

CONTROLO DO ENDIVIDAMENTO E DA SITUAÇÃO FINANCEIRA DA ADMINISTRAÇÃO LOCAL AUTÁRQUICA



Auditoria ao Município de Anadia

Proc. n.º 2012/180/A3/1177

Relatório n.º 1082/2013

junho de 2013

i n t e g r i d a d e
i n o v a ç ã o
f i a b i l i d a d e

FICHA TÉCNICA

NATUREZA	Auditoria Financeira
ENTIDADE AUDITADA	Município de Anadia
FUNDAMENTO	Plano de Atividades da Inspeção-Geral de Finanças (IGF). A presente auditoria está inserida no âmbito do Projeto "Controlo do Endividamento e da Situação Financeira da Administração Local Autárquica".
ÂMBITO	As verificações efetuadas reportaram-se ao período compreendido entre 1/jan/2009 e 31/dez/2011, sendo atualizadas, sempre que possível, para 2012 (dados provisórios).
OBJETIVOS	<p>A presente auditoria teve como objetivos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Avaliação da qualidade da informação constante da prestação de contas do exercício de 2011; • Análise do comportamento do Município em termos de execução orçamental no último triénio (2009/2011), avaliação da evolução do endividamento municipal no mesmo período, designadamente no que respeita a empréstimos, <i>leasing</i> e outras dívidas a terceiros, e apreciação da sua situação financeira, em especial, de curto prazo; • Controlo do cumprimento, no final do ano de 2011, dos limites de endividamento previstos na Lei das Finanças Locais e na Lei do Orçamento de Estado para aquele ano; • Verificação, no final de 2011, da posição do Município em termos de equilíbrios conjuntural e estrutural (saneamento e reequilíbrios financeiros); • Conhecimento do sistema de controlo interno instituído em relação a vários aspetos do endividamento e sua avaliação em termos de adequação e eficácia. <p>Foi ainda considerada na análise, nos casos em que os objetivos definidos o permitiram, a informação financeira de 2012, ainda que, quanto à informação patrimonial, com base em dados provisórios.</p>
METODOLOGIA	A presente auditoria baseou-se na metodologia e instrumentos de trabalho consubstanciados no guião " <i>Avaliação do Endividamento Municipal</i> ", adotado pela IGF, com as atualizações que decorrem das alterações legislativas mais recentes.
CONTRADITÓRIO	Foi realizado contraditório formal institucional, nos termos do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 276/2007, de 31/jul.
CICLO DE REALIZAÇÃO	out/2012 – jan/2013
DIREÇÃO	CdE – Alexandre Amado
EQUIPA	<p>Coordenação: CdE – Paula Duarte</p> <p>Execução: Inspetor – Carlos Bonny Dias</p>

Nota: Os conceitos, termos e expressões geralmente utilizados pela IGF nos seus produtos de controlo constam do «Glossário Geral da IGF», disponível em A IGF/Normas de Boas Práticas, no site <http://www.igf.min-financas.pt>.

Este Relatório não poderá ser reproduzido, sob qualquer meio ou forma, nos termos da legislação em vigor.

PARECER:

*A consideração do senhor
Inspector Geral, com a
minha concordância.*

O Subinspector-Geral

Mário Tavares da Silva
2013.07.23

Concordo.

Falta de fiabilidade dos documentos de prestação de contas de 2011, ainda que seja de referir a reduzida materialidade das correções efetuadas ao nível do passivo exigível (para mais, m€ 301), muito embora de valor muito superior ao das dívidas da mesma natureza refletidas contabilisticamente.

O MA, entre 2009 e 2012, empolou a previsão das receitas orçamentais, em especial de capital, com uma taxa de execução máxima de 53%, de que decorria o risco, em 2012, de realização/existência de despesas de M€ 14 para além da efetiva capacidade de realizar o seu pagamento atempado.

Tal risco não se concretizou, pois a dívida municipal apresentava, no quadriénio de 2009/2012, um nível global adequado ao quadro financeiro do MA e a situação financeira de curto prazo era equilibrada, com sistemáticos saldos reais positivos de operações orçamentais (2011 e 2012: M€ 3,7 e M€ 3,4) e reduzidos PMP a terceiros (2011: 11 dias).

O MA, em 31/dez/2011, não preenchia qualquer uma das condições legalmente estabelecidas para que se verificasse e pudesse ser declarada uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural e estrutural.

Na data referida, a Autarquia cumpriu todos os limites legais de endividamento previstos na Lei do Orçamento de Estado desse ano.

À consideração superior,

Alexandre Virgílio T. Amado

DESPACHO:

*Concedo.
A consideração de Sr.º o Secretário de
Estado Adjunto de do Orçamento.
24.7.2013*

JOSÉ MARIA LEITE MARTINS
Inspector-Geral

Relatório n.º 1082/2013

Processo n.º 2012/180/A3/1177

**CONTROLO DO ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL
MUNICÍPIO DE ANADIA**

SUMÁRIO EXECUTIVO

Atendendo às evidências obtidas e à sua análise, os principais resultados da auditoria ao Município de Anadia (MA), que abrangeu o período compreendido entre 2009 a 2011 (com a análise atualizada, sempre que possível, para o ano de 2012, ainda que, nalguns casos, com base em dados provisórios), são, em síntese, os seguintes:

1. Falta de fiabilidade e outras insuficiências da informação contabilística

1.1. O balanço do MA do ano de 2011 não refletia, com inteira fiabilidade, nas rubricas do passivo exigível, a sua situação financeira, não obstante a reduzida materialidade das correções efetuadas (para mais, m€ 301), ainda que de valor muito superior ao das dívidas da mesma natureza refletidas contabilisticamente.

1.2. O MA não utilizou, até ao final de 2011, de forma sistemática e adequada, as contas de compromissos de exercícios futuros, pelo que não estava garantido o conhecimento integral do seu grau de vinculação, para o futuro, ao nível da despesa orçamental.

1.3. Destacamos, ainda, a inexistência de contabilidade de custos e a incorreto reconhecimento contabilístico dos subsídios ao investimento.

Falta de fiabilidade da prestação de contas (2011: omissões no passivo exigível de CP de m€ 301)

Desconhecimento da globalidade dos compromissos de exercícios futuros

Inexistência de contabilidade de custos

2. Fragilidades no processo de elaboração e gestão orçamentais e suas consequências

2.1. No quadriénio de 2009/2012, a receita global do MA importou em, respetivamente, M€ 22,1, M€ 18,7, M€ 19,6 e M€ 25,3, não tendo sido arrecadada qualquer quantia proveniente de utilização do capital de empréstimos.

2.2. A Autarquia, entre 2009/2012, manteve **uma prática reiterada de empolamento da previsão das receitas orçamentais**, em especial de capital (taxa de execução máxima de 53%), que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais do POCAL.

Face aos valores previstos, não foram arrecadadas, naqueles anos, **receitas no montante**, respetivamente, de **M€ 12,7, M€ 12,8, M€ 5,9 e M€ 14**, facto que evidencia que o MA tem **elaborado e aprovado documentos previsionais que não refletem a real expectativa da execução orçamental**.

Deste procedimento decorre um **elevado risco** para **o equilíbrio e a sustentabilidade financeiros da entidade**, já que permite, através da criação de uma situação de aparente equilíbrio orçamental, **a realização/existência de despesa para além da efetiva capacidade** para promover o seu **pagamento atempado (2012: M€ 14)**.

Todavia, no mesmo período, o **MA cumpriu, de forma sistemática, o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial**, o que espelha a **existência da desejável articulação e compatibilização entre os níveis de realização/existência da despesa e de cobrança da receita municipais**.

Assim, **o risco**, que decorria da indicada prática de empolamento orçamental, **não se traduziu numa gestão financeira e orçamental desequilibrada, existindo, por isso, capacidade para fazer face atempadamente aos seus compromissos perante terceiros**.

Receita global disponível em 2012: M€ 25,3

Empolamento das receitas orçamentais globais e, em especial, de capital (taxa máxima de 53%)

Orçamentos com elevado risco ao nível da execução

Cumprimento sistemático do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial

Gestão orçamental equilibrada

3. Endividamento municipal adequado ao quadro financeiro do MA e situação financeira de curto prazo equilibrada

3.1. A dívida da Autarquia (corrigida pela IGF) diminuiu, entre 2009 e 2011, cerca de 21% (M€ 1,8), atingindo o montante de M€ 7.

Dívida municipal em 2012: M€ 7,6

Saliente-se, no entanto, que a **dívida municipal global apresentava, no final de 2011, um nível adequado ao quadro financeiro do MA**, nomeadamente às suas receitas orçamentais, pois:

- ✓ **Bastaria a receita municipal de um exercício para solver toda a dívida** (incluindo a financeira de MLP); e
- ✓ **O respetivo período de recuperação é reduzido e decrescente** (cerca de **6,5 meses**, considerando apenas as receitas próprias regulares, **que aumenta para 9 meses**, caso se expurgue daquelas receitas as despesas rígidas e vinculadas)

Realce-se, no entanto, que **a evolução da dívida e da situação financeira do MA pode não ser tão positiva** como a que decorre da simples consideração da dívida já existente, pois **os compromissos assumidos e não pagos aumentaram** entre 2009/2011, passando de **M€ 2,5 para M€ 3,5**, montante que se repercute e condiciona a gestão orçamental dos anos futuros, agravando o endividamento municipal.

3.2. Em **2012** (dados provisórios), **a dívida municipal aumentou** ainda que de forma ligeira, **passando para M€ 7,6, mantendo-se**, ainda assim, **num nível global adequado ao quadro financeiro da Autarquia.**

3.3. **A situação financeira de CP manteve-se, ao longo do período examinado, positiva e equilibrada** caracterizando-se por:

- ✓ **Uma dívida municipal desta natureza de montante pouco expressivo;**
- ✓ **Sistemáticos e relevantes saldos reais positivos de operações orçamentais (2011 e 2012: M€ 3,7 e M€ 3,4);**
- ✓ **PMP a terceiros e a fornecedores (RCM n.º 34/2008) reduzidos e bastantes inferiores ao dos parâmetros legais (2011: 11 e 9 dias, respetivamente); e**
- ✓ **Cumprimento da regra de equilíbrio financeiro mínimo (indicadores de liquidez).**

3.4. Consequentemente, o MA, em 31/dez/2011, **não preenchia qualquer uma das condições** legalmente caracterizadoras de uma **situação de desequilíbrio financeiro conjuntural ou estrutural.**

4. Cumprimento dos limites legais de endividamento municipal e falta de fiabilidade do reporte à DGAL

4.1. No final do ano de 2011, **o MA cumpriu todos os limites legais de endividamento municipal**, ou seja, de EL, EMLP e de ECP.

4.2. **A informação reportada à DGAL não refletia, com fiabilidade, a situação do MA em termos de EL**, pois foram efetuadas correções ao nível da Autarquia e não integrava os Serviços Municipalizados de Água e Saneamento da Câmara Municipal da Anadia e a CIRA - Comunidade Intermunicipal da Região de Aveiro/Baixo Vouga, de cuja consideração decorre, no entanto, uma situação global mais favorável nesta matéria.

5. Contributo positivo para o défice do subsetor das autarquias locais

5.1. Em 2011, o MA, em termos autónomos, contribuiu de forma positiva para o défice do subsetor das autarquias locais, uma vez que, entre 1/jan e 31/dez daquele ano, diminuiu o EL (sem exceções) em cerca de M€ 13.

A receita total anual excede largamente toda a dívida municipal

Compromissos assumidos e ainda não faturados no final de 2011: M€ 3,5 (mais M€ 1 do que em 2009)

Situação financeira de curto prazo equilibrada

Equilíbrio conjuntural e estrutural

Cumprimento de todos os limites legais em 2011

Em 2011, prestação de informação incompleta à DGAL

Em 2011 contributo positivo para o défice público

6. Fragilidades ao nível dos procedimentos contabilísticos e do Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas

6.1. Ao nível dos procedimentos contabilísticos salientamos o incorreto reconhecimento dos subsídios ao investimento (quanto ao momento e montante) e a falta de apuramento e, conseqüente, reconhecimento dos investimentos realizados por administração direta.

6.2. Por sua vez, quanto ao **Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas**, as principais insuficiências detetadas têm a ver com a falta de previsão do serviço/elemento responsável pela função de monitorização e acompanhamento e de identificação clara das áreas de risco da organização, sendo, ainda, de referir que não foi elaborado, ao contrário do previsto, qualquer relatório anual com os resultados obtidos com a aplicação do Plano.

7. Principais recomendações

7.1. Destacamos as recomendações ao MA, que visam, em especial, garantir a/o:

- ✓ Fiabilidade dos documentos de prestação de contas;
- ✓ Elaboração de orçamentos rigorosos, nomeadamente ao nível da receita, visando a manutenção de gestão orçamental prudente, equilibrada e sustentável;
- ✓ Adequado reporte de informação financeira à DGAL, atento o papel esta entidade em sede, designadamente, de acompanhamento e controlo dos limites de endividamento municipal;
- ✓ Existência de informação fidedigna sobre compromissos de exercícios futuros;
- ✓ Implementação da contabilidade de custos;
- ✓ Apuramento e contabilização dos investimentos realizados por administração direta;
- ✓ Superação das fragilidades existentes ao nível dos procedimentos contabilísticos e de implementação do Plano de Gestão de Riscos de corrupção e Infrações Conexas.

Fragilidades ao nível dos procedimentos contabilísticos e do Plano de Gestão de Riscos de corrupção e Infrações Conexas

Principais recomendações

ÍNDICE

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS	6
LISTA DE QUADROS	7
1. INTRODUÇÃO	8
1.1. ORIGEM E OBJETIVOS	8
1.2. METODOLOGIA E CONDICIONALISMOS	8
1.3. CONTRADITÓRIO	9
2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE 2009 A 2011	9
2.1.1. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA (2011)	9
2.1.2. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS	13
2.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2011)	14
2.2.1. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL	14
2.2.2. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIACÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2011)	20
2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO DE 2011	28
2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS (DGAL E IGF)	28
2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS	29
2.3.3. CONTROLO DO LIMITE DE ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO	30
2.3.4. CONTROLO DE LIMITE DOS EMPRÉSTIMOS DE MÉDIO E LONGO PRAZOS	31
2.3.5. CONTROLO DO LIMITE DOS EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO	31
2.3.6. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL NO FINAL DE 2011	32
2.3.7. CONTRIBUTO PARA O DÉFICE DO SUBSETOR DAS AUTARQUIAS LOCAIS	32
2.3.8. APRECIACÃO FINAL	33
2.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS NO FINAL DE 2011	33
2.5. CONTROLO INTERNO, PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E PLANO DE GESTÃO DE RISCOS DE CORRUPÇÃO E INFRAÇÕES CONEXAS	34
3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	35
4. PROPOSTAS	43
ANEXOS (Fls. 1 a 53)	

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

Cfr	Confrontar
CP	Curto Prazo
DGAL	Direção-Geral das Autarquias Locais
DL	Decreto-Lei
ECP	Empréstimos de Curto Prazo
EL	Endividamento Líquido
EMLP	Empréstimos de Médio / Longo Prazos
IGF	Inspeção-Geral de Finanças
LFL	Lei das Finanças Locais
LOE	Lei do Orçamento de Estado
M€	Milhões de euros
m€	Milhares de euros
MLP	Médio e Longo Prazos
MA	Município de Anadia
OO	Operações Orçamentais
pp	Pontos percentuais
PMP	Prazo Médio de Pagamento
POCAL	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
PR	Projeto de Relatório
RCM	Resolução do Conselho de Ministros
RJSEL	Regime Jurídico do Sector Empresarial Local
ROC	Revisor Oficial de Contas
SATAPOCAL	Subgrupo de Apoio Técnico na Aplicação do POCAL

LISTA DE QUADROS

Quadro 1	Síntese das correções efetuadas ao balanço de 2011
Quadro 2	Evolução das componentes dos balanços
Quadro 3	Evolução e taxas de execução da receita e despesa municipal
Quadro 4	Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível
Quadro 5	Equilíbrio orçamental em sentido substancial
Quadro 6	Vinculação orçamental
Quadro 7	Compromissos assumidos / despesas faturadas (ou equivalente)
Quadro 8	Composição e evolução da dívida corrigida pela IGF
Quadro 9	Saldos reais de operações orçamentais
Quadro 10	Prazos médios de pagamento
Quadro 11	Indicadores de liquidez
Quadro 12	Indicadores de endividamento
Quadro 13	Indicadores de imobilizações
Quadro 14	Limites especiais de EL e de EMLP de 2011
Quadro 15	Entidades abrangidas pelo conceito de Endividamento Líquido Total
Quadro 16	Controlo do limite especial de EL de 2011
Quadro 17	Controlo do limite especial de EMLP de 2011
Quadro 18	Endividamento líquido de 2011 – Diferença DGAL/IGF
Quadro 19	Evolução do endividamento líquido municipal em 2011
Quadro 20	Reequilíbrio e saneamento financeiros

1. INTRODUÇÃO

1.1. ORIGEM E OBJETIVOS

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

1.1.2. A esta auditoria estiveram associados os seguintes **objetivos**:

1	Avaliação da qualidade da informação constante da prestação de contas do Município, relativa ao exercício de 2011.
2	Análise do comportamento do Município no que respeita à execução orçamental no último triénio (2009/2011), avaliação da evolução do seu endividamento no mesmo período, designadamente em termos de empréstimos, <i>leasing</i> e outras dívidas a terceiros, e apreciação da sua situação financeira, em especial, de curto prazo.
3	Controlo do cumprimento pelo Município, no final do ano de 2011, do regime de endividamento previsto na Lei das Finanças Locais ⁽¹⁾ e na Lei do Orçamento de Estado desse ano ⁽²⁾ , quer na vertente dos empréstimos, quer de endividamento líquido.
4	Verificação, no final de 2011, da posição do Município em termos de equilíbrios conjuntural e estrutural (saneamento e reequilíbrio financeiros).
5	Conhecimento do sistema de controlo interno instituído no Município no que respeita a vários aspetos do endividamento e sua avaliação em termos de adequação e eficácia.

Embora a auditoria incidisse sobre os anos 2009/2011, foi ainda considerada na análise, nos casos em que os objetivos definidos o permitiram, a **informação financeira relativa ao final do exercício de 2012**, ainda que, quanto à informação patrimonial, com base em dados provisórios extraídos em 18/fev/2013.

1.2. METODOLOGIA E CONDICIONALISMOS

1.2.1. A presente ação de controlo baseou-se na metodologia e instrumentos de trabalho consubstanciados no guião " Avaliação do Endividamento Municipal ", sintetizados nos Anexos (a fls. 1 a 9), tendo o trabalho de auditoria englobado:

- ✓ Recolha e análise de informação, suportada num conjunto de mapas;
- ✓ Utilização de uma *check list* de verificação da coerência entre os vários documentos que integram a prestação de contas;

¹ Lei n.º 2/2007, de 15/jan (com declaração de retificação n.º 14/2007, publicada no DR, I série de 15/fev/07), alterada pelos art. 6.º da Lei n.º 22-A/2007, de 29/jun, art. 29.º da Lei n.º 67-A/2007, de 31/dez, art. 32º da Lei n.º 3-B/2010, de 28/abr, art. 47º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez e art. 57º da Lei n.º 64-B/2011, de 30/dez.

² Art. 53º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez (alterado pelo art. 2º da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov).

- ✓ Realização de entrevistas com dirigentes e outros trabalhadores da entidade, com base em questionários destinados a validar os aspetos mais relevantes do sistema de controlo interno e dos procedimentos contabilísticos nas áreas em análise;
- ✓ Execução de procedimentos de circularização e reconciliação com entidades terceiras;
- ✓ Efetivação de testes de conformidade e substantivos.

1.2.2. Na execução desta ação de controlo destacamos a boa colaboração recebida dos trabalhadores da Autarquia, em especial dos afetos ao Departamento Administrativo e Financeiro, bem como das entidades externas ao MA abrangidas pela análise dos limites de endividamento municipal.

1.3. CONTRADITÓRIO

1.3.1. O projeto de relatório foi submetido a contraditório institucional da Autarquia, constando a resposta apresentada dos Anexos ao presente documento (fls. 49 a 53).

Naquele documento, o MA manifesta a sua discordância apenas quanto ao desconhecimento dos " (...) montantes registados na conta 4121-Associações, relativos à Escola Profissional de Viticultura e Enologia da Beira Litoral e Associação para a Construção Sustentável (...) " por considerar que " (...) se tratam de participações de capital, que devem ser registadas nesta conta. ", aspeto que será analisado infra.

Para além disso, a Autarquia não só reconhece " (...) com agrado a atitude pedagógica com que a equipa de inspetores da IGF atuou durante a realização da auditoria ", mas também considera que o projeto de relatório apresentado a contraditório " (...) constitui um precioso documento de referência e um instrumento de trabalho para o Executivo Municipal " e informa " (...) que serão acatadas as recomendações vertidas no aludido documento ".

Anexos, a fls. 53

A apreciação do conteúdo do contraditório foi tida em consideração na redação do presente documento.

2. RESULTADOS DA AÇÃO

2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE 2009 A 2011

2.1.1. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA (2011)

2.1.1.1. Do trabalho realizado³, com o propósito de aferir sobre a **qualidade da informação**

³ Foram reconciliados os saldos:

- ✓ Da única entidade financeira que concedeu **empréstimos de médio e longo prazo** (MLP) ao MA (Caixa Geral de Depósitos), cuja informação foi facultada pelo Revisor Oficial de Contas (ROC) da Autarquia que a obteve para a certificação legal das contas do exercício de 2011.
- ✓ Em termos dos **outros credores** (fornecedores c/c, fornecedores de imobilizado e outros), de 9 entidades, 8 das quais foram selecionadas tendo por base o mapa " Situação dos Contratos " e a restante, " Pavia - Pavimentos e Vias, S. A. " com base no "balancete de terceiros". À exceção da firma selecionada através do balancete, a informação necessária foi igualmente disponibilizada pelo ROC.

De referir ainda que apenas foi reconciliada a informação financeira do ano de 2011, pelo que, no que respeita a 2009 e 2010, utilizámos a informação que consta dos documentos de prestação de contas corrigida de eventuais diferenças apuradas pela IGF no exercício de 2011, mas que já eram suscetíveis de afetar a informação económico-financeira dos exercícios anteriores.

financeira produzida pelo MA relativamente ao exercício de 2011, resultaram as seguintes **correções aos dados constantes dos balanços do triénio de 2009/2011**:

Quadro 1 – Síntese das correções efetuadas aos balanços de 2009/2011

Un: Euro

COMPONENTES DO BALANÇO	CONTAS	2009				2010				2011			
		Débito	Crédito	Saldo		Débito	Crédito	Saldo		Débito	Crédito	Saldo	
				Valor	D/C			Valor	D/C			Valor	D/C
ATIVO	42 - Imobilizado corpóreo - Sem identificação de conta									301 046,38		301 046,38	D
	4121 - Associações		5 000,00	- 5 000,00	C		5 000,00	- 5 000,00	C		5 000,00	- 5 000,00	C
FUNDOS PRÓPRIOS	59/81 - Resultados	5 000,00		- 5 000,00	D	5 000,00		- 5 000,00	D	5 000,00		- 5 000,00	D
PASSIVO	261 - Fornecedores de imobilizado										301 046,38	301 046,38	C

Anexos, a fls. 10 a 14

Salientamos, de entre as correções efetuadas, as realizadas, **para mais, no passivo exigível** (dívida comercial/administrativa) **de 2011**, no montante total de **€ 301 046⁴**, que corresponde a 5,4% da dívida municipal total e ultrapassa largamente o valor das outras dívidas a terceiros refletidas contabilisticamente.

Em sede de contraditório, o MA manifesta a sua discordância relativamente às correções efetuadas pela IGF, nos três anos analisados, no sentido do desreconhecimento dos valores constantes da conta 41 - Investimentos Financeiros que dizem respeito a entidades associativas.

Ora, ainda que exista alguma controvérsia sobre a solução a adotar, nos municípios que integram associações (de direito público ou privado), relativamente ao reconhecimento ou não das eventuais participações (em especial, as iniciais) nessas entidades como investimento financeiro (ou como custo do exercício), entendemos que, tendo em conta a natureza dessas instituições, da qualidade de associado não resulta a detenção de um investimento financeiro.

De facto, as associações são pessoas coletivas de substrato pessoal, que visam, em regra, a prossecução de um objeto social altruístico, pelo que não têm por fim a obtenção dos lucros pelos seus sócios (não existe a possibilidade de distribuição dos eventuais resultados positivos) e relativamente às quais não existe capital social (podem ou não ter um fundo patrimonial), distinguindo-se, por isso, das empresas, que visam " (...) *prosseguir uma atividade que não é de mera fruição, mas antes uma atividade económica de escopo lucrativo, visando repartir entre si os lucros a obter.*"⁵ tendo necessariamente capital social.

Acresce que, nas associações, os associados gozam, por mero efeito da sua admissão, de um conjunto de direitos e obrigações, perante a associação, idênticas para todos eles, designadamente os direitos de participação nos órgãos e na atividade associativa, de voto, de convocação e participação na assembleia geral e de impugnação.

⁴ Que correspondem apenas a cinco faturas (ou documentos equivalentes).

⁵ MACEDO, Manuel Vilar de, " As Associações no Direito Civil ", Coimbra Editora, 2007, fls. 16.

No caso de extinção, o associado pode ter direito a uma parte do património associativo, mas, como refere Macedo⁶, "*o associado contribui para o património da associação, sendo essa contribuição mensurável em diversas formas; apesar de à qualidade de associado não corresponder um direito patrimonial, como acontece, por ex., com a quota do sócio de uma sociedade por quotas (...), acrescentando, no entanto, que (... os estatutos ou a assembleia geral podem estipular que, no caso de liquidação, os bens constituintes do património da associação reverterem a favor dos associados. É nisto que se consubstancia este direito.*".

Neste contexto, o mesmo autor⁷ refere, no que respeita a eventuais entradas em espécie, "*(...) que esta forma de contribuição levantaria dúvidas quanto à quantificação dessa contribuição, a que juntaria uma outra questão: no caso de liquidação, o associado terá direito à devolução por inteiro desses bens? Se assim for, nada permite distinguir essa contribuição de um comodato.*".

Por fim, parece-nos ainda de transcrever um conjunto de outras considerações tecidas pelo referido autor⁸, sob o título de " Bens ou serviços com que os associados concorrem para o património da associação ", a saber: "*Esta contribuição tem uma natureza bem diferente das entradas dos sócios nas sociedades comerciais; enquanto estas beneficiam de autonomia e constituem um bem livremente disponível, que permanece na esfera jurídica do sócio, podendo este aliená-la ou onerá-la livremente (...), a contribuição do Associado integra o património da associação, deixando de estar na disponibilidade daquele. E tanto é assim que o associado que, por saída ou exclusão, deixe de pertencer à associação, não pode reclamar os bens com que tenha contribuído (art. 181º do Código Civil). (...). A contribuição do associado dissolve-se ou dilui-se no património associativo e aí permanece até à liquidação da associação*".

Acrescenta, ainda, que "*Outra diferença relevante é que, enquanto a parte, quota ou carteira de ações do sócio, pode ser por este transmitida, quer por acto entre vivos quer por morte, a qualidade de associado é intransmissível, caracterizando-se por uma natureza pessoal que não pode ser contrariada. O associado não pode transmitir essa qualidade, nem em vida nem por via sucessória, e os seus direitos associativos devem ser exercidos por ele, sem intermediação ou representação.*", sendo referido em nota a esta última parte que "*Excetua-se (...) a votação nas assembleias gerais, onde se admite a representação.*".

Dadas as características específicas das associações que descrevemos supra, entendemos que do facto de os municípios integrarem entidades desta natureza não resulta um investimento financeiro (pelo que não pode ser reconhecido contabilisticamente como tal), sendo, ainda, de relembrar, por fim, que o princípio da substância sobre a forma não está consagrado, em termos genéricos, ao nível dos Planos Oficiais de Contabilidade Pública.

⁶ Obra citada, fls. 29.

⁷ Obra citada, fls. 49.

⁸ Obra citada, fls. 48 e 49.

Assim, apesar de admitirmos que se trata de uma matéria controversa, em nossa opinião, por razões de prudência, atendendo, designadamente, ao impacto que tais eventos podem ter sobre a situação do município em termos de endividamento líquido e, conseqüentemente, face ao respetivo limite, estas situações não devem ser reconhecidas pelos municípios como investimentos financeiros.

2.1.1.2. Para além disso, considerando o disposto no Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (**POCAL** ⁹), constatámos outras insuficiências, com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade da informação económico-financeira elaborada pelo MA, em especial, as que respeitam:

- ✓ À não utilização, de forma sistemática e abrangente, das contas relativas a compromissos de exercícios futuros (contas 04 e 05), ainda que, no que concerne a algumas situações, com reconhecimento, no próprio exercício, de compromissos relativos a exercícios seguintes ¹⁰;
- ✓ À inexistência de contabilidade de custos;
- ✓ Ao reconhecimento contabilístico dos direitos relativos a subsídios ao investimento, que é efetuado no momento da homologação do contrato de financiamento, quando, de acordo com o folheto " Subsídios/transferências para investimentos das Autarquias ", revisto em abr/2010, do SATAPOCAL ¹¹, tal registo devia ser concretizado apenas quando da apresentação dos pedidos de pagamento por parte da Autarquia ¹².

Em sede de contraditório, o MA informou que no exercício de 2013 já passou " (...) *a utilizar as contas 04 e 05 para reconhecimento relativos a exercícios seguintes* " e admite " *só estar em condições de no exercício de 2014 (poder) iniciar a implementação de uma contabilidade de custos* ", atento o facto de, no início do ano em curso, ter ocorrido a integração dos serviços municipalizados na estrutura orgânica da câmara municipal.

Anexos, a fls. 52

⁹ Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22/fev, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 162/99, de 14/set, Decreto-Lei n.º 315/2000, de 2/dez, Decreto-Lei n.º 84-A/2002, de 5/abr, e pelo art. 104º da Lei n.º 60-A/2005, de 30/dez.

¹⁰ O que determina os elevados montantes considerados no item 2.2.1.4., quadro 6, linha 4, relativos a " compromissos já assumidos no final do exercício anterior e ainda não faturados ".

¹¹ Subgrupo de Apoio Técnico na Aplicação do POCAL.

¹² De referir que esta opção foi adotada de novo em 2011, pois, em 2010, os subsídios eram reconhecidos apenas quando da submissão dos pedidos de pagamento às entidades gestoras, do que resulta o incumprimento do princípio da consistência (previsto no ponto 3.2. alínea c) do POCAL) e a prestação inadequada de informação, já que, ao contrário do exigível, nem sequer foi efetuada qualquer referência a esta situação nas notas 8.2.1. e 8.2.2. dos anexos às demonstrações financeiras. Em 2012, segundo informação prestada pela Revisora Oficial de Contas, foi dado cumprimento ao estabelecido no referido folheto do SATAPOCAL.

A política contabilística adotada em 2011 determinou um aumento muito significativo, face ao exercício de 2010, do saldo da conta " 2688 – Credores diversos " (na ordem de M€ 10), que, sendo considerado um ativo financeiro relevante para o apuramento do endividamento líquido do Município, empolou e melhorou artificialmente, a variação positiva desta grandeza ocorrida entre o início e final de 2011 (cfr. itens 2.3.1.1. e 2.3.7.).

2.1.1.3. Em suma:

O **Balanço** do MA do ano de **2011 não refletia, com inteira fiabilidade a situação financeira** da Autarquia ao nível do passivo exigível (outras dívidas a terceiros), sendo, no entanto, de realçar a **reduzida materialidade das correções efetuadas, ainda que de valor muito superior ao das dívidas da mesma natureza refletidas contabilisticamente.**

2.1.2. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS

2.1.2.1. As componentes dos balanços do triénio 2009/2011, após as correções efetuadas pela IGF, apresentaram os seguintes valores e evolução:

Quadro 2 – Evolução das componentes dos balanços

Un: euro

DESCRIÇÃO	2009	2010	2011	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO	
				Montante	%
ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS	534 608,79	486 252,88	447 146,84	- 87 461,95	-16%
RESTANTE ATIVO	114 931 610,00	120 251 086,48	133 089 605,62	18 157 995,62	16%
ATIVO TOTAL	115 466 218,79	120 737 339,36	133 536 752,46	18 070 533,67	16%
DÍVIDAS A TERCEIROS	9 350 337,25	8 038 090,71	7 379 915,26	- 1 970 421,99	-21%
PROVISÕES	0,00	0,00	0,00	0,00	-
ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS	27 573 447,89	34 353 731,60	46 490 409,42	18 916 961,53	69%
PASSIVO TOTAL	36 923 785,14	42 391 822,31	53 870 324,68	16 946 539,54	46%
PATRIMÓNIO	69 704 300,65	69 950 998,66	70 672 890,11	968 589,46	1%
RESTANTES FUND. PRÓPRIOS	8 838 133,00	8 394 518,39	8 993 537,67	155 404,67	2%
FUND. PRÓPRIOS TOTAIS	78 542 433,65	78 345 517,05	79 666 427,78	1 123 994,13	1%

Fonte: Balanços 2009, 2010 e 2011 (corrigido pela IGF)

Anexos, a fls. 15 e 16

Deste modo, no triénio em apreciação, constatou-se o seguinte:

- ✓ O **Ativo** apresentou uma **evolução favorável**, com um **crescimento de 16%**, o qual resultou, sobretudo, de um aumento das **dívidas de terceiros de curto prazo** (291%) e dos **bens de domínio público** (17%), rubricas que contribuíram, respetivamente, em 78% e 21% para a variação total;
- ✓ O **Passivo** teve um **comportamento negativo**, já que sofreu um **incremento de 46%**, o qual decorreu do aumento de 69% verificado na rubrica de **acréscimos e diferimentos** (com um peso na variação total de 112%), evolução que superou a

redução das outras dívidas a terceiros de médio e longo prazo¹³
(diminuição de 24%, com um peso na variação total de -12%);

- ✓ Os **Fundos Próprios** também **aumentaram**, ainda que apenas **1%**, para o que contribuiu, em especial, os acréscimos verificados ao nível do **resultado líquido do exercício** e do **património** (168% e 1%), que representaram, respetivamente, 113% e 86% da variação total, o que superou a redução ocorrida ao nível dos resultados transitados (-57%, que representa -103% da variação total).

2.1.2.2. Em síntese:

Diminuiu o grau de dependência do MA de capitais alheios exigíveis¹⁴ **para financiamento do Ativo** (passou de 8% para 6%), tendo mantido alguma estabilidade o correspondente peso dos Fundos Próprios (2011: 60%).

2.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2011)

2.2.1. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL

2.2.1.1. No triénio de 2009/2011, **as receitas cobradas e as despesas pagas** tiveram a **evolução expressa no quadro seguinte:**

Quadro 3 – Evolução e taxas de execução da receita e despesa municipal

Un: Euro

RUBRICAS	PREVISÃO / EXECUÇÃO (valores absolutos)						PREVISÃO / EXECUÇÃO (%)			VARIACÃO DA EXECUÇÃO NO TRIÉNIO	
	2009		2010		2011		2009			2011	
	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	2009	2010	2011	(%)	(pp)
1 - Saldo inicial	5 368 923	5 368 923	950 068	950 068	2 699 662	2 699 662	100%	100%	100%	-50%	0 pp
2 - Repos. não abat. nos pagam.	0	0	0	0	0	0	---	---	---	---	---
3 - Receita Corrente	12 605 659	10 410 405	11 697 049	10 771 716	10 598 494	10 235 798	83%	92%	97%	-2%	14 pp
4 - Despesa Corrente	10 839 222	8 245 695	10 588 960	8 295 478	10 663 183	8 380 477	76%	78%	79%	2%	3 pp
5 - Receita de Capital	18 971 840	6 319 756	19 749 951	6 950 334	12 480 448	6 630 161	33%	35%	53%	5%	20 pp
6 - Despesa de Capital	26 107 200	12 903 322	21 808 108	7 676 978	15 115 421	7 187 026	49%	35%	48%	-44%	- 2 pp
7 - Receita Total (1+2+3+5)	36 946 422	22 099 085	32 397 068	18 672 118	25 778 604	19 565 621	60%	58%	76%	-11%	16 pp
8 - Despesa Total (4+6)	36 946 422	21 149 017	32 397 068	15 972 456	25 778 604	15 567 503	57%	49%	60%	-26%	3 pp

Fonte: mapas de controlo orçamental e mapas de fluxos de caixa

Anexos, a fls. 17 e 18

A **receita total disponível** (incluindo o saldo orçamental transitado da gerência anterior), que, **em 2011**, foi de **M€ 19,6**, **diminuiu cerca de 11% face a 2009**, devido, essencialmente, ao decréscimo verificado na rubrica de **receitas correntes** (com

¹³ As dívidas incluídas nesta rúbrica dizem respeito às contas "2613 - Contratos de Leasing - Instituição Financeira" e "2685 - Credores por depósitos de garantia".

¹⁴ Passivo total menos acréscimos e diferimentos.

uma evolução negativa de 2%), nas quais é de destacar, em especial, o comportamento das transferências correntes, com uma redução de m€ 522.

Saliente-se que, ao longo do triénio referido, a **Autarquia não arrecadou qualquer receita proveniente da contratação e utilização de empréstimos.**

Em sentido idêntico ao da receita evoluiu a **despesa municipal total** paga (- 26%), que passou de **M€ 21,1** para **M€ 15,6**, sobretudo em resultado da evolução da rubrica de aquisição de bens de capital, que diminuiu M€ 5,6 (- 49,9%).

No mesmo período, o **grau de execução orçamental da receita total disponível cresceu de 60% para 76%**, evolução que decorreu da simultânea variação positiva das receitas correntes (mais 14 pontos percentuais – pp) e de capital (mais 20 pp).

Anexos, a fls. 17 e 18

Ainda assim, **face aos valores previstos não foram arrecadadas, nos anos de 2009 a 2011, receitas totais no montante de M€ 12,7, M€ 12,8 e M€ 5,9**, respetivamente, resultando esta situação essencialmente das seguintes rubricas:

- ✓ " **10.03.07. - Participação comunitária em projetos cofinanciados** ", em **2009**, com verbas não executadas de M€ 9,5, que contribuíram em 64% para o desvio total verificado;
- ✓ " **09. - Venda de bens de investimento** ", em **2009**, com verbas não executadas de M€ 2,8, tendo contribuído em 19% para o desvio total verificado;
- ✓ " **10.03.01.04. - Cooperação técnica e financeira** ", em **2010**, com verbas não executadas de M€ 6,3, que contribuíram em 46% para o desvio total verificado; e
- ✓ " **12.06. - Empréstimos a médio e longo prazo** ", em **2010 e 2011**, com verbas não executadas de M€ 4,6¹⁵, em ambos os anos, que contribuíram, respetivamente, em 34% e 74% para o desvio total verificado.

Anexos, a fls. 17 e 18

Verificou-se, assim, uma **prática reiterada de empolamento na previsão das receitas orçamentais, em especial de capital** (com um índice de execução máximo de 53%), o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL.

Em **2012, apesar da receita cobrada ter aumentado** cerca de **M€ 5,7, a situação piorou nesta matéria face a 2011**, pois o **grau de execução da receita global desceu para 64% (menos 12 pp)**, sendo que o da **de capital cifrou-se apenas em 44% (menos 9 pp)**, conforme se verifica no quadro seguinte:

¹⁵ E que corresponde ao montante de EMLP não utilizado (o valor contratado foi € 16 236 149,76 e o utilizado € 11 636 149,76).

Quadro 4 – Taxas de execução da receita e despesa municipais de 2012

Un: Euro

RUBRICAS	PREVISÃO / EXECUÇÃO (valores absolutos)			VARIÇÃO DA EXECUÇÃO FACE A 2011	
	2012			(%)	(pp)
	PREVISÃO	EXECUÇÃO	TAXA DE EXECUÇÃO		
1 - Saldo inicial	3 998 119	3 998 119	100%	48%	0 pp
2 - Repos. não abat. nos pagam.	0	0			
3 - Receita Corrente	10 101 443	10 240 308	101%	0%	5 pp
4 - Despesa Corrente	9 898 241	8 127 899	82%	-3%	4 pp
5 - Receita de Capital	25 161 881	11 031 766	44%	66%	- 9 pp
6 - Despesa de Capital	29 363 202	13 742 823	47%	91%	- 1 pp
7 - Receita Total (1+2+3+5)	39 261 443	25 270 192	64%	29%	- 12 pp
8 - Despesa Total (4+6)	39 261 443	21 870 723	56%	40%	- 5 pp

Fonte: Orçamentos finais e mapas de fluxos de caixa de 2012

Face aos valores previstos não foram arrecadas, neste exercício, receitas globais no montante de M€ 14, quando em 2011 essa diferença importou em M€ 5,9.

2.2.1.2. Os desvios registados, no triénio 2009/2011, na execução da receita orçamental prevista permitiam, em sede de realização das despesas, a seguinte situação:

Quadro 5 – Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível

Un: Euro

RUBRICAS	EXERCÍCIOS			% DE COBERTURA DA DESPESA PREVISTA $(\frac{V2}{P2}) \cdot 100$		
	2009	2010	2011	2009	2010	2011
1 - Receita total efectivamente disponível	22 099 085	18 672 118	19 565 621	60%	58%	76%
2 - Despesa orçamental prevista	36 946 422	32 397 068	25 778 604			
Diferença (1-2)	- 14 847 337	- 13 724 951	- 6 212 982			

Fonte: orçamentos finais, mapas de controlo orçamental e mapas de fluxos de caixa

Anexos, a fls. 17

Deste modo, através do referido empolamento na previsão das receitas orçamentais, **o MA criou, de forma artificial, a possibilidade de realização/existência de despesas de valor considerável para o pagamento das quais não existiam, de facto, disponibilidades financeiras suficientes.**

Tal risco decresceu ao longo do período em análise, mas, no final de 2011, essa prática continuava a permitir que tal situação ocorresse relativamente a um montante materialmente relevante (M€ 6,2).

Acresce que, em qualquer um dos anos, aquela situação não pode ser justificada apenas pelas dívidas de natureza administrativa (ou comercial) de curto prazo (CP) transitadas de exercícios anteriores, já que, segundo a informação financeira da Autarquia, essas

dívidas importaram, no início de cada um dos anos do triénio 2009/2011, em, respetivamente, m€ 79,9, m€ 170,4 e m€ 36,3.

Assim, através do referido empolamento, **possibilitava-se a realização, em 2011, de "nova despesa" no montante de, pelo menos, cerca de M€ 6,1**¹⁶, relativamente à qual não existia uma efetiva capacidade de pagamento por parte da Autarquia.

A **execução orçamental no triénio 2009/2011 comportava um elevado risco**, embora com tendência decrescente, pois **possibilitava a realização/existência de despesa muito para além da efetiva capacidade** do MA para promover o seu **pagamento atempado (2011: M€ 6,2)**.

Em **2012 a situação piorou nesta matéria**, já que a **taxa de cobertura da despesa orçamental prevista pela receita disponível diminuiu para 64%**, do que decorria a **possibilidade de realizar despesa sem uma efetiva cobertura orçamental de cerca de M€ 14**, aumentando, por isso, de forma muito significativa, o **risco existente ao nível da execução orçamental**.

2.2.1.3. No que respeita à verificação do cumprimento do princípio do **equilíbrio orçamental numa perspetiva substancial**¹⁷, os resultados apurados foram os seguintes:

Quadro 6 – Equilíbrio orçamental em sentido substancial

Ano	Execução Autónoma do Ano	Execução Global no Ano
2009	104%	104%
2010	117%	117%
2011	123%	123%

Fonte: orçamentos finais e mapas de fluxos de caixa

Anexos, a fls. 19 (em especial, colunas 9 e 10) e 2 (metodologia)

Verifica-se, deste modo, que o **MA respeitou, nos anos de 2009/2011, o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** (ao nível da execução autónoma e global do ano).

Assim, **o risco potencial**, a que aludimos no item 2.2.1.2, **acabou por não se concretizar ao nível da execução orçamental**, pois, na sequência de uma gestão orçamental prudente, em **todos os exercícios analisados**, as **receitas globais cobradas** (incluindo o saldo orçamental inicial) **foram sempre superiores ao valor das despesas faturadas ou equivalentes** (i.e., pagas e não pagas).

¹⁶ Diferença entre a " Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível ", no valor de M€ 6,2, e o montante de " outras dívidas a terceiros " de CP transitadas, de acordo com a respetiva prestação de contas, do exercício de 2010 (m€ 36,3).

¹⁷ Isto é, entrando também em consideração, entre outros aspetos, com a receita disponível e com a despesa realizada e faturada, mas ainda não paga (cfr. alínea b) do ponto 1.2. da metodologia, Anexo a fls. 2).

O cumprimento sistemático, nos anos de 2009 a 2011, do equilíbrio orçamental em sentido substancial traduz uma gestão orçamental equilibrada (adequação entre a realização/existência de despesas e a arrecadação de receitas municipais), de que decorre uma efetiva capacidade financeira da Autarquia para solver, tempestivamente, os compromissos assumidos perante terceiros.

Em 2012, de acordo com os dados provisórios e não obstante o aumento do risco a que aludimos no item anterior, a Autarquia continuou a respeitar o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial (ao nível da execução autónoma e global do ano), pois apresenta resultados nesses indicadores, respetivamente, de 115,7% e 115,5%, o que evidencia a manutenção de uma gestão orçamental equilibrada.

2.2.1.4. No triénio 2009/2011, a relação entre as disponibilidades orçamentais e o valor de algumas despesas obrigatórias e de compromissos já assumidos, foi a seguinte:

Quadro 6 - Vinculação orçamental¹⁸

DESCRIÇÃO	EXECUÇÃO		
	2009	2010	2011
1 - Despesas com pessoal	3 737 141	3 871 744	3 482 638
2 - Encargos relativos à dívida financeira (amort. e juros)	1 294 600	1 113 762	1 102 312
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitada do ano anterior	79 900	170 419	36 307
4 - Compromissos já assumidos no final do exercício anterior e ainda não faturados *	5 373 323	2 455 827	3 505 861
5 - Compromissos já assumidos para o exercício no final do anterior (contas 04 e 05)	0	0	0
6 - TOTAL (1+2+3+4+5)	10 484 964	7 611 751	8 127 117
7 - DISPONIBILIDADES ORÇAMENTAIS **	22 099 085	18 672 118	19 565 621
8 - DIFERENÇA (7-6)	11 614 121	11 060 366	11 438 504
9 - PORCENTAGEM DA RECEITA NÃO VINCULADA (8/7*100)	52,6	59,2	58,5

Un. euro

* Resulta da diferença entre o valor total dos compromissos assumidos no exercício anterior e a respectiva soma das despesas pagas com as facturadas e ainda não pagas

** Resulta da soma dos saldos orçamentais iniciais com as receitas cobradas

Fonte: documentos de prestação de contas

Anexos, a fls. 15, 17 e 18

Assim, no início de cada ano, o montante global das receitas orçamentais, expurgado do valor relativo a um conjunto de despesas certas e com um elevado grau de inflexibilidade, evidenciava que o MA tinha uma significativa (embora decrescente) margem de atuação ao nível da sua gestão financeira (em 2011: 59%).

Atento o seu quadro financeiro, o MA, no triénio de 2009/2011, dispunha de uma apreciável, ainda que decrescente, margem de manobra para fazer face às demais despesas municipais que, à partida, não se encontravam já "vinculadas" (2011: 59%).

¹⁸ Cfr. alínea b) do ponto 1.2. da metodologia, Anexo a fls. 2.

No final de 2012, ainda que atendendo aos dados provisórios, o **MA apresenta uma evolução positiva nesta matéria**, pois a **percentagem da receita não vinculada cresceu de forma significativa**:

Quadro 8 - Vinculação orçamental em 2012

Un. euro

DESCRIÇÃO	EXECUÇÃO 2012 (dados provisórios)
1 - Despesas com pessoal	3 034 251
2 - Encargos relativos à dívida financeira (amort. e juros)	1 021 963
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitada do ano anterior	309 682
4 - Compromissos já assumidos no final do exercício anterior e ainda não faturados	3 521 250
5 - Compromissos já assumidos para o exercício no final do anterior (contas 04 e 05)	0
6 - TOTAL (1+2+3+4+5)	7 887 146
7 - DISPONIBILIDADES ORÇAMENTAIS	25 270 192
8 - DIFERENÇA (7-6)	17 383 046
9 - PERCENTAGEM DA RECEITA NÃO VINCULADA (8/7*100)	68,8

Fonte: documentos de prestação de contas e correções da IGF

2.2.1.5. A análise, com o recurso a um elenco de indicadores, à **execução orçamental do MA**, reportada ao mesmo período, permite-nos afirmar, ainda, que **aumentou**:

- ✓ **A percentagem de despesas orçamentais pagas por receitas próprias** (passou de 19% para 29%), bem como o **peso destas últimas na receita total cobrada** (passou de 24% para 27%);
- ✓ O **peso dos fundos municipais no total da despesa paga** (cerca de 13 pontos percentuais, passando para 54%);
- ✓ **A proporção dos compromissos assumidos para o exercício no total das despesas realizadas e faturadas** (de 111% para 120%), ao contrário do **peso das despesas totais pagas nos compromissos assumidos para o exercício, que diminuiu** (passou de 89% para 80%).

Anexos, a fls. 20 e 21 (indicadores 1 a 24, em especial, 4, 7, 8, 17 e 18)

2.2.1.6. Em síntese, **no triénio 2009/2011** e, ainda que segundo os dados provisórios, **no ano de 2012**:

O MA apresentou uma gestão financeira equilibrada, que se caracterizou pela **adequação entre os níveis da receita cobrada e da despesa realizada, ainda que**, atentas as reduzidas taxas de execução das receitas orçamentais, **os documentos previsionais não tenham refletido, em especial, na ótica das receitas de capital, a real expectativa da execução orçamental.**

De facto, tendo em conta o princípio da universalidade, **a Autarquia manteve uma gestão orçamental prudente**, pois **tem adequado o nível de realização/existência da despesa** (e não somente o seu pagamento) **à efetiva cobrança da receita** (e não a sua mera previsão orçamental).

Consequentemente, **o MA tem tido disponibilidade financeira suficiente para pagar, tempestivamente, os compromissos assumidos perante entidades terceiras**, nomeadamente de CP, situação que, aliás, é confirmada pelos resultados dos indicadores de equilíbrio em sentido substancial e de vinculação orçamental.

Salientamos, no entanto, que, tendo em conta a prática sistemática de empolamento orçamental, **os documentos previsionais do MA**, do triénio 2009/2011 e do ano de 2012 (dados provisórios), **não refletem a sua real expectativa da execução orçamental, não podendo, por isso, constituir um eficaz instrumento de gestão**, nem servir de base a uma análise rigorosa em termos da eficácia da sua execução pelos órgãos autárquicos ¹⁹.

2.2.2. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIACÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2011) ²⁰

2.2.2.1. A **dívida global do MA de operações orçamentais (OO)**, incluindo as correções efetuadas pela IGF (cfr. item 2.1.1.1.), **importava, no final dos exercícios de 2009/2011, nos seguintes montantes:**

Quadro 8 – Composição e evolução da dívida corrigida pela IGF

Un. euro

Descrição	2009			2010			2011			Taxa de Variação 2009/2011
	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	
- EMLP	8 329 208	0	8 329 208	7 452 246	0	7 452 246	6 578 724	0	6 578 724	-21,0%
Dívida Financeira - ECP	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
- Leasing	331 477	0	331 477	215 811	0	215 811	122 716	0	122 716	-63,0%
Subtotal	8 660 685	0	8 660 685	7 668 057	0	7 668 057	6 701 440	0	6 701 440	-22,6%
Outras dívidas a terceiros - MLP	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
- CP	170 419	0	170 419	36 307	0	36 307	8 636	301 046	309 682	81,7%
Subtotal	170 419	0	170 419	36 307	0	36 307	8 636	301 046	309 682	81,7%
Total	8 831 104	0	8 831 104	7 704 364	0	7 704 364	6 710 076	301 046	7 011 123	-20,6%

Fonte: documentos de prestação de contas

Anexos, a fls. 22

Assim, **entre 2009/2011, a dívida municipal de OO teve uma evolução positiva**, com uma **diminuição de M€ 1,8 (21%)**, passando de **M€ 8,8** para **M€ 7**, variação que resultou, fundamentalmente, do **decrécimo de M€ 1,9** ocorrido ao nível da **dívida financeira** (de EMLP e *leasing*).

Refira-se, também, que, nos anos de 2009 e 2011, o **período de recuperação da dívida total da Autarquia** ²¹, tendo em conta **as receitas próprias regulares**, era diminuto,

¹⁹ A elaboração pelos municípios de orçamentos transparentes e com previsões rigorosas e fundamentadas, independentemente de se tratar ou não de rubricas de receita para as quais existe regra previsional no POCAL, constitui um dos pressupostos para uma gestão financeira equilibrada e sustentável, designadamente em termos da manutenção de níveis de dívida administrativa/comercial materialmente pouco relevantes e adequados ao quadro financeiro do ente público local (ou, noutros termos, que preveja dotações orçamentais que permitam a realização de despesas, cujo pagamento atempado seja comportável com as disponibilidades financeiras existentes na Autarquia).

²⁰ Como já referimos anteriormente, sempre que possível, atualizámos a análise para o final do ano de 2012, ainda que com base nos dados provisórios que nos foram fornecidos pelos serviços.

atingindo, no final do último exercício, **6 meses e meio** (reduziu cerca de 2 meses no triénio), resultado que se **agrava ligeiramente quando se expurga ao valor daquelas receitas o das despesas rígidas e vinculadas** (passa para **9 meses**).

Anexos, a fls. 21 (indicadores 26 a 31, em especial, 26 e 29)

Por seu turno, **a taxa de cobertura da dívida municipal pela receita total disponível** (que não inclui, como já referimos, qualquer valor da arrecadação de empréstimos) **aumentou**, no triénio, **cerca de 29 pontos percentuais (passou de 250% para 279%)**, ou seja, **bastaria**, com larga margem, **a totalidade da receita do MA de um exercício para solver toda a dívida municipal**.

Anexos, a fls. 21 (indicador 22)

Também, naquele período, a **dívida municipal per capita teve um decréscimo significativo**, tendo **passado de € 303 para € 241**.

Anexos, a fls. 21 (indicador 25)

Refira-se, ainda, que, no triénio em análise, **o peso da dívida de médio e longo prazo (MLP)**, que integra apenas dívida financeira, **na dívida total**, apesar de ter diminuído, **manteve-se sempre acima dos 95%**.

Anexos, a fls. 22

Por fim, a **comparação**, nos exercícios de 2009 a 2011, entre os **compromissos assumidos no exercício e a soma das despesas pagas com o montante das outras dívidas a terceiros**, permitiu verificar o seguinte:

Quadro 7 – Compromissos assumidos / despesas faturadas (ou equivalente)

DESCRIÇÃO	Un: euro		
	2009	2010	2011
1 - Compromissos totais assumidos para o exercício	23 775 263	19 514 624	19 398 435
2 - Despesas totais pagas	21 149 017	15 972 456	15 567 503
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitadas (excepto OT)	170 419	36 307	309 682
Diferença [1-(2+3)]	2 455 827	3 505 861	3 521 250

Fonte: Documentos de prestação de contas da Autarquia

Anexos, a fls. 20 e 21 (indicadores orçamentais 17 e 18)

Deste modo, o **valor dos compromissos já assumidos no final de 2011 e ainda não faturados** (ou equivalente), no montante de cerca de **ME 3,5**, repercutir-se-ia, num futuro próximo, na dívida do MA ²², pelo que, atendendo à variação desta grandeza entre 2009 e 2011 (mais cerca de ME 1,07), a evolução da dívida e da situação financeira municipais pode não ser tão positiva como aquela que decorre somente da consideração

²¹ Resulta da estimativa do número de anos em que a Autarquia é capaz de pagar as suas dívidas com base num conjunto de receitas próprias regulares, abatidas ou não de algumas despesas rígidas e vinculadas (pessoal, juros de EMLP e *leasing*), admitindo alguma estabilidade nas grandezas consideradas.

²² Atendendo a que, segundo o ponto 2.6.1. do POCAL, o registo do compromisso é efetuado na sequência da assunção, face a terceiros, da responsabilidade de realizar determinada despesa, ou seja, os compromissos assumidos já vinculam o MA perante terceiros.

da já existente (cfr. no entanto, o que se dirá sobre a evolução da relação entre as outras dívidas a terceiros e os saldos de operações orçamentais).

O MA, no triénio 2009/2011, apresentou um nível de endividamento global decrescente e adequado ao seu quadro financeiro, nomeadamente às receitas orçamentais, existindo, no entanto, no final do último ano, um significativo montante (M€ 3,5) de compromissos assumidos e ainda não faturados ou equivalente, grandeza que cresceu cerca de M€ 1,07 face a 2009.

A **evolução, em 2012, das principais componentes da dívida municipal**, de acordo com o balancete final provisório da Autarquia, foi a seguinte:

Quadro 11 – Composição e evolução da dívida municipal em 2012

Un: Euro

Descrição	Balancete final provisório	Taxa de variação 2011/2012
Dívida Financeira - EMLP	7 507 075	14%
- ECP	0	-
- Leasing	49 831	-59%
Subtotal	7 556 906	13%
Outras dívidas a terceiros - MLP	0	-
- CP	12 860	-96%
Subtotal	12 860	-96%
Total	7 569 766	8%

Fonte: Balancete provisório de 2012

Deste modo, em **2012**, atendendo aos elementos provisórios que nos foram disponibilizados, **o endividamento do MA aumentou de forma pouco significativa face ao exercício anterior (m€ 559)²³, mantendo-se**, por isso, nomeadamente atendendo à evolução das receitas orçamentais (item 2.2.1.2.), **num patamar adequado ao quadro financeiro da Autarquia.**

2.2.2.2. O **stock da dívida de EMLP**, no final dos anos de 2009/2011, **ascendia**, respetivamente, **a € 8 329 208, € 7 452 246 e € 6 578 724** (decorrendo, no final de 2011, da execução de seis contratos), evolução que traduz um **decréscimo** no período de cerca de **M€ 1,8 (21%)**.

Anexos, a fls. 22

Por seu turno, o correspondente **serviço da dívida** (amortizações e juros) revelou **alguma estabilidade (passou M€ 1,2 para M€ 1,0)**, o mesmo sucedendo com o **respetivo peso na despesa municipal paga (passou de 5% para 6%)²⁴.**

Anexos, a fls. 20 (indicador 13) e 23

²³ Especialmente por força da contratação de dois novos empréstimos, no valor de M€ 1,6.

²⁴ Em 31/dez/2011, não existiam EMLP em período de carência.

O resultado do indicador do **serviço da dívida de EMLP “ per capita ”** apresentou, no triénio em apreço, **valores decrescentes**, tendo passado de **€ 303** para **€ 241**.

Anexos, a fls. 20 (indicador 25)

O **stock da dívida de EMLP** e o correlativo **serviço da dívida decresceram** entre 2009/2011, **não sendo**, ainda, **expetável**, caso se mantenha o atual nível da dívida desta natureza, **que o último tenda a crescer nos próximos anos**, pois não existem EMLP em período de carência.

Em **2012**, de acordo com os dados provisórios que nos foram fornecidos pelos serviços, a **dívida do MA relativa a EMLP aumentou** (m€ 928 e 14%), **passando para € 7 507 075** e o **respetivo serviço da dívida importou em € 948 010** (**menos 6% do que em 2011**).

2.2.2.3. A **dívida** financeira decorrente da celebração de **contratos de leasing**, além de apresentar valores pouco significativos, **diminuiu entre 2009/2011, tendo passado de € 331 477 para € 122 716** (- 63%).

Anexos, a fls. 22

A referida tendência decrescente manteve-se em **2012**, pois a **dívida desta natureza reduziu cerca de m€ 73 (59%)**, **importando em € 49 831**.

2.2.2.4. As “ **outras dívidas a terceiros** ” (dívida administrativa/comercial), decorrentes de OO, não obstante o aumento ocorrido entre 2009/2011 (m€ 139 e 82%), importavam, no final de qualquer dos exercícios, **num montante pouco significativo** (respetivamente, **€ 170 419, € 36 307 e € 309 682**), sendo que o valor relativo ao último ano decorre, em especial, das correções efetuadas pela IGF (cfr. item 2.1.1.).

Anexos, a fls. 17 e 22

Em **2012**, de acordo com os dados provisórios constantes dos documentos fornecidos pelos serviços (não validados pela IGF), as “ **outras dívidas a terceiros** ” do MA **diminuíram de forma significativa (m€ 297 e 96%)**, **passando para € 12 860**.

2.2.2.4.1. A **relação** existente, no final de cada ano, **entre o saldo final de operações orçamentais e as outras dívidas a terceiros** (originariamente de CP) foi a que se evidencia no quadro seguinte:

Quadro 9 – Saldos reais de operações orçamentais

Un: euro

DESCRIÇÃO	2009	2010	2011
1 - Saldo final de operações orçamentais	950 068	2 699 662	3 998 119
2 - Outras dívidas a terceiros originariamente de CP (excepto OT)	170 419	36 307	309 682
Diferença (1-2)	779 649	2 663 355	3 688 436

Fonte: documentos de prestação de contas

Anexos, a fls. 21 (indicador 19)

Assim, o **MA apresentou**, entre 2009 e 2011, **sistemáticos e crescentes saldos reais positivos de operações orçamentais (em 2011: M€ 3,7)**, com elevadas taxas de cobertura das dívidas originariamente de CP pelos respetivos saldos de OO, facto que se repercute **na inequívoca capacidade que a Autarquia tem vindo a demonstrar para fazer face, tempestivamente, ao pagamento das suas dívidas.**

Entre 2009 e 2011, o MA apresentou sistemáticos, relevantes e crescentes saldos reais positivos de operações orçamentais (2011: M€ 3,7).

Em **2012**, de acordo com os dados provisórios que nos foram fornecidos pelos serviços, **o saldo real de operações orçamentais, apesar de ter diminuído** face ao ano anterior, **manteve-se positivo e num valor materialmente relevante (M€ 3,4)**.

2.2.2.4.2. Os **prazos médios de pagamento (PMP) a terceiros**, segundo os **indicadores adotados pela IGF** ²⁵, evoluíram da seguinte forma:

Quadro 10 – Prazos médios de pagamento

INDICADORES	2009	2010	2011	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Prazo médio de pagamento	4	1	11	7
Prazo médio de pagamento (incluindo aquisições em leasing)	10	8	15	4
Prazo médio de pagamento de imobilizado	4	1	20	16

Fonte: balanços, demonstrações de resultados e balancetes finais

Anexos, a fls. 24 (indicadores 4 a 6)

Em qualquer dos anos abrangidos pelo triénio 2009/2011, **o MA evidenciou reduzidos PMP a terceiros**, com resultados bastantes **inferiores aos parâmetros legalmente previstos** ²⁶.

De acordo com a **fórmula adotada** na Resolução de Conselho de Ministros (**RCM**) **n.º 34/2008** de 14/fev ²⁷, **o PMP a fornecedores**, em 2011, **era**, segundo a Direção-Geral das Autarquias Locais (**DGAL**) e a IGF, respetivamente, de **3** ²⁸ e **9 dias**.

Anexos, a fls. 25 e 26

²⁵ A IGF efetua o apuramento do PMP a terceiros (e não apenas a fornecedores/empreiteiros) com base numa metodologia distinta da que decorre da Resolução de Conselho de Ministros (RCM) n.º 34/2008 (cuja análise consta do item seguinte). As diferenças entre as duas perspetivas podem ser constatadas através da análise às notas a cada um dos indicadores que constam dos Anexos a fls. 24 e 26.

²⁶ De acordo com o art. 212º do DL n.º 59/99, de 2/mar, o PMP era de 44 dias (cfr., também, sobre esta matéria o disposto no DL n.º 32/2003, de 27/dez).

No Código dos Contratos Públicos (aprovado pelo DL n.º 18/2008, de 29/jan, e alterado, designadamente, pela Lei n.º 3/2010, de 27/abr) prevê-se, nos seus art.s 299º e 299º-A, um prazo geral de pagamento de 30 dias, que pode ser dilatado para 60 dias por acordo entre as partes (com base em motivos atendíveis e justificados face às circunstâncias concretas).

²⁷ Publicada no Diário da República (DR), I Série, de 22/fev, após a alteração introduzida pelo Despacho n.º 9870/2009, de 6/abr, do Ministro de Estado e das Finanças, publicado no DR, II Série, de 13/abr.

²⁸ De acordo com a lista publicada pela DGAL com base em dados extraídos do SIIAL em 27/set/2012, atendendo a que foi publicada uma lista mais recente (27/set/2012), mas apenas com os Municípios que apresentam PMP superiores a 90 dias, que, por isso, não integra o MA.

A diferença de resultados deve-se apenas ao facto de ter-se incluído, nos cálculos da IGF, **as correções²⁹ e ajustamentos³⁰ efetuados à informação financeira do MA.**

No **final do 3º trimestre de 2012**, ainda segundo a mesma metodologia, o **PMP apurado pela IGF** foi de apenas **3 dias**.

Anexos, a fls. 27

Reduzidos PMP a terceiros e a fornecedores (em 2011, respetivamente, 11 e 9 dias), que ficam muito aquém dos parâmetros legalmente previstos.

2.2.2.5. Por fim, analisando a **situação financeira de CP da Autarquia** atendendo à **informação patrimonial**, refira-se que os **indicadores de liquidez³¹** apresentam os seguintes resultados:

Quadro 11 – Indicadores de liquidez

INDICADORES	2009	2010	2011	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Liquidez geral	544%	1116%	2029%	1484,90
Liquidez reduzida	544%	1116%	2029%	1484,90
Liquidez imediata	126%	288%	378%	252,49

Fonte: balanços, demonstrações de resultados e balancetes finais

Anexos, a fls. 24 (indicadores 1 a 3)

Tais **resultados** evidenciam a manutenção de uma **situação financeira de curto prazo equilibrada**, pois atingem valores que ficam muito para além dos parâmetros tidos como referência de uma situação de equilíbrio financeiro de CP (mínimo > 90%), verificando-se o **cumprimento da regra do equilíbrio financeiro mínimo³²**.

De facto, **existe um claro ajustamento entre as dívidas de CP e a correspondente liquidez do ativo, em especial das disponibilidades**, situação que se repercute de forma muito positiva sobre a capacidade da Autarquia para cumprir atempadamente os seus compromissos dessa natureza.

²⁹ Decorrentes dos resultados dos processos de circularização, reconciliação e dos testes realizados.

³⁰ Que respeitam a situações que, ao contrário do que decorre da metodologia adotada pela DGAL na sequência do disposto no ponto 7, al. c), de RCM n.º 34/2008, não deviam ter sido consideradas no apuramento do PMP, dado se tratar de montantes lançados a débito ao nível das contas de imobilizado (relevantes para o PMP) que não respeitam a aquisições a título oneroso, designadamente, inventariação de bens já existentes à data da adoção do POCAL (trata-se apenas da recuperação do registo contabilístico dos respetivos ativos), transferências de imobilizado em curso para as respetivas contas de imobilizado (contas 42 e 45) e transferências entre outras contas do imobilizado.

³¹ Que se destinam a medir a capacidade da entidade para solver atempadamente os seus compromissos de CP.

³² Segundo a qual o ativo circulante de CP deverá ser - pelo menos - de montante idêntico ao das dívidas de CP e que se justifica, de um modo especial, no que respeita às autarquias locais, atendendo ao princípio do equilíbrio orçamental que se encontra legalmente consagrado.

Os resultados apurados não são mais do que a **consequência**, direta e necessária, do **cumprimento sistemático do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial**, a que se aludiu no item 2.2.1.3.

O **MA**, atendendo à informação patrimonial, **também evidenciava uma estrutura financeira de CP equilibrada, com cumprimento da regra do equilíbrio financeiro mínimo**, o que espelha a capacidade existente para solver atempadamente os seus compromissos desta natureza.

2.2.2.6. A situação da Autarquia em termos de **endividamento**, quando abordada, de forma articulada, com as demais componentes do balanço (ativo líquido e passivo total), apresenta a seguinte evolução:

Quadro 12 – Indicadores de endividamento

INDICADORES	2009	2010	2011	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Endividamento (passivo / activo líquido)	32%	35%	40%	8,36
Estrutura de Endividamento I (dívidas MLP / passivo)	22%	16%	12%	-10,61
Estrutura de Endividamento II (dívida financeira MLP / passivo)	20%	16%	11%	-9,42
Estrutura de Endividamento III (dívidas de CP / passivo)	3%	2%	2%	-1,02

Fonte: balanços

Anexos, a fls. 24 (indicadores 9 a 12)

Atento este conjunto de indicadores verifica-se que:

- ✓ **Aumentou** o peso do **Passivo no Activo Líquido** (indicador " Endividamento "), o qual se situou, em 2011, em 40%;
- ✓ **Diminuiu o peso das dívidas de MLP no Passivo** (indicador " Estrutura de Endividamento I e II ") e **manteve-se em nível reduzido e estável o peso das dívidas de CP** (indicador " Estrutura de Endividamento III "), o que evidencia a inexistência de qualquer pressão sobre a tesouraria municipal.

Por sua vez, no que respeita aos **três indicadores das imobilizações adotados**, verificou-se a evolução expressa no quadro seguinte:

Quadro 13 – Indicadores de imobilizações

INDICADORES	2009	2010	2011	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Indicador das imobilizações I (capitais permanentes / imobilizado líquido)	80%	79%	78%	-1,56
Indicador das imobilizações II (capitais alheios MLP / imobilizado líquido)	8%	6%	6%	-1,86
Indicador das imobilizações III (capitais alheios CP / imobilizado líquido)	1%	1%	1%	-0,02

Fonte: balanços

Anexos, a fls. 24 (indicadores 7 a 8)

Os resultados destes rácios mostram que o imobilizado está a ser financiado quase integralmente, como é desejável, por capitais permanentes³³ (indicador de imobilizações I), que são compostos quase exclusivamente por fundos próprios (em 2011, apenas 6% de capitais alheios de MLP – indicador de imobilizações II), confinando-se o grau de cobertura pelos capitais exigíveis a CP a um nível perfeitamente residual (indicador de imobilizações III).

2.2.2.7. Em síntese, o MA:

Apresentou, no triénio 2009/2011, um nível de endividamento global decrescente e adequado ao seu quadro financeiro, em especial, às suas receitas (2011: M€ 7, ou seja, menos M€ 1,8 do que em 2009), sendo de salientar:

- ✓ O **curto período de recuperação da dívida municipal tendo em conta as receitas regulares** expurgadas das despesas rígidas e vinculadas (9 meses) e a **elevada taxa de cobertura da dívida municipal pela receita orçamental disponível** (2011: 279%)
- ✓ Uma **situação financeira de CP equilibrada**, caracterizada por:
 - **Reduzidos montantes em dívida desta natureza** (2011: m€ 310)
 - **Sistemáticos, relevantes e crescentes saldos reais positivos de operações orçamentais** (2011: M€ 3,7);
 - **PMP a terceiros e a fornecedores bem inferiores ao dos parâmetros legais** (2011, respetivamente, **11 e 9 dias**);
 - **Respeito pelo princípio do equilíbrio financeiro mínimo** (indicadores de liquidez), pois existe um claro **ajustamento** entre as **dívidas de CP** e a **correspondente liquidez do ativo**, em especial, **das disponibilidades**.

Saliente-se, ainda, a **diminuição do já reduzido grau de dependência de capitais alheios** para **financiamento do ativo imobilizado** (2011: 7%, sendo os exigíveis de CP apenas 1%).

Assim, a **Autarquia**, no final de 2011, **evidenciava uma situação financeira positiva**, com um **nível global de endividamento compatível com a execução orçamental e a estrutura do ativo**, de que resulta a **capacidade para solver, atempadamente, os seus compromissos perante terceiros**.

³³ Ou seja, por fundos próprios e financiamentos de médio e longo prazo.

Refira-se, por fim, que, no final de 2011, **o valor (M€ 3,5) de compromissos assumidos no exercício e ainda não faturados (ou equivalente), que, no futuro, iriam agravar o endividamento municipal,** cresceu M€ 1,07 face a 2009.

Em **2012,** de acordo com os dados provisórios fornecidos pelos serviços, **o endividamento global do MA,** apesar de ter aumentado (m€ 559 e 8%), **mantém-se, ainda, num nível adequado ao quadro financeiro da Autarquia.**

2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO DE 2011

2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS (DGAL E IGF)

2.3.1.1. No que respeita a **2011,** a **DGAL** apenas **divulgou** os valores dos **limites especiais,** previstos no art. 53.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez (Lei do Orçamento de Estado - **LOE** - para esse ano), **de endividamento líquido (EL)**³⁴ e **de EMLP**³⁵.

Nesta auditoria, e ainda que seguindo a mesma metodologia adotada pela DGAL, efetuámos correções no EL de 2010³⁶, que, no entanto, atendendo à interpretação

³⁴ O limite especial de endividamento líquido de 2011 (art. 53º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez, posteriormente alterado pelo art. 2º da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov, e art. 37º, n.º 2, da Lei das Finanças Locais - LFL) foi apurado pela DGAL nos seguintes termos:

- ✓ Municípios que não cumprissem, no final de 2010, o limite de EL previsto no art. 37º da LFL: valor do EL no final de 2010 - 10% do excesso de EL naquela data face ao respetivo limite da LFL;
- ✓ Municípios que cumprissem, no final de 2010, o limite de EL previsto no art. 37º da LFL: valor do EL no final de 2010, se este fosse positivo, ou "zero", no caso de este ser negativo.

Assim, a DGAL considerou, relativamente a 2011, que o limite de EL era " zero " para os municípios cumpriam o limite da LFL e apresentavam, no final de 2010, um valor negativo naquele indicador.

Esta interpretação não é partilhada pela IGF que considera que, nessas situações, o limite deveria corresponder exatamente ao mesmo valor do EL apurado em 2010, ainda que negativo, pois, de outro modo, permitia-se, aos municípios que estivessem nessa situação, um aumento de EL ao longo de 2011 (entre o valor negativo existente e " zero ") que podia pôr em causa o controlo do contributo do subsetor para o défice público.

Todavia, atendendo, às competências atribuídas à DGAL em matéria de cálculo e de comunicação dos limites legais aos municípios (cfr., designadamente, art. 65.º do DL n.º 29-A/2011, de 1/mar), bem como ao nível do acompanhamento da posição de cada um deles nesta matéria e, ainda, com o objetivo de harmonização de posições entre entidades da Administração Central, a IGF adotou, nesta auditoria, para apuramento do limite especial de EL, o montante que resulta da metodologia utilizada pela DGAL (valor zero).

Realce-se, no entanto, que no ano de 2012, no âmbito de um quadro normativo idêntico ao do ano anterior (art. 66.º, n.º 1, na Lei n.º 64-B/2011, de 30/dez), a DGAL alterou a interpretação efetuada, passando a calcular os limites de EL no sentido da interpretação efetuada pela IGF.

³⁵ O limite especial de empréstimos de médio/longo prazo de 2011 (art. 53º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez, posteriormente alterado pelo art. 2º da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov, e art. 39º, n.º 3, da LFL) foi apurado da seguinte forma:

- ✓ Municípios que não cumprissem, em 30/set/2010, o limite de EMLP previsto no art. 39º, n.º 2, da LFL: *stock* de EMLP relevante em 30/set/2010 - 10% do excesso de EMLP existente naquela data face ao respetivo limite da LFL;
- ✓ Municípios que cumprissem, no final de 2010, o limite de EMLP previsto no art. 39º, n.º 2, da LFL: *stock* de EMLP relevante em 30/set/2010 + valor atribuído no rateio (até ao valor máximo permitido pelo limite da LFL de 2010).

³⁶ As correções efetuadas tiveram origem, por um lado, nas diferenças apuradas na circularização de fornecedores e empreiteiros e no desconhecimento dos montantes registados na conta de "4121-Associações" relativos a eventos que não consubstanciam investimentos financeiros e, por outro lado, na inclusão de entidades não reportadas pela Autarquia (SMAS e CIRA).

efetuada por aquela entidade, não tiveram impacto no apuramento do respetivo limite de 2011 ³⁷, como se evidencia de seguida:

Quadro 14 – Limites especiais de EL e de EMLP de 2011

Un: Euro

DESCRIÇÃO	DGAL			IGF		
	Em 31/dez/2010	Rateio	Limite para 2011	Correções	Corrigido em 31/dez/2010	Limite para 2011
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)=(4)-(5)	(7)
END. LÍQUIDO	- 11 043 477		0	- 1 205 299	- 12 248 776	0
EMLP	0	2 474 032	2 474 032	0		2 474 032

Anexos, a fls. 10 e 29

Saliente-se, no que respeita ao limite de EMLP, que o respetivo valor corresponde apenas ao montante atribuído no rateio de 2011, pois, no final de 2010, todos os empréstimos do MA que tinham ainda *stock* em dívida estavam excecionados daquele limite.

Por sua vez, no que se refere ao **limite de ECP**, previsto no art. 39.º, n.º 1, da LFL, **a IGF apurou o montante de € 250 642.**

Anexos, a fls. 30

2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS

2.3.2.1. Atendendo ao **conceito de endividamento líquido total** previsto na LFL ³⁸, **eram suscetíveis de relevar, para efeitos de limites de endividamento municipal do ano de 2011, para além da Autarquia, as seguintes entidades** ³⁹:

- ✓ **Serviços Municipalizados de Água e Saneamento da Câmara Municipal da Anadia (SMAS);**
- ✓ **CIRA - Comunidade Intermunicipal da Região de Aveiro / Baixo Vouga; e**
- ✓ **WRC – Agência de Desenvolvimento Regional, SA.**

Todavia, o endividamento das **entidades de natureza empresarial** participadas pelos Municípios **apenas relevam para efeitos dos respetivos limites legais caso não apresentem resultados equilibrados**, de acordo com o previsto no Regime Jurídico do Sector Empresarial Local (RJSEL) ⁴⁰.

³⁷ Pelas razões expostas na nota 28, ou seja, ainda que das correções da IGF relativamente ao final de 2010 resultasse uma variação do EL da Autarquia nessa data, o seu valor permanecia negativo, pelo que, de acordo com a interpretação da DGAL, o limite seria sempre “zero”.

³⁸ Consagrado no art. 36.º, n.º 2, alíneas a) e b).

³⁹ Refira-se que não eram estas as únicas entidades que, de acordo com o quadro legal referido, eram suscetíveis de relevar para efeitos dos limites legais de endividamento, uma vez que deveria ser considerado o endividamento de todas as entidades de natureza empresarial nas quais o MA tivesse uma participação direta ou indireta.

Todavia, a IGF, numa ótica de racionalização dos recursos em face da expectativa dos resultados a obter, adotou um conjunto de critérios, que constam detalhadamente dos Anexos a fls. 5 a 7, para delimitar o âmbito das entidades abrangidas por estas auditorias, de modo a garantir a igualdade entre todos os municípios auditados.

De acordo com a referida metodologia não foi incluída na análise efetuada a PCI – Parque de Ciência e Inovação, SA (na parte que pode ser considerada como indiretamente participada pelo MA via CIRA, atendendo a que esta entidade não detinha, no final de 2011, a maioria do capital).

⁴⁰ Em conformidade com o art. 36º, n.º 2, al. b), parte final, da LFL, e art. 31.º e 32.º, n.º 1, do RJSEL, aprovado pela Lei n.º 53-F/2006, de 29/dez, alterada pelo art. 28.º da Lei n.º 67-A/2007, de 31/dez e pelos arts. 33.º e 54.º da Lei n.º 64-A/2008, de 31/dez (entretanto revogado pela Lei n.º 50/2012, de 31/ago).

O cumprimento da indicada **regra de equilíbrio pode ser aferido numa ótica anual ou plurianual** (cfr. art. 31.º, n.ºs. 2 e 5, do RJSEL), sendo necessário, neste último caso, a **apresentação de um plano previsional à IGF, o que não se verificou relativamente à única empresa constante da lista anterior.**

Assim, aplicando, para o exercício de 2011, a **regra de equilíbrio anual de contas** ⁴¹ à empresa **“WRC – Agência de Desenvolvimento Regional, S.A.”**, verificou-se que **apresenta equilíbrio de contas** ⁴², razão pela qual é **excluída, naquele ano, do perímetro relevante da análise de todos os limites de endividamento municipal.**

Anexos, a fls. 31

Face ao exposto anteriormente, o **perímetro relevante para os limites legais de endividamento do MA** e a **respetiva percentagem de imputação** constam do quadro seguinte:

Quadro 15 - Entidades abrangidas pelo conceito de Endividamento Líquido Total

IDENTIFICAÇÃO	LIMITES		% IMPUTÁVEL AO MUNICÍPIO
	EMPRÉSTIMOS	END. LÍQUIDO	
MUNICÍPIO DA ANADIA	SIM	SIM	100,00%
SERVIÇOS MUNICIPALIZADOS DE ÁGUA E SANEAMENTO DA CM DA ANADIA	SIM	SIM	100,00%
CIRA - Comunidade Intermunicipal da Região de Aveiro Baixo Vouga	SIM	SIM	8,65%
WRC - Agência de Desenvolvimento Regional, S. A.	NÃO	NÃO	69,20%

Anexos, a fls. 32

2.3.3. CONTROLO DO LIMITE DE ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO

2.3.3.1. Em **2011, o MA**, em conjunto com as restantes entidades relevantes, **evidenciou, no que concerne ao limite especial de EL previsto na LOE_2011** ⁴³, a seguinte situação:

Quadro 16 – Controlo do limite especial de EL de 2011

Un: Euro

ENTIDADES	LIMITE LEGAL	EL RELEVANTE	% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE EM 31/12
(1)	(2)	(3)	(4) = (3)/(2)*100
IGF	0	- 23 314 577	---
DGAL	0	- 24 488 703	---

Anexos, a fls. 28, 36 a 39

⁴¹ Prevista no art. 31.º, n.º 2, do RJSEL, sendo que esta se considera cumprida desde que “ (...) o resultado de exploração anual operacional acrescido dos financeiros (...) ” apresente saldo nulo ou credor ou, caso isso não aconteça, o Município transfira para a empresa, até ao final do mês seguinte à data de encerramento das suas contas, o montante necessário à reposição do equilíbrio (cfr. art. 31.º, n.ºs 2 a 4, do RJSEL).

⁴² Visto que da conjugação dos resultados operacionais com os encargos financeiros (as componentes relevantes) resulta um saldo credor.

⁴³ Cfr. art. 53º da LOE_2011, onde se determina que o EL municipal para esse ano não podia exceder o que existia em 30/set/2010. No entanto, por força de uma alteração legislativa (art. 2º da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov), a data de referência passou para 31/dez/2010.

Assim, **nesse ano**, independentemente de se considerar os valores da DGAL ou os apurados pela IGF⁴⁴, o **MA cumpriu o limite especial de EL**, situação que não se alteraria caso se considerasse o capital em dívida dos EMLP excecionados deste limite legal, que importavam em M€ 6,6⁴⁵.

Saliente-se, no entanto, que, em 2011, conforme já foi referido (cfr. item 2.1.1.2.), o registo contabilístico dos direitos relativos a subsídios ao investimento passou a ser efetuado no momento da homologação dos respetivos contratos de financiamento, contrariando a nota técnica elaborada e divulgada pelo SATAPOCAL sobre esta matéria, o que determinou uma evolução muito positiva, ainda que artificial, do EL face a 2010 (cfr. item 2.3.1.1.).

No entanto, mesmo que não se considerasse o montante total daqueles ativos (M€ 18,9), o EL do MA manter-se-ia em valores negativos, ou seja, dentro do limite legal.

2.3.4. CONTROLO DE LIMITE DOS EMPRÉSTIMOS DE MÉDIO E LONGO PRAZOS

2.3.4.1. Em 2011, o comportamento do **MA em termos de limite especial de EMLP**⁴⁶ foi o seguinte:

Quadro 17 – Controlo do limite especial de EMLP de 2011

Un: Euro

LIMITE LEGAL	STOCK DE EMLP RELEVANTE	% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE EM 31/12
(1)	(2)	(3) = (2)/(1)*100
2 474 032	0	0%

Anexos, a fls. 28, 40 a 44

Assim, o **MA cumpriu**, em 2011, o **limite especial de EMLP**, pois, não contratou qualquer novo empréstimo nesse ano e os empréstimos anteriormente contratados com capital ainda em dívida, que perfazem, como já referimos, um total de € 6 578 724, estavam todos excecionados deste limite legal (e também do de EL).

2.3.5. CONTROLO DO LIMITE DOS EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO

2.3.5.1. O MA **cumpriu**, em 2011, o **limite legal de ECP**⁴⁷ definido na LFL, **pois não apresentava**, em conjunto com as restantes entidades relevantes, **no final deste exercício, qualquer dívida desta natureza**.

Anexos, a fls. 45

⁴⁴ Cfr. infra, no item 2.3.1.6.2., a justificação para a indicada divergência entre a IGF e a DGAL no que o endividamento líquido relevante no final de 2011.

⁴⁵ Este valor respeita apenas ao MA já que as demais entidades relevantes não tinham, em 31/dez/2011, empréstimos contratados em vigor e diz respeito ao *stock* em dívida de todos os EMLP (pois eram todos excecionados dos limites de endividamento).

⁴⁶ Cfr. art. 53º da LOE_2011 (alterado pelo art. 2º da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov). No entanto, a DGAL não efetuou qualquer atualização no cálculo deste limite, uma vez que continuou a considerar a data indicada na LOE (30/set/2010) e não a da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov (31/dez/2012), posição que, pelas razões já explicitadas anteriormente, também adotamos.

⁴⁷ Previsto no art. 39º, n.º 1, da LFL.

2.3.6. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL NO FINAL DE 2011

2.3.6.1. O MA **cumpriu a obrigação de prestação periódica de informação à DGAL** para efeitos do apuramento e controlo da evolução do seu endividamento, em especial, dos respetivos limites legais.

2.3.6.2. Todavia, os dados transmitidos pela Autarquia à DGAL **não refletiam, com inteira fiabilidade, a sua situação em matéria de limite de endividamento líquido**, tendo-se apurado **as seguintes diferenças**:

Quadro 18 – Endividamento Líquido de 2011 – Diferença DGAL/IGF

Un: Euro

Descrição	Valores comunicados pelo Município à DGAL	Valores considerados pela IGF	Diferenças IGF/DGAL (Reflexos para o end. líquido) a)
(1)	(2)	(3)	(4)=(3)-(2)
1 - ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO b)	- 16 735 852,85	- 17 909 979,19	- 1 174 126,34
2 - OUTRA INFORMAÇÃO RELEVANTE c)	6 578 724,14	6 578 724,14	0,00
3 - END. LIQ. RELEVANTE (1-2)	- 23 314 576,99	- 24 488 703,33	- 1 174 126,34

a) Caso a diferença total apurada nesta coluna seja positiva, isso significa que foi comunicado à DGAL um valor de endividamento líquido inferior ao apurado pela IGF. Caso o valor seja negativo, verifica-se o contrário.

b) Atendendo ao modo como a informação é reportada à DGAL, os montantes indicados nesta linha incluem o valor do endividamento líquido total do Município, isto é, incluindo, designadamente, os EMLP excecionados, quando relativamente às restantes entidades já consta apenas o EL relevante, ou seja, nomeadamente sem os EMLP excecionados.

c) Designadamente, no que respeita aos empréstimos excecionados do Município, das dívidas, até 31/dez/88, às concessionárias da energia elétrica, dos créditos não reconhecidos por ambas as partes, dos créditos do município sobre os SM e as entidades do SEL e das correspondentes dívidas (na percentagem correspondente ao endividamento imputável ao município).

Anexos, a fls. 46

Estas divergências, para menos, de € 1 174 126,34, entre os valores apurados pela IGF e os comunicados pelo MA e/ou considerados pela DGAL, **em termos de EL, resultaram**:

- ✓ Das correções efetuadas pela IGF na informação financeira do MA (cfr. item 2.1.1.);
- ✓ Dos valores de EL não comunicados à DGAL relativos aos SMAS ⁴⁸ e CIRA.

Refira-se, por fim, que não estão consagrados, de forma integrada e sistematizada, em nenhum documento elaborado pelo MA (designadamente, na norma de controlo interno), quaisquer procedimentos específicos relativos à identificação das entidades relevantes para os limites legais de endividamento municipal e aos procedimentos específicos de recolha da informação necessária para o adequado reporte à DGAL.

2.3.7. CONTRIBUTO PARA O DÉFICE DO SUBSETOR DAS AUTARQUIAS LOCAIS

2.3.7.1. No **decurso do ano de 2011**, a **evolução autónoma da situação do MA** em termos de endividamento líquido (sem considerar qualquer exceção) foi a seguinte:

⁴⁸ Cujo processo de integração no município, por decisão dos órgãos da Autarquia, teve início em 2012.

Quadro 19 – Evolução do endividamento líquido municipal em 2011

Un: Euro

DESCRIÇÃO	EVOLUÇÃO DO ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO (sem exceções)		VARIACÃO (montante)
	1 / JAN / 2011	31 / DEZ / 2011	
(1)	(2)	(3)	(4)=(3)-(2)
BALANCETES DO MA	- 3 599 273,38	- 16 735 852,85	- 13 136 579,47
CORREÇÕES DA IGF	5 000,00	306 046,38	301 046,38
TOTAIS	- 3 594 273,38	- 16 429 806,47	- 12 835 533,09

Fonte: balancetes finais de 2010/2011, comunicações à DGAL e correções IGF

Anexos, a fls. 10, 33, 34 e 47

A **Autarquia contribuiu, assim, positivamente, em 2011⁴⁹, para o défice do subsetor das autarquias locais**, uma vez que, entre 1/jan e 31/dez, o seu EL (sem exceções) diminuiu cerca de M€ 13.

2.3.8. APRECIACÃO FINAL

2.3.8.1. Em síntese:

O MA, no ano de 2011:

- ✓ **Cumpriu todos os limites legais de endividamento municipal;**
- ✓ **Reportou à DGAL a informação relevante para o controlo dos limites de endividamento**, a qual, no entanto, não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação, pois foi apurada uma **diferença, para menos, ao nível do EL, de M€ 1,2**, facto este que não teve qualquer reflexo sobre a conclusão global retirada em matéria de (in)cumprimento daquele limite legal;
- ✓ **Contribuiu de forma positiva para o défice do subsetor das autarquias locais**, pois **diminuiu o seu EL (sem exceções)**.

2.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS NO FINAL DE 2011

2.4.1. No **final de 2011**, face aos parâmetros legalmente estabelecidos, a **situação do MA**, em termos de **reequilíbrio⁵⁰ e saneamento⁵¹ financeiros**, era a seguinte:

⁴⁹ A evolução positiva ficou a dever-se, essencialmente, ao facto do MA passar a reconhecer contabilisticamente os direitos relativos a subsídios ao investimento no momento da homologação do contrato de financiamento (cfr. item 2.1.1.2.). Porém, ainda que se expurgasse o efeito da variação, para mais, dos ativos respetivos (cerca de M€ 10), o contributo do MA para o défice público continuaria a ser positivo.

⁵⁰ Cfr. art.º 8.º, do DL n.º 38/2008, de 7/mar.

⁵¹ Cfr. art.º 3, n.º 4, do DL n.º 38/2008, de 7/mar.

Quadro 20 – Reequilíbrio e saneamento financeiros

INDICADORES	SITUAÇÃO FINAL DE 2011	PADRÕES LEGAIS DE REFERÊNCIA DE DESEQUILÍBRIO			
		ESTRUTURAL		CONJUNTURAL	
1 EL (relevante para o limite) em 31/12/2011 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal * 100	-977%	> 175% (art. 8º, n.º 1, al. b))	---	> 125% (art. 3º, n.º 4, al. a))	---
2 Dívidas a fornecedores em 31/12/2011 / Receitas totais do ano de 2010 * 100	2%	> 50% (art. 8º, n.º 1, al. c))	---	> 40% (art. 3º, n.º 4, al. b))	---
3 Passivos financeiros do Município em 31/12/2011 (de EL) / Receitas totais do ano de 2011 * 100	41%	> a 300% (art. 8º, n.º 1, al. d))	---	> a 200% (art. 3º, n.º 4, al. c))	---
4 Prazo médio de pagamento (Resolução do Conselho de Ministros n.º 34/2008)	9	> 6 meses (180 dias) (art. 8º, n.º 1, al. e))	---	> 6 meses (180 dias) (art. 3º, n.º 4, al. d))	---
5 Capital em dívida de EMLP em 31/12/2011 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal * 100	0%	> 100% (art. 8º, n.º 1, al. a))	---		
6 Cumprimento da obrigação de redução do excesso de EL (relevante para o limite legal)	NÃO APLICÁVEL	(art. 8º, n.º 1, al. f))	---		
7 Cumprimento da obrigação de redução do excesso do stock de EMLP (relevante para o limite legal)	NÃO APLICÁVEL	(art. 8º, n.º 1, al. f))	---		

Anexos, a fls. 48

Deste modo, **face aos indicadores previstos no DL n.º 38/2008, de 7/mar** (mencionados no quadro sob o título de "padrões legais de referência")⁵², a **Autarquia**, no contexto do diploma em apreço, **não apresentava**, no final de 2011, **uma situação de desequilíbrio conjuntural ou estrutural**.

2.5. CONTROLO INTERNO, PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E PLANO DE GESTÃO DE RISCOS DE CORRUPÇÃO E INFRAÇÕES CONEXAS

2.5.1. O MA aprovou e tem em vigor um **Regulamento de Inventário e Cadastro do Património** e uma **Norma de Controlo Interno**, documentos que contemplam um conjunto de regras definidoras de políticas, métodos e procedimentos de controlo, nomeadamente no que concerne à área económico-financeira da Autarquia.

2.5.2. Do trabalho realizado, em especial através da utilização de questionários e da realização de testes de conformidade e substantivos, resultam algumas fragilidades ao nível do controlo interno e do tratamento contabilístico de alguns eventos nas áreas do património (designadamente nas existências) e do endividamento, a saber:

- ✓ Não existe nenhum departamento específico ou elemento responsável pela função controlo⁵³;
- ✓ Não é apurado nem, por conseguinte, contabilizado o valor dos investimentos executados por administração direta⁵⁴;

⁵² Refira-se que, para este efeito, o prazo médio de pagamento (constante deste quadro) foi apurado de acordo com a fórmula adotada na RCM n.º 34/2008 (a qual é utilizada na ausência de publicação da Portaria prevista no art. 20º do DL n.º 38/2008, de 7/mar), tendo sido seguidas as instruções da DGAL e introduzidas as correções/ajustamentos efetuados pela IGF (cfr. item 2.2.2.4.2.).

⁵³ No contraditório, a Autarquia informou estar "(...) a estudar a hipótese de (afetar) um técnico para essa função", já que a criação de um departamento de controlo interno não se afigura atualmente exequível, dadas as "(...) limitações no que tange à contratação de trabalhadores".

⁵⁴ Em sede de contraditório, o MA refere que esta fragilidade "(...) só poderá ser devidamente sanada através da implementação de uma contabilidade de custos", que se prevê, conforme já foi referido, ser operacionalizada no exercício de 2014.

- ✓ Os mecanismos de articulação entre os vários serviços intervenientes nas áreas do imobilizado e das existências não permitem um controlo de todos os factos, relativos à utilização e movimentação dos bens, direitos e obrigações;
- ✓ Não existe registo extra-contabilístico que permita verificar a finalidade para que foi utilizado o produto dos empréstimos.

2.5.3. No que respeita ao Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas, que foi oportunamente aprovado e enviado ao Conselho de Prevenção da Corrupção, parece-nos de salientar que:

- ✓ Não foi remetido ao Tribunal de Contas, nem à IGF, ao contrário do que prevê a Recomendação n.º 1/2009 do referido Conselho;
- ✓ Não são identificadas as áreas de risco da organização (v.g. concessão de benefícios públicos, contratação pública, urbanismo/edificação), sendo os riscos descritos de forma vaga e sem que sejam associados às respetivas unidades orgânicas;
- ✓ Não é efetuada qualquer calendarização quanto à aplicação das medidas, nem consagradas quaisquer regras sobre a revisão do Plano;
- ✓ Não existe um serviço/elemento responsável pela função de monitorização e acompanhamento ⁵⁵;
- ✓ Não foi, ainda, elaborado, ao contrário do previsto, qualquer relatório anual com os resultados obtidos com a aplicação do Plano, pelo que não é possível aferir, com alguma precisão, sobre o grau de aplicação das medidas previstas.

3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Atento o que foi exposto, afigura-se pertinente relevar, em termos conclusivos, o seguinte:

3.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE 2009 A 2011

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.1.1. Efetuámos correções, para mais, de m€ 301 ao nível das rubricas do passivo exigível dos documentos de prestação de contas de 2011 , montante que corresponde a 5,4% da dívida municipal total e ultrapassa largamente o valor das "outras dívidas a terceiros" refletidas contabilisticamente.	2.1.1.1.	A) A regularização, ao nível da informação contabilística do MA, das variações patrimoniais omitidas, caso as mesmas ainda não tenham sido corrigidas.
3.1.2. Verificámos outras insuficiências com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade da informação económico-financeira do MA , de que destacamos:	2.1.1.2.	B) Utilização, de forma sistemática e adequada, das contas relativas a compromissos de exercícios futuros. C) Implementação do subsistema de contabilidade de custos.

⁵⁵ O MA, no contraditório, indicou que está "(...) a estudar a hipótese de (afetar) um técnico para essa função .

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<ul style="list-style-type: none"> ✓ A não utilização, de forma sistemática e abrangente, das contas relativas a compromissos de exercícios futuros; ✓ A inexistência de contabilidade de custos; ✓ O reconhecimento contabilístico incorreto dos direitos relativos a subsídios ao investimento no momento da homologação do contrato de financiamento. 	2.1.1.2.	<p>D) Reconhecimento contabilístico dos direitos relativos a subsídios ao investimento em conformidade com o folheto do SATAPOCAL " Subsídios/ transferências para investimentos das Autarquias ", ou seja, apenas quando da apresentação dos pedidos de pagamento da despesa elegível por parte da Autarquia.</p>
<p>3.1.3. Em síntese, o balanço do MA do ano de 2011 não refletia, com inteira fiabilidade, em matéria de passivo exigível (outras dívidas a terceiros), a sua situação financeira, sendo, no entanto, de realçar a reduzida materialidade das correções efetuadas, ainda que de valor muito superior ao das dívidas da mesma natureza refletidas contabilisticamente.</p>	2.1.1.3.	<p>E) Aperfeiçoamento dos procedimentos que permitam ultrapassar as insuficiências verificadas ao nível da fiabilidade da informação, designadamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Realização periódica (no mínimo no final de cada ano) de procedimentos de circularização e reconciliação dos saldos relativos a direitos e obrigações para com terceiros; ✓ Elaboração de uma " <i>check list</i> " de verificação destinada a garantir a realização sistemática de todos os procedimentos subjacentes a um adequado processo de encerramento de contas.
<p>3.1.4. A evolução das grandezas que integram os balanços do MA, após as correções efetuadas pela IGF, revela a diminuição do já reduzido grau de dependência de capitais alheios exigíveis para financiamento do ativo (em 2011: 6%).</p>	2.1.2.	

3.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2011)

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.1. A receita global disponível do MA nos anos de 2009/2011, que não incluiu qualquer verba proveniente da arrecadação de empréstimos, importou, respetivamente, em € 22 099 085, € 18 672 118 e € 19 565 621.</p>	2.2.1.1.	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.1.1. Prática reiterada, ao longo do triénio, de empolamento na previsão das receitas orçamentais, em especial de capital (taxa de execução, em 2011, de 53%), o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais do POCAL.</p> <p>Face aos valores previstos, não foram arrecadadas, naquele período, receitas totais, respetivamente, nos montantes de M€ 12,7, M€ 12,8 e M€ 5,9.</p> <p>Em 2012, apesar da receita cobrada ter aumentado M€ 5,7, a situação piorou nesta matéria face ao ano anterior, pois o grau de execução da receita global passou para 64% (e de capital 44%) e o valor da receita prevista e não cobrada para M€ 14.</p>	2.2.1.1.	<p>F) Elaboração, com rigor, dos orçamentos de receita:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Fundamentando, de forma adequada, todas as rubricas previstas, independentemente de estarem ou não sujeitas no POCAL a regra previsional (e, em especial, nos casos em que o valor a orçamentar traduza uma evolução atípica - crescimento - da receita face ao seu histórico de cobrança efetiva). ✓ Considerando apenas as que apresentem um elevado grau de probabilidade em termos de cobrança efetiva.
<p>3.2.1.2. Atendendo à receita efetivamente cobrada e à previsão orçamental da despesa, a execução dos orçamentos possibilitava a realização/existência de um relevante montante de despesa (2011: M€ 6,2, dos quais M€ 6,1 correspondiam a " nova despesa ") sem que existissem meios monetários disponíveis para efetuar o seu pagamento atempado.</p> <p>Em 2012 a situação piorou, pois o correspondente montante subiu para cerca de cerca de M€ 14, aumentando, por isso, de forma muito significativa, o risco a que aludimos anteriormente</p> <p>Assim, a execução de qualquer dos orçamentos comportava um risco muito significativo, pois permitia e potenciava a realização/existência de despesa para além da real capacidade do MA em promover o seu pagamento atempado.</p>	2.2.1.2.	<p>G) Cfr. recomendação anterior.</p>
<p>3.2.1.3. Todavia, a Autarquia cumpriu, nos anos de 2009 a 2012, o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial, o que reflete uma gestão financeira e orçamental equilibrada, pelo que o risco que decorria da indicada prática de empolamento orçamental acabou por não se concretizar.</p> <p>Com efeito, o MA manteve, no triénio analisado e, segundo os dados provisórios,</p>	2.2.1.3.	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>em 2012, uma gestão orçamental prudente e equilibrada, pois tem adequado a realização/existência da despesa (e não apenas do seu pagamento) à real cobrança da receita (e não à sua mera previsão orçamental).</p> <p>Consequentemente, a Autarquia tem tido capacidade financeira para fazer face atempadamente aos seus compromissos perante terceiros.</p>	2.2.1.3.	
<p>3.2.1.4. O MA, nos anos de 2009 a 2011, dispunha de uma apreciável margem de manobra para fazer face às demais despesas municipais que, à partida, não se encontravam já "vinculadas".</p>	2.2.1.4.	
<p>3.2.1.5. Em síntese, entre 2009/2011 e em 2012 (dados provisórios), o MA apresentou uma gestão financeira equilibrada, ainda que, atentas as reduzidas taxas de execução das receitas orçamentais, os documentos previsionais não refletissem, em especial, na ótica das receitas de capital, a real expectativa da execução orçamental.</p>	2.2.1.6.	
<p>3.2.2. A dívida global do MA de operações orçamentais (corrigida pela IGF) importava, no final de 2009 a 2011, respetivamente, em € 8 831 104, € 7 704 364 e € 7 011 123.</p> <p>Assim, a dívida diminuiu, naquele período, cerca de M€ 1,8 (21%), tendo também decrecido o resultado do indicador da dívida municipal "per capita", que passou de € 303 para € 241.</p> <p>Realce-se, no entanto, que a evolução da dívida e da situação financeira do MA pode não ser tão positiva como a que decorre da simples consideração da dívida já existente, pois os compromissos assumidos e não pagos aumentaram no período em análise, passando de M€ 2,5 para M€ 3,5, montante que se repercute e condiciona a gestão orçamental dos anos futuros, agravando o endividamento municipal.</p> <p>De qualquer modo, o MA apresentou, em qualquer dos anos do triénio em análise, um</p>	2.2.2.1.	<p>H) Garantir, no futuro, a manutenção da dívida municipal em níveis adequados ao quadro financeiro da Autarquia, nomeadamente às suas receitas, devendo ser dada especial atenção à:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Realização de novos investimentos, que deverá ter sempre subjacente uma análise de custo/benefício, que integre, de forma sistemática, a previsão dos custos, a suportar pelo MA, com a sua exploração, manutenção e conservação. ✓ Assunção de compromissos, com repercussões em exercícios futuros, que deverá precedida de análise rigorosa, detalhada e ponderada, que leve em conta a dimensão intergeracional das decisões político-financeiras.

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>nível de endividamento global adequado ao seu quadro financeiro, nomeadamente às suas receitas orçamentais, pois:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Bastaria a totalidade da receita municipal de um exercício para solver toda a dívida municipal, incluindo a financeira de MLP. ✓ O período de recuperação da dívida total é reduzido e decrescente (2011: cerca de 6,5 meses, considerando apenas as receitas próprias regulares, que aumenta para 9 meses, caso se expurgue daquelas receitas as despesas rígidas e vinculadas). <p>Em 2012 (dados provisórios), o endividamento global do MA aumentou face ao exercício anterior (m€ 559), mantendo-se, ainda assim, nomeadamente atendendo à evolução das receitas orçamentais, num patamar adequado ao seu quadro financeiro.</p>	<p>2.2.2.1.</p>	
<p>3.2.2.1. No triénio 2009/2011, o stock da dívida de EMLP decresceu cerca de M€ 1,8 (21%), passando de M€ 8,3 para M€ 6,6.</p> <p>Por seu turno, o correspondente serviço da dívida evidenciou, no mesmo período, alguma estabilidade (passou de M€ 1,2 para M€ 1,0), não sendo expetável, caso se mantenha o atual nível da dívida desta natureza, que aumente nos próximos anos, dado que não existem EMLP em período de carência.</p> <p>De referir que, ao longo do triénio, o stock de EMLP correspondia à quase a totalidade da dívida municipal (sempre acima dos 90%).</p> <p>Em 2012, de acordo com os dados provisórios, a dívida do MA relativa a EMLP aumentou face ao ano anterior (m€ 928 e 14%, passando para € 7 507 075), e o respetivo serviço da dívida teve uma evolução em sentido contrário, importando em € 948 010 (- 6% do que em 2011).</p>	<p>2.2.2.2.</p>	
<p>3.2.2.2. A dívida resultante dos contratos de locação financeira, além de apresentar valores pouco significativos (2011: m€ 123), diminuiu no triénio em análise (63%).</p>	<p>2.2.2.3.</p>	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>A tendência decrescente manteve-se em 2012, pois a dívida desta natureza passou para apenas m€ 49 (menos cerca de m€ 73 e 59% face ao ano anterior).</p>	2.2.2.3.	
<p>3.2.2.3. As outras dívidas a terceiros de operações orçamentais, apesar do aumento verificado no triénio 2009/2011 (m€ 139 e 82%), continuavam a importar, no último ano, em valores materialmente pouco relevantes (m€ 310), que, de acordo com os dados provisórios, ainda diminuíram, de forma muito significativa, em 2012, passando para m€ 12.</p> <p>A situação financeira do MA entre 2009/2011 e em 2012 (dados provisórios) era positiva e equilibrada, com uma permanente capacidade para solver, atempadamente, os seus compromissos perante terceiros, pois apresentou:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Sistemáticos e relevantes saldos reais positivos de OO (em 2011 e 2012, respetivamente, M€ 3,7 e M€ 3,4), com elevadas taxas de cobertura das dívidas de CP pelos saldos de operações orçamentais. ✓ PMP a terceiros e a fornecedores (RCM n.º 34/2008) reduzidos e bastantes inferiores ao dos parâmetros legais (2011: 11 e 9 dias, respetivamente); ✓ Cumprimento da regra de equilíbrio financeiro mínimo (indicadores de liquidez), pois existe um claro ajustamento entre as dívidas de CP e a correspondente liquidez do ativo, designadamente com as disponibilidades. 	2.2.2.4.	
<p>3.2.2.4. A análise da situação do MA, entre 2009/2011, em termos de endividamento, quando efetuada, de forma articulada com as demais componentes do balanço (ativo líquido e passivo total), revela que:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Diminuiu o peso das dívidas de MLP no Passivo (de 22% para 12%) e manteve-se em nível reduzido e estável o peso das dívidas de CP (entre 3% e 2%), o que evidencia a inexistência de qualquer pressão sobre a tesouraria municipal. 	2.2.2.6.	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>✓ Decresceu o já reduzido grau de dependência de capitais alheios para financiamento do ativo imobilizado (2011: 7%, sendo os exigíveis de CP apenas 1%).</p>	2.2.2.6.	
<p>3.2.2.5. Em síntese, o MA, ao longo do triénio de 2009/2011 e em 2012 (dados provisórios), apresentava uma situação financeira positiva, com um nível global de endividamento e de CP compatíveis com a execução orçamental e a estrutura do ativo, de que resulta a capacidade para solver, atempadamente, os seus compromissos perante terceiros.</p>	2.2.2.4. a 2.2.2.7.	

3.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO DE 2011

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.3.1. Em 2011 foram criados, pela respetiva LOE, limites especiais de EL e de EMLP, que, relativamente ao MA, importavam, de acordo com a IGF, respetivamente, em € 0 e € 2 474 642.</p> <p>Por sua vez, o limite, apurado pela IGF, de ECP previsto na LFL para 2011 foi de € 250 642.</p>	2.3.1.1.	
<p>3.3.1.1. Tendo em conta o conceito de endividamento líquido total, o perímetro relevante, em 2011, para aferir do cumprimento dos limites legais de endividamento municipal englobava, além da Autarquia, mais três entidades, a saber:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Serviços Municipalizados de Água e Saneamento da Câmara Municipal da Anadia; ✓ CIRA - Comunidade Intermunicipal da Região de Aveiro / Baixo Vouga; e ✓ WRC - Agência de Desenvolvimento Regional, S.A.. <p>Todavia, a empresa referida em último lugar não releva para os limites em apreço, pois apresentou, naquele ano, equilíbrio de contas (segundo o RJSEL).</p>	2.3.1.2.	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.3.1.2. No final de 2011 , o MA cumpriu todos os limites legais de endividamento municipal, ou seja, de EL, EMLP e de ECP.	2.3.1.3. a 2.3.1.5.	
3.3.1.3. A informação reportada à DGAL , para apurar e controlar os limites legais de endividamento, não refletia, com inteira fiabilidade, a situação do MA no final de 2011 , tendo sido apurada uma diferença, para menos, ao nível do EL, de € 1 174 126. Tal diferença resultou das correções efetuadas pela IGF e da omissão de prestação de informação dos SMAS e da CIRA. Não estão, aliás, consagrados, de forma integrada e sistematizada, quaisquer procedimentos específicos relativos à identificação das entidades relevantes para os limites legais de endividamento municipal e à recolha da informação necessária ao reporte à DGAL. Todavia, as divergências verificadas não tiveram qualquer reflexo nas conclusões globais retiradas em matéria de (in)cumprimento dos limites de endividamento municipal.	2.3.1.6.	I) Prestação de informação rigorosa à DGAL para efeitos de acompanhamento e controlo do endividamento, o que resultará, designadamente, de uma maior fiabilidade da informação decorrente dos registos contabilísticos do MA e da comunicação da informação de todas as entidades relevantes. J) Criação de procedimentos periódicos de circularização, recolha e validação de informação relativamente ao conjunto de entidades abrangidas pelo conceito de endividamento líquido total, o que permitirá o acompanhamento sistemático da evolução da situação do MA face aos limites de endividamento e o adequado reporte de informação.
3.3.1.4. O MA , em termos autónomos, contribuiu positivamente, em 2011, para o défice do subsector das autarquias locais , uma vez que, entre 1/jan e 31/dez, diminuiu o seu EL (sem exceções) em cerca de M€ 13.	2.3.2.	

3.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS NO FINAL DE 2011

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.4.1. O MA , no final de 2011 , não apresentava uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural ou estrutural.	2.4.	

3.5. CONTROLO INTERNO, PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E PLANO DE GESTÃO DE RISCOS DE CORRUPÇÃO E INFRAÇÕES CONEXAS

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.5.1. Do conjunto de fragilidades ao nível do controlo interno e do tratamento contabilístico de alguns eventos nas áreas do património e endividamento, destacamos as seguintes:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Não existe nenhum departamento específico ou elemento responsável pela função controlo; ✓ Não é apurado e, conseqüentemente, contabilizado o valor dos investimentos executados por administração direta; ✓ Não existe registo extra-contabilístico que permita verificar a finalidade dada ao produto dos empréstimos. 	2.5.	<p>K) Criação de um departamento ou designação de um responsável pela função de controlo interno.</p> <p>L) Apurar o valor, inventariar e reconhecer contabilisticamente os investimentos realizados por administração direta.</p> <p>M) Implementar procedimentos de controlo que permitam garantir e comprovar que o capital dos EMLP é utilizado nos fins para os quais foram contratados.</p>
<p>3.5.2. Da análise ao Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas, salientamos algumas fragilidades:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Falta de previsão do serviço/elemento responsável pela função de monitorização e acompanhamento; ✓ Não são identificadas as áreas de risco da organização, sendo os riscos descritos de forma vaga e sem que sejam associados às respetivas unidades orgânicas; ✓ Não foi, ainda, elaborado, ao contrário do previsto, qualquer relatório anual com os resultados obtidos com a aplicação do Plano. 	2.5.	<p>N) Revisão do Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas de modo a que este preveja um responsável pela função de monitorização e acompanhamento e identifique especificamente as áreas de risco da Autarquia.</p> <p>O) Elaboração do relatório anual que evidencie o grau de aplicação das medidas previstas e os resultados obtidos com a aplicação do Plano.</p>

4. PROPOSTAS

4.1. Em face dos resultados obtidos, propomos:

4.1.1. A remessa do presente relatório e respetivos anexos ao Senhor Secretário de Estado da Administração Local, com sugestão de encaminhamento para a Direção-Geral das Autarquias Locais.

4.1.2. O envio do presente relatório e respetivos anexos ao Senhor Presidente da Câmara Municipal da Anadia, com a expressa menção de dar conhecimento do mesmo aos

restantes membros do Órgão Executivo, bem como de remeter cópia à Assembleia Municipal, em conformidade com o disposto no artigo 68.º, n.º 2, alínea q), da Lei n.º 169/99, de 18/set, alterada pela Lei n.º 5-A/2002, de 11/jan.

4.1.3. Que a Câmara Municipal de Anadia informe a IGF, no prazo de 60 dias a contar da data de receção do presente relatório, do estado de operacionalização das recomendações efetuadas.

Inspeção-Geral de Finanças,

Paula Idalina Garcia Duarte
Chefe de Equipa Multidisciplinar

Carlos Justino Bonny Dias
Inspetor