

CONTROLO DO ENDIVIDAMENTO E DA SITUAÇÃO FINANCEIRA DA ADMINISTRAÇÃO LOCAL AUTÁRQUICA



Auditoria ao Município de Sardão

Proc. n.º 2013/180/A3/141

Relatório n.º 2266

Dezembro de 2013

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

FICHA TÉCNICA

NATUREZA	Auditoria Financeira
ENTIDADE AUDITADA	Município de Sardoal
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 – mai/2013
DIREÇÃO	CdE - Alexandre Amado
EQUIPA	<p>Coordenação: CdE – Sónia Barbosa</p> <p>Execução: Inspetores –Fernando Raposo e Jorge Antunes</p>

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

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

PARECER:

Concordo.

Os orçamentos de 2009/2012 foram sistematicamente empoçados ao nível das receitas orçamentais (taxa de execução máxima de 65%), em especial de capital (taxa de execução de 38% no último ano), 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€ 3,4).

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

O endividamento municipal, não obstante ter diminuído, entre 2009/2012, M€ 2,1, continuava a evidenciar, no final daquele último ano, um montante materialmente relevante (M€ 6,3) face ao quadro financeiro da Autarquia.

O MS, no final de 2011, não obstante o recurso ao PREDE, apresentava uma situação financeira de curto prazo negativa e desequilibrada, com um saldo real negativo de operações orçamentais (m€ 947) e relevantes PMP a terceiros e fornecedores (198 e 303 dias).

Verificou-se, em termos de PREDE, em 2010 e 2011, o incumprimento dos objetivos para o PMP, ao contrário que ocorreu em 2009, do que resulta um futuro aumento global da taxa de juro do capital mutuado com o Estado de 0,6 pp.

A Autarquia cumpriu, em 2011, os limites legais de endividamento previstos na Lei do Orçamento de Estado desse ano.

À consideração superior,

DESPACHO:

SUMÁRIO EXECUTIVO

Atendendo às evidências obtidas e à sua análise, os principais resultados da auditoria ao Município de Sardoaal (MS), que incidiu sobre os exercícios de 2009/2011, bem como, 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, são, em síntese, os seguintes:

1. Fiabilidade da informação financeira

1.1. O balanço do MS de 2011 já refletia, com uma **significativa fiabilidade**, nas rubricas do **passivo exigível**, a sua situação financeira, atendendo à **reduzida materialidade das correções efetuadas pela IGF (mais m€ 60,6)**.

Significativa fiabilidade do balanço ao nível do passivo exigível (2011: correções, para mais, de m€ 60,6)

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

2.1. No **quadriénio de 2009/2012**, a **receita global do MS importou em**, respetivamente, **M€ 7,1, M€ 5,8, M€ 6 e M€ 6,2** (diminuição de cerca de 12%), que incluía, em 2009, 2011 e 2012, a proveniente da arrecadação do capital de EMLP, designadamente, de M€ 1,7, m€ 57 e m€ 3, sem a qual a referida variação da receita total seria positiva no período em análise.

Receita global disponível em 2012: M€ 6,2

2.2. O **MS manteve**, no quadriénio 2009/2012, **uma prática reiterada de empolamento na previsão das receitas orçamentais** (taxa de execução máxima de 65%), em especial de capital (taxa de execução de 38% no último ano), sendo de realçar que, **face aos valores previstos, não foram arrecadadas receitas** nos relevantes montantes de, respetivamente, **M€ 4,9, M€ 4,9, M€ 3,6 e M€ 3,4**.

Empolamento reiterado das receitas orçamentais (taxa máxima de execução de 65%), em especial de capital (2012: 38%)

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 crescente de despesa para além da efetiva capacidade** para promover o seu **pagamento atempado (2012: M€ 3,4)**.

Orçamentos com elevado risco ao nível da sua execução

2.3. A **violação sistemática, nos anos de 2009/2012**, mesmo após a utilização dos empréstimos PREDE, **do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** (execução global do ano) e, em **2010 e 2011**, também ao nível da **execução autónoma do ano**, espelha **a concretização, ao nível da execução orçamental, daquele risco** e a consequente existência de uma **gestão orçamental desequilibrada, ainda que se tenha verificado uma evolução positiva em 2012**.

Violação sistemática do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial

Realização/existência de despesa muito superior à capacidade financeira

2.4. O **MS violou**, entre 2009/2011, o **princípio do equilíbrio orçamental corrente**, sendo, no entanto, de referir que o TC, no exercício das suas competências ao nível da verificação dos documentos de prestação de contas, já suscitou esta questão no que concerne a 2009 e está na posse dos elementos que espelham tal situação nos restantes anos, pelo que não se justifica a realização de qualquer outra diligência.

Violação do princípio do equilíbrio orçamental corrente

2.5. Entre **2009/2012** (mesmo com a referida adesão ao PREDE), **a despesa orçamental evidenciava uma elevada rigidez**, verificando-se uma **nula ou muito reduzida margem de atuação do MS 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 para fazer face às despesas não vinculadas

2.6. 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 efetiva cobrança da receita.

Gestão orçamental
desequilibrada

3. Endividamento municipal global materialmente relevante e manutenção de uma situação financeira de CP desequilibrada

3.1. A **dívida municipal**, corrigida pela IGF, **diminuiu**, no quadriénio 2009/2012, **M€ 2,1**, em resultado da redução, quer da dívida financeira (que passou de M€ 6,9 para M€ 5,2), quer das outras dívidas a terceiros (que passaram de M€1,5 para M€1,1), **continuando, no entanto, a importar, no final de 2012, no montante materialmente relevante de M€ 6,3.**

Montante total da
dívida em
2012 de M€ 6,3

3.2. Não obstante a evolução positiva ocorrida, o endividamento global do MS continua a evidenciar um nível materialmente relevante atendendo ao seu quadro financeiro (em especial, às suas receitas), sendo, contudo, de salientar que:

Dívida municipal
materialmente
relevante atendendo
ao seu quadro
financeiro (2012:
M€ 6,3)

- ✓ **O período de recuperação da dívida total**, tendo em conta as receitas próprias regulares expurgadas das despesas rígidas e vinculadas, **era significativo entre 2009/2012, ainda que decrescente (passou de 55 para 34 meses).**
- ✓ **A totalidade da receita do exercício** (excluindo a de passivos financeiros) **não era suficiente, entre 2009/2011, para solver toda a dívida municipal** (2011: 78%), enquanto em **2012 a taxa de cobertura já era de cerca de 100%**;
- ✓ **A dívida municipal " per capita "** apresentou uma evolução favorável, passando de **€ 2 212** para **€ 1 589**, evidenciando, ainda assim, um valor relevante.

Período de
recuperação da dívida
total em 2012 de 34
meses

A totalidade da receita
do MS em 2012 já era
quase suficiente para
solver a totalidade da
dívida, ao contrário do
que se verificava nos
anos anteriores

Refira-se, ainda, a **materialidade da dívida de EMLP e o seu peso muito significativo na dívida total** (2012: M€ 5 e 79%), sendo, ainda, expectável que o **respetivo serviço da dívida cresça nos próximos anos.**

Estes factos **repercutem-se e condicionam a gestão orçamental dos anos futuros.**

3.3. A **situação financeira de CP do MS, não obstante a adesão ao PREDE**, manteve-se **negativa e desequilibrada ao longo do quadriénio**, ainda que com uma evolução positiva em 2012, exercício em que, no entanto, continuou a evidenciar um:

Situação financeira de
CP desequilibrada,
mesmo após a adesão
ao PREDE

- ✓ **Relevante saldo real negativo de operações orçamentais (m€ 947, em 2012)**, situação de que resulta a oneração indevida dos orçamentos futuros.
- ✓ **Elevado PMP a terceiros e a fornecedores, com resultados muito superiores aos parâmetros legais** (em 2012, respetivamente, **198 e 303 dias**);
- ✓ **Significativo desajustamento entre as dívidas desta natureza e as disponibilidades** (indicadores de liquidez imediata).

Saldo real negativo
de OO
(2012: m€ 947)

PMP a terceiros acima
dos parâmetros legais
de referência
(2012: 198 dias)

Desajustamento entre
as dívidas de CP e as
disponibilidades

3.4. No final de 2011, o **MS apresentava**, 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, entretanto, aderido, em 2012, ao Programa de Apoio à Economia Local (PAEL), que tem um objetivo idêntico.

O MS apresenta uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural, mas aderiu ao PAEL

4. Incumprimento dos objetivos do Programa de Regularização Extraordinária das Dívidas do Estado (PREDE)

4.1. O MS aderiu, em 2009, ao PREDE, através do qual **utilizou o montante global de M€ 1,039**, com o objetivo de consolidar dívida de natureza administrativa/ comercial.

O MS aderiu ao PREDE, tendo utilizado, em 2009, um montante de EMLP de M€ 1,039.

4.2. As validações efetuadas, no **ano de 2011**, revelaram **incorreções nas grandezas consideradas** pela DGAL **para o apuramento dos PMP a fornecedores** (RCM 34/2008), que servem de base à definição e controlo dos objetivos previstos no PREDE, tendo a IGF considerado:

A IGF apurou incorreções nas grandezas consideradas pela DGAL para o cálculo do PMP a fornecedores

- ✓ **Na dívida a fornecedores: mais m€ 60,6**, que resultam da **inclusão** do resultado do procedimento de reconciliação de saldos;
- ✓ Nas **aquisições de bens e serviços: menos m€ 760**, que não respeitam a eventos relacionados com aquisições a título oneroso e que resultam das correções indicadas no ponto anterior.

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.

Assim, **os PMP apurados pela IGF e DGAL são divergentes**, variando as diferenças entre 39 (2010) e 100 dias (2008), 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**.

4.3. Não obstante as referidas diferenças, **constatámos, ao nível dos objetivos do PMP, que a DGAL e a IGF**, ainda que com base em grandezas diversas, **apuraram os mesmos resultados**, ou seja, **cumprimento em 2009 e incumprimento em 2010 e 2011**, com, respetivamente, **diminuição e aumento do resultado deste indicador**

Consequentemente, relativamente ao período de 2009/2011, a **taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado deverá ser oportunamente (2014) acrescida de 0,6 pp** (2010: 0,3 pp e 2011:0,3 pp).

Acréscimo de 0,6 pp na taxa de juro base remuneratória do empréstimo do Estado

A **DGTF já comunicou ao MS**, quanto ao referido período, **um aumento global da taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado de 0,4 pp** (2009: -0,2 pp; 2010: 0,3 pp ; 2011:0,3 pp), resultando esta divergência de uma diferente interpretação do quadro legal no que respeita ao primeiro ano de vigência do EMLP do PREDE.

Não contribuição para os objetivos subjacentes ao PREDE

4.4. O MS, nos anos de 2009 e 2011, 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 legalmente;

- ✓ **Diminuiu**, nos anos imediatos, de forma duradoura, as " outras dívidas a terceiros ", em montante pelo menos equivalente ao do capital dos EMLP.

5. Cumprimento dos limites legais de endividamento de 2011

5.1. O MS (considerando, também, as restantes entidades relevantes) **cumpriu os limites especiais de EL previstos na LOE_2011** (empréstimos de médio e longo prazos e de endividamento líquido), **bem como o de ECP consagrado na Lei das Finanças Locais.**

Refira-se, no entanto, que **os EMLP excecionados do respetivo limite legal e do de endividamento líquido perfazem**, em termos absolutos, um montante total de **M€ 2,6** (tendo um peso de 46% na dívida total desta natureza).

5.2. Todavia, a **informação reportada à DGAL**, relativa ao final de 2011, não refletia, **com inteira fiabilidade, a situação do MS em termos de limite legal de endividamento líquido, tendo sido apuradas diferenças, para menos**, no montante de **m€ 59**, que resultou das correções efetuadas na informação financeira da Autarquia e na **falta de comunicação do endividamento da Comunidade Intermunicipal do Médio Tejo.**

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

6. Contributo positivo para o défice do subsector das autarquias locais

6.1. Em 2011, o **MS**, autonomamente considerado, **contribuiu positivamente** para o **deficite do subsector das autarquias locais**, uma vez que, entre 1/jan e 31/dez, diminui o endividamento líquido (sem exceções) em cerca de **M€ 1,97.**

7. Fragilidades ao nível dos procedimentos contabilísticos e de controlo interno, bem como no Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas

7.1. A **Norma de Controlo Interno** e o **Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas não estão ajustados à atual estrutura e organização dos serviços**, resultantes de alterações legalmente impostas sobre esta matéria, **nem estão articulados entre si.**

7.2. Ao **nível dos procedimentos contabilísticos e de controlo interno** salientamos as fragilidades existentes ao nível do controlo dos armazéns e a incorreta divulgação no balanço da maturidade das dívidas do Município.

7.3. Por sua vez, quanto ao **Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas**, as principais insuficiências detetadas têm a ver com a ausência de divulgação interna e externa, inexistência de serviço/elemento responsável pela função de monitorização e acompanhamento e a falta de definição e de adoção concreta de medidas e instrumentos específicos tendentes a assegurar a aplicação, monitorização e revisão do Plano.

Cumprimento dos limites especiais de EMLP e de EL previstos na LOE de 2011 e do limite de ECP previsto na LFL

Prestação de informação incorreta à DGAL

Contribuição positiva, em 2011, para o défice público

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

8. Principais recomendações

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

- ✓ Elaboração de orçamentos rigorosos, especialmente ao nível da receita prevista, visando uma gestão orçamental prudente, equilibrada e sustentável;
- ✓ Cumprimento do princípio do equilíbrio corrente previsto no POCAL;
- ✓ Restabelecimento do equilíbrio financeiro da Autarquia numa perspetiva de CP, através da adoção de medidas concretas que diminuam a despesa e a dívida municipal dessa natureza;
- ✓ Realização, previamente à promoção de novos investimentos, de uma análise de custo-benefício e de sustentabilidade, tendo em conta a dimensão intergeracional das decisões político-financeiras;
- ✓ Cumprimento sistemático dos objetivos, de âmbito geral e específico, previstos no PREDE;
- ✓ 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 e de implementação do Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas.

**Principais
recomendações**

ÍNDICE

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS	8
LISTA DE QUADROS	9
LISTA DE GRÁFICOS.....	9
1. INTRODUÇÃO	10
1.1. ORIGEM E OBJETIVOS.....	10
1.2. METODOLOGIA E CONDICIONALISMOS.....	10
1.3. CONTRADITÓRIO.....	11
2. RESULTADOS DA AÇÃO	11
2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE 2009 A 2012	11
2.1.1. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA (2011)	11
2.1.2. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS ENTRE 2009 E 2012	12
2.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO PATRIMONIAL E FINANCEIRA (2009/2012)	13
2.2.1. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL	13
2.2.2. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIACÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2012)	20
2.2.3. PROGRAMA DE REGULARIZAÇÃO EXTRAORDINÁRIA DAS DÍVIDAS DO ESTADO	27
2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL EM 2011	32
2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO (DGAL / IGF).....	32
2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS	33
2.3.3. CONTROLO DO LIMITE ESPECIAL DE EMPRÉSTIMOS DE MÉDIO E LONGO PRAZOS	34
2.3.4. CONTROLO DO LIMITE DE EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO.....	34
2.3.5. CONTROLO DO LIMITE ESPECIAL DE ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO	34
2.3.6. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL RELATIVAMENTE A 2011.....	35
2.3.7. CONTRIBUTO DO MS PARA O DÉFICE DO SUBSETOR DAS AUTARQUIAS LOCAIS.....	36
2.3.8. APRECIACÃO FINAL	36
2.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS NO FINAL DE 2011	37
2.5. CONTROLO INTERNO, PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E PLANO DE GESTÃO DE RISCOS DE CORRUPÇÃO E INFRAÇÕES CONEXAS	38
3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	39
4. PROPOSTAS.....	48
ANEXOS (fls. 1 a 49)	

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

BES	Banco Espírito Santo, SA
CCAM	Caixa de Crédito Agrícola Mútuo
Cfr	Confrontar
CGD	Caixa Geral de Depósitos, SA
CMS	Câmara Municipal de Sardoal
CP	Curto Prazo
DGAL	Direção - Geral das Autarquias Locais
DGTF	Direção – Geral do Tesouro e Finanças
ECP	Empréstimos de Curto Prazo
EL	Endividamento Líquido
EMLP	Empréstimos de Médio e Longo Prazos
FEF	Fundo de Equilíbrio Financeiro
IGF	Inspeção-Geral de Finanças
IHRU	Instituto da Habitação e da Reabilitação Urbana
IRS	Imposto sobre os Rendimentos das Pessoas Singulares
LFL	Lei das Finanças Locais
LOE	Lei do Orçamento de Estado
LOPTC	Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas
M€	Milhões de euros
m€	Milhares de euros
MLP	Médio e Longo Prazos
MS	Município de Sardoal
NCI	Norma de Controlo Interno
OE	Orçamento de Estado
OO	Operações Orçamentais
PAEL	Programa de Apoio à Economia Local
PMP	Prazo Médio de Pagamento
POCAL	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
Pp	Pontos percentuais
PREDE	Programa de Regularização Extraordinária de Dívidas do Estado
RCM	Resolução do Conselho de Ministros
SIIAL	Sistema Integrado de Informação da Administração Local

LISTA DE QUADROS

Quadro 1	Síntese das correções efetuadas ao balanço do MS de 2011
Quadro 2	Evolução das componentes do balanço do MS (2009/2012)
Quadro 3	Evolução e taxas de execução da receita e despesa municipal
Quadro 4	Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível
Quadro 5	Equilíbrio orçamental em sentido substancial
Quadro 6	Vinculação orçamental
Quadro 7	Compromissos assumidos / despesas faturadas (ou equivalente)
Quadro 8	Composição e evolução da dívida corrigida pela IGF
Quadro 9	Saldos reais de operações orçamentais
Quadro 10	Prazo médio de pagamento
Quadro 11	Indicadores de liquidez
Quadro 12	Indicadores de endividamento
Quadro 13	Indicadores de imobilizações
Quadro 14	Empréstimos PREDE
Quadro 15	Aquisições de bens e serviços a excluir/acrescer no apuramento do PMP
Quadro 16	PREDE – Controlo dos objetivos 2009/2011
Quadro 17	Evolução das outras dívidas a terceiros / empréstimos PREDE
Quadro 18	Limites especiais de EL e de EMLP de 2011
Quadro 19	Limite de ECP de 2011
Quadro 20	Entidades abrangidas pelo conceito de endividamento líquido total
Quadro 21	Controlo do limite especial de EMLP
Quadro 22	Controlo do limite especial de EL de 2011
Quadro 23	Diferença total de endividamento líquido (DGAL/IGF)
Quadro 24	Evolução do endividamento líquido do MS em 2011
Quadro 25	Saneamento e reequilíbrio financeiros – Resultado dos indicadores (2011)

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1	Evolução dos PMP a fornecedores entre 2008 a 2011 (IGF / DGAL)
------------------	--

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 de Sardoaal (MS)**, enquadrada no Projeto designado de "Controlo do endividamento e da situação financeira da Administração Local Autárquica".

1.1.2. A esta auditoria estão associados os seguintes objetivos:

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

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

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

³ Pois o ano sobre o qual incidiu o trabalho da IGF ao nível do controlo da qualidade da informação prestada pelo MS 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;
- ✓ Execução de procedimentos de circularização e reconciliação com entidades terceiras;
- ✓ Efetivação de testes de conformidade e substantivos.

Anexos, a fls. 1 a 9

Na realização desta ação de controlo destacamos a boa e célere colaboração recebida dos trabalhadores do MS, em especial dos afetos à Divisão Administrativa e Financeira.

1.3. CONTRADITÓRIO

1.3.1. Em 14/ago/2013, deu entrada na IGF, através de mensagem eletrónica (ofício com a referência n.º 2546), o contraditório institucional da Câmara Municipal do Sardoal (CMS).

Anexos, a fls. 48 e 49

No referido contraditório, o MS concordou expressamente com o teor do projeto de relatório, salientando que iria " (...) diligenciar todos os esforços para proceder de acordo com as recomendações mencionadas ".

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 realizado⁴, com o objetivo de controlar a qualidade da informação financeira produzida pelo Município, resultaram as seguintes correções aos dados constantes do **balanço do ano de 2011**:

⁴ Os procedimentos de circularização/reconciliação abrangeram as seguintes entidades: Caixa Geral de Depósitos, SA (CGD), Banco Espírito Santo, SA (BES), Caixa de Crédito Agrícola Mútuo (CCAM), Direção - Geral do Tesouro e Finanças (DGTF) e IHRU, Instituto da Habitação e da Reabilitação Urbana, IP (IHRU), que representavam 100% (€ 5 588 422,32) do capital em dívida de empréstimos de médio e longo prazo (EMLP) no final de 2011, resultante de 21 contratos.

Em termos dos outros credores (fornecedores c/c, faturas em receção e conferência e fornecedores de imobilizado), foram circularizadas 11 entidades, cujos créditos totalizavam, no final de 2011, cerca de m€ 788, que representavam cerca de 40% da dívida originária de curto prazo constante da prestação de contas do Município (M€ 1,9).

Quadro 1 – Síntese das correções efetuadas ao balanço do MS de 2011

Un: Euro

COMPONENTES DO BALANÇO	CONTAS	ANO DE 2011			
		Débito	Crédito	Saldo	
				Valor	D/C
ATIVO	Imobilizações em Curso de Imobilizado incorpóreo (443)	1 567,04		1 567,04	D
FUNDOS PRÓPRIOS	Resultado Líquido do Exercício (88) / Resultados Transitados (59)	27 112,86		- 27 112,86	D
	Resultado Líquido do Exercício (88) / Resultados Transitados (59) Juros de Mora	31 942,48		- 31 942,48	D
PASSIVO	Fornecedores de imobilizado (261)		1 567,04	1 567,04	C
	Fornecedores c/c (221)		59 055,34	59 055,34	C

No ano em análise, as correções efetuadas resultaram da falta de reconhecimento atempado, ao nível do passivo exigível de curto prazo (dívida comercial/administrativa), de faturas emitidas antes do final de 2011, cujo montante, reportado ao final daquele exercício, era de **€ 60 622,38**, representando 3,1% da dívida de curto prazo constante do balanço.

Anexos, a fls. 10 a 10-E

2.1.1.2. Assim, em 2011:

O **Balanço do MS já refletia, com uma significativa fiabilidade**, nas rubricas do **passivo exigível, a sua situação financeira**, atendendo à **reduzida materialidade das correções efetuadas pela IGF (m€ 60,6)**.

2.1.2. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS ENTRE 2009 E 2012

2.1.2.1. As componentes dos balanços, incluindo as correções da IGF⁵, apresentaram, no quadriénio 2009/2012, os seguintes valores e evolução:

Quadro 2 – Evolução das componentes do balanço do MS (2009/2012)

Un: euro

DESCRIÇÃO	2009	2010	2011	2012	VARIACÃO NO QUADRIÉNIO	
					Montante	%
ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS	60 064,25	483 706,47	576 559,68	473 766,23	413 701,98	689%
RESTANTE ATIVO	28 939 223,83	28 331 984,32	29 436 920,13	28 343 126,80	- 596 097,03	-2%
ATIVO TOTAL	28 999 288,08	28 815 690,79	30 013 479,81	28 816 893,03	- 182 395,05	-1%
DÍVIDAS A TERCEIROS	8 437 689,92	8 110 458,10	7 641 738,09	6 315 427,18	- 2 122 262,74	-25%
PROVISÕES	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	#DIV/0!
ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS	540 368,20	1 061 279,70	1 279 908,61	1 183 914,41	643 546,21	119%
PASSIVO TOTAL	8 978 058,12	9 171 737,80	8 921 646,70	7 499 341,59	- 1 478 716,53	-16%
PATRIMÓNIO	17 126 828,56	17 126 828,56	17 126 828,56	17 126 828,56	0,00	0%
RESTANTES FUND. PRÓPRIOS	2 894 401,40	2 517 124,43	3 965 004,55	4 190 722,88	1 296 321,48	45%
FUND. PRÓPRIOS TOTAIS	20 021 229,96	19 643 952,99	21 091 833,11	21 317 551,44	1 296 321,48	6%

Fonte: Balanços de 2009 a 2012

Anexos, a fls. 12 e 13

⁵ As correções descritas no item 2.1.1.1. foram introduzidas no balanço de 2011 do MS, 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 desfavorável**, com uma **diminuição de 1%** (m€ 182), que resultou, essencialmente, do decréscimo dos bens do domínio público e do **aumento**, ainda que de menor expressão, das dívidas de terceiros de curto prazo ⁶ e dos acréscimos e diferimentos, que contribuíram, respetivamente, em -835%, 559% e 227% para a variação total;
- ✓ O **passivo**, ao contrário, **evoluiu positivamente**, pois evidenciou um **decréscimo de 16%** (M€ 1,5), para o que concorreu a **diminuição** das dívidas a terceiros a médio, longo e a curto prazos (correspondendo a, respetivamente, a 132% e 12% da variação total), ainda que os acréscimos e diferimentos tenham **aumentado** (m€ 644, ou seja, 44% da variação total);
- ✓ Os **fundos próprios aumentaram cerca de 6%** (M€ 1,3), para o que contribuiu, essencialmente, os resultados líquidos de exercícios (com um peso de 79% na variação total).

Anexos, a fls. 12 e 13

2.1.2.2. Em síntese:

Diminuiu o grau de dependência do MS de capitais alheios exigíveis ⁷ para financiamento do ativo (passou de 29% para 22%), tendo aumentado o correspondente peso dos fundos próprios (de 69% para 74%).

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

2.2.1. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL

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

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

Un: Euro

RUBRICAS	PREVISÃO / EXECUÇÃO (valores absolutos)								PREVISÃO / EXECUÇÃO (%)				VARIACÃO DA EXECUÇÃO NO QUADRIÉNIO	
	2009		2010		2011		2012		2009	2010	2011	2012	(%)	(pp)
	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO						
1 - Saldo inicial	68 283	68 283	175 721	175 721	59 115	59 115	59 073	59 073	100%	100%	100%	100%	-13%	0 pp
2 - Repos. não abat. nos pagam.	267	0	250	9	250	0	7 500	7 187	0%	3%	0%	96%	#DIV/0!	96 pp
3 - Receita Corrente	6 984 577	3 447 139	5 690 626	4 113 211	5 657 793	4 203 579	6 100 511	4 857 208	49%	72%	74%	80%	41%	30 pp
4 - Despesa Corrente	6 936 577	4 328 887	5 788 412	4 368 705	5 579 975	4 431 686	5 960 156	4 787 332	62%	75%	80%	80%	11%	18 pp
5 - Receita de Capital	4 906 508	3 585 531	4 785 524	1 509 751	3 902 297	1 725 663	3 467 800	1 321 686	73%	32%	44%	36%	-63%	- 35 pp
6 - Despesa de Capital	4 954 775	2 536 345	4 863 709	1 370 872	3 980 365	1 437 597	3 674 728	1 315 315	52%	28%	36%	36%	-49%	- 17 pp
7 - Receita Total (1+2+3+5)	11 959 635	7 100 953	10 652 121	5 798 692	9 619 455	5 988 357	9 634 884	6 245 154	59%	54%	62%	65%	-12%	5 pp
8 - Despesa Total (4+6)	11 891 352	6 925 232	10 652 121	5 739 577	9 560 340	5 929 284	9 634 884	6 102 647	58%	54%	62%	63%	-12%	5 pp

Fonte: Orçamentos finais e mapas de fluxos de caixa dos anos de 2009 a 2012.

Anexos, a fls. 14 a 15-A

⁶ O aumento desta rubrica ficou a dever-se à concessão das infraestruturas da Barragem da Lapa à empresa Águas do Centro, SA, operação que importou no montante de € 1 098 000,00.

⁷ Passivo total menos acréscimos e diferimentos.

A **receita total disponível** (que inclui o saldo orçamental transitado da gerência anterior) **teve um decréscimo**, no quadriénio de 2009/2012, **de cerca de 12%**, devido à diminuição das receitas de capital (63%).

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, 2011 e 2012 (respetivamente de, **€ 1 676 807, € 56 902,67 e € 3 097**), sem as quais a referida variação da receita total seria positiva no período em análise.

De facto, não considerando, nos anos indicados, os referidos montantes, a receita total disponível foi de **€ 5 424 149,20, € 5 931 454,33 e € 6 242 056,67**.

A **despesa municipal total** paga também diminuiu entre 2009 e 2012 (**12%**), sobretudo em resultado da evolução das despesas de capital (- 49%).

2.2.1.2. O grau de execução orçamental da receita total disponível apresentou, no período em análise, **valores reduzidos (59%, 54%, 62% e 65%)**, para o que concorreu, especialmente nos anos de 2010 a 2012 ⁸, a **componente das receitas de capital**, com **taxas de execução de 32%, 44% e 38%**, respetivamente.

Realce-se que, **face aos valores previstos**, não foram **arrecadadas, no quadriénio 2009/2012, receitas globais no montante de M€ 4,9, M€ 4,9, M€ 3,6 e M€ 3,4**, respetivamente, resultando esta situação essencialmente das seguintes rubricas.

- ✓ “ **10 - Transferências de capital** ”, com valores orçamentais previstos de M€ 3,2, M€ 4,3, M€ 3,3 e M€ 2,9 e executados de M€ 1,9, M€ 1,5, M€ 1,7 e M€ 1,3, que contribuíram em 27%, 58%, 45% e 45% para o desvio total verificado.
- ✓ “ **05 – Rendimentos de propriedade** ”, com valores orçamentais previstos, entre 2010 a 2012, de cerca de M€ 1,1 e executados, respetivamente, de m€ 3, m€ 68 e m€ 301, que contribuíram em 23%, 28% e 23% para o desvio total verificado;
- ✓ “ **07 – Venda de bens e serviços correntes** ”, com valor orçamental previsto no ano de 2009 de M€ 1,5 e executado de m€ 390, que contribuiu em 24% para o desvio total verificado.
- ✓ “ **08 – Outras receitas correntes** ”, com valor orçamental previsto no ano de 2009 de M€ 1,8 e executado de m€ 204, que contribuiu em 33% para o desvio total verificado.

Anexos, a fls. 14 a 15-A

Existe, assim, uma **prática reiterada de empolamento na previsão das receitas orçamentais** e, especialmente na vertente de capital, **com reduzidos índices de execução principalmente entre 2010/2012 (mínimo de 32% e máximo de 44%)**, o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL ⁹.

⁸ No ano de 2009 a receita de capital apresenta um valor bem diferente das dos restantes anos (73%), mas tal facto tem essencialmente a ver com a arrecadação de receitas provenientes de empréstimos no montante de cerca de M€ 1,7.

⁹ Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais, 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.

Sobre este aspeto, o MS, no contraditório, não põe em causa as asserções produzidas pela IGF, afirmando apenas que "A elaboração dos orçamentos tem sido umas das preocupações por parte do executivo. A evidência de tal facto é a execução do orçamento no ano 2013, em que a 31 Julho de 2013, na ótica da receita, apresenta uma execução de 47%, prevendo-se uma execução final de cerca 85%:"

Anexos, a fls. 48

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

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

Un: Euro

RUBRICAS	EXERCÍCIOS				% DE COBERTURA DA DESPESA PREVISTA $(N2) \times 100$			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1 - Receita total efetivamente disponível	7 100 953	5 798 692	5 988 357	6 245 154				
2 - Despesa orçamental prevista	11 891 352	10 652 121	9 560 340	9 634 884	60%	54%	63%	65%
Diferença (1-2)	- 4 790 399	- 4 853 429	- 3 571 983	- 3 389 730				

Fonte: Orçamentos finais e mapas de fluxos de caixa

Anexos, a fls. 14

No quadriénio em análise, através do referido empolamento das receitas orçamentais, o MS criou a **possibilidade de realização/existência de despesas de elevado montante para o pagamento das quais não havia, de facto, disponibilidades financeiras suficientes.**

O risco decresceu ao longo do período em análise, mas, no final de 2012, aquela prática continuava a permitir que tal situação ocorresse relativamente a um montante materialmente relevante (M€ 3,4), que corresponde a mais de metade 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 **2012**, de acordo com a informação financeira da Autarquia, essas dívidas cifravam-se, no início desse ano, em **M€ 1,7**.

Assim, através da referida sobreavaliação das receitas, criou-se a possibilidade de realizar, em 2012, "nova despesa" no montante de, pelo menos, cerca de **M€ 1,7**¹⁰, relativamente à qual não existia uma efetiva capacidade de pagamento por parte da Autarquia.

A execução dos orçamentos do quadriénio 2009/2012 comportava um elevado risco, pois possibilitava a realização/existência de despesa muito para além da efetiva capacidade financeira da Autarquia para promover o seu pagamento atempado (2012: M€ 3,4), potenciando, assim, uma gestão orçamental desequilibrada.

¹⁰ Diferença entre a "despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível", no valor de M€ 3,4, e o montante de "outras dívidas a terceiros" transitadas de 2011 de acordo com a prestação de contas da Autarquia (M€ 1,7).

2.2.1.4. No que respeita à verificação do cumprimento do princípio do **equilíbrio orçamental** numa perspetiva substancial ¹¹, os resultados foram os seguintes:

Quadro 5 – Equilíbrio orçamental em sentido substancial

Ano	Execução Autónoma do Ano	Execução Global no Ano
2009	110,49%	84,77%
2010	94,14%	78,11%
2011	99,51%	78,35%
2012	112,92%	86,84%

Fonte: Orçamentos finais, mapas de fluxos de caixa e dívida administrativa/comercial corrigida

Anexos, a fls. 16

Verifica-se, deste modo, que a **Autarquia não respeitou, nos anos de 2009 a 2012, de forma sistemática, o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** (ao nível da execução e global no ano), o mesmo acontecendo, **nos anos de 2010 e 2011, quanto à execução autónoma do ano**, sendo, no entanto, de referir que os resultados de 2012 espelham alguma evolução positiva da situação.

Salienta-se, ainda, que o resultado desta análise seria **significativamente mais negativo caso o MS não tivesse utilizado, em 2009, o capital dos empréstimos contraídos no âmbito do PREDE** ¹², através da qual foi transformado o montante de **ME 1,039** de " outras dívidas a terceiros " em dívida financeira, grandeza que, por isso, deixou de influenciar o resultado deste indicador.

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 capacidade financeira do MS** e na **consequente impossibilidade de fazer face, de forma atempada, aos compromissos assumidos perante terceiros.**

2.2.1.5. Acresce que, **entre 2009 e 2011**, ainda que tendo em conta somente as receitas cobradas e as despesas pagas, **o MS violou**, de forma reiterada, **o princípio orçamental do equilíbrio corrente**, previsto no ponto 3.1.1., al. e), do POCAL, uma vez que as despesas correntes foram superiores às receitas da mesma natureza, respetivamente, nos

¹¹ 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. do anexo da " metodologia ", a fls. 1 a 9).

¹² Programa de Regularização Extraordinária de Dívidas do Estado, a que iremos aludir de forma particular.

montantes de € 881 748, € 255 494 e € 288 107.

Anexos, a fls. 16

Esta **situação ilegal é assumida e justificada, de forma expressa, nos documentos de prestação de contas do MS daqueles exercícios**, sendo referido que se deve, em todos os anos, ao Imposto sobre o Valor Acrescentado devido pelo adquirente, à classificação económica das despesas relacionadas com trabalhos para a própria entidade e ao deficiente sistema de apuramento de custos e, em 2009, também por força da utilização do empréstimo contraído ao abrigo do PREDE.

Refira-se que o **Tribunal de Contas já suscitou esclarecimentos sobre esta matéria relativamente ao exercício de 2009**, tendo o MS respondido, por um lado, que se trata de um problema estrutural, pois existe uma dívida de CP relevante que transita de ano para ano e as receitas correntes têm sido insuficientes para acompanhar as despesas correntes, e, por outro lado, que em 2009 o desequilíbrio foi ainda maior devido à já referida utilização dos empréstimos do PREDE.

Em **2010 e 2011, a violação do princípio do equilíbrio corrente configura também uma prática suscetível de integrar um ilícito de natureza financeira, passível, por isso, de ser sancionada pelo Tribunal de Contas (TC)**¹³, órgão que, todavia, no âmbito do exercício das suas competências ao nível da verificação dos documentos de prestação de contas, já suscitou questão idêntica no que concerne a 2009 e está na posse dos elementos que espelham tal situação nos restantes anos, **pelo que não se justifica a realização de qualquer outra diligência.**

2.2.1.6. No quadriénio 2009/2012, a relação entre **disponibilidades orçamentais** e o valor de algumas **despesas obrigatórias e de compromissos já assumidos**, foi a seguinte¹⁴:

Quadro 6 - Vinculação orçamental¹⁵

DESCRIÇÃO	EXECUÇÃO			
	2009	2010	2011	2012
1 - Despesas com pessoal	2 723 688	3 125 056	3 289 072	2 875 731
2 - Encargos relativos à dívida financeira (amort. e juros)	916 761	770 296	913 894	764 099
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitada do ano anterior	2 011 310	1 451 321	1 684 526	1 713 566
4 - Compromissos já assumidos no final do exercício anterior e ainda não faturados *	637 097	183 504	244 509	0
5 - Compromissos já assumidos para o exercício no final do anterior (contas 04 e 05)			293 327	532 605
6 - TOTAL (1+2+3+4+5)	6 288 856	5 530 177	6 425 328	5 886 001
7 - DISPONIBILIDADES ORÇAMENTAIS **	7 100 953	5 798 692	5 988 357	6 245 154
8 - DIFERENÇA (7-6)	812 096	268 515	- 436 971	359 154
9 - PERCENTAGEM DA RECEITA NÃO VINCULADA (8/7*100)	11,4	4,6	-7,3	5,8

Un: euro

* 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: Orçamentos finais, mapas de fluxos de caixa e dívida administrativa

¹³ Confrontar o art. 65º, n.º 1, al. b), da Lei n.º 98/97, de 26/Ago (Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas - LOPTC).

¹⁴ Em 2009 e 2010, a Autarquia ainda não procedia ao registo dos compromissos de exercícios futuros.

¹⁵ Cfr. alínea b) do ponto 1.2. do anexo da "metodologia", a fls. 1 a 9.

Assim, **no início de cada um dos anos referidos, o montante global das receitas orçamentais encontrava-se totalmente absorvido (2011) ou praticamente comprometido (2009, 2010 e 2012), face apenas a um conjunto de despesas certas e com um elevado grau de inflexibilidade.**

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€ 1,039** 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.

Em qualquer dos casos, o resultado do indicador espelha 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 MS não tivesse empolado**, de forma muito relevante, 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.**

O MS, no quadriénio 2009/2012, **dispunha, em termos financeiros, de uma nula ou muito reduzida margem de manobra para fazer face às demais despesas municipais que não se encontravam, à partida, já " vinculadas ".**

2.2.1.7. Acresce que a comparação, nos anos 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 7 – Compromissos assumidos / despesas faturadas (ou equivalente)

DESCRICÃO	2009	2010	2011	2012
1 - Compromissos totais assumidos para o exercício	8 560 057	7 668 612	7 616 759	7 133 443
2 - Despesas totais pagas	6 925 232	5 739 577	5 929 284	6 102 647
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitadas (exceto OT)	1 451 321	1 684 526	1 713 566	1 089 202
Diferença [1-(2+3)]	183 504	244 509	- 26 091	- 58 406

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

Os resultados deste indicador indiciam a existência, nos anos de 2011 e 2012, de despesas, realizadas em anos anteriores ou no próprio exercício, **relativamente às quais não foi efetuado o correspondente compromisso, mostrando-se**, por isso, **violados os princípios e regras de execução orçamental**, designadamente o previsto na alínea d) do ponto 2.3.4.2. das Considerações Técnicas do POCAL.

Esta situação que é suscetível de configurar um ilícito de natureza financeira, de

harmonia com o disposto no art. 65º, n.º 1, al. b), da LOPTC.

Segundo informação prestada pelos serviços tal situação deve-se, fundamentalmente, ao facto de ter celebrado acordos de pagamentos com os fornecedores cuja dívida foi diferida para os anos seguintes, pelo que apenas é comprometida a parte da dívida exigível a CP, quando no referido quadro está a ser considerada a totalidade da dívida, dado que a Autarquia continua a refleti-la, incorretamente, de forma integral no CP balanço.

Acresce, por um lado, que os valores em causa são materialmente pouco relevantes, e, por outro lado, que a existência de dívida faturada (ou equivalente) sem o prévio registo do compromisso respetivo decorre do conjunto de decisões tomadas, ao longo do ano indicado ou em período anterior, pelos órgãos e entidades legalmente competentes para autorizarem a realização da despesa, ou seja, ao nível dos municípios, a Assembleia e Câmara Municipais, o presidente do órgão executivo e, por delegação, os vereadores e mesmo os dirigentes municipais.

O objetivo e a natureza da análise realizada nesta auditoria (abrangente e genérico) não permite a identificação e a imputação subjetiva, a um indivíduo ou a um órgão, da responsabilidade, quer direta quer subsidiária, pela ocorrência da situação descrita ¹⁶.

Assim sendo, atendendo ao disposto nos arts. 67º, n.º 3, e 62º, em especial, o seu n.º 2, da LOPTC, e dado que o carácter difuso da eventual responsabilidade envolvida não viabiliza a sua efetivação, não se justifica a realização de qualquer outra diligência sobre esta matéria.

2.2.1.8. A análise, através de um conjunto de indicadores, à execução orçamental do MS, reportada ao período de 2009/2012, permite-nos afirmar o seguinte:

- ✓ Manteve-se estável a taxa de cobertura da despesa total paga pela receita total disponível (cerca de 102%);
- ✓ As despesas orçamentais têm vindo a ser pagas maioritariamente com os fundos municipais (passou de 54% para 56%), embora as receitas próprias também constituam uma receita significativa (entre 14% e 31%);
- ✓ Diminuiu, de forma pouco significativa, a proporção dos compromissos assumidos para o exercício no total das despesas realizadas e faturadas (de 102% para 99%);
- ✓ Aumentou a proporção das despesas totais pagas nos compromissos assumidos para o exercício (de 81% para 86%).

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

2.2.1.9. Em síntese, no quadriénio em análise:

Na sequência da concretização do risco associado à manutenção de uma prática sistemática de empolamento das receitas

¹⁶ O que exigiria uma apreciação exaustiva e casuística aos procedimentos adotados na realização de toda a despesa que se encontrasse em dívida (de curto prazo) no final de cada exercício.

orçamentais, o **MS** apresentou uma **gestão orçamental desequilibrada** (desadequação entre as receitas e as despesas), não cumprindo, 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.

Assim, tendo em conta o princípio da universalidade, o Município **não tem mantido uma gestão orçamental prudente**, uma vez que **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).

Logo, **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, decorre da prática descrita 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 ¹⁷.

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

2.2.2.1. A dívida global do MS relativa a operações orçamentais (OO), incluindo as correções efetuadas pela IGF relativamente a 2011 (cfr. item 2.1.1.1.), importava, no final de cada um dos anos abrangidos pelo quadriénio de 2009/2012, nos seguintes montantes:

Quadro 8 – Composição e evolução da dívida corrigida pela IGF

Descrição	2009			2010			2011			2012			Taxa de Variação
	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	2009 / 2012
- EMLP	6 917 855	0	6 917 855	6 263 102	0	6 263 102	5 588 422	0	5 588 422	4 967 459	0	4 967 459	-28,2%
Dívida Financeira - ECP	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!
- Leasing	0	0	0	96 216	0	96 216	276 832	0	276 832	201 326	0	201 326	#DIV/0!
Subtotal	6 917 855	0	6 917 855	6 359 318	0	6 359 318	5 865 255	0	5 865 255	5 168 785	0	5 168 785	-25,3%
Outras dívidas a terceiros - MLP	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!
- CP	1 451 321	0	1 451 321	1 684 526	0	1 684 526	1 652 943	60 622	1 713 566	1 089 202	0	1 089 202	-25,0%
Subtotal	1 451 321	0	1 451 321	1 684 526	0	1 684 526	1 652 943	60 622	1 713 566	1 089 202	0	1 089 202	-25,0%
Total	8 369 175	0	8 369 175	8 043 845	0	8 043 845	7 518 198	60 622	7 578 821	6 257 987	0	6 257 987	-25,2%

Fonte: Documentos de Prestação de Contas (2009 a 2012)

Anexos, a fls. 19

¹⁷ 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).

No quadriénio em apreço, **a dívida municipal teve uma diminuição muito relevante**, passando de **M€ 8,4** para **M€ 6,3** (menos **M€ 2,1** e **25%**), para o qual contribuiu, principalmente, **a dívida financeira** (menos M€ 2 e 28,2%), mas também **a dívida administrativa/comercial de curto prazo** (menos m€ 362 e 25%).

Refira-se, ainda, que os resultados do indicador relativo ao **período de recuperação da dívida total da Autarquia** ¹⁸ espelham uma evolução positiva da situação no período em análise, **pois diminuíram, de forma significativa**, entre 2009/2012, passando de:

- ✓ **1,8** (22 meses) para **1,2 anos** (14 meses), **considerando as receitas próprias regulares**; e
- ✓ **4,6** (55 meses) para **2,8 anos** (34 meses), **caso se expurgue do valor daquelas receitas as despesas rígidias e vinculadas**.

Anexos, a fls. 18 (indicadores 26 a 31, em especial, 26 e 29)

Acresce que, **no ano de 2012, a totalidade da receita do MS do exercício era praticamente suficiente para solver a totalidade da dívida municipal** ¹⁹ (99,79%, que diminui de forma irrelevante para 99,75%, caso não se considerasse a receita proveniente de passivos financeiros), o que não se verificava nos exercícios anteriores.

De facto, entre 2009/2011, **as disponibilidades orçamentais** apenas **representavam cerca de 85%, 72% e 79% da dívida global do município** no final de respetivo ano, percentagens que passariam para **65%, 72% e 78%** caso não se considerasse a receita proveniente dos passivos financeiros.

Anexos, a fls. 18 (indicadores 22 e 23)

A **dívida municipal " per capita "** também **apresentou uma evolução favorável**, passando de € 2 212 para € 1 589, **evidenciando, ainda assim, um valor relevante**.

Anexos, a fls. 18 (indicador 25)

Refira-se, finalmente, que, no quadriénio 2009/2012, **a dívida de médio e longo prazos** (que, de acordo com os balanços municipais, integra apenas empréstimos dessa natureza) **apresenta um valor materialmente relevante e um peso muito significativo na dívida total** (2012, respetivamente, M€ 5 e 79%), situação que se repercute e condiciona a gestão orçamental de exercícios futuros.

O endividamento global do MS teve uma evolução favorável entre 2009/2012 (diminuiu M€ 2,1, passando para M€ 6,3), o mesmo acontecendo com o respetivo período de recuperação (passou para cerca de 2,8 anos - 34 meses) e a percentagem de cobertura pelas receitas disponíveis (passou para cerca de 100%), mantendo, ainda assim, um nível materialmente relevante atendendo ao seu quadro financeiro, em especial, às receitas orçamentais.

¹⁸ 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 rígidias e vinculadas (pessoal, serviço da dívida de EMLP e leasing), admitindo alguma estabilidade nas grandezas consideradas.

¹⁹ Não se desconhece, no entanto, que parte da dívida referida tem a natureza de médio e longo prazo.

2.2.2.2. O **stock da dívida de empréstimos de médio e longo prazo (EMLP)**, reportada ao final dos anos de 2009/2012, ascendia, respetivamente, a **€ 6 917 855, € 6 263 102, € 5 588 422 e € 4 967 459** montantes que decorriam, no final do último exercício, da execução de dezanove contratos, sendo o mais recente de 2/abr/2009), evolução, como já referimos, positiva (menos M€ 2 e 28%).

Anexos, a fls. 19

Por seu lado, o **inerente serviço da dívida** (amortizações e juros) teve **uma diminuição, no quadriénio, de cerca de 22%** (passando de **€ 884 053 para € 686 724**), representando, em 2012, 11% da despesa total paga.

Anexos, a fls. 17 (indicador 13) e 20

Refira-se, no entanto, que, **no final de 2012, dos EMLP contratados pelo MS, existiam três**²⁰ (com um capital em dívida de **M€ 1,26** e com um peso na dívida desta natureza de 25%) que **estavam ainda em período de carência**, não tendo, por isso, originado pagamentos a título de amortização, pelo que o serviço da dívida tenderá a aumentar no futuro²¹.

O stock da dívida de EMLP e o respetivo serviço da dívida diminuíram significativamente ao longo do quadriénio de 2009/2012 (respetivamente, M€ 2 e m€ 197), sendo expetável que o serviço da dívida cresça nos próximos anos.

2.2.2.3. A **dívida resultante de contratos de locação financeira importava**, no final de **2010/2012**, nos montantes de, respetivamente, **€ 96 216, € 276 832 e € 201 326**, verificando-se, assim, um **aumento da dívida desta natureza de cerca de 109%** (m€ 105), continuando, no entanto, a evidenciar um valor pouco relevante.

O respetivo **serviço da dívida evidencia**, igualmente, ao longo desse período, um acréscimo de 81 % (€ 42 750 para € 77 374).

Anexos, a fls. 19 e 20

2.2.2.4. **As outras dívidas a terceiros** (dívida administrativa/comercial) decorrentes de operações orçamentais **diminuíram, de forma relevante, entre 2009/2012 (m€ 362 e 25%), ascendendo no final do último ano**, de acordo com os documentos de prestação de contas da Autarquia, a, pelo menos, **€ 1 089 202**.

Anexos, a fls. 19

Realce-se que para tal **evolução positiva não pode deixar de ser tomada em consideração a adesão do MS ao PREDE** e a conseqüente **transformação de M€ 1,039 de dívida desta natureza em dívida financeira de MLP**.

O **peso daquelas dívidas**, com natureza originária de curto prazo (CP), **na despesa total realizada pela Autarquia**, também **diminuiu** (passou de 17% para 15%).

Anexos, a fls. 18 (indicador 20)

²⁰ Empréstimos contratados com o BES, em 19/dez/2007 e 11/dez/2008, e O Estado Português, em 2/abr/2009, nos montantes de, respetivamente, € 471 188,34, € 374 859,48 e m€ 415 640.

²¹ Atendendo, designadamente, a que é bastante inferior o capital dos EMLP cujo período de amortização termina nos próximos exercícios.

Entre 2009/2012, as " outras dívidas a terceiros " diminuiram m€ 362 (25%), passando para M€ 1,1.

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

Quadro 9 – Saldos reais de operações orçamentais

DESCRICÇÃO	2009	2010	2011	2012
1 - Saldo final de operações orçamentais	175 721	59 115	59 073	142 508
2 - Outras dívidas a terceiros originariamente de CP (exceto OT)	1 451 321	1 684 526	1 713 566	1 089 202
Diferença (1-2)	- 1 275 600	- 1 625 411	- 1 654 493	- 946 694

Fonte: Documentos de Prestação de Contas e Mapas da IGF de reconciliação.

Anexos, a fls. 18 (indicador 19)

O **MS apresentou**, ao longo dos anos de 2009 a 2012, **embora com uma evolução positiva, relevantes e sistemáticos saldos reais negativos de operações orçamentais, sendo manifesta a incapacidade para fazer face, atempadamente, ao pagamento destas dívidas.**

Refira-se que, em 2012, o referido saldo negativo corresponde a 15% da receita municipal desse exercício (expurgada do saldo inicial e da proveniente de passivos financeiros).

Esta situação origina **a oneração indevida dos orçamentos futuros**, com a transferência da dívida assumida que devia ser paga por um dado orçamento anual para os subsequentes.

A situação financeira de CP do MS, não obstante a evolução favorável de 2009 para 2012, é negativa e desequilibrada, com relevantes saldos reais negativos de operações orçamentais (2012: m€ 946,7), que espelham a incapacidade para fazer face aos compromissos dessa natureza, onerando indevidamente os orçamentos de exercícios futuros.

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

Quadro 10 – Prazo médio de pagamento

INDICADORES	2009	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO QUADRIÉNIO
Prazo médio de pagamento	202	294	340	198	-4
Prazo médio de pagamento (incluindo aquisições em leasing)	202	296	344	206	4
Prazo médio de pagamento de imobilizado	78	169	132	11	-67

Fonte: Documentos de Prestação de Contas

Anexos, a fls. 21

Assim, no quadriénio, o **PMP a terceiros** da Autarquia **apresentou valores** bem superiores ao dos parâmetros legalmente previstos²², situando-se, no final de **2011 e 2012**, em, respetivamente, **340 e 198 dias**.

Por sua vez, de acordo com a fórmula adotada na Resolução de Conselho de Ministros (RCM) n.º 34/2008²³, o **PMP a fornecedores, no final de 2011 e 2012**, era, de acordo com a informação prestada pela DGAL, de, respetivamente, **159** (resultado diferente do apurado pela IGF - **213 dias** -, face às correções introduzidas) e **303 dias**²⁴, o que evidencia uma deterioração da situação.

Anexos, a fls. 24 e 25

O MS apresenta PMP a terceiros e a fornecedores (RCM n.º 34/2008) elevados e bem superiores aos dos parâmetros legalmente previstos (2012: respetivamente, 198 e 303 dias).

2.2.2.4.3. Por fim, da análise à **situação financeira de CP da Autarquia** com base na **informação patrimonial**, os resultados dos **indicadores de liquidez**²⁵, são os seguintes:

Quadro 11 – Indicadores de liquidez

INDICADORES	2009	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO QUADRIÉNIO
Liquidez geral	23%	16%	86%	98%	74,79
Liquidez reduzida	17%	12%	82%	91%	74,51
Liquidez imediata	16%	7%	6%	15%	-1,24

Fonte: Balanços, Demonstrações de resultados e Balançetes finais

Anexos, a fls. 21

Os **rácios de liquidez evidenciavam, nos anos de 2009 e 2010 resultados distantes dos parâmetros geralmente apontados como referência** uma **situação de equilíbrio financeiro de curto prazo**, mostrando-se **desrespeitada**, de forma significativa, **a regra do equilíbrio financeiro mínimo**²⁶.

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 de abril) 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, com 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 listagem publicada pela DGAL, baseada em dados reportados pelas autarquias locais através do SIIAL, extraídos a 29/abr/2013.

²⁵ Que se destinam a medir a capacidade da entidade para solver atempadamente os seus compromissos de CP. A interpretação e, nalguns casos, o parâmetro de apreciação do conjunto de indicadores a que iremos aludir consta a fls. 29 dos Anexos.

²⁶ 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.

Em **2011 e 2012 verificou-se uma melhoria nesta matéria**, que decorreu, exclusivamente, do reconhecimento contabilístico de um elevado montante de direitos sobre terceiros, na sequência da concessão das infraestruturas da barragem da Lapa à empresa Águas do Centro, SA (cfr. nota 7).

Refira-se, no entanto, em qualquer dos indicados exercícios, os resultados apurados **ao nível do indicador de liquidez imediata espelham a inexistência de qualquer ajustamento entre as dívidas de CP e as disponibilidades**, situação que se repercute negativamente sobre a (in)capacidade da Autarquia para cumprir atempadamente os seus compromissos dessa natureza.

Tal facto não é mais do que a consequência direta e necessária da violação **sistemática do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** (no que se refere à execução global do ano), a que aludimos no *item 2.2.1.5.*, pois, se tivesse sido efetuada uma gestão orçamental realmente equilibrada, qualquer dos indicadores de liquidez apresentaria nesse período, necessariamente, um resultado dentro dos parâmetros mínimos aceitáveis.

O **MS**, atendendo aos resultados dos indicadores de liquidez, **apresenta uma estrutura financeira de CP desequilibrada, com resultados, no que respeita ao indicador de liquidez imediata, muito abaixo dos parâmetros de referência**, situação que espelha dificuldades para solver atempadamente os seus compromissos dessa natureza.

2.2.2.4.4. O desequilíbrio financeiro de CP que resulta das análises anteriores tem levado a que os fornecedores e empreiteiros:

- ✓ Tenham celebrado **acordos de regularização de dívida** com a Autarquia que ascendiam a **€ 635 165**, no final de 2012;

Anexos, a fls. 22

- ✓ Tenham **liquidado**, no quadriénio, **juros de mora ao MS** de, **pelo menos, m€ 97 956**.

Anexos, a fls. 23

2.2.2.5. Por fim, **a situação do MS em termos de endividamento**, quando abordada, de forma articulada, com as restantes componentes do balanço (ativo líquido e passivo total), apresenta a seguinte evolução:

Quadro 12 – Indicadores de endividamento

INDICADORES	2009	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO QUADRIÉNIO
Endividamento (passivo / ativo líquido)	31%	32%	30%	26%	-4,94
Estrutura de Endividamento I (dívidas MLP / passivo)	77%	68%	63%	66%	-10,81
Estrutura de Endividamento II (dívida financeira MLP / passivo)	77%	68%	63%	66%	-10,81
Estrutura de Endividamento III (dívidas de CP / passivo)	17%	20%	23%	18%	1,05

Fonte: Balanços de 2009 a 2012

O conjunto de indicadores utilizados evidencia que:

- ✓ **Diminuiu o peso do passivo no ativo líquido** (indicador " Endividamento "), que se situou, em 2012, em 26%;
- ✓ **Diminui significativamente o peso das dívidas de MLP no passivo** (indicadores " Estruturas de Endividamento I e II), que passou de 77% para 66%;
- ✓ **Aumentou ligeiramente** (cerca de 1%) o peso das dívidas de CP no passivo (indicador " Estrutura de Endividamento III).

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

Quadro 13 – Indicadores de imobilizações

INDICADORES	2009	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO QUADRIÉNIO
Indicador das imobilizações I (capitais permanentes / imobilizado líquido)	94%	92%	96%	97%	3,04
Indicador das imobilizações II (capitais alheios de MLP / imobilizado líquido)	24%	22%	20%	18%	-5,82
Indicador das imobilizações III (capitais alheios CP / imobilizado líquido)	5%	7%	7%	5%	-0,33

Fonte: Balanços de 2009 a 2012

Os resultados destes indicadores 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.

Saliente-se, no entanto, **ao nível do financiamento do imobilizado**, por um lado, a **diminuição** (de 6 pontos percentuais), no período em análise, **do peso dos capitais alheios de MLP** e, por outro lado, **a estabilidade do peso dos capitais alheios de CP** (5%).

2.2.2.6. Assim, em síntese, entre 2009/2012:

O **endividamento do MS diminuiu**, de **forma muito significativa**, (**25% e M€ 2,1**), **passando para M€ 6,3**, montante ainda assim **materialmente relevante** atendendo ao seu quadro financeiro, sendo de salientar:

- ✓ A realização/existência sistemática de **despesas acima da efetiva capacidade financeira** para promover o seu pagamento atempado;
- ✓ **Uma situação financeira de CP desequilibrada**, não obstante a utilização, em 2009, de EMLP ao abrigo do PREDE (M€ 1,039), **com:**
 - **Significativos saldos reais negativos de operações orçamentais** (**2012: m€ 947**);
 - **PMP a terceiros e a fornecedores** (RCM n.º 34/2008) **que ultrapassam os parâmetros legais** (**2012: respetivamente, 198 e 303 dias**);

- **Relevante desajustamento entre as dívidas desta natureza e as disponibilidades** (indicadores de liquidez imediata).
- **Elevados custos financeiros** (juros de mora liquidados no montante de cerca de **m€ 98**).

Refira-se, ainda, a **materialidade da dívida de EMLP e o seu peso muito significativo na dívida total** (2012: M€ 5 e 79%), **sendo, ainda, expetável 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 DAS DÍVIDAS DO ESTADO

2.2.3.1. Em 2009, o **MS aderiu ao** " Programa de Regularização Extraordinária das Dívidas do Estado ²⁷ " (**PREDE**), tendo beneficiado **do acesso a financiamento** através do recurso a dois **empréstimos de médio/longo prazo** (EMLP), conforme consta do quadro seguinte:

Quadro 14 – Empréstimos PREDE

Un: euro

Programa	Direção-Geral do Tesouro e Finanças (DGTF)		Caixa de Crédito Agrícola Mutuo (CCAM)		Total
	Montante	Visto do Tribunal de Contas (TC)	Montante	Visto do Tribunal de Contas (TC)	
PREDE	415 640,00	N.º 759 /09, de 3/jun	623 460,00	N.º 760/09, de 3/jun	1 039 100,00

Fonte: Contratos de empréstimo

2.2.3.2. Da adesão ao Programa **decorrem metas para os Municípios ao nível da redução do PMP** (no próprio ano da contratação e nos anos subsequentes), calculado pela DGAL nos termos da RCM n.º 34/2008 ²⁸, 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 **incorreções nas grandezas consideradas** pela Direção-Geral das Autarquias Locais (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.

²⁷ 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.

²⁸ 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).

Saliente-se, ainda, que os PMP considerados 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**²⁹.

Anexos, a fls. 24 a 28

Refira-se, por fim, que as discrepâncias entre os PMP calculados pelas IGF e DGAL decorrem, principalmente, da metodologia prevista e adotada pela DGAL para recolher a informação relevante para o seu apuramento (ao nível das dívidas a fornecedores³⁰ ou das aquisições de bens e serviços³¹) e das omissões detetadas no processo de circularização e reconciliação de saldos relativos a dívidas a terceiros.

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

- ✓ **Dívidas a fornecedores, para mais, no montante de € 60 622,38**, decorrentes das diferenças apuradas no procedimento de circularização/reconciliação, cujo registo, a ter sido efetuado de forma adequada e atempada, se repercutiria no respetivo saldo das respetivas contas relevantes para o apuramento do PMP.

Anexos, a fls. 25 e 10-A

- ✓ **Aquisições de bens e serviços, para menos, de € 760 075**, cuja discriminação consta do quadro seguinte:

Quadro 15 – Aquisições de bens e serviços a excluir/acrescer no apuramento do PMP

Un: Euro

NAS AQUISIÇÕES DE BENS E SERVIÇOS	CONTAS	ANO 2011
Entrada de bens com origem em doações	Imobilizado	- 32 506
Trabalhos para a própria entidade	Imobilizado	- 104 782
Transferências das contas de imobilizado em curso para as correspondentes contas de imobilizado	Imobilizado	- 649 900
Contrapartida das correções à informação do MS resultantes da circularização/reconciliação	Custos - FSE	27 113
Total		- 760 075

Fonte: Informação do MS e síntese das correções da IGF

²⁹ Esta informação evidencia os resultados da avaliação global efetuada pela IGF a todos os municípios aderentes PPTH/PREDE (108) até ao final do exercício de 2010, sendo anexados a este relatório mapas dos quais constam, de forma detalhada, o conjunto de correções/ajustamentos efetuado pela IGF no recálculo do PMP de 2008 a 2010 e das consequências ao nível da variação da taxa de juro do capital mutuado pelo Estado (cfr. Anexos a fls. 23, 26 e 27).

³⁰ A DGAL, em nota explicativa constante das primeiras publicações 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. "

³¹ 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."

Tais eventos reportam-se a:

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

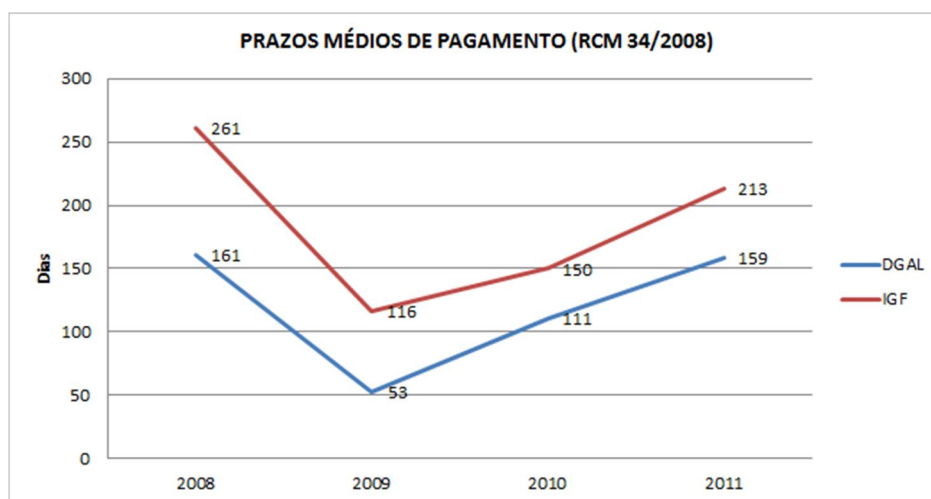
Anexos, a fls. 25

Ora, para o **apuramento do PMP não se justifica que se entre em consideração com qualquer das grandezas referidas no parágrafo anterior**, que, a serem consideradas, como decorre da metodologia seguida pela DGAL, **beneficiam o indicador e adulteram o seu resultado.**

Aliás, os eventos a que aludimos ao nível das dívidas a fornecedores e aquisição de bens e serviços, **caso sejam materialmente relevantes e apresentem uma grande variação entre os vários anos contribuem para o apuramento de um PMP sem qualquer aderência à realidade e impossibilitam uma efetiva comparação deste indicador ao longo do tempo.**

2.2.3.4. Face ao exposto anteriormente, os **PMP apurados pela IGF e DGAL** ³², ainda que **ambos com base na RCM n.º 34/2008** ³³, são naturalmente **divergentes**, como se evidencia de seguida:

Gráfico 1 – Evolução dos PMP a fornecedores entre 2008 a 2011 (IGF / DGAL)



Anexos, a fls. 24 e 25

³² Segundo as listas publicadas por esta entidade no sítio <http://www.portalautarquico.pt>.

³³ 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 (item 2.3.2.2 a 2.3.2.3).

Saliente-se que, neste caso, as **diferenças entre os PMP apurados pela DGAL e pela IGF são significativas**, pois **vão de 39 (2010) a 100 (2008) dias, 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 redução do PMP, e, eventualmente, ao nível da aferição dos resultados alcançados.

2.2.3.5. Nos anos de **2009 a 2011**, as divergências a que aludimos **repercutiam-se sobre a determinação dos objetivos a atingir em matéria de redução do PMP e a aferição dos seus resultados**, conforme se evidencia de seguida:

Quadro 16 – PREDE – Controlo dos objetivos 2009/2011

DESCRIÇÃO		2009		2010		2011	
		IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL
Objectivo Prazo Médio de Pagamento (PMP)	Superação			<= 86 dias	<= 39 dias	<= 111 dias	<= 82 dias
	Cumprimento	<= 261 dias	<= 161 dias	[87 dias ; 99 dias]	[40 dias ; 45 dias]	[112 dias ; 127 dias]	[83 dias ; 94 dias]
	Incumprimento	=> 262 dias	=> 162 dias	=> 100 dias	=> 46 dias	=> 128 dias	=> 95 dias
PMP verificado		116 dias	53 dias	150 dias	111 dias	213 dias	159 dias
Variação do PMP face ao ano anterior		- 144 dias	- 108 dias	34 dias	57 dias	63 dias	48 dias
Grau de cumprimento do objectivo		Cumprimento / Redução do PMP	Cumprimento / Redução do PMP	Incumprimento / Aumento do PMP	Incumprimento / Aumento do PMP	Incumprimento / Aumento do PMP	Incumprimento / Aumento do PMP
Consequência na taxa de juro		Sem impacto	Sem impacto	Acréscimo de 0,3 pp	Acréscimo de 0,3 pp	Acréscimo de 0,3 pp	Acréscimo de 0,3 pp

Assim, **constatámos, ao nível dos objetivos do PMP, que a DGAL e a IGF, ainda que com base em grandezas diversas, apuraram os mesmos resultados**, ou seja, **cumprimento em 2009 e incumprimento em 2010 e 2011**, com, respetivamente, **diminuição e aumento do resultado** deste indicador.

Deste modo, considerando os exercícios de 2009/2011 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 deverá ser oportunamente (2014) acrescida de 0,6 pp (2009: 0,0 pp; 2010: 0,3 pp ;2011: 0,3 pp)**.

Anexos, a fls. 26 a 28

Refira-se que, relativamente a 2009/2011, **a Direção – Geral do Tesouro e Finanças (DGTF) já comunicou ao MS um aumento global da taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado de 0,4 pp (2009: -0,2 pp; 2010: 0,3 pp; 2011: 0,3 pp)**.

A diferença entre o apuramento efetuado pela **IGF (0,6 pp)** e pela **DGTF (0,4 pp)**, **resulta do facto de, no ano de 2009, a DGTF ter considerado que o MS superou o objetivo do PMP previsto para o referido ano**.

Porém, ao contrário do que decorre da comunicação efetuada pela DGTF, na interpretação da IGF, que está subjacente aos resultados apresentados no quadro anterior, o cumprimento do objetivo previsto para 2009 (primeiro ano do contrato do PREDE) não implica, de acordo com a RCM n.º 34/2008 ³⁴, qualquer alteração da taxa de juro, pois tal

³⁴ Cfr. os pontos 9 e 39 dessa RCM.

benefício apenas está previsto nos casos de “ superação ”, cujo parâmetro só está definido para o segundo ano e seguintes ³⁵.

Consequentemente, **a taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado deveria sofrer um agravamento de 0,2 pp face aos valores já comunicados pela DGTF.**

Anexos, a fls. 29 a 31

Ora, como a **variação da taxa de juro só produzirá efeitos** a partir do momento em que se **inicie a amortização do empréstimo concedido pelo Estado** (que, como é sabido, tem um período de carência de capital e taxa de juro de 0% durante 5 anos - cfr. pontos 28, 29 e 41 da RCM a que aludimos), o que, neste caso, ocorre em 2014, **a DGTF ainda pode proceder à reapreciação da situação.**

Por fim, 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 (...) ” ³⁶, que **o MS não contribuiu totalmente, nos anos analisados, para a prossecução desse objetivo.**

2.2.3.6. Não obstante a adesão ao PREDE e a conseqüente utilização integral do capital dos empréstimos contratados (M€ 1,039), a evolução das “ **outras dívidas a terceiros** ” até ao final de 2011 foi a seguinte:

Quadro 17 – Evolução das outras dívidas a terceiros / Empréstimos PREDE

Un: euros

Descrição	2008	2009	2010	2011
(A) - Outras dívidas a terceiros	2 011 310	1 451 321	1 684 526	1 713 566
(B) - Variação 2008/2009, 2008/2010, 2008/2011 e 2008/2012		- 559 989	- 326 784	- 297 744
(C) - Empréstimos PREDE (capital utilizado)			1 039 100	
(D) - Variação (sem PREDE) entre 2008/2009, 2008/2010, 2008/2011 e 2008/2012 ((B) + (C))		479 111	712 316	741 356

Fonte: documentos de prestação de contas e informação resultante da circularização

³⁵ Com efeito, de harmonia com o n.º 39, al. a), da referida RCM, apenas se prevê, para o ano da contratação (2009), a possibilidade de in/cumprimento do objetivo de redução do PMP e não da sua superação (pois a referida alínea não remete, de facto, ao contrário do que acontece com a subsequente al. b), para o n.º 9 da mesma RCM, onde estão definidos os parâmetros relativos à superação), hipótese que só está contemplada legalmente para o segundo ano e seguintes de vigência dos contratos de empréstimo (cfr. n.ºs 39, al. b), e 9 da indicada RCM).

Aliás, nem poderia ser de outra maneira, já que, em regra, da simples utilização, no exercício da contratação, do capital dos empréstimos PREDE (cfr. n.º 24 da RCM n.º 34/2008) resultaria a superação, pelos municípios aderentes, do objetivo de redução do PMP (caso se entendesse que o seu n.º 9 também era aplicável ao primeiro ano) e, conseqüentemente teriam um benefício injustificado ao nível da redução da taxa de juro do capital mutuado pelo Estado.

³⁶ Preâmbulo da já mencionada RCM n.º 34/2008.

Assim, tendo como base o final de 2008, as “ **outras dívidas a terceiros** ³⁷ ” diminuíram no final de 2009, **m€ 560** e, entre 2008 e 2011, apenas **m€ 297,7**

Ora, através dos EMLP contratados ao abrigo do PREDE, o MS **transformou M€ 1,039 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 2011), **um aumento de cerca de m€ 741**.

Desta forma, 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 duradoura 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€ 741)**, pelo que **não se mostram atingidos os objetivos**, de âmbito geral, **subjacentes à sua conceção**.

Realce-se, no entanto, que, **no final de 2012**, considerando os valores das “ outras dívidas a terceiros ” constantes dos documentos de prestação desse ano (€ 1 089 202), **ocorreu uma evolução positiva desta situação**, pois a variação face ao início de 2009 (€ 922 109) já é próxima da do capital dos empréstimos contraídos ao abrigo do PREDE.

2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL EM 2011

2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO (DGAL / IGF)

2.3.1.1. No que respeita a **2011**, a **DGAL apenas divulgou os valores dos limites especiais de EL** ³⁸ **e de EMLP** ³⁹ previstos no art. 53º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez (Lei do Orçamento do Estado – LEO – para esse ano).

Na sequência desta auditoria e ainda que seguindo a mesma metodologia adotada por aquela entidade (cfr. nota 37), efetuámos correções no EL do Município de 2010 (resultantes da consideração do endividamento líquido da Comunidade Intermunicipal do Médio Tejo, no montante de € 88 510, que a Autarquia não reportou), que,

³⁷ Não inclui os montantes relativos a operações de tesouraria e a dívida relativa a leasing.

³⁸ 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 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.

³⁹ 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 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).

consequentemente tiveram impacto no apuramento do limite de EL de 2011.

Assim, atendendo a que o MS não violava os limites de EL e de EMLP previstos na LFL, os correspondentes limites considerados pela IGF nesta análise foram os seguintes:

Anexos, a fls. 32 e 33

Quadro 18 – Limites especiais de EL e de EMLP de 2011

Un: Euro

DESCRIÇÃO	DGAL	IGF	
		CORREÇÕES	VALORES ADOTADOS
(1)	(2)	(3)	(4)=(2)+(3)
END. LÍQUIDO	4 855 023	- 88 510	4 766 513
EMLP	3 604 517	0	3 604 517

Anexos, a fls. 34

Por sua vez, no que se refere ao **limite de ECP previsto no art. 39º, n.º 1, da LFL**, o cálculo efetuado pela IGF⁴⁰ permitiu apurar o seguinte montante:

Quadro 19 – Limite de ECP de 2011

Un: Euro

BASE DE CÁLCULO - RECEITAS	LIMITE DE ECP - LFL
(1)	(2)=(1)*10%
3 828 970	382 897

Fonte: Documentos de prestação de Contas do MS de 2010

Anexos, a fls. 35

2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS

2.3.2.1. De acordo com o conceito de endividamento líquido total previsto na LFL⁴¹ o perímetro relevante para os limites legais de endividamento municipal e a respetiva percentagem de imputação consta do quadro seguinte:

Quadro 20 – Entidades abrangidas pelo conceito de endividamento líquido total

IDENTIFICAÇÃO	LIMITES		% IMPUTÁVEL AO MUNICÍPIO
	EMPRÉSTIMOS	ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO	
MUNICÍPIO DE SARDOAL	SIM	SIM	100,00%
Comunidade Intermunicipal do Médio Tejo (CIMT)	SIM	SIM	6,46%

Anexos, a fls. 36

⁴⁰ A DGAL, nos exercícios anteriores, considerou, para o apuramento dos limites legais previstos na Lei das Finanças Locais, o valor de receitas relativas ao FEF e IRS previsto no Orçamento de Estado 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, 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), bem como ao nível do acompanhamento da posição de cada um deles nesta matéria e, ainda, com o objetivo de harmonização de posições entre entidades da Administração Central, a IGF adotou, nesta auditoria, os montantes das receitas de acordo com os anos que têm vindo a ser considerados pela DGAL.

⁴¹ Consagrado no art. 36.º, n.º 2, alíneas a) e b).

2.3.3. CONTROLO DO LIMITE ESPECIAL DE EMPRÉSTIMOS DE MÉDIO E LONGO PRAZOS

2.3.3.1. Em **2011**, o comportamento do **MS em termos de limite especial de EMLP** ⁴² foi o seguinte:

Quadro 21 – Controlo do limite especial de EMLP

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 2011		% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE EM 31/12 DE 2011	
	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	3 604 517	3 604 517	3 013 097	3 013 097	591 420	591 420	84%	84%

Fonte: Balanços, balancetes finais do MS e informação circularizada junto das restantes entidades relevantes para os limites de endividamento municipal

Anexos, a fls. 34, 37 e 38

Assim, o MS cumpriu, em 2011, o limite de EMLP previsto na LOE_2011, com uma taxa de utilização de **84%**.

Saliente-se, ainda, que dos **empréstimos contratados pelo MS** ⁴³ estão **excecionados do limite legal de EMLP** (e também do de EL) **€ 2 575 325,44**, com um **relevante peso de 46% na dívida total desta natureza**, pelo que os valores que estão a ser considerados para o limite em apreço são inferiores ao da dívida total dessa natureza.

2.3.4. CONTROLO DO LIMITE DE EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO

2.3.4.1. A Autarquia, em 2011, **cumpriu o limite legal de ECP previsto na LFL** ⁴⁴, uma vez que o MS e a CIMT não utilizaram de empréstimos desta natureza.

Anexos, a fls. 35, 39 e 39-A

2.3.5. CONTROLO DO LIMITE ESPECIAL DE ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO

2.3.5.1. Em 2011 o comportamento do MS no que concerne ao limite especial de EL previsto na LOE_2011 ⁴⁵ foi o seguinte:

Quadro 22 – Controlo do limite especial de EL de 2011

Un: Euro

EXERCÍCIO	LIMITE ESPECIAL		EL RELEVANTE EM 31/12		COMPARAÇÃO ENTRE O LIMITE E O EL RELEVANTE EM 31/12 DE 2011		% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE EM 31/12 DE 2011	
	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	4 855 023	4 766 513	3 147 215	3 088 008	1 707 808	1 678 505	65%	65%

Fonte: Balanços e Balancetes Finais do MS e informação circularizada junto das restantes entidades relevantes para os limites de endividamento municipal

⁴² Cfr. art. 53º da LOE_2011 (alterado pelo art. 2º da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov). No entanto, a DGAL não efetuou qualquer atualização no cálculo deste limite, uma vez que continuou a considerar a data indicada na LOE (30/set/2010) e não a da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov (31/dez/2012).

⁴³ Uma vez que a CIMT não tem EMLP.

⁴⁴ Previsto no art. 39º, n.º 1, da LFL.

⁴⁵ Cfr. art. 53º da LOE_2011, onde se determinava que o regime especial de EL municipal para esse ano não podia exceder o que existia em 30/set/2010. No entanto, por força de uma alteração legislativa (Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov, art. 2º), a data de referência passou para 31/dez/2010.

Assim, o **MS cumpriu o preceituado no referido regime, pois** diminuiu, **entre 31/dez/2010 e 30/dez/2011**, o valor do **seu endividamento relevante**, com uma taxa de utilização de **65%**, independentemente de se considerar o limite calculado pela DGAL ou apurado pela IGF.

Anexos, a fls. 34, 40 a 42

Refira-se, no entanto, que o valor de endividamento líquido subjacente à análise anterior é inferior ao que é evidenciado pelo MS, pois, como já referimos, existe um montante de EMLP excecionados de cerca de M€ 2,6.

2.3.6. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL RELATIVAMENTE A 2011

2.3.6.1. O MS **cumpriu a obrigação de prestação periódica de informação à DGAL** para efeitos do apuramento e controlo da evolução do seu endividamento.

2.3.6.2. Todavia, os dados reportados pelo Município à DGAL **não refletiam, com inteira fiabilidade, a sua situação em matéria de endividamento líquido** ⁴⁶, tendo-se apurado **a seguinte diferença:**

Quadro 23 – Diferença total de endividamento líquido (DGAL/IGF)

Un: Euro

Descrição	Valores comunicados pelo Município à DGAL	Valores considerados pela IGF	Diferenças IGF/DGAL (Reflexos para o endividamento líquido) ^{a)}
(1)	(2)	(3)	(4)=(3)-(2)
1 - ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO ^{b)}	5 722 540,45	5 663 333,28	- 59 207,17
2 - OUTRA INFORMAÇÃO RELEVANTE ^{c)}	2 575 325,44	2 575 325,44	0,00
3 - END. LIQ. RELEVANTE (1-2)	3 147 215,01	3 088 007,84	- 59 207,17

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

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

^{c)} Designadamente, no que respeita aos empréstimos excecionados do Município, das dívidas, até 31/12/88, 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).

Fonte: Balanços, balancetes finais do MS e informação circularizada junto das restantes entidades relevantes para os limites de endividamento municipal, bem como as comunicações do MS à DGAL

Anexos, a fls. 43

A divergência, **para menos**, de **m€ 59**, entre os valores reportados pelo MS à DGAL e os apurados pela IGF, resultou essencialmente das correções efetuadas pela IGF (Cfr. item 2.1.1.1) e da inclusão do EL da CIMT.

2.3.6.3. Relativamente ao **stock de EMLP** relevante para o limite legal não constatámos qualquer divergência entre os valores considerados pela DGAL e os apurados pela IGF.

Anexos, a fls. 44

⁴⁶ Como já referimos, a correção efetuada pela IGF no valor de endividamento líquido do final de 2010 teve impacto, de acordo com o quadro legal, no limite especial de EL de 2011.

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

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

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

Quadro 24 – Evolução do endividamento líquido do MS em 2011

Un: Euro

DESCRIÇÃO	EVOLUÇÃO DO ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO (sem exceções)		VARIÇÃO (montante)
	01-01-2011	31-12-2011	
(1)	(2)	(3)	(4)={3}-{2}
BALANCETES DO MS	7 756 483,07	5 722 540,45	- 2 033 942,62
CORRECÇÕES DA IGF	0,00	60 622,38	60 622,38
TOTAIS	7 756 483,07	5 783 162,83	- 1 973 320,24

Fonte: Balancetes Finais do MS, comunicação à DGAL e correções da IGF

Anexos, a fls. 41 e 45

O MS contribuiu, em 2011, de forma positiva, para o défice do subsector das autarquias locais, uma vez que, entre 1/Jan e 31/Dez, diminuiu o seu EL (sem exceções) em cerca de M€ 1,97.

2.3.8. APRECIACÃO FINAL

2.3.8.1. Em síntese, relativamente ao **ano de 2011:**

A Autarquia:

- ✓ **Cumpriu todos os limites legais de endividamento municipal;**
- ✓ **Reportou à DGAL a informação necessária ao apuramento e controlo da evolução do seu endividamento, em especial, dos respetivos limites legais, a qual, no entanto, não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação em termos de EL, pois foi apurada uma diferença, para menos, de m€ 59, facto este que não teve qualquer reflexo sobre a conclusão global retirada em matéria de (in)cumprimento daquele limite de endividamento municipal;**
- ✓ **Contribuiu de forma positiva para o défice do subsector das autarquias locais, pois diminuiu o seu EL (sem exceções) em cerca de M€ 2.**

2.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS NO FINAL DE 2011

2.4.1. No final de 2011, face aos parâmetros legalmente estabelecidos, a situação da Autarquia, em termos de **saneamento e reequilíbrio financeiros**, era a seguinte ⁴⁷:

Quadro 25 – Saneamento e reequilíbrio financeiros – Resultado dos indicadores (2011)

INDICADORES	SITUAÇÃO FINAL DE 2011	PADRÕES LEGAIS DE REFERÊNCIA DE DESEQUILÍBRIO			
		ESTRUTURAL		CONJUNTURAL	
1 EL (relevante para o limite) em 31/12/2011 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal	* 100	81%	> 175% (art. 8º, n.º 1, al. b))	> 125% (art. 3º, n.º 4, al. a))	
2 Dívidas a fornecedores em 31/12/2011 / Receitas totais do ano de 2010	* 100	30%	> 50% (art. 8º, n.º 1, al. c))	> 40% (art. 3º, n.º 4, al. b))	
3 Passivos financeiros do Município em 31/12/2011 (de EL) / Receitas totais do ano de 2011	* 100	137%	> 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)		213	> 6 meses (180 dias) (art. 8º, n.º 1, al. e))	X > 6 meses (180 dias) (art. 3º, n.º 4, al. d))	X
5 Capital em dívida de EMLP (incluindo PPTH-PREDE) em 31/12/2011 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal	* 100	79%	> 100% (art. 8º, n.º 1, al. a))		
5-A Capital em dívida de EMLP (excluindo PPTH-PREDE) em 31/12/2011 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal	* 100	60%	> 100% (art. 8º, n.º 1, al. a))		
6 Cumprimento da obrigação de redução do excesso de EL (relevante para o limite legal)		NÃO APLICÁVEL	(art. 8º, n.º 1, al. f))		
7 Cumprimento da obrigação de redução do excesso do stock de EMLP (relevante para o limite legal)		NÃO APLICÁVEL	(art. 8º, n.º 1, al. f))		

Anexos, a fls. 46

Assim, o MS preenche:

- ✓ **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 ") ⁴⁸, pelo que se pode afirmar que **apresenta**, no contexto do diploma legal em apreço, **uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural**.
- ✓ **Um dos requisitos consagrados** no art. 8º, n.º 1, do mesmo diploma, quando seriam necessários no mínimo três para que se encontre **numa situação de desequilíbrio financeiro estrutural ou de rutura financeira**.

2.4.2. Refira-se que a Autarquia, no âmbito do **Programa de Apoio à Economia Local** ⁴⁹ (PAEL), celebrou com o Estado Português, em 16/nov/2012, um contrato de empréstimo, no montante de **€ 444 793,36**, tendo como objetivo o pagamento de dívidas vencidas há mais de 90 dias, reportadas a 31/mar/2012, e registadas no Sistema Integrado de Informação da Administração Local (SIIAL).

Segundo informações prestadas pelos Serviços da Autarquia, esse contrato encontra-se a aguardar a concessão do visto por parte do Tribunal de Contas.

⁴⁷ Cfr. art.º 3, n.º 4, do DL n.º 38/2008, de 7/mar.

⁴⁸ Refira-se que, para este efeito, o prazo médio de pagamento 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.

⁴⁹ Aprovado pela Lei n.º 43/2012, de 28/ago, e regulamentado pela Portaria n.º 281-A/2012, de 14/set.

2.4.3. Em síntese, face aos parâmetros legalmente estabelecidos:

O **MS 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 por objetivo uma finalidade idêntica.**

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

2.5.1. A **Norma de Controlo Interno (NCI)**, atualmente em vigor no MS ⁵⁰, estabelece um conjunto de regras definidoras de políticas, métodos e procedimentos de controlo, contendo regras e procedimentos relativos à área do endividamento.

A **Autarquia** também **aprovou**, em 29/dez/2009, o **Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas**, tendo-o remetido oportunamente às entidades previstas na Recomendação n.º 1/2009 ⁵¹ do Conselho de Prevenção da Corrupção.

Todavia, **os dois referidos documentos não estão ajustados à atual estrutura e organização dos serviços**, resultantes de alterações legalmente impostas sobre esta matéria ⁵², **nem estão articulados entre si.**

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

2.5.2. Do trabalho realizado, em especial através da utilização de vários questionários e da realização de testes de conformidade e substantivos, **resultam algumas fragilidades ao nível de sistema de controlo interno e dos procedimentos contabilísticos**, de que destacamos as seguintes:

- ✓ Não foi divulgado no passivo de curto prazo, nos balanços de 2009 a 2012, o valor das amortizações da dívida de contratos de EMLP cujo pagamento se vence em cada um dos anos imediatos;
- ✓ Os acordos celebrados diretamente entre o MS e os seus fornecedores, destinados a consolidar o passivo municipal e, assim, a diferir, nalguns casos por mais de um exercício, o pagamento de dívidas, não foram refletidos adequadamente no balanço em termos de exigibilidade, pois constam integralmente do curto prazo.
- ✓ A totalidade da dívida de *leasing* encontra-se relevada no balanço em curto prazo, não tendo sido evidenciada a parte exigível a médio e longo prazo;

⁵⁰ Esse documento foi aprovado pela Câmara Municipal de Sardoaal (CMS) na reunião de 20/dez/2012.

⁵¹ Publicada no DR, 2ª Série, em 22/jul.

⁵² DL n.º 305/2009, de 23/out (estabelece o regime jurídico da organização dos serviços das autarquias locais) e Lei n.º 49/2012, de 29/ago (adaptação à administração local do estatuto do pessoal dirigente).

- ✓ Não existe segregação de funções quanto às operações de registo de quantidades e de manuseamento físico das existências;
- ✓ O controlo dos seus movimentos relativos aos bens que não passam pelo armazém não está assegurado através de fichas de existências;
- ✓ Não são efetuadas, com regularidade, conferências entre os montantes relevados nas «fichas de existências» e os saldos evidenciados pelos registos em sede de contabilidade patrimonial.

Anexos, a fls. 47

A Autarquia, no contraditório, refere que " O Município, desde do início do ano 2013, que adotou o procedimento em que os materiais, independentemente de serem considerados stocks ou não, terão que dar entrada no armazém, sendo os mesmos acompanhados por um documento (fatura, guia de transporte ou documento equivalente)".

Anexos, a fls. 48 e 49

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

- ✓ Ausência de divulgação, interna e externa, do Plano, designadamente através da sua disponibilização no portal eletrónico da Autarquia;
- ✓ Falta de definição e de adoção concreta de medidas instrumentos específicos tendentes a assegurar a aplicação, monitorização e revisão do Plano;
- ✓ Inexistência de um serviço/elemento responsável pela função de monitorização e acompanhamento do Plano e avaliação dos seus resultados.

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
3.1.1. O balanço do MS de 2011 já refletia, com significativa fiabilidade, nas rubricas do passivo exigível, a sua situação financeira, atendendo à reduzida materialidade das correções efetuadas pela IGF (mais m€ 60,6) na sequência de procedimentos de circularização e reconciliação.	2.1.1.1. e 2.1.1.3.	A) A regularização imediata, ao nível da informação contabilística da Autarquia, das variações patrimoniais que estavam omitidas, caso não tenham sido entretanto corrigidas.

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.1.1.1. A evolução das grandezas que integram os balanços, após as correções da IGF, revela, no quadriénio 2009/2012:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Diminuição do grau de dependência de capitais alheios exigíveis para financiamento do ativo (de 29% para 22%); ✓ Um acréscimo do correspondente peso dos Fundos Próprios face ao ativo (de 69% para 74%). 	<p>2.1.2.1. e 2.1.2.2.</p>	

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

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.1. A receita global disponível do MS, nos anos de 2009/2012, importou em € 7 100 953, € 5 798 692, € 5 988 357 e € 6 245 154, respetivamente, tendo, assim, diminuído naquele período cerca de 12%.</p> <p>Tais montantes incluem, no entanto, a utilização, nos anos de 2009, 2011 e 2012, do capital de EMLP, respetivamente, de € 1 676 807, € 56 902,67 e € 3 097, sem as quais a referida variação da receita total seria positiva no período em análise.</p>	<p>2.2.1.1. a 2.2.1.3.</p>	
<p>3.2.1.1. Prática sistemática, ao longo do quadriénio, de empolamento na previsão das receitas orçamentais (taxa de execução máxima de 65%), em especial de capital nos anos de 2010/2012 (taxa de execução máxima de 38%), o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL.</p> <p>Face aos valores previstos, não foram arrecadadas, naquele período, receitas orçamentais nos montantes de M€ 4,9, M€ 4,9, M€ 3,6 e M€ 3,4, respetivamente.</p> <p>A execução dos orçamentos comportava um elevado risco, potenciando uma gestão orçamental desequilibrada, já que permitia a realização/existência de um relevante valor de despesa (2012: M€ 3,4) para além da capacidade do MS de promover o seu pagamento atempado.</p>	<p>2.2.1.1. a 2.2.1.3.</p>	<p>B) 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 (e, em especial, nos casos em que o valor a orçamentar traduza uma evolução atípica – crescimento – da receita face ao seu histórico de cobrança efetiva). ✓ Considerando apenas as que apresentem um elevado grau de probabilidade em termos de cobrança efetiva.

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 existido uma evolução positiva da situação em 2012 (face à execução autónoma do ano).</p> <p>Tal asserção espelha, na sequência da concretização do risco a que aludimos, uma gestão orçamental desequilibrada, com a realização/existência de despesas muito acima da real capacidade financeira da Autarquia para fazer face, atempadamente, aos compromissos assumidos.</p>	2.2.1.4.	<p>C) 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>D) Acompanhamento e controlo rigoroso e contínuo dos níveis de execução orçamental, devendo ser dada especial atenção às despesas variáveis e não obrigatórias.</p> <p>E) 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. Violação, entre 2009/2011, do princípio do equilíbrio orçamental corrente, sendo, no entanto, de referir que o TC, no exercício das suas competências ao nível da verificação dos documentos de prestação de contas, já suscitou esta questão no que concerne a 2009 e está na posse dos elementos que espelham tal situação nos restantes anos, pelo que não se justifica a realização de qualquer outra diligência.</p>	2.2.1.5.	<p>F) Cumprimento do princípio do equilíbrio corrente previsto no POCAL.</p>
<p>3.2.1.4. Entre 2009/2012 (mesmo com a referida adesão ao PREDE), o MS dispunha, em termos financeiros, de uma nula ou muito reduzida 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.</p>	2.2.1.6.	Cfr. recomendações D e E .
<p>3.2.1.5. Em síntese, o MS, no quadriénio de 2009/2012:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Elaborou e aprovou documentos previsionais que não refletiam a real expectativa da execução orçamental; ✓ Não efetuou uma gestão orçamental prudente e equilibrada, uma vez que não adequou 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). 	2.2.1.8.	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 M€ 6,3, tendo decrecido no quadriénio em análise M€ 2,1 (25%), por força da evolução da dívida financeira (menos M€ 1,7 e 25%) e das outras dívidas a terceiros de curto prazo (menos m€ 362 e 25%).</p> <p>Não obstante a evolução positiva ocorrida, a dívida global do MS evidenciava um valor materialmente relevante atendendo ao seu quadro financeiro, em especial, às receitas orçamentais, sendo, contudo, de salientar que:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ A totalidade da receita do exercício (excluindo a de passivos financeiros) não era suficiente, entre 2009/2011, para solver toda a dívida municipal (2011: 78%), enquanto em 2012 a taxa de cobertura já era de cerca de 100%; ✓ O período de recuperação da dívida total, tendo em conta as receitas próprias regulares expurgadas das despesas rígidas e vinculadas, era significativo entre 2009/2012, ainda que decrescente (passou de 4,6 para 2,8 anos); ✓ A dívida municipal " per capita " apresentou uma evolução favorável, passando de € 2 212 para € 1 589, evidenciando, ainda assim, um valor relevante; ✓ O importante peso da dívida de MLP na dívida total (2012: 79%). <p>Estes factos repercutem-se e condicionam a gestão orçamental dos exercícios futuros.</p>	<p>2.2.2.1. a 2.2.2.5.</p>	<p>G) 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>H) 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>I) Realização de novos investimentos deverá ter sempre subjacente uma análise custo/benefício, que integre, de forma sistemática, a previsão dos custos, a suportar pelo MS, com a sua exploração, manutenção e conservação.</p>
<p>3.2.2.1. O stock da dívida de EMLP teve um significativo decréscimo entre 2009/2012, passando de M€ 6,9 para M€ 5.</p> <p>O respetivo serviço da dívida também diminuiu (- 22%, passando de m€ 884 para m€ 686,7, corresponde a 11% da despesa total paga em 2012), sendo, no entanto, expetável que cresça nos próximos anos, atendendo à relevância e peso do capital dos EMLP ainda em período de carência.</p>	<p>2.2.2.2.</p>	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.2.2. A dívida de contratos de locação financeira importava, no final de 2010/2012, respetivamente, em € 96 216, € 276 832 e € 201 326, tendo aumentado cerca de 109% (m€ 105), continuando, no entanto, a evidenciar um valor pouco relevante.</p>	2.2.2.3.	
<p>3.2.2.3. As outras dívidas a terceiros (de OO) diminuíram de forma relevante entre 2009/2012 (m€ 362 e 25%), importando, no final do último ano, em M€ 1,1, ainda que para tal evolução não possa deixar de ser tomada em consideração a transformação e consolidação, em 2009, de M€ 1,039 (PREDE) de dívida desta natureza em financeira.</p> <p>A situação financeira de CP manteve-se negativa e desequilibrada ao longo do quadriénio, ainda que com alguma evolução positiva em 2012, com:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Relevantes e sistemáticos saldos reais negativos de OO (M€ 1,3, M€ 1,6, M€ 1,7 e m€ 946,7); ✓ PMP a terceiros e a fornecedores (RCM n.º 34/2008) elevados e bem superiores aos dos parâmetros legais (em 2012: respetivamente, 198 e 303 dias); ✓ Significativo desajustamento entre as dívidas desta natureza e as disponibilidades (indicadores de liquidez imediata); ✓ Elevados custos financeiros (juros de mora liquidados no montante de cerca de m€ 98). 	2.2.2.4. a 2.2.2.4.4.	<p>J) Assunção 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 e da fixação das taxas dos impostos municipais); ✓ Racionalização da despesa realizada através, nomeadamente, da: <ul style="list-style-type: none"> • Análise e ponderação sistemáticas 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>K) 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. Em síntese, no MS, ao longo do quadriénio:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ A dívida municipal diminuiu, mas continua a apresentar um nível materialmente relevante; ✓ Verifica-se a realização/existência de despesas acima da efetiva capacidade financeira para promover o seu pagamento atempado; 	2.2.2.6.	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>✓ A materialidade e o peso da dívida de MLP são muito significativos;</p> <p>✓ A situação financeira de CP é desequilibrada, não obstante a utilização, em 2009, dos EMLP contraídos ao abrigo do PREDE.</p> <p>Esta situação repercute-se e condiciona a gestão orçamental de exercícios futuros, sendo 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.</p>	<p>2.2.2.6.</p>	<p>L) 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 (ou de diminuir os meios financeiros afetos) as que tenham menor impacto negativo sobre os cidadãos, de modo a proporcionar uma redução estrutural na despesa municipal.</p>
<p>3.2.4. O MS contratou e utilizou, em 2009, ao abrigo do PREDE, dois EMLP, no montante global de m€ 1,039, cabendo ao Estado Português, enquanto mutuante, m€ 415,6, e à CCAM m€ 623,5.</p> <p>3.2.4.1. As validações da IGF, aos anos de 2008 a 2011, revelaram incorreções nas grandezas consideradas pela DGAL para o apuramento dos PMP a fornecedores (RCM 34/2008), 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.</p> <p>Os PMP considerados para 2008 a 2010, bem como a aferição do cumprimento dos respetivos objetivos em termos de PREDE e a conseqüente variação da taxa de juro, decorrem da análise efetuada pela IGF numa informação anterior, através da qual foi realizada a abordagem a todos os municípios aderentes (n.º 1949/2012).</p> <p>Relativamente a 2011, face aos valores considerados pela DGAL, a IGF apurou:</p> <p>✓ Na dívida a fornecedores: mais m€ 60,6, que resultam da inclusão do resultado do procedimento de reconciliação de saldos.</p> <p>✓ Nas aquisições de bens e serviços: menos m€ 760, que não respeitam a eventos relacionados com aquisições a título oneroso e que resultam das correções efetuadas pela IGF.</p>	<p>2.2.3. a 2.2.3.6..</p>	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>Consequentemente, os PMP apurados pelas DGAL e IGF são divergentes, variando as diferenças entre 39 (2010) a 100 (2008) dias, o que se reflete sobre a determinação dos objetivos anuais a atingir em matéria de PMP, e, eventualmente, ao nível dos resultados alcançados.</p> <p>3.2.4.2. Não obstante as referidas diferenças, constatámos, ao nível dos objetivos do PMP, que a DGAL e a IGF, ainda que com base em grandezas diversas, apuraram os mesmos resultados, ou seja, cumprimento em 2009 e incumprimento em 2010 e 2011, com, respetivamente, diminuição e aumento do resultado deste indicador.</p> <p>Assim, quanto a 2009/2011, a taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado deverá ser oportunamente (2014) acrescida de 0,6 pp (2009: 0,0 pp; 2010: 0,3 pp ;2011:0,3 pp).</p> <p>Refira-se que a DGTF já comunicou ao MS um aumento global da taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado de 0,4 pp (2009: -0,2 pp; 2010: 0,3 pp ; 2011:0,3 pp), resultando a divergência de uma diferente interpretação do quadro legal no que respeita ao primeiro ano de vigência do EMLP.</p> <p>Em síntese, o MS não contribuiu, nos anos analisados, para a prossecução do objetivo específico que esteve subjacente à criação do PREDE (redução dos PMP).</p> <p>3.2.4.3. Acresce que não obstante a adesão ao referido Programa as "outras dívidas a terceiros" diminuíram, entre 2008/2011, apenas m€ 297,7.</p> <p>Ora, através dos referidos contratos, o MS transformou, em 2009, o montante de M€ 1,039 de dívida desta natureza em financeira, sem os quais as "outras dívidas a terceiros" teriam sofrido, naquele período, um aumento de cerca de m€ 741.</p> <p>Assim, do recurso ao PREDE não resultou uma diminuição duradoura da dívida desta natureza em valor pelo menos equivalente ao dos referidos EMLP, pelo que também não se mostram atingidos, os objetivos, de âmbito geral, subjacentes à sua conceção.</p>	<p>2.2.3. a 2.2.3.6..</p>	<p>M) Cumprimento efetivo dos objetivos resultantes da adesão no PREDE com os quais o MS se comprometeu de forma expressa, nomeadamente ao nível da redução anual do PMP.</p>

3.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL DE 2011		
CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.3.1. Os valores dos limites especiais de EL e de EMLP para o ano de 2011, previstos no art. 53.º da respetiva LOE, importavam, após as correções da IGF, respetivamente, em € 4 766 513 e € 3 604 517.</p> <p>Por sua vez, o limite legal de ECP consagrado na LFL era de € 382 897.</p>	2.3.1.1.	
<p>3.3.1.1. Tendo em conta o conceito de endividamento líquido total previsto na LFL, o perímetro relevante para aferir do cumprimento dos limites legais de endividamento de 2011, englobava, além do Município, a Comunidade Intermunicipal do Médio Tejo (CIMT).</p>	2.3.2.	
<p>3.3.1.2. A Autarquia cumpriu, no final de 2011, independentemente de se considerar os valores da DGAL ou IGF, os limites especiais de EMLP e EL, bem como o de ECP previsto na LFL, apresentando taxas de utilização de, respetivamente, 84%, 65% e 0%.</p> <p>Saliente-se, no entanto, que do capital dos EMLP contratados pelo MS estão excecionados dos limites legais de EMLP e de EL cerca de M€ 2,6, que representam 46% da dívida total dessa natureza, pelo que os valores que estão a ser considerados para os referidos limites são inferiores aos reais.</p>	2.3.3. a 2.3.5.	<p>N) A análise da situação financeira da Autarquia e a tomada de decisões neste âmbito não deve ser circunscrita aos limites legais de endividamento, já que, em última instância, com todas as exceções que o regime previsto na LFL comporta, poderá estar a ser cumprida, num plano estritamente formal, a norma reguladora, quando, na verdade, não existe capacidade financeira suficiente para satisfazer, atempadamente, o serviço da dívida.</p>
<p>3.3.1.3. A informação reportada pelo MS à DGAL, relativa ao final de 2011, não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação ao nível do EL, tendo sido apurada uma diferença, para menos, no montante de m€ 59, que resultou das correções efetuadas pela IGF ao nível do passivo exigível e da consideração do EL da " CIMT ".</p> <p>Todavia, das divergências verificadas não resulta qualquer alteração sobre as conclusões globais em matéria de (in)cumprimento dos limites legais de EL.</p>	2.3.5.	<p>O) 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 MS e da comunicação da informação de todas as entidades relevantes.</p> <p>P) 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 do MS face aos limites legais de endividamento.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.3.2. O MS contribuiu positivamente, em 2011, para o défice do subsector das autarquias locais, uma vez que, entre 1/jan e 31/dez, diminuiu o endividamento líquido (sem exceções) em cerca de ME 1,97 .	2.3.7.	

3.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS EM 2011

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.4.1. O MS apresentava, no final de 2011, uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural , mas não estrutural, mas aderiu entretanto ao PAEL.	2.5.	Q) Concretização total do processo de adesão ao PAEL e criação dos instrumentos necessários à monitorização e cumprimento das obrigações resultantes do respetivo Plano de Ajustamento.

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 MS dispõe de uma norma de controlo interno que estabelece um conjunto de regras definidoras de políticas, métodos e procedimentos de controlo para a área do endividamento.</p> <p>A Autarquia também aprovou o Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas, tendo-o remetido oportunamente às entidades previstas.</p> <p>Todavia, os dois referidos documentos não estão ajustados à atual estrutura e organização dos serviços, resultantes de alterações legalmente impostas sobre esta matéria, nem estão articulados entre si.</p> <p>O MS não dispõe de nenhum departamento específico ou elemento responsável pela função controlo.</p>	2.5.	R) Adequação da norma de controlo interno e do Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas à atual estrutura organizacional da Autarquia, devendo tais documentos serem devidamente articulados entre si.
<p>3.5.1.1. Do conjunto de fragilidades ao nível do controlo interno e do tratamento contabilístico de alguns eventos nas áreas do património e endividamento, destacamos as seguintes:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Não foi divulgado no Passivo de CP, nos balanços de 2009 a 2012, o valor das amortizações da dívida de contratos de empréstimos de MLP cujo pagamento se vence em cada um dos anos imediatos; 	2.5.	S) Adequada divulgação, no CP do balanço, dos valores relativos a EMLP exigíveis no exercício seguinte, ainda que mantendo a denominação da conta que espelhe a natureza originária deste passivo.

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Foi refletido no CP do Balanço o valor integral dos contratos de locação financeira e dos acordos de pagamento celebrados com os fornecedores, independentemente da respetiva exigibilidade; ✓ Ao nível das existências constatámos fragilidades no seu manuseamento, utilização, controlo e conferência e na fiabilidade da informação respetiva. 	2.5.	<p>T) Correta reflexão, no MLP e CP do balanço, dos valores respeitantes aos contratos de locação financeira e aos acordos com os fornecedores, de acordo com a sua exigibilidade</p> <p>U) Aperfeiçoamento dos procedimentos adotados ao nível das existências, designadamente com implementação da segregação de funções ao nível do armazém, controlo sobre as existências que não passam pelos armazéns e realização periódica de conferências entre as fichas de existências e a informação contabilística.</p>
<p>3.5.1.2. Da análise ao Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas, salientamos algumas fragilidades:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Ausência de divulgação, interna e externa, do Plano, designadamente através da sua disponibilização no portal eletrónico da Autarquia; ✓ Falta de definição e de adoção concreta de medidas e instrumentos específicos tendentes a assegurar a aplicação, monitorização e revisão do Plano; ✓ Inexistência de um serviço/elemento responsável pela função de monitorização e acompanhamento do Plano e avaliação dos seus resultados. 	2.5.	<p>V) Divulgação do Plano em termos internos e externos, designadamente através da sua disponibilização na página da Autarquia na <i>internet</i>.</p> <p>W) Definição e consagração de medidas e dos instrumentos que permitam uma efetiva aplicação do Plano.</p> <p>X) Nomeação de responsável(eis) pela monitorização do Plano e pela avaliação dos seus resultados.</p>

4. PROPOSTAS

4.1. Em face dos resultados obtidos, propomos:

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

4.1.2. 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 todos os seus anexos ao Senhor Presidente da Câmara Municipal de Sardoal, o qual deverá dar conhecimento do mesmo aos restantes membros do Órgão Executivo e remeter cópia à Assembleia Municipal, de harmonia com o previsto no art. 35.º, n.º 2, al. o), do Anexo I à Lei n.º 75/2013, de 12/set.

4.1.4. A solicitação ao Presidente da Câmara Municipal da prestação de informação detalhada à IGF, no prazo de 60 dias, sobre o estado de implementação das recomendações efetuadas neste relatório e remeta as atas dos órgãos municipais que evidenciem que foi dado conhecimento aos mesmos do presente relatório.

Inspeção-Geral de Finanças,