é introduzido dois sistemas de contabilidade; O de serviços e organismos com *autonomia administrativa* (unigráfico “orçamental” e analítica), e o de *autonomia administrativa e financeira* (digráfico “financeiro ou patrimonial”), moldado ao POC.

O período de tempo decorrido entre a regulamentação do novo Regime da Administração Financeira do Estado (RAFE), Decreto-Lei N.º 155/92, de 28 de julho e a aprovação do POCP, foi fértil em Diplomas reformistas. O RAFE define novas regras para a autorização de despesa. Passa a ser exigido a verificação dos requisitos de eficiência, eficácia e economia, além da conformidade legal e orçamental e regularidade financeira. Segundo Alijarde (1999), estas medidas facultam informação essencial ao processo de tomada de decisão, defendendo a importância de “...equipar o setor público de mecanismos de gestão adequados, de forma a orientar com eficácia, o processo de tomada de decisão...”.

De acordo com o RAFE, os serviços e os organismos autónomos devem utilizar um sistema de contabilidade que se enquadre no POC, a fim de permitir um controlo

orçamental permanente e levar a cabo uma rigorosa verificação da correspondência entre os valores patrimoniais e contabilísticos (art.º 45.º).

São definidos pelo RAFE, os regimes de contabilidade para organismos da Administração Central:

- Serviços com Autonomia Administrativa - regime geral; contabilidade orçamental em base de caixa modificada, contabilidade compromissos, unigrafia e contabilidade de custos.
- Serviços Autónomos – regime excecional; contabilidade orçamental como no regime geral, contabilidade financeira, usando um sistema contabilístico próximo do usado pelas empresas privadas e base de acréscimo e digrafia em que fica demonstrado a intenção de aproximação ao POC.

Constata-se de modo evidente, que o RAFE elege a gestão empresarial, como um caminho a seguir. Corral e Urieta (2001), ‘referem que a nova gestão pública implica passar de administrar seguindo instruções, para gerir e conseguir resultados, afirmando ainda que, para o atingimento dessas novas metas, a gestão pública deve adaptar-se à utilização de técnicas habitualmente utilizadas pelo setor privado, tais como, o uso generalizado de indicadores de gestão para poder avaliar o grau de consecução dos objetivos planeados’.

A reforma da contabilidade pública em Portugal visa essencialmente, a criação de um Plano Oficial de Contabilidade Pública, dando início a um processo de normalização contabilística e que defina um conjunto de princípios, regras e critérios visando, segundo Caiado (2007), a integração e a consolidação das contas do Setor Público Administrativo (SPA), quer na perspetiva de Contabilidade Pública (micro), quer na da Contabilidade Nacional (macro).

O POCP foi aprovado pelo Decreto-Lei 232/97, e segundo Marques (2003), a sua introdução visa a ‘criação das condições necessárias para a integração dos diferentes aspetos, como sejam, a contabilidade orçamental, patrimonial e analítica, numa contabilidade pública moderna, capaz de responder às necessidades da gestão e constituir um instrumento fundamental de apoio às entidades públicas e à sua avaliação’.

Com a introdução do POCP, pela primeira vez, é incluído num único sistema contabilístico, três subsistemas que, embora independentes, estão integrados; contabilidade orçamental, patrimonial e de custos. Reforçando a importância desta correlação, Tavares e Branco (1998:2), são da opinião que “O POCP é um dos desafios que se coloca à administração financeira dado a tradicional desatenção a que o tratamento contabilístico do património é votado, bem como a facilidade adicional que irá trazer de consolidação da informação e criação de um verdadeiro balanço do Estado.”. Carvalho (1997) reforça e acrescenta que o POCP “...é um plano oportuno dada a necessidade de uma homogeneização dentro da Administração Pública, independentemente de pequenas adaptações sobretudo a criação de subcontas devido à existência de diversos sectores da Administração Pública com funções muito específicas.”.

2.3. POCP E POCAL

O POCP é uma aplicação obrigatória em todos os serviços públicos, organismos e instituições pertencentes à Administração Central, Regional e Local, desde que não tenham natureza de empresa pública.

Sendo as autarquias, um organismo a Administração local, foi de todo necessário adaptar o POCP, às suas realidades e exigências. Em 1999, foi publicado, pelo DL 54-A/99, de 22.02, o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), no qual, consubstancia a reforma da administração financeira e das contas públicas no sector da administração autárquica. Objetivamente trata-se da adaptação das regras do plano oficial de contabilidade pública à administração local. Na opinião de Carvalho e Monteiro (2000), o POCAL reflete “A necessidade de um conhecimento exato e total da composição do património autárquico exigiu o estabelecimento de um instrumento de enquadramento indispensável a um moderno sistema de contas para as autarquias locais e que contemplasse as entidades da Administração Local.”.

Mendoza e Bescos (2001) defendem que a principal função da Contabilidade de Gestão deve ser o fornecimento de informação relevante para os gestores, de modo a facilitar a tomada de decisão.

“Com os sistemas exigidos (contabilidade orçamental, contabilidade patrimonial e contabilidade de custos) pretende-se a obtenção de informação oportuna, útil e fiável e que possibilite uma maior transparência na aplicação dos (sempre) escassos recursos financeiros públicos, com vista a maximizar a respetiva eficiência, eficácia e economia. Em particular, o novo sistema de contabilidade autárquica pretende melhorar a prestação de contas das autarquias, complementando a informação sobre a execução legal do orçamento (essencialmente em base de caixa), com informação sobre a situação financeira, patrimonial e dos resultados da entidade (em base de acréscimo), que sirva de suporte para tomar decisões.” (Fernandes, 2007, 69)

No entanto, a implementação do POCAL nas autarquias, não foi tão célere, quanto desejado. Segundo Costa (2005), o cumprimento da imposição legal não foi cumprido. Grande parte das autarquias não aplicaram nem desenvolveram, de imediato, este tipo de contabilidade, não só por dificuldades de implementação pois a lei possui lacunas quanto à aplicação e modelo a seguir da contabilidade de custos, como também por não existir uma exigência em termos de prestação deste tipo de informação, por parte das entidades com competência fiscalizadora.

O POCAL veio revolucionar a contabilidade autárquica portuguesa fornecendo aos responsáveis pelo controlo das atividades financeiras informação bastante e abrangente, para permitir o acompanhamento contínuo e integrado da gestão orçamental e financeira das entidades autárquicas, com consequente maior responsabilização dos respetivos gestores e políticos.

3. METODOLOGIA DE ELABORAÇÃO DO TRABALHO DE PROJETO

Na realização do presente trabalho projeto optou-se por recorrer à perspetiva interpretativa, uma vez que se pretende identificar os detalhes de cada situação para compreender a realidade. Trata-se de um trabalho com uma abordagem indutora, em que a “teoria” é construída a partir dos dados, procurando interpretar a forma como foram classificados, avaliados e contabilizados os bens do domínio público e privado do Município.

A recolha de informação assenta em documentação existente no município (plano geral de trabalhos, prazos de execução dos trabalhos, tarefas executadas e cronograma de execução), pesquisa bibliográfica e no depoimento de dois técnicos superiores, da CMM e da empresa contratada, os quais acompanharam algumas fases do processo de implementação.

Procurando-se salvaguardar a deontologia profissional dos técnicos, não foram estabelecidas regras quanto aos depoimentos dando-lhes total liberdade para dissertarem sobre os factos vividos e que consideraram de maior relevância.

As conversas informais tidas com os técnicos, conforme se relatam nas conclusões, demonstram, simultaneamente, a constatação de uma realidade inicial, as dificuldades vividas na identificação dos bens do Município, o controlo de qualidade em todos os serviços prestados pela SIGHT Portuguesa – Consultores de Gestão, S.A. (SIGHT), os obstáculos a ultrapassar nas diversas etapas da implementação do POCAL e as soluções encontradas com vista à resolução dos mesmos.

Só assim se conseguirá verificar o estado da arte no que diz respeito aos bens, já referenciados, do Município e saber qual a sua classificação e contabilização de acordo com o POCAL.

4. A ENTIDADE DE ACOLHIMENTO – CÂMARA MUNICIPAL DE MOURÃO

4.1. CARACTERIZAÇÃO DO CONCELHO DE MOURÃO

Situado no regolfo do Alqueva, mais propriamente, na margem esquerda do rio Guadiana, transformado no maior lago artificial da Europa, Mourão é um dos catorze Concelhos do distrito de Évora. Concelho alto Alentejano e duplamente fronteiriço; com a vizinha Espanha a Este e com o distrito de Beja a Sul. É ainda limitado a poente pelo Concelho de Reguengos de Monsaraz e a Norte pelo Concelho do Alandroal.



Figura 1 - Distrito de Évora

Fonte: aep.org.pt

O território concelhio, distribuído por uma área de 278,6 km², com uma população residente de 2.663 habitantes é constituído por três freguesias: Mourão, Granja e Luz.

Salientam-se, entre vários; os atrativos turísticos, um Património Paisagístico excecional que lhe confere grande interesse cénico, e que potencia o desenvolvimento de atividades relacionadas com a natureza; o património cultural, o Castelo de Mourão, implantado num ponto altaneiro, que se diferencia pelos seus elementos

góticos/manuelinos, o museu da Luz, que vem difundir a cultura da região, e a gastronomia tradicional aliada a vinhos de grande qualidade.

Enquadramento Distrital do Concelho de Mourão



Figura 2 - Mapa do Concelho de Mourão

Fonte: aep.org.pt

4.2. COMPETÊNCIAS E ESTRUTURA ORGÂNICA DO MUNICÍPIO

O Órgão Executivo é constituído por cinco elementos:

Presidente – Maria Clara Pimenta Pinto Martins Safara. Pelouros atribuídos: Coordenação da atividade municipal; Relações Públicas e Interinstitucionais; Cooperação e articulação com os outros órgãos autárquicos do Concelho; Gestão Administrativa, Económica, Financeira e Patrimonial; Gestão dos Recursos Humanos e Formação Profissional; Desenvolvimento Económico e Grandes Investimentos; Planeamento Estratégico e Ordenação do Território; Modernização Administrativa e Gestão da Informação; Ação Social; Educação; Saúde; Habitação; Assuntos Jurídicos; Segurança Pública; Fiscalização Municipal.

Vice-Presidente – Manuel Francisco Godinho Carrilho. Pelouros atribuídos: Proteção Civil; Urbanismo e Obras Particulares; Obras Municipais; Arruamentos e Rede

Viária; Saneamento Básico; Higiene e Resíduos Sólidos Urbanos; Espaços Verdes e Espaço Público; Proteção Ambiental; Gestão Cemiterial; Iluminação Pública e Eletrificação; Sinalização e Trânsito; Transportes escolares e municipais; Parque de Máquinas e Oficinas; Serviços Veterinários.

Vereador – Gonçalo Jorge Fernandes Lopes. Pelouros atribuídos: Associativismo; Desporto; Juventude; Defesa do Consumidor; Cultura; Património Cultural; Turismo; Feiras e Mercados.

Os dois vereadores restantes, não têm pelouros atribuídos.

A estrutura organizacional dos serviços da Câmara Municipal tem por objetivo apresentar a hierarquia interna funcional. Combina num modelo flexível, apropriado aos desafios e complexidades que possam surgir, permitindo um aumento da eficiência e eficácia dos serviços prestados.



Anexo I

Organograma do Município de Mourão

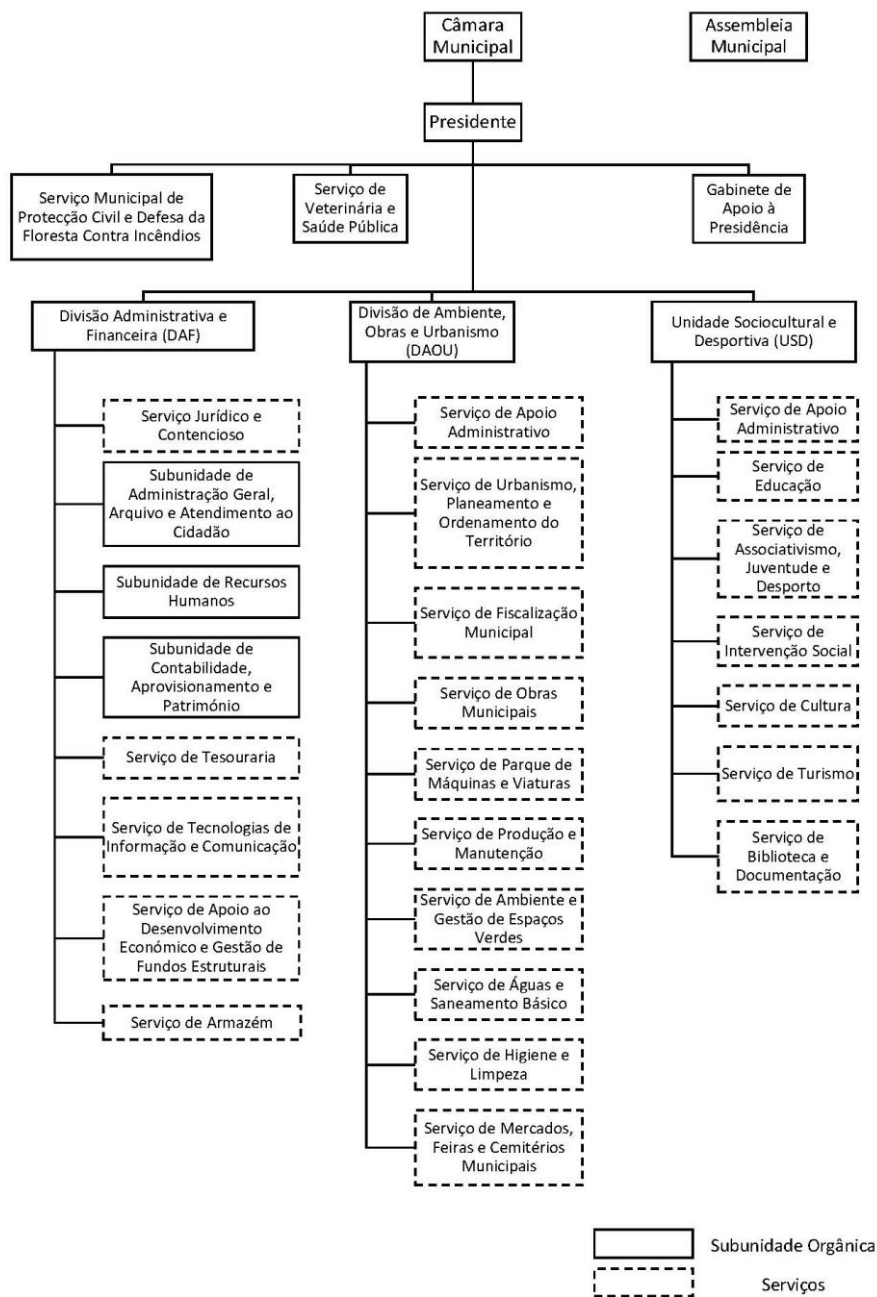


Figura 3 - Organograma dos Serviços Municipais de Mourão

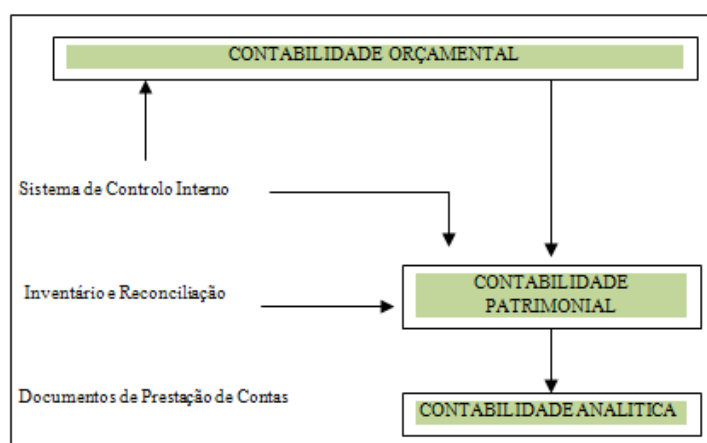
Fonte: Câmara Municipal de Mourão

5. A IMPLEMENTAÇÃO DO POCAL NO MUNICÍPIO DE MOURÃO: PERSPETIVA CRÍTICA.

5.1. O PROCESSO DE IMPLEMENTAÇÃO

- 1) Durante o ano de 2001, foi elaborado e aprovado o inventário e respetiva avaliação, bem como o sistema de controlo interno;
- 2) Os documentos provisionais (Grandes Opções do Plano e Orçamento) estavam igualmente concluídos no final do ano de 2001;
- 3) A autarquia de Mourão iniciou a elaboração de contas segundo o plano aprovado no exercício relativo ao ano de 2002.

Uma vez cumpridos os momentos identificados, em janeiro de 2002, a CMM abandonou a contabilidade pública dita “tradicional” e passou a integrar num único sistema contabilístico, três subsistemas que, embora independentes, estão integrados; contabilidade orçamental, patrimonial e analítica ou de custos, conforme Quadro 1 que a seguir se apresenta.



Quadro 1 – Implementação do POCAL

Fonte: Adaptado da SIGHT Portuguesa (2001) / Arquivo da CMM

5.1.1. CRITÉRIOS DE VALORIMETRIA

Os bens o domínio privado do município foram valorizados pelo custo de aquisição.

No caso da inventariação inicial dos ativos, cujo valor de aquisição se desconhecia, de transferência de ativos sem registos contabilísticos e, ainda, em relação aos ativos do imobilizado obtidos a título gratuito, considerou-se o valor resultante da avaliação ou o valor definido nos termos legais.

Nos casos em que não existia disposição legal aplicável, adotou-se o valor resultante da avaliação segundo critérios que se adequaram à natureza desses bens (justo valor, valor de uso, valor de troca, método comparativo ou direto, método do custo ou do valor de substituição/reposição e método do rendimento).

O POCAL estabelece, como primeiro critério alternativo, na impossibilidade de recurso ao do custo histórico, a adoção do valor resultante da avaliação ou o valor patrimonial definidos nos termos legais.

O critério de valorimetria aplicado quando não foi possível conhecer o valor de aquisição ou o custo de produção e, cumulativamente, não existisse disposição legal aplicável em matéria de avaliação ou de definição do valor patrimonial, foi o do valor resultante da avaliação segundo critérios técnicos que se adequaram à natureza do bem. Estes casos foram explicitados e devidamente justificados.

Em matéria de imóveis, foi exigido o máximo rigor no apuramento do seu valor, isto é, na escolha de um critério ajustável e fundamentado para que não se excedesse demasiadamente ou se apurasse um valor muito aquém do razoável.

De entre os eventuais critérios técnicos adotados na avaliação de bens, são de destacar os seguintes:

- **Justo Valor (Diretriz Contabilística N.º 13)** – Quantia pela qual um bem poderia ser trocado entre um comprador e interessado e um vendedor nas mesmas condições, numa transação ao seu alcance;

- **Valor de uso (NCRF 12 – Imparidade de ativos. A sua equivalência advém da IAS 36)** – Valor correspondente à utilidade subjetiva do bem, também conhecido por valor de utilização, o qual não passa de um valor teórico;

- **Valor de troca** – Valor relacionado com o valor do mercado, o qual depende da oferta e da procura do bem no mercado e que é também conhecido por valor venal ou valor de venda. De acordo com o International Valuation Standards Committee (IVSC), *“Um mercado é o ambiente no qual produtos e serviços são comercializados entre compradores e vendedores através de um mecanismo de preços. O conceito de um mercado significa que os bens e / ou serviços podem ser comercializados entre compradores e vendedores, sem restrição indevida sobre as suas atividades.”*;

- **Método comparativo ou direto** – Valor baseado no conhecimento do mercado local, nos valores das ultimas transações e ainda na experiência e intuição do avaliador. Segundo Figueiredo (2010), este critério é considerado o de maior confiança e o que melhor traduz o “pensamento do mercado imobiliário” no momento da avaliação. Em sua opinião, este método, é o que melhor reflete o valor do bem em mercado livre, sujeito à lei da oferta e da procura, e tendo em conta as diversas imperfeições que caracterizam este mercado;

- **Método do custo ou do valor de substituição/reposição** – Valor atual em estado de novo de um bem afetado de um coeficiente de desvalorização correspondente ao ano do imóvel, estado de conservação e obsolescência física. Segundo Pinto (2007), o custo de substituição consiste na determinação do valor do imóvel através da soma entre o valor de mercado do terreno e de todos os custos necessários para a construção de um imóvel com as mesmas características físicas e funcionais (mesma capacidade, utilidade ou rendimento);

- **Método do rendimento** – Valor apurado com base na avaliação de imóveis com finalidade produtiva ou de rendimento. Este método é bastante semelhante ao critério do valor económico, o qual é calculado com base na atualização das receitas e das despesas geradas. Figueiredo (2010) defende que este método

permite em tornar equivalente a receção de um rendimento, durante o período de vida útil do bem, ou o recebimento do valor, em capital, da respetiva propriedade.

5.1.2. INVENTARIAÇÃO E AVALIAÇÃO DE BENS

O serviço de inventariação de bens efetuados pela SIGHT baseou-se em dois fatores chave:

- Rapidez de intervenção;
- Fiabilidade da informação recolhida.

De forma a atingir os objetivos, a SIGHT desenvolveu uma metodologia própria para a inventariação de bens, com base nos seguintes aspetos:

- Procedimentos padronizados;
- Utilização de ferramentas de ponta;
- Controlo informatizado.

A quantidade de bens móveis considerados foram 4200.

5.1.3. DESCRIÇÃO DOS TRABALHOS REALIZADOS

Nesta fase realizaram-se reuniões preparatórias entre a Administração da SIGHT e o Órgão Executivo do Município com o intuito de recolher todos os elementos relevantes para a operação de inventário, nomeadamente:

- ✓ Visita às instalações da CMM onde decorreu a operação de inventário;
 - ✓ Definição das Famílias, Tipos e Características de bens inventariados e registados.
- A SIGHT baseou-se nos pressupostos legais do Decreto-Lei nº 54-A/99, de 22/02

– POCAL, nomeadamente no ponto 2.8.2 do respetivo diploma, respeitante aos seguintes bens:

- Equipamento básico;
- Equipamento de transporte;
- Ferramentas e utensílios;
- Equipamento administrativo;
- Outro imobilizado corpóreo;
- Definição das ligações hierárquicas entre bens.

✓ Foram identificados os locais onde decorreram as operações de inventariação, tais como:

- Edifícios Paços do Concelho;
- Edifícios Turismo;
- Edifícios Higio-Sanitário;
- Biblioteca e Polos;
- Cineteatro;
- Pavilhões Gimnodesportivos e Polidesportivos;
- Armazéns;
- Mercados;
- Piscina Coberta
- Piscina Descuberta;
- Cemitérios e Capelas Mortuárias;
- Estações de Tratamento de Águas Residuais;
- Estações de Tratamento de Águas;
- Estação de tratamento de Resíduos Sólidos;
- Jardins-de-infância e Escolas;
- Circuitos de Manutenção;
- Identificação das Unidades Orgânicas e Suborgânicas onde decorreram as operações de inventário;
- Criação das etiquetas a usar na etiquetagem dos equipamentos.

5.1.3.1. Procedimentos de controlo durante a operação de inventário

Apesar da operação de inventariação ter decorrido com rapidez, foi necessário ter em consideração alguns procedimentos de controlo, para que o inventário não ficasse desatualizado durante a operação. Dessa forma, a SIGHT criou um dossiê contendo:

- Fichas de registo e aquisições de novos bens;
- Fichas de movimentação de bens;
- Fichas de abate de bens.

Após a aprovação pela CMM das conclusões das reuniões preparatórias, iniciaram-se os trabalhos preparatórios da fase de etiquetagem e recolha de dados, que incluíram:

- Elaboração do plano de inventário;
- Planificação da operação de recolha, de acordo com a calendarização estabelecida com a CMM;
- Elaboração dos dossiês dos inventariadores, contendo as especificações da recolha de dados a realizar;
- Preparação dos terminais utilizados na recolha, nomeadamente no que diz respeito ao carregamento das tabelas utilizadas (Famílias de bens, tipos de bens, características, etc.):
- Briefing dos inventariadores.

5.1.4. RECOLHA DE DADOS

Foram constituídas equipas de inventariação lideradas por um supervisor (Chefe de Equipa), responsável pela coordenação e verificação do trabalho da equipa e pela

realização dos controlos de qualidade efetuados nesta fase. (Ver ponto Controlos de Qualidade).

As equipas de inventariadores no terreno procederam, de acordo com o plano de inventariação, à realização dos trabalhos de registo e etiquetagem dos bens.



Figura 4 - Terminal Portátil

Fonte: SIGHT Portuguesa (2001)

No seguimento da etiquetagem de cada bem, foi feito o seu registo de acordo com as especificações acordadas com a CMM. Para este efeito foram utilizados terminais portáteis PPT4600 da Symbol Technologies, com leitor de código de barras incorporado. Estes terminais utilizaram *software* de base o WindowsTM for Pen Computing®, sobre o qual corria o software de inventário e controlo de inventário ICSP (Inventory & Control Software Pack), da SIGHT.

A SIGHT procedeu à foto digitalização de alguns bens específicos, com a finalidade de serem integradas na aplicação de gestão de imobilizado da autarquia, o que permitiria uma mais fácil e rápida identificação do bem durante o serviço de reconciliação/avaliação. A situação não se aplicou em virtude de o *software* não ter essa funcionalidade.

Durante a operação de inventário, cada bem inventariado foi etiquetado com uma etiqueta numerada com código de barras e o logotipo da CMM.

Para os casos justificados, foram utilizadas etiquetas de resistência superior a temperaturas elevadas, ou etiquetas em chapa metálica, como por exemplo; os bancos do jardim, estruturas de parques infantis, caixotes do lixo dos parques, etc.



Figura 5 - Etiqueta numerada com código de barras, CMM

Fonte: SIGHT Portuguesa (2001) – Sistemas de Inventário

Apos o término da fase de etiquetagem e recolha dos dados no terreno, entrou-se na fase de tratamento de dados. O objetivo desta fase foi a consolidação e verificação de todos os dados recolhidos. Os dados recolhidos foram verificados de forma sistemática, através da execução de uma série de *queries* pré definidas, de forma a garantir a homogeneidade da informação.

5.1.4.1. Controlos de qualidade

Com o intuito de garantir a mais alta fiabilidade dos dados, foram implementados vários níveis de controlo sobre a informação recolhida. As principais fases de controlo foram as seguintes:

- a) Durante a recolha de dados e no final de cada dia, o supervisor de cada equipa procedeu, ainda nas instalações da CMM, a uma verificação aleatória dos dados recolhidos por cada inventariador.
- b) Na fase de tratamento de dados foram submetidos a uma série de verificações pré-definidas. As poucas situações detetadas e consideradas “suspeitas” foram isoladas e verificadas.

- c) As anomalias detetadas durante a fase de tratamento foram todas corrigidas nas instalações da CMM. Além disso, foi realizado um controlo rápido da situação de todos os bens recolhidos.
- d) Terminado o tratamento de dados, foi efetuada uma verificação final por amostragem nas suas instalações, já sobre a base de dados do inventário. A verificação foi feita através de uma comparação no terreno, utilizando o PPT 4600 com a base de dados final.

Cálculo da amostragem:

A amostragem realizada ao acaso sem reposição foi definida de maneira que, com um nível de confiança de 99% e uma precisão de $\pm 1\%$, se viesse a confirmar que o grau de erro esperado não ultrapassasse os 3%. Nessa base, o tamanho da amostra para um universo de 4200 Bens, foi de 210 Bens.

Esta verificação foi feita em conjunto pela empresa externa e pelo técnico da CMM, sendo que a identificação dos bens verificados e o resultado da verificação em formulário próprio, foi assinado por ambas as entidades.

A SIGHT procedeu à migração dos dados para a Medidata – Sistemas de Informação para Autarquias, S.A., à qual o Município de Mourão adquiriu os seus serviços.

5.1.5. SERVIÇO DE RECONCILIAÇÃO E AVALIAÇÃO DE BENS

A valorização dos bens móveis foi efetuada tendo em conta o seu custo histórico (quando disponível), procedendo-se a uma reconciliação físico-contabilística, atualizando-se o respetivo valor patrimonial à data (amortizações e reavaliações).

O serviço de reconciliação físico/contabilístico e avaliação de bens contemplou as seguintes fases apresentadas no esquema:

Bens Inventariados	Afetação Direta FASE 1	Bens Registrados na Contabilidade
Bens Inventariados sem Registo Contabilístico (Avaliação)	FASE 2	Bens Registrados na Contabilidade e não Inventariados
Bens Inventariados dos quais existem Registo (s) Contabilístico (s) não explícitos		Faturas de Bens Inventariados não explícitos

Quadro 2 – Fase de Reconciliação de Bens e Avaliação

Fonte: Adaptado de informação sobre Inventariação existente no Arquivo da CMM

5.1.5.1. Fase 1

O objetivo da primeira fase foi associar os bens existentes e inventariados. Nos casos possíveis, agregaram-se os respetivos documentos contabilísticos aos correspondentes dados financeiros. O trabalho desenvolvido teve como ponto de partida a Base de Dados do Inventário, e foi constituído por várias etapas, nomeadamente:

- ✓ Picagem e agrupamento dos bens registados na base de dados do inventário, por comparação com os registos contabilísticos dos bens adquiridos;
- ✓ Associação dos dados financeiros aos bens inventariados, em função do (s) respetivo (s) documentos contabilísticos, procedendo-se ao preenchimento dos seguintes campos na ficha financeira do bem: Fornecedor, n.º fatura, data da

fatura, data de início de utilização, conta do imobilizado, valor de aquisição, taxa de IVA e valor de IVA, n.º de lançamento contabilístico;

- ✓ Elaboração do primeiro relatório resultante da afetação dos bens à documentação contabilística fornecida pelo Município, onde constaram as listagens mais significativas, nomeadamente:

- Listagem de Bens com Valor de aquisição;
- Listagem de Bens com Valor por Centro de Custo;
- Listagem de Bens por Conta de Imobilizado;
- Listagem de Montantes por Ano / Fatura;
- Listagem de Montantes por Fatura / Fornecedor;
- Listagem de Montantes por Conta / Ano / Orgânica.

- ✓ Elaboração do Relatório de bens Reconciliados.

- ✓ Elaboração do Relatório de divergências, ou seja:

- Bens que foram inventariados, mas que não foi possível determinar qual o registo contabilístico associado e consequentemente, atribuir os respetivos dados financeiros;
- Bens que foram inventariados, dos quais se conheciam o documento contabilístico associado, mas que, por falta de detalhe na informação contida nesses registos, não foi possível atribuírem aos bens os respetivos dados financeiros;
- Existência de documentos contabilísticos cuja afetação a um, ou mais, bem (ns) inventariado (s) não foi possível efetuar, por não existir uma relação direta.
-

5.1.5.2. Fase 2

Os bens para os quais não existia um suporte contabilístico e como tal não foi possível reconciliar durante a Fase 1, foram sujeitos a avaliação pelos seguintes critérios:

- *Método comparativo* – a bens idênticos na base de dados, o valor atribuído foi igual para todos os bens;
- *Método do Justo Valor* – Para os bens sem suporte contabilístico, foi considerado o modelo do justo valor do bem tendo em conta as depreciações acumuladas e sendo esse o valor pelo qual duas entidades, uma compradora e outra vendedora, estariam dispostas a efetuar a transação.

De acordo com a Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF) 7, e tendo por base a Norma Internacional de Contabilidade IAS 16 - Ativos fixos tangíveis, o bem, cujo justo valor possa ser mensurado de forma confiável, é registado contabilisticamente pela quantia revalorizada, a qual corresponde ao seu justo valor à data da revalorização, deduzida de depreciações e perdas de imparidade acumuladas.

Tendo em consideração os pressupostos do trabalho, o Serviço de Reconciliação teve os seguintes pressupostos de execução:

- ✓ Acesso à documentação relativa aos bens objeto de reconciliação (listagens de imobilizado por ano, quando existentes, cópias de faturas de fornecedores e respetivas ordens de pagamento, cópias dos contratos de leasing, mapa de bens adquiridos em estado de uso, etc. Esta reconciliação, foi efetuada com base nos documentos contabilísticos apresentados pela autarquia relativos aos últimos 10 anos;
- ✓ Na FASE 1, nos casos em que a descrição dos documentos contabilísticos foi considerada dúbia, a tal ponto que impediu uma identificação suficientemente fiável dos bens a que se referia, não foram considerados para efeito de reconciliação, como por exemplo; material diverso para o Gabinete Técnico;
- ✓ Em relação aos bens desprovidos de qualquer informação financeira, a reconciliação foi efetuada, só, com base no preenchimento dos campos correspondentes às informações facultadas pela CMM.

5.1.6. Serviço de avaliação de imóveis

A avaliação do património imóvel (do domínio público ou privado) foi uma intervenção que se revestiu de alguma complexidade.

De igual modo, a avaliação de imóveis obrigou a uma análise algo subjetiva e complexa, pelo que foi coadjuvada por um profissional do ramo.

Para a realização deste trabalho, foi necessário o agendamento de várias reuniões de preparação de cadastro com vista à definição de metodologias e preparação da documentação.

Especificamente para os imóveis, a SIGHT adotou o preceituado no POCAL, nomeadamente quanto aos seguintes pontos.

Os bens do domínio privado municipal foram valorizados ao custo de aquisição ou de produção.

No caso da inventariação inicial de ativos, cujo valor de aquisição se desconhecia, de transferência de ativos sem registo contabilístico e, ainda, em relação aos ativos do imobilizado obtidos a título gratuito, numa primeira fase, considerou-se o valor resultante da avaliação ou o valor patrimonial definido nos termos legais.

Nas situações em que se depararam com a inexistência de disposição legal aplicável, optou-se pela adoção do valor resultante da avaliação segundo critérios que se adequaram à natureza desses bens, como serão os casos do justo valor, valor de uso, valor de troca, método comparativo ou direto, etc., e que já foram anteriormente referenciados.

O POCAL estabeleceu, como primeiro critério alternativo, na impossibilidade de recurso ao do custo histórico, a adoção do valor resultante da avaliação ou o valor patrimonial definidos nos termos legais.

O critério de valorimetria aplicado nos casos em que não foram possíveis conhecer o valor de aquisição ou o custo de produção e, cumulativamente, quando não existia disposição legal aplicável em matéria de avaliação ou de definição do valor patrimonial,

em ambos os casos definidos nos termos legais, foi o do valor resultante da avaliação segundo critérios técnicos que se adequaram à natureza do bem.

Com base no estudo e avaliação efetuados ao património imobiliário de domínio privado e de domínio público da CMM verificou-se que:

- I. O universo de imóveis do domínio privado remontavam a 76;
- II. Do domínio público foi identificado;
 - Rede viária, incluindo estradas e caminhos municipais, ruas e praças, mas excluindo caminhos vicinais, divididas pelas 3 freguesias do Concelho.
 - Rede de águas, incluindo captação, adução e distribuição, com todos os bens que a compõem, nomeadamente poços e furos, estações de tratamento, estações elevatórias, reservatórios enterrados e elevados, divididas pelas três freguesias do Concelho.
 - Rede de saneamento básico, com todos os bens que a compõem, nomeadamente estações elevatórias e de tratamento, existentes nas três freguesias do Concelho.
 - Jardins e Pracetas, consideradas como áreas de dimensão relevante dotadas de espaços tratados e equipamentos de lazer, existentes nas três freguesias do Concelho.

O objetivo da avaliação foi determinar o seu Valor Real de Mercado ou Valor de Substituição a Novo Depreciado, à data efetuada, para fins de implementação do POCAL.

5.1.7. METODOLOGIA

A SIGHT utilizou metodologias de avaliação reconhecidas internacionalmente, com as adaptações adequadas ao âmbito nacional e às especificidades do estudo de avaliação efetuado.

As definições de valor aplicadas à avaliação imobiliária foram as seguintes:

5.1.7.1. Valor real de mercado

O Valor Real de Mercado é definido como o preço mais provável de transação num mercado aberto e competitivo, estando vigentes todas as condições para uma venda justa, em que o comprador e o vendedor agem de forma prudente e conhecedora, e assumindo que o preço não é afetado por estímulos indevidos.

Esta definição implica que a transação seja consumada numa determinada data e que a passagem do título do vendedor para o comprador seja feita em condições em que:

- Comprador e o vendedor estejam motivados de forma comum;
- Ambas as partes estejam bem informadas ou bem aconselhadas e agindo de maneira que tenha em conta os seus melhores interesses;
- Seja permitido um período razoável de tempo para exposição no mercado aberto;
- Pagamento seja feito em dinheiro ou em termos de financeiros comparáveis;
- Preço represente a consideração normal para o imóvel vendido, não afetada por quaisquer circunstâncias de ordem financeira ou dos termos de venda outorgados por alguém relacionado com a venda.

A definição de Valor Real de Mercado em *uso continuado* implica que o imóvel continuará a servir a utilização vigente à data de referência da avaliação. A definição de Valor Real de Mercado em *uso alternativo* implica que o imóvel poderá servir outros usos, de acordo com a sua Máxima e Melhor Utilização.

A definição de Máxima e Melhor Utilização, aplicada à avaliação imobiliária, consiste no uso legal e razoavelmente provável do imóvel que seja fisicamente possível, adequadamente suportada, financeiramente viável e que resulte no seu maior valor.

5.1.7.2. Valor de liquidação

O Valor de Liquidação é definido como o preço mais provável de transação do imóvel em condições em que o período de tempo para exposição no mercado seja o mais curto possível e em que o vendedor esteja motivado, acima de tudo, pela realização de capital em tal período.

5.1.7.3. Valor de substituição a novo

O Valor de Substituição a novo é definido como o custo atual de um imóvel similar, novo, com a utilização mais próxima possível do imóvel a avaliar.

Para efeitos de implementação do POCAL, na avaliação de bens em que fosse adequado atribuir o valor zero à correspondente do valor do terreno, o valor da construção seria definido como “Valor de Substituição a Novo” (conforme acima definido) “Depreciado” (de acordo com três tipos de depreciação indicados no Método de Custo).

5.1.7.4. Métodos de avaliação

Os métodos de avaliação aplicados à avaliação imobiliária, adotados pela SIGHT foram os seguintes:

I. Método de mercado

O Método de Mercado consiste na conclusão sobre o valor do imóvel a partir de informação sobre transações efetuadas na altura e a preços praticados no mercado para imóveis similares.

II. Método de custo

O Método de Custo consiste na conclusão sobre o valor do imóvel a partir da contabilização do Valor de Substituição a Novo, atrás definido, deduzido da perda de valor inerente a três tipos de depreciação ou obsolescência:

- Depreciação física, causada pela idade, uso, exposição aos elementos e condições de utilização e conservação;
- Depreciação funcional, relativa à desadequação ao uso atual do imóvel;
- Depreciação económica, causada por condições externas ao imóvel que diminuem a sua rentabilização.

III. Método de rendimento

O Método do Rendimento consiste na conclusão de valor do imóvel a partir da contabilização do valor atual dos rendimentos futuros por ele gerada.

5.1.8. DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS EFETUADOS

5.1.8.1. Fase 1 – Preparação

Teve lugar uma reunião preparatória que consistiu no planeamento adequado dos trabalhos a realizar, que foram:

- ✓ Precisar e completar a indicação dos imóveis a avaliar, nomeadamente quanto à sua localização;
- ✓ Precisar qual a documentação a facultar pela C.M.M;
- ✓ Discutir e estabelecer as Definições de Valor e as Metodologias de Avaliação;
- ✓ Precisar prazos e cronogramas para as diversas fases do trabalho.

Previamente ao trabalho de campo, nomeadamente ao de inspeção física dos imóveis, foi recolhida e analisada a informação facultada dos imóveis, quanto a:

- ✓ Localização do imóvel;
- ✓ Documentação oficial do imóvel;

- ✓ Caracterização do imóvel;
- ✓ Classificação do imóvel;
- ✓ Situação de arrendamento ou outras;
- ✓ Desenvolvimento potencial do imóvel;
- ✓ Outros dados de interesse.

5.1.8.2. Fase 2 – Trabalho de campo

Procedeu-se à inspeção física dos imóveis com o objetivo de analisar:

- ✓ A exatidão da informação facultada,
- ✓ As características físicas do imóvel;
- ✓ Estado de conservação do imóvel;
- ✓ A localização do imóvel.

Com esta inspeção, pretendeu-se caracterizar completamente o imóvel na sua situação atual.

Nas situações em que foi necessário estudar qual o desenvolvimento potencial do imóvel, procedeu-se à recolha e análise da seguinte informação:

- ✓ Regulamentação Municipal PDM (Plano Diretor Municipal) e outra que condicione esse desenvolvimento;
- ✓ Condições do mercado imobiliário local relevantes para o desenvolvimento em causa.

Nos casos em que os valores de mercado foram relevantes para a avaliação em causa, a SIGHT recorreu à prospeção de mercado de forma a caracterizar o imóvel em função do mercado imobiliário local.

A prospeção foi realizada através de contactos pessoais ou de outra natureza, com proprietários e outros agentes do mercado imobiliário local, tais como mediadores e promotores imobiliários.

Com esta prospeção pretendeu-se caracterizar o imóvel, na sua situação atual e/ou face ao seu desenvolvimento potencial tendo em conta os valores e condições do mercado imobiliário.

5.1.8.3. Fase 3 – Avaliação

Os valores de avaliação foram obtidos em folha de cálculo:

- ✓ Se posse da documentação relevante;
- ✓ Realizada a inspeção física;
- ✓ Analisadas as prestativas de desenvolvimento potencial, em caso disso;
- ✓ Recolhida a informação sobre valores e condicionantes do mercado imobiliário;
- ✓ Tendo em conta a (s) Definição (ões) de Valor adotada (s), para o fim em vista;
- ✓ Utilizando o (s) método (s) de avaliação selecionado (s).

5.1.9. FORMA DE APRESENTAÇÃO DOS TRABALHOS

O Relatório de Avaliação foi facultado em suporte material (um exemplar), em suporte eletrónico e foi composto por em duas partes;

O Sumário Executivo, em que descreve resumidamente:

- Património avaliado;
- A (s) Definição (ões) de Valor adotada (s);
- O (s) método (s) de avaliação selecionado (s);
- Objetivo da avaliação;
- As conclusões de Valor.

O Relatório Narrativo incluiu uma ficha de avaliação por imóvel (V. Anexo), que foi desenvolvida de acordo com os requisitos específicos do POCAL.

A atribuição quanto ao preenchimento dos diversos quadros foi a seguinte:

- **Quadro 1.** Aparte o número sequencial atribuído pela SIGHT e que integrou o N.º de Inventário, os outros campos foram preenchidos pela CMM;
- **Quadro 2.** SIGHT;
- **Quadro 3.** SIGHT;
- **Quadro 3.1.** SIGHT, se for facultada esta informação pela CMM;
- **Quadro 4.** Idem;
- **Quadro 5.1. a 5.8.** Ibidem;
- **Quadro 5.9.** A Vida Útil Esperada foi definida pela SIGHT, atendendo à vida útil típica de uma construção similar e ao estado de conservação/apreciação física existente. Consequentemente, a Taxa de Amortização ficou definida. A amortização Acumulada foi definida como zero, dado tratar-se do balanço inicial, com a data de Início de Utilização, 01/01/2002 (data da implementação do POCAL);
- **Quadros 5.10. a 5.11.** Para utilização futura da CMM. Na fase em questão, ficou em branco;
- **Quadros 6. a 12.** SIGHT, de acordo com a informação facultada, inspeção física e outras fases do trabalho.

5.1.10. DOCUMENTAÇÃO FACULTADA PELA CÂMARA MUNICIPAL DE MOURÃO

5.1.10.1. Imóveis

- Cadernetas Prediais ou Declarações Mod. 129;
- Certidões da Conservatória do Registo Predial;
- Plantas de localização;
- Plantas de implantação;
- Plantas dos loteamentos e respetivo alvará;
- Plantas dos edifícios e construções (dos pisos);
- Contratos e valores atuais de arrendamento;
- Plano Diretor Municipal, incluindo Regulamento e Plantas de Ordenamento e Condicionantes;
- Informação sobre contratos de locação financeira existentes;

- Informação sobre seguros existentes;
- Informação sobre Direitos de Superfície¹ existentes sobre imóveis da Autarquia.

5.1.10.2. Redes de infraestruturas, jardins e pracetas

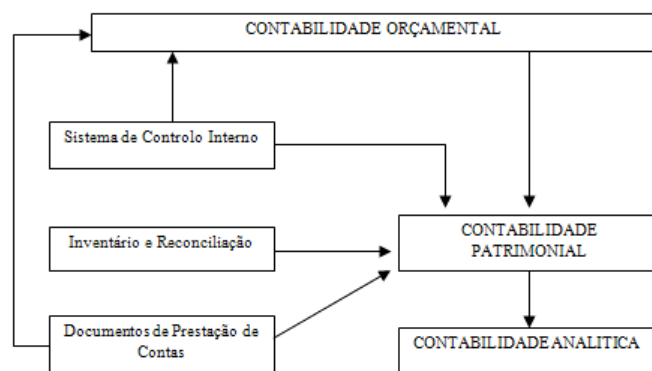
- Plantas com a implantação das redes viárias, de águas e de saneamento de básico, incluindo todos os bens que as compõem, com a delimitação das três freguesias do Concelho;
- Plantas com a implantação dos Jardins e Pracetas.

5.1.11. IMPLEMENTAÇÃO DO POCAL

O Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL) aprovado pelo Decreto-lei nº 54-A/99, de 22 de Fevereiro de 1999, veio reformar a administração financeira das Entidades da Administração Autárquica. O principal objetivo do POCAL incide sobre a criação de condições para a integração das diversas formas de registo contabilístico, nomeadamente patrimonial e orçamental, que constituem um instrumento fundamental no apoio à gestão das Autarquias Locais.

Neste âmbito, SIGHT prestou um serviço de consultoria na implementação do POCAL na Autarquia de Mourão.

¹ Nos termos do artigo 1524º do Código Civil (“CC”), “o direito de superfície consiste na faculdade de construir ou manter, perpétua ou temporariamente, uma obra em terreno alheio, ou de nele fazer ou manter plantações”.



Quadro 3 – Implementação do POCAL

Fonte: SIGHT Portuguesa (2001)

Os serviços de Consultoria contratados pela CMM acompanharam e coordenaram a implementação do então novo Sistema Contabilístico, baseado nos princípios e critérios definidos no Decreto-Lei nº 54-A/99.

Segundo proposta da empresa de Consultoria, a implementação do POCAL na CMM foi desenvolvida em quatro fases, permitindo assim o acompanhamento assíduo durante e após a conclusão do processo.

5.1.11.1. Primeira fase

A introdução de uma contabilidade moderna na Administração Autárquica, antevê uma classificação patrimonial que reflita o Património das Entidades e que por estas é utilizado no exercício da sua atividade. Contudo, não fazem parte do Património só os edifícios e os equipamentos, mas também um conjunto de Direitos e Obrigações que a Entidade possui.

$$\boxed{\text{Imobilizado}} + \boxed{\text{Direitos}} - \boxed{\text{Obrigações}} = \boxed{\text{Património}}$$

Quadro 4 – Levantamento do Património

Fonte: SIGHT Portuguesa (2001) / Arquivo da CMM

A elaboração do Sistema Contabilístico e métodos específicos definidos no POCAL envolveram um levantamento dos sistemas de informação da Câmara Municipal, acompanhamento e definição de técnicas e metodologias na valorização das seguintes áreas:

➤ **Direitos**

Os Direitos da Entidade Pública fazem parte integrante do Ativo desta. Assim, tornou-se necessário realizar uma circularização a Bancos, Estado e Outros Entes Públicos e a Clientes, no sentido de recolher informação sobre a Obrigação de Terceiros sobre a Entidade.

➤ **Obrigações**

Adotados procedimentos idênticos aos realizados nos Direitos, foi efetuado um levantamento para Fornecedores e outras entidades representantes do Passivo da CMM.

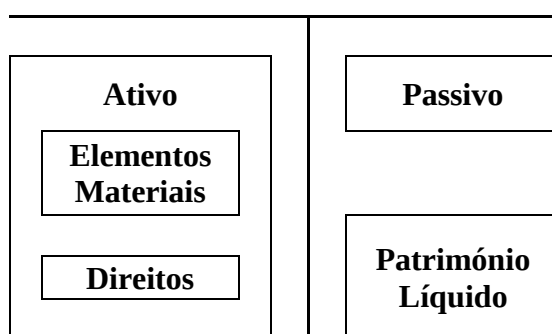
➤ **Bens do Imobilizado**

Pela importância que o inventário teve na elaboração dos saldos iniciais do Sistema Contabilístico devido às implicações diretas no Fundo Patrimonial, a Empresa de Consultoria propôs-se a colaborar numa implementação de procedimentos relacionados com a Aquisição, Cadastro, Abate e Movimentação de Bens do Imobilizado.

O Inventário do Imobilizado permitiu o levantamento dos tipos de Bens da Entidade e uma consequente elaboração das contas adaptadas às necessidades desta.

➤ **Património**

O trabalho realizado foi desenvolvido numa base de tratamento da valorização entre Ativos e Passivos da Câmara Municipal, de modo a poder controlar o valor inicial do Património.



Quadro 5 – Controlo do Valor inicial do Património

Fonte: Adaptado da informação existente no Arquivo da CMM sobre Implementação do POCAL

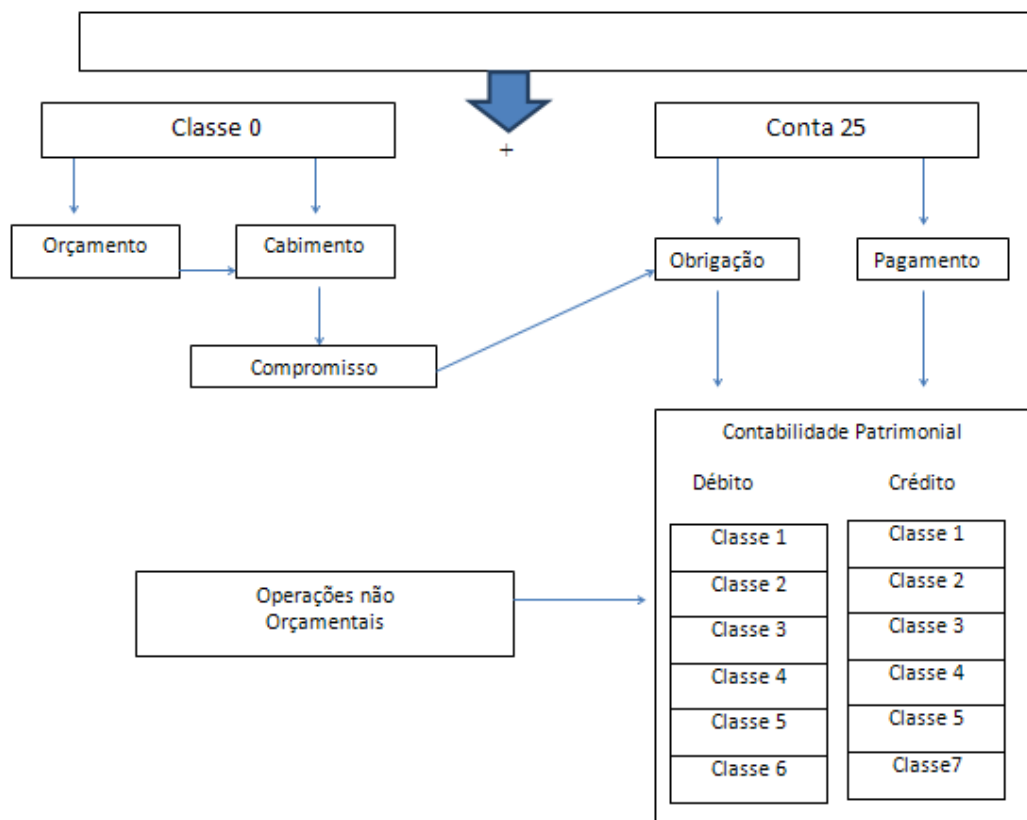
5.1.11.2. Segunda fase

O POCAL pretende fazer uma distinção clara entre:

- As operações resultantes do reconhecimento de um Direito ou Obrigação, que tenha efeitos diretos na esfera patrimonial da Câmara Municipal e de Terceiros.
- As operações orçamentais que se refletem exclusivamente ao nível patrimonial da Câmara Municipal.

Surgiu então a necessidade de definir um plano de contas adaptado à atividade desenvolvida pelo Município, tendo em conta que existia uma nítida separação entre as contabilidades Orçamental e Patrimonial, uma vez que a primeira termina precisamente

onde inicia a segunda (contabilização de faturas de terceiros). No entanto, o serviço de implementação desenvolveu um trabalho específico na elaboração da estrutura da Conta 25, permitindo a articulação entre as referidas contabilidades.



Quadro 6 – Articulação entre Classe 0 e Conta 25

Fonte: SIGHT Portuguesa (2001)

Cumulativamente, o trabalho de Consultoria previu a definição de um Plano de Contas adequado ao levantamento realizado na primeira fase, de acordo com:

- Princípios orçamentais e contabilísticos

A aplicação destes princípios fundamentais teve como objetivo conduzir a uma imagem verdadeira e apropriada da situação financeira, dos resultados e da execução orçamental da entidade.

Neste contexto, a Consultoria de Implementação visou definir de forma objetiva o enquadramento dos princípios à Entidade Pública tendo em conta o seu atual funcionamento.

- Critérios de valorimetria, amortizações, provisões e aplicação de resultados;
- As classificações Orçamental e Patrimonial e Financeira.

5.1.11.3. Terceira fase

De acordo com as considerações técnicas do Plano Oficial de Contabilidade Pública a CMM ficou obrigada à elaboração de alguns documentos de prestação de contas, os quais passaram a ser remetidos ao Tribunal de Contas dentro do prazo legalmente fixado.

Esta fase de implementação teve como objetivo o apoio na elaboração dos documentos de prestação de contas:

✓ Balanço

Após a elaboração do inventário dos elementos patrimoniais devidamente valorizados, foi realizada uma comparação direta entre o Ativo e o Passivo, de modo a que se pudesse conhecer o valor e a natureza da Situação Líquida da Entidade.

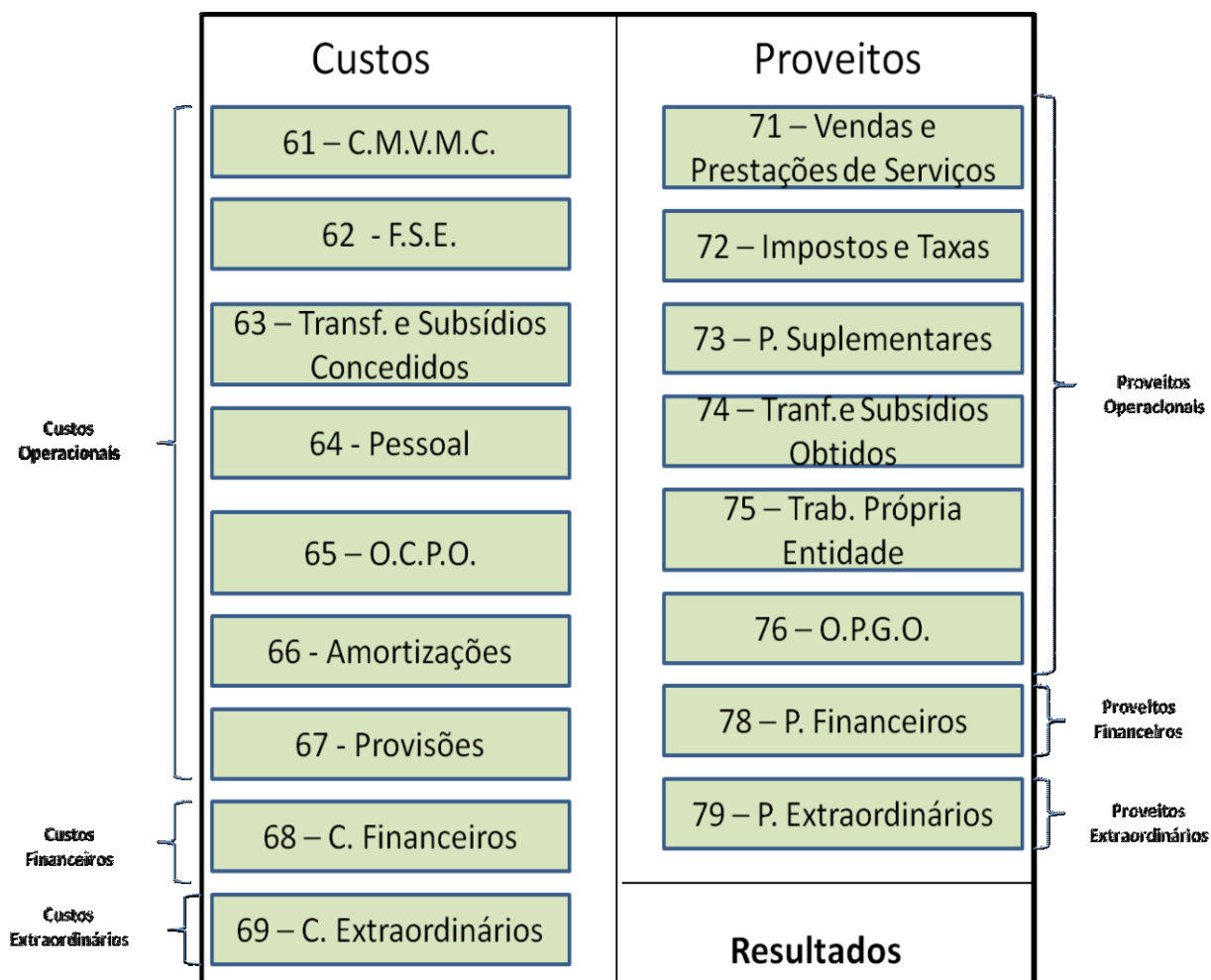
Ativo	Situação Líquida
Classe 4 - Imobilizado	Classe 5 - Fundo Patrimonial
Classe 3 - Existências	Classe 8 - Resultados
Classe 2 - Terceiros	Passivo
Classe 1 - Disponibilidades	Classe 2 - Terceiros

Quadro 7 – Configuração do Balanço

Fonte: SIGHT Portuguesa (2001)

✓ Demonstração de Resultados

Este documento de Prestação de Contas traduz, de forma sintética, o desenvolvimento dos custos e dos proveitos de acordo com a sua natureza.



Quadro 8 – Configuração da DR

Fonte: SIGHT Portuguesa (2001)

✓ Mapas de Execução Orçamental

Permitiram à Entidade o controlo das alterações e Execução do Orçamento da Despesa e da Receita, durante o exercício económico. Estes mapas facultam:

- Dotações/Provisões corrigidas;
- Despesas pagas e Receitas liquidadas;

- Compromissos assumidos e receitas por cobrar no início do ano.

Neste contexto, devido à importância que os mapas de execução orçamental assumem, a implementação do POCAL teve também como objetivo o apoio e formação no preenchimento dos mapas identificando sempre que possível a importância e o enquadramento destes na Autarquia.

✓ Anexo às Demonstrações Financeiras

Com a adoção do POCAL, todas as Câmaras Municipais ficaram obrigadas a apresentar os documentos de prestação de contas com o seu respetivo anexo. Nesse âmbito, foi necessário efetuar um enquadramento desse perante a Contabilidade Autárquica durante a implementação efetuada.

O anexo às contas dos Municípios deverão refletir:

- Caracterização da Câmara Municipal;
- Notas ao Balanço e Demonstração de Resultados;
- Critérios Valorimétricos;
- Comentários às contas relativas a Despesas de instalação, Despesas de Investigação e de desenvolvimento;
- Análise do imobilizado em curso;
- Execução de Programas e Projetos de investimento;
- Relatório de Gestão.

5.1.11.4. Quarta fase

O Sistema de Controlo Interno adotado englobou e engloba um plano de organização, políticas, métodos e procedimentos de controlo que contribuam para assegurar o desenvolvimento das atividades de forma ordenada e eficiente, procurando para além da exatidão e integridade dos registos contabilísticos detetar situações de irregularidade.

Os objetivos estabelecidos aquando da implementação do sistema interno para uma Entidade abrangida pelo POCAL, e neste caso, para o Município de Mourão, foram:

- Cumprimento das disposições legais instituídas durante as fases anteriores;

- Garantias de apresentação de informação adequada de acordo com os princípios contabilísticos e orçamentais aplicados;
- Alcançar os objetivos previstos nos planos e programas elaborados, tendo em consideração os diversos critérios de economia e eficiência instituídos.

O Sistema de Controlo Interno proposto pela empresa de Consultoria apresentava as seguintes funções:

- Controlo da legalidade e legitimidade;
- Controlo financeiro e contabilístico;

Neste âmbito, o controlo teve como objetivo garantir a integridade da informação financeira e contabilística.

- Controlo de gestão

O controlo de gestão permitiu garantir uma avaliação objetiva do grau da eficácia no cumprimento dos objetivos e da eficiência dos recursos após a implementação do POCAL.

Neste contexto, procedeu-se à criação de medidas de controlo interno, com o objetivo de em cada área de trabalho existir controlos e fluxos de procedimentos, incluindo uma reestruturação da segregação de funções. Do Sistema de Controlo Interno implementado na CMM, evidenciam-se as seguintes metodologias de procedimentos:

- Circularização de saldos de bancos, fornecedores e clientes como processo contínuo de confirmação dos direitos e obrigações do Município com Terceiros;
- Levantamento e análise de processos executados pela Câmara como forma de validação do cumprimento dos processos instituídos para as Autarquias Locais.

Dos procedimentos passíveis de análise destacam-se:

- Pagamento ou recebimento de verbas;
- Cumprimento de normas legais no ato de compra a terceiros (efetuado através de amostragem aleatória);
- Análise dos pagamentos e recebimentos a fornecedores e clientes através de rácios específicos (Prazo Médio de Pagamentos, Prazo Médio de Recebimentos,...);
- Apoio e verificação no âmbito da informação do Anexo aos documentos de prestação de contas da Câmara Municipal de Mourão;

- Reconciliação periódica dos saldos das Entidades Bancárias para verificação de conformidade com a informação contabilística;
- Levantamento e controlo dos ativos e passivos para com o Estado e Outros Entes Públicos;
- Conferência física por amostragem qualitativa e quantitativa dos Bens do Município.

5.1.12. Síntese conclusiva

O processo de implementação do POCAL no Município de Mourão decorreu durante todo o ano de 2001. A CMM, de acordo com o Artigo 10.º do Decreto-lei nº 54-A/99, de 22 de Fevereiro de 1999, cumpriu, na íntegra, todas as fases de implementação mencionadas na Legislação.

O Capítulo 5 procura relatar com a maior especificidade possível, o trabalho desenvolvidos pelas equipas técnicas intervenientes em cada fase do processo.

A inventariação, a qual pressupõe a avaliação dos bens patrimoniais do município, foi uma tarefa árdua, uma vez que em diversas ocasiões houve dificuldades de identificação, quantificação e avaliação dos bens.

Num primeiro momento associaram-se os bens existentes e inventariados. Nos casos possíveis, agregaram-se os respetivos documentos contabilísticos aos correspondentes dados financeiros.

Posteriormente, os bens para os quais não existia um suporte contabilístico e como tal não seria possível reconciliar durante a Fase 1 (5.1.5.1), foram sujeitos a avaliação pelos critérios do Método Comparativo e do Justo Valor.

A avaliação do património imóvel (do domínio publico ou privado) foi uma intervenção que se revestiu de alguma complexidade. Neste período foi necessário o agendamento de várias reuniões de preparação de cadastro, com o intuito de definir metodologias e preparação da documentação.

Os bens do domínio privado municipal foram valorizados ao custo de aquisição ou pelo custo de produção.

A avaliação dos bens do domínio público foi determinada através do seu Valor Real de Mercado ou de Substituição a Novo Depreciado, à data efetuada.

Criadas as condições à implementação do, então, novo sistema contabilístico, o procedimento efetuou-se em quatro fases:

Primeira Fase (5.1.11.1.) → Levantamento dos sistemas de informação da Câmara Municipal, acompanhamento e definição de técnicas e metodologias na valorização das seguintes áreas: Direitos, Obrigações e Imobilizado = Património

Segunda Fase (5.1.11.2.) → Elaboração de um plano de contas adaptado à atividade desenvolvida pelo Município. Tendo em linha de conta que existe uma nítida separação entre as contabilidades Orçamental e Patrimonial, uma vez que a primeira termina precisamente onde inicia a segunda (contabilização de faturas de terceiros), foi desenvolvido um trabalho específico na elaboração da estrutura da Conta 25, permitindo a articulação entre as referidas contabilidades.

Terceira Fase (5.1.11.3.) → Apoio na elaboração dos documentos de prestação de contas; Balanço e Demonstração de Resultados.

Quarta Fase (5.1.11.4.) → Implementação do Sistema de Controlo Interno, em que se evidenciam algumas metodologias de procedimentos como: Circularização de saldos de bancos, fornecedores e clientes; Levantamento e análise de processos executados pela Câmara Municipal como por exemplo; pagamentos ou recebimentos de verbas, cumprimento de normas legais no ato da compra a terceiros; Apoio e verificação no âmbito da informação do Anexo aos documentos de prestação de contas da Câmara Municipal de Mourão.

O SATAPOCAL referencia que o POCAL foi e é, uma importante medida no plano da gestão autárquica, possibilitando um conjunto de soluções em vários domínios da gestão financeira, das quais, entre várias, se destacam:

- A possibilidade de permitir uma gestão financeira integrada, ao interligar a Contabilidade Orçamental com a Contabilidade Patrimonial e com a Contabilidade de Custos, o que facilita não só a avaliação da eficiência e eficácia dos serviços públicos, mas também o controlo e gestão do património autárquico;
- A disponibilidade de informação para apoiar o controlo da atividade financeira da Administração Local, quer pelos respetivos órgãos e cidadãos, quer ainda pelas entidades com competência legal neste domínio;
- O conhecimento integral e exato da composição do património autárquico;
- A possibilidade de determinar corretamente, através da contabilidade de custos, o real custo de cada um dos serviços prestados, atividades e ações levadas a cabo pelos organismos sujeitos à aplicação deste diploma.

6. A CONTABILIDADE ORÇAMENTAL, PATRIMONIAL E DE CUSTOS

Praticamente catorze anos passaram, após a implementação do POCAL no Município de Mourão. Procurando agregar o máximo de informação possível, de modo a avaliar os objetivos propostos neste Trabalho Projeto, elabora-se um relato das tarefas realizadas, diariamente e nos dias de hoje, na Divisão Administrativa e Financeira (DAF).

Entenda-se neste estudo a DAF, mais concretamente, a Subunidade Orgânica de Contabilidade, Aprovisionamento e Património como o departamento que melhor poderá refletir a eficiência e eficácia do POCAL.

A DAF agrega três Subunidades e cinco Serviços.

As *Subunidades* são: Administração Geral, Arquivo e Atendimento ao Cidadão; de Recursos Humanos; **Contabilidade, Aprovisionamento e Património**.

Os *Serviços* são: Jurídico e Contencioso; Tesouraria; Tecnologias de Informação e Comunicação; Apoio ao Desenvolvimento Económico e Gestão de Fundos Estruturais.

Na Subunidade de Contabilidade, Aprovisionamento e Património gere-se o património municipal e executa-se todas as tarefas inerentes à contabilidade autárquica de acordo com as normas legais e regulamentares em vigor.

De entre todas essas tarefas, identificam-se aquelas que se consideram mais relevantes ou imprescindíveis à sua atividade, que são:

- Proceder à classificação de documentos e ao respetivo registo;
- Garantir que os registos contabilísticos fazem-se atempadamente e de acordo com a Legislação;
- Proceder à receção e conferência dos documentos de receita e de despesa;
- Registar e controlar o processamento de despesa a nível de cabimentação, compromisso, liquidação e pagamento;

- Organizar o processo administrativo da despesa;
- Receber e conferir as propostas de despesa e proceder à respetiva cabimentação;
- Emitir requisições externas correspondentes aos respetivos compromissos;
- Proceder à conferência das faturas face à requisição externa ou contrato, assim como ao seu registo contabilístico;
- Submeter a autorização superior os pagamentos a efetuar e proceder à emissão de ordens de pagamento;
- Conferência e regularização dos fundos de maneio nos prazos estabelecidos;
- Elaborar os documentos de Prestação de Contas, congregando todos os elementos necessários e submete-los à aprovação do Órgão Executivo;
- Após parecer do Órgão Deliberativo, proceder-se ao envio para o Tribunal de Contas os documentos de Prestação de Contas;
- Garantir a execução dos procedimentos de Controlo Interno, nomeadamente, no que diz respeito aos Serviços de Contabilidade;
- Proceder à Consolidação de Contas, de acordo com a legislação.

6.1. DOCUMENTOS PREVISIONAIS

Os documentos previsionais identificam-se nas Grandes Opções do Plano (GOP) e no Orçamento. Estes documentos são considerados como primordiais na gestão autárquica, pois refletem o planeamento e programação de atividades. Para além do imperativo legal, definem prioridades face aos recursos definidos.

De acordo com as linhas de desenvolvimento estratégico da autarquia, as GOP incluem designadamente o PPI e as AMR da gestão autárquica de acordo com o n.º 1 do ponto 2.3. do POCAL.

O Plano Plurianual de Investimentos inclui todos aqueles que se pretendem realizar e os que se encontram ainda em execução e explana a respetiva previsão de despesa.

Tendo em vista um horizonte temporal móvel de quatro anos, o PPI discrimina todos os projetos e ações que impliquem despesas orçamentais a realizar por investimentos. Ano após ano deve ser considerado os ajustamentos resultantes das execuções anteriores, de acordo com o ponto 2.3.1 do POCAL.

Ao elaborar o PPI, este deverá ser organizado e estruturado por objetivos, programas, projetos e ações.

As Atividades de Maior Relevância (AMR), contrariamente ao que se verifica no PPI, não estão expressamente previstas no POCAL. No entanto, podem constituir um auxiliar à gestão, adotando-se a mesma estrutura do PPI sabendo que, se deverão fazer as respetivas adaptações.

As AMR não são investimentos. Designadamente, podem ser transferências correntes e de capital entre autarquias locais, no âmbito de protocolos de delegação de competências ou acordos de colaboração, ou ainda, realização de eventos culturais, desportivos ou outros de relevância para a entidade.

No âmbito das AMR, a CMM engloba, entre outras, os Protocolos Transfronteiriços englobados nas Terras do Grande Lago, Protocolos com a EDIA, apoio logístico e financeiro a Associações do Concelho, organização e realização de festas, feiras e romarias culturais e religiosas, etc.

Respeitante ao Orçamento, este apresenta a previsão anual de receitas e despesas, de acordo com o quadro e código de contas da classificação económica em vigor para as autarquias.

O Orçamento deve prever todas as receitas suficientes para cobrir todas as despesas nele previsto, e é constituído por dois mapas;

- Mapa resumo das receitas e despesas da autarquia local;
- Mapas das receitas e despesas, desagregado segundo a classificação económica.

No caso do Município de Mourão, não consta qualquer verba orçamentada dos Serviços Municipalizados, devido à sua inexistência.

De acordo com o ponto 3 do POCAL, a elaboração dos documentos previsionais obedece a princípios e regras. É no ponto 3.1 do POCAL que estão mencionados os princípios orçamentais e que devem ser seguidos na elaboração e execução do orçamento das autarquias, sendo eles: princípio da independência, princípio da anualidade, princípio da unidade, princípio da universalidade, princípio do equilíbrio, princípio de especificação, princípio da não consignação e o princípio da não compensação.

As GOP da CMM, projetam um conjunto de investimentos que visam combaterem o flagelo da interioridade, principalmente, a falta de emprego e a consequente desertificação. Num ciclo de recessão económica em que “cabe” aos municípios travarem uma luta feroz na área social, é com enorme dificuldade que a Câmara Municipal de Mourão procura assegurar a obtenção de crescentes níveis de qualidade de vida para os seus munícipes, designadamente no desenvolvimento social, cultural e ambiental, na requalificação de espaços urbanos, na qualidade dos serviços, equipamentos e estruturas.

Quanto ao Orçamento da CMM de 2013 (ano encontrado aleatoriamente), este respeita o Princípio do Equilíbrio, preconizado na LFL e no POCAL, sendo que o total da Receita iguala o total da Despesa, com uma dotação global de € 9.743.870,00.

Apesar dos condicionantes económico-financeiros, a CMM não deixa de continuar a sua estratégia de desenvolvimento do Concelho. O grande desafio continua a ser o controlo da despesa.

6.2. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS

O sistema de contabilidade autárquico, perante o POCAL, concebe as considerações técnicas, os princípios e as regras contabilísticos, os critérios de valorimetria, os documentos previsionais, o Plano de Contas, o sistema contabilístico e o de controlo interno, os documentos de prestação de contas e os critérios de métodos específicos.

Os documentos de Prestação de Contas são imprescindíveis para o controlo e gestão da autarquia, devendo representar fielmente a execução orçamental, patrimonial e económica do município. Os documentos de Prestação de Contas que a autarquia remete ao Tribunal de Contas, são:

- ✓ Balanço
- ✓ Demonstração de Resultados
- ✓ Mapas de execução orçamental (controlo orçamental receita/despesa)
- ✓ Anexos às demonstrações financeiras
- ✓ Relatório de gestão

6.3. PROGRAMA INFORMÁTICO DE CONTABILIDADE AUTÁRQUICA

O sistema informático utilizado pela CMM como suporte à contabilidade e gestão patrimonial, é um *software* fornecido pela Medidata.Net, Sistemas de Informação para Autarquias, S.A.

Com o intuito de assegurar uma maior economia e rapidez de processos e fiabilidade de dados, a aplicação tem um funcionamento integrado com todos os módulos aplicativos; Gestão de Contabilidade, Gestão de Obras Particulares, Gestão de Armazéns, Gestão de Pessoal, Gestão de Património e Gestão de Águas.

O sistema de contabilidade autárquica tem como objetivo o processamento contabilístico adequado, nomeadamente:

- ✓ A integração consistente da Contabilidade Orçamental, Patrimonial e de Custos;
- ✓ O cumprimento a nível de documentos previsionais e respetivas modificações, dos princípios orçamentais e regras previsionais e a disponibilização de informação para que os Órgãos Autárquicos possam seguir a execução orçamental numa perspetiva de Caixa e de Compromissos;
- ✓ A disponibilização de informação patrimonial sobre a estrutura;
- ✓ A obtenção de distribuição de custos por bens, serviços e funções, assim como, por centros de responsabilidade.

Um Setor ou um Serviço, quando tem determinada necessidade, faz uma informação interna para Aquisição, isto é, uma proposta para realização de despesa. Após ser autorizada pela Presidente, esta passa ao Aprovisionamento em que, depois das respetivas consultas de preço e seleção da melhor escolha, é feita a Requisição Interna e enviada para a Contabilidade.

O funcionário responsável pelo cabimento e compromisso verifica se existe dotação disponível, e se tal acontecer, procede-se à sua classificação orçamental. Após autorização da Presidente, o cabimento é lançado no Sistema de Contabilidade.

Na eventualidade de não existir dotação disponível para a respetiva despesa, a requisição fica a aguardar, até que se proceda a uma alteração orçamental, aprovada em reunião de Câmara e reforçando a rubrica em causa.

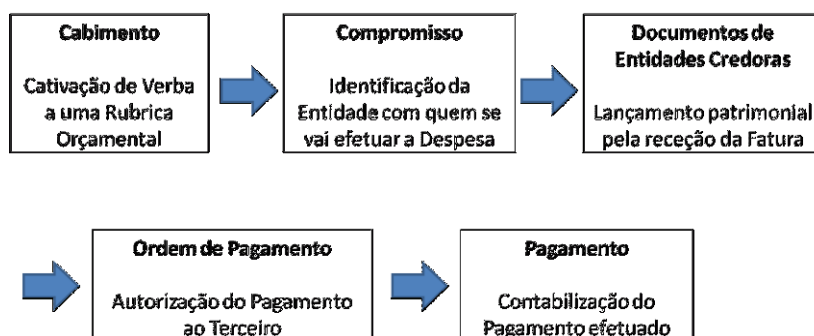
Efetuada o cabimento e o compromisso, emite-se a Requisição Externa. Esta é feita em triplicado. Uma fica na contabilidade e duas vão para o fornecedor, sendo que uma delas fica com o próprio fornecedor e a outra será anexa à fatura.

Rececionada a fatura na CMM é registada a sua entrada e enviada para a Contabilidade, onde é efetuado o seu lançamento no sistema de contabilidade autárquica.

Nos casos em que não existe Requisição, como por exemplo, as faturas da EDP e Águas do Centro Alentejo, é realizado um cabimento e um compromisso no início do ano, por estimativa.

As despesas só podem ser cativas, assumidas, autorizadas e pagas se estiverem inscritas no Orçamento, com uma dotação igual ou superior respetivamente ao cabimento e ao compromisso, a qual constitui o limite máximo a utilizar na sua realização.

O processo de Despesa Orçamental, de acordo com a figura seguinte, é composto por cinco fases, relacionadas entre si. São elas o Cabimento, o Compromisso, o Processamento dos documentos de entidades credoras (Obrigação), Ordem de Pagamento e Pagamento.



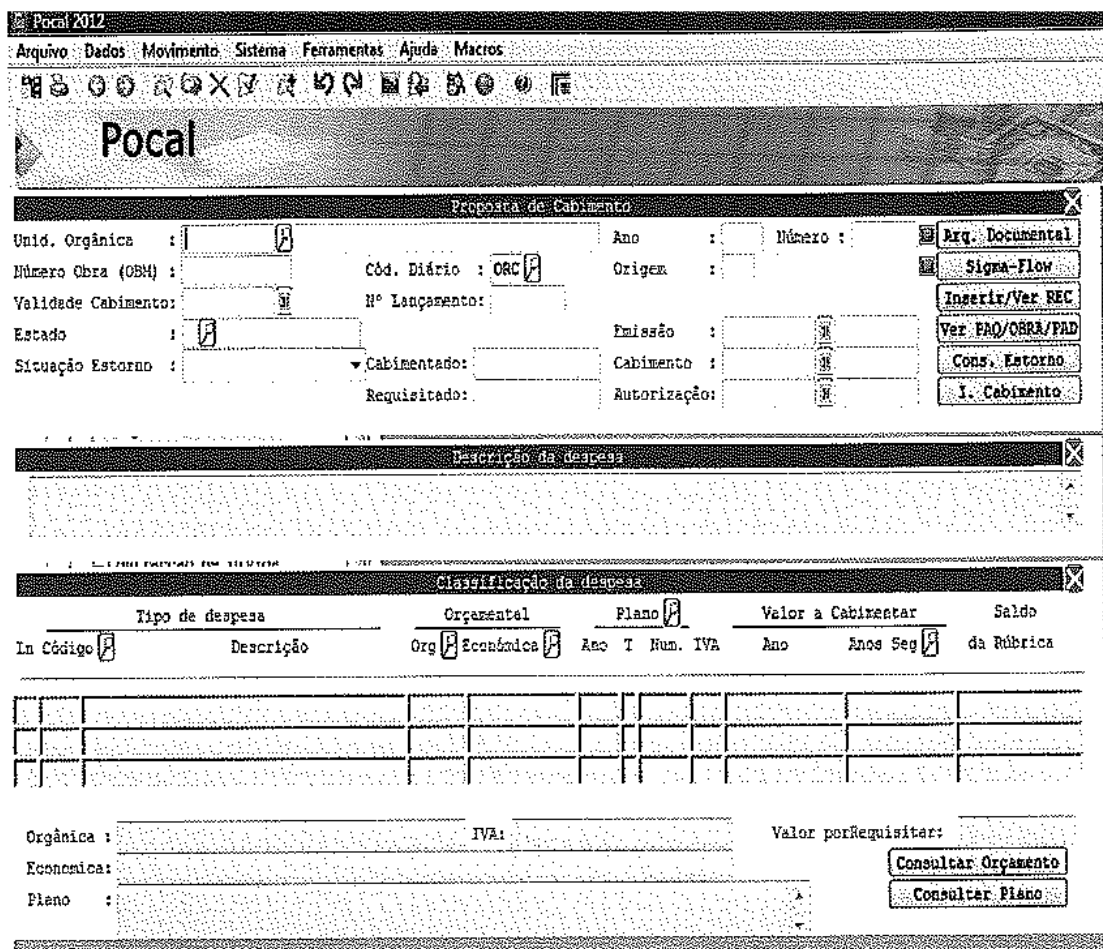
Quadro 9 – Processo de Despesa Orçamental

Fonte: Adaptado do Manual da CMM

6.3.1. Cabimento da despesa

O Cabimento da Despesa consiste na cativação da totalidade ou parte de uma verba, já previamente orçamentada, visando a realização de uma determinada despesa. Tem como suporte documental um tipo de proposta com o objetivo de realizar destinada despesa (informação, pedido de autorização, documento interno, etc.).

Para efetuar um Cabimento deve-se aceder ao Menu “Proposta de Cabimento” e efetuar o registo (como mostra a figura).



Pocal 2012
Arquivo Dados Movimento Sistema Ferramentas Ajuda Macros

Proposta de Cabimento

Unid. Orgânica : Ano : Número :
 Número Obra (OBM) : Cód. Diário : Origem :
 Validade Cabimento : Nº Lançamento :
 Estado : Emissão :
 Situação Estorno : Cabimentado : Cabimento :
 Requisitado : Autorização :

Arg. Documental
 Sigma-Flow
 Inserir/Ver REC
 Ver. PAO/OPRA/PAD
 CONS. Estorno
 I. Cabimento

Descrição da despesa

Classificação da despesa

Tipo de despesa		Orçamental		Plano		Valor a Cabimentar		Saldo
In	Código	Org	Económica	Ano	T. Num. IVA	Ano	Anos Seg	da Rubrica

Orgânica : IVA: Valor porRequisitar:
 Económica:
 Plano :

Consultar Orçamento
 Consultar Plano

Figura 6 - Lançamento de um Cabimento

Fonte: SIGMA – Programa Informático da CMM

Os campos a preencher, conforme se pode comprovar na

Figura 6, permite recolher o máximo de informação possível, ao ponto de consultar de imediato o Orçamento e verificar, por exemplo, se há dotação disponível.

No caso da Rubrica Orçamental estar associada a um Projeto de Obra dependente, seleciona-se também qual a Obra onde se cativa o financiamento.

Em qualquer dos casos não é possível efetuar um cabimento se o valor a cabimentar for superior à dotação disponível da rubrica orçamental ou ao financiamento definido no Projeto de Obra.

Na fase de intenção de realização de despesa, esta deve ser registada na respetiva dotação. Cabimenta-se o montante previsto. Após a decisão para assumir o compromisso de realização, a dotação para o efeito está salvaguardada. A conta 026 “*Cabimentos*” disponibiliza esta informação. Como tal, a conta 026 é creditada pelos cabimentos iniciais por contrapartida da 023 “*Dotações disponíveis*”. O saldo representa o montante da despesa cabimentada para a qual ainda não se concretizou o compromisso.

6.3.2. Compromisso de despesa

Concretizados os cabimentos, fazem-se os respetivos compromissos. Para efetuar o lançamento de uma fatura torna-se necessário o registo de um compromisso.

O Compromisso consiste em assumir perante terceiros a responsabilidade de realizar determinada despesa. Tem como suporte documental a requisição, encomenda ou contrato, etc.

Para efetuar um compromisso deve aceder-se ao Menu “Requisição Externa contabilística”, apresentada pela Figura 7 onde será registado o compromisso.

- Credita-se a conta 027 pelos compromissos assumidos, debitando-se a conta 026 “Cabimentos”.

Os valores do Cabimento e do Compromisso Já incluem IVA, mesmo que este seja dedutível.

6.3.3. Registo dos documentos da entidade credora

Lançados o cabimento e o compromisso, rececionasse o respetivo fornecimento (partindo do principio que seja um bem material) são efetuados os lançamentos dos documentos da Entidade Credora na Contabilidade Patrimonial e na Analítica (Contabilidade de Custos).

Para efetuar o registo do documento da Entidade Credora (fatura) acede-se ao Menu “Registo de Fatura”, apresentado na Figura 8.

The screenshot displays the 'Pocal 2012' software interface. The main window is titled 'Registo de Fatura'. It contains several input fields for registration details, including 'Ano', 'Fornecedor', 'Unid Org', 'Emissão', 'Registo', 'Recep/Confer', and 'Processam'. Below these fields is a section for 'Linhas de Fatura' which includes a table with columns for 'Ln', 'Requisição', 'T.D.', 'Cta Geral', 'Qtd', 'Val. S/ IVA', 'Val. C/ IVA', 'IVA', 'V. IVA', 'V. Dedutível', and 'Fact. Custo'. At the bottom of the window, there are fields for 'Org./Eco', 'Plano', and 'Artigo', along with buttons for 'Seleccionar REQ' and 'Visualizar NIE'. A sidebar on the right side of the window lists various menu options such as 'Ver Lançamento', 'Arg. Documental', 'Sigma-Flow', 'Estorno Inf. Sup.', 'Assoc. Proj. Fin.', 'Factoring', 'Ver Notas Lanc.', 'Criar/Visualizar NIE', 'Consultar OP's', 'Ver Mov. Stock', 'Inventariar', 'Afectação Custos', 'Consultar A. Custos', and 'Fact. Electrónica'.

Figura 8 - Lançamento de Documento de Entidade Credora

Fonte: SIGMA – Programa Informático da CMM

Neste Menu, lançam-se todos os dados referentes ao fornecedor, fazem-se algumas verificações como por exemplo: a data da fatura, a data de vencimento, valor do documento, o compromisso prévio, a distribuição de custos, etc.

Na seleção da Requisição Externa (Compromisso), apenas são mostrados os compromissos para a mesma entidade e que apresentem saldo para realização.

Na Contabilidade Patrimonial (parte inferior do Quadro – Figura 7), para além da classificação do documento, deve ser indicado o código do IVA. O lançamento do documento é efetuado a débito (contas de custo, existências ou imobilizado), por contrapartida da respetiva conta de fornecedor.

O campo do IVA selecionado tem associada a taxa de IVA que permite fazer automaticamente a distribuição do valor do documento pelas contas.

6.3.4. Registo de faturas na contabilidade de custos ou analítica

A Contabilidade Analítica ou de Custos permite a análise da totalidade de custos do Município. Fornece informação analítica relativa aos custos dos produtos e serviços gerados pela entidade. O ênfase é colocado na análise do custo, relegando para segundo plano a preocupação com proveitos e resultados.

Com base jurídica no ponto 2.8.3 do POCAL, a Contabilidade de Custos é obrigatória para o apuramento dos custos das funções e custos necessários ao cálculo dos preços e tarifas dos bens e serviços prestados pela Autarquia. No que diz respeito às funções a desempenhar pelo Município, o ponto 10.1 do POCAL expõe a respetiva classificação funcional. Nesse sentido, deparamo-nos com quatro categorias de funções, sendo elas:

- 1 Funções Gerais;
- 2 Funções Sociais;
- 3 Funções Económicas;

- 4 Outras Funções.

Todos os custos devem estar compreendidos nestas funções.

No ponto 2.8.3.2, o POCAL estabelece que os custos por naturezas, devem ser reclassificados em diretos ou indiretos no que diz respeito à função bem e serviço. Os custos diretos são aqueles cujo incorporação no objeto de custos considerado é física e facilmente observável. Já os custos indiretos são custos cuja incorporação não é física nem facilmente observável, pelo que são incorporados, repartidos e imputados aos produtos e serviços, de acordo com a função a que dizem respeito.

De acordo com o ponto 2.8.3.3 do POCAL, a imputação de custos indiretos efetua-se após o apuramento dos custos diretos por função e através de coeficientes de proporcionalidade. Assim, os custos indiretos devem ser repartidos em função de uma base única (em função dos custos diretos) aconselhando-se a utilização do Sistema de Custeio Total (SCT), em que todos os custos são repartidos pelas funções, bens ou serviços.

A Contabilidade Analítica num município procede à distribuição dos valores dos custos da Contabilidade Patrimonial por bens produzidos ou serviços prestados pela autarquia.

Na Autarquia de Mourão, e utilizando um exemplo de uma Obra Municipal para efetuar a recolha da distribuição de custos, acede-se ao Menu “Ficha de Atividade”, conforme figura 9.

Obras Municipais - SIGMA

Arquivo Dados Movimento Sistema Ferramentas Ajuda Macros

Obras Municipais

Ficha de Actividade

N.º do Processo : Abertura :

Orden Trabalho N.º : Estado : Modificação :

Serv. Responsável : Programada :

Funcionário Resp. : Urgente :

Serv. Requiritante : Data do Pedido :

Entidade Externa : Data de Início :

Agrupamento : Data de Conclusão :

Tipo de Actividade : Duração : Dias

Descrição : Dias Effectivos : Dias

Local :

Freguesia : 07/08

Comprimento : m Altura : m Área : m2 Ir para

Classificação POCAL	ORGANIZAÇÃO	AFETAÇÃO	DESVIO	Opções
Identificação do Projeto/Ação	Mão-Obra :			
Ano : Número : Tipo :	Materiais :			
Análítica :	Máquinas :			
Classificação :	Outros Custos :			
	Indirectos :			
	Totais :			

Figura 9 - Ficha de Actividade

Fonte: SIGMA – Programa Informático da CMM

Preenchidos todos os campos referentes ao Processo de Obra, na parte inferior do quadro (Classificação POCAL), movimenta as contas de acordo com a Contabilidade Patrimonial e de Custos. Nos processos de obra, deve-se verificar periodicamente a Orçamentação e a afetação. Este tipo de controlo permite detetar atempadamente possíveis desvios.

De um modo geral, quando se trata de custos directos, ao seleccionarmos o campo “Bem” ou “Serviço”, de acordo com a tabela de Bens ou de Serviços do Município para o presente ano económico, é seleccionado aquele com que o custo está directamente relacionado. No campo “afetação” coloca-se o valor respetivo a distribuir. O valor total das distribuições efetuadas pelos diferentes bens e/ou serviços, tem de ser igual ao valor do movimento que se está a distribuir à Contabilidade de Custos.

Nas situações em que os custos são indirectos a bens e serviços, estes são directos a uma Função. Quer isto dizer que estes custos não são atribuídos directamente a um bem

ou serviço, mas identificam-se com uma Função que lhe diz respeito. Assim sendo, a repartição de custos indiretos na Contabilidade Analítica é feita automaticamente pelo programa informático, determinando este os coeficientes de repartição por Bens e Serviços ou a Funções.

No que diz objetivamente respeito às Obras Municipais, o Sistema de Contabilidade Autárquica da CMM permite ainda a consulta imediata e detalhada de Afetações de Custo de obras em curso ou já concluídas, conforme se pode verificar através dos campos de possível execução demonstrado na Figura 10.

Figura 10 - Consulta de Afetação de Custo

Fonte: SIGMA – Programa Informático da CMM

6.3.5. Emissão de ordens de pagamento

Quando chega o momento de liquidar a Contabilidade processa as Ordens de Pagamento referente às faturas dos fornecedores ou entidades credoras.

Ordem de Pagamento de Faturas

Fornecedor : Ano : Número: Ver Lançamento

Diário Liq./N.º: Tipo OP: Arq. Documental

Diário Pag./N.º: Despacho/Deliberação - Data: Emissão : Sigma-Flow

Estado : Liquidação : Inform. de Estorno

Proveniência: Autorização: Introduzir Deduções

Pagamento : Criar Doc. Receita

Tipo Pagamento: Ct Geral: Iliquido : Imp. Ofícios Excel

Caixa Banco/ N.º Conta / N.º Mov. N.º Cheque N.º Cad. Liquido : Cons. Reposições

Cx Deduções: Data Recibo : Ref. Mov.: Assoc. Proj. Financ

Assoc. Documentos

Linhas da Ordem de Pagamento

Identificação da Factura	N.º Int	Classe	Proces.	Org	Eco	V. Iliquido	Desc.	Ret.	V. Liquido

Plano : Importâncias da Linha de Factura

Requisição : Valor Total: Estornado: Seleccionar FAC

Ct. Geral FAC: T. Desp.: Por Liquid.: Por Pagar:

Critério

Figura 11 - Ordem de Pagamento de Fatura

Fonte: SIGMA – Programa Informático da CMM

Emitidas as Ordens de Pagamento, estas são assinadas pela Presidente ou Vice-Presidente com competência para o efeito. Posteriormente são enviadas para a tesouraria para se efetuar o respetivo pagamento através de cheque ou transferência bancária. Os cheques são assinados pelo Presidente ou Vice-presidente e pelo Tesoureiro ou seu substituto, tendo que ter obrigatoriamente duas assinaturas.

Posteriormente, as Ordens de Pagamento voltam para a Contabilidade para serem arquivadas por classificação orçamental, tendo em anexo a fatura que lhes deu origem, assim como o respetivo comprovativo de pagamento.

7. CONCLUSÕES

O relato processual da Implementação do POCAL no Município de Mourão pretende contribuir para uma maior compreensão da problemática desencadeada com a classificação, avaliação e contabilização dos bens do domínio público e privado, das autarquias locais.

Os contactos informais com os dois técnicos que de mais de perto acompanharam o processo acabaram por testemunhar as dificuldades encontradas, assim como os obstáculos transpostos. Na altura os técnicos depararam-se com uma ausência de documentos de cadastro e com enormes dificuldades em efetuar uma avaliação patrimonial, de acordo com a legislação imposta pelo POCAL.

De uma maneira geral, havia dificuldade em identificar os bens do Município. A reconciliação física versus contabilística, não existia. Não era executado um controlo orçamental ao nível da despesa e dos compromissos assumidos.

No que diz respeito aos armazéns, as dificuldades eram igualmente muitas, não existiam infraestruturas, nem havia controlo. Os serviços descentralizados e dispersos dificultaram seriamente o trabalho de controlo.

A falta de pessoal qualificado, na autarquia, para o tratamento conjunto da contabilidade orçamental, patrimonial e de custos funcionou como um embaraço à sua implementação. Os mais receosos quanto às novas mudanças, para além do facto de a exaustiva recolha de informação encararam o processo como um controlo com carácter punitivo e não como uma mera melhoria do funcionamento dos serviços.

Apesar das várias atualizações realizadas, o POCAL teima em persistir, nalguns aspetos, como uma ferramenta subaproveitada. A integração funcional da contabilidade analítica é diminuta perdendo-se um potencial enorme de informação, refletindo as percas, a montante, isto é, ao nível da tomada de decisão.

Em sua opinião, o sucesso do trabalho realizado foi fruto da enorme experiência profissional da empresa contratada. A SIGHT operava simultaneamente em diversos

concelhos do País. Na maior parte, senão em quase todos, os problemas eram similares, pelo que a experiência acumulada foi determinante para o sucesso do processo. Os resultados apresentados pela empresa foram devidamente comprovados pelos controlos de qualidade efetuados nas diversas etapas da implementação do processo.

O técnico superior do Município de Mourão, Arq.º João Barreto, corrobora e reforça o depoimento da colega. Nas deslocações efetuadas pelo Concelho, com os técnicos da SHIGT, testemunha que *“em conjunto, visitaram, fotografaram, mediram, percorreram todo o património em avaliação, quer móvel quer imóvel.”*

Mesmo que a documentação encontrada no Município, não permita efetuar grandes juízos de valor quanto ao trabalho produzido nas avaliações de todos os bens, pode-se afirmar que a SIGHT fez um trabalho de excelência quanto à caracterização dos bens do domínio público e privado. Não foi verificado um único ponto de discórdia quanto a essa matéria.

Ainda que houvesse “ausência de cadastros” e como tal, dificuldades acrescidas na identificação do património da autarquia, até à presente data, não foi efetuada qualquer reclamação por apropriação indevida de património alheio.

Do trabalho realizado, e numa primeira fase, foi possível verificar a falta e/ou inexistência de informação documental e contabilística dos bens da Autarquia. A Classificação dos bens efetuou-se por grupos, assim como a função que os bens desempenham.

Ultrapassado o problema, a Avaliação dos bens foi mais consensual tendo em conta os critérios e requisitos definidos na Legislação já referenciada.

Em termos de contabilização dos bens, estes foram considerados um ativo imobilizado, atendendo à visão patrimonial vertida no POCAL.

Perante a uniformidade de procedimentos e critérios contabilísticos, constata-se que a informação financeira relata fielmente a execução orçamental, patrimonial e económica do Município. O Órgão Executivo passou a ter permanentemente acesso a toda

a informação necessária para a gestão da Autarquia, facilitando assim, a tomada de decisão.

A gestão assumiu-se como uma área cada vez mais valorizada pelas entidades, vindo a consolidar-se como uma atividade basilar em qualquer organização, independentemente os seus objetivos serem de carácter económico, financeiro, social ou político.

No que diz respeito às limitações, facilmente se percebe as dificuldades encontradas para reunir um mínimo de informação consistente, que permita investigar ou analisar “com segurança” o trabalho realizado em todo o processo de implementação do POCAL. Mais propriamente, quando se procura compreender a aplicação das técnicas e dos métodos utilizados na inventariação e avaliação de grande parte dos bens da CMM. Por outro lado, também não foi encontrado qualquer registo de outros estudos sobre a mesma temática, dificultando assim, possíveis comparações com outros municípios.

Para futuras linhas de investigação, e sendo um estudo rico em controvérsias e divergências, principalmente quando se discutem ou se interpretam (de maneira diferente) alguns conceitos sobre os bens do domínio público e privado, torna-se crucial, o aprofundamento e a discussão da temática.

Reveste-se de importância, por parte das entidades competentes, a análise de requisitos de avaliação dos bens dominiais coerentes e homogéneos para todas as entidades que têm o dever de registar, no seu balanço, os bens do domínio público.

Se por um lado, a inexistência de registos ou estudos sobre a mesma questão é uma limitação, futuros estudos, utilizando outros métodos de investigação, seriam uma mais-valia possibilitando efetuar comparações e retirar outras ilações.

Por forma a extrapolar a informação existente seria essencial verificar a forma como foram, ou ainda possam estar a ser, classificados, avaliados e contabilizados os bens do domínio público por parte de todas as entidades em Portugal, nomeadamente, as que foram obrigadas a implementar o POCAL.

BIBLIOGRAFIA

Alijarde, I. B. e López, V. C. (1999). Hacia la evaluación de la gestión en las administraciones públicas. *Auditoria Pública: Revista de los Órganos Autonómicos de Control Externo*, (18) Setembro, pp. 67-76.

Arquivo da Câmara Municipal de Mourão.

Benau, M. (1995). *Armonización de la información Financeira en Europa*. Madrid: ICAC.

Benau, M., Lainez, J. & Monterray, J. (1996). *Contabilidad para la empresa multinacional*. Madrid: Ediciones Pirámide, primera edición.

Caiado, A., Carvalho, J., Silveira, O. (2007). *Contabilidade Pública Casos Práticos*. Lisboa: Áreas Editora.

Câmara Municipal de Mourão, <http://www.cm-mourao.pt>

Carnegie, D. e Napier, J. (1996). Critical and Interpretive Histories: Insights into Accountings Present and Future through its Past. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. Vol. 9, nº 3, pp. 7-39.

Carvalho, J. (1997). O novo plano oficial de contabilidade pública: mais uma etapa na reforma da administração financeira do Estado. *Jornal de Contabilidade*, 248, 301-302.

Carvalho, J. e Monteiro, S. (2000). O Controlo Interno no POCAL. *VIII Congresso de Contabilidade e Auditoria*. Aveiro, retirado de <https://bibliotecadigital.ipb.pt/bitstream/10198/2024/1/Artigo%5BCordoba%5D.pdf>, em 06-06-2015.

Comissão de Coordenação e Desenvolvimento Regional do Alentejo (CCDRA), <http://webb.ccdr-a.gov.pt>.

CORRAL, A. e URIETA, C. (2001). *Nuevas Herramientas de Gestión Pública: El Cuadro de Mando Integral*. Madrid: AECA.

Costa, T. (2005). A utilidade da contabilidade de custos nas autarquias. *O caso da fixação das tarifas e preços municipais*, dissertação da tese de mestrado, Braga.

Direção Geral das Autarquias Locais-DGAL; <http://www.dgaa.pt/default.asp?s=12137>

Fernandes, M. (2007). Contribuição da informação contabilística para a tomada de decisão na administração pública autárquica: Controlo do endividamento líquido. *Revista de Estudos Politécnicos*. Vol V, nº 8, 067-096.

Figueiredo, R. (2010). *Manual de Avaliação Imobiliária*. 5ª Edição. Lisboa: Associação Nacional de Avaliadores Imobiliários (ANAI).

Goeltz, R. (1991). International Accounting Harmonization: The Impossible (and Unnecessary?) Dream. *Accounting Horizons*, March, pp.85-88.

Guimarães, J. (1998). História e Teoria da Contabilidade – Breve reflexão. *Jornal do Técnico de Contas e da Empresa*, n.ºs 407-410.

International Valuation Standards Committee. (2003). Normas Internacionales de Valuación. IVSC. London. http://www.cnbs.gob.hn/files/super-valores/norm_inter_tasacion_ivsc_03.pdf. Em 25-11-2015.

Malheiro, M., Castro, G., Teixeira, C., Marques, M. e Carqueja, H. (2007). *REVISTA DE CONTABILIDADE E COMÉRCIO*, Vol. LX – n.º 239 – Pág. 517, retirado de http://www.academia.edu/3270014/O_Novo_Modelo_da_Normaliza%C3%A7%C3%A3o_Proposto_pela_CNC, em 22-08-2015.

Marques, M. (2003). USP, TENDÊNCIAS RECENTES DE ABORDAGEM À CONTABILIDADE PÚBLICA EM PORTUGAL. *Revista Contabilidade & Finanças*. São Paulo, n. 31, p. 96 - 108, janeiro/abril, retirado de <http://hdl.handle.net/10400.2/1412>, em 04 de setembro de 2015.

Medidata. Net, http://www.meditdata.pt/PageGen.aspx?WMCM_PaginaId=27587

Mendonza, C. e Bescos, P. (2001). An explanatory model of manager's information needs: implications for management accounting. *The European Accounting Review*. Volume 10: Number 2, pp. 257-289.

Pinto, I. (2007). *Avaliação Imobiliária e Análise de Investimentos*, Finanças Imobiliárias. Lisboa: ISEG.

Rodrigues, L. & Pereira, A. (2004). Manual de Contabilidade Internacional. *A Diversidade Contabilística e o Processo de Harmonização Internacional*. Lisboa: Publisher Team.

SATAPOCAL

https://www.ccdrc.pt/index.php?option=com_content&view=category&id=117&Itemid=97&lang=pt.

SIGHT Portuguesa – Consultores de Gestão (empresa contratada pela CMM para a implementação do POCAL).

Tavares, J. e Branco, J. (1998). A administração financeira do Estado em Portugal. *A CONTABILIDADE PÚBLICA EM PORTUGAL: OPINIÃO DE ESPECIALISTAS*.

Retirado de,

<https://bibliotecadigital.ipb.pt/bitstream/10198/2024/1/Artigo%5BCordoba%5D.pdf>, em 17-08-2015.

Tay, J. e Parker, R. (1990). Measuring International Harmonization and Standardization. *Abacus – Journal of accounting, finance and business studies*. vol. 26, n. °1 p. 73.

Zander, A. (1950). Resistance to change – its analysis and prevention. *Advances management journal*. Vol. 15, pp. 9-11.

LEGISLAÇÃO

Lei n.º 8/90, de 20 de Fevereiro: Bases da contabilidade pública.

Lei nº 2/2007, de 15 de Janeiro: Aprova Lei das Finanças Locais, revogando a Lei nº 42/98 de 6 de Agosto.

DECRETO-LEI N.º 47/77, de 7 de fevereiro: Plano Oficial de Contabilidade para empresas.

DECRETO-LEI N.º 410/89, de 21 de novembro: Aprova o Plano Oficial de Contabilidade.

DECRETO-LEI N.º 238/91, de 2 de julho: Estabelece normas relativas à consolidação de contas de sociedades.

Decreto-Lei N.º 155/92, de 28 de julho: Estabelece o novo regime de administração financeira do Estado.

Decreto-Lei nº 54-A/99, de 22 de fevereiro (com as alterações introduzidas pela Lei nº 162/99 de 14 de Setembro): Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais.

Decreto-Lei nº 315/2000 de 2 de dezembro: Segunda alteração o Decreto-Lei nº 54-A/99 que aprova o POCAL.

Decreto-Lei nº 26/2002, de 14 de fevereiro: Aprova os códigos de classificação económica das receitas e das despesas públicas.

Decreto-Lei nº 84-A/2002, de 5 de abril: Ajustamentos na aplicação das regras previsionais do POCAL.

Diretriz Contabilística N.º 13, de 7 de julho de 1993: Conceito de Justo Valor.

DIRETRIZ CONTABILISTICA N.º 18, de 18 de dezembro de 1996: Objetivos das Demonstrações Financeiras e Princípios Contabilísticos geralmente aceites.

QUARTA DIRETIVA 78/660/CEE do Conselho, de 25 de julho de 1978.

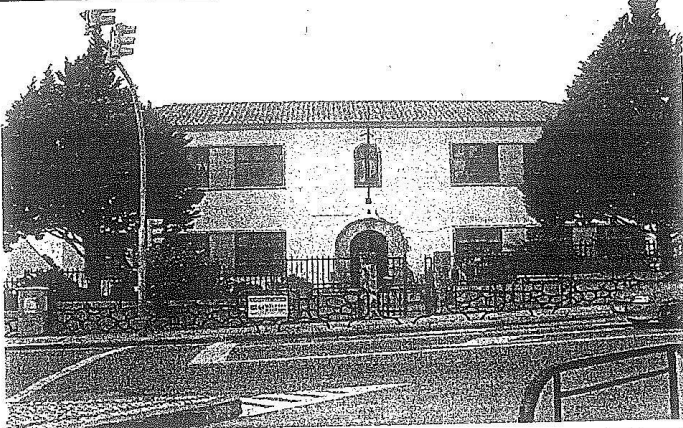
SETIMA DIRETIVA 83/39/CEE do Conselho, de 13 de junho de 1983.

REGULAMENTO (CE) N.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de julho: (Relativo à aplicação das Normas Internacionais de Contabilidade) IAS.

ANEXOS

Anexo

Ficha de Avaliação por Imóvel

1. CLASSIFICAÇÃO PARA INVENTÁRIO E CADASTRO			
Nº de Inventário			
Classe Funcional			
Classe Económica			
Classe Orçamental			
2. FOTOGRAFIA DO IMÓVEL			
			
ESCOLA PRIMÁRIA Nº 1 - 1º EDIFÍCIO			
3. IDENTIFICAÇÃO DO IMÓVEL			
Localidade			
Avenida/Rua/Lugar			Fracção/Andar
Lote/Nº			Freguesia
Código Postal			Distrito
Concelho			
3.1. CONFRONTAÇÕES			
Norte			
Sul			
Nascente			
Poente			
Observações			
4. DOCUMENTAÇÃO OFICIAL DO IMÓVEL			
4.1. FINANÇAS			
Nº do artigo matricial anterior			
Nº do artigo matricial actual			
Valor patrimonial		cts	Data
Omissão (data)			

4.2. REGISTO			
Conservatória			Código
Ficha n.º	N.º de Registo		
Livro	Folhas	Data	
4.3. INSCRIÇÃO			
Definitiva	☐	Provisória por natureza	☐
Provisória por natureza e dívidas	☐	Provisória por dívidas	☐
Omissa	☐	Outra	
5. VALORIZAÇÃO E REGISTO			
5.1. FORMA DE AQUISIÇÃO			
Compra	☐	Construção	☒
Expropriação	☐	Doação	☐
Outra	☐	Data	1961
5.2. CLASSIFICAÇÃO DO IMÓVEL			
Prédio rústico	☐	Prédio urbano	☒
Domínio Público	☐	Domínio Privado	☒
Imóvel Corrente	☒	Imóvel Classificado	☐
		Imóvel de Int. Histórico	☐
5.3. NATUREZA DOS DIREITOS DA AUTARQUIA			
Propriedade Plena	☒	Propriedade do Solo	☐
Usufruto	☐	Direito de Superfície	☐
Outros Direitos	☐	Quais?	
5.4. ARRENDAMENTO			
Data do Início do Contrato			Prazo
Valor actual da renda			cts
Última actualização:	Coeficiente	Data	
5.5. SEGURO			
Companhia	AXA - Seguros Portugal		
N.º de Apólice	XXXXX	Ramo	Multi-Riscos Estabelecimentos
Valor		Data de Vencimento	9-Mai
5.6. AQUISIÇÃO/PRODUÇÃO			
Custo Aquisição/Produção			cts
Despesa de Compra			cts
Valor Actual			89.400 cts
5.7. CONTRATO DE LOCAÇÃO			
Valor Total			cts
Data de Início			N.º de Rendos
Valor Residual			cts
			Data de Termo
			Opção de Compra/Devolução

5.8. AMORTIZAÇÃO			
Vida Útil Esperada	43 anos	Início de Utilização	2001
Taxa de Amortização	2%	Amortização Anual	620 cts
Amortiza. Acumulada	0 cts	Valor Líquido do Bem	69.400 cts
5.9. GRANDES MODIFICAÇÕES E OUTRAS REPARAÇÕES			
Tipo		Montante	cts
Data		Aumento da vida útil	anos
5.10. ABATE			
Alienação		Doação	
Outro			
Montante	cts	Data	
5.11. REAVALIAÇÃO			
Coef. Def. Moeda		Montante	
Data			
6. AVALIAÇÃO			
6.1. CARACTERIZAÇÃO DO IMÓVEL			
Data da Construção	1961	Obras de recuperação	Sim
Estrutura	Alvenaria Resistente	Data das Obras de recuperação	1998/1999
Estado de Conservação	Razoável	Qualidade de Const. e acabamentos	Razoável
6.2. CARACTERIZAÇÃO DA LOCALIZAÇÃO			
Zona	Urbana	Tendência de Desenvolvimento Urbanístico	Estabilização
Acessos e Transportes	Bons		
Proximidade de comércio e serviços	Bom		
Facilidade de estacionamento	Má		
6.3. ÁREAS DO IMÓVEL			
Área Coberta	299 m ²	Área de Estacionamento	m ²
Área Descoberta	m ²	Área de Arrecadação	m ²
Área Total	2919 m ²	Área de Armazém	m ²
Área de Habitação	m ²	Área de Pavilhão Industrial	2186 m ²
Área de Escrit./Serviços	m ²	Área de Arranjos Exteriores	m ²
Área de Comércio	m ²	Outra	m ²
Área de Var./Terraços	m ²	Outra	m ²
Área de Escola	368 m ²	Outra	m ²
Área de Alpendre	115 m ²		
6.4. COMPOSIÇÃO DO IMÓVEL			
Habitação	Fracções/lugos	Estacionamento	Fracções/lugos
Escrit./Serv.	Fracções/lugos	Arrecadações	Fracções/lugos
Comércio	Fracções/lugos	Armazens	Fracções/lugos
Indústria	Fracções/lugos	Outra	Fracções/lugos
Outra	Fracções/lugos	Outra	Fracções/lugos
Outra	Fracções/lugos	Outra	Fracções/lugos

7. MÉTODO DE MERCADO - CRITÉRIO COMPARATIVO			
7.1. VALORES UNITÁRIOS DE VENDA			
Habitação	_____ cts/m ²	Pavilhão Industrial	_____ cts/m ²
Escritório/Serviços	_____ cts/m ²	Estacionamento	_____ cts/m ²
Comércio	_____ cts/m ²	Arrecadação	_____ cts/m ²
Armazém	_____ cts/m ²	Terreno	20 cts/m ²
Varandas/Terraços	_____ cts/m ²	Outra	_____ cts/m ²
Área de Escola	_____ cts/m ²	Outra	_____ cts/m ²
Área de Alpendre	_____ cts/m ²	Outra	_____ cts/m ²
8. MÉTODO DE MERCADO - CRITÉRIO DA RENTABILIDADE			
8.1. PRESSUPOSTOS			
Tx. de Capitalização	_____	Prazo de Venda	_____ anos
Custos Indirectos	_____	Prazo de Construção	_____ anos
9. MÉTODO DO RENDIMENTO			
9.1. PRESSUPOSTOS			
Taxa de Capitalização	_____		
10. MÉTODO DO CUSTO			
10.1. CUSTOS UNITÁRIOS DE CONSTRUÇÃO			
Habitação	_____ cts/m ²	Pavilhão Industrial	_____ cts/m ²
Escritório/Serviços	_____ cts/m ²	Estacionamento	_____ cts/m ²
Comércio	_____ cts/m ²	Arrecadação	_____ cts/m ²
Armazém	_____ cts/m ²	Arranjos Exteriores	2 cts/m ²
Varandas/Terraços	_____ cts/m ²	Outra	_____ cts/m ²
Área de Escola	70 cts/m ²	Outra	_____ cts/m ²
Área de Alpendre	40 cts/m ²	Outra	_____ cts/m ²
10.2. PRESSUPOSTOS			
Custos Indirectos	5%		
Margem de Promoção e Venda	_____		
Taxa de Depreciação	15%		
Percentagem de obra realizada	_____		
11. CONCLUSÕES DA AVALIAÇÃO			
Valor Actual do Imóvel	89.400 cts		
Valor do Imóvel Após Conclusão das Obras	_____ cts		
Valor Financeiro do Imóvel no Estado Actual	_____ cts		
Valor para efeitos de Seguro do Imóvel	36.500 cts		
Valor Actual do Terreno	58.400 cts		
12. OBSERVAÇÕES			
Afectámos a este imóvel a totalidade da área de terreno e da área descoberta, onde está também implantado o			
Edifício Nº 2 desta Escola, cuja construção é objecto de ficha individual.			