

CONTROLO DO ENDIVIDAMENTO E DA SITUAÇÃO FINANCEIRA DA ADMINISTRAÇÃO LOCAL AUTÁRQUICA



Auditoria ao Município da Lourinhã

Proc. n.º 2013/180/A3/912

Relatório n.º 2059/2014

dezembro de 2014

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 da Lourinhã
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/2010 e 31/dez/2012, sendo atualizadas, sempre que possível, para 2013.
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 2012; • Análise do comportamento do Município em termos de execução orçamental no último triénio (2010/2012), avaliação da evolução do endividamento municipal 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; • Controlo do cumprimento pelo Município, no final do ano de 2012, do regime do endividamento previsto na Lei das Finanças Locais e na Lei do Orçamento de Estado desse ano, quer na vertente dos empréstimos, quer de endividamento líquido; • Verificação, no final de 2012, da posição do Município em termos de equilíbrios conjuntural e estrutural (saneamento e reequilíbrios financeiros); • Conhecimento do sistema de controlo interno instituído em relação a vários aspetos do endividamento e sua avaliação em termos de adequação e eficácia. <p>Foi ainda considerado o ano 2013, nos casos em que os objetivos o permitiram.</p>
METODOLOGIA	A presente auditoria baseou-se na metodologia e instrumentos de trabalho consubstanciados no guião " <i>Avaliação do Endividamento Municipal</i> ", adotado pela IGF, com as atualizações que decorrem das alterações legislativas mais recentes.
CONTRADITÓRIO	Foi realizado contraditório formal institucional, nos termos do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 276/2007, de 31/jul.
CICLO DE REALIZAÇÃO	jul/2013 a set/2013
DIREÇÃO	CdE – Alexandre Amado
EQUIPA	<p>Coordenação: CdE – Paula Duarte</p> <p>Execução: Inspetor – Octávio Sá</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 do ML, entre 2010/2013, foram sistematicamente empolados ao nível das receitas orçamentais (taxa máxima de execução em 2013: 87%), em especial, de capital (taxa máxima de 53% em 2013), o que possibilitava e potenciava, de forma artificial, a realização e/ou existência de elevados montantes de despesa para o pagamento dos quais não havia disponibilidades financeiras (2012 e 2013, respetivamente M€ 14,9 e M€ 3,2).

Foi violado, de forma reiterada, o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial, o que espelha uma gestão orçamental desequilibrada.

A dívida municipal, não obstante ter diminuído significativamente entre 2010/2013 (cerca de M€ 9,9 e 32%), continuava a evidenciar, no final do último ano, um nível materialmente relevante (M€ 21) e desadequado face ao seu quadro financeiro.

Não obstante o recurso a um PSF (em 2009) e ao PAEL (em 2013), o ML, no final do último ano indicado, continuava a apresentar uma situação financeira de CP desequilibrada, com um significativo saldo real negativo de operações orçamentais (M€ 1,3) e um elevado PMP a fornecedores, de que decorreram relevantes custos financeiros (juros de mora pagos, entre 2010/2012, de m€ 475).

O ML cumpriu, no final de 2012, todos os limites legais de endividamento.

À consideração superior.

DESPACHO:

Submeto o presente Relatório à consideração de S. E. o Secretário de Estado Adjunto e do Orçamento, salientando a concordância com as propostas de encaminhamento constantes dos pontos 4.1.1. a 4.1.3. (a fls 50).

(Por delegação de competências, nos termos da al. b) do n.º 6 do Despacho n.º 6148/2015, de 25 de maio, do Inspetor-Geral de Finanças)

SUMÁRIO EXECUTIVO

Atendendo às evidências obtidas e à sua análise, **os principais resultados da auditoria ao Município da Lourinhã (ML)**, que abrangeu o período compreendido entre **2010 a 2013** (ainda que, no último ano, nos casos em que os objetivos e o desenvolvimento temporal da ação o permitiram), são, em síntese, os seguintes:

1. Evolução das grandezas que integram os balanços do ML

1.1. Entre 2010/2013, diminuiu o grau de dependência da Autarquia dos capitais alheios exigíveis para financiamento do ativo (passou de 19% para 15%), **mantendo-se estável o correspondente peso dos fundos próprios** (entre 69% e 71%).

Diminuição, entre 2010/2013, do grau de dependência de capitais alheios para financiamento do ativo

2. Fiabilidade da informação financeira ao nível do passivo exigível

2.1. O balanço da Autarquia, do ano 2012, já refletia, com fiabilidade, o seu passivo exigível, dado que as correções efetuadas são materialmente pouco relevantes em termos absolutos (m€ 195) e têm um peso muito reduzido na dívida total de operações orçamentais (3,3%).

Fiabilidade da informação financeira relativa ao passivo exigível

No entanto, existiam **algumas insuficiências com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade de informação financeira**, de que destacamos, a **não utilização, de forma sistemática e abrangente, das contas relativas a compromissos de exercícios futuros** e o **reconhecimento contabilístico incorreto dos subsídios ao investimento**.

3. Fragilidades do processo de elaboração e gestão orçamental e suas consequências

3.1. A receita global disponível do ML importou, no quadriénio de 2010/2013, respetivamente, em M€ 22,8, M€ 22,3, M€ 20,4 e M€ 21,5 (evolução negativa de 6%), valores que **incluíam a arrecadação de empréstimos** no montante de M€ 1,8, M€ 1,3, m€ 890 e M€ 1,2.

Receita global disponível em 2013: M€ 21,5

3.2. A Autarquia manteve, entre 2010/2013, uma prática sistemática de empolamento da previsão das receitas orçamentais, em termos globais (taxas de execução máxima e mínima de 87% e 58% em 2013 e 2012) e, **em especial, na componente de capital** (taxas de execução máxima e mínima de 53% e 28% em 2013 e 2012), o que contraria, em qualquer caso, o objetivo visado pelas regras previsionais do POCAL.

Empolamento sistemático das receitas orçamentais globais e, em especial, de capital (taxas de execução máximas e mínimas de, respetivamente, de 87% e 58% e 53% e 28%)

Face aos valores previstos, não foram arrecadadas, no período de 2010/2013, **receitas** nos montantes, respetivamente, de **M€ 13,7, M€ 15,7, M€ 14,9 e M€ 3,2**.

Orçamentos com elevado risco ao nível da sua execução

Deste **procedimento decorre um elevado risco** (embora decrescente) **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 e/ou existência de elevados montantes de despesa** (2012 e 2013, respetivamente, **M€ 14,6 e M€ 3,2**) **para além da efetiva capacidade da Autarquia para promover o seu pagamento atempado**.

Realização/existência de despesa muito superior à capacidade financeira do ML

3.3. Violação reiterada, entre 2010/2013, do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial (execução global do ano), o que espelha a concretização, ao nível da execução orçamental, do indicado risco e uma consequente gestão orçamental desequilibrada, com uma efetiva realização e/ou existência de despesas muito acima da real capacidade financeira do ML para fazer face, atempadamente, aos compromissos assumidos.

O resultado desta análise seria ainda mais negativo caso o ML não tivesse utilizado, em 2009 e 2013, o capital de EMLP contraídos no âmbito de um PSF e do PAEL, através dos quais foram transformados, respetivamente, M€ 11,5 e de m€ 972, de " outras dívidas a terceiros " de CP em dívida financeira de MLP.

3.4. O ML, no mesmo período, apresentava reduzidas margens de manobra (2013: 7,3%) ao nível da gestão financeira, designadamente para fazer face às despesas municipais que não se encontravam, à partida, já "vinculadas", situação que ainda seria mais negativa caso não tivesse sido utilizado, como já referimos o capital dos empréstimos ao abrigo dos PSF e do PAEL e refletisse adequadamente os compromissos de exercícios futuros.

3.5. Índícios da existência de despesas, em 2010 e 2013, sem que tenha sido efetuado o exigível compromisso no exercício (respetivamente, M€ 1 e m€ 763), facto que é suscetível de consubstanciar, em abstrato, um ilícito de natureza financeira.

Todavia, atendendo à natureza das despesas, às justificações dadas pelos serviços, ao carácter difuso da responsabilidade envolvida, à relação custo/benefício do seu apuramento e ao objetivo e natureza da análise efetuada, não se justifica a realização de qualquer outra diligência.

3.6. Em síntese, a Autarquia, entre 2010/2013, 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 e/ou existência de despesas e a efetiva cobrança da receita.

4. Endividamento municipal desadequado face ao quadro financeiro e manutenção de situação financeira de CP desequilibrada

4.1. A dívida municipal, corrigida pela IGF, apesar de ter diminuído significativamente entre 2010 e 2013 (cerca de M€ 9,9 e 32%), por força do simultâneo decréscimo da dívida de EMLP (M€ 1,6 e 8%, passando para M€ 18,7) e das outras dívidas a terceiros (M€ 8,1 e 80%, passando para M€ 2), importava, no final do último ano, em M€ 21.

4.2. O endividamento global do ML apresentou, ao longo do quadriénio referido, um nível materialmente relevante e desproporcionado face ao seu quadro financeiro (em especial, às suas receitas), sendo de salientar que em 2012 persistia um:

- ✓ Elevado período de recuperação da dívida total tendo em conta as receitas regulares expurgadas das despesas rígidas e vinculadas (30 meses);

Violação, reiterada, do princípio do equilíbrio orçamental, em sentido substancial

Reduzidas margens de manobra para fazer face às despesas não vinculadas

Índícios da realização de despesa sem prévio compromisso

Gestão orçamental desequilibrada

Dívida global, no final de 2013, de M€ 21

Dívida total com um nível materialmente relevante e desadequado ao quadro financeiro do ML

Período de recuperação da dívida total em 2012 de 30 meses

- ✓ **Reduzido nível de cobertura da dívida pelas receitas anuais disponíveis (78%, caso não se considere a receita proveniente de empréstimos);**
- ✓ **Relevante valor da dívida municipal " per capita " (€ 972).**

Refira-se, ainda, a **materialidade da dívida de EMLP e o seu peso significativo na dívida total (2012: M€ 18,8 e 75%), sendo expectável que o respetivo serviço da dívida aumente nos próximos anos**, dada a materialidade dos empréstimos ainda em período de carência no final do indicado exercício (m€ 807) e do contratado ao abrigo do PAEL (sem qualquer período de carência, no valor de m€ 972).

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

4.3. Acresce que, não obstante a adesão, em 2009 e 2013, respetivamente, a um PSF e ao PAEL (e a consequente transformação de M€ 11,5 e m€ 972 de dívida de CP em financeira de MLP), **o ML evidenciou, ao longo do quadriénio, uma situação financeira de CP negativa e desequilibrada**, com:

- ✓ **Relevantes e reiterados saldos reais negativos de operações orçamentais (2012 e 2013, respetivamente, M€ 5,6 e M€ 1,3), de que decorre a oneração indevida de orçamentos futuros;**
- ✓ **PMP a terceiros (2012) e a fornecedores (2013) elevados e superiores aos parâmetros legais (respetivamente, 207 e 84 dias);**
- ✓ **Desajustamento sistemático entre as dívidas de CP e as disponibilidades (indicador de liquidez imediata).**

Em consequência da situação descrita e dos consequentes atrasos no pagamento a terceiros, a Autarquia suportou elevados custos financeiros (juros de mora pagos, em 2010/2012, de m€ 475).

4.4. No final de 2012, **o ML evidenciava**, de acordo com os parâmetros legais, **uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural**, o que justificaria o recurso a um plano de saneamento financeiro, tendo, no entanto, aderido ao PAEL, que tem uma finalidade idêntica.

5. Cumprimento dos limites de EL e EMLP previstos na LOE de 2012 e do limite legal de ECP consagrado na LFL

5.1. No final de 2012, **o ML (considerando, também, as restantes entidades relevantes) cumpriu os limites legais de EMLP e de EL previstos na Lei do Orçamento de Estado desse ano, bem como o de ECP consagrado na Lei das Finanças Locais.**

5.2. A **informação reportada à DGAL**, para apurar e controlar os limites legais de endividamento, **não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação no final de 2012**, pois foi apurada uma **diferença, para mais, ao nível do EL, de m€ 92,5.**

Tal diferença resultou das **correções efetuadas pela IGF à informação financeira do ML e da omissão e/ou incorreção de prestação de dados das restantes entidades relevantes**, que, no entanto, não

Relevante valor da dívida municipal " per capita " (2012: 972)

Expectável aumento do serviço da dívida de EMLP

Situação financeira de CP desequilibrada, mesmo após a adesão ao plano de saneamento financeiro e ao PAEL

2013: saldo real negativo de OO de M€ 1,3

PMP a terceiros (2012) e fornecedores (2013) acima dos parâmetros legais de referência (207 e 84 dias)

Juros de mora pagos entre 2010/2012 de m€ 475
Desequilíbrio financeiro conjuntural em 2012, mas com adesão ao PAEL

Cumprimento de todos os limites legais de endividamento em 2012

Prestação de informação incompleta à DGAL em 2012

tiveram quaisquer implicações sobre as conclusões retiradas em matéria de (in) cumprimento dos referidos limites.

Refira-se, ainda, que não estão consagradas, de forma integrada e sistematizada, quaisquer procedimentos específicos relativos à identificação das entidades relevantes, à recolha da informação a reportar à DGAL e ao acompanhamento do endividamento total municipal.

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

6. Contributo para o défice do subsector das autarquias locais

6.1. Em 2012, a **Autarquia, em termos autónomos, contribuiu, de forma positiva, para o défice do subsector das autarquias locais**, uma vez que, entre 1/jan e 31/dez daquele ano, diminuiu o EL (sem exceções) em cerca de M€ 5,5.

Em 2012 contributo positivo para o défice público

7. Fragilidades ao nível da Norma de Controlo Interno e do Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas

7.1. A **NCI em vigor não é consistente e não está articulada com o PGRIC** (atendendo, em especial, ao desfasamento temporal subjacente à aprovação dos dois documentos), sendo que ambos os documentos assentam **num organograma que não reflete a atual estrutura dos serviços municipais**.

Fragilidades ao nível dos procedimentos contabilísticos e de controlo interno

7.2. Ao nível do **Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas**, salientamos algumas fragilidades:

- ✓ Apenas foi remetido ao CPC, não tendo sido enviado às restantes entidades previstas;
- ✓ O ML não promoveu a divulgação, interna ou externa, do Plano;
- ✓ Não foram definidos, nem estão a ser adotados, instrumentos específicos tendentes a assegurar a aplicação, monitorização e revisão do Plano, nem está designado qualquer responsável pela prossecução destes objetivos;
- ✓ O grau de aplicação do Plano, no final de 2012, estava aquém do que era expectável.

8. Principais recomendações

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

- ✓ Elaboração de orçamentos rigorosos, especialmente ao nível da receita prevista, visando a manutenção de uma gestão orçamental prudente, equilibrada e sustentável;
- ✓ Adequado reporte de informação financeira à DGAL, atento o papel esta entidade em sede, designadamente, de acompanhamento e controlo dos limites de endividamento municipal;
- ✓ Criação dos instrumentos necessários à monitorização e cumprimento das obrigações resultantes do Plano de Ajustamento subjacente ao PAEL;
- ✓ Superação das fragilidades existentes ao nível da Norma de Controlo Interno e do Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas.

Principais recomendações

ÍNDICE

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS	7
LISTA DE QUADROS.....	8
1. INTRODUÇÃO.....	9
1.1. ORIGEM E OBJETIVOS	9
1.2. METODOLOGIA E CONDICIONALISMOS	9
1.3. CONTRADITÓRIO INSTITUCIONAL.....	10
2.1.DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE 2010 A 2013	10
2.1.1. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS ENTRE 2010 E 2013.....	10
2.1.2. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA (2012)	12
2.2.EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA (2010/2013) ..	13
2.2.1. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL.....	13
2.2.2. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIÇÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA (2010/2013)	22
2.3.LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL DE 2012	32
2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS (DGAL E IGF).....	32
2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS.....	34
2.3.3. CONTROLO DO LIMITE DOS EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO PREVISTO NA LFL	35
2.3.4. CONTROLO DE LIMITE ESPECIAL DOS EMPRÉSTIMOS DE MÉDIO E LONGO PRAZOS	36
2.3.5. CONTROLO DO LIMITE ESPECIAL DE ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO	36
2.3.6. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL NO ANO DE 2012	37
2.3.7. CONTRIBUTO DO MO PARA O DÉFICE DO SUBSETOR DAS AUTARQUIAS LOCAIS.....	38
2.3.8. APRECIÇÃO FINAL.....	38
2.4.SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS NO FINAL DE 2012.....	39
2.5.CONTROLO INTERNO, PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E PLANO DE GESTÃO DE RISCOS DE CORRUPÇÃO E INFRAÇÕES CONEXAS.....	40
3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	41
4. PROPOSTAS.....	50
ANEXOS (Fls. 1 a 100)	

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

Cfr	Confrontar
CP	Curto Prazo
CPC	Conselho de Prevenção e Corrupção
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 / Longo Prazos
IGF	Inspeção-Geral de Finanças
LFL	Lei das Finanças Locais
LOE	Lei do Orçamento de Estado
LOPTC	Lei de Organização do Processo do Tribunal de Contas
M€	Milhões de euros
m€	Milhares de euros
MLP	Médio e Longo Prazos
ML	Município da Lourinhã
OO	Operações Orçamentais
OT	Operações de Tesouraria
PMP	Prazo Médio de Pagamento
POCAL	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
pp	Pontos percentuais
RJAEPL	Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais

LISTA DE QUADROS

Figura 1	Evolução das componentes dos balanços
Figura 2	Síntese das correções efetuadas ao balanço de 2010 a 2012
Figura 3	Evolução e taxas de execução da receita e despesa municipal
Figura 4	Taxas de execução da receita e despesa municipal de 2013
Figura 5	Principais receitas previstas não arrecadas
Figura 6	Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível
Figura 7	Equilíbrio orçamental em sentido substancial
Figura 8	Vinculação orçamental – quadriénio 2010/2013
Figura 9	Compromissos assumidos / despesas faturadas (ou equivalente)
Figura 10	Composição e evolução da dívida corrigida pela IGF
Figura 11	Composição e evolução da dívida municipal em 2013
Figura 12	Saldos reais de operações orçamentais
Figura 13	Prazos médios de pagamento
Figura 14	Indicadores de liquidez
Figura 15	Juros liquidados e pagos relativos a atrasos nos pagamentos
Figura 16	Indicadores de endividamento
Figura 17	Indicadores de imobilizações
Figura 18	Limites especiais de EL de 2011 e 2012
Figura 19	Limites especiais de EMLP de 2011 e 2012
Figura 20	Entidades abrangidas pelo conceito de Endividamento Líquido Total
Figura 21	Controlo do limite de ECP (previsto na LFL) de 2012
Figura 22	Controlo do limite especial de EMLP de 2012
Figura 23	Controlo do limite especial de EL de 2012
Figura 24	Diferença no reporte de EL de 2012 (DGAL/IGF)
Figura 25	Evolução do endividamento líquido do ML em 2012
Figura 26	Reequilíbrio e saneamento financeiros

1. INTRODUÇÃO

1.1. ORIGEM E OBJETIVOS

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

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

1	Avaliação da qualidade da informação constante da prestação de contas do exercício de 2012.
2	Análise do comportamento do Município em termos de execução orçamental no último quadriénio (2010/2012), avaliação da evolução do endividamento municipal no mesmo período, designadamente em termos de empréstimos, leasing 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 2012, do regime do 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 2012, da posição do Município em termos de equilíbrios conjuntural e estrutural (saneamento e reequilíbrio financeiros).
5	Conhecimento do sistema de controlo interno instituído em relação a vários aspectos do endividamento e sua avaliação em termos de adequação e eficácia.

Embora a auditoria incidisse, como referimos, **sobre os anos 2010/2012**, 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 2013** 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 ", sintetizados nos Anexos (a fls. 1 a 9), 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 Ainda que não validada pela IGF, pois o ano sobre o qual incidiu o trabalho da IGF ao nível do controlo da qualidade da informação prestada pelo ML foi, como decorre dos objetivos referidos, o de 2012.

- ✓ 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

Relativamente ao Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas, a análise baseou-se no guião elaborado para o efeito (anexo ao Despacho n.º 9/2010 do Senhor Inspetor-Geral de Finanças).

1.2.2. Na realização desta ação de controlo destaca-se a boa colaboração recebida dos eleitos locais e trabalhadores da Autarquia, em especial dos afetos à Divisão de Administração Geral, bem como das entidades externas abrangidas pela análise dos limites de endividamento do ML.

1.3. CONTRADITÓRIO INSTITUCIONAL

1.3.1. O projeto de relatório foi submetido a contraditório institucional da Autarquia, constando a resposta dos Anexos a este documento (a fls. 81 a 100).

No referido contraditório, o ML manifesta, de forma integral, a sua concordância com conclusões constantes do projeto de relatório e evidencia o nível de implementação das recomendações efetuadas.

Anexos, a fls. 81 a 100

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

2. RESULTADOS DA AÇÃO

2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE 2010 A 2013

2.1.1. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS ENTRE 2010 E 2013

2.1.1.1. As componentes dos balanços do ML do quadriénio 2010/2013, após as correções da IGF (cfr. item 2.1.2.), apresentaram os seguintes valores e evolução:

Figura 1 – Evolução das componentes dos balanços

Un: euro

DESCRIÇÃO	2010	2011	2012	VARIÇÃO NO TRIÉNIO		2013	VARIÇÃO 2012/2013	
				Montante	%		Montante	%
Acréscimos e diferimentos	549 673,27	729 278,48	475 812,36	- 73 860,91	-13%	795 819,67	320 007,31	67%
Restante ativo	159 910 050,19	152 126 827,09	148 153 493,90	- 11 756 556,29	-7%	140 898 261,22	- 7 255 232,68	-5%
ATIVO TOTAL	160 459 723,46	152 856 105,57	148 629 306,26	- 11 830 417,20	-7%	141 694 080,89	- 6 935 225,37	-5%
Dívidas a terceiros	31 151 651,02	28 595 097,13	25 258 124,44	- 5 893 526,58	-19%	21 279 432,37	- 3 978 692,07	-16%
Provisões	0,00	0,00	0,00	0,00	-	0,00	0,00	-
Acréscimos e diferimentos	15 600 428,17	16 246 852,70	20 145 184,45	4 544 756,28	29%	20 181 464,66	36 280,21	0%
PASSIVO TOTAL	46 752 079,19	44 841 949,83	45 403 308,89	- 1 348 770,30	-3%	41 460 897,03	- 3 942 411,86	-9%
Património	117 098 697,00	117 728 935,20	118 288 457,20	1 189 760,20	1%	118 730 369,41	441 912,21	0%
Restantes fund. próprios	- 3 391 052,73	- 9 714 779,46	- 15 062 459,83	- 11 671 407,10	344%	- 18 497 185,55	- 3 434 725,72	23%
FUND. PRÓPRIOS TOTAIS	113 707 644,27	108 014 155,74	103 225 997,37	- 10 481 646,90	-9%	100 233 183,86	- 2 992 813,51	-3%

Fonte: Balanços 2010, 2011 e 2012, corrigidos pela IGF, e de 2013

Anexos, a fls. 18

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

- ✓ O **ativo** apresentou uma **evolução desfavorável**, com um decréscimo de **7%**, que resultou, na quase totalidade, de uma diminuição da rubrica bens do domínio público (cerca de 14%), que contribuiu em 97% para a variação total;
- ✓ O **passivo teve um comportamento positivo** ao **diminuir** cerca de **3%**, que resultou, essencialmente, da redução de 40% e 7% das rubricas de dívidas a terceiros de CP e de médio e longo prazo (com um peso na variação total de 325% e 112%), evolução que superou o aumento verificado nos acréscimos e diferimentos (crescimento de 29%, com um peso na variação total de 337%);
- ✓ Os **fundos próprios diminuíram 9%**, para o que contribuiu, quase exclusivamente, a evolução verificada ao nível dos resultados transitados (-111%), que representou 118% da variação total.

No que respeita a **2013, face a 2012**, verificou-se uma **evolução negativa do ativo** e dos **fundos próprios**, que **diminuíram**, respetivamente, cerca de **ME 6,9** (5%) e **ME 3** (3%), ao contrário do passivo que apresentou uma variação positiva, pois reduziu cerca de **ME 3,9** (9%).

Em síntese:

No quadriénio, **diminuiu o grau de dependência do ML dos capitais alheios exigíveis para financiamento do ativo** (passou de 19% para 15%), mantendo-se estável o correspondente **peso dos fundos próprios** (entre 69% e 71%).

2.1.2. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA (2012)

2.1.2.1. Do trabalho realizado ⁴, com o propósito de aferir sobre a **qualidade da informação financeira produzida pelo ML no ano de 2012**, resultaram as seguintes **correções aos dados constantes dos balanços de 2010/2012**:

Quadro 2 – Síntese das correções efetuadas ao balanço de 2010 a 2012

Un: Euro

COMPONENTES DO BALANÇO	CONTAS	2010				2011				2012			
		Débito	Crédito	Saldo		Débito	Crédito	Saldo		Débito	Crédito	Saldo	
				Valor	D/C			Valor	D/C			Valor	D/C
FUNDOS PRÓPRIOS	59 /88 - Resultados	194 633,36		- 194 633,36	D	194 633,36		- 194 633,36	D	194 633,36		- 194 633,36	D
PASSIVO	261 - Fornecedores de Imobilizado		194 633,36	194 633,36	C		194 633,36	194 633,36	C		194 633,36	194 633,36	C

Anexos, a fls. 10

As correções efetuadas, **para mais, no passivo elegível** (dívida comercial/administrativa), de **€ 194 633**, respeitam a um conjunto de documentos (de 2005) emitidos pela empresa PISOESTE, EEIM, que apenas foram contabilizados, pelo ML, em 2013, representando, nos anos em análise, respetivamente, 1,9%, 2,4% e 3,3% da correspondente dívida total de curto prazo.

Em sede de contraditório, o ML evidenciou que, até ao final do exercício de 2013, efetuou o registo contabilístico de todos os documentos referidos anteriormente.

Anexos, a fls. 81, 84 a 86

Para além daqueles documentos também foi identificado **um outro conjunto de faturas, todos da empresa PISOESTE, EEIM, no valor de m€ 547, emitidas com data de 2010 e 2011**, mas dos quais, alegadamente, os serviços da contabilidade não tinham conhecimento, o que apenas ocorreu em jun/2013 ⁵.

Relativamente a estes documentos de dívida, os serviços afirmaram não ser possível, num curto espaço de tempo, validar sequer se existiu ou não o fornecimento dos bens ou as prestações de serviços em causa, **pelo que, e apesar do risco de virem a consubstanciar dívida exigível e agravar a situação financeira do ML, não foram considerados nas correções.**

Anexos, a fls. 10

⁴ Foram reconciliadas:

- ✓ As entidades financeiras que concederam empréstimos de médio e longo prazos (EMLP) ao ML (Caixa Geral de Depósitos, Banco Espírito Santo, Banco Português de Investimento e Banco Totta & Açores), cuja informação foi facultada pelo Município.
- ✓ Em termos dos outros credores (fornecedores c/c, fornecedores de imobilizado e outros), 18 entidades, cujos créditos totalizavam, no final de 2012, cerca de M€ 2,4, que representavam 40% da dívida daquela natureza refletida contabilisticamente, tendo obtido cerca de 95% das respostas.

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

⁵ De facto, pela troca de correspondência e de informação com a empresa e com os serviços de contabilidade do ML, concluímos que estes últimos, estranhamente, nunca tinham tido conhecimento destes documentos de despesa.

2.1.2.2. Para além disso, atendendo ao disposto no Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (**POCAL** ⁶), constatámos, ainda, **a existência de outras insuficiências** com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade da **informação económico-financeira elaborada pelo ML**, em especial, a que respeita:

- ✓ **À não utilização, de forma sistemática e abrangente, das contas relativas a compromissos de exercícios futuros (04 e 05)** ⁷;
- ✓ Ao reconhecimento contabilístico incorreto dos direitos relativos a subsídios ao investimento, que é efetuado no momento da homologação do contrato de financiamento, quando, de acordo com o folheto " Subsídios/transferências para investimentos das Autarquias ", revisto em abr/2010, do SATAPOCAL ⁸, tal registo devia ser concretizado apenas quando da apresentação dos pedidos de pagamento por parte da Autarquia.

Anexos, a fls. 62

No contraditório, o ML, por um lado, remeteu o balancete analítico de 2014, onde se verifica a utilização regular das contas de exercícios futuros e, por outro lado, refere que os novos subsídios irão ser reconhecidos em conformidade com as instruções do SATAPOCAL.

Anexos a fls. 81, 82 e 87 a 92

2.1.2.3. Deste modo, no período em análise:

O balanço do ML de 2012 já refletia, com algum grau de fiabilidade, nas rubricas do passivo exigível, a sua situação financeira, dado que as correções efetuadas são materialmente pouco relevantes em termos absolutos (m€ 195) e têm um peso reduzido na dívida total de CP (3,3%), ainda que também seja de salientar a existência de outros documentos de despesa ainda não refletidos contabilisticamente (m€ 547), mas que, dadas as dúvidas suscitadas, não considerámos nas correções, a não utilização adequada das contas de compromissos de exercícios futuros e reconhecimento contabilístico incorreto dos subsídios ao investimento.

2.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA (2010/2013)

2.2.1. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL

2.2.1.1. No triénio de 2010/2012, as **receitas cobradas e as despesas pagas** tiveram a evolução expressa no quadro seguinte:

⁶ Aprovado pelo Decreto-Lei (DL) n.º 54-A/99, de 22/fev, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 162/99, de 14/set, DL n.º 315/2000, de 2/dez, DL n.º 84-A/2002, de 5/abr, e pelo art. 104º da Lei n.º 60-A/2005, de 30/dez.

⁷ O Município apenas começou a adotar as contas 04 e 05 no exercício de 2011 e apenas relativamente a algumas rubricas da despesa.

⁸ Subgrupo de Apoio Técnico na Aplicação do POCAL.

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

Un: Euro

RUBRICAS	PREVISÃO / EXECUÇÃO (valores absolutos)						PREVISÃO / EXECUÇÃO (%)			VARIACÃO DA EXECUÇÃO NO TRIÉNIO	
	2010		2011		2012		2010	2011	2012	(%)	(pp)
	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO					
1 - Saldo inicial	190 075	190 075	225 566	225 566	363 768	363 768	100%	100%	100%	91%	0 pp
2 - Repos. não abat. nos pagam.	16 500	5 011	10 900	4 902	5 036	20 899	30%	45%	415%	317%	385 pp
3 - Receita Corrente	16 348 664	16 565 910	19 551 600	15 823 797	22 683 240	16 552 465	101%	81%	73%	0%	- 28 pp
4 - Despesa Corrente	18 068 248	14 818 018	19 732 423	13 547 650	21 753 108	14 999 375	82%	69%	69%	1%	- 13 pp
5 - Receita de Capital	19 979 289	6 071 573	18 166 190	6 220 725	12 218 333	3 416 321	30%	34%	28%	-44%	- 2 pp
6 - Despesa de Capital	18 276 205	7 788 986	17 996 267	8 363 572	13 153 501	5 115 780	43%	46%	39%	-34%	- 4 pp
7 - Receita Total (1+2+3+5)	36 534 528	22 832 570	37 954 256	22 274 989	35 270 377	20 353 454	62%	59%	58%	-11%	- 5 pp
8 - Despesa Total (4+6)	36 344 453	22 607 004	37 728 690	21 911 221	34 906 609	20 115 155	62%	58%	58%	-11%	- 5 pp

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

Anexos, a fls. 19 a 21

A **receita total disponível** (incluindo o saldo orçamental transitado da gerência anterior) importou, **em 2012**, no montante de **M€ 20,4**, o que espelha uma **redução de cerca de 11% face a 2010**, devido ao elevado decréscimo verificado na rubrica de receitas de capital (com uma evolução negativa de 44%), nas quais é de destacar o comportamento das **transferências de capital** e dos **passivos financeiros**, com um decréscimo de M€ 1 e m€ 877, respetivamente.

Realce-se, no entanto, que **as referidas receitas incluíam**, nos anos de 2010/2012, a arrecadação do capital de empréstimos (receitas não efetivas), respetivamente, nos montantes de M€ 1,8, M€ 1,3 e m€ 890.

Se não considerássemos aquelas receitas, o valor total das receitas disponíveis, no triénio, teria passado de M€ 21,1 para M€ 19,5 (redução de 8%).

Em sentido idêntico evoluiu a **despesa municipal total** paga (-11%), que passou de **M€ 22,6** para **M€ 20,1**, em resultado, especialmente, da evolução da rubrica de despesas de capital (-34%) relativas à **aquisição de bens de capital, transferências de capital**, que diminuíram, respetivamente, M€ 2 (38,1%) e m€ 693 (78,5%).

Em **2013**, a **evolução das receitas e despesas municipais** foi a seguinte:

Figura 4 – Taxas de execução da receita e despesa municipal de 2013

Un: euro

RUBRICAS	2013			2013 - VARIACÃO DA EXECUÇÃO					
	PREVISÃO / EXECUÇÃO			FACE A 2012			FACE A 2010		
	PREVISÃO	EXECUÇÃO	TAXA DE EXECUÇÃO	MONTANTE	(%)	(pp)	MONTANTE	(%)	(pp)
1 - Saldo inicial	238 298	238 298	100%	- 125 470	-34%	0 pp	48 223	25%	0 pp
2 - Repos. não abat. nos pagam.	13 000	68 094	524%	47 195	226%	109 pp	63 083	1259%	493 pp
3 - Receita Corrente	18 023 594	17 830 963	99%	1 278 498	8%	26 pp	1 265 053	8%	- 2 pp
4 - Despesa Corrente	17 753 893	16 320 047	92%	1 320 672	9%	23 pp	1 502 029	10%	10 pp
5 - Receita de Capital	6 454 224	3 401 739	53%	- 14 582	0%	25 pp	- 2 669 834	-44%	22 pp
6 - Despesa de Capital	6 975 224	4 563 381	65%	- 552 399	-11%	27 pp	- 3 225 604	-41%	23 pp
7 - Receita Total (1+2+3+5)	24 729 116	21 539 095	87%	1 185 642	6%	29 pp	- 1 293 475	-6%	25 pp
8 - Despesa Total (4+6)	24 729 117	20 883 428	84%	768 272	4%	27 pp	- 1 723 576	-8%	22 pp

Fonte: Orçamentos finais e mapas de fluxos de caixa de 2013

Assim, neste exercício, a **receita total disponível teve um acréscimo**, face a 2012, de **cerca de M€ 1,2 (6%)**, devido, em especial, ao aumento das receitas correntes (8%), tendo-se também verificado uma **evolução do mesmo sentido na despesa municipal paga** (mais 4%).

As referidas receitas incluíam, naquele ano, a **utilização de empréstimos** (receitas não efetivas) no montante de **M€ 1,2**, que, **a não serem consideradas, implicariam um aumento de menor amplitude**, face a 2012, do valor total das receitas disponíveis (passou de M€ 19,5 para M€ 20,4).

Já face a 2010, as referidas receitas e despesas orçamentais diminuíram, em 2013, respetivamente, 6% e 8%.

2.2.1.2. No **triénio de 2010/2012**, o **grau de execução orçamental da receita total disponível**, que **já era muito baixo no primeiro ano, ainda diminuiu de 62% para 58%**, evolução que decorreu essencialmente da variação negativa da já muito reduzida taxa de execução **das receitas de capital** (que passou de 30% para 28%).

Realce-se que, **face aos valores previstos, não foram arrecadadas, nos anos de 2010 a 2012, receitas totais no montante de M€ 13,7, M€ 15,7 e M€ 14,9**, respetivamente, resultando esta situação essencialmente das seguintes rubricas:

Figura 5 - Principais receitas previstas não arrecadas

Un: Euro

RUBRICAS	2010		2011		2012	
	Verbas não executadas	Peso no desvio total	Verbas não executadas	Peso no desvio total	Verbas não executadas	Peso no desvio total
09 - Venda de Bens de Investimento	8 904 104	65%	7 562 164	48%	5 702 445	38%
07 - Venda de Bens e Serviços Correntes	201 330	1%	1 950 489	12%	3 655 354	25%
10.03.07. - Participação comunitária em projectos co-financiados	4 028 832	29%	3 999 759	26%	2 889 503	19%
Orçamento Total	13 701 959		15 679 267		14 916 923	

Fonte: Mapas de controlo orçamental

Anexos, a fls. 19

Em **2013, a situação melhorou nesta matéria face a 2012**, pois o **grau de execução da receita global passou para 87%** (mais 29 pp), devido ao comportamento simultâneo das receitas correntes (99%, mais 26 pp) e de capital (53%, mais 25 pp) - cfr. figuras n.ºs 3 e 4.

Apesar disso, face aos valores previstos **não foram arrecadadas**, em 2013, **receitas globais no relevante montante de M€ 3,2**, ainda que de valor inferior a qualquer um dos anos do triénio 2010/2012.

O **ML, nos anos 2010/2012, teve uma prática elevada, sistemática e crescente de empolamento na previsão das receitas orçamentais, que evidenciaram reduzidos índices de execução em termos globais** (no máximo de 62% em 2010, e, em 2012, de 58%), em

especial na componente de capital (máximo de 34% em 2011 e, em 2012: de 28%), **situação que**, não obstante a melhoria verificada, **persistiu em 2013** (respetivamente, **87% e 53%**), o que **contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL**.

A Autarquia, em sede de contraditório, realça o nível de execução orçamental das receitas correntes em 2013 (99%) e justifica a baixa taxa das de capital com o " (...) facto de o PAEL inicialmente ter sido aprovado pelo montante de € 2 942 447,00 e o montante recebido foi apenas de € 972.489,50. Deveu-se ainda ao atraso na aprovação, por parte do Tribunal de Contas, da construção da nova escola EB 2/3 João das Regras. Como a obra não arrancou, não executamos a receita prevista para a participação da referida obra ".

Anexos, a fls. 82 e 93 a 96

Desta forma, o Município reconhece as asserções formuladas pela IGF, indicando, apenas, algumas rubricas que justificam o desvio na execução orçamental de 2013, pelo que mantemos todas a asserções produzidas.

2.2.1.3. Os desvios registados, no triénio 2010/2012, na execução da receita orçamental prevista permitiam, em sede de realização das despesas, a seguinte situação:

Figura 6 – Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível

Un: Euro

RUBRICAS	EXERCÍCIOS			% DE COBERTURA DA DESPESA PREVISTA $(\frac{R2}{R1}) \times 100$		
	2010	2011	2012	2010	2011	2012
1 - Receita total efectivamente disponível	22 832 570	22 274 989	20 353 454			
2 - Despesa orçamental prevista	36 344 453	37 728 690	34 906 609	63%	59%	58%
Diferença (1-2)	- 13 511 883	- 15 453 701	- 14 553 155			

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

Anexos, a fls. 21

Deste modo, ao longo do referido triénio, o **ML, através do empolamento na previsão das receitas orçamentais, criou, de forma artificial, a possibilidade de realização/existência de um elevado montante de despesas para o pagamento das quais não existiam, de facto, disponibilidades financeiras.**

Tal **risco**, que evoluiu de forma irregular ao longo do período analisado, importava, no final de **2012**, num montante materialmente muito relevante (**M€ 14,6**), valor que corresponde a cerca de 72% da respetiva receita total disponível.

Acresce que, entre 2010 e 2012, **a situação em apreço não pode ser justificada apenas pelas dívidas de natureza administrativa/comercial de CP transitadas de**

exercícios anteriores, já que, segundo a informação financeira da Autarquia, importavam, no início de cada um daqueles anos, em, respetivamente, M€ 4,7, M€ 10 e M€ 8.

Deste modo, através do mencionado empolamento, o **ML criou a suscetibilidade de serem realizadas**, em **2012**, " **novas despesas** " no montante de, pelo menos, **cerca de M€ 6,5**⁹, relativamente à qual não existia uma efetiva capacidade de pagamento.

Em **2013**, não obstante ter ocorrido uma melhoria face ao ano anterior, **a situação continuou a ser negativa nesta matéria**, pois a taxa de cobertura da despesa orçamental prevista pela receita disponível **aumentou para 87%**, persistindo, no entanto, o **risco** decorrente da **possibilidade de realizar um elevado montante de despesa sem uma efetiva cobertura orçamental (M€ 3,2)**, valor que corresponde a cerca de 15% da receita efetivamente disponível.

A **execução orçamental dos anos de 2010/2013**, não obstante a melhoria verificada no último exercício, **comportava um elevado risco**, pois **possibilitava a realização e/ou existência de despesa muito para além da efetiva capacidade** do ML para promover o seu pagamento atempado (**2012 e 2013**, respetivamente, **M€ 14,6 e M€ 3,2**), **potenciando**, assim, **uma gestão orçamental desequilibrada**.

2.2.1.4. No que respeita à verificação do cumprimento do princípio do **equilíbrio orçamental** numa **perspetiva substancial**¹⁰, os resultados foram os seguintes:

Figura 7 – Equilíbrio orçamental em sentido substancial

Ano	Execução Autónoma do Ano	Execução Global no Ano
2010	80,85%	69,71%
2011	110,38%	73,94%
2012	112,59%	78,38%
2013	124,85%	94,00%

Fonte: orçamentos finais e mapas de fluxos de caixa (dados provisórios de 2012)

Anexos, a fls. 22 (em especial, colunas 9 e 10) e 2 (metodologia)

⁹ Diferença entre a " Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível ", no valor de M€ 14,6, e o montante de " outras dívidas a terceiros " de CP transitadas, de acordo com a respetiva prestação de contas, do exercício de 2011 (M€ 8).

¹⁰ Isto é, entrando também em consideração, entre outros aspetos, com a receita disponível e com a despesa realizada e faturada, mas ainda não paga (cfr. alínea b) do ponto 1.2. da metodologia, Anexo a fls. 2).

Verifica-se, deste modo, que a **Autarquia respeitou o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** apenas **nos anos de 2011 e 2012** e **atendendo somente à execução autónoma do ano, tendo-o violado, em qualquer das perspetivas, em todos os restantes exercícios analisados**, o que espelha uma execução orçamental muito desequilibrada ao longo de todo o período analisado.

Acresce que o **resultado desta análise seria mais negativo caso o ML não tivesse utilizado, em 2009 e 2013, o capital de empréstimos contraídos no âmbito de um Plano de Saneamento Financeiro (PSF) e do Programa de Apoio à Economia Local (PAEL)**¹¹, através dos quais foram transformados, respetivamente, os montantes de **M€ 11,5** e de **m€ 972** de " outras dívidas a terceiros " de CP em dívida financeira de MLP, grandezas que, por isso, deixaram de influenciar o resultado deste indicador.

Refira-se, aliás, que, a melhoria verificada **em 2013** ao nível da execução global do ano deve-se principalmente à utilização do referido EMLP contraído no âmbito do PAEL.

Ainda assim, **a evolução positiva ocorrida entre 2010 e 2013 ao nível da execução global do ano** (e, especialmente, entre 2010 e 2012, exercícios em que não foi utilizado qualquer EMLP para consolidar dívida de CP), **espelha uma evolução positiva da situação no período em análise.**

De qualquer modo, **o risco potencial**, a que aludimos no item anterior, **acabou por concretizar-se ao nível da execução orçamental**, pois as **receitas globais de todos os exercícios analisados foram insuficientes para cobrir as despesas faturadas ou equivalentes** (pagas e não pagas).

A violação sistemática, nos anos de 2010/2013, do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial (execução global do ano) **espelha**, não obstante a evolução positiva ocorrida, **uma gestão orçamental desequilibrada** (significativa desadequação entre receitas e despesas), materializada na **realização e/ou existência de despesas muito acima da real capacidade financeira** do ML **para fazer face**, atempadamente, **aos compromissos assumidos**, situação que **ainda seria mais negativa** caso não tivesse aderido a um PSF e ao PAEL.

A Autarquia, no contraditório, indicou apenas que, por força da " adesão do Município ao PAEL, tivemos que apresentar um plano de ajustamento financeiro, que obrigava à redução e racionalização da despesa e otimização da receita própria. Estas medidas conjugadas com a LCPA, relativas à assunção de compromissos, obrigou o Município a um maior acompanhamento e controle dos níveis de execução orçamental, originando este quadro legal um maior equilíbrio orçamental a partir de 2013. ".

Anexos, a fls. 82

¹¹ Criado pela Lei n.º 43/2012, de 28/ago.

2.2.1.5. No **quadriénio 2010/2013**, a relação entre as **disponibilidades orçamentais** e o valor de algumas **despesas obrigatórias e de compromissos já assumidos**, foi a seguinte:

Figura 8 - Vinculação orçamental ¹² - quadriénio 2010/2013

Un: euro

DESCRIÇÃO	EXECUÇÃO			
	2010	2011	2012	2013
1 - Despesas com pessoal	5 993 104	5 827 460	5 392 005	5 747 933
2 - Encargos relativos à dívida financeira (amort. e juros)	2 240 265	2 538 596	2 221 664	1 490 921
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitada do ano anterior	4 748 167	10 147 456	8 213 053	5 851 628
4 - Compromissos já assumidos no final do exercício anterior e ainda não faturados *	352 829	0	952 434	1 066 456
5 - Compromissos já assumidos para o exercício no final do anterior (contas 04 e 05)	0	0	1 360 320	5 816 445
6 - TOTAL (1+2+3+4+5)	13 334 365	18 513 513	18 139 477	19 973 383
7 - DISPONIBILIDADES ORÇAMENTAIS **	22 832 570	22 274 989	20 353 454	21 539 095
8 - DIFERENÇA (7-6)	9 498 205	3 761 477	2 213 976	1 565 712
9 - PERCENTAGEM DA RECEITA NÃO VINCULADA (8/7*100)	41,6	16,9	10,9	7,3

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

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

Fonte: Documentos de prestação de contas

Anexos, a fls. 19 e 25

No **início de qualquer dos exercícios**, uma **parte substancial** do **valor global das receitas orçamentais** encontrava-se **significativamente** (2010) ou **quase totalmente comprometido** (2011 a 2013) face apenas a **um conjunto** ¹³ de **despesas certas, que se repetem em todos os exercícios e que apresentam um elevado grau de inflexibilidade.**

Refira-se, ainda, **que esta situação agravou-se de forma muito significativa no período em apreço**, ainda que seja de referir que os compromissos de exercícios futuros apenas passaram a ser contabilizados, ainda que não de forma integral, a partir de 2011.

Tal situação espelha, em qualquer caso, a **acentuada rigidez existente ao nível da despesa orçamental** atendendo ao nível das receitas orçamentais, com a consequente **redução, total ou quase integral, da margem de atuação da Autarquia ao nível da sua gestão financeira.**

Salienta-se, ainda, que o **resultado desta análise seria ainda mais negativo** caso fossem consideradas todas as despesas com as características indicadas e o ML:

- ✓ **Não tivesse utilizado, em 2009 e 2013, o capital dos empréstimos para saneamento financeiro e do PAEL**, através dos quais foi transformado cerca de

¹² Cfr. alínea b) do ponto 1.2. da metodologia, Anexo a fls. 2.

¹³ Saliente-se que não entramos em consideração para esta análise com todo o tipo de despesa municipal com as características descritas, com as quais a situação ainda seria mais negativa, pelo que os resultados apresentados não espelham totalmente a real situação do Município nesta matéria.

MC 12,5 de " outras dívidas a terceiros " em dívida financeira de MLP, valores que, por isso, aumentaram as receitas dos referidos exercícios e diminuiram o montante das " outras dívidas a terceiros " existentes no início de cada um dos anos seguintes (parâmetros que influenciam o resultado deste indicador);

- ✓ **Refletisse** adequadamente **os compromissos de exercícios futuros**.

O ML apresentava, em especial em **2013**, ou seja, já depois da utilização dos empréstimos ao abrigo do PSF e do PAEL, **uma reduzida margem de manobra para fazer face às demais despesas municipais que, à partida, não se encontravam já "vinculadas"**, não obstante a não consideração de todas as despesas certas e repetíveis e a omissão do registo integral dos compromissos de exercícios futuros.

2.2.1.6. Acresce que da **comparação**, nos exercícios de **2010 a 2013**, entre os **compromissos assumidos no exercício e a soma das despesas pagas com o montante das outras dívidas a terceiros** (de curto prazo), resulta o seguinte:

Figura 9 – Compromissos assumidos / despesas faturadas (ou equivalente)

Un: euro

DESCRIÇÃO	2010	2011	2012	2013
1 - Compromissos totais assumidos para o exercício	31 742 984	31 076 709	27 033 239	22 150 306
2 - Despesas totais pagas	22 607 004	21 911 221	20 115 155	20 883 428
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitadas (excepto OT)	10 147 456	8 213 053	5 851 628	2 029 897
Diferença [1-(2+3)]	- 1 011 476	952 434	1 066 456	- 763 019

Fonte: Documentos de prestação de contas da Autarquia

Anexos, a fls. 23 (indicadores orçamentais 17 e 18)

Atendendo a que, de acordo com o ponto 2.6.1. do POCAL, o registo do compromisso é efetuado na sequência da assunção, face a terceiros, da responsabilidade de realizar determinada despesa, **os resultados de 2010 e 2013 indiciam a existência de despesas realizadas**, no montante de, pelo menos, cerca de, respetivamente, **MC 1 e m€ 763 relativamente às quais não foi efetuado o correspondente compromisso no exercício**.

Em princípio, tais factos consubstanciam a violação **de princípios e regras orçamentais relativos à execução do orçamento**¹⁴, sendo suscetível de configurar um ilícito de natureza financeira (sancionatória), de harmonia com o disposto no art. 65º, n.º 1, al. b), da LOPTC.

Segundo informação prestada pelos serviços municipais tal situação tem a ver com o facto de não efetuarem o compromisso no exercício das dívidas ainda não conferidas que se

¹⁴ Designadamente o previsto na alínea d) do ponto 2.3.4.2. das Considerações Técnicas do POCAL.

encontram relevadas nas contas 228 e 2618 (faturas em receção e conferência), no valor de, respetivamente, M€ 1,4 e m€ 541, que justifica, total (em 2010) ou parcialmente (2013)¹⁵, as diferenças negativas apuradas.

Realce-se, no entanto, que, de acordo com o POCAL, independentemente da natureza da despesa e da confirmação pelos serviços¹⁶, a Autarquia deverá comprometer as despesas no momento em que se obriga perante o exterior ou, em casos excecionais e justificáveis (nomeadamente, face à imprevisibilidade da despesa em termos do momento e do valor) e se não foram comprometidos anteriormente (nomeadamente, com base num valor estimado), logo na sequência imediata da receção dos respetivos documentos de despesa, o que não se verifica no presente caso.

Todavia, no final daqueles exercícios, o ML poderia ter efetuado os indicados compromissos dada a existência de dotação orçamental não comprometida no valor de, respetivamente, M€ 4,6 e M€ 2,6.

Refira-se, no entanto, que a existência de dívida faturada (ou equivalente) sem, pelo menos, 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, pela Assembleia e Câmara Municipais, o presidente do órgão executivo e, por delegação, os vereadores e mesmo os dirigentes municipais.

Ora, 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 descrita¹⁷.

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 responsabilidade envolvida não viabiliza a sua efetivação, não se justifica a realização de qualquer outra diligência sobre esta matéria (ao nível do apuramento de qualquer responsabilidade financeira).

Realce-se que, em contraditório, o ML reconhece os factos indicados, que foram, entretanto, regularizados e afirma que " (...) a prática adotada indica que a conferência das faturas é realizada num curto espaço de tempo e com o compromisso previamente realizado, por forma a evitar-se este tipo de irregularidades. ".

Anexos, a fls. 82

2.2.1.7. A análise, através de um conjunto de indicadores, à **execução orçamental do ML**, reportada ao triénio 2010/2012, permite-nos afirmar que **aumentou**:

¹⁵ Subsiste um diferencial de m€ 222 para os quais os serviços municipais não indicaram qualquer justificação.

¹⁶ Pois, caso contrário, este procedimento ficaria totalmente dependente da maior ou menor eficácia dos serviços na confirmação dos documentos, o que tornaria completamente aleatório e manipulável o prazo para assumir o compromisso ao nível dos registos contabilísticos nas situações excecionais referidas.

¹⁷ 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.

- ✓ Ainda que ligeiramente, **a percentagem de despesas orçamentais pagas por receitas próprias** bem como o **peso destas últimas na receita total cobrada** (na ordem dos 52%);
- ✓ **O peso dos fundos municipais no total da despesa paga** (cerca de 5,4 pontos percentuais, passando de 21,3% para 26,6%);
- ✓ **O peso das despesas totais pagas nos compromissos assumidos para o exercício** (passou de 71% para 74%), o mesmo acontecendo, aqui de forma mais acentuada, na **proporção dos compromissos assumidos para o exercício no total das despesas realizadas e faturadas** (passou de 96% para 103%).

Anexos, a fls. 23 e 24 (indicadores 1 a 24, em especial, 4, 7, 8, 17 e 18)

2.2.1.8. Em síntese, no **quadriénio analisado**:

Na sequência da **concretização do risco associado à prática sistemática de empolamento das receitas orçamentais**, a **Autarquia apresentou uma gestão orçamental desequilibrada, violando o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** (execução global do ano), ainda que se tenha verificado alguma evolução positiva da situação, especialmente em 2013.

Atento o princípio da universalidade, **o ML não manteve uma gestão orçamental prudente de que resultasse a desejável articulação/compatibilização entre o nível de realização/existência da despesa** (e não somente o seu pagamento) e a **efetiva cobrança da receita** (e não a sua mera previsão orçamental).

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

Da prática descrita decorre, ainda, que **os documentos previsionais não refletem a real expectativa de execução orçamental do ML, 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 ¹⁸.

2.2.2. **DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIACÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA (2010/2013)**

2.2.2.1. A dívida global do ML de operações orçamentais (OO), incluindo as correções efetuadas pela IGF (cfr. item 2.1.1.1.), importava, no final dos exercícios de 2010/2012, nos seguintes montantes:

¹⁸ 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).

Figura 10 – Composição e evolução da dívida corrigida pela IGF

Un: Euro

Descrição	2010			2011			2012			Taxa de Variação 2010 / 2012	
	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	Prest. Contas	Correc. IGF	Total		
Dívida Financeira	- EMLP	20 322 772	0	20 322 772	19 616 972	0	19 616 972	18 807 862	0	18 807 862	-7,5%
	- ECP	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	- Leasing	455 857	0	455 857	401 304	0	401 304	360 336	0	360 336	-21,0%
Subtotal	20 778 629	0	20 778 629	20 018 276	0	20 018 276	19 168 198	0	19 168 198	-7,8%	
Outras dívidas a terceiros	- MLP	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	- CP	9 952 823	194 633	10 147 456	8 018 420	194 633	8 213 053	5 656 995	194 633	5 851 628	-42,3%
Subtotal	9 952 823	194 633	10 147 456	8 018 420	194 633	8 213 053	5 656 995	194 633	5 851 628	-42,3%	
Total	30 731 452	194 633	30 926 085	28 036 696	194 633	28 231 329	24 825 193	194 633	25 019 826	-19,1%	

Fonte: Documentos de prestação de contas e correções da IGF

Anexos, a fls. 25

Assim, **entre 2010/2012**, a **dívida municipal de OO** teve uma evolução positiva, com uma **diminuição de M€ 5,9 (19%)**, passando de **M€ 30,9** para **M€ 25**, variação que resultou, especialmente, do **decréscimo das outras dívidas a terceiros de CP (M€ 4,3)** e da **dívida de EMLP (M€ 1,5)**.

Refira-se, ainda, que, ao longo do triénio, o **período de recuperação da dívida total da Autarquia** ¹⁹ **é bastante significativo, embora decrescente**, tendo passado de:

- ✓ **24 para 19 meses**, tendo em conta as **receitas próprias regulares**;
- ✓ **40 para 30 meses**, quando se **expurga ao valor daquelas receitas o das despesas rígidas e vinculadas**.

Anexos, a fls. 24 (indicadores 26 a 31, em especial, 26 e 29)

Por seu turno, a **taxa de cobertura da dívida municipal pela receita total disponível aumentou de 2010 para 2012**, tendo passado de **73,8% para 81,4%** (mais 7,6 pontos percentuais), passando tais taxas para **68,1% e 77,8%** caso **não se considere a receita relativa aos passivos financeiros**.

Em qualquer caso, não obstante a melhoria ocorrida, os referidos resultados evidenciam que, **em todos os anos, não bastaria a totalidade da receita do ML de cada exercício para solver toda a dívida municipal** (ainda que não se desconheça que parte da dívida referida tem a natureza de médio e longo prazos).

Anexos, a fls. 24 (indicadores 22 e 23)

Naquele período, a **dívida municipal per capita diminuiu**, passando de **€ 1 207** para **€ 972**, evidenciando, ainda assim, **um valor significativo**.

Anexos, a fls. 24 (indicador 25)

O mesmo aconteceu com o **peso da dívida municipal em sentido lato na despesa total paga registou uma redução de 12 pp** (passou de 137% para 124%)

Anexos, a fls. 24 (indicador 21)

¹⁹ Resulta da estimativa do número de anos em que a Autarquia é capaz de pagar as suas dívidas com base num conjunto de receitas próprias regulares, abatidas ou não de algumas despesas rígidas e vinculadas (pessoal, juros de EMLP e *leasing*), admitindo alguma estabilidade nas grandezas consideradas.

No triénio em análise, **o peso da dívida de MLP (que integra apenas dívida financeira) na dívida total aumentou**, tendo passado de 66% para **75%**.

A **evolução, em 2013, das principais componentes da dívida municipal**, foi a seguinte:

Quadro 11 – Composição e evolução da dívida municipal em 2013

Un: euro

Descrição	2013	Variação			
		2012/2013		2010/2013	
		Montante	Taxa	Montante	Taxa
Dívida Financeira - EMLP	18 684 279	- 123 583	-1%	- 1 638 493	-8%
- ECP	0	0	-	0	-
- Leasing	318 804	- 41 532	-12%	- 137 053	-30%
Subtotal	19 003 083	- 165 115	-1%	- 1 775 546	-9%
Outras dívidas a terceiros - MLP	0	0	-	0	-
- CP	2 029 897	- 3 821 731	-65%	- 8 117 559	-80%
Subtotal	2 029 897	- 3 821 731	-65%	- 8 117 559	-80%
Total	21 032 980	- 3 986 846	-16%	- 9 893 105	-32%

Fonte: Documentos de prestação de contas de 2013

Deste modo, em **2013, o endividamento do ML diminuiu de forma significativa face ao exercício anterior (M€ 4)**, o que espelha uma melhoria da sua situação financeira.

Em síntese:

O **endividamento global do ML**, apesar de ter diminuído significativamente entre **2010/2013 (M€ 9,9 e 32%)**, **continuava a importar**, no final dos dois últimos anos, atendendo ao seu quadro financeiro, **num valor materialmente relevante** (respetivamente, **M€ 25 e M€ 21**) e **desproporcionado face ao seu quadro financeiro**, nomeadamente às suas receitas, evidenciando, em 2012, **um elevado período de recuperação dívida total** com base nas receitas regulares abatidas das despesas rígidas e vinculadas (**30 meses**) e um **significativo valor da dívida " per capita " (€ 972)**.

2.2.2.2. O **stock da dívida de EMLP**, no final dos **anos de 2010/2012**, ascendia, respetivamente, a **€ 20 322 772, € 19 616 972 e € 18 807 862** (decorrendo, no final de 2012, da execução de quinze contratos), evolução que traduz um **decréscimo** de cerca de **M€ 1,5 (7,5%)**.

Anexos, a fls. 25

Em sentido inverso, o correspondente **serviço da dívida** (amortizações e juros) registou um **aumento de 9%** (passou de **M€ 1,1** para **M€ 1,2**), na mesma linha que o seu **peso na despesa municipal paga** (passou de **4,8%** para **5,9%**).

Anexos, a fls. 23 (indicador 13)

Em **2013**, a **dívida do ML relativa a EMLP diminuiu de forma pouco significativa** (m€ 124 e 1%), passando para **€ 18 684 279**, enquanto o respetivo **serviço da dívida importou em M€ 1,5** (mais 26% do que em 2012).

Ora, no **final de 2012**, existiam **três EMLP em período de carência**, que perfaziam um **capital utilizado de m€ 807** (representa **4% do total desta dívida**), sendo ainda, de referir que, **nos próximos anos**, a cumprir-se o prazo contratual dos empréstimos, **não existe qualquer empréstimo cujo prazo de amortização termine**.

Acresce que **o ML concretizou, em 2013, a adesão ao PAEL**, na sequência do qual contratou e utilizou um **EMLP no valor de m€ 972**, que não tem qualquer período de carência, pelo que, atendendo aos factos expostos anteriormente e a esta nova variável, é **previsível que o respetivo serviço da dívida continue a crescer nos próximos anos**.

O **stock da dívida de EMLP do ML** diminuiu progressivamente entre **2010/2013 (M€ 1,6)**, passando para **M€ 18,7**, tendo, no entanto, o respetivo **serviço da dívida aumentado (m€ 400)**, sendo **expectável que continue a crescer nos próximos anos**, dada a materialidade dos empréstimos ainda em período de carência (**m€ 807**) e do contratado ao abrigo do PAEL (sem qualquer período de carência, **m€ 972**).

2.2.2.3. Quanto a ECP, a Autarquia não tinha qualquer stock de dívida desta natureza no final dos exercícios de 2010/2013, apesar de ter contratado, utilizado e amortizado em cada um dos anos, empréstimos dessa natureza para suprir dificuldades de tesouraria.

Anexos, a fls. 19 e 25

2.2.2.4. A dívida resultante de contratos de locação financeira importava, no final do **triénio 2010/2012**, no montante de, respetivamente, **€ 455 857, € 401 304 e € 360 336**, verificando-se, assim, uma **diminuição da dívida desta natureza** de cerca 21% (€ 95 521).

Anexos, a fls. 25

A referida **tendência decrescente manteve-se em 2013**, pois a dívida desta natureza **passou para € 318 804** (menos m€ 42 e 12%).

2.2.2.5. As " outras dívidas a terceiros " (dívida administrativa/comercial), decorrentes de operações orçamentais, diminuíram, entre 2010/2012, de forma significativa (M€ 4,3 e 42%), passando de € 10 147 456 para € 5 851 628.

O **peso dessas dívidas na despesa total realizada também diminuiu**, tendo passado de **31% para 23%**.

Anexos, a fls. 24 (indicador 20)

Em **2013**, as “ **outras dívidas a terceiros** ” do ML **diminuíram**, face ao ano anterior, **de forma significativa (M€ 3,8 e 65%)**, passando para **€ 2 029 897**, ainda que **em parte por força da utilização do EMLP contraído no âmbito do PAEL (m€ 972)**.

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

Figura 12 – Saldos reais de operações orçamentais

Un: Euro

DESCRIÇÃO	2010	2011	2012
1 - Saldo final de operações orçamentais	225 566	363 768	238 298
2 - Outras dívidas a terceiros originariamente de CP (excepto OT)	10 147 456	8 213 053	5 851 628
Diferença (1-2)	- 9 921 890	- 7 849 286	- 5 613 330

Fonte: Documentos de prestação de contas

Anexos, a fls. 24 (indicador 19)

Assim, o **ML apresentou**, entre 2010 e 2012, **sistemáticos e relevantes saldos reais negativos de operações orçamentais**, o que evidencia e confirma a **falta de capacidade para fazer face**, atempadamente, **ao pagamento das “ outras dívidas a terceiros ” originariamente de CP**.

Em **2013**, o **saldo real de operações orçamentais**, apesar de ter aumentado face ao ano anterior, **manteve-se negativo e num valor materialmente relevante (M€ 1,3)**.

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**.

Acresce que, no final de cada exercício, **os resultados negativos deste indicador seriam ainda mais relevantes** caso não tivesse sido transformado, **no âmbito do PSF e do PAEL (2013)**, respetivamente, **M€ 11,5 e m€ 972**, de **outras dívidas a terceiros de CP em dívida financeira de MLP**, montante que, por isso, deixou de ser considerado neste indicador.

De facto, **se essas operações não tivessem sido concretizadas**, a **situação financeira do ML numa perspetiva de CP seria ainda mais desequilibrada em qualquer dos exercícios analisados**.

A situação financeira de CP do ML foi, ao longo do quadriénio, não obstante a evolução positiva ocorrida, **permanentemente negativa**, com **sistemáticos e relevantes saldos reais negativos de OO (2012 e 2013**, respetivamente, **M€ 5,6 e M€ 1,3**), de que resulta a **oneração indevida dos orçamentos futuros**, não obstante a transformação, em 2009 e 2013, de M€ 12,5 de dívida de natureza comercial/administrativa em financeira de MLP.

2.2.2.5.2. Os prazos médios de pagamento (**PMP**) a terceiros, segundo os indicadores adotados pela IGF ²⁰, evoluíram da seguinte forma:

Figura 13 – Prazos médios de pagamento

INDICADORES	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Prazo médio de pagamento	188	258	207	18
Prazo médio de pagamento (incluindo aquisições em leasing)	197	271	220	23
Prazo médio de pagamento de imobilizado	110	302	211	102

Fonte: Balanços, demonstrações de resultados e balancetes finais

Anexos, a fls. 27 (indicadores 4 a 6)

O **PMP a terceiros aumentou**, assim, no triénio, **18 dias**, situando-se, **no final de 2012**, em **207 dias**, valor que excede, de forma significativa, os parâmetros legalmente previstos ²¹, sendo, ainda, de realçar que a situação seria ainda mais negativa caso o ML não tivesse recorrido, em 2009, a um EMLP ao abrigo do PSF.

De acordo com a **fórmula adotada** na Resolução de Conselho de Ministros (RCM) n.º 34/2008 de 14/fev ²², **o PMP a fornecedores, no final de 2012 e 2013, era**, de acordo com a informação prestada pela **DGAL** ²³, de, respetivamente, **78** (resultado bem diferente do apurado pela **IGF - 202 dias**) e **84 dias**.

Anexos, a fls. 31 a 33

Refira-se que as discrepâncias entre os PMP calculados pela IGF e DGAL decorrem, principalmente, por um lado, da metodologia prevista na RCM indicada e adotada pela DGAL para recolher a informação relevante para o seu apuramento (ao nível das dívidas a fornecedores ²⁴ ou das aquisições de bens e serviços ²⁵) e, por outro lado, das correções efetuadas na sequência do processo de circularização e reconciliação de saldos relativos a dívidas a terceiros.

²⁰ A IGF efetua o apuramento do PMP a terceiros (e não apenas a fornecedores/empregadores) com base numa metodologia distinta da que decorre da Resolução de Conselho de Ministros (RCM) n.º 34/2008 (cuja análise consta do item seguinte). As diferenças entre as duas perspetivas podem ser constatadas através da análise às notas a cada um dos indicadores que constam dos Anexos a fls. 34 e 51.

²¹ De acordo com o art. 212º do DL n.º 59/99, de 2/mar, o prazo de pagamento era de 44 dias (cfr., também, sobre esta matéria o disposto no DL n.º 32/2003, de 27/dez).

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

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

²³ De acordo com a listagem publicada pela DGAL (no respetivo site: <http://www.portalautarquico.pt>), baseada em dados reportados pelas autarquias locais através do SIIAL, extraídos a 28/abr/2014.

²⁴ 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. "

²⁵ 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. "

De facto, efetuámos as seguintes correções relativamente aos valores considerados pela DGAL:

- ✓ **Dívidas a fornecedores: Para mais**, no montante de **M€ 5,2**, decorrente da **inclusão**, em todos os trimestres, **dos saldos credores da subconta relativa à dívida de contratos de locação financeira** cujo pagamento era **exigível a CP**²⁶ e a dívidas originariamente de CP a fornecedores/empregados que foram, entretanto, cedidas por estes a entidades financeiras, **e das correções, para mais**, no âmbito das diferenças apuradas na **reconciliação dos saldos das dívidas a fornecedores e empregados**²⁷.

Anexos, a fls. 10 e 32

- ✓ **Aquisições de bens e serviços: Para menos**, no montante de **M€ 8,2**, resultantes da exclusão dos **montantes lançados a débito ao nível das contas de imobilizado** (relevantes para o apuramento do PMP segundo a metodologia da DGAL) **com origem em transferências das correspondentes contas de imobilizado em curso**²⁸ e na **inventariação** e, conseqüente, **reconhecimento contabilístico de bens do ativo imobilizado já existentes à data da adoção do POCAL**.

Anexos, a fls. 31 e 32

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

A Autarquia, apesar da transformação, em 2009 e 2013, de um elevado valor de dívida administrativa/comercial em financeira de MLP (respetivamente, M€ 11,5 e m€ 972), **continuava a apresentar PMP a terceiros (2012) e a fornecedores (2013) elevados e bem superiores aos parâmetros legalmente previstos** (respetivamente, **207 e 84 dias**).

2.2.2.6. Da análise à **situação financeira de CP da Autarquia** com base na **informação patrimonial resulta**, quanto aos **indicadores de liquidez**²⁹, o seguinte:

²⁶ Que o ML reportou à DGAL como sendo integralmente de MLP.

²⁷ Cujo registo, a ter sido efetuado de forma adequada e atempada, se repercutiria no saldo das contas relevantes para o apuramento do PMP.

²⁸ De facto, com a consideração, em simultâneo, no apuramento do valor das aquisições de imobilizado de determinado trimestre, dos referidos eventos registados a débito nas contas de imobilizado e imobilizado em curso (corpóreo e de bens do domínio público) resulta a duplicação de valores e a sua inclusão em períodos diferentes, pois tais montantes já foram tidos em conta, no trimestre correto, quando do seu reflexo contabilístico inicial (em imobilizado em curso).

²⁹ Que se destinam a medir a capacidade da entidade para solver atempadamente os seus compromissos de CP.

Figura 14 – Indicadores de liquidez

INDICADORES	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Liquidez geral	79%	71%	139%	60,52
Liquidez reduzida	78%	69%	137%	59,77
Liquidez imediata	4%	6%	7%	3,05

Fonte: Balanços, demonstrações de resultados e balancetes finais

Anexos, a fls. 27 (indicadores 1 a 3)

Assim, os **indicadores de liquidez** (geral e reduzida) apresentam, nos anos de 2010 e 2011, **resultados bem distantes dos parâmetros** geralmente tidos como referência **de uma situação de equilíbrio financeiro de CP**, mostrando-se **desrespeitada**, de forma significativa, **a regra do equilíbrio financeiro mínimo**³⁰, o que já não se verifica em 2012.

Saliente-se, no entanto, que o registo contabilístico dos direitos relativos a subsídios ao investimento é efetuado no momento da homologação dos respetivos contratos de financiamento, contrariando a nota técnica elaborada e divulgada pelo SATAPOCAL sobre esta matéria, o que determina os resultados positivos, ainda que artificiais, dos indicadores de liquidez geral e reduzida (cfr. supra item 2.1.1.2.).

No que respeita ao **indicador de liquidez imediata**, os seus resultados, ao longo do **triénio, evidenciam que, ao contrário do desejável, não existe qualquer ajustamento entre as dívidas de CP e as disponibilidades**, situação que se repercute negativamente sobre a falta de capacidade da Autarquia para cumprir atempadamente os seus compromissos dessa natureza.

Os resultados apurados neste último indicador não são mais do que a consequência direta e necessária da violação **sistemática do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** (no que respeita à execução global do ano), a que aludimos no item 2.2.1.4., pois, se fosse efetuada uma gestão orçamental efetivamente equilibrada, qualquer dos **indicadores de liquidez** apresentaria, necessariamente, um resultado dentro dos parâmetros mínimos aceitáveis.

O ML evidenciava, entre 2010/2012, uma estrutura financeira de CP desequilibrada, pois não existe qualquer **ajustamento entre as dívidas de CP e as disponibilidades** (não obstante a transformação, em 2009, de M€ 11,5 de dívida desta natureza em financeira de MLP), e os indicadores de liquidez geral e reduzida apresentam resultados positivos apenas derivado do reconhecimento contabilístico incorreto dos subsídios ao investimento, o que, de qualquer modo, espelha e confirma as **dificuldades existentes para solver atempadamente os seus compromissos desta natureza.**

³⁰ 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.

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

- ✓ Celebrem **acordos de pagamento diretamente com o ML e contratos de factoring** com entidades financeiras, que, **no final de 2012, consubstanciavam uma dívida de**, respetivamente, **€ 794 300 e € 1 015 741.**

Anexos, a fls. 28 e 29

- ✓ Tenham **liquidado juros de mora**, no período de **2010/2012**, de, pelo menos, **m€ 531**, tendo sido **pagos m€ 475**, e estando ainda **em dívida, no final de 2012**, cerca de **m€ 33**, como se pode verificar de seguida:

Figura 15 – Juros liquidados e pagos relativos a atrasos nos pagamentos

Un: Euro

EXERCÍCIOS	VALORES REFLETIDOS CONTABILISTICAMENTE			VALORES FATURADOS E OMITIDOS NA CONTABILIDADE	VALORES TOTAIS EM DÍVIDA NO FINAL DO EXERCÍCIO	
	JUROS PAGOS		JUROS EM DÍVIDA NO FINAL DO EXERCÍCIO		MONTANTE	VARIACÃO
	NO ANO	VARIACÃO				
2010	105 911,01		32 141,47	0,00	32 141,47	
2011	199 884,60	89%	64 192,06	0,00	64 192,06	100%
2012	168 744,14	-16%	32 606,58	0,00	32 606,58	-49%
TOTAL	474 539,75					
VARIACÃO 2010/2012	62 833,13	59%			465,11	1%

Fonte: Informação disponibilizada pelos serviços municipais

Anexos, a fls. 30

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

Figura 16 – Indicadores de endividamento

INDICADORES	2010	2011	2012	VARIACÃO NO TRIÉNIO
Endividamento (passivo / ativo líquido)	29%	29%	31%	1,41
Estrutura de Endividamento I (dívidas MLP / passivo)	43%	44%	41%	-2,05
Estrutura de Endividamento II (dívida financeira MLP / passivo)	43%	44%	41%	-2,05
Estrutura de Endividamento III (dívidas de CP / passivo)	23%	20%	14%	-8,96

Fonte: Balanços

Anexos, a fls. 27 (indicadores 10 a 13)

Segundo este conjunto de indicadores verifica-se que:

- ✓ **Aumentou ligeiramente o peso do passivo no ativo líquido** (indicador " Endividamento "), que se situou, em 2012, em 31%;

- ✓ **Diminuiu o peso das dívidas MLP e CP no passivo** (indicadores “ Estrutura de Endividamento I, II e III ”), evidenciando, assim, o aumento do peso dos acréscimos e diferimentos.

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

Figura 17 – Indicadores de imobilizações

INDICADORES	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Indicador das imobilizações I (capitais permanentes / imobilizado líquido)	89%	88%	88%	-0,85
Indicador das imobilizações II (capitais alheios / imobilizado líquido)	21%	20%	18%	-2,43
Indicador das imobilizações III (capitais alheios CP / imobilizado líquido)	7%	6%	5%	-2,52

Fonte: Balanços

Anexos, a fls. 27 (indicadores 7 e 9)

Os resultados destes rácios mostram que, **no final de 2012, o imobilizado continua a ser principalmente financiado, como é desejável, por capitais permanentes**³¹ (indicador das imobilizações I), que são compostos maioritariamente por fundos próprios (apenas 18% de capitais alheios de MLP - indicador de imobilizações II), sendo reduzido o grau de cobertura por capitais alheios de CP (5% de capitais alheios de CP – indicador de imobilizações III).

2.2.2.9. Em síntese, atendendo ao **triénio de 2010/2012 e**, relativamente a alguns aspetos, **também a 2013**:

A dívida global da Autarquia diminuiu, entre 2010/2013, de forma significativa (cerca de **ME 9,9 e 32%**), passando, no final dos dois últimos anos, sucessivamente para **ME 25 e ME 21**.

Ainda assim, **o endividamento do ML apresentava, incluindo no final de 2012 e 2013, um nível materialmente relevante e desproporcionado face ao seu quadro financeiro**, nomeadamente às suas receitas, sendo de salientar:

- ✓ **O elevado período de recuperação da dívida municipal** tendo em conta as receitas regulares expurgadas das despesas rígidas e vinculadas (**2012: 30 meses**), ainda que evidencie uma tendência de diminuição;
- ✓ **O reduzido**, ainda que crescente (entre 2010/2012), **nível de cobertura da dívida pelas receitas anuais disponíveis** (de **74%** para **81%**), que passa, em 2012, para **78%**, caso não se considere a receita proveniente de empréstimos;

³¹ Ou seja, por fundos próprios e financiamentos de médio e longo prazos.

- ✓ A manutenção de um relevante valor da **dívida municipal " per capita "** (2012: **€ 972**);
- ✓ **O significativo e crescente peso da dívida de MLP na dívida total** (2012: **75%**);
- ✓ Uma **situação financeira de CP negativa e desequilibrada**, não obstante a transformação, em 2009 e 2013, de, respetivamente, M€ 11,5 e m€ 972 de dívida administrativa/comercial em financeira de MLP, com:
 - **Sistemáticos e relevantes saldos reais negativos de operações orçamentais** (2012 e 2013, respetivamente, **M€ 5,6 e M€ 1,3**);
 - **PMP a terceiros (2012) e a fornecedores (2013) elevados e que ultrapassam os parâmetros legais** (respetivamente, **207 e 84 dias**);
 - **Desajustamento sistemático entre as dívidas de CP e as disponibilidades** (indicador de liquidez imediata);
 - **Significativos custos financeiros** (no triénio 2010/2012: **juros de mora liquidados e pagos**, respetivamente, de **m€ 531 e m€ 475**, estando ainda **em dívida, no final do último ano**, cerca de **m€ 33**).

Estas situações repercutem-se e condicionam 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**.

2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL DE 2012

2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS (DGAL E IGF)

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

Nesta auditoria, e ainda que seguindo a mesma metodologia adotada pela DGAL, **efetuámos correções no EL** (de 2010 e 2011)³², que, conseqüentemente, tiveram impacto no apuramento do respetivo limite do exercício de 2012.

³² As correções efetuadas tiveram origem nas diferenças apuradas na circularização de saldos de fornecedores/empregados e na consideração do EL das restantes entidades relevantes (para além do ML) que não foram reportadas pela Autarquia à DGAL (cfr. item 2.3.6.2.)

Assim, os **limites especiais de EL** ³³ considerados pela **IGF** como parâmetros para a verificação do cumprimento do respetivo quadro legal, são os seguintes:

Figura 18 – Limites especiais de EL de 2011 e 2012

Un: euro

ANO	DESCRIÇÃO	ENDIVIDAMENTO LIQUIDO				
		LIMITE LEGAL DE REFERÊNCIA a)		MONTANTES EM 1/JAN	CORREÇÕES DA IGF	LIMITE DO ANO
		LFL (ano 2010)	LOE_2011			
2011	DGAL	11 538 072		14 737 794		14 417 822
	IGF	11 538 072		14 737 794	168 754	14 569 701
2012	DGAL		14 417 822	14 366 698		14 366 698
	IGF		14 569 701	14 366 698	69 575	14 436 272

a) No que respeita a 2011 os limites indicados têm subjacente o limite de 2010 calculado nos termos do art. n.º 37.º da LFL, quando, no que concerne a 2012, resultam do disposto no art.º 53.º da LOE_2011.

Anexos, a fls. 35 e 36

Quanto aos **limites de EMLP, dos anos de 2011** ³⁴ e **2012** ³⁵, a IGF apurou um valor

³³ 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.

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

- ✓ Municípios que não cumprissem, no final de 2011, o limite de EL previsto na LOE desse ano (art. 53º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez, posteriormente alterado pelo art. 2º da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov, e art. 39º, n.º 3, da LFL): Valor do limite do EL no final de 2011 (calculado com a LOE desse ano) - 10% do excesso de EL naquela data face ao referido limite;
- ✓ Municípios que cumprissem, no final de 2011, o limite de EL previsto no art. 37º da LFL: Valor do EL no final de 2011.

Ora, ainda que, relativamente a 2012, a interpretação efetuada pela DGAL nos suscite algumas dúvidas (cfr. Anexos, a fls. 1 a 9-B, em especial, 5 e 6), atendendo, às competências atribuídas à DGAL em matéria de cálculo e comunicação dos limites legais aos municípios (cfr., designadamente, art. 65º do DL n.º 29-A/2011, de 1/mar, e art. 58º do DL n.º 32/2012, de 13/fev), bem como ao nível do acompanhamento da posição de cada um deles nesta matéria e, ainda, com o objetivo de harmonização de posições entre entidades da Administração Central, a IGF adotou a interpretação efetuada por aquela entidade.

³⁴ O limite especial de EMLP de 2011 (art. 53º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez, posteriormente alterado pelo art. 2º da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov, e art. 39º, n.º 3, da LFL) foi apurado, de acordo com a informação da DGAL, da seguinte forma:

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

³⁵ O limite especial de EMLP de 2012 (art. 66º da Lei n.º 64-A/2011, de 30/dez, e art. 58º do DL n.º 32/2012, de 13/fev) resulta, de acordo com a informação da DGAL, do seguinte :

- ✓ Municípios que não cumprissem, em 31/dez/2011, o limite de EMLP previsto na LOE desse ano (art. 53º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez, posteriormente alterado pelo art. 2º da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov, e art.º 39º, n.º 3, da LFL): limite de EMLP no final de 2011 (calculado com a LOE desse ano) - 10% do excesso de EMLP naquela data face ao referido limite;
- ✓ Municípios que cumprissem, em 31/dez/2011, o limite de EMLP resultante desse ano: *Stock* de EMLP relevante no final de 2011 + eventual valor atribuído no rateio.

Cfr. o que foi dito na parte final da nota anterior sobre a interpretação efetuada pela DGAL quanto aos limites legais de endividamento líquido de 2012.

igual ao divulgado pela DGAL, como decorre da figura seguinte:

Figura 19 – Limites especiais de EMLP de 2011 e 2012

ANO	DESCRIÇÃO	EMPRÉSTIMOS DE MÉDIO/LONGO PRAZOS						Obs.	
		LIMITE LEGAL DE REFERÊNCIA a)		MONTANTES DE REFERÊNCIA		CORREÇÕES DA IGF	RATEIO		LIMITE DO ANO
		LFL (ano 2010)	LOE_2011	30SET2010	1JAN2012				
2011	DGAL	9 230 458		14 354 042			0	13 841 683 b)	
	IGF	9 230 458		14 354 042		0	0	13 841 683	
2012	DGAL		13 841 683		13 555 743		118 452	13 674 195	
	IGF		13 841 683		13 555 743	0	118 452	13 674 195	

a) No que respeita a 2011 os limites indicados decorrem do art. n.º 39.º da LFL, quando, no que concerne a 2012, resultam do disposto no art.º 53.º da LCE_2011.

b) O limite indicado pela DGAL para o ano de 2011 é o que consta do SIAL e das listas publicadas por aquela entidade, não coincidindo com o apurado pela IGF com base nos dados definitivos reportados pelo município. Os serviços municipais não identificaram a origem da diferença apurada assumindo-se que a mesma resulta do facto do limite apurado pela DGAL ter por base dados provisórios reportados pelo município não tendo sido este atualizado quando do reporte dos dados definitivos.

Anexos, a fls. 35 e 36

Por sua vez, no que se refere ao **limite de ECP previsto no art. 39.º, n.º 1, da LFL**, a IGF³⁶ apurou o montante de **€ 914 798**.

Anexos, a fls. 41

2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS

2.3.2.1. Atendendo ao conceito de endividamento líquido total previsto na LFL³⁷ eram suscetíveis de relevar, para efeitos de limites de endividamento municipal do ano de 2012, para além do Município, as seguintes entidades:

- ✓ **AMO MAIS - Associação de Fins Específicos;**
- ✓ **AMPV - Associação de Municípios Portugueses do Vinho;**
- ✓ **CIMO - Comunidade Intermunicipal do Oeste;**
- ✓ **PISOESTE, EEIM.**

Anexos, a fls. 34

Todavia, o endividamento das **entidades de natureza empresarial** participadas pelos Municípios **apenas relevam para efeitos dos respetivos limites legais caso não apresentem resultados equilibrados**, de acordo com o Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais (RJAEP L)³⁸.

O cumprimento da indicada **regra de equilíbrio pode ser aferido numa ótica anual ou plurianual** (cfr. art. 40º, n.º 5, do RJAEP L), sendo necessário, neste último caso, a **apresentação de um plano previsional à IGF, o que não se verificou relativamente à empresa constante da lista anterior.**

³⁶ A DGAL, nos exercícios anteriores, considerou, para o apuramento dos limites legais previstos na Lei das Finanças Locais, o valor de receitas relativas ao Fundo de Equilíbrio Financeiro (FEF) e Imposto sobre os Rendimentos das Pessoas Singulares (IRS) previstos no Orçamento de Estado (OE) de cada um dos anos, quando, de acordo com o quadro legal, aquelas receitas são do ano imediatamente anterior ao que respeitam os limites (cfr. arts. 37º e 39º da LFL).

Todavia, atendendo, às competências atribuídas à DGAL em matéria de cálculo e comunicação dos limites legais aos municípios (cfr. designadamente quanto a 2011, o art. 58º do DL n.º 32/2012, de 13/fev), bem como ao nível do acompanhamento da posição de cada um deles nesta matéria e, ainda, com o objetivo de harmonização de posições entre entidades da Administração Central, a IGF adotou a interpretação efetuada por aquela entidade.

³⁷ Consagrado no art. 36.º, n.º 2, alíneas a) e b), da LFL.

³⁸ Em conformidade com o art. 40º, n.º 2 a 4, do RJAEP L, aprovado pela Lei n.º 50/2012, de 31/ago .

Ora, aplicando, relativamente ao exercício de 2012, a **regra de equilíbrio anual de contas**³⁹ à empresa PISOESTE, EEIM, verificámos que apresentou **contas desequilibradas** de acordo com o RJAEP e que **não foi efetuada**, em tempo útil e pelo valor correto, **qualquer transferência pelo ML para colmatar o desequilíbrio verificado** (na percentagem de participação), **contribuindo**, por isso, **para os limites do endividamento municipal**.

Anexos, a fls. 48, 56 e 57

2.3.2.2. Face ao exposto anteriormente, o **perímetro das entidades relevantes para os limites legais de endividamento do ML de 2012** e a **respetiva percentagem de imputação** constam da figura seguinte:

Figura 20 - Entidades abrangidas pelo conceito de Endividamento Líquido Total

IDENTIFICAÇÃO	LIMITES		% IMPUTÁVEL AO MUNICÍPIO
	EMPRÉSTIMOS	END. LÍQUIDO	
MUNICÍPIO DE LOURINHÃ	SIM	SIM	100,00%
AMO MAIS - Associação de Fins Específicos	SIM	SIM	7,14%
AMPV - Associação de Municípios Portugueses do Vinho	SIM	SIM	1,24%
CIMO - Comunidade Intermunicipal do Oeste	SIM	SIM	7,40%
PISOESTE, EEIM	SIM	SIM	7,40%

Anexos, a fls. 34, 43 a 48, 50 a 57

2.3.3. CONTROLO DO LIMITE DOS EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO PREVISTO NA LFL

2.3.3.1. O ML **cumpriu**, em 2012, o **limite legal de ECP**⁴⁰ definido na LFL, com uma taxa de utilização, em conjunto com as restantes entidades relevantes, de apenas 2%⁴¹, como se evidencia de seguida:

Figura 21 – Controlo do limite de ECP (previsto na LFL) de 2012

Un: Euro

EXERCÍCIO	LIMITE LEGAL	STOCK DE ECP RELEVANTE		% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE	
		STOCK MÁXIMO RELEVANTE DE ECP NO ANO DE 2012	STOCK DE ECP RELEVANTE EM 31/12/2012	% DE UTILIZAÇÃO MÁXIMA DO LIMITE AO LONGO DO ANO	% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE EM 31/12/2012
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)=(3)/(2)* 100	(6)=(4)/(2)* 100
2012	914 798	18 500	20 344	2,02%	2,22%

Anexos, a fls. 41

³⁹ Prevista no 40.º, n.º 2, do RJAEP, sendo que esta se considera cumprida desde que o resultado líquido antes de impostos não se apresente negativo ou, caso isso não aconteça, o Município transfira para a empresa, até ao final do mês seguinte à data de encerramento das suas contas, o montante necessário à reposição do equilíbrio, na parte correspondente à sua percentagem de participação.

⁴⁰ Previsto no art. 39º, n.º 1, da LFL.

⁴¹ O referido *stock* diz respeito a uma conta caucionada e a um descoberto bancário da empresa PISOESTE, EEIM.

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

2.3.4.1. Em 2012, o comportamento do **ML**, em conjunto com as restantes entidades relevantes, **em termos de limite especial de EMLP** previsto na respetiva LOE, foi o seguinte:

Figura 22 – Controlo do limite especial de EMLP de 2012

Un: Euro

ENTIDADES	LIMITE ESPECIAL DE EMLP DE 2012	EMLP RELEVANTES EM 31/DEZ	CONTROLO DO LIMITE DE EMLP 31/DEZ	
			COMPARAÇÃO COM OS EMLP RELEVANTES	% DE UTILIZAÇÃO
(1)	(2)	(3)	(4) = (2) - (3)	(5) = (3) / (2)
DGAL	13 674 195	13 235 085	439 110	97%
IGF	13 674 195	13 235 085	439 110	97%

Anexos, a fls. 39 e 40 e 42

Assim, o **ML**, em 2012, independentemente de se considerar os valores da DGAL ou da IGF, **também cumpriu o limite especial de EMLP**, com uma taxa de utilização de 97%.

Refira-se que os **EMLP excecionados deste limite legal** (e também do de EL) perfazem um total de cerca de **MC 5,6**, tendo um **peso de 30% na dívida total dessa natureza**, pelo que os valores que estão a ser considerados para o limite em apreço são inferiores aos reais.

Anexos, a fls. 43

2.3.5. CONTROLO DO LIMITE ESPECIAL DE ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO

2.3.5.1. Em 2012, o **ML**, em conjunto com as restantes entidades relevantes, **apresentou, no que concerne ao limite especial de EL previsto na respetiva LOE**, a seguinte situação:

Figura 23 – Controlo do limite especial de EL de 2012

Un: Euro

ENTIDADES	LIMITE ESPECIAL DE EL DE 2012	EL RELEVANTE EM 31/DEZ	CONTROLO DO LIMITE DE EL 31/DEZ	
			COMPARAÇÃO COM O EL RELEVANTE	% DE UTILIZAÇÃO
(1)	(2)	(3)	(4) = (2) - (3)	(5) = (3) / (2)
DGAL	14 366 698	9 315 496	5 051 202	65%
IGF	14 436 272	9 408 025	5 028 247	65%

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

Anexos, a fls. 37 e 38 e 49

Assim, **em 2012**, independentemente de se considerar os valores da DGAL ou da IGF ⁴², o **ML cumpriu o limite especial de EL** ⁴³, com uma taxa de utilização de 65%.

⁴² Cfr. infra, no item 2.3.6.2., a justificação para a indicada divergência entre a IGF e a DGAL no que o endividamento líquido relevante no final de 2012.

⁴³ Em 2011 o ML violou este limite legal, mas, como referimos, passou a cumpri-lo, em 2012, verificando-se, assim, a regularização superveniente da situação, pelo que, de acordo, em especial, com o art. 9º, al g), da Lei n.º 27/96, de 1/ago, não há lugar à propositura da ação para efetivar a eventual responsabilidade

Refira-se, no entanto, que o valor de endividamento líquido subjacente à análise anterior é inferior ao que é evidenciado pelo ML, pois, como já referimos, existe um relevante montante de EMLP excecionados deste limite (cerca de M€ 5,6).

Anexos, a fls. 43

2.3.6. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL NO ANO DE 2012

2.3.6.1. O ML **cumpriu**, relativamente a 2012, a **obrigação de prestação periódica de informação à DGAL** para efeitos do apuramento e controlo da evolução do seu endividamento, em especial, dos respetivos limites legais.

2.3.6.2. Todavia, os dados transmitidos pelo Município à DGAL **não refletiam, com inteira fiabilidade, a sua situação em matéria de limites de EL**, tendo sido apuradas as seguintes diferenças:

Figura 24 – Diferença no reporte de EL de 2012 (DGAL/IGF)

Un: Euro

Descrição	Valores comunicados pelo Município à DGAL	Valores considerados pela IGF	Diferenças IGF/DGAL (Reflexos para o EL) ^{a)}
(1)	(2)	(3)	(4)=(3)-(2)
1 - ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO ^{b)}	14 917 762,02	15 010 291,18	92 529,16
2 - OUTRA INFORMAÇÃO RELEVANTE ^{c)}	5 602 266,09	5 602 266,09	0,00
3 - END. LIQ. RELEVANTE (1-2)	9 315 495,93	9 408 025,09	92 529,16

^{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).

Anexos, a fls. 60

Esta divergência, **para mais**, de **€ 92 529**, entre os valores apurados **pela IGF e os comunicados pelo ML e/ou considerados pela DGAL** em termos de **EL**, resultaram:

- ✓ Das correções efetuadas pela IGF na informação financeira do ML (cfr. item 2.1.1.);
- ✓ Dos valores de EL das entidades incorretamente comunicado (CIMO) ou não reportado pela Autarquia à DGAL (AMO MAIS, AMPV, PISOESTE, EEIM).

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

tutelar-administrativa. Em sede de responsabilidade financeira, o Tribunal de Contas (órgão jurisdicional competente nessa matéria) já solicitou esclarecimentos à Autarquia, que lhe foram entretanto prestados, pelo que também não se justifica efetuar qualquer outra diligência. (fls. 63 a 79).

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

2.3.7.1. No decurso do ano de 2012, a evolução autónoma da situação do ML em termos de EL (sem considerar qualquer exceção) foi a seguinte:

Figura 25 – Evolução do endividamento líquido do ML em 2012

Un: Euro

DESCRIÇÃO	EVOLUÇÃO DO ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO (sem exceções)		VARIÇÃO (montante)
	01-01-2012	31-12-2012	
(1)	(2)	(3)	(4)=(3)-(2)
BALANCETES DO ML	20 491 644,26	15 010 785,54	- 5 480 858,72
CORREÇÕES DA IGF	194 633,36	194 633,36	0,00
TOTAIS	20 686 277,62	15 205 418,90	- 5 480 858,72

Fonte: Balancetes finais de 2011/2012 e correções da IGF

Anexos, a fls. 37 a 40 e 49 a 51

O ML contribuiu, assim, positivamente, em 2012, 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€ 5,5**.

2.3.8. APRECIACÃO FINAL

2.3.8.1. Em síntese:

O ML, no ano de 2012:

- ✓ **Cumpriu todos os limites legais de endividamento municipal;**
- ✓ **Reportou à DGAL a informação relativa ao endividamento**, em especial, a relevante para os respetivos limites legais, a qual, no entanto, não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação, pois foi apurada uma **diferença, para mais, ao nível do EL, de m€ 92,5**, facto este que, todavia, 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€ 5,5**.

No contraditório, o ML refere apenas que " Apesar de em 2012 os limites legais de endividamento terem sido respeitados, consideramos que a sua redução seria desejável. Nesse sentido, tem havido a preocupação nos últimos exercícios, de serem tomadas medidas para a redução do valor global do endividamento ".

Acrescentou, ainda, que, por forma a garantir a fiabilidade da informação reportada, o revisor oficial de contas efetua a circularização de saldos no final de cada exercício, mas, para além disso, que os serviços municipais vão passar a efetuar aquele procedimento reportado ao final do 1º semestre.

Anexos, a fls. 82 e 97 a 100

2.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS NO FINAL DE 2012

2.4.1. No **final de 2012**, face aos parâmetros legalmente estabelecidos, a **situação do ML**, em termos de **reequilíbrio**⁴⁴ e **saneamento**⁴⁵ **financeiros**, era a seguinte:

Figura 26 – Reequilíbrio e saneamento financeiros

INDICADORES		SITUAÇÃO FINAL DE 2012	PADRÕES LEGAIS DE REFERÊNCIA DE DESEQUILÍBRIO				
			ESTRUTURAL		CONJUNTURAL		
1	EL (relevante para o limite) em 31/12/2012 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal	· 100	103%	> 175% (art. 8º, n.º 1, al. b))	-	> 125% (art. 3º, n.º 4, al. a))	-
2	Dívidas a fornecedores em 31/12/2012 / Receitas totais do ano de 2011	· 100	27%	> 50% (art. 8º, n.º 1, al. c))	-	> 40% (art. 3º, n.º 4, al. b))	-
3	Passivos financeiros do Município em 31/12/2012 (de EL) / Receitas totais do ano de 2012	· 100	129%	> 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)		202	> 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 em 31/12/2012 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal	· 100	145%	> 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. 61

Deste modo, **face aos indicadores previstos no DL n.º 38/2008, de 7/mar** (mencionados no quadro sob o título de "padrões legais de referência")⁴⁶, **a Autarquia**, apesar do recurso a um PSF (através do qual utilizou, em 2009, um EMLP no valor de M€ 11,5)⁴⁷, no contexto do diploma em apreço:

- ✓ **Apresentava uma situação de desequilíbrio conjuntural**, pois reunia uma das condições indicadas no art. 3º, n.º 4 do referido diploma;
- ✓ **Não evidenciava uma situação de desequilíbrio estrutural ou de rutura financeira**, pois apenas reunia um dos requisitos (consagrados no art. 8º, n.º 1, do indicado diploma), quando seriam necessários no mínimo três.

2.4.2. Refira-se, por fim, que o ML também **aderiu**, entretanto, **ao Programa de Apoio à Economia Local** (PAEL), criado pela Lei n.º 43/2012, de 28/ago, sendo o valor final

⁴⁴ Cfr. art.º 8.º, do DL n.º 38/2008, de 7/mar.

⁴⁵ Cfr. art.º 3, n.º 4, do DL n.º 38/2008, de 7/mar.

⁴⁶ Refira-se que, para este efeito, o prazo médio de pagamento (constante deste quadro) foi apurado de acordo com a fórmula adotada na RCM n.º 34/2008 (a qual é utilizada na ausência de publicação da Portaria prevista no art. 20º do DL n.º 38/2008, de 7/mar), tendo sido seguidas as instruções da DGAL e introduzidas as correções/ajustamentos efetuados pela IGF (cfr. item 2.2.3.2.).

⁴⁷ Cujo visto do Tribunal de Contas foi obtido em 02/mar/2009.

do empréstimo contratado de € 972 627 ⁴⁸ (que tem como objetivo o pagamento de dívidas vencidas há mais de 90 dias, reportadas a 31/mar/2012, e registadas no SIIAL), que foi integralmente utilizado pela Autarquia em 2013.

2.4.3. Assim, face aos parâmetros legalmente estabelecidos:

O **ML apresentava, no final de 2012**, não obstante o anterior recurso a um EMLP ao abrigo de um PSF, **uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural**, mas **aderiu**, entretanto, **ao PAEL** (e utilizou o capital do respetivo EMLP em 2013), **que tem uma finalidade idêntica**.

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

2.5.1. O ML aprovou e tem em vigor:

- ✓ Uma **Norma de Controlo Interno** (NCI) ⁴⁹, que contempla um conjunto de regras definidoras de políticas, métodos e procedimentos de controlo, nomeadamente no que concerne à área do endividamento;
- ✓ Um **Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas** (PGRIC) ⁵⁰, em conformidade com o previsto na Recomendação n.º 1/2009 ⁵¹ do Conselho de Prevenção da Corrupção (CPC).

Porém, não está designado qualquer departamento específico ou elemento responsável pela função controlo, não obstante a sua previsão na estrutura organizacional.

Saliente-se, ainda, que PGRIC não manifesta uma aderência plena à versão revista da NCI em vigor no ML (designadamente face ao desfazamento temporal subjacente à aprovação dos dois documentos), sendo, ainda, de referir que estes documentos assentam num **organograma que não reflete a atual estrutura dos serviços municipais**.

No contraditório, o ML afirmou que irá proceder à alteração da NCI e do PGRIC com a máxima brevidade possível.

Anexos, a fls. 83

2.5.2. Do trabalho de campo realizado, em especial através da utilização de questionários e da realização de testes de conformidade e substantivos, resultam **algumas fragilidades** de que salientamos as que constam dos pontos seguintes.

2.5.2.1. Ao nível do controlo interno e do tratamento contabilístico de alguns eventos nas áreas relacionadas com o objeto da auditoria, a falta de apresentação, no passivo de curto prazo do balanço, o valor da amortização de contratos de EMLP cujo pagamento se vence em cada um dos anos imediatos.

Anexos, a fls. 62

⁴⁸ Tendo obtido o visto prévio do Tribunal de Contas em 19/mar/2013.

⁴⁹ Aprovada na reunião de Câmara Municipal de 18/mai/2012.

⁵⁰ Aprovado por deliberação da Câmara Municipal de 12/jan/2010.

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

Em sede de contraditório, o ML afirma que, nos próximos exercícios, o passivo de CP no balanço já vai refletir o valor das amortizações da dívida de EMLP cujo pagamento se realizará no ano seguinte.

Anexos, a fls. 82

2.5.2.2. Por sua vez, no que respeita ao **Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas**, parece-nos de salientar:

- ✓ Que apenas foi remetido ao CPC, não tendo sido enviado às restantes entidades previstas na sua Recomendação n.º 1/2009, designadamente ao Tribunal de Contas e à IGF;
- ✓ O ML não promoveu à divulgação, interna ou externa, do Plano, designadamente através da sua disponibilização no portal da Autarquia ou através de qualquer outro meio;
- ✓ Não foram definidos, nem estão a ser adotados, instrumentos específicos tendentes a assegurar a aplicação, monitorização e revisão do Plano, nem está designado qualquer responsável pela prossecução destes objetivos;
- ✓ O grau de aplicação do Plano, em final de 2012, situava-se apenas entre um e dois terços das medidas previstas.

3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

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

3.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE 2010 A 2013

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.1.1. A evolução das grandezas que integram os balanços do ML, após as correções da IGF, revela, no quadriénio de 2010/2013:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ A diminuição do grau de dependência do passivo exigível para financiamento do ativo (de 19% para 15%); ✓ A estabilidade do correspondente peso dos fundos próprios (entre 69% e 71%). 	2.1.1	
<p>3.1.2. O balanço do ML de 2012 já refletia, com um significativo grau de fiabilidade, nas rubricas do passivo exigível, a sua situação financeira, dado que as correções efetuadas não são materialmente relevantes em termos absolutos (m€ 195) e têm um reduzido peso na dívida total de CP (3,3%).</p>	2.1.2.1. e 2.1.2.3.	<p>A) A regularização imediata, ao nível da informação contabilística do ML, das variações patrimoniais omitidas ou incorretamente refletidas, bem como a clarificação e regularização das situações pendentes, caso não tenham sido corrigidas.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
Saliente-se, no entanto, a existência de outros documentos de despesa ainda não reconhecidos contabilisticamente (m€ 547) , mas que, dadas as dúvidas suscitadas, não considerámos nas correções.		
<p>3.1.2.1. Existiam algumas insuficiências com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade de informação financeira, de que destacamos:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ A não utilização, de forma sistemática e abrangente, das contas relativas a compromissos de exercícios futuros; ✓ O reconhecimento contabilístico incorreto dos subsídios ao investimento. 	2.1.2.2.	<p>B) Utilização, de forma sistemática e adequada, das contas relativas a compromissos de exercícios futuros.</p> <p>C) Reconhecimento contabilístico dos direitos relativos a subsídios ao investimento em conformidade com o folheto do SATAPOCAL " Subsídios/ transferências para investimentos das Autarquias ", ou seja, apenas quando da apresentação dos pedidos de pagamento da despesa elegível por parte da Autarquia.</p>

3.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA (2010/2013)

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.1. A receita global disponível do ML importou, nos anos de 2010/2012, respetivamente, em M€ 22,8, M€ 22,3 e M€ 20,4, (incluindo a arrecadação de empréstimos de, respetivamente, M€ 1,8, M€ 1,3 e m€ 890).</p> <p>Em 2013, a referida receita teve um acréscimo, face a 2012, de cerca de M€ 1,2 (6%), passando para M€ 21,5, devido, em especial, ao aumento das receitas correntes (8%) e incluindo a utilização de empréstimos no montante de M€ 1,2.</p>	2.2.1.1.	
<p>3.2.1.1. Prática sistemática e crescente, ao longo do triénio de 2010/2012, de empolamento na previsão das receitas orçamentais (máximo em 2010: 62%), em especial de capital (máximo em 2011: 34%), situação que, não obstante a melhoria verificada, persistiu em 2013 (respetivamente, 87% e 53%), o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais do POCAL.</p>	2.2.1.2. e 2.2.1.3.	<p>D) Elaboração, com rigor, dos orçamentos de receita:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Fundamentando, de forma adequada, todas as rubricas previstas, independentemente de estarem ou não sujeitas no POCAL a regra previsional (e, em especial, nos casos em que o valor a orçamentar traduza uma evolução atípica - crescimento - da receita face ao seu histórico de cobrança efetiva).

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>Face aos valores previstos, não foram arrecadadas, no período de 2010/2013, receitas totais nos montantes de, MC 13,7, MC 15,7, MC 14,9 e MC 3,2, respetivamente.</p> <p>Através do referido expediente, o ML criou, de forma artificial, ao nível da execução orçamental, a possibilidade de realização e/ou existência de um montante relevante de despesa (2012 e 2013, respetivamente, MC 14,6 e MC 3,2) sem que existissem meios monetários disponíveis para efetuar o seu pagamento atempado.</p> <p>Assim, não obstante a evolução positiva ocorrida especialmente em 2013, a execução de qualquer dos orçamentos comportava um elevado risco, pois permitia e potenciava uma gestão orçamental desequilibrada.</p>		<p>✓ Considerando apenas as que apresentem um elevado grau de probabilidade em termos de cobrança efetiva.</p>
<p>3.2.1.2. A violação reiterada, entre 2010/2013, não obstante a evolução positiva ocorrida, do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial (execução global do ano), espelha, na sequência da concretização do risco a que aludimos, uma execução orçamental desequilibrada.</p> <p>Assim, o referido risco potencial acabou por concretizar-se através da efetiva realização e/ou existência de despesas muito acima da real capacidade financeira do ML para fazer face, atempadamente, aos compromissos assumidos.</p> <p>O resultado desta análise seria ainda mais negativo caso o ML não tivesse utilizado, em 2009 e 2013, o capital de EMLP contraídos no âmbito de um PSF e do PAEL, através dos quais foram transformados, respetivamente, MC 11,5 e de m€ 972, de " outras dívidas a terceiros " de CP em dívida financeira de MLP, grandezas que, por isso, deixaram de influenciar o resultado deste indicador.</p>	<p>2.2.1.4.</p>	<p>E) 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>F) Acompanhamento e controlo rigorosos e contínuos dos níveis de execução orçamental, devendo ser dada especial atenção às despesas variáveis e não obrigatórias.</p> <p>G) 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>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.1.3. O ML apresentava, em especial em 2012 e 2013, uma reduzida margem de manobra (10,9% e 7,9%) ao nível da gestão financeira, designadamente para fazer face às despesas municipais que não se encontravam, à partida, já “ vinculadas ”.</p> <p>A despesa orçamental evidenciava, naquele ano, uma forte rigidez atendendo ao nível das correspondentes receitas, resultado que ainda se agravaria caso não tivesse sido utilizado o capital do EMLP do PSF e do PAEL e refletisse adequadamente todos os compromissos de exercícios futuros.</p>	2.2.1.5.	<p>H) Cfr. recomendações D) a F).</p>
<p>3.2.1.4. Indícios da existência de despesas, em 2010 e 2012, sem que tenha sido efetuado o exigível compromisso no exercício (respetivamente, M€ 1 e m€ 763), facto que é suscetível de consubstanciar um ilícito de natureza financeira.</p> <p>Segundo os serviços, esta situação, tem a ver com o facto de não efetuarem o compromisso no exercício das dívidas ainda não conferidas que se encontram relevadas nas contas de faturas em receção e conferência, quando o compromisso devia ser efetuado, em regra, numa fase bem anterior.</p> <p>Todavia, no final daqueles exercícios, o ML poderia ter efetuado os indicados compromissos dada a existência de dotação orçamental não comprometida no valor de, respetivamente, M€ 4,6 e M€ 2,6.</p> <p>Assim, atendendo ao referido anteriormente e ao carácter difuso da responsabilidade envolvida, à relação custo/benefício do seu apuramento e ao objetivo e natureza da análise efetuada, não se justifica a realização de qualquer outra diligência.</p>	2.2.1.6.	<p>I) Cumprimento sistemático das regras previstas no POCAL e na Lei n.º 8/2012, de 21/fev, em matéria de assunção de compromissos, ou seja, em qualquer caso, antes do efetivo fornecimento dos bens e serviços subjacentes às despesas realizadas.</p> <p>J) Cfr. recomendações D) a G).</p>
<p>3.2.1.5. Em síntese, em 2010/2013, o ML:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Elaborou e aprovou documentos previsionais que não refletiam a real expectativa da execução orçamental, não podendo, por isso, constituir um eficaz instrumento de gestão, nem servir de base a uma análise rigorosa quanto à eficácia da sua execução; 	2.2.1.2. e 2.2.1.8.	<p>K) Cfr. recomendações D) a G).</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>✓ Não manteve uma gestão orçamental prudente e equilibrada, de que resultasse a exigível articulação e compatibilização entre o nível de realização e/ou existência da despesa (e não somente o seu pagamento) e a real cobrança da receita (e não a sua mera previsão orçamental).</p>		
<p>3.2.2. A dívida global do ML de operações orçamentais (corrigida pela IGF) diminuiu, entre 2010/2013, de forma significativa (cerca de MC 9,9 e 32%), passando, no final dos dois últimos anos, sucessivamente para MC 25 e MC 21.</p> <p>A evolução entre 2010/2013 resultou, essencialmente, de um simultâneo decréscimo da dívida de EMLP (M€ 1,6 e 8%) e das " outras dívidas a terceiros " de CP (M€ 8,1 e 80%).</p>	<p>2.2.2.1. a 2.2.2.4.</p>	<p>L) Acompanhamento e controlo rigorosos da evolução e da assunção de nova dívida municipal, de modo a conter e adequar o seu montante ao quadro financeiro da Autarquia, nomeadamente às suas receitas, salvaguardando, assim, o pagamento atempado das suas obrigações.</p> <p>M) Realização de novos investimentos deverá ter sempre subjacente uma análise de custo/benefício, que integre, de forma sistemática, a previsão dos custos, a suportar pelo ML, com a sua exploração, manutenção e conservação.</p>
<p>Ainda assim, a dívida global do ML apresentava, incluindo em 2012 e 2013, um nível materialmente relevante e desproporcionado face ao seu quadro financeiro, nomeadamente às suas receitas, sendo de salientar:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ O elevado período de recuperação da dívida municipal tendo em conta as receitas regulares expurgadas das despesas rígidas e vinculadas (2012: 30 meses), ainda que evidencie uma tendência de diminuição; ✓ O reduzido, ainda que crescente (entre 2010/2012), nível de cobertura da dívida pelas receitas anuais disponíveis (de 74% para 81%), que passa, em 2012, para 78%, caso não se considere a receita proveniente de empréstimos; ✓ A manutenção de um relevante valor da dívida municipal " per capita " (2012: € 972); ✓ O significativo e crescente peso da dívida de MLP na dívida total (2012: 75%). <p>Estes factos repercutem-se e condicionam a gestão orçamental dos exercícios futuros.</p>	<p>2.2.2.1. a 2.2.2.4.</p>	<p>N) Assunção de compromissos, com repercussões em exercícios futuros, precedida de análise rigorosa, detalhada e ponderada, que leve em conta a dimensão intergeracional das decisões político-financeiras.</p> <p>O) Ponderação, nas áreas de atividade ou programas que tenham um maior peso e flexibilidade ao nível da despesa municipal, da eventual adoção de medidas no sentido de descontinuar aquelas que tenham menor impacto negativo sobre os cidadãos ou de diminuir os meios financeiros afetos, de modo a proporcionar uma redução relevante e estrutural na despesa municipal.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.2.1. O stock da dívida de EMLP, reportado ao final de 2010/2013, evoluiu positivamente, tendo passado de € 20 322 772 para € 18 684 279 (menos M€ 1,6 e 8%).</p> <p>Por seu turno, o serviço da dívida registou um aumento (passou de M€ 1,1 para M€ 1,5), sendo expectável que cresça nos próximos anos, dada a materialidade dos empréstimos ainda em período de carência no final de 2012 (m€ 807) e do contratado ao abrigo do PAEL (sem qualquer período de carência, m€ 972).</p>	2.2.2.2.	
<p>3.2.2.2. No final dos anos em análise, o ML não apresentava qualquer stock em dívida de ECP, apesar de ter contratado, utilizado e amortizado em todos os exercícios empréstimos dessa natureza para suprir dificuldades de tesouraria.</p>	2.2.2.3.	
<p>3.2.2.3. A dívida resultante dos contratos de locação financeira diminuiu entre 2010/2012, passando para € 360 336, tendência que se continuou a verificar em 2013 (€ 318 804).</p>	2.2.2.4.	
<p>3.2.2.4. As " outras dívidas a terceiros " de OO diminuíram, de forma significativa, entre 2010 e 2012/2013 (respetivamente, M€ 4,1 e M€ 8,1 e 40% e 80%), tendo passado sucessivamente para M€ 5,9 e M€ 2, ainda que seja de referir que foram transformados, em 2009 e 2013, respetivamente, M€ 11,5 e m€ 972 de dívida desta natureza em financeira de MLP.</p> <p>Ainda assim, o ML apresentou, durante todo o período analisado, uma situação financeira de CP negativa e desequilibrada com:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Relevantes e reiterados saldos reais negativos de OO (2012 e 2013, respetivamente, M€ 5,6 e M€ 1,3), de que decorre a oneração indevida dos orçamentos futuros; ✓ PMP a terceiros (2012) e a fornecedores (2013) elevados e que ultrapassam os parâmetros legais (respetivamente, 207 e 84 dias); 	2.2.2.5 a 2.2.2.8.	<p>P) Implementação de medidas que contribuam para o restabelecimento do equilíbrio financeiro do ML, em especial 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 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.

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Desajustamento sistemático entre as dívidas de CP e as disponibilidades (indicador de liquidez imediata); ✓ Significativos custos financeiros (no triénio 2010/2012: juros de mora liquidados e pagos, respetivamente, de m€ 531 e m€ 475, estando ainda em dívida, no final do último ano, cerca de m€ 33). 	2.2.2.5 a 2.2.2.8.	<p>Q) Acompanhamento e controlo rigorosos da evolução e da assunção de nova dívida comercial/administrativa, 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 obrigações de CP.</p> <p>R) Diminuição da dívida administrativa/comercial de CP e melhoria da relação e dos seus níveis de cobertura pelos correspondentes saldos orçamentais, o que resultará, nomeadamente, da adequação entre a assunção de nova dívida municipal e as disponibilidades orçamentais existentes deduzidas do valor das despesas vinculadas.</p> <p>S) 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>

3.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL DE 2012

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.3.1. Em 2012 foram criados, pela respetiva LOE, limites especiais de EL e de EMLP, que, após as correções da IGF quanto ao indicado em primeiro lugar, importavam, respetivamente, em € 14 436 272 e € 13 674 195.</p> <p>Por sua vez, o limite de ECP para 2012 previsto na LFL foi de € 914 798.</p>	2.3.1.	
<p>3.3.1.1. O perímetro relevante para aferir do cumprimento dos limites legais de endividamento de 2012, atendendo ao conceito de endividamento líquido total, englobava, para além do Município, as seguintes quatro entidades:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ AMO MAIS – Associação de Fins específicos; ✓ AMPV – Associação de municípios Portugueses do Vinho; ✓ CIMO – Comunidade Intermunicipal do Oeste; 	2.3.2.	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>✓ PISOESTE, EEIM (que, de acordo com o RJAEP, apresentou, neste exercício, contas desequilibradas).</p>	2.3.2.	
<p>3.3.1.2. O ML, independentemente de se considerar os valores da DGAL ou da IGF, cumpriu, em 2012, todos os limites legais de endividamento municipal (EL, EMLP e ECP).</p> <p>Refira-se, no entanto, que estão excecionados dos limites legais de EMLP (e também do de EL) o montante de M€ 5,6, pelo que os valores que estão a ser considerados para os limites em apreço são inferiores natureza aos das respetivas grandezas.</p>	2.3.3. a 2.3.5.	<p>T) A análise da situação financeira da Autarquia e a tomada de decisões neste âmbito não devia ser circunscrita aos limites legais de endividamento, já que, em última instância, com as exceções que o regime previsto na anterior LFL comportava, poderia estar a ser cumprida, num plano estritamente formal, a norma reguladora, quando, na verdade, não existia capacidade financeira.</p>
<p>3.3.1.3. O ML cumpriu, relativamente ao ano de 2012, a obrigação de prestação periódica de informação à DGAL para efeitos do apuramento e controlo da evolução do seu endividamento, em especial, dos respetivos limites legais.</p> <p>No entanto, a informação reportada não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação no final de 2012, tendo sido apurada uma diferença, para mais, ao nível do EL, de m€ 92,5.</p> <p>Tal diferença resultou das correções efetuadas pela IGF na informação financeira do ML e da omissão e/ou incorreção de prestação de dados das restantes entidades relevantes, factos estes que não tiveram qualquer reflexo sobre a conclusão global retirada em matéria de (in)cumprimento daquele limite legal.</p> <p>Não estão, aliás, consagrados, de forma integrada e sistemática, quaisquer procedimentos específicos relativos à identificação das entidades relevantes para os limites legais de endividamento e à recolha da informação necessária para o reporte à DGAL.</p>	2.3.6.	<p>U) 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 ML e da comunicação da informação de todas as entidades relevantes.</p> <p>V) Criação de procedimentos periódicos de circularização, recolha e validação de informação, que inclua todo o conjunto de entidades suscetíveis de relevarem, em cada momento, para os limites de endividamento municipal, o que também permitirá o acompanhamento e controlo sistemáticos da posição da Autarquia nessa matéria.</p>
<p>3.3.2. O ML contribuiu positivamente, em 2012, para o défice do subsetor das autarquias locais, uma vez que, entre 1/jan e 31/dez, diminuiu o seu EL (sem exceções) em cerca de M€ 5,5.</p>	2.3.7.	

3.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS NO FINAL DE 2012

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.4.1. No final 2012, o ML apresentava uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural, apesar do recurso, em 2009, a um EMLP ao abrigo de um PSF, mas aderiu, entretanto, ao PAEL (e utilizou o capital do respetivo EMLP em 2013), que tem uma finalidade idêntica.</p>	2.4.	<p>W) Criação dos instrumentos necessários à monitorização e cumprimento das obrigações resultantes do Plano de Ajustamento subjacente ao PAEL.</p>

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

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.5.1. A NCI em vigor não é consistente e não está articulada com o PGRIC (atendendo, em especial, ao desfasamento temporal subjacente à aprovação dos dois documentos), sendo que estes assentam num organograma que não reflete a atual estrutura dos serviços municipais.</p> <p>Refira-se, ainda, que não existe qualquer serviço específico ou elemento responsável pela função controlo, não obstante a sua previsão na estrutura organizacional.</p>	2.5.1.	<p>X) Revisão da NCI e do PGRIC com o objetivo de efetuar a sua articulação, dar consistência aos respetivos conteúdos e adequá-los ao atual organograma dos serviços municipais.</p> <p>Y) Implementação do serviço responsável pela função de controlo interno.</p>
<p>3.5.2. Do trabalho de campo efetuado resulta um conjunto de fragilidades ao nível do controlo interno e do tratamento contabilístico de alguns eventos nas áreas objeto da auditoria, de que destacamos a falta de apresentação no passivo de CP do balanço o valor das amortizações da dívida de contratos de empréstimos de MLP, cujo pagamento se vence em cada um dos anos imediatos.</p>	2.5.2.1.	<p>Z) Adequada apresentação, no CP do balanço, dos valores relativos a EMLP exigíveis no exercício seguinte, ainda que mantendo a denominação da conta que espelha a natureza originária deste passivo.</p>
<p>3.5.3. Da análise ao Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas, salientamos algumas fragilidades:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Apenas foi remetido ao CPC, não tendo sido enviado às restantes entidades previstas; ✓ O ML não promoveu a divulgação, interna ou externa, do Plano; 	2.5.2.2.	<p>AA) Envio formal do Plano a todas entidades previstas na Recomendação n.º 1/2009 do CPC, para as quais ainda não foi remetido.</p> <p>BB) Revisão do Plano de modo a que integre a definição dos termos e prazos em que deverá ocorrer a sua revisão.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Não foram definidos, nem estão a ser adotados, instrumentos específicos tendentes a assegurar a aplicação, monitorização e revisão do Plano, nem está designado qualquer responsável pela prossecução destes objetivos; ✓ O grau de aplicação do Plano, no final de 2012, estava aquém do que era expectável. 	2.5.2.2.	<p>CC) Promoção da divulgação, interna e externa, do Plano, designadamente através da sua disponibilização no portal da Autarquia e junto dos funcionários.</p> <p>DD) Designação da equipa ou pessoa responsável pelo acompanhamento e monitorização do Plano.</p> <p>EE) Aplicação integral das medidas previstas no Plano.</p>

4. PROPOSTAS

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

4.1.1. Que seja dado conhecimento 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, atentas as matérias objeto de acompanhamento por esta entidade.

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

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

Inspeção-Geral de Finanças,