

CONTROLO DO ENDIVIDAMENTO E DA SITUAÇÃO FINANCEIRA DA ADMINISTRAÇÃO LOCAL AUTÁRQUICA



Auditoria ao Município do Entroncamento

Proc. n.º 2013/180/A3/140

Relatório n.º 2267/2013

Dezembro de 2013

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

FICHA TÉCNICA

NATUREZA	Auditoria Financeira
ENTIDADE AUDITADA	Município do Entroncamento
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, com a análise atualizada, sempre que possível, para o ano de 2012
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.
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	jan/2013 – jun/2013
DIREÇÃO	CdE - Alexandre Amado
EQUIPA	Coordenação: CdE – Sónia Barbosa Execução: Inspetora – Margarida Ribeiro

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:

Concordo.

Os orçamentos do ME, entre 2009/2012, foram sistematicamente empolados ao nível das receitas orçamentais (2012: taxa de execução de 55%), em especial, de capital (2012: 37%), o que possibilitava e potenciava, de forma artificial, a realização/existência de elevados montantes de despesa para o pagamento dos quais não havia disponibilidades financeiras (2011: M€ 15,5).

Foi violado, de forma reiterada, o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial (execução global do ano), o que espelha a concretização, ao nível da execução orçamental, daquele risco e a conseqüente existência de uma gestão orçamental desequilibrada.

O endividamento municipal, que aumentou ligeiramente m€ 2,4 entre 2009/2012, atingiu, no final daquele último ano, o montante materialmente relevante de M€ 14,8.

Não obstante o recurso ao PREDE, o ME, no final de 2012, continuava a apresentar uma situação financeira de curto prazo desequilibrada, com um saldo real negativo de operações orçamentais (M€ 4,6) e relevantes PMP a terceiros e fornecedores (202 e 303 dias).

Verificou-se, em termos de PREDE, em 2009 e 2012, o incumprimento dos objetivos para o PMP, do que resulta um futuro aumento global da taxa de juro do capital mutuado com o Estado de 1,1 pp.

O ME violou, no final de 2011, o limite legal de EMLP, sendo tal situação suscetível de gerar responsabilidade financeira, ainda que o tenha cumprido em 2012.

À consideração superior,

DESPACHO:

SUMÁRIO EXECUTIVO

Atendendo às evidências obtidas e à sua análise, os principais resultados da auditoria ao Município do Entroncamento (ME), que incidiu sobre os exercícios de 2009/2011 (com a análise atualizada, sempre que possível, para o ano de 2012), são, em síntese, os seguintes:

1. Falta de fiabilidade da informação financeira

1.1. Os **balanços do Município do Entroncamento (ME) de 2009/2012** não **refletiam**, com inteira fiabilidade, nas rubricas do **passivo exigível**, a sua **situação financeira**, tendo a IGF efetuado **correções, para menos**, nos montantes respetivamente de **m€ 232,6, m€ 156,2, m€ 340,2** e, **para mais**, de **m€ 80,6**.

1.2. Destacamos, ainda, o facto de existirem **omissões ao nível da inventariação e de reconhecimento contabilístico de bens do ativo imobilizado** e da **não utilização, de forma sistemática e abrangente, das contas relativas a compromissos de exercícios futuros**, não estando, por isso, garantido o conhecimento integral do grau de vinculação, para o futuro, ao nível da despesa orçamental.

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

2.1. A **receita global do ME importou**, nos **anos de 2009/2012**, em, respetivamente, **MC 17,6, MC 17, MC 15 e MC 19,2**, tendo aumentado cerca de 9%.

Foi, no entanto arrecadada, em 2009, 2010 e 2011, receita proveniente de utilização do capital de EMLP no montante de, respetivamente, **MC 2,7, MC 1,6 e m€ 310**, sem as quais **a referida variação da receita total foi, no período referido, de 29%**.

2.2. A **Autarquia manteve**, no quadriénio 2009/2012, **uma prática reiterada de empolamento na previsão das receitas orçamentais** (2012: taxa de execução **de 55%**), em especial de capital (taxa de execução de **37%** no mesmo ano), sendo de realçar que, **face aos valores previstos, não foram arrecadadas receitas** nos relevantes montantes de, respetivamente, **MC 12,7, MC 12,7, MC 19 e MC 15,5**.

Desta situação decorria um **elevado risco para o equilíbrio e a sustentabilidade financeira da entidade**, já que permitia e potenciava, através da criação artificial de uma situação de aparente equilíbrio orçamental, **a realização/existência de elevados montantes de despesa (2012: MC 15.) para além da efetiva capacidade** para promover o seu **pagamento atempado**.

2.3. A **violação reiterada, entre 2009/2012**, (mesmo após o recurso ao PREDE) **do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial em termos de execução global do ano** e, em 2009 e 2011, também **da execução autónoma do ano**, espelha **a concretização, ao nível da execução orçamental, daquele risco** e uma consequente **gestão orçamental desequilibrada, com a realização/existência de despesas acima da real capacidade financeira do ME para fazer face, atempadamente, aos compromissos assumidos (ainda que se tenha verificado uma evolução positiva em 2012)**.

Correções em 2009/2011, para menos, de m€ 232,6, m€ 156,2, m€ 340,2, e para mais, de m€ 80,6, no passivo exigível

Omissões ao nível da inventariação de bens do ativo imobilizado e não utilização sistemática das contas de compromissos de exercícios futuros

Receita global disponível em 2012: MC 19,2

Empolamento reiterado das receitas orçamentais, em especial de capital (2012: taxa de execução de 55%)

Orçamentos com elevado risco ao nível da sua execução

Violação do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial

Realização/existência de despesa muito superior à capacidade financeira

2.4. Entre **2009/2012** (mesmo com a referida adesão ao PREDE), a **despesa orçamental evidenciava uma elevada rigidez**, verificando-se uma **redução total ou quase integral da margem de atuação do ME ao nível da sua gestão financeira**, designadamente para fazer face às despesas que, à partida, não se encontravam já vinculadas.

Reduzida ou inexistente margem de manobra financeira para fazer face às despesas não vinculadas

2.5. Em síntese, a **Autarquia**, em **2009/2012**, **elaborou e aprovou documentos previsionais que não refletiam a real expectativa da execução orçamental e não efetuou uma gestão orçamental prudente e equilibrada de que resultasse a exigível articulação e compatibilização entre o nível de realização/existência de despesas e a real cobrança da receita.**

Gestão orçamental desequilibrada

3. Endividamento municipal global materialmente relevante atendendo ao quadro financeiro do ME e manutenção de uma situação financeira de CP desequilibrada

3.1. A dívida municipal, corrigida pela IGF, **aumentou, ainda que ligeiramente, entre 2009 e 2012** (cerca **m€ 2,4 e 0,02%**), **atingindo o montante de m€ 14,8**, em resultado do acréscimo das outras dívidas a terceiros (m€ 899), e da redução da dívida financeira de médio e longo prazo (m€ 897)

Dívida municipal materialmente relevante atendendo ao seu quadro financeiro (2012: m€ 14,8)

3.2. No final de 2012, o endividamento global do ME apresentava um nível materialmente relevante atendendo ao seu quadro financeiro (em especial, às suas receitas), sendo de salientar:

Elevado período de recuperação da dívida total (2012: 32 meses)

- ✓ O **elevado período de recuperação da dívida total do Município** tendo em conta as receitas regulares expurgadas das despesas rígidas e vinculadas (**32 meses**).
- ✓ O **significativo montante de dívida municipal " per capita " (€ 681)**;

Realce-se, ainda, a materialidade **da dívida de EMLP e o seu importante peso na dívida total** (2012: 59%), sendo, ainda, expectável que o respetivo serviço da dívida cresça nos próximos anos.

Estes factos **repercutem-se e condicionam a gestão orçamental de exercícios futuros.**

3.3. O ME, não obstante o recurso ao PREDE, **continuava a evidenciar, no final de 2012, uma situação financeira de CP negativa e desequilibrada**, com:

Situação financeira de CP desequilibrada

- ✓ **Um saldo real negativo de operações orçamentais (m€ 4,6)**, situação de que resulta a oneração indevida dos orçamentos futuros;
- ✓ **PMP a terceiros e a fornecedores que ultrapassam os parâmetros legais de referência** (respetivamente, **202 e 303 dias**);
- ✓ **Relevante desajustamento entre as dívidas desta natureza e as disponibilidades** (indicadores de liquidez imediata).

Saldos reais negativos de OO (2012: m€ 4,6)

PMP a terceiros e a fornecedores acima dos parâmetros legais de referência (2012: 202 e 303 dias)

Desta situação **resultaram custos financeiros para a Autarquia relativos a atrasos no pagamento a fornecedores (juros de mora liquidados, no período de 2009/2011, no montante de m€ 39 e pagos de m€ 24)**.

Juros de mora pagos, no triénio de 2009/2011, de m€ 24

3.4. O ME apresentava, no final de 2012, de acordo com os parâmetros legais, **uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural**, mas não estrutural, o que justificaria o recurso a um plano de saneamento financeiro, tendo, no entanto, aderido, nesse exercício, ao Programa de Apoio à Economia Local (PAEL), que tem um objetivo idêntico.

Desequilíbrio financeiro conjuntural em 2012, mas com recurso ao PAEL

4. Incumprimento dos objetivos previstos no Programa de Regularização Extraordinária de Dívidas do Estado (PREDE)

4.1. O ME contratou e utilizou, em 2009, ao abrigo do PREDE, dois EMLP, no montante total de m€ 468, com o objetivo de consolidar dívida de natureza administrativa/ comercial.

4.2. Efetuámos, quanto aos anos de 2008/2012, relevantes correções/ajustamentos nas grandezas consideradas pela DGAL para o apuramento do PMP previsto na RCM n.º 34/2008, tendo a IGF considerado, designadamente, em 2011 e 2012:

- ✓ Na dívida a fornecedores: menos e mais, respetivamente, m€ 340 e m€ 81 (correspondentes à soma dos quatro trimestres de cada ano), valores que resultam da consideração das diferenças apuradas no procedimento de reconciliação de saldos e dos testes efetuados às contas de acréscimos e diferimentos;
- ✓ Nas aquisições de bens e serviços: menos MC 5,4 e MC 9 (soma dos quatro trimestres de cada ano), atendendo, em especial, a que não respeitam a eventos relacionados com aquisições a título oneroso.

Relevantes incorreções nas grandezas consideradas pela DGAL para o apuramento do PMP

Quanto a 2008 a 2010, os valores considerados nesta auditoria decorrem da análise global ao referido Programa, efetuada pela IGF através da Informação n.º 1949/2012, disponível na sua página eletrónica.

Consequentemente, os PMP apurados pela IGF e DGAL são bastante divergentes, variando as diferenças entre 20 (2010) e 128 dias (2012), o que se reflete sobre a determinação dos objetivos anuais a atingir em matéria de redução do PMP e ao nível dos resultados alcançados.

PMP diferentes dos divulgados pela DGAL

4.3. De acordo com o apuramento da IGF, o ME violou, entre 2009 e 2012, os objetivos contratualmente estabelecidos para o PMP (com diminuição do resultado deste indicador em 2009 e aumento nos restantes anos), tendo-os cumprido em 2011 e 2012

Incumprimento, em 2009 e 2012, dos objetivos em termos de PMP

Consequentemente, a taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado deve ser, oportunamente, acrescida de 1,1 pontos percentuais (2009: 0,2 pp; 2010: 0,3 pp; 2011: 0,3 pp ; 2012: 0,2 pp), valor que corresponde, em termos globais, ao que resulta do apuramento efetuado com base nos PMP da DGAL para o mesmo período (2009: 0,3 pp; 2010: 0,3 pp; 2011: 0,2 pp ; 2012: 0,3 pp).

Acréscimo de 0,7 pp na taxa de juro base remuneratória do empréstimo do Estado

4.4. O ME, nos anos de 2009 e 2012, não contribui totalmente para a prossecução dos objetivos, tanto de âmbito específico como geral, subjacentes à conceção do PREDE, já que não:

- ✓ Reduziu sistematicamente o PMP de acordo com o previsto;
- ✓ Diminuiu, nos anos imediatos, de forma duradoura, as " outras dívidas a terceiros " em montante pelo menos equivalente ao dos EMLP.

Não contribuição para os objetivos subjacentes ao PREDE

5. Violação do limite legal de EMLP previsto na LOE_2011

5.1. O ME, considerando, também, as restantes entidades relevantes:

- ✓ **Cumpriu, no final de 2011 e 2012, os limites especiais de endividamento líquido previstos nas respetivas LOE, bem como os de empréstimos de curto prazo consagrado na Lei das Finanças Locais (LFL);**
- ✓ **Violou, em 2011, o limite especial de endividamento de médio e longo prazo (EMLP) previsto na LOE desse ano, mas cumpriu o consagrado na de 2012.**

Refira-se, no entanto, que **os EMLP excecionados do respetivo limite legal e do de EL perfazem em 2011 e 2012, em termos absolutos, respetivamente, MC 2,8 e 2,6**, pelo que os valores que estão a ser considerados são inferiores aos das respetivas grandezas.

5.2. A violação do referido limite especial de EMLP de 2011 é suscetível, em abstrato, de ser sancionada em termos tutelares administrativos e financeiros.

Contudo **em termos tutelares administrativos, a regularização superveniente da situação, como aconteceu no presente caso, é causa de exclusão da sanção.**

Já no que se refere à **sede financeira**, verifica-se a suscetibilidade de relevância dos factos apurados, os quais serão, por isso, objeto de participação autónoma ao Tribunal de Contas.

5.3. A informação reportada à DGAL, relativa ao final de 2011 e 2012, não refletia, com inteira fiabilidade, a situação do ME em termos de endividamento líquido, tendo sido apuradas diferenças, para menos, de, respetivamente, m€ 471,8 e de m€ 129,1.

Estas **diferenças resultaram** das correções efetuadas pela IGF ao nível do passivo exigível do ME e da consideração do EL da CIMT e da AMEGA.

Não estão, aliás, consagradas, de forma integrada e sistematizada, quaisquer procedimentos específicos relativos à identificação das entidades relevantes, à recolha da informação a reportar à DGAL e ao acompanhamento do endividamento total municipal.

Todavia, tais correções não tiveram quaisquer implicações sobre as conclusões retiradas em matéria de (in)cumprimento dos referidos limites.

6. Contributo para o défice do subsector das autarquias locais

6.1. O ME, autonomamente considerado, contribuiu positivamente em 2011 e 2012, para o défice do subsector das autarquias locais, uma vez que, entre 1/jan e 31/dez, daqueles anos, diminui o endividamento líquido (sem exceções) em cerca de **MC 3,5 e MC 2,1**, ainda que, principalmente, em resultado de um procedimento inadequado ao nível do critério de reconhecimento dos subsídios ao investimento.

Cumprimento do limite especial de EL previsto na LOE de 2011 e 2012 e do limite de ECP consagrado na LFL

Violação do limite especial de EMLP previsto na LOE de 2011 e cumprimento em 2012

A violação do limite especial de EMLP de 2011 é suscetível, em abstrato, de ser sancionada em termos tutelares administrativos e financeiro.

Responsabilidade financeira

Prestação de informação incorreta à DGAL em 2011 e 2012

Fragilidades ao nível dos procedimentos de controlo interno na área do reporte do endividamento

Contribuição positiva, em 2011 e 2012, para o défice público

7. Fragilidades nos procedimentos contabilísticos e de controlo interno e no Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas

7.1. Ao nível dos procedimentos contabilísticos e de controlo interno salientamos o tratamento inadequado dos subsídios de investimento em termos de reconhecimento contabilístico, bem com a incorreta divulgação no balanço da maturidade das dívidas do Município.

Fragilidades ao nível dos procedimentos contabilísticos

8. Principais recomendações

8.1. Destacamos as **recomendações ao ME**, que visam, em especial, **garantir a/o**:

- ✓ Fiabilidade da informação contabilística quanto, designadamente, ao adequado reconhecimento contabilístico dos bens municipais e do passivo exigível, bem como no que respeita às contas relativas a compromissos de exercícios futuros;
- ✓ Elaboração de orçamentos rigorosos, especialmente ao nível da receita prevista, visando uma gestão orçamental prudente, equilibrada e sustentável;
- ✓ Restabelecimento do reequilíbrio financeiro da Autarquia, designadamente, numa perspetiva de CP, através da adoção de medidas concretas que diminuam a despesa e a dívida municipal;
- ✓ Análise rigorosa, detalhada e ponderada da assunção de compromissos com repercussões em exercícios futuros, tendo em conta a dimensão intergeracional das decisões político-financeiras;
- ✓ Cumprimento sistemático dos objetivos, de âmbito geral e específico, previstos no PREDE;
- ✓ Cumprimento, no futuro, do quadro legal vigente em matéria de limites de endividamento municipal;
- ✓ Adequado reporte de informação financeira à DGAL, atento o papel que esta entidade tem em sede, designadamente, de acompanhamento e controlo dos limites de endividamento municipal;
- ✓ Superação das fragilidades existentes ao nível dos procedimentos de controlo interno e contabilísticos.

Principais recomendações

ÍNDICE

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS	8
LISTA DE QUADROS	9
1. INTRODUÇÃO	10
1.1. ORIGEM E OBJETIVOS.....	10
1.2. METODOLOGIA E CONDICIONALISMOS.....	10
1.3. CONTRADITÓRIO	11
2. RESULTADOS DA AÇÃO	12
2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE 2009 A 2012	12
2.1.1. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA (2011)	12
2.1.2. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS ENTRE 2009 E 2012	15
2.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2012)..	16
2.2.1. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL.....	16
2.2.2. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIÇÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2012)	23
2.2.3. PROGRAMA DE REGULARIZAÇÃO EXTRAORDINÁRIA DE DÍVIDAS DO ESTADO	32
2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL DE 2011 E 2012.....	37
2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES DE ENDIVIDAMENTO DE 2011/2012 (DGAL E IGF)..	37
2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS DE 2011 E 2012.....	40
2.3.3. CONTROLO DOS LIMITES ESPECIAIS DE EMLP DE 2011 E 2012	40
2.3.4. CONTROLO DOS LIMITES ESPECIAIS DE ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO DE 2011 E 2012.	43
2.3.5. CONTROLO DO LIMITE DE EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO PREVISTO NA LFL.....	45
2.3.6. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL EM 2011 E 2012	45
2.3.7. CONTRIBUTO DO ME PARA O DÉFICE DO SUBSETOR DAS AUTARQUIAS LOCAIS	46
2.3.8. APRECIÇÃO FINAL	46
2.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS NO FINAL DE 2012	47
2.5. CONTROLO INTERNO, PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E PLANO DE GESTÃO DE RISCOS DE CORRUPÇÃO E INFRAÇÕES CONEXAS	48
3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	50
4. PROPOSTAS	59
ANEXOS (Fls. 1 a 157)	

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

CCDR-LTV	Comissão de Coordenação e Desenvolvimento Regional de Lisboa e Vale do Tejo
Cfr	Confrontar
CP	Curto prazo
DGAL	Direção-Geral das Autarquias Locais
DGTF	Direção-Geral do Tesouro e Finanças
DL	Decreto-Lei
ECP	Empréstimos de curto prazo
EL	Endividamento líquido
EMLP	Empréstimos de médio / longo prazos
FEDER	Fundo Europeu para o Desenvolvimento Regional
IGF	Inspeção-Geral de Finanças
LFL	Lei das Finanças Locais
LOE	Lei do Orçamento de Estado
LOPTC	Lei de organização e processo do Tribunal de Contas
MC	Milhões de euros
mC	Milhares de euros
MLP	Médio e longo prazos
ME	Município do Entroncamento
NCI	Norma de Controlo Interno
OO	Operações orçamentais
OT	Operações de tesouraria
PAEL	Programa de Apoio à Economia Local
PGRIC	Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas
PMP	Prazo médio de pagamento
POCAL	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
pp	Pontos percentuais
PREDE	Plano de Regularização Extraordinária de Dívidas do Estado
RCM	Resolução do Conselho de Ministros
RJAEPL	Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais
RJSEL	Regime Jurídico do Setor Empresarial Local
ROC	Revisor Oficial de Contas
SATAPOCAL	Subgrupo de Apoio Técnico na Aplicação do POCAL
SIIAL	Sistema Integrado de Informação da Administração Local
SROC	Sociedade de Revisores Oficiais de Contas
TC	Tribunal de Contas

LISTA DE QUADROS

Quadro 1	Síntese das correções efetuadas aos balanços do ME (2009/2012)
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	Composição e evolução da dívida corrigida pela IGF
Quadro 8	Compromissos assumidos / despesas faturadas (ou equivalente)
Quadro 9	Saldos reais de operações orçamentais
Quadro 10	Prazos médios de pagamento
Quadro 11	Indicadores de liquidez
Quadro 12	Indicadores de liquidez (Sem considerar os direitos relativos aos subsídios ao investimento)
Quadro 13	Indicadores de endividamento
Quadro 14	Indicadores de imobilizações
Quadro 15	Empréstimos PREDE
Quadro 16	Aquisições de bens e serviços a excluir/acrescer no apuramento do PMP
Quadro 17	PREDE – Controlo dos objetivos 2009/2012
Quadro 18	Evolução das outras dívidas a terceiros / empréstimos PREDE
Quadro 19	Limites especiais de EL de 2011 e 2012
Quadro 20	Limites especiais de EMLP de 2011 e 2012
Quadro 21	Limite de ECP previsto na LFL de 2011 e 2012
Quadro 22	Entidades abrangidas pelo conceito de endividamento líquido total
Quadro 23	Controlo do limite especial de EMLP de 2011 e 2012
Quadro 24	Controlo do limite especial de EL de 2011 e 2012
Quadro 25	Diferença total de endividamento líquido (DGAL/IGF) de 2011/2012
Quadro 26	Evolução do endividamento líquido do ME em 2011 e 2012
Quadro 27	Saneamento e reequilíbrio financeiros (2012)

1. INTRODUÇÃO

1.1. ORIGEM E OBJETIVOS

1.1.1. Em conformidade com o Plano de Atividades da Inspeção-Geral de Finanças (IGF), realizou-se uma **auditoria no Município do Entroncamento (ME)**, 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 dos anos de 2011 e 2012, do regime de endividamento previsto na Lei das Finanças Locais ⁽¹⁾ e nas Leis do Orçamento de Estado desses anos ⁽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, como referimos, **sobre os anos 2009/2011**, atendendo ao período temporal em que decorreu, 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 não validada pela IGF ³.

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", tendo o trabalho de auditoria englobado a:

- ✓ Recolha e análise de informação (suportada num conjunto de mapas);

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.º 6.º da Lei n.º 22-A/2007, de 29/jun, art.º 29.º da Lei n.º 67-A/2007, de 31/dez, art.º 32º da Lei n.º 3-B/2010, de 28/abr, art.º 47º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez e art.º 57º da Lei n.º 64-B/2011, de 30/dez.

² Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez (alterado pelo art. 2º da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov) e Lei n.º 64-B/2011, de 30/dez.

³ Pois o ano sobre o qual incidiu o trabalho da IGF ao nível do controlo da qualidade da informação prestada pelo ME foi, como decorre dos objetivos referidos, o de 2011.

- ✓ Utilização de uma *check list* de verificação da coerência entre os vários documentos que integram a prestação de contas;
- ✓ 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;
- ✓ Execução de procedimentos de circularização e reconciliação de informação com entidades terceiras;
- ✓ Efetivação de testes de conformidade e substantivos.

Anexos, a fls. 1 a 10

Na realização desta ação de controlo destaca-se a boa e célere colaboração recebida dos trabalhadores da Autarquia, em especial dos afetos à Divisão de Administração e Finanças, bem como das entidades externas abrangidas na análise dos limites de endividamento do ME.

1.3. CONTRADITÓRIO

1.3.1. O contraditório institucional da Autarquia ao projeto de relatório da IGF foi apresentado, em 3/dez/2013, através de uma mensagem eletrónica subscrita pelo Senhor Presidente da Câmara Municipal.

No referido contraditório, o ME não questionou as asserções produzidas no projeto de relatório, tendo, inclusivamente, manifestado a sua concordância com algumas das recomendações efetuadas.

Todavia, apresentou diversas justificações para algumas das situações detetadas pela IGF, designadamente, sobre a falta de fiabilidade dos balanços, a não inventariação e reconhecimento contabilístico da totalidade bens do ativo imobilizado e utilização das contas de compromissos de exercícios futuros, bem como no que concerne ao empolamento dos orçamentos.

Acresce, que o ME apresentou um conjunto de fundamentos que, no seu entendimento, afastam a efetivação de qualquer responsabilidade financeira decorrente da ultrapassagem do limite legal de endividamento de medio e longo prazo do ano de 2011, cuja apreciação será tida em conta no respetivo item do presente relatório.

Destaca-se, por fim, a afirmação de "*(...) apreço à equipa da IGF, representada pelas inspetoras Sónia Barbosa e Margarida Ribeiro, que devido ao seu profissionalismo e conhecimentos na matéria em análise, contribuíram de forma positiva para a melhoria contínua dos nossos serviços.*".

Anexos, a fls. 79 a 157

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 2012

2.1.1. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA (2011)

2.1.1.1. Do trabalho realizado ⁴, com o objetivo de controlar a qualidade da informação financeira produzida pelo ME, resultaram algumas correções aos dados constantes dos balanços dos anos de 2009/2012 ⁵:

Quadro 1 – Síntese das correções efetuadas aos balanços do ME (2009/2012)

Un: Euro

COMPONENTES DO BALANÇO	CONTAS	2009				2010				2011				2012			
		Débito	Crédito	Saldo		Débito	Crédito	Saldo		Débito	Crédito	Saldo		Débito	Crédito	Saldo	
				Valor	DIC			Valor	DIC			Valor	DIC			Valor	DIC
ATIVO	Imobilizado em curso de bens do domínio público (445)		336 763,16	- 336 763,16	C		336 763,16	- 336 763,16	C		336 763,16	- 336 763,16	C				
FUNDOS PRÓPRIOS	Resultado Líquido do Exercício (88) / Resultados Transitados (59) - FSE										11 916,40	11 916,40	C				
	Resultado Líquido do Exercício (88) / Resultados Transitados (59) - Juros de Mora										6 812,63	6 812,63	C				
PASSIVO	Fornecedores de Imobilizado c/c (261)	336 763,16		- 336 763,16	D	336 763,16		- 336 763,16	D	336 715,38		- 336 715,38	D				
	Outros credores - sem identificação de conta (200X)		104 133,58	104 133,58	C		180 549,83	180 549,83	C		15 283,62	15 283,62	C		80 591,01	80 591,01	C
	Outros acréscimos de custos (2739)	104 133,58		- 104 133,58	D	180 549,83		- 180 549,83	D	15 283,62		- 15 283,62	D	80 591,01		- 80 591,01	D
	Fornecedores c/c (221)									18 776,81		- 18 776,81	D				

Anexos, a fls. 11 e 12

Nos anos em análise, as correções efetuadas resultam:

- ✓ Dos **procedimentos de circularização/reconciliação dos saldos de terceiros**

⁴ Foram circularizados e reconciliadas os saldos:

- ✓ Das entidades financeiras (Caixa Geral de Depósitos, Banco Espírito Santo e Banco Português de Investimento) e da Direção-Geral de Tesouro e Finanças relativos à totalidade aos empréstimos de médio e longo prazos (EMLP) contratados com a Autarquia, cuja informação foi facultada pela Sociedade de Revisores Oficiais de Contas (SROC) da Autarquia.
- ✓ Em termos dos outros credores (fornecedores c/c, fornecedores de imobilizado e outros), de catorze entidades cujos créditos totalizavam, no final de 2011, cerca de M€ 4, que representavam 52% da dívida daquela natureza refletida contabilisticamente, não tendo obtido resposta de duas entidades, que correspondiam a 8% da grandeza indicada.

De referir, ainda que apenas foi circularizada e reconciliada a informação financeira do ano de 2011, pelo que, no que respeita a 2009, 2010 e 2012, utilizámos a que consta dos documentos de prestação de contas da Autarquia corrigida apenas de eventuais diferenças apuradas pela IGF no exercício de 2011, mas que eram suscetíveis de afetar a informação económico-financeira dos outros exercícios referidos.

Para além do procedimento de circularização/reconciliação, foram efetuados testes às contas de acréscimos e diferimentos, em todos os anos abrangidos pelo quadriénio analisado.

⁵ O ME procedeu, em 2012, ao reconhecimento contabilístico de um investimento financeiro na Fundação do Museu Nacional Ferroviário (pelo montante de € 10 000), procedimento com o qual não concordamos.

De facto, tendo em conta a natureza dessas instituições, da qualidade de membro fundador do ME não resulta a detenção de um investimento financeiro, atendendo, designadamente, a que não existe um capital social na fundação, mas antes um fundo patrimonial, pelo que o referido registo contabilístico deverá ser corrigido (o que não fizemos nesta análise apenas porque o ano sobre o qual incidiu a auditoria nesta temática foi, como já referimos, o de 2011).

relativos ao ano de 2011, que tiveram, para além desse ano, reflexo nos dois anteriores, e que se **traduziram numa diminuição do passivo exigível**⁶ de € 336 763,16, nos anos de 2009 e 2010, e € 355 492,19, em 2011; e

- ✓ Da **consideração**, nas contas de outros credores, de **despesas faturadas nos anos de 2009/2012**, nos montantes, respetivamente, de € 104 133,58, € 180 549,83, € 15 283,62 e € 80 591,01, que **foram incorretamente contabilizadas na conta " 2739 - outros acréscimos de custos**.

As referidas situações representam, globalmente, uma **diminuição da dívida de curto prazo constante do balanço de 2011** de cerca de **4%**.

A Autarquia, no contraditório, relativamente às correções da IGF, refere que:

"Este facto deve-se a um lapso dos serviços quando no ano de 2009 procederam ao registo de uma fatura em duplicado referente ao fornecedor Eco-Edifica (Fat. Nº 201/2009 no valor de 336.763,16 €). Esta fatura diz respeito à empreitada Envolvente aos Campos Sintéticos e Balneários.

Este documento, por lapso, foi lançado de 2 formas distintas, ou seja foi lançado seguindo todo o processo de despesa (cabimento, compromisso e registo do documento em termos patrimoniais) e foi igualmente lançado no módulo de receção e conferência. Esta situação aconteceu devido ao facto da fatura ter chegado por 2 vias distintas (mail e correio) ocorrendo um lapso de tempo entre as 2. Normalmente o programa contabilístico tem um mecanismo de alertas quando estamos a efetuar um lançamento, para o mesmo fornecedor, com números de documentos idênticos, contudo, neste caso ele não funcionou porque o documento foi lançado em módulos distintos.

Esta situação não foi detetada devido a 2 situações, ou seja, elevado número de obras adjudicadas ao mesmo empreiteiro no período em causa (movimentado muitos milhares de euros) e por ocultação dos documentos nos extratos contabilísticos, isto porque, estas faturas só aparecem quando é selecionada a opção de faturas em conferência.

Esta situação foi detetada em 2011 através de uma circularização de saldos, feita pelo município, tendo sido prontamente regularizada em 2011."

Anexos, a fls. 79

Acrescenta ainda, em relação à consideração, por parte da IGF, nas contas de outros credores, de despesas faturadas e incorretamente contabilizadas na conta " 2739 - outros acréscimos de custos que:

" Face a esta situação somos de informar que esta prática era usual no final de cada exercício económico para as faturas que chegavam no início do ano económico e que deviam ser imputadas aos custos do ano anterior, tendo em conta a data da prestação do

⁶ A diminuição do passivo exigível resulta do facto de o valor de notas de crédito ou outras situações com efeitos idênticos, emitidas até ao final de cada um dos anos, ser superior ao das faturas (ou documentos equivalentes) omitidos nos mesmos períodos (cfr. Anexos, a fls. 11 e 12).

serviço.

Tínhamos esta prática porque a partir de janeiro passávamos a usar outro orçamento e na nossa ótica tinha de haver uma imputação desses custos ao ano anterior.

Conclusão, o princípio da especialização do exercícios era frequentemente usado na transição de orçamentos. Em termos de endividamento a conta 2739 entra para o cálculo, logo, não influenciava os valores finais, contudo, reconhecemos que poderá influenciar para efeitos de verificação de saldos com fornecedores e apuramento da dívida no final do exercício, embora de sem grande expressão.

Esta situação irá ser devidamente corrigida.”

Anexos, a fls. 79 e 80

Assim, o ME apresenta justificações para os eventos corrigidos pela IGF, mas tacitamente concorda com as posições assumidas, pois afirma, inclusivamente, que tais situações já foram ou serão corrigidas, pelo que mantemos as asserções produzidas.

2.1.1.2. Para além disso, atendendo ao disposto no Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (**POCAL** ⁷), constatámos, ainda, a existência de outras insuficiências com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade da informação económico-financeira elaborada pelo ME, em especial, a que respeita **à não**:

- ✓ Inventariação da totalidade dos bens do ativo imobilizado ⁸.

Em contraditório, a Autarquia que refere que:

" O município reconhece que tem algumas lacunas neste processo, ou seja, existem situações que por alguma falta de coordenação dos serviços e por falta de pessoal nesta área levam à omissão de determinados bens do ativo imobilizado.

Contudo, gostaríamos de referir que em 2002, com a entrada do POCAL, foi feita uma inventariação de grande parte dos bens móveis e imóveis do município e desde essa data, toda a faturação referente a bens do património móvel e imóvel tem sido registada e devidamente reconciliada com a contabilidade.

As situações que podem ser objeto de algum melhoramento referem-se aos bens do domínio público, mais propriamente cedências de áreas em loteamento.

Este problema já estava identificado internamente e iremos procurar resolvê-lo.”

Anexos, a fls. 80

- ✓ Utilização, de forma sistemática e abrangente, das contas relativas a compromissos

⁷ 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.

⁸ Segundo informação dos serviços da Autarquia, existem situações omissas que estão relacionadas com cedências para o domínio público de loteamentos para arruamentos, passeios e similares.

de exercícios futuros (contas 04 e 05), nomeadamente no que respeita às amortizações dos EMLP.

O ME, em contraditório, afirma que:

" (...) usa estas contas, de forma frequente, para os contratos de bens e serviços e empreitadas que se estendem por mais de um ano económico. ", ocorrendo a omissão referida" (...) única e exclusivamente nas amortizações dos empréstimos de médio e longo prazo, ou seja, o registo tem sido feito de forma anual não usando por isso as contas 04 e 05 de compromissos de exercícios futuros ", situação que " (...) será corrigida de imediato."

Anexos, a fls. 80

2.1.1.3. Assim, nos **exercícios de 2009/2012**:

Os **balanços do ME não refletem, com inteira fiabilidade**, nas rubricas do passivo exigível, **a sua situação financeira**, ainda que tenha sido apurada uma **diferença global, para menos, nos montantes** respetivamente, de **m€ 232,6, m€ 156,2, m€ 340,2 e, para mais, de m€ 80,6.**

2.1.2. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS ENTRE 2009 E 2012

2.1.2.1. As componentes dos balanços, após as correções da IGF⁹, apresentaram, no quadriénio 2009/2012, os seguintes valores e evolução:

Quadro 2 – Evolução das componentes dos balanços

Un: euro

DESCRIÇÃO	2009	2010	2011	2012	VARIACÃO NO QUADRÉNIO	
					Montante	%
ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS	441 781,73	496 562,87	504 851,13	614 239,45	172 457,72	39%
RESTANTE ATIVO	44 782 851,83	51 567 184,14	58 199 502,36	61 538 655,79	16 755 803,96	37%
ATIVO TOTAL	45 224 633,56	52 063 747,01	58 704 353,49	62 152 895,24	16 928 261,68	37%
DÍVIDAS A TERCEIROS	14 943 690,49	15 580 389,87	17 435 858,11	15 079 477,87	135 787,38	1%
PROVISÕES	0,00	266 067,16	148 067,16	148 067,16	148 067,16	#DIV/0!
ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS	12 038 749,34	18 120 673,66	25 307 778,00	30 140 723,59	18 101 974,25	150%
PASSIVO TOTAL	26 982 439,83	33 967 130,69	42 891 703,27	45 368 268,62	18 385 828,79	68%
PATRIMÓNIO	16 655 766,35	16 655 766,35	16 655 766,35	16 655 766,35	0,00	0%
RESTANTES FUND. PRÓPRIOS	1 586 427,38	1 440 849,97	- 843 116,13	128 860,27	- 1 457 567,11	-92%
FUND. PRÓPRIOS TOTAIS	18 242 193,73	18 096 616,32	15 812 650,22	16 784 626,62	- 1 457 567,11	-8%

Fonte: Balanços 2009, 2010, 2011 e 2012 corrigidos pela IGF

Anexos, a fls. 13 e 14

⁹ As correções descritas no item 2.1.1.1. foram introduzidas nos balanços de 2009/2012 do ME, e quando relevantes, noutras grandezas consideradas na análise efetuada pela IGF, nomeadamente em termos de apuramento da dívida reconciliada, do prazo médio de pagamento e do endividamento líquido.

Deste modo, no quadriénio em apreciação, constatámos que:

- ✓ O **ativo** apresentou uma **evolução favorável**, com um **crescimento de 37%** (**MC 17**), o qual resultou, sobretudo, de um **acentuado aumento da dívida de terceiros de curto prazo** (1510%)¹⁰, dos **bens do domínio público** (22%) e das **imobilizações corpóreas** (11%), que contribuíram, respetivamente, em 54%, 24% e 15% para a variação total.
- ✓ O **passivo**, ao contrário, teve uma **evolução negativa** já que sofreu um **incremento de 68%** (**MC 18**), que resultou do aumento verificado nas rubricas de **acréscimos e diferimentos** (150%) e de **dívidas a terceiros de curto prazo** (12%), que contribuíram para a variação total com um peso de 98% e 4%, ainda que as **dívidas a terceiros de médio e longo prazo** tenham **diminuído 6%** (com um peso na variação total de -3%);
- ✓ Os **Fundos Próprios decresceram 8%** (**MC 1,5**), para o que contribuiu, em especial, a evolução verificada ao nível dos **resultados transitados** (-1 147%), não obstante o **aumento do resultado líquido do exercício** (94%), que representaram, respetivamente, -248% e 148%, da variação total.

Anexos, a fls. 13 e 14

2.1.2.2. Em síntese:

Diminuiu o grau de dependência do ME de capitais alheios exigíveis¹¹ para financiamento do ativo (passou de 33% para 25%), **o mesmo acontecendo com o correspondente peso dos fundos próprios** (de 40% para 27%), tendo **aumentado o dos acréscimos e diferimentos** (de 27% para 48%).

2.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2012)

2.2.1. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL

2.2.1.1. No quadriénio de 2009/2012, as receitas cobradas e as despesas pagas tiveram a evolução expressa no quadro seguinte:

¹⁰ A justificação para o acentuado incremento das dívidas de terceiros de curto prazo deve-se à alteração do momento do reconhecimento contabilístico dos direitos relativos a subsídios ao investimento relativos a fundos comunitários, que, a partir de 2010, passou a ser efetuado na fase da homologação dos contratos de financiamento, não sendo, assim, cumpridas as instruções divulgadas pelo Subgrupo de Apoio Técnico na Aplicação do POCAL (SATAPOCAL) sobre esta matéria (cfr. infra o que ainda diremos sobre este tema).

¹¹ Passivo total menos acréscimos e diferimentos.

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 QUADRIÉNIO	
	2009		2010		2011		2012		2009	2010	2011	2012	(%)	(pp)
	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO						
1 - Saldo inicial	3 429 266	3 429 266	735 781	735 781	1 308 402	1 308 402	1 173 704	1 173 704	100%	100%	100%	100%	-66%	0 pp
2 - Repos. não abat. nos pagam.	1	8 309	20 079	11 538	5 333	7 085	1	5 161	830859%	57%	133%	516092%	-38%	- 314 767 pp
3 - Receita Corrente	12 502 922	9 901 505	11 755 494	10 627 247	10 928 259	9 535 364	14 592 789	11 092 513	79%	90%	87%	76%	12%	- 3 pp
4 - Despesa Corrente	12 239 673	9 808 946	12 476 445	9 724 411	12 290 654	9 400 224	15 226 428	10 398 686	80%	78%	76%	68%	6%	- 12 pp
5 - Receita de Capital	14 351 470	4 275 462	17 131 824	5 585 832	21 775 785	4 147 845	18 922 419	6 929 820	30%	33%	19%	37%	62%	7 pp
6 - Despesa de Capital	15 562 220	7 069 816	16 903 839	5 927 585	21 726 723	4 424 769	18 955 531	7 298 995	45%	35%	20%	39%	3%	- 7 pp
7 - Receita Total (1+2+3+5)	30 283 659	17 614 542	29 643 178	16 960 397	34 017 779	14 998 696	34 688 913	19 201 198	58%	57%	44%	55%	9%	- 3 pp
8 - Despesa Total (4+6)	27 801 893	16 878 762	29 380 284	15 651 995	34 017 377	13 824 992	34 181 959	17 697 681	61%	53%	41%	52%	5%	- 9 pp

Fonte: Mapas de controlo orçamental e mapas de fluxos de caixa dos anos de 2009 a 2012

Anexos, a fls. 15 a 17

A **receita total disponível** (incluindo o saldo orçamental transitado da gerência anterior) **aumentou**, no quadriénio em análise, **cerca de 9% (M€ 1,6)**, devido, essencialmente, ao **acréscimo** verificado nas **receitas de capital** (com uma evolução positiva de 62%), nas quais destacamos o comportamento da rubrica **de transferências de capital** relativas a verbas recebidas do FEDER (que passaram de m€ 285, em 2009, para M€ 6,1, em 2012).

Realce-se, no entanto, que, no período em análise, as referidas receitas incluíam a utilização de empréstimos de médio e longo prazos (receitas não efetivas), nos anos de 2009, 2010 e 2011, respetivamente, **€ 2 683 481, € 1 595 000 e € 310 000**.

Assim, **não considerando, no ano de 2009**, o referido montante, a receita total disponível do ME nesse ano, foi, **€ 14 931 061**, pelo que, **ocorreu**, de facto, entre esse exercício e 2012, **um incremento de 29%**.

Refira-se, ainda que parte dos EMLP utilizados pelo ME em 2009 (**m€ 468,5**) resultaram dos empréstimos de médio e longo prazos (EMLP) contraídos ao abrigo do **Programa de Regularização Extraordinária de Dívidas do Estado** (PREDE)¹².

Em sentido idêntico evoluiu a **despesa municipal total paga** (aumentou 5%), que passou de **M€ 16,9** para **M€ 17,7**, sobretudo em resultado da evolução das rubricas **aquisição de bens e serviços, aquisição de bens de capital e passivos financeiros** (empréstimos a MLP), que tiveram um acréscimo, respetivamente, de **m€ 651, m€ 156 e m€ 140**.

2.2.1.2. O grau de execução orçamental da receita total disponível apresentou, no período em análise, **valores reduzidos (58%, 57%, 44% e 55%)**, para o que

¹² O PREDE, programa a que iremos aludir de forma particular, foi aprovado pela Resolução do Conselho de Ministros (RCM) n.º 191-A/2008, em conjugação com a RCM n.º 34/2008, publicadas no Diário da República (DR) 1ª série de, respetivamente, 27/nov e 22/fev, (cfr. item 2.2.3)

concorreu, especialmente, a **componente das receitas de capital**, com **taxas de execução de 30%, 33%, 19% e 37%**, respetivamente.

Realce-se que, **face aos valores previstos, não foram arrecadadas, nos anos de 2009/2012, receitas totais no montante de M€ 12,7, M€ 12,7, M€ 19 e M€ 15,5**, respetivamente, resultando esta situação essencialmente das seguintes rubricas:

- ✓ **"09. – Venda de bens de investimento "**, com verbas não executadas de, respetivamente, M€ 6,4, M€ 5,7, M€ 6 e M€ 4, que contribuíram em 51%, 45%, 32% e 21% para o desvio total verificado;
- ✓ **" 10.03.07. – Participação comunitária em projetos cofinanciados "**, com verbas não executadas, respetivamente, de M€ 5,8, M€ 5, M€ 11,2 e M€ 7,3, que contribuíram em 46%, 39%, 59% e 39% para o desvio total;
- ✓ **" 02. – Impostos indiretos "**, com verbas não executadas, em 2009 e 2010 de, respetivamente, M€ 1,3 e m€ 810, que contribuíram em 10% e 6% para o desvio total verificado;
- ✓ **" 08. – Outras receitas correntes "**, em 2012, com, verbas não executadas de M€ 2,9, que representou 15% da variação total verificada.

Anexos, a fls. 15

Verificou-se, assim, em todos os anos analisados, uma prática reiterada de empolamento na previsão das receitas orçamentais, que evidenciam reduzidos índices de execução (2012: 55%), em especial na vertente de capital (2012: 37%), o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL.

Sobre a execução orçamental, o ME, em contraditório, refere que "*Para fazer face aos investimentos previstos em cada orçamento havia no período em causa a expectativa de alienação de património, situação que não se realizou pelos valores previstos em sede de orçamento.*"

Anexos, a fls. 80

Assim, a Autarquia não põe em causa as afirmações produzidas pela IGF, ao que acresce, por outro lado, que não podemos deixar de referir que a referida expectativa frustrada de venda de bens de investimento repete-se em todos os orçamentos analisados e, por outro lado, que face à não concretização dessa receita, o Município, tendo em conta o princípio do equilíbrio orçamental e numa atitude prudente, deveria tomar medidas no sentido de ajustar as suas despesas às receitas efetivamente cobradas (cfr. infra o que se dirá sobre esta matéria).

Mantemos, por isso, todas as asserções formuladas sobre esta matéria.

2.2.1.3. Os desvios registados, no quadriénio 2009/2012, **na execução da receita orçamental prevista**, permitiam, ao nível da realização das despesas, a seguinte situação:

Quadro 4 – Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível

Un. Euro

RUBRICAS	EXERCÍCIOS				% DE COBERTURA DA DESPESA PREVISTA $(\frac{2}{1}) \cdot 100$			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1 - Receita total efetivamente disponível	17 614 542	16 960 397	14 998 696	19 201 198	63%	58%	44%	56%
2 - Despesa orçamental prevista	27 801 893	29 380 284	34 017 377	34 181 959				
Diferença (1-2)	- 10 187 351	- 12 419 887	- 19 018 681	- 14 980 761				

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

Anexos, a fls. 17

Assim, no quadriénio em análise, **através do referido empolamento das receitas orçamentais, o ME criou, de forma artificial, a possibilidade de realização/existência de despesas de elevado montante para o pagamento das quais não existiam, de facto, disponibilidades financeiras suficientes.**

Realce-se que **tal risco, para além de se ter mantido em valores materialmente relevantes em todos os exercícios, aumentou, de forma muito significativa, em 2011 e 2012 face a 2009 (de M€ 10,2 para, respetivamente, M€ 19 e M€ 15), valores que correspondem, nesses exercícios, a cerca de, respetivamente, 44% e 56% da receita efetivamente disponível.**

Acresce que a **situação descrita não pode ser apenas justificada pelas dívidas de natureza administrativa/comercial de curto prazo (CP) transitadas de exercícios anteriores**, pois, por exemplo em **2011 e 2012**, de acordo com a informação financeira do ME, essas dívidas cifravam-se, no início de cada ano, em, respetivamente, **M€ 5,9 e M€ 8,5.**

Deste modo, através **da referida sobreavaliação das receitas, criou-se a possibilidade de realizar**, naqueles exercícios, "**nova despesa**" nos montantes, respetivamente, de, pelo menos, **M€ 13,1 e M€ 6,5**¹³, relativamente aos quais não existia uma efetiva capacidade de pagamento por parte da Autarquia.

A execução dos orçamentos de 2009/2012 comportava um elevado risco, pois possibilitava a realização/existência de despesa muito para além da efetiva capacidade financeira do ME para promover o seu pagamento atempado (2011: M€ 19 e 2012: M€ 15), potenciando, assim, uma gestão orçamental desequilibrada.

Anexos, a fls. 19 (coluna 5)

2.2.1.4. No que respeita à verificação do cumprimento do **princípio do equilíbrio orçamental numa perspetiva substancial**¹⁴, os resultados foram os seguintes:

¹³ Diferença entre a " despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível ", em 2011 e 2012, no valor de, respetivamente, M€ 19 e M€ 15 e o montante de " outras dívidas a terceiros " de CP transitadas, de acordo com a respetiva prestação de contas, de M€ 5,9 e M€ 8,5.

¹⁴ 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).

Quadro 5 – Equilíbrio orçamental em sentido substancial

Ano	Execução Autónoma do Ano	Execução Global no Ano
2009	77,42%	79,92%
2010	104,55%	82,01%
2011	83,38%	69,93%
2012	111,72%	80,82%

Fonte: Orçamentos finais, mapas de fluxos de caixa e dívida administrativa/comercial corrigida
Anexos, a fls. 19 (em especial, colunas 9 e 10) e 2 (metodologia)

Verifica-se, deste modo, que a **Autarquia não respeitou, em todos os anos analisados, o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** (ao nível da execução global), o mesmo acontecendo, em 2009 e 2011, quanto à execução autónoma, sendo, no entanto, de referir que **os resultados de 2012**, quando apreciados de forma independente, espelham alguma evolução positiva da situação.

Salienta-se, ainda, que o **resultado desta análise seria mais negativo caso o ME não tivesse utilizado, em 2009, o capital dos empréstimos contraídos no âmbito do PREDE**, através da qual foi transformado o montante de **m€ 468,5** de " outras dívidas a terceiros " em dívida financeira de MLP, grandeza que, por isso, deixou de influenciar o resultado deste indicador no referido ano e nos seguintes.

Assim, o **risco potencial**, a que aludimos no item anterior, **acabou por concretizar-se ao nível da execução orçamental**, pois, em todos os exercícios analisados, as **receitas globais cobradas** (incluindo o saldo orçamental) **foram sempre insuficientes para cobrir as despesas faturadas ou equivalente** (pagas e não pagas).

O **incumprimento**, de forma sistemática, **do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** (nomeadamente, ao nível da execução global no ano) **reflete uma gestão orçamental desequilibrada**, materializada na **realização/existência de despesas muito acima da real capacidade financeira** do ME e na **consequente impossibilidade de fazer face**, atempadamente, **aos compromissos assumidos perante terceiros**.

2.2.1.5. No quadriénio 2009/2012, a relação entre as **disponibilidades orçamentais** e o valor de algumas **despesas obrigatórias e de compromissos já assumidos**, foi a seguinte:

Quadro 6 - Vinculação orçamental¹⁵

Lm. euro

DESCRIÇÃO	EXECUÇÃO			
	2009	2010	2011	2012
1 - Despesas com pessoal	4 864 109	4 920 470	4 839 586	4 901 332
2 - Encargos relativos à dívida financeira (amort. e juros)	1 118 125	1 407 404	1 368 997	1 113 895
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitada do ano anterior	3 718 268	5 162 420	5 028 853	7 623 447
4 - Compromissos já assumidos no final do exercício anterior e ainda não faturados *	3 848 071	282 295	3 694 392	6 132 560
5 - Compromissos já assumidos para o exercício no final do anterior (contas 04 ou 05)	1 802 231	803 629	2 662 611	1 020 602
6 - TOTAL (1+2+3+4+5)	15 350 804	12 576 218	17 594 439	20 791 836
7 - DISPONIBILIDADES ORÇAMENTAIS **	17 614 542	16 960 397	14 998 696	19 201 198
8 - DIFERENÇA (7-6)	2 263 738	4 384 179	- 2 595 742	- 1 590 638
9 - PERCENTAGEM DA RECEITA NÃO VINCULADA (8/7*100)	12,9	25,8	-17,3	-8,3

* Resulta da diferença entre o valor total dos compromissos assumidos no exercício anterior e a respetiva soma das despesas pagas com as faturadas 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 a 21

Assim, no **início de cada um dos anos referidos**, o **montante global das receitas orçamentais** encontrava-se **totalmente absorvido** (2011 e 2012) ou **substancialmente comprometido** (2009 e 2010) face apenas a **um conjunto de despesas certas e com um elevado grau de inflexibilidade**, sendo, ainda, de realçar a evolução negativa desta situação no período analisado, pois a percentagem da receita não vinculada decresceu de forma significativa.

Verifica-se, assim, uma **forte rigidez na despesa orçamental atendendo ao nível das receitas orçamentais**, com a inerente **redução, total ou quase integral, da margem de atuação da Autarquia ao nível da sua gestão financeira**.

Aliás, **caso o ME não tivesse empenhado**, de forma muito relevante, em 2011 e 2012, a **previsão das suas receitas orçamentais**, não estaria em condições de elaborar orçamentos que cumprissem formalmente o princípio do equilíbrio, pois não existiam, de facto, **receitas suficientes que possibilitassem sequer a previsão das referidas despesas e dos compromissos já assumidos anteriormente**.

Salienta-se, ainda, que **o resultado desta análise seria ainda mais negativo caso a Autarquia não tivesse utilizado, em 2009, o capital dos empréstimos PREDE**, através da qual foi transformado o montante de **m€ 468,5** de "outras dívidas a terceiros" em dívida financeira, valor que, por isso, aumentou as receitas do referido exercício e diminuiu o montante das "outras dívidas a terceiros" existentes no início de cada um dos anos seguintes, parâmetros que influenciam os resultados deste indicador.

¹⁵ Cfr. alínea b) do ponto 1.2. da metodologia, Anexo a fls. 2.

O **ME**, entre 2009/2012, **dispunha, em termos financeiros, de uma reduzida ou inexistente margem de manobra para fazer face às demais despesas municipais que não se encontravam, à partida, já "vinculadas"**, situação que **introduz uma forte rigidez na despesa orçamental**, sendo que da **evolução negativa ocorrida** resultava, inclusivamente, **a impossibilidade, nos dois últimos anos, de elaborar orçamentos que cumprissem formalmente o princípio do equilíbrio.**

2.2.1.6. A análise, através de um conjunto de indicadores, à **execução orçamental do ME**, reportada ao **período de 2009/2012**, permite-nos afirmar que **diminuiu**:

- ✓ O **peso das receitas próprias na receita total cobrada** (passou de 48% para 41%), ao contrário do que se verificou face às **despesas orçamentais pagas** (de 40% para 42%);
- ✓ A **percentagem do total da despesa paga por fundos municipais** (cerca de 3 pontos percentuais, passando, em 2012, para 18%);
- ✓ O **peso das despesas totais pagas nos compromissos assumidos para o exercício** (de 76% para 74%), mantendo-se a **proporção dos compromissos assumidos para o exercício no total** das **despesas realizadas e faturadas** (de 101%).

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

2.2.1.7. Em síntese, no quadriénio em análise:

Na sequência da **concretização do risco associado à manutenção de uma prática sistemática de emolamento das receitas orçamentais**, o **ME** **apresentou uma gestão orçamental desequilibrada**, violando, de **forma significativa e reiterada**, o **princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial**, ainda que se tenha verificado alguma evolução positiva da situação em 2012 (em termos autónomos).

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

Consequentemente, **não tem existido disponibilidade financeira suficiente para fazer face, tempestivamente, aos compromissos de curto prazo (CP) assumidos perante entidades terceiras**, situação que, aliás, é confirmada pelos resultados do indicador de vinculação orçamental.

Para além disso, da prática descrita decorre, ainda, que **os documentos previsionais não refletem a real expectativa da execução orçamental** do Município, 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 ¹⁶.

2.2.2. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIÇÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2012)

2.2.2.1. A dívida global do ME de operações orçamentais (OO), incluindo as correções efetuadas pela IGF (cfr. item 2.1.1.1.), importava, no final de cada um dos anos abrangidos pelo quadriénio de 2009/2012, nos seguintes montantes:

Quadro 7 – Composição e evolução da dívida corrigida pela IGF

Descrição	2009			2010			2011			2012			Taxa de Variação 2009 / 2012
	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	
Dívida Financeira													
- EMLP	9 125 222	0	9 125 222	9 803 651	0	9 803 651	9 293 722	0	9 293 722	8 558 731		8 558 731	-6,2%
- ECP	0	0	0	0	0	0	0	0	0			0	
- Leasing	524 554	0	524 554	584 238	0	584 238	314 319	0	314 319	194 137		194 137	-63,0%
Subtotal	9 649 777	0	9 649 777	10 387 889	0	10 387 889	9 608 041	0	9 608 041	8 752 868	0	8 752 868	-9,3%
Outras dívidas a terceiros													
- MLP	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0		0	
- CP	5 395 049	- 232 630	5 162 420	5 185 066	- 156 213	5 028 853	7 963 655	- 340 209	7 623 447	5 981 156	80 591	6 061 747	17,4%
Subtotal	5 395 049	- 232 630	5 162 420	5 185 066	- 156 213	5 028 853	7 963 655	- 340 209	7 623 447	5 981 156	80 591	6 061 747	17,4%
Total	15 044 826	- 232 630	14 812 196	15 572 955	- 156 213	15 416 741	17 571 696	- 340 209	17 231 488	14 734 024	80 591	14 814 615	0,02%

Fonte: Documentos de prestação de contas

Anexos, a fls. 18

Entre 2009 e 2012, a dívida municipal cresceu muito ligeiramente (cerca de m€ 2,4 e 0,02%), totalizando, no final do último ano, **MC 14,8**, situação que resulta do aumento de m€ 899 (17%) das " outras dívidas a terceiros " e da diminuição de m€ 897 (9%) da dívida financeira (de EMLP e leasing).

Refira-se, ainda, que, ao longo do período analisado, o período de recuperação da dívida total da Autarquia ¹⁷ foi sempre muito significativo, pois importava em:

- ✓ **1,4 anos** (cerca de 17 meses), ao longo do quadriénio, **considerando as receitas próprias regulares;**
- ✓ **2,9 anos** (cerca de 35 meses) **2,7 anos** (cerca de 32 meses) em, respetivamente, **2009 e 2012, caso se expurgue do valor daquelas receitas as despesas rígidas e vinculadas.**

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

¹⁶ Ora, 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).

¹⁷ 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.

Na **generalidade dos anos abrangidos pela análise (2009, 2010 e 2012), o montante global da receita do ME era suficiente para solver a totalidade da dívida municipal, ao contrário do que se verificou em 2011.**

De facto, entre **2009/2012, as disponibilidades orçamentais representaram cerca de 119%, 110%, 87% e 130% da dívida global do município no final do respetivo ano**, percentagens que passam para **101%, 100%, 85% e 130%** caso não se considere a receita proveniente dos passivos financeiros.

Anexos, a fls. 21 (indicador 22 e 23)

Por sua vez, **a dívida municipal " per capita " manteve-se nos € 681**, evidenciando, ainda assim, **um valor relevante.**

Anexos, a fls. 21 (indicadores 21 e 25)

Refira-se, ainda, que, **no final de 2012, a dívida de médio e longo prazos, não obstante ter diminuído face a 2009, continua a apresentar um valor materialmente relevante (M€ 8,6) e um peso significativo na dívida total (59%),** situação que se repercute e condiciona a gestão orçamental de exercícios futuros.

Anexos, a fls. 18

Acresce que da **comparação**, nos exercícios de 2009 a 2012, **entre os compromissos assumidos no exercício e a soma das despesas pagas com o montante das outras dívidas a terceiros (de curto prazo),** permitiu verificar o seguinte:

Quadro 8 – Compromissos assumidos / despesas faturadas (ou equivalente)

DESCRIÇÃO	Lr: euro			
	2009	2010	2011	2012
1 - Compromissos totais assumidos para o exercício	22 323 476	24 375 240	27 580 999	23 892 695
2 - Despesas totais pagas	16 878 762	15 651 995	13 824 992	17 697 681
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitadas (exceto OT)	5 162 420	5 028 853	7 623 447	6 061 747
Diferença [1-(2+3)]	282 295	3 694 392	6 132 560	133 267

Fonte: Documentos de prestação de contas da Autarquia

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

Deste modo, no final de 2012, o **valor dos compromissos já assumidos e ainda não faturados (ou equivalente), que iriam repercutir-se, num futuro próximo, na dívida do ME**¹⁸, apresenta um valor **materialmente pouco relevante (m€ 133),** ao contrário do que se verificava no ano anterior (M€ 6,1), o que evidencia **uma evolução positiva da situação financeira ao contrário do que decorre da simples análise da evolução da dívida municipal.**

A dívida global do ME, considerando apenas 2009 e 2012, apresentou alguma estabilidade, mas continuava a importar, no último ano,

¹⁸ 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 ME perante terceiros.

atendendo ao seu quadro financeiro, num valor materialmente relevante (M€ 14,8), verificando-se um significativo período de recuperação da dívida total com base nas receitas regulares abatidas das despesas rígidas (32 meses), apesar da melhoria resultante da diminuição dos compromissos assumidos e ainda não faturados.

O ME, em contraditório, acompanha a apreciação da IGF, pois afirma que:

" Reconhecemos de facto que a estrutura do município está desadequada à realidade atual e que existiram diversos investimentos acima das possibilidades financeiras do município, levando à acumulação de dívida a fornecedores e ao aumento dos pagamentos em atraso.

Terá de haver um maior controlo na assunção das despesas, as quais, terão de ser feitas com base na cobrança efetiva das receitas e não apenas na previsão, o que se espera vir a acontecer a muito breve prazo.

Com a Lei nº 8/2012 de 21 de Fevereiro este controlo começou a ser uma realidade.

Face a este ponto e perante as evidências o Município, representado por um renovado executivo, irá fazer tudo o que estiver ao seu alcance para atingir um ponto de equilíbrio entre as receitas cobradas e as despesas assumidas. Este equilíbrio só é possível através de uma redução substancial da despesa estrutural, análise rigorosa de todas as despesas e realização de investimentos sustentáveis.

Reconhecemos que a lei nº 8/2012 e a nova Lei das Finanças Locais são instrumentos fundamentais para garantir uma gestão equilibrada."

Anexos, a fls. 80

Assim, mantemos todas asserções produzidas sobre esta matéria.

2.2.2.2. O **stock da dívida de EMLP**, reportado ao **final dos anos de 2009/2012**, ascendia, respetivamente, a **€ 9 125 222, € 9 803 651, € 9 293 722 e € 8 558 731** (montante que decorria, no final de 2012, da execução de dezoito contratos, sendo os mais recentes de 4/ago/2009), evolução que traduz um **decréscimo** de cerca de **m€ 566 (6,2%)**.

Anexos, a fls. 18

Por outro lado, no mesmo período, o inerente **serviço da dívida** (amortizações e juros) **aumentou 9%** (passou de **m€ 840** para **m€ 918**), tendo-se **mantido o seu peso na despesa municipal paga (5%)**.

Anexos, a fls. 22 e 20 (indicador 13)

Refira-se, no entanto, que, **no final de 2011 e 2012**, dos **EMLP contratados pelo ME existiam três**¹⁹ (com um capital em dívida de **M€ 4,3** e um peso na dívida desta

¹⁹ Empréstimos contratados com a CGD (em 29/abr/2009), o BPI (em 25/mai/2009) e Estado Português (em 27/mai/2009), nos montantes de, respetivamente, € 2 855 000, € 1 265 000 e m€ 187 392.

natureza de, respetivamente, 46% e 50%) que **estavam ainda em período de carência**, não tendo, por isso, originado ainda pagamentos a título de amortização, pelo que o serviço da dívida tenderá a aumentar no futuro ²⁰.

O **stock da dívida de EMLP diminuiu no quadriénio de 2009/2012** (m€ 567 e 6,2%), contrariamente ao respetivo **serviço da dívida que aumentou ligeiramente**, sendo **expetável** que continue a **crescer nos próximos anos**, dado a materialidade (**M€ 4,3**) e o peso do capital em dívida dos empréstimos que ainda se encontram em período de carência no final de 2012.

2.2.2.3. Por seu turno, a **dívida resultante de contratos de locação financeira** importava, **no final de 2009/2012**, no montante de, respetivamente, **€ 524 554, € 584 238, € 314 319 e € 194 137**, o que espelha uma **significativa diminuição da dívida desta natureza** (cerca de 63% e m€ 330), que passou a evidenciar um valor materialmente pouco relevante.

Anexos, a fls. 18

O respetivo **serviço da dívida decresceu, igualmente, ao desse período** (30%), **tendo passado de € 278 057 para € 195 652.**

2.2.2.4. As "**outras dívidas a terceiros**" (dívida administrativa/comercial), decorrentes de operações orçamentais, **cresceram**, entre 2009/2012 (**m€ 899 e 17%**), **tendo passado para € 6 061 747.**

Anexos, a fls. 18

Realce-se que tal **evolução negativa ocorreu não obstante a adesão ao PREDE** e a **consequente transformação, em 2009, de m€ 468,5 de dívida desta natureza em financeira de MLP.**

O **peso daquelas dívidas**, com natureza originária de curto prazo (CP), **na despesa total realizada pela Autarquia também aumentou** (2 pontos percentuais), tendo passado de 24% para 26%.

Anexos, a fls. 21 (indicador 20)

Entre 2009/2012, as "outras dívidas a terceiros" cresceram m€ 899 (17%), passando para M€ 6,1, não obstante a adesão ao PREDE e a consequente transformação, no primeiro ano indicado, de m€ 468,5 de dívida desta natureza em financeira de MLP.

2.2.2.4.1. A evolução, entre 2009 e 2012, da **relação entre o saldo final de operações orçamentais e as outras dívidas a terceiros** (originariamente de CP) foi a que se evidencia no quadro seguinte:

²⁰ Atendendo, designadamente, a que é bastante inferior o capital dos EMLP cujo período de amortização termina nos próximos exercícios.

Quadro 9 – Saldos reais de operações orçamentais

Um euro				
DESCRIÇÃO	2009	2010	2011	2012
1 - Saldo final de operações orçamentais	735 781	1 308 402	1 173 704	1 503 517
2 - Outras dívidas a terceiros originariamente de CP (exceto OT)	5 162 420	5 028 853	7 623 447	6 061 747
Diferença (1-2)	- 4 426 639	- 3 720 451	- 6 449 743	- 4 558 230

Fonte: Documentos de prestação de contas

Anexos, a fls. 21 (indicador 19)

O **ME** apresentou, ao longo do quadriénio 2009/2012, **relevantes e sistemáticos saldos reais negativos de OO, sendo manifesta a incapacidade para fazer face, atempadamente, ao pagamento destas dívidas.**

Refira-se que, **em 2012, o referido saldo negativo corresponde a 25% da receita municipal desse exercício** (expurgada do saldo inicial e da proveniente de passivos financeiros).

A **evolução ocorrida no quadriénio** espelha, ainda, **uma perda de capacidade de, pelo menos, m€ 132, para fazer face aos compromissos desta natureza e a oneração indevida dos orçamentos futuros**, com a transferência de dívida assumida que devia ser paga por um dado orçamento anual para os subsequentes.

Acresce que, no final de cada exercício, **os resultados negativos deste indicador seriam ainda mais relevantes** caso não tivesse sido transformado, **no âmbito do PREDE, m€ 468,5 de outras dívidas a terceiros em dívida financeira de MLP**, montante que, por isso, deixou de ser considerado neste indicador.

De facto, **se essa operação não tivesse sido concretizada, a situação financeira do ME numa perspetiva de CP seria ainda mais desequilibrada em qualquer dos exercícios analisados.**

A situação financeira de CP do ME foi, ao longo do quadriénio, negativa e desequilibrada, com relevantes e sistemáticos saldos reais negativos de OO (2012: pelo menos m€ 4,6) e uma perda da capacidade para fazer face aos compromissos dessa natureza (m€ 132), não obstante a transformação, em 2009, de m€ 468,5 de dívida comercial/administrativa em financeira, resultando desta situação a oneração indevida de orçamentos futuros.

2.2.2.4.2. Os prazos médios de pagamento (**PMP**) a terceiros, segundo os indicadores adotados pela IGF ²¹, evoluíram da seguinte forma:

²¹ A IGF efetua o apuramento do PMP a terceiros (e não apenas a fornecedores/empregados) 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. 37 e 41.

Quadro 10 – Prazos médios de pagamento

INDICADORES	2009	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO QUADRIÉNIO
Prazo médio de pagamento	146	191	267	202	56
Prazo médio de pagamento (incluindo aquisições em leasing)	155	205	276	207	52
Prazo médio de pagamento de imobilizado	73	64	108	20	-54

Fonte: Balanços, demonstrações de resultados e balancetes finais

Anexos, a fls. 37 (indicadores 4 a 6)

Assim, **no quadriénio, o PMP a terceiros aumentou 56 dias**, situando-se, no final de 2012, em **202 dias, valor bem superior ao dos parâmetros legalmente previstos** ²², (**do que em 2009**), sendo, ainda, de realçar que essa evolução seria mais negativa caso o ME não tivesse recorrido aos empréstimos PREDE.

De acordo com a **fórmula adotada** na Resolução de Conselho de Ministros (RCM) n.º 34/2008, de 14/fev ²³, **o PMP a fornecedores, em 2011 e 2012**, era, segundo a Direção-Geral das Autarquias Locais (DGAL) de, respetivamente, **154 e 175** ²⁴ **dias**, resultados **diferentes dos apurados pela IGF (242 e 303 dias** ²⁵), face às correções ²⁶/ajustamentos ²⁷ efetuados à informação financeira do ME (cfr. item 2.2.3.).

Anexos, a fls. 40 e 41

O ME, apesar da transformação, em 2009, de dívida administrativa/comercial em financeira (m€ 468,5), continuava a apresentar, no final de 2012, PMP a terceiros e a fornecedores (RCM n.º 34/2008) elevados e bem superiores aos dos parâmetros legalmente previstos (respetivamente, 202 e 303 dias).

2.2.2.5. Por fim, da análise à **situação financeira de CP da Autarquia** atendendo à **informação patrimonial**, os **indicadores de liquidez** ²⁸ são os seguintes:

²² De acordo com o art. 212º do DL n.º 59/99, de 2/mar, o prazo de pagamento 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).

²³ 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.

²⁴ De acordo com a lista publicada pela DGAL com base em dados extraídos do SIIAL em 24/set/2013.

²⁵ PMP a fornecedores apurados pela IGF, com base na mesma metodologia, no âmbito da análise ao PREDE para efeitos de controlo dos objetivos de redução dos PMP (cfr. item 2.2.3).

²⁶ Decorrentes dos resultados dos processos de circularização, reconciliação e dos testes realizados.

²⁷ Cfr. no item 2.2.3.3. a sua discriminação e fundamentação.

²⁸ Que se destinam a medir a capacidade da entidade para solver atempadamente os seus compromissos de CP.

Quadro 11 – Indicadores de liquidez

INDICADORES	2009	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO QUADRIÉNIO
Liquidez geral	27%	114%	145%	179%	151,55
Liquidez reduzida	25%	112%	143%	176%	150,85
Liquidez imediata	12%	7%	9%	11%	-1,16

Fonte: Balanços de 2009 a 2012

Anexos, a fls. 37 (indicadores 1 a 3)

Assim, os **indicadores de liquidez** apresentam, no triénio, uma tendência positiva, com **resultados, entre 2010 e 2012, nos indicadores de liquidez geral e reduzida, dentro dos respetivos parâmetros de referência**, ainda que para tal evolução tenha contribuído a transformação, em 2009, de **m€ 468,5** de dívida desta natureza em financeira de MLP.

Tal situação resulta, em especial, do facto de o ativo circulante ter aumentado, de forma muito relevante, a partir de 2010, por força da alteração do critério de reconhecimento dos direitos relativos a subsídios ao investimento.

Com efeito, a alteração do critério de reflexo contabilístico desses eventos implicou um reconhecimento de direitos sobre terceiros, em 2010, 2011 e 2012, de cerca de, respetivamente, M€ 4,3, M€ 9,5 e M€ 8,9, montantes que a serem excluídos para efeitos do cálculo dos indicadores de liquidez geral e reduzida, implicariam percentagens bastante inferiores aquelas que constam do quadro anterior, como se evidencia de seguida.

Quadro 12 – Indicadores de liquidez

(Sem considerar os direitos relativos aos subsídios ao investimento)

INDICADORES	2009	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO QUADRIÉNIO
Liquidez geral	27%	39%	27%	42%	14,43
Liquidez reduzida	25%	37%	26%	39%	13,73

Fonte: Balanços de 2009 a 2012

Constata-se, assim, que se **expurgarmos, a partir de 2010, o efeito dos direitos relativos aos subsídios ao investimento**, tanto ao nível da **liquidez geral como reduzida**, as percentagens, passam para os valores verificados no quadro acima, mostrando-se neste contexto **desrespeitada**, em todos os anos em análise, **a regra do equilíbrio financeiro mínimo** ²⁹.

Acresce que, não obstante a referida operação de consolidação de dívida de CP, o **rácio de liquidez reduzida evidencia**, em todos os anos, **resultados bem distantes dos parâmetros geralmente apontados como referência** para uma **situação de**

²⁹ 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.

equilíbrio financeiro de curto prazo.

De facto, **não existe qualquer ajustamento entre as dívidas desta natureza e as disponibilidades**, situação que se **repercute, de um modo negativo, sobre a (in)capacidade da Autarquia para cumprir atempadamente os seus compromissos dessa natureza.**

Os **resultados apurados no indicador de liquidez imediata** não são mais do que a consequência direta e necessária da violação, em todos os anos do quadriénio analisado, **do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** (no que respeita à execução global do ano), a que aludimos no item 2.2.1.4., pois, se fosse efetuada uma gestão orçamental efetivamente equilibrada, **todos os indicadores de liquidez** apresentariam necessariamente resultados dentro dos parâmetros mínimos aceitáveis.

O **ME evidenciava uma estrutura financeira de CP desequilibrada, com desajustamento entre as dívidas de CP e as disponibilidades** (não obstante a transformação de **m€ 468,5** de dívida desta natureza em financeira de MLP), o que espelha e confirma as dificuldades existentes para solver atempadamente os seus compromissos dessa natureza.

2.2.2.6. O desequilíbrio financeiro de CP que resulta das análises anteriores tem levado a que muitos dos fornecedores e empreiteiros da Autarquia:

- ✓ Celebrem contratos de *factoring* com entidades financeiras, que, **no final de 2011, consubstanciavam uma dívida de € 657 091.**
- Anexos, a fls. 38
- ✓ Tenham **liquidado juros de mora**, no período de **2009/2011**, de, pelo menos, **m€ 39**, dos quais foram **pagos m€ 24**, estando ainda **em dívida, no final de 2011**, cerca de **m€ 25**:

Anexos, a fls. 39

2.2.2.7. Por fim, a situação do ME 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 13 – Indicadores de endividamento

INDICADORES	2009	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO QUADRIÉNIO
Endividamento (passivo / ativo líquido)	60%	65%	73%	73%	13,33
Estrutura de Endividamento I (dívidas MLP / passivo)	34%	29%	22%	19%	-14,95
Estrutura de Endividamento II (dívida financeira MLP / passivo)	34%	29%	22%	19%	-14,95
Estrutura de Endividamento III (dívidas de CP / passivo)	22%	17%	19%	14%	-7,19

Fonte: Balanços de 2009 a 2012

Anexos, a fls. 37 (indicadores 10 a 13)

O conjunto de indicadores utilizados evidencia, no quadriénio analisado, que:

- ✓ **Aumentou o peso do passivo no ativo líquido** (indicador “ Endividamento ”), que se situou, em 2012, em 73%;
- ✓ **Diminuiu o peso das dívidas de MLP e de CP no passivo** (indicadores “ Estrutura do “Endividamento I, II e III”), respetivamente, 15 e 7 pontos percentuais.

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

Quadro 14 – Indicadores de imobilizações

INDICADORES	2009	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO QUADRIÉNIO
Indicador das imobilizações I (capitais permanentes / imobilizado líquido)	63%	62%	54%	51%	-12,54
Indicador das imobilizações II (capitais alheios de MLP / imobilizado líquido)	21%	22%	20%	17%	-3,97
Indicador das imobilizações III (capitais alheios CP / imobilizado líquido)	13%	13%	18%	13%	-0,40

Fonte: Balanços de 2009 a 2012

Anexos, a fls. 37 (indicadores 7 a 9)

Os resultados destes rácios mostram que, como é desejável, o **imobilizado tem sido principalmente financiado por capitais permanentes (Indicador das Imobilizações I)**, ou seja, **por fundos próprios e financiamentos de MLP** (ainda que com uma diminuição, no quadriénio em análise, de cerca de 13 pontos percentuais), sendo ainda de referir **a relativa estabilidade do peso dos capitais alheios de CP** (13%).

2.2.2.8. Em síntese, **entre 2009/2012** ³⁰:

O **endividamento global do ME cresceu muito ligeiramente (mais m€ 2,4 e 0,02%)**, totalizando, no final do último exercício, **m€ 14,8, montante, ainda assim, materialmente relevante** atendendo ao seu quadro financeiro, nomeadamente às receitas orçamentais, sendo de salientar:

- ✓ O **período de recuperação da dívida municipal** tendo em conta as receitas regulares expurgadas das despesas rígidas e vinculadas (2012: cerca de **32 meses**);
- ✓ A realização/existência sistemática de **despesas acima da efetiva capacidade financeira** para promover o seu pagamento atempado;

³⁰ Com exceção dos custos financeiros (juros de mora) que dizem respeito ao período 2009/2011.

✓ **Uma situação financeira de CP desequilibrada**, não obstante a transformação, em 2009, de **m€ 468,5** de dívida administrativa em financeira de MLP, **com:**

- **Significativos e sistemáticos saldos reais negativos de operações orçamentais** (2012: **M€ 4,6**);
- **PMP a terceiros e a fornecedores** (RCM n.º 34/2008) **elevados e bem superiores os parâmetros legais** (2012: respetivamente, **202 e 303 dias**);
- **Relevante desajustamento entre as dívidas desta natureza e as disponibilidades** (indicadores de liquidez imediata); e
- **Custos financeiros relativos a atrasos no pagamento a fornecedores** (juros de mora **liquidados**, no período de 2009/2011, no montante de **m€ 39** e **pagos de m€ 24**).

Refira-se, ainda, **a materialidade da dívida de EMLP e o seu peso muito significativo na dívida total** (2012: M€ 8,6 e 59%), **sendo, ainda, exetável que o respetivo serviço da dívida cresça nos próximos anos.**

Estas situações repercutem-se e condicionam a gestão orçamental de exercícios futuros, sendo ainda de salientar que dos **saldos reais negativos de operações orçamentais** decorre a **transferência indevida de dívida assumida e que devia ser paga por um determinado orçamento anual para os subsequentes.**

2.2.3. PROGRAMA DE REGULARIZAÇÃO EXTRAORDINÁRIA DE DÍVIDAS DO ESTADO

2.2.3.1. Em 2009, o **ME aderiu** ao " Programa de Regularização Extraordinária das Dívidas do Estado ³¹ " (**PREDE**), tendo beneficiando **do acesso a financiamento** através do recurso a dois EMLP, conforme consta do quadro seguinte:

Quadro 15 – Empréstimos PREDE

Programa	Direção-Geral do Tesouro e Finanças (DGTf)		Caixa Geral de Depósitos (CGD)		Total
	Montante	Visto do Tribunal de Contas (TC)	Montante	Visto do Tribunal de Contas (TC)	
PREDE	187 392,00	N.º 1077 de 4/ago/2009	281 089,00	N.º 1076 de 4/ago/2009	468 481,00

2.2.3.2. Da adesão ao Programa **decorrem metas para os Municípios ao nível da evolução** (em regra, redução) **do PMP** (no próprio ano da contratação e nos anos

³¹ Promovido pelo Governo com o objetivo de " (...) *reduzir significativamente os prazos de pagamento a fornecedores de bens e serviços praticados por entidades públicas (...)* " - Preâmbulo da RCM n.º 34/2008, de 22/fev.

subsequentes), calculado pela DGAL nos termos da RCM n.º 34/2008³², estando previstas **consequências ao nível da variação da taxa de juro do empréstimo contratado com o Estado**, em caso de superação/(in)cumprimento desses objetivos.

As validações realizadas pela IGF, relativamente aos anos de 2008 a 2011, revelaram **incorrecções materialmente relevantes nas grandezas consideradas** pela DGAL **para o apuramento dos PMP a fornecedores** que divulga na sua página eletrónica e que servem de base à definição e controlo dos objetivos previstos no PREDE nessa matéria e às respetivas consequências ao nível da variação da taxa de juro.

Saliente-se que os **PMP** considerados nesta análise **para os anos de 2008 a 2010**, bem como a **aferição do cumprimento dos respetivos objetivos em termos de PREDE e a consequente variação da taxa de juro**, decorrem da análise efetuada pela IGF na **Informação n.º 1949/2012**³³, evidenciando-se, no presente trabalho de auditoria, apenas as correções/ajustamentos efetuados nos anos de 2011 e 2012.

Anexos, a fls. 24 a 28

Refira-se, por fim, que as discrepâncias entre os PMP calculados pelas IGF e DGAL (cfr. anexos referidos anteriormente e item seguinte) decorrem da metodologia prevista na RCM indicada e adotada pela DGAL para recolher a informação relevante para o seu apuramento (ao nível das dívidas a fornecedores³⁴ ou das aquisições de bens e serviços³⁵) e das correções efetuadas na sequência do processo de circularização e reconciliação de saldos relativos a dívidas a terceiros.

2.2.3.3. Relativamente **aos exercícios de 2011 e 2012** efetuámos, no que respeita às grandezas relevantes para o apuramento do PMP, as seguintes correções ao nível das:

- ✓ **Dívidas a fornecedores**, respetivamente, **para menos e mais, de € 340 208,57 e € 80 591,01**, decorrentes das diferenças apuradas no procedimento de circularização/reconciliação de saldos de terceiros e dos testes efetuados às contas de acréscimos e diferimentos, cujo registo, a ter sido efetuado de forma adequada e atempada, se repercutiria no respetivo saldo de contas relevantes para o apuramento do PMP.
- ✓ **Aquisições de bens e serviços, para menos, de, respetivamente, M€ 5,4 e M€ 9**, cuja discriminação consta do quadro seguinte:

³² De acordo com a alteração introduzida pelo Despacho n.º 9870/2009 do Ministro de Estado e das Finanças (publicado no DR, 2ª Série, de 13/abr/2009).

³³ Esta informação, que está disponível na página eletrónica da IGF (<http://www.igf.min-financas.pt/>), evidencia os resultados da avaliação global efetuada pela IGF a todos os municípios aderentes aos PPTH/PREDE (108) até ao final do exercício de 2010 e tem em anexo um mapa do qual consta o conjunto de correções/ajustamentos efetuado pela IGF no recálculo, relativamente a cada município, do PMP de 2008 a 2010 e as suas consequências ao nível da variação da taxa de juro do capital mutuado pelo Estado.

³⁴ A DGAL, em nota explicativa constante das primeiras publicitações do PMP dos municípios, referia " (...) que as dívidas a fornecedores são o resultado da soma dos saldos credores das contas 22, 252, 261, 265, 266 e 267, que traduzem as dívidas existentes no final de cada trimestre", acrescentando ainda que " (...) nas contas 22 e 261 não foram consideradas as contas 229 e 2619, uma vez que as mesmas não traduzem dívidas, mas sim créditos. "

³⁵ Que, na nota explicativa a que já aludimos, referia " (...) que as aquisições de bens e serviços (A) são obtidas através da soma dos movimentos a débito da conta 31, não considerando o débito das contas 317 e 318 e subtraindo os movimentos a crédito das referidas contas, com o saldo devedor da conta 62 e os movimentos a débito das contas 42, 442, 445 e 45, obtendo-se assim as aquisições efetuadas ao longo de cada trimestre. "

Quadro 16 – Aquisições de bens e serviços a excluir/acrescer no apuramento do PMP

Un: Euro

NAS AQUISIÇÕES DE BENS E SERVIÇOS	CONTAS	ANO 2011	ANO 2012
Diferença entre as aquisições de imobilizado consideradas pela DGAL e as que respeitam a aquisições de imobilizado a título oneroso	Imobilizado (42, 442, 445 e 45)	- 5 018 122	- 8 991 688
Contrapartida das correções à informação do ME resultantes do procedimento de circularização/reconciliação	Custos - FSE (62)	- 348 680	
Total		- 5 366 802	- 8 991 688

Fonte: Documentos de prestação de contas do ME e síntese das correções introduzidas pela IGF

Anexos, a fls. 41

Tais eventos reportam-se a:

- **Montantes lançados a débito ao nível das contas de imobilizado** (relevantes, segundo a metodologia da DGAL, para o apuramento do PMP) **que não respeitam a aquisições a título oneroso;**
- **Correções efetuadas pela IGF**, na sequência dos procedimentos de circularização e reconciliação de saldos, **ao nível do valor das aquisições de bens e serviços correspondentes às alterações promovidas ao nível da dívida a terceiros.**

Anexos, a fls. 41

Em síntese, efetuámos **diversas correções** aos valores considerados pela **DGAL para o apuramento do PMP**, pois, **tendo em vista a obtenção de um resultado fiável**, tem de ser considerado:

- ✓ Por um lado, as dívidas relevantes para o indicador que resultam das correções efetuadas pela IGF no âmbito do procedimento de circularização e reconciliação de saldos;
- ✓ Por outro lado, apenas as aquisições a título oneroso efetuadas no período a que respeita o apuramento do PMP.

De facto, tais eventos, a não serem corrigidos, **beneficiam o indicador e adulteram o seu resultado, contribuindo, caso sejam materialmente relevantes e apresentem uma grande variação entre os vários anos**, como acontece no ME, **para o apuramento de um PMP sem qualquer aderência à realidade**, o que também **impossibilita uma efetiva comparação deste indicador ao longo do tempo.**

2.2.3.4. Face ao exposto anteriormente, os **PMP apurados pela IGF e DGAL** ³⁶, ainda que **ambos com base na RCM n.º 34/2008** ³⁷, **são naturalmente divergentes**, como

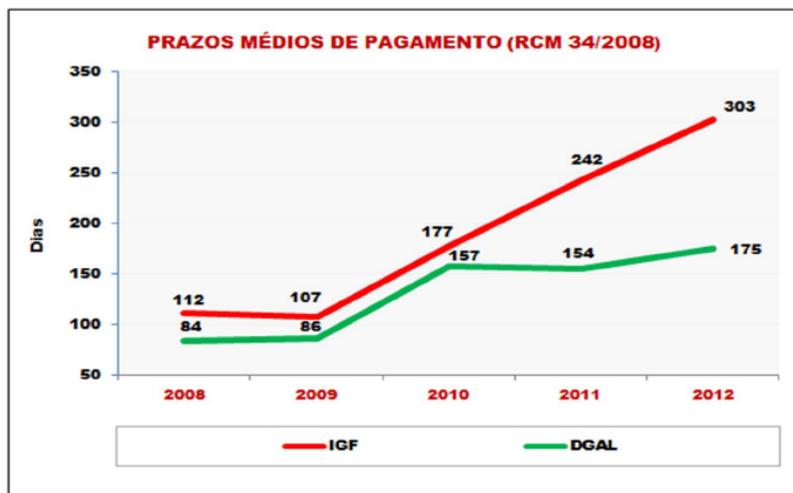
³⁶ Segundo as listas publicadas por esta entidade no sítio <http://www.portalautarquico.pt>.

³⁷ Ainda que após, como já referimos, com a alteração introduzida na fórmula de cálculo do PMP pelo Despacho n.º 9870/2009 do Ministro de Estado e das Finanças.

Foram seguidas, em ambos os casos, as instruções da DGAL, que constavam de nota explicativa divulgada a acompanhar as publicações iniciais da lista com os PMP dos Municípios.

Todavia, no apuramento efetuado pela IGF foram introduzidas as correções que resultam das divergências descritas nos pontos anteriores (itens 2.3. 3.).

se evidencia de seguida:



Anexos, a fls. 40 a 43

Saliente-se que, nos anos em análise, **as diferenças** entre os PMP apurados pelas DGAL e IGF **são significativas**, pois vão de **20** (2010) a **128** (2012) **dias**, isto é, neste último caso cerca de 4 meses, o que **distorce, no âmbito do PREDE, qualquer análise que tenha subjacente os dados daquela Direção-Geral**, nomeadamente sobre a determinação dos objetivos anuais a atingir em matéria de evolução (em regra, redução) do PMP, e, eventualmente, ao nível da aferição dos resultados alcançados e respetivas consequências.

Nos anos de **2009 a 2012**, as divergências a que aludimos **repercutiam-se sobre a determinação dos objetivos a atingir em matéria de evolução** (neste caso, **redução**) **do PMP e a aferição dos seus resultados**, conforme se evidencia de seguida:

Quadro 17 – PREDE – Controlo dos objetivos 2009/2012

DESCRIÇÃO	2009		2010		2011		2012		
	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	
Objetivo Prazo Médio de Pagamento (PMP)	Superação		<= 80 dias	<= 63 dias	<= 132 dias	<= 117 dias	<= 181 dias	<= 115 dias	
	Cumprimento	<= 103 dias	<= 75 dias	=> 81 dias <= 91 dias	=> 64 dias <= 73 dias	=> 133 dias <= 150 dias	=> 118 dias <= 134 dias	=> 182 dias <= 206 dias	=> 116 dias <= 131 dias
	Incumprimento	=> 103 dias	=> 75 dias	=> 92 dias	=> 74 dias	=> 151 dias	=> 135 dias	=> 207 dias	=> 132 dias
PMP verificado	107 dias	86 dias	177 dias	157 dias	242 dias	154 dias	303 dias	175 dias	
Varição do PMP face ao ano anterior	- 4 dias	2 dias	69 dias	72 dias	65 dias	- 3 dias	60 dias	20 dias	
Grau de cumprimento do objetivo	Incumprimento / Diminuição do PMP	Incumprimento / Aumento do PMP	Incumprimento / Diminuição do PMP	Incumprimento / Aumento do PMP	Incumprimento / Aumento do PMP				
Consequência na taxa de juro	Acréscimo de 0,2 pp	Acréscimo de 0,3 pp	Acréscimo de 0,3 pp	Acréscimo de 0,3 pp	Acréscimo de 0,3 pp	Acréscimo de 0,2 pp	Acréscimo de 0,3 pp	Acréscimo de 0,3 pp	

Anexos, a fls. 41-A a 43

De facto, considerando os dados apurados pelas referidas entidades, verificámos, **ao nível**

dos objetivos do PMP ³⁸:

- ✓ **DGAL: Incumprimento em todos os anos do quadriénio, com aumento desse indicador em 2009, 2010 e 2012 e diminuição em 2011;**
- ✓ **IGF: Incumprimento também em todos os exercícios em análise, ainda que com diminuição do indicador em 2009 e aumento em todos os outros anos.**

Deste modo, considerando os **exercícios de 2009/2012** e de acordo com os pontos 43 a 45 da referida RCM, **a taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado no âmbito do PREDE deveria ser oportunamente acrescida de:**

- ✓ **DGAL:** 1,1 pp ³⁹ (2009: 0,3 pp; 2010: 0,3 pp; 2011: 0,2 pp ; 2012: 0,3 pp);
- ✓ **IGF:** 1,1 pp (2009: 0,2 pp; 2010: 0,3 pp; 2011: 0,3 pp ; 2012: 0,3 pp).

Deste modo, independentemente das consequências anuais distintas que decorrem das análises da IGF e da DGAL, considerando os exercícios de 2009/2012 e de acordo com os pontos 43 a 45 da referida RCM, e **a taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado no âmbito do PREDE deverá ser oportunamente (2014) acrescida de 1,1 pp.**

Refira-se que, relativamente a 2009/2011, a **Direção-Geral do Tesouro e Finanças (DGTF) já comunicou ao ME um aumento global da taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado de 0,8 pp** (2009: 0,3 pp; 2010: 0,3 pp e 2011: 0,2 pp), sendo que, no que concerne a 2012, informou, a pedido da Autarquia, via mensagem eletrónica, sobre o seu incumprimento (com aumento do PMP) e o consequente aumento de **0,3 pp**, coincidindo este montante com o apuramento efetuado pela IGF.

Anexos, a fls. 43-A a 44-A

2.2.3.5. Refira-se, por fim, em termos do **impacto da adesão da Autarquia ao PREDE** atendendo aos seus **objetivos de âmbitos específico e geral**, que:

- ✓ Por um lado, podemos afirmar, atendendo a que o **Estado criou o PREDE sob a premissa de que a redução dos PMP " (...) nas transações comerciais na economia portuguesa para níveis próximos dos padrões internacionais melhorará o ambiente de negócios, reduzindo custos de financiamento e de transação, introduzindo maior transparência na fixação de preços, criando condições para uma mais sã concorrência (...) "** ⁴⁰, que **o ME não contribuiu, nos anos analisados, para a prossecução desse objetivo específico;**
- ✓ Por outro lado, o ME também **não concorreu integralmente para o objetivo de âmbito geral**, pois **não obstante a adesão ao PREDE** e a consequente utilização do capital dos empréstimos contratados (**m€ 468,5**), a evolução das **" outras dívidas a terceiros "** até ao final de 2012 foi a seguinte:

³⁸ Pontos 39, 44, 45 e 9 da referida RCM n.º 34/2008.

³⁹ Pontos percentuais.

⁴⁰ Preâmbulo da já mencionada RCM n.º 34/2008.

Quadro 18 – Evolução das outras dívidas a terceiros / empréstimos PREDE

Descrição	Um euro				
	2008	2009	2010	2011	2012
(A) - Outras dívidas a terceiros	3 718 268	5 162 420	5 028 853	7 623 447	6 061 747
(B) - Variação 2008/2009, 2008/2010, 2008/2011 e 2008/2012		1 444 152	1 310 585	3 905 179	899 328
(C) - Empréstimos PREDE (capital utilizado)		468 481			
(D) - Variação (sem PREDE) entre 2008/2009, 2008/2010, 2008/2011 e 2008/2012 ((B) + (C))		1 912 633	1 779 066	4 373 660	1 367 809

Anexos, a fls. 18 e 41

Assim, tendo como base o **final de 2008**, apesar do recurso ao PREDE, as "outras dívidas a terceiros", no final dos anos de **2009 a 2012**, importaram sempre num montante superior (respetivamente, **MC 1,4, MC1,3, MC 4 e m€ 899**).

Ora, através dos EMLP contratados ao abrigo do PREDE, o ME **transformou m€ 468 de dívida administrativa/comercial em financeira**, sem os quais a componente de "outras dívidas a terceiros" teria sofrido, naquele período (entre o início de 2009 e o final de 2012), **um aumento de cerca de MC 1,4**.

Desta forma, considerando os referidos anos, nesta Autarquia, **a utilização do capital dos referidos empréstimos** serviu apenas para **diminuir**, de forma temporária, **aquela componente da dívida** e, assim, **para aliviar momentaneamente a pressão exercida pelos credores** (em especial, fornecedores/empreiteiros) **sobre a tesouraria municipal**.

Com efeito, do **recurso a este Programa não resultou**, ao contrário do que seria expectável, **uma diminuição do nível das "outras dívidas a terceiros" em montante pelo menos equivalente ao do capital dos referidos EMLP**, mas antes **uma duplicação do endividamento total** da Autarquia **num valor significativo (m€ 468)**, pelo que **não se mostram atingidos os objetivos**, de âmbito geral, **subjacentes à sua conceção**.

Em síntese:

Entre 2009/2012, **no ME não foram totalmente atingidos os objetivos**, tanto de âmbito **específico** (evolução do PMP) como **geral** (diminuição permanente da dívida de CP em valor pelo menos equivalente ao dos EMLP utilizados), **subjacentes à conceção do PREDE**.

2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL DE 2011 E 2012

2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES DE ENDIVIDAMENTO DE 2011/2012 (DGAL E IGF)

2.3.1.1. No que respeita a **2011 e 2012**, a **DGAL apenas divulgou** os valores dos limites especiais de endividamento líquido (EL) e de empréstimos de médio e longo prazos (EMLP), previstos, respetivamente, no 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 no art. 66.º da Lei n.º 64-A/2011, de 30/dez (Leis do Orçamento do Estado – LEO – desses anos).

Anexos, a fls. 46-A, 46-B, 46-C

Na **sequência da auditoria** e ainda que seguindo a mesma metodologia adotada por aquela entidade, **efetuámos correções no EL de 2010 e 2011**⁴¹, que, conseqüentemente, **tiveram impacto no cálculo do respetivo limite para cada um dos anos subsequentes.**

Assim, os limites especiais de EL, que **serão adotados pela IGF como parâmetro para verificação do cumprimento do respetivo quadro legal nos dois exercícios referidos**, são os seguintes:

Quadro 19 – Limites especiais de EL para 2011⁴² e 2012⁴³

Un: Euro

ANO	DESCRIÇÃO	ENDIVIDAMENTO LIQUIDO				LIMITE DO ANO
		LIMITE LEGAL DE REFERÊNCIA a)		MONTANTES EM UJAN	CORREÇÕES DA IGF	
		LFL (ano 2010)	LOE_2011			
2011	DGAL	8 393 066		6 465 568		6 465 568
	IGF	8 393 066		6 465 568	- 422 649	6 042 919
2012	DGAL		6 465 568	3 218 818		3 218 818
	IGF		6 042 919	3 218 818	- 471 755	2 747 064

a) No que respeita a 2011 os limites indicados decorrem do art. n.º 37.º da LFL, quando, no que concerne a 2012, resultam do disposto no art.º 53.º da LOE_2011.

Anexos, a fl. 47, 65, 49-A, 50 e 51

O mesmo não se verificou, no entanto, com os limites especiais de EMLP, tendo a IGF adotado os valores divulgados pela DGAL, que indicamos no quadro seguinte:

⁴¹ As correções efetuadas tiveram origem, por um lado, nas diferenças apuradas na circularização de fornecedores e empreiteiros e, por outro lado, da inclusão de entidades que não foram reportadas pela Autarquia à DGAL (cfr. itens seguintes).

⁴² O limite especial de **EL 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 LFL) foi apurado, de acordo com a informação da 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.

⁴³ O limite especial de **EL de 2012** (art. 66º da Lei n.º 64-A/2011, de 30/dez, e art. 58º do DL n.º 32/2012, de 13/fev) resulta, de acordo com a informação da DGAL, do seguinte:

- ✓ Municípios que não cumprissem, no final de 2011, o limite de EL previsto na LOE desse ano (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): Valor do limite do EL no final de 2011 (calculado com a LOE desse ano) - 10% do excesso de EL naquela data face ao referido limite;
- ✓ Municípios que cumprissem, no final de 2011, o limite de EL previsto no art. 37º da LFL: Valor do EL no final de 2011.

Ora, ainda que a interpretação efetuada pela DGAL nos suscite algumas dúvidas (cfr. Anexos, a fls.5 e 6), atendendo, às competências atribuídas à DGAL em matéria de cálculo e comunicação dos limites legais aos municípios (cfr., designadamente, art. 65º do DL n.º 29-A/2011, de 1/mar, e art. 58º do DL n.º 32/2012, de 13/fev), 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 a interpretação efetuada por aquela entidade.

Quadro 20 – Limites especiais de EMLP para 2011⁴⁴ e 2012⁴⁵

Un: Euro

ANO	DESCRIÇÃO	EMPRÉSTIMOS DE MÉDIO/LONGO PRAZOS						
		LIMITE LEGAL DE REFERÊNCIA a)		MONTANTES REFERÊNCIA		CORREÇÕES DA IGF	RATEIO	LIMITE DO ANO
		LFL (ano 2010)	LOE_2011	30SET/2010	1JAN/2012			
2011	DGAL	6 714 453		6 196 567			115 274	6 311 841
	IGF	5 465 536		6 196 567		0	115 274	6 311 841
2012	DGAL		6 311 841		6 472 464		0	6 295 779
	IGF		6 311 841		6 472 464	0	0	6 295 779

a) No que respeita a 2011 os limites indicados decorrem do art. n.º 39.º da LFL, quando, no que concerne a 2012, resultam do disposto no art.º 53.º da LOE_2011.

Anexos, a fl. 47 e 65

Por sua vez, no que se refere ao **limite de ECP** previsto no art. 39.º, n.º 1, da LFL, o cálculo efetuado pela IGF⁴⁶ permitiu apurar os seguintes montantes:

Quadro 21 – Limite de ECP previsto na LFL de 2011 e 2012

Un: Euro

ANOS	BASE DE CÁLCULO - RECEITAS	LIMITE DE ECP - LFL
	(1)	(2)=(1)*10%
2011	6 982 167	698 217
2012	6 377 773	637 777

Anexos, a fls. 46 e 64

⁴⁴ O limite especial de **EMLP 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, de acordo com a informação da DGAL, 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).

Refira-se que, não obstante o disposto no art. 2º da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov, a DGAL, relativamente aos EMLP e ao contrário do que ocorreu com o EL, não efetuou qualquer atualização no cálculo deste limite, uma vez que continuou a considerar a data de referência indicada no art. 53º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez (30/set/2010) e não a prevista na norma anteriormente indicada (31/dez/2012).

⁴⁵ O limite especial de **EMLP de 2012** (art. 66º da Lei n.º 64-A/2011, de 30/dez, e art. 58º do DL n.º 32/2012, de 13/fev) resulta, de acordo com a informação da DGAL, do seguinte:

- ✓ Municípios que não cumprissem, em 31/dez/2011, o limite de EMLP previsto na LOE desse ano (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.º 39º, n.º 3, da LFL): limite de EMLP no final de 2011 (calculado com a LOE desse ano) - 10% do excesso de EMLP naquela data face ao referido limite;
- ✓ Municípios que cumprissem, em 31/dez/2011, o limite de EMLP resultante desse ano: *Stock* de EMLP relevante no final de 2011 + eventual valor atribuído no rateio.

Cfr. o que foi dito na nota 43 sobre a interpretação efetuada pela DGAL quanto aos limites legais de endividamento de 2012.

⁴⁶ A DGAL, nos exercícios anteriores, considerou, para o apuramento dos limites legais previstos na Lei das Finanças Locais, o valor de receitas relativas ao Fundo de Equilíbrio Financeiro (FEF) e Imposto sobre os Rendimentos das Pessoas Singulares (IRS) previsto no Orçamento de Estado (OE) de cada um dos anos, quando, de acordo com o quadro legal, aquelas receitas são do ano imediatamente anterior ao que respeitam os limites (cfr. arts. 37º e 39º da LFL).

Todavia, atendendo, pelas razões já apresentadas no último parágrafo da nota 43, a IGF adotou, nesta auditoria, os montantes das receitas de acordo com os anos que têm vindo a ser considerados pela DGAL.

2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS DE 2011 E 2012

2.3.2.1. De acordo com o conceito de endividamento líquido total previsto na LFL⁴⁷, o perímetro relevante, em 2011 e 2012, para os limites legais de endividamento municipal e a respetiva percentagem de imputação eram os seguintes:

Anexos, a fls. 45 e 63

Quadro 22 - Entidades abrangidas pelo conceito de endividamento líquido total

IDENTIFICAÇÃO	LIMITES		% IMPUTÁVEL AO MUNICÍPIO	
	EMPRÉSTIMOS	ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO	2011	2012
MUNICÍPIO DO ENTRONCAMENTO	SIM	SIM	100,00%	100,00%
Associação de Municípios para Estudos e Gestão da Água (AMEGA) ^{a)}	SIM	SIM	1,26%	
Comunidade Intermunicipal do Médio Tejo (CIMT)	SIM	SIM	6,27%	6,27%

Observações:

^{a)} Em 2012, o ME deixou de ser associado da AMEGA, pelo que essa entidade não releva, no referido exercício, para efeitos do endividamento municipal.

Anexos, a fls. 45 e 63

2.3.3. CONTROLO DOS LIMITES ESPECIAIS DE EMLP DE 2011 E 2012

2.3.3.1. Nos dois anos analisados, o comportamento do ME em termos dos limites especiais de EMLP⁴⁸ previstos nas LOE foi o seguinte:

Quadro 23 – Limite especial de EMLP de 2011 e 2012

Un: Euro

EXERCÍCIO	LIMITE ESPECIAL		STOCK DE EMLP RELEVANTE EM 31/12		COMPARAÇÃO ENTRE O LIMITE E O STOCK DE EMLP RELEVANTE EM 31/12 DE CADA ANO		% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE EM 31/12	
	DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6) = (2) - (4)	(7) = (3) - (5)	(8) = (4) / (2)	(9) = (5) - (3)
2011	6 311 841	6 311 841	6 472 464	6 472 464	- 160 623	- 160 623	103%	103%
2012	6 295 779	6 295 779	5 949 386	5 949 386	346 393	346 393	94%	94%

Anexos, a fls. 47, 49, 65 e 67

Saliente-se, que os empréstimos que estão excecionados deste limite legal (e também do de EL) perfaziam, no final de 2011 e 2012, em termos absolutos, respetivamente, os montantes de **MC 2,8** e **MC 2,6**, tendo um peso de 30% e de 31% na dívida total de EMLP, pelo que os valores que estão a ser considerados para o limite em apreço são inferiores ao da dívida total desta natureza.

2.3.3.2. Assim, em 2011, o ME violou o limite especial de EMLP, pois, independentemente de se considerar os valores da DGAL ou da IGF, no final desse

⁴⁷ Consagrado no art. 36.º, n.º 2, alíneas a) e b).

⁴⁸ Relativamente a 2011, a DGAL não efetuou qualquer atualização no cálculo deste limite, tendo continuado a considerar a data indicada no art. 53º da LOE_2011 (30/set/2010) como limite e não a prevista na Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov (31/dez/2012), que alterou a anteriormente indicada.

exercício, ultrapassa os montantes que decorrem do quadro legal, evidenciando uma **taxa de utilização**, em ambos os casos, **de 103%**.

Por sua vez, **em 2012**, também independentemente de se considerar os valores da DGAL ou da IGF, **o ME cumpriu o limite especial de EMLP**, apresentando, no final do exercício, **uma taxa de utilização**, em ambos os casos, de **94%**.

Anexos, a fls. 49, 52, 67 e 68

2.3.3.3. Ora, a **violação do limite legal em 2011 é suscetível**, em abstrato, **de ser sancionado em termos tutelares administrativos e financeiros**, de harmonia com o disposto, respetivamente, no art. 9º, al. g), e art. 8º, n.º 1. al. d), ambos da Lei n.º 27/96, de 1/ago, e no art. 65.º, n.º 1, al. f), da LOPTC ⁴⁹ (cfr. infra o que se dirá sobre esta matéria).

A eventual responsabilidade associada à prática de tal facto ilegal é imputável

Anexos, a fls. 49-A

2.3.3.3.1. Refira-se, no entanto, que, de acordo com o indicado art. 9º, al. g), da Lei n.º 27/96, de 1/ago, não haverá lugar a responsabilidade tutelar administrativa caso tenha ocorrido " (...) *facto julgado justificativo ou regularização superveniente*; " o mesmo não se passando, no entanto, no que respeita à responsabilidade financeira ⁵⁰.

Assim, previamente à apresentação, pela IGF, de uma proposta no sentido de ser instaurada uma ação desta natureza, deve ser averiguado, designadamente, a eventual existência de factos julgados justificativos ou, tendo em conta que também efetuámos o controlo do limite de EMLP de 2012, a regularização superveniente da infração praticada.

Ora, o ME, **no ano de 2012, passou**, de facto, **a cumprir o limite legal de EMLP**, verificando-se, por isso, a condição prevista na parte final do referido art. 9º, al. g), ou seja, **a regularização superveniente da situação**, pelo que **não estão reunidos os pressupostos legais suscetíveis de gerarem a eventual aplicação de sanções de natureza tutelar administrativa**, não se justificando, por isso, efetuar qualquer outra diligência sobre esta matéria.

2.3.3.3.2. Ao contrário, **em sede financeira, a apreciação e valorização dos factos descritos**, que, como referimos, são suscetíveis de integrar o ilícito previsto e punido pelo art. 65.º, n.º 1, al. f), da LOPTC, **é da competência do Ministério Público junto do Tribunal de Contas** (cfr. art. 89.º, n.ºs 1, al. c) e 2, da Lei n.º 98/97, de 26/ago), a quem devem ser comunicados.

Com efeito, a IGF encontra-se sujeita nesta matéria a um especial dever de colaboração

⁴⁹ Lei n.º 98/97, de 26/ago (Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas).

⁵⁰ O mesmo não se passando, no entanto, no que respeita à responsabilidade financeira (cfr. infra).

com aquele Tribunal (art. 12º da citada Lei), constando, expressamente, de um Protocolo celebrado entre estas entidades (em março de 2006) que " (...) *não constitui matéria dos trabalhos de auditoria ou de inspeção a averiguação de aspetos relativos ao nexó de imputação dos factos apurados, isto é, de culpa ou dolo dos agentes.* " .

Cabe, no entanto, à IGF carrear para o processo todos os elementos e apreciações que permitam contextualizar a situação ocorrida e, assim, permitir um melhor conhecimento da mesma.

Assim, refira-se que a violação do limite legal ocorreu pelo facto do ME ter utilizado, **em 2011**, um montante de **€ 310 000 de um EMLP** (destinado à " Escola Básica do 1.º Ciclo + Jardim de infância " ⁵¹), **contratado em 2009**.

A eventual responsabilidade associada à prática de tal facto ilegal é imputável

Anexos, a fls. 49-A

2.3.3.3.3. No exercício do direito do **contraditório institucional**, o ME referiu o seguinte:

" Tendo em conta os valores apresentados pela DGAL e confirmados neste relatório pela IGF o Município excedeu em 2011 o limite de endividamento de médio e longo prazo em 160,623 €, ou seja, teve uma taxa de utilização dos limites de 103%.

Esta situação deve-se à utilização, em 2011, de 310.000 € referentes a um empréstimo destinado ao financiamento da Escola Básica do 1º Ciclo+Jardim-de-infância Sul contratado em 2009.

O relatório da IGF refere que a violação do limite legal de EMLP em 2011 é suscetível de sanções em termos tutelares administrativos e financeiros de harmonia com o disposto, respetivamente, no art.º 9º, al. g), e art.º 8º, n.º 1 al. d), ambos da lei n.º 27/96, de 1/ago, e no art.º 65.º, n.º 1, al. f), da LOPTC. O referido relatório fala também no ponto 2.3.3.3.1. que não haverá a responsabilidade tutelar administrativa caso a situação tenha sido entretanto regularizada, o que se verificou no ano de 2012, visto que, o Município passou a cumprir com o limite de EMLP.

Esta situação, contudo, não se verifica em sede financeira, ou seja, existe a possibilidade do Ministério Público junto do Tribunal de Contas aplicar uma sanção financeira, fruto deste excesso.

Face a esta possível sanção não consideramos que a mesma seja justa, uma vez que o excesso de endividamento teve origem em alterações de critérios para a determinação dos limites de endividamento de EMLP e não na contratação de novos empréstimos.

O empréstimo em questão quando foi contratado situava-se dentro dos limites de endividamento de EMLP definidos na Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro (a margem de

⁵¹ Este empréstimo totalizava o montante de € 1 265 000, tendo sido excecionados apenas € 362 523 (através do despacho do Senhor Secretário Adjunto e do Orçamento de 18/mai/2009).

endividamento era de 3.602.225,46 € e o empréstimo no valor de 1.265.000 €) conforme documentação em anexo (Ficheiro: processo EMLP Escola – folha 53).

Pelo facto do empréstimo ter sido utilizado de forma faseada, ou seja, no período 2009 a 2011 (2009=400.000€; 2010=555.000 €; 2011=310.000 €) influenciou os limites especiais de endividamento definidos pelo OE de 2011 para o mesmo ano, isto porque a forma de cálculo passou a ser diferente.

Em 2009 o cálculo do limite de endividamento de EMLP era feito tendo com base a Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro, ou seja, o limite considerado era de 100% da receita do ano anterior com os impostos municipais e a derrama, mais a receita proveniente do FEF e participação do IRS. O limite calculado em 2009 com base nesse critério era de 7.246.888,12 € (ver mapa em anexo).

Se a forma de cálculo não tivesse sido alterada pelo art.º 53.º da Lei n.º 55-A/2010 o Município nunca ultrapassaria em 2011 os limites de endividamento senão vejamos:

Limite de endividamento de 2011 ao abrigo da LFL=6.982.667,41€;

Limite de endividamento de 2011 ao abrigo da LOE 2011=6.311.841,21 €;

Diferença = -670.826,20€

Numa ótica de gestão financeira não fazia sentido o município solicitar em 2009 o crédito da totalidade do empréstimo quando não tinha despesa para liquidar, pagando desnecessariamente juros sobre a totalidade do empréstimo.

Face às situações referida anteriormente não consideramos justa uma possível sanção de ordem financeira para os responsáveis na data em que ocorreram os factos...”.

Anexos, a fls. 80 a 157 (em especial fl. 81)

Assim, o ME não põe em causa os factos e as asserções produzidas pela IGF, procurando apenas apresentar um conjunto de justificações para os mesmos, cuja apreciação, no entanto, em sede de responsabilidade financeira, compete ao Ministério Público junto do Tribunal de Contas, a quem irão ser comunicados através de uma informação autónoma.

2.3.3.4. Em síntese:

O ME, no que respeita aos limites de EMLP:

- ✓ **Violou, em 2011, o previsto na LOE desse ano, situação que é suscetível, em abstrato, de gerar responsabilidade tutelar administrativa e financeira;**
- ✓ **Cumpriu, em 2012, o consagrado na respetiva LOE, do que resulta, face à regularização superveniente da situação, a exclusão da suscetibilidade de aplicação da sanção em sede tutelar administrativa decorrente da violação no ano anterior.**

2.3.4. CONTROLO DOS LIMITES ESPECIAIS DE ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO DE 2011 E 2012

2.3.4.1. Em **2011 e 2012**, o comportamento do **ME, no que concerne aos limites**

especiais de EL previstos nas LOE, foi o seguinte:

Quadro 24 – Controlo do limite especial de EL de 2011 e 2012

Un Euro

EXERCÍCIO	LIMITE ESPECIAL		EL RELEVANTE EM 31/12		COMPARAÇÃO ENTRE O LIMITE E O EL RELEVANTE EM 31/12 DE CADA ANO		% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE EM 31/12	
	DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6) = (2) - (4)	(7) = (3) - (5)	(8) = (4) / (2)	(9) = (5) - (3)
2011	6 465 568	6 042 919	3 218 818	2 747 058	3 246 750	3 295 861	50%	45%
2012	3 218 818	2 747 064	1 002 711	873 653	2 216 107	1 873 410	31%	32%

Anexos, a fls. 47, 48, 65 e 66

Assim, **em 2011 e 2012**, independentemente de se considerar os valores da DGAL ou da IGF ⁵², o **ME cumpriu os limites especiais de EL, com uma taxa de utilização de, respetivamente, 31% e 32%.**

Refira-se, no entanto, que o valor de endividamento líquido subjacente à análise anterior é inferior ao que é evidenciado pelo ME, pois, como já referimos, existe um montante de EMLP excecionados de cerca de, respetivamente, **MC 2,8 e MC 2,6.**

Anexos, a fls. 48, 52, 67 e 68

Para além disso, importa realçar que **entre 2010 e 2012 ocorreu uma melhoria muito significativa do EL do ME** que resultou, principalmente, de **uma mudança no critério do reconhecimento dos direitos relativos aos subsídios ao investimento provenientes de fundos comunitários** e não de qualquer processo sistemático promovido no sentido de diminuir ou racionalizar o nível da despesa municipal e, conseqüentemente, a relevância do seu endividamento, que, a partir de 2010, passou a ser efetuada na fase da homologação dos contratos.

Tal modificação de critério decorreu de um esclarecimento solicitado pela Autarquia, em 29/jul/2010, à DGAL, que remeteu para a Comissão de Coordenação e Desenvolvimento Regional de Lisboa e Vale do Tejo (CCDR-LTV).

Na resposta, através de uma mensagem eletrónica de 27/ago/2010, **a referida Comissão** contraria o entendimento que já vigorava nessa data (e que continua atual) do SATAPOCAL ^{53 54}, onde aquela entidade está representada, que vai no sentido de que o reconhecimento contabilístico dos indicados direitos só deverá ocorrer quando da apresentação do pedido de pagamento das despesas elegíveis por parte da Autarquia.

Anexos, de fls. 49-B a 49-E

Note-se que, da assunção, por parte do ME, da interpretação da CCDR-LTV resultou, em termos de reconhecimento contabilístico, **um aumento dos direitos desta natureza sobre terceiros, entre 2010 e 2012, de cerca MC 9**, o qual teve, como já referimos um **impacto** significativo sobre a evolução do endividamento líquido e **determinante**

⁵² Cfr. infra, no item 2.3.6.1., a justificação para a indicada divergência entre a IGF e a DGAL no que o endividamento líquido relevante no final de 2011.

⁵³ Subgrupo de apoio técnico à implementação do POCAL, criado pelo Despacho n.º 4839/99, de 22/Fev, do Secretário de Estado da Administração Local e Ordenamento do Território (publicado no D.R. n.º 57, II Série, de 9/Mar e aditado pelo Despacho n.º 19942/99, de 28/Set, publicado no D.R. 245, II Série, de 20/Out.

⁵⁴ Folheto " Subsídios/transfêrências para investimentos das Autarquias Locais", revisto em abr/2010.

quanto ao cumprimento do respetivo limite, designadamente no último exercício referido.

Atendendo, no entanto, ao facto de esta matéria (o momento do reconhecimento dos subsídios ao investimento) ter gerado, de forma sistemática, grande controvérsia, tendo, aliás, o próprio SATAPOCAL assumido posições distintas sobre a mesma ao longo do tempo, não efetuámos qualquer correção a este nível, devendo, ainda assim, o ME cumprir as instruções vigentes daquele Subgrupo de Apoio Técnico.

2.3.5. CONTROLO DO LIMITE DE EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO PREVISTO NA LFL

2.3.5.1. A Autarquia, em 2011 e 2012, cumpriu o limite legal de ECP previsto na LFL⁵⁵, uma vez que **as entidades relevantes não utilizaram empréstimos desta natureza.**

Anexos, a fls. 46, 49, 64 e 67

2.3.6. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL EM 2011 E 2012

2.3.6.1. O ME 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.

Todavia, os dados reportados pelo Município à DGAL **não refletiam, com inteira fiabilidade, a sua situação ao nível do limite do endividamento líquido**⁵⁶, tendo-se apurado **as seguintes diferenças:**

Quadro 25 – Diferença total de endividamento líquido (DGAL/IGF) de 2011/2012

Un: Euro

Exercício	Descrição	Valores comunicados pelo Município à DGAL	Valores considerados pela IGF	Diferenças IGF/DGAL (Reflexos para o endividamento líquido) a)
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)=(4)-(3)
2011	1 - ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO b)	6 040 076,67	5 568 316,06	- 471 760,61
	2 - OUTRA INFORMAÇÃO RELEVANTE c)	2 821 258,42	2 821 258,42	0,00
	3 - END. LIQ. RELEVANTE (1-2)	3 218 818,25	2 747 057,64	- 471 760,61
2012	1 - ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO b)	3 612 055,69	3 482 997,43	- 129 058,26
	2 - OUTRA INFORMAÇÃO RELEVANTE c)	2 609 344,22	2 609 344,22	0,00
	3 - END. LIQ. RELEVANTE (1-2)	1 002 711,47	873 653,21	- 129 058,26

a) Caso a diferença total apurada nesta coluna seja positiva, isso significa que 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 31/12/88, 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. 60 e 73

Estas divergências, **para menos**, respetivamente, em **2011 e 2012**, de **€ 471 761 e € 129 058**, entre os valores apurados pela IGF e os reportados pelo ME e/ou considerados pela DGAL, resultaram das:

⁵⁵ Previsto no art. 39º, n.º 1, da LFL.

⁵⁶ Refira-se, ainda, que a correção efetuada no valor de endividamento líquido do final de 2010 teve impacto, de acordo com o quadro legal, no limite especial de EL de 2011.

- ✓ **Correções efetuadas pela IGF** na informação financeira do ME (cfr. item 2.1.1.);
- ✓ **Inclusão do EL** das entidades associativas municipais (AMEGA e CIMT), que a Autarquia não comunicou à DGAL.

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

2.3.6.2. Em síntese:

A **informação reportada e/ou considerada pela DGAL**, relativamente a 2011 e 2012, **não reflete, com inteira fiabilidade, a situação do ME**, pois foram apuradas **diferenças, para menos, ao nível do EL**, de **m€ 472 e m€ 129**, factos que, no entanto, **não tiveram qualquer reflexo sobre a conclusão global retirada em matéria de (in)cumprimento daquele limite de endividamento municipal.**

2.3.7. CONTRIBUTO DO ME PARA O DÉFICE DO SUBSETOR DAS AUTARQUIAS LOCAIS

2.3.7.1. Ao longo de 2011 e 2012, a **evolução autónoma da situação do ME** (não incluindo qualquer outra entidade relevante) **em termos de endividamento líquido** (sem considerar qualquer exceção) foi a seguinte:

Quadro 26 – Evolução do endividamento líquido do ME em 2011 e 2012

Un: Euro

DESCRIÇÃO	EVOLUÇÃO DO ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO (sem exceções)			VARIÇÃO (montante)	
	31-12-2010	31-12-2011	31-12-2012	2010/2011	2011/2012
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)=(3)-(2)	(5)=(4)-(3)
BALANCETES DO ME	9 482 523,04	6 040 076,67	3 612 055,69	- 3 442 446,37	- 2 428 020,98
CORREÇÕES DA IGF	- 336 763,16	- 355 492,19	0,00	- 18 729,03	355 492,19
TOTAIS	9 145 759,88	5 684 584,48	3 612 055,69	- 3 461 175,40	- 2 072 528,79

Fonte: Balancetes finais de 2010,2011 e 2012 comunicações à DGAL e correções IGF

Anexos, a fls. 54, 55, 70, 11 e 12

O ME contribuiu, em 2011 e 2012, de forma positiva, para o défice do subsector das autarquias locais, uma vez que, entre 1/jan e 31/dez, de 2011 e 2012, **diminuiu o seu EL** (sem exceções) em cerca de **m€ 3,5 e m€ 2,1**, ainda que, principalmente, em resultado do procedimento incorreto a que aludimos no item 2.3.4.1..

2.3.8. APRECIÇÃO FINAL

2.3.8.1. Em síntese, relativamente aos **anos de 2011 e 2012:**

O ME:

- ✓ **Cumpriu os limites legais de EL e de ECP;**
- ✓ **Violou, em 2011, o limite de EMLP, situação que, em abstrato, era suscetível de gerar responsabilidade tutelar administrativa e financeira;**
- ✓ **Passou a cumprir o limite de EMLP em 2012, pelo que, atendendo ao quadro legal e à regularização superveniente da situação, não se justifica qualquer proposta em sede de responsabilidade tutelar administrativa quanto ao ano anterior;**
- ✓ **Reportou à DGAL a informação relativa aos limites legais de endividamento, a qual, no entanto, não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação em termos de EL, pois foram apuradas diferenças, para menos, respetivamente, em 2011 e 2012, de m€ 472 e m€ 129), factos estes que não tiveram qualquer reflexo sobre a conclusão global retirada em matéria de (in)cumprimento daqueles limites de endividamento municipal;**
- ✓ **Contribuiu, em 2011 e 2012, de forma positiva, para o défice do subsetor das autarquias locais, pois diminuiu o seu EL (sem exceções) em cerca de m€ 3,5 e m€ 2,1, ainda que, principalmente, em resultado de um procedimento incorreto ao nível do critério de reconhecimento dos subsídios ao investimento.**

2.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS NO FINAL DE 2012

2.4.1. Face aos parâmetros legalmente estabelecidos, a situação da Autarquia, no **final de 2012**, em termos de **reequilíbrio**⁵⁷ e **saneamento**⁵⁸ **financeiros**, era a seguinte:

Quadro 27 – Saneamento e reequilíbrio financeiros (2012)

INDICADORES	SITUAÇÃO FINAL DE 2012	PADRÕES LEGAIS DE REFERÊNCIA DE DESEQUILÍBRIO	
		ESTRUTURAL	CONJUNTURAL
1 EL (relevante para o limite) em 31/12/2012 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal * 100	14%	> 175% (art. 8º, n.º 1, al. b))	> 125% (art. 3º, n.º 4, al. a))
2 Dívidas a fornecedores em 31/12/2012 / Receitas totais do ano de 2011 * 100	44%	> 50% (art. 8º, n.º 1, al. c))	> 40% (art. 3º, n.º 4, al. b))
3 Passivos financeiros do Município em 31/12/2012 (de EL) / Receitas totais do ano de 2012 * 100	66%	> 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)	303	> 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 (incluindo o PREDE) em 31/12/2012 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal * 100	93%	> 100% (art. 8º, n.º 1, al. a))	
5-A Capital em dívida de EMLP (excluindo o PREDE) em 31/12/2012 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal * 100	89%	> 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)	CUMPRIU	(art. 8º, n.º 1, al. f))	

Anexos, a fls. 76

⁵⁷ Cfr. art.º 8.º, do DL n.º 38/2008, de 7/mar.

⁵⁸ Cfr. art.º 3, n.º 4, do DL n.º 38/2008, de 7/mar.

Assim, o **ME preenche**, no final de **2012**:

- ✓ **Uma das condições** estabelecidas nos artigos 3.º, n.º 4, do DL n.º 38/2008, de 7/mar (indicadas no quadro sob o título de " padrões legais de referência ") ⁵⁹, pelo que se pode afirmar que **apresenta**, no contexto do diploma legal em apreço, **uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural**.
- ✓ **Dois dos requisitos consagrados** no art. 8º, n.º 1, do mesmo diploma, quando **seriam necessários no mínimo três** para que se pudesse afirmar que se encontrava **numa situação de desequilíbrio financeiro estrutural ou de rutura financeira**.

A referida **situação de desequilíbrio conjuntural** ocorre não obstante a Autarquia já ter beneficiado, em 2009, de **financiamento no âmbito do PREDE (m€ 468,5)**.

2.4.2. Refira-se que a Autarquia celebrou, entretanto, no âmbito do **Programa de Apoio à Economia Local** ⁶⁰ (PAEL), um contrato de empréstimo com o Estado Português, no montante **€ 3 219 262,96**, tendo como objetivo o pagamento de dívidas vencidas há mais de 90 dias, o qual já foi, entretanto, visado pelo Tribunal de Contas ⁶¹.

2.4.3. Em síntese, face aos parâmetros legalmente estabelecidos:

O **ME apresenta**, de acordo com o quadro legal, uma **situação de desequilíbrio financeiro conjuntural, o que justificaria o recurso a um plano de saneamento financeiro, mas aderiu**, entretanto, ao **PAEL, que tem uma finalidade idêntica**.

O ME em contraditório confirma que "O Município apresentava em 2012 uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural (...)", mas que tal "(...) situação que ficou ultrapassado com o recurso ao PAEL", acrescentando que "Face às recomendações iremos criar mecanismos para acompanhamento do plano ajustamento previsto no PAEL."

Anexos, a fls. 81

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

2.5.1. O ME, para além de um **Regulamento de Organização dos Serviços Municipais** ⁶², tem também em vigor uma **Norma de Controlo Interno (NCI)** ⁶³, os quais contemplam um conjunto de regras definidoras de políticas, métodos e procedimentos de controlo, nomeadamente no que concerne à área do endividamento.

A Autarquia **também aprovou**, em 28/dez/2009, o **Plano de Gestão de Riscos de**

⁵⁹ Refira-se que, para este efeito, o prazo médio de pagamento (constante deste quadro) foi apurado de acordo com a fórmula adotada na Resolução de Conselho de Ministros 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 2.2.3.3.).

⁶⁰ Aprovado pela Lei n.º 43/2012, de 28/ago, e regulamentado pela Portaria n.º 281-A/2012, de 14/set.

⁶¹ Segundo informação obtida na página eletrónica da DGTF reportada a 28/ago/2013.

⁶² Publicado no Diário da República, 2.ª série, n.º 8, de 11/jan/2013.

⁶³ A última versão foi aprovada em reunião de câmara de 17/set/2012.

Corrupção e Infrações Conexas (PGRIC), tendo-o remetido oportunamente às entidades previstas na Recomendação n.º 1/2009 ⁶⁴ do Conselho de Prevenção da Corrupção.

O **PGRIC** é, **em regra**, coerente com a versão revista da **NCI**, assim como com a atual estrutura orgânica dos serviços municipais, apesar destes dois últimos regulamentos terem sido aprovados posteriormente (respetivamente, em 17/set/2012 e 20/dez/2012).

O ME **não dispõe de nenhum departamento específico ou elemento responsável pela função controlo**.

A Autarquia, em contraditório, refere que " *Será equacionada a criação de um serviço com a função de controlo interno.*"

Anexos, a fls. 82

2.5.2. Do trabalho de campo realizado ⁶⁵ **resultaram algumas fragilidades ao nível do sistema de controlo interno e dos procedimentos contabilísticos**, de que destacamos as seguintes:

- ✓ Não é divulgado, no passivo de CP dos balanços do período analisado o valor da amortização de contratos de EMLP, cujo pagamento se vence em cada um dos anos imediatos, o mesmo acontecendo com os contratos de *leasing*.

O ME, em contraditório, refere que " *Iremos corrigir esta situação e fazer refletir no CP do balanço os valores relativos à amortização de EMLP e leasings exigíveis em cada um dos anos imediatos.*"

Anexos, a fls. 82

- ✓ O ME não constitui provisões para depreciação de existências nos termos do POCAL, nem foi efetuada uma análise das situações que podiam levar à sua eventual criação.

Em contraditório, a Autarquia refere que " *Tendo em conta a implementação recente do sistema de armazéns, esta situação não foi ainda equacionada, contudo, irá ser devidamente analisada.*"

Anexos, a fls. 82

- ✓ Os direitos referentes a subsídios ao investimento são reconhecidos contabilisticamente, a partir de 2010, no momento da comunicação da decisão de homologação do contrato de financiamento, quando, de acordo com o folheto " Subsídios/transferências para investimentos das Autarquias ", revisto em Abril de 2010, tal registo devia ser efetuado apenas quando da apresentação dos pedidos de pagamento por parte da Autarquia.

Anexos, a fls. 77 e 78

Sobre esta questão, o ME, em contraditório refere que " *Os subsídios ao investimento foram contabilizados desta forma devido a um parecer solicitado pelo município à CCDR que indicava a forma de o fazer, ou seja, o parecer foi no sentido*

⁶⁴ Publicada no DR, 2ª Série, em 22/jul.

⁶⁵ Em especial através da utilização de questionários e da realização de testes de conformidade e substantivos.

de que os contratos de financiamento poderiam ser reconhecidos no balanço a partir do momento em que são assinados.”

E acrescenta, por fim, que “ Esta situação foi retificada no 1º semestre de 2013 passando os contratos de financiamento a serem refletidos no balanço aquando da apresentação dos pedidos de pagamento”.

Anexos, a fls. 82

2.5.3. No que respeita ao **Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas**, parece-nos de salientar que:

- ✓ O Plano foi oportunamente elaborado pelo Município e enviado às entidades previstas na Recomendação n.º 1/2009 do CPC, correspondendo, em termos de conteúdo, aos requisitos estabelecidos por aquela entidade; e
- ✓ As medidas previstas no Plano já foram aplicadas na maior parte, estando tal processo a ser monitorizado, sendo elaborados relatórios anuais sobre esta matéria.

3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Na sequência do que foi exposto, afigura-se de relevar, em termos conclusivos, o seguinte:

3.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE 2009 A 2012		
CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.1.1. Os balanços do ME de 2009/2012 não refletiam, com inteira fiabilidade, nas rubricas do passivo exigível, a sua situação financeira, ainda que tenha sido apurada uma diferença global, para menos, nos montantes respetivamente, de € 232 629,58, € 156 213,33, € 340 208,57 e, para mais, de € 80 591,01.</p>	2.1.1.1.	<p>A) A regularização, ao nível da informação contabilística do ME, das variações patrimoniais omitidas ou incorretamente refletidas, caso as mesmas ainda não tenham sido corrigidas.</p>
<p>3.1.1.1. Existiam outras insuficiências com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade de informação financeira do Município, de que destacamos:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Omissões ao nível da inventariação e de reconhecimento contabilístico de bens do ativo imobilizado; ✓ Não utilização, de forma sistemática e abrangente, das contas relativas a compromissos de exercícios futuros (04 e 05), nomeadamente no que respeita às amortizações dos EMLP. 	2.1.1.2.	<p>B) Conclusão do processo de inventariação e, consequente, reconhecimento contabilístico da totalidade dos bens municipais.</p> <p>C) Utilização, de forma sistemática e adequada, das contas relativas a compromissos de exercícios futuros.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.1.1.2. A evolução das grandezas que integram os balanços, após as correções da IGF, revela, nos anos de 2009/2012:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ A diminuição do grau de dependência do ME de capitais alheios exigíveis e dos fundos próprios para financiamento do ativo (respetivamente, de 33% para 25% e de 40% para 27%); ✓ O aumento dos acréscimos e diferimentos (de 27% para 48%). 	2.1.2.1. e 2.1.2.2.	

3.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2012)

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.1. A receita global disponível do ME importou, nos exercícios de 2009/2012, respetivamente, em € 17 614 542, € 16 960 397, € 14 998 696 e € 19 201 198, tendo, assim, aumentado naquele período cerca de 9%.</p> <p>Tais montantes incluem, no entanto, a utilização, nos anos de 2009, 2010 e 2011, do capital de EMLP, no montante de, respetivamente, € 2 683 481, € 1 595 000 e € 310 000, sem as quais a referida variação da receita total foi de 29% no período em análise.</p>	2.2.1.1. a 2.2.1.3.	
<p>3.2.1.1. Prática sistemática, ao longo do quadriénio, de emolamento na previsão das receitas orçamentais que evidenciam reduzidos índices de execução (2012: 55%), em especial na vertente de capital (2012: 37%), o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL.</p> <p>Face aos valores previstos, não foram arrecadadas, naqueles anos, receitas orçamentais, respetivamente, nos montantes, de MC 12,7, MC 12,7, MC 19, e MC 15,5.</p> <p>A execução dos orçamentos comportava um elevado risco, já que permitia, de forma artificial, a realização/existência de um relevante valor de despesa (2011: MC 19 e 2012: MC 15) para além da capacidade do ME de promover o seu pagamento atempado, potenciando, assim, uma gestão orçamental desequilibrada.</p>	2.2.1.1. a 2.2.1.3.	<p>D) Elaboração rigorosa 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 (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>E) Consequente utilização, se for caso disso, dos instrumentos relativos às modificações orçamentais previstos no POCAL.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.1.2. Violação reiterada, nos anos de 2009/2012 (mesmo com recurso, no primeiro ano, ao PREDE), do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial (ao nível da execução global no ano), ainda que tenha ocorrido alguma evolução positiva em 2012 quando analisado de forma individualizada.</p> <p>Tal asserção espelha, na sequência da concretização do risco a que aludimos, uma gestão orçamental desequilibrada, materializada na realização/existência de despesas muito acima da real capacidade financeira da Autarquia para fazer face, atempadamente, aos compromissos assumidos.</p> <p>O resultado desta análise seria mais negativo caso o ME não tivesse utilizado, em 2009, o capital dos EMLP do PREDE, através da qual foi transformado m€ 468,5 de " outras dívidas a terceiros " em dívida financeira de MLP, grandeza que, por isso, deixou de influenciar este indicador no referido ano e nos seguintes.</p>	2.2.1.4.	<p>F) Execução prudente do orçamento de despesa, com base na cobrança efetiva das receitas e não apenas na sua previsão orçamental, de modo a garantir um efetivo equilíbrio orçamental e, assim, o pagamento atempado dos seus compromissos.</p> <p>G) Acompanhamento e controlo rigoroso e contínuo dos níveis de execução orçamental, devendo ser dada especial atenção às despesas variáveis e não obrigatórias.</p> <p>H) Cumprimento das regras previstas na Lei n.º 8/2012, de 21/fev, em especial, no que concerne à proibição de assunção de compromissos sem fundos disponíveis.</p>
<p>3.2.1.3. Entre 2009/2012 (mesmo com a referida adesão ao PREDE), o ME dispunha, em termos financeiros, de uma reduzida ou inexistente margem de manobra para fazer face às demais despesas municipais que não se encontravam, à partida, já " vinculadas ".</p> <p>Esta situação introduz uma forte rigidez na despesa orçamental, sendo que da evolução negativa ocorrida resultava, nos dois últimos anos, a impossibilidade, de elaborar orçamentos que cumprissem formalmente o princípio do equilíbrio.</p>	2.2.1.5.	<p>I) Ponderação de medidas, ao nível da racionalização da despesa, que possam contribuir para uma redução relevante e estrutural ao nível das despesas municipais que apresentam uma elevada rigidez.</p>
<p>3.2.1.4. Em síntese, o ME, em 2009/2012:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Elaborou e aprovou documentos previsionais que não refletiam a real expectativa da execução orçamental, não podendo, por isso, constituir um eficaz instrumento de gestão, nem servir de base a uma análise rigorosa quanto à eficácia da sua execução; ✓ Não efetuou uma gestão orçamental prudente e equilibrada, pois não adequou o nível de realização/existência da despesa (e não somente o seu pagamento) à real cobrança da receita (e não à mera previsão orçamental). 	2.2.1.7.	Cfr. recomendações D) a H) .

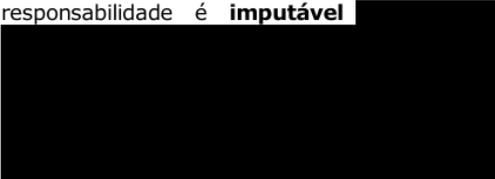
CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.2. A dívida global de OO importava, no final de 2012, em cerca de MC 14,8, tendo crescido muito ligeiramente face a 2009 (m€ 2,4 e 0,02%), por força do aumento das outras dívidas a terceiros de curto prazo (mais m€ 899 e 17%), ainda que a dívida financeira tenha diminuído (menos m€ 897 e 9%).</p> <p>A dívida total do ME continuava a evidenciar, no final de 2012, atendendo ao seu quadro financeiro, um nível materialmente relevante, sendo de salientar:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ O elevado período de recuperação da dívida total tendo em conta as receitas regulares expurgadas das despesas rígidas e vinculadas (32 meses); ✓ O significativo montante de dívida municipal " per capita " (€ 681); ✓ O importante peso da dívida de MLP na dívida total (2012: 59%). <p>Refira-se, contudo, que, tendo em conta a significativa diminuição do montante dos compromissos assumidos e ainda não faturados no final dos anos analisados, a evolução da situação financeira é positiva, ao contrário do que decorre da simples consideração do valor da dívida.</p>	<p>2.2.2.1. a 2.2.2.4. e 2.2.2.8.</p>	<p>J) Acompanhamento e controlo rigorosos da evolução e da assunção de nova dívida municipal, de modo a conter e adequar o seu montante às receitas municipais efetivamente disponíveis (isto é, após a dedução das despesas fixas e rígidas), salvaguardando, assim, o pagamento atempado das suas obrigações.</p> <p>K) Assunção de compromissos, com repercussões em exercícios futuros, precedida de análise rigorosa, detalhada e ponderada, levando em conta a dimensão intergeracional (em especial, de natureza financeira) das decisões político-financeiras.</p> <p>L) Realização de novos investimentos deverá ter sempre subjacente uma análise custo/benefício, que integre, de forma sistemática, a previsão dos custos, a suportar pelo ME, com a sua exploração, manutenção e conservação.</p> <p>M) Ponderação, nas áreas de atividade ou programas que tenham um maior peso e flexibilidade ao nível da despesa, da eventual adoção de medidas no sentido de descontinuar os que tenham menor impacto negativo sobre os cidadãos ou de diminuir os meios financeiros afetos, de modo a proporcionar uma redução relevante e estrutural na despesa municipal.</p>
<p>3.2.2.1. O stock da dívida de EMLP decresceu entre 2009/2012, passando de € 9 125 222 para € 8 558 731 (menos m€ 567 e 6,2%).</p> <p>O respetivo serviço da dívida aumentou, no mesmo período, 9% (passou de m€ 840 para m€ 918) sendo expetável que continue a crescer nos próximos anos, atendendo à materialidade (M€ 4,3) e peso do capital dos EMLP ainda em período de carência no final de 2012.</p>	<p>2.2.2.2.</p>	
<p>3.2.2.2. A dívida de contratos de locação financeira diminuiu significativamente entre 2009/2012 (m€ 330 e 63%), passando para um valor materialmente pouco relevante (€ 194 137).</p>	<p>2.2.2.3.</p>	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.2.3. As outras dívidas a terceiros (de OO) aumentaram, entre 2009/2012, de forma significativa (m€ 899 e 17%), passando para m€ 6,1, não obstante a transformação e consolidação, em 2009, no âmbito do PREDE, de m€ 468,5 de dívida desta natureza em financeira de MLP.</p> <p>3.2.2.4. A situação financeira de CP do ME, ainda que após a adesão ao PREDE, manteve-se negativa e desequilibrada, com:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Significativos e sistemáticos saldos reais negativos de operações orçamentais (2012: m€ 4,6), de que decorre a oneração indevida de orçamentos futuros; ✓ PMP a terceiros e a fornecedores (RCM n.º 34/2008) elevados e bem superiores aos dos parâmetros legais (2012: respetivamente, 202 e 303 dias); ✓ Relevante desajustamento entre as dívidas desta natureza e as disponibilidades (indicadores de liquidez imediata); ✓ Custos financeiros relativos a atrasos no pagamento a fornecedores (juros de mora liquidados, no período de 2009/2011, no montante de m€ 39 e pagos de m€ 24). 	<p>2.2.2.4. a 2.2.2.7.</p>	<p>N) Implementação de medidas que contribuam para a melhoria da situação financeira de CP, o que pressupõe, designadamente, a:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Otimização da cobrança das receitas municipais (por via da atualização das taxas e preços praticados na Autarquia, da fixação das taxas dos impostos municipais e do aperfeiçoamento dos respetivos processos de liquidação e cobrança); ✓ Racionalização da despesa realizada através, nomeadamente, da: <ul style="list-style-type: none"> • Análise sistemática da necessidade e utilidade das despesas a realizar; • Adoção, ainda que não prevista legalmente, do instrumento da cativação das despesas, consagrando regras de execução orçamental que incluam a identificação das rubricas da despesa e as percentagens a cativar, bem como a competência para a sua descativação. <p>O) Redução dos prazos médios de pagamento para os parâmetros legalmente previstos, de modo a cumprir atempadamente os seus compromissos e evitar a ocorrência de custos financeiros.</p>
<p>3.2.3. O ME contratou e utilizou, em 2009, ao abrigo do PREDE, dois EMLP, no montante total de m€ 468, cabendo ao Estado Português, enquanto mutuante, m€ 187, e à CGD m€ 281.</p> <p>3.2.3.1. As validações da IGF, aos anos de 2008 a 2011, revelaram incorreções materialmente relevantes nas grandezas consideradas pela DGAL para o apuramento dos PMP a fornecedores (RCM 34/2008), tendo a IGF considerado, em 2011 e 2012:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Na dívida a fornecedores: mais m€ 340 e m€ 81, que resultam da inclusão do resultado do procedimento de reconciliação de saldos e dos testes efetuados às contas de acréscimos e diferimentos. ✓ Nas aquisições de bens e serviços: menos m€ 5,4 e m€ 9, que não respeitam a eventos relacionados com aquisições a título oneroso e que resultam das correções efetuadas pela IGF. 		

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>Quanto a 2008 a 2010, os valores considerados decorrem da análise global ao referido Programa efetuada pela IGF através da Informação n.º 1949/2012, disponível na sua página eletrónica.</p> <p>Consequentemente, os PMP apurados pela IGF e DGAL são divergentes, variando as diferenças entre 20 (2010) e 128 dias (2012), o que se reflete sobre a determinação dos objetivos anuais a atingir em matéria de redução do PMP e, eventualmente, ao nível dos resultados alcançados.</p>		
<p>3.2.3.2. Ainda que com base em objetivos, para a evolução do PMP, distintos, verificámos, atendendo à análise das IGF DGAL, o seu incumprimento sistemático nos anos de 2009/2012, ainda que com:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ DGAL: Aumento do indicador em 2009, 2010 e 2012 e diminuição em 2011; ✓ IGF: Diminuição do indicador em 2009 e aumento em todos os outros anos. <p>Assim, quanto a 2009/2012, a taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado deverá ser acrescida:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ DGAL: 1,1 pp (2009: 0,3 pp; 2010: 0,3 pp; 2011: 0,2 pp ; 2012: 0,3 pp); ✓ IGF: 1,1 pp (2009: 0,2 pp; 2010: 0,3 pp; 2011: 03 pp ; 2012: 0,2 pp). <p>Refira-se que a DGTF já comunicou ao ME um aumento global da taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado de 0,8 pp até 2011, bem como, por via eletrónica, o de 2012 (mais 0,3 pp), o que corresponde, em termos globais, ao que resulta dos dados da IGF.</p>	<p>2.2.3. a 2.2.3.6.</p>	<p>P) Cumprimento efetivo dos objetivos resultantes da adesão no PREDE com os quais o ME se comprometeu de forma expressa, nomeadamente ao nível da redução anual do PMP.</p>
<p>3.2.3.3. O ME, nos anos de 2009 e 2012, não contribui totalmente para a prossecução dos objetivos, tanto de âmbito específico como geral, subjacentes à conceção do PREDE, já que não:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Reduziu sistematicamente o PMP de acordo com o previsto legalmente; ✓ Diminuiu, nos anos imediatos, de forma duradoura, as " outras dívidas a terceiros " em montante pelo menos equivalente ao dos EMLP. 		<p>Cfr. recomendações J) a M).</p>

3.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO PARA 2011 E 2012

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.3.1. Em 2011 e 2012 foram criados, pelas LOE desses anos, limites especiais de EL e EMLP, que, após as correções da IGF, importavam, respetivamente, em:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ EL - € 6 042 919 e € 2 747 064; ✓ EMLP - € 6 311 841 e € 6 295 779. <p>Por sua vez, os limites de ECP previstos na LFL para 2011 e 2012 eram, respetivamente, de € 698 217 e € 637 777.</p>	2.3.1.1	
<p>3.3.2. Atendendo ao conceito de endividamento líquido total, o perímetro relevante para aferir do cumprimento dos limites legais de endividamento em 2011 englobava, além do Município, duas entidades associativas municipais:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ "CIMT - Comunidade Intermunicipal do Médio Tejo"; ✓ "AMEGA - Associação de Municípios para Estudo e Gestão da Água". <p>Em 2012, para além do Município, relevava apenas a CIMT, pois esta Autarquia deixou de ser associada da AMEGA.</p>	2.3.2.	
<p>3.3.2.1. A Autarquia cumpriu, no final de 2011 e 2012, os limites especiais de EL previstos nas respetivas LOE, bem como os de ECP decorrentes da LFL.</p> <p>Ao contrário, o ME violou, em 2011, o limite especial de EMLP previsto na respetiva LOE (com um excesso de € 160 623), mas cumpriu o correspondente limite consagrado na LOE de 2012.</p> <p>Saliente-se que, em 2011 e 2012, estão excecionados dos limites legais de EMLP e EL os montantes, respetivamente, de MC 2,8 e MC 2,6, pelo que os valores que estão a ser considerados são inferiores aos das respetivas grandezas.</p> <p>3.3.2.2. A violação do limite especial de EMLP de 2011 é suscetível, em abstrato, de ser sancionada em termos tutelares administrativos e financeiros.</p>	2.3.3., 2.3.4. e 2.3.5. 2.3.1.4. 2.3.3. a 2.3.3.3.4.	<p>Q) Cumprimento integral e sistemático, no futuro, do quadro legal vigente em matéria de limites legais de endividamento municipal.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>Contudo, em termos tutelares administrativos, a regularização superveniente da situação, como aconteceu no presente caso, é causa de exclusão da sanção, pelo que não justifica qualquer outra diligência nesta sede.</p> <p>Já em sede financeira, eventual responsabilidade é imputável </p> <p>A apreciação e valorização dos factos nesta sede é da competência do Ministério Público junto do Tribunal de Contas, a quem devem ser comunicados.</p>	<p>2.3.3. a 2.3.3.3.4.</p>	
<p>3.3.2.3. O ME cumpriu, nos anos de 2011 e 2012, 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.</p> <p>No entanto, a informação reportada não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação nesta matéria, tendo sido apuradas, em 2011 e 2012, diferenças para menos ao nível do EL, de, respetivamente, m€ 471,8 e de m€ 129,1.</p> <p>Estas diferenças, que resultaram das correções efetuadas pela IGF ao nível do passivo exigível do ME e da consideração do EL da CIMT e, em 2011, da AMEGA, não alteram as conclusões globais em matéria de (in)cumprimento dos limites legais de EL e de EMLP.</p> <p>Não estão, aliás, consagrados, de forma integrada e sistemática, quaisquer procedimentos específicos relativos à identificação das entidades relevantes para os limites legais de endividamento municipal e à recolha da informação relevante.</p>	<p>2.3.6.</p>	<p>R) 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 ME e da comunicação da informação de todas as entidades relevantes.</p> <p>S) Criação de procedimentos periódicos de circularização, recolha e validação de informação, que inclua o conjunto de entidades abrangidas pelo conceito de endividamento líquido total, o que permitirá o acompanhamento e controlo sistemáticos da evolução da situação face aos limites legais de endividamento.</p>
<p>3.3.3. O ME contribuiu positivamente, em 2011 e 2012, para o défice do subsector das autarquias locais, uma vez que, entre 1/jan e 31/dez, daqueles anos, diminuiu o seu EL (sem exceções) em cerca de m€ 3,5 e m€ 2,1, ainda que, principalmente, em resultado de um procedimento incorreto ao nível do critério de reconhecimento dos subsídios ao investimento.</p>	<p>2.3.7.</p>	

3.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS NO FINAL DE 2012

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.4.1. O ME apresentava, no final de 2012, uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural, o que justificaria o recurso a um plano de saneamento financeiro, mas aderiu, entretanto, ao PAEL, que tem uma finalidade idêntica.</p>	2.4.	<p>T) Criação dos instrumentos necessários à monitorização e cumprimento das obrigações resultantes do Plano de Ajustamento previsto no PAEL.</p>

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

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.5.1. O ME elaborou e aprovou, nos termos legais, a NCI e o PGRIC, que estão articulados entre si e são coerentes com a atual estrutura dos serviços municipais, apesar destes dois últimos regulamentos terem sido aprovados posteriormente.</p> <p>A Autarquia não dispõe de nenhum departamento específico ou elemento responsável pela função controlo.</p> <p>3.5.2. Do trabalho realizado resultaram algumas fragilidades ao nível do controlo interno e dos procedimentos contabilísticos na área do endividamento, de que destacamos as seguintes:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Não é divulgado, no passivo de curto prazo do balanço, o valor da amortização de contratos de EMLP cujo pagamento se vence em cada um dos anos imediatos, o mesmo acontecendo com os contratos de <i>leasing</i>; ✓ O ME não constitui provisões para depreciação de existências nos termos do POCAL, nem foi efetuada uma análise das situações que podiam levar à sua eventual criação; ✓ Os direitos referentes a subsídios ao investimento provenientes de fundos comunitários passaram a ser reconhecidos contabilisticamente, a partir de 2010, no momento da comunicação da homologação do contrato de financiamento. 	2.5.	<p>U) Adequada divulgação, no CP do balanço, dos valores relativos à amortização de EMLP e de contratos de locação financeira exigíveis no exercício seguinte, ainda que, no caso dos EMLP, mantendo a denominação da conta que espelha a natureza originária deste passivo.</p> <p>V) Análise das situações que poderiam conduzir à constituição de provisões para depreciação de existências e, conseqüentemente, à sua, eventual, criação.</p> <p>W) Cumprimento das instruções do SATAPOCAL, constantes do folheto designado de "Subsídios/transferências para investimentos das Autarquias" (revisto em abril de 2010), passando tais direitos a ser refletidos apenas quando da apresentação dos pedidos de pagamento por parte da Autarquia</p>

4. PROPOSTAS

4.1. Em face dos resultados obtidos, propõe-se:

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. Que seja dado conhecimento à Senhora Secretária de Estado do Tesouro, com sugestão de encaminhamento para a Direção-Geral do Tesouro e Finanças, dos resultados apresentados no item 2.2.3. (e respetivos anexos), relativos à análise ao PREDE.

4.1.3. O envio do presente relatório e respetivos anexos ao Senhor Presidente da Câmara Municipal do Entroncamento, o qual deverá dar conhecimento do mesmo aos restantes membros do Órgão Executivo, bem como de remeter cópia à Assembleia Municipal, em conformidade com o disposto no art. 35º, n.º 2, alínea o), do Anexo I à Lei n.º 75/2013, de 12/set.

4.1.4. Que a Câmara Municipal do Entroncamento informe a IGF, no prazo de 60 dias a contar da data de receção do presente relatório, do estado de operacionalização das recomendações efetuadas e remeta as atas dos órgãos municipais que evidenciem que foi dado conhecimento aos mesmos deste documento.

Inspeção-Geral de Finanças,