

CONTROLO DO ENDIVIDAMENTO E DA SITUAÇÃO FINANCEIRA DA ADMINISTRAÇÃO LOCAL AUTÁRQUICA



Auditoria ao Município de Nelas

Proc. n.º 2013/180/A3/586

Relatório n.º 2286/2014

dezembro de 2014

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

FICHA TÉCNICA

NATUREZA	Auditoria Financeira
ENTIDADE AUDITADA	Município de Nelas
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 Município, relativa ao exercício de 2012; • Análise do comportamento do Município no que respeita à execução orçamental do triénio de 2010/2012, avaliação da evolução do seu endividamento no mesmo período, designadamente em termos de empréstimos, leasing e outras dívidas a terceiros, bem como apreciação da sua situação financeira, em especial de curto prazo; • Controlo do cumprimento pelo Município, no final do ano de 2012, do regime de endividamento previsto na Lei das Finanças Locais e na Lei do Orçamento de Estado, quer na vertente de 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 no Município 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 "Avaliação do Endividamento Municipal", 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	abr/2013 a jul/2013
DIREÇÃO	CdE – Alexandre Amado
EQUIPA	<p>Coordenação: CdE – Paula Duarte</p> <p>Execução: Carlos Bonny Dias e Manuel Carvalho</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.

Falta de fiabilidade da informação relativa ao passivo exigível e aos compromissos de exercícios futuros.

Empolamento elevado e sistemático, entre 2010/2013, não obstante alguma melhoria no último exercício, das receitas orçamentais (2012 e 2013: taxas de execução de 74% e 92%), 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 (respetivamente, M€ 3,9 e M€ 1,2).

Foi violado, entre 2010/2013, o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial, o que espelha uma gestão orçamental desequilibrada.

A dívida do MN aumentou entre 2010/2013 (cerca de M€ 1 e 7%), evidenciando, no final do último ano, um nível materialmente relevante (M€ 14,8) e desadequado face ao seu quadro financeiro.

Não obstante o recurso anterior ao PREDE e a um PSF, o MN manteve, entre 2010 e 2013, uma situação financeira de CP negativa e desequilibrada.

Incumprimento, no final de 2012, dos objetivos dos planos de consolidação e recuperação financeira de 2009 e 2010 (PREDE e PSF).

O MN violou o limite especial de EL de 2012, mas cumpriu, durante esse exercício, a obrigação de redução de 10% do excesso inicial, situação que é suscetível de gerar responsabilidade financeira sancionatória.

À consideração superior.

Direção operacional

Assinado por: **ALEXANDRE VIRGÍLIO TOMÁS AMADO**

Num. de Identificação Civil: BI081020708

Data: 2014.12.24 16:05:00 GMT Standard Time



DESPACHO:

Submeto o presente relatório, pendente de despacho à data da nomeação da atual Direção da IGF, à consideração de S. E. o Secretário de Estado Adjunto e do Orçamento com o meu acordo, designadamente quanto às propostas constantes de fls 65 e 66 (pontos 4.1.1. a 4.1.3.).

(Por delegação de competências do Senhor Inspetor-Geral de Finanças, nos termos da alínea b) do n.º 6 do Despacho n.º 6147/2015, de 25 de maio).

Subinspetora-Geral
ANA PAULA
PEREIRA COSME
FRANCO BARATA
SALGUEIRO
2015.09.17
15:47:44 +01'00'

SUMÁRIO EXECUTIVO

Atendendo às evidências obtidas e à sua análise, os principais resultados da auditoria ao Município de Nelas (MN), que abrangeu o período compreendido entre 2010 a 2013 (com especial incidência, no que respeita à fiabilidade da informação, sobre os documentos de prestação de contas do penúltimo ano), são, em síntese, os seguintes:

1. Evolução das grandezas que integram os balanços do MN

1.1. Aumentou, entre 2010/2013, o grau de dependência da Autarquia dos capitais alheios exigíveis para financiamento do ativo (passou de 27% para 31%), tendo decrescido o correspondente peso dos fundos próprios para financiamento do ativo (passou de 70% para 59%).

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

2. Falta de fiabilidade da informação relativa ao passivo exigível e insuficiências ao nível de outra informação exigida pelo POCAL

2.1. O balanço do MN de 2012 não refletia, com inteira fiabilidade, em algumas rubricas do passivo exigível (correções, para mais, de € 260 828), a situação financeira da Autarquia.

Falta de fiabilidade do passivo exigível (2012: omissões no valor de € 921)

2.2. Para além disso, existiam outras insuficiências ao nível da adoção do POCAL com repercussões na qualidade e fiabilidade de informação orçamental, financeira e económica, de que destacamos o incorreto reconhecimento contabilístico de dívida exigível em acréscimos de custos e a não utilização adequada das contas de compromissos de exercícios futuros.

Insuficiências ao nível da utilização das contas de compromissos de exercícios futuros

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

3.1. A receita global do MN importou, no quadriénio de 2010/2013, respetivamente, em MC 17,9, MC 10,6, MC 11,1 e MC 13,3, montantes que incluíam a arrecadação de empréstimos, nos anos de 2010 e 2013, no valor de M€ 7,7 e M€ 3,6.

Receita global disponível em 2013: MC 13,3

3.2. O MN, entre 2010/2012, teve uma prática elevada e sistemática de empolamento na previsão das receitas orçamentais, que evidenciaram reduzidos índices de execução em termos globais (2012: 74%), situação que, não obstante a melhoria verificada, persistiu em 2013 (92%), o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL.

Empolamento sistemático das receitas orçamentais globais (2012 e 2013, respetivamente 74% e 92%)

Face aos valores previstos, não foram arrecadadas, no período de 2010/2013, receitas totais nos montantes de, respetivamente, MC 2,1, MC 6,2, MC 3,9 e MC 1,2.

Orçamentos com elevado risco ao nível da execução

Deste procedimento decorreu um elevado risco para o equilíbrio e a sustentabilidade financeira da entidade, já que permitia e potenciava, através da criação de uma situação de aparente equilíbrio orçamental, a realização e/ou existência de elevados montantes de despesa (2012 e 2013, respetivamente: MC 3,9 e MC 1,2) para além da efetiva capacidade do MN para promover o seu pagamento atempado.

Realização/existência de despesa muito acima da capacidade financeira do MN

3.3. Entre 2010/2013, foi violado, o princípio do equilíbrio corrente previsto no POCAL, facto que é suscetível, em abstrato, de gerar responsabilidade financeira, mas que já é do conhecimento do TC e pode ser justificado, em 2010 e 2013, pela utilização do capital de EMLP contraídos no âmbito de processos de consolidação e recuperação financeiras.

Violação do princípio orçamental do equilíbrio corrente

3.4. Violação sistemática, 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 risco indicado anteriormente e uma consequente gestão orçamental desequilibrada, com uma efetiva realização e/ou existência de despesas muito acima da real capacidade financeira do MN para fazer face, atempadamente, aos compromissos assumidos.**

Violação do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial

O resultado desta análise seria ainda mais negativo se o MN não tivesse utilizado, em 2008, 2010 e 2013, EMLP contraídos no âmbito do PREDE, de um Plano de Saneamento Financeiro (PSF) e do PAEL, na sequência dos quais foram transformados M€ 8 de outras dívidas a terceiros de CP em dívida financeira de MLP.

3.5. O MN, no mesmo período, apresentava reduzidas ou inexistentes margens de manobra (2013: **29%**) ao nível da **gestão financeira**, designadamente para fazer face às despesas municipais que não se encontravam, à partida, já " vinculadas ", não obstante a consideração nesta análise de apenas algumas das despesas certas e que se repetem anualmente.

Reduzidas ou inexistentes margens de manobra para fazer face às despesas não vinculadas

Esta situação ainda seria mais negativa caso fossem integralmente registados os compromissos de exercícios futuros e não tivessem sido utilizados os EMLP celebrados ao abrigo de programas de consolidação financeira, a que já aludimos.

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.

Gestão orçamental equilibrada

4. Dívida do MN num nível desadequado face ao quadro financeiro e manutenção de situação financeira de CP desequilibrada

4.1. A dívida municipal (corrigida pela IGF) **aumentou**, no quadriénio **2010/2013, cerca de M€ 1 (7%)**, atingindo, no último ano, o **montante M€ 14,8**, resultando a variação de um **acréscimo da dívida financeira (M€ 2,4 e 20%)** e de uma **diminuição das outras dívidas a terceiros (-M€ 1,4 e - 68%)**.

Dívida global, no final de 2013: M€ 14,8

4.2. O endividamento global do MN evidenciava um nível materialmente relevante e desadequado ao seu quadro financeiro (em especial, às suas receitas), sendo de **salientar que em 2012 persistia um:**

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

- ✓ **Elevado período de recuperação da dívida municipal** tendo em conta as receitas regulares expurgadas das despesas rígidas e vinculadas (**44 meses**);
- ✓ **Reduzido nível de cobertura da dívida pelas receitas anuais disponíveis** (**72%**);
- ✓ **Significativo valor da dívida " per capita " (€ 2 111)**.

Refira-se, ainda, a materialidade da dívida de EMLP e o seu peso significativo na dívida total (**2012: MC 14,1 e 72%**), bem como o crescimento do respetivo serviço da dívida entre **2010/2013 (24%)**, sendo, ainda, **expectável que aumente nos próximos anos, dada a materialidade e o peso dos empréstimos em período de carência (2013: MC 2,7 e 19%)**.

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

4.3. O MN, entre **2010 e 2013**, evidenciou uma **situação financeira de CP negativa e desequilibrada**, não obstante transformação, entre 2009 e 2012, de MC 11,6 de dívida de CP em dívida financeira de MLP, com:

- ✓ **Relevantes saldos reais negativos de operações orçamentais (2012: MC 4,1), que passaram a ligeiramente positivos em 2013 (m€ 92) apenas por força da utilização do capital do EMLP contraído ao abrigo do PAEL;**
- ✓ **PMP a terceiros (2012) e a fornecedores (2013) elevados e bem superiores aos parâmetros legais (respetivamente, 448 e 134 dias);**
- ✓ **Violação reiterada da regra do equilíbrio financeiro mínimo (indicadores de liquidez), com um desajustamento sistemático entre as dívidas de CP e a correspondente liquidez do ativo, em especial, com as disponibilidades.**

Dos consequentes **atrasos de pagamento a fornecedores resultaram elevados custos financeiros** (no triénio 2010/2012: **juros de mora liquidados e pagos**, respetivamente, de **m€ 384 e m€ 87**, estando ainda em dívida, no final do último ano, cerca de **m€ 303**).

4.4. No final de **2012**, o MN **continuava a evidenciar**, de acordo com o quadro legal, **uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural**, mas **aderiu**, nesse exercício, ao **PAEL** e, em simultâneo, **celebrou um contrato para reequilíbrio financeiro**.

5. Incumprimento dos objetivos dos planos de consolidação e recuperação financeira de 2009 e 2010 (PREDE e PSF)

5.1. O MN **aderiu, em 2009, ao PREDE**, tendo obtido um financiamento total no **montante de m€ 540**.

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

Período de recuperação da dívida total em 2012 de 44 meses

Relevante valor da dívida municipal " per capita " € (2012: € 2 111)

Expectável aumento do serviço da dívida de EMLP

Situação financeira de CP desequilibrada mesmo após a adesão a um PSF

Saldos reais negativos de OO (em 2012: MC 4,1)

PMP a terceiros e fornecedores muito superiores aos parâmetros legais (2012 e 2013: respetivamente, 448 e 134 dias)

Violação da regra do equilíbrio financeiro mínimo

Elevados custos financeiros (2010/2012: juros de mora liquidados no montante de m€ 303)

- ✓ Na **dívida a fornecedores**: mais M€ 1,1 e M€ 1,5 (que corresponde à soma dos quatro trimestres de cada ano), valores que resultam da inclusão dos saldos das dívidas relativas a créditos cedidos pelos fornecedores a entidades financeiras, bem como das diferenças apuradas no procedimento de reconciliação de saldos;
- ✓ Nas **aquisições de bens e serviços**: menos m€ 381,7 e M€ 14,5 (soma dos quatro trimestres de cada ano), que não respeitam a eventos relacionados com aquisições a título oneroso.

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

Consequentemente, **os PMP apurados pela IGF e DGAL são divergentes**, variando as diferenças entre 21 dias (2011) e 163 dias (2012), o que se **reflete sobre a determinação dos objetivos anuais a atingir em matéria de redução do PMP e ao nível dos resultados alcançados**.

5.1.2. De acordo com o **apuramento da IGF, o MN não atingiu, em todo o período 2009/2012, os objetivos contratualmente estabelecidos para o PMP (com aumento do resultado deste indicador entre 2009 e 2011)**.

Consequentemente, de acordo com a IGF, a **taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado** deveria ser **acrescida de 1,1 pontos percentuais** (2009: 0,3; 2010: 0,3; 2011: 0,2; 2012: 0,3).

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

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

5.2. A **Autarquia também aprovou, em 2010 (após o PREDE), um PSF na sequência do qual utilizou um empréstimo para saneamento financeiro, no montante de MC 7,5**.

O MN **não cumpriu**, no final de 2012, **um relevante conjunto de metas de cariz financeiro previstas no referido PSF**, ficando, por isso, **sujeito às sanções previstas no art. 40º, n.º 5, da LFL**, ainda que seja de referir que **aderiu, nesse exercício, ao PAEL em articulação, com base no mesmo plano de ajustamento, com a contratação de um EMLP para reequilíbrio financeiro**.

De qualquer modo, tal situação, para além de passar a ser do conhecimento do Ministério das Finanças, deve, também, ser comunicada, em cumprimento do quadro legal, ao Senhor Secretário de Estado da Administração Local.

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

PMP diferentes dos divulgados pela DGAL

Acréscimo de 1,1 pp na taxa de juro base remuneratória do empréstimo do Estado

Não contribuição para os objetivos subjacentes ao PREDE

Incumprimento, em 2012, de um conjunto de objetivos/metap definidas no PSF

6. Violação do limite de endividamento líquido previsto na LOE de 2012 e cumprimento dos de EMLP e ECP

6.1. No final de 2012, o MN (considerando, também, as restantes entidades relevantes) violou o limite legal de EL previsto na LOE desse ano, mas cumpriu o limite legal de EMLP previsto na referida LOE, bem como o de ECP consagrado na Lei das Finanças Locais.

A violação do limite especial de EL de 2012 é suscetível, em abstrato, de ser sancionada:

- ✓ Em termos tutelares administrativos e financeiros;
- ✓ Através da dedução nas transferências do Estado do montante do excesso de EL.

Todavia, o MN cumpriu, no final de 2012, a obrigação legal de redução de 10% do excesso que se verificava no início do mesmo ano (24%).

Assim, em termos tutelares administrativos, verificou-se, de acordo com o quadro legal, a regularização superveniente da situação, o que é causa de exclusão da aplicação da respetiva sanção, pelo que não se justifica qualquer proposta no sentido da efetivação da responsabilidade daquela natureza.

Por sua vez, ao nível da redução nas transferências ainda não foi tomada, ao que tudo indica, qualquer iniciativa nesta matéria, o que, em nosso entender, já não se justifica face à referida redução do excesso ocorrida em 2012. Ao contrário, em sede financeira, a apreciação e valorização dos factos é da competência do Ministério Público junto do Tribunal de Contas, a quem serão comunicados através de uma informação autónoma.

A eventual responsabilidade pela prática do facto descrito é imputável

6.2. A informação reportada à DGAL pelo MN, para apurar e controlar os limites legais de endividamento, não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação no final de 2012, pois foram apuradas diferenças, para mais, ao nível do EL, de mC 286

Tal diferença resultou, essencialmente, das correções efetuadas pela IGF na informação financeira do MN, facto que, no entanto, não se refletiu sobre as conclusões globais retiradas ao nível do cumprimento do respetivo regime legal.

7. Contributo para o défice do subsector das autarquias locais

7.1. Em 2012, o MN, 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€ 1,1.

Violação do limite especial de EL de 2012

Cumprimento dos limites de empréstimos de 2012

Eventual responsabilidade financeira

Prestação de informação incompleta à DGAL

Em 2012, contributo positivo para o défice público

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

8.1. A Norma de Controlo Interno e o Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas aprovados nos termos legais, não obstante alguma repetição, são coerentes, articulados e complementares entre si.

A Autarquia não dispõe de nenhum departamento específico ou elemento responsável pela função controlo.

8.2. Ao nível dos procedimentos contabilísticos e de controlo interno salientamos:

- ✓ A incorreta apresentação no balanço da maturidade das dívidas do Município;
- ✓ A omissão de realização de verificações físicas periódicas dos bens do ativo imobilizado.

8.3. Por sua vez, o Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas não:

- ✓ Foi remetido a todas as entidades previstas na Recomendação n.º 1/2009, do CPC, de 1/jul, designadamente à IGF;
- ✓ Prevê os termos e prazos em que deverá ocorrer a sua revisão periódica ou os condicionalismos que possam justificar pontualmente esse facto;
- ✓ Consagra a existência de um serviço/elemento responsável pela função de monitorização e acompanhamento do Plano.
- ✓ Acresce, ainda, a omissão de elaboração do relatório anual, ao contrário do previsto no Plano, bem como o reduzido grau de execução das medidas previstas (menos de um terço).

9. Principais recomendações

9.1. Destacamos as recomendações ao MN, que visam, em especial, garantir a/o:

- ✓ Fiabilidade dos documentos de prestação de contas, designadamente no que respeita ao registo do passivo exigível e dos compromissos de exercícios futuros;
- ✓ Elaboração de orçamentos rigorosos, nomeadamente ao nível da receita, visando uma gestão orçamental prudente, equilibrada e sustentável;
- ✓ Restabelecimento do equilíbrio financeiro da Autarquia, nomeadamente numa perspectiva de CP, através da adoção de medidas concretas que reduzam a despesa e a dívida dessa natureza;
- ✓ Criação dos instrumentos necessários à monitorização e cumprimento das obrigações resultantes do Plano de Ajustamento subjacente ao PAEL;
- ✓ Cumprimento dos limites legais de endividamento vigentes em cada momento;
- ✓ Adequado reporte de informação financeira à DGAL, atento o papel esta entidade em sede, designadamente, de acompanhamento e controlo dos limites de endividamento municipal;
- ✓ Superação das fragilidades existentes ao nível do controlo interno e do Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas.

Fragilidades ao nível dos procedimentos contabilísticos e de controlo interno

Principais recomendações

ÍNDICE

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS	9
LISTA DE FIGURAS	10
1. INTRODUÇÃO	11
1.1. ORIGEM E OBJETIVOS	11
1.2. METODOLOGIA E CONDICIONALISMOS	12
1.3. CONTRADITÓRIO INSTITUCIONAL	12
2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE 2010 A 2013	13
2.1.1. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS	13
2.1.2. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA	14
2.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA (2010/2013)	15
2.2.1. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL	15
2.2.2. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIÇÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA (2010/2013)	25
2.2.3. PROGRAMA DE REGULARIZAÇÃO EXTRAORDINÁRIA DE DÍVIDAS DO ESTADO	34
2.2.4. PLANO E EMPRÉSTIMO DE SANEAMENTO FINANCEIRO	40
2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO DE 2012	41
2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS (DGAL E IGF)	41
2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS	43
2.3.3. CONTROLO DO LIMITE DE ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO	44
2.3.4. CONTROLO DO LIMITE ESPECIAL DE EMLP	48
2.3.5. CONTROLO DO LIMITE DOS EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO	49
2.3.6. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL	49
2.3.7. CONTRIBUTO PARA O DÉFICE DO SUBSETOR DAS AUTARQUIAS LOCAIS	50
2.3.8. APRECIÇÃO FINAL	50
2.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS NO FINAL DE 2012	51
2.5. CONTROLO INTERNO E PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS	52
3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	54
4. PROPOSTAS	65
ANEXOS (Fols. 1 a 61)	

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ABDR	Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados
al.	Alínea
art.º	Artigo
cfr.	Confrontar
CP	Curto Prazo
DGAL	Direção-Geral das Autarquias Locais
DGTF	Direção-Geral do Tesouro e Finanças
ECP	Empréstimos de Curto Prazo
EL	Endividamento Líquido
EMLP	Empréstimos de Médio / Longo Prazo
IGF	Inspeção-Geral de Finanças
LFL	Lei das Finanças Locais
LOE	Lei do Orçamento de Estado
LOPTC	Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas
MC	Milhões de euros
m€	Milhares de euros
MFC	Mapa de Fluxos de Caixa
MLP	Médio e Longo Prazo
MN	Município de Nelas
OO	Operações Orçamentais
PMP	Prazo Médio de Pagamento
POCAL	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
PREDE	Plano de Regularização Extraordinária de Dívidas do Estado
PSF	Plano de Saneamento Financeiro
RCM	Resolução do Conselho de Ministros
RJAEL	Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais
TC	Tribunal de Contas

LISTA DE FIGURAS

Figura 1	Evolução das componentes dos balanços
Figura 2	Síntese das correções efetuadas ao balanço de 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	Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível
Figura 6	Equilíbrio orçamental corrente
Figura 7	Equilíbrio orçamental em sentido substancial
Figura 8	Vinculação orçamental
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	Indicadores de endividamento
Figura 16	Indicadores de imobilizações
Figura 17	Dívida a fornecedores a crescer no apuramento do PMP
Figura 18	Aquisições de bens e serviços a excluir/acrescer no apuramento do PMP
Figura 19	Evolução dos PMP a fornecedores (RCM 34/2008)
Figura 20	PREDE – Controlo dos objetivos 2009/2012
Figura 21	PREDE – Evolução das outras dívidas a terceiros (2008/2012)
Figura 22	Controlo dos objetivos previstos no PSF para 2012
Figura 23	Limites especiais de EL de 2011 e 2012
Figura 24	Limite especial de EMLP de 2012
Figura 25	Entidades abrangidas pelo conceito de Endividamento Líquido Total
Figura 26	Controlo do limite especial de EL de 2012
Figura 27	Redução do excesso de endividamento líquido em 2012
Figura 28	Controlo do limite especial de EMLP de 2012
Figura 29	Endividamento líquido de 2012 – Diferença DGAL/IGF
Figura 30	Evolução do endividamento líquido em 2012
Figura 31	Reequilíbrio e saneamento financeiros

1. INTRODUÇÃO

1.1. ORIGEM E OBJETIVOS

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

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

1	Avaliação da qualidade da informação constante da prestação de contas do Município, relativa ao exercício de 2012.
2	Análise do comportamento do Município no que respeita à execução orçamental no último triénio (2010/2012), avaliação da evolução do seu endividamento no mesmo período, designadamente em termos de empréstimos, <i>leasing</i> e outras dívidas a terceiros, e apreciação da sua situação financeira, em especial, de curto prazo.
3	Controlo do cumprimento pelo Município, no final do ano de 2012, do regime de endividamento previsto na Lei das Finanças Locais ¹ e na Lei do Orçamento de Estado desse ano ² , quer na vertente dos empréstimos, quer de endividamento líquido.
4	Verificação, no final de 2012, da posição do Município em termos de equilíbrios conjuntural e estrutural (saneamento e reequilíbrio financeiros).
5	Conhecimento do sistema de controlo interno instituído no Município no que respeita a vários aspetos do endividamento e sua avaliação em termos de adequação e eficácia.

Embora a auditoria incidisse, como referimos, **sobre os anos 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.

Para além disso, procedeu-se à apreciação do Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas, especialmente nas áreas relacionadas com o objeto da presente auditoria.

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. 32.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28/abr, art. 47.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez e art. 57.º da Lei n.º 64-B/2011, de 30/dez e, entretanto, revogada pela Lei n.º 73/2013, de 3/set, que aprova o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais.

² Art. 66.º da Lei n.º 64-B/2011, de 30/dez.

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 MN foi, como decorre dos objetivos referidos, o de 2012.

Refira-se, por fim, que foi, ainda, entregue à equipa, para ser analisado no âmbito da auditoria, uma participação apresentada à IGF relativamente a um conjunto de factos alegadamente ilegais, que estavam, de algum modo, relacionados com a temática abordada.

Todavia, por motivos ligados, num primeiro momento, com dificuldades de articulação com os serviços da Autarquia e, posteriormente, com a execução de outros trabalhos em que estava envolvido o inspetor, tal participação será ainda analisada e objeto de uma informação autónoma.

1.2. METODOLOGIA E CONDICIONALISMOS

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

- ✓ Recolha e análise de informação, suportada num conjunto de mapas;
- ✓ Utilização de uma *check list* de verificação da coerência entre os vários documentos que integram a prestação de contas;
- ✓ Realização de entrevistas com dirigentes e outros trabalhadores da entidade, com base em questionários destinados a validar os aspetos mais relevantes do sistema de controlo interno e dos procedimentos contabilísticos nas áreas em análise;
- ✓ Execução de procedimentos de circularização e reconciliação com entidades terceiras;
- ✓ Efetivação de testes de conformidade e substantivos.

Anexos, a fls. 1 a 9

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 Unidade Orgânica Financeira bem como das entidades externas abrangidas pela análise dos limites de endividamento do MN.

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 (fls. 60 e 61).

No referido contraditório, subscrito pelo atual presidente da câmara municipal, com o argumento de que o âmbito temporal da auditoria respeita ao anterior executivo, declara-se a confiança " (...) *no rigor da apreciação técnica efetuada;* " pela IGF.

Acrescenta-se, no entanto, que o teor do " (...) *Projeto de Relatório e suas respetivas conclusões confirmam aquilo que conduziu a Câmara a um endividamento de mais de 16M€, sendo mais de 14,4M€ de endividamento de médio e longo prazo; [e] Endividamento excessivo que conduziu o Município a um PAF (Plano de Ajustamento*

Financeiro) que resultou de um Processo de Reestruturação ou pré falência declarada em final de 2012, que o obriga a constrangimentos de gestão e privação de grande parte das prerrogativas da sua autonomia administrativa e financeira; ”.

Enfatiza-se, por fim, que, “ Está em curso neste mandato um processo de ajustamento financeiro por aplicação das boas regras do equilíbrio orçamental (...) que passa pela renegociação das taxas e comissões dos empréstimos contraídos em 2013, quer pela reformulação e ou revisão do PAF que está em vigor ”.

Anexos, a fls. 60 e 61

2. RESULTADOS DA AÇÃO

2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE 2010 A 2013

2.1.1. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS

2.1.1.1. As componentes dos balanços do MN 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

DESCRIÇÃO	2010	2011	2012	VARIACÃO NO TRIÉNIO		2013	VARIACÃO 2012/2013	
				Montante	%		Montante	%
Acréscimos e diferimentos	309 147,27	407 330,70	188 358,11	- 120 789,16	-39%	371 893,19	183 535,08	97%
Restante ativo	51 806 697,19	52 179 076,47	50 933 723,26	- 872 973,93	-2%	48 566 100,10	- 2 367 623,16	-5%
Ativo total	52 115 844,46	52 586 407,17	51 122 081,37	- 993 763,09	-2%	48 937 993,29	- 2 184 088,08	-4%
Dívidas a terceiros	14 052 154,04	16 954 989,83	15 668 096,58	1 615 932,54	11%	14 958 345,25	- 799 751,33	-5%
Provisões	0,00	0,00	0,00	0,00	-	891 561,00	891 561,00	-
Acréscimos e diferimentos	1 806 756,97	2 766 400,23	4 370 652,43	2 563 892,46	142%	4 199 506,63	- 171 145,50	-4%
Passivo total	15 858 924,01	19 721 390,06	20 038 749,01	4 179 825,00	26%	20 049 413,18	10 664,17	0%
Património	44 478 243,54	44 478 243,54	44 478 243,54	0,00	0%	44 478 343,54	100,00	0%
Restantes fund. próprios	- 8 221 323,09	- 11 613 226,43	- 13 394 911,16	- 5 173 588,09	63%	- 15 569 763,43	- 2 194 852,25	16%
Fundos próprios totais	36 256 920,45	32 865 017,11	31 083 332,36	- 5 173 588,09	-14%	28 888 580,11	- 2 194 752,25	-7%

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

Anexos, a fls. 11, 24 e 25

Assim, constatamos que no triénio em apreciação:

- ✓ O **ativo** apresentou uma **evolução desfavorável**, com uma **diminuição de 2%**, a qual resultou, sobretudo, de um **decréscimo dos bens de domínio público** (7%), que excedeu o **acréscimo das imobilizações corpóreas** (5%), rubricas que contribuíram, respetivamente, em - 198% e 118% para a variação total;
- ✓ O **passivo** teve uma **evolução inversa**, pois sofreu um **incremento de 26%**, que decorreu dos **aumentos de 142% e de 92%** verificados, respetivamente, nas rubricas de **acréscimos e diferimentos** e das **dívidas a terceiros de curto prazo**

(com um peso na variação total de, respetivamente, 61% e 51%);

- ✓ Os **fundos próprios diminuíram 14%**, resultado do decréscimo verificado ao nível dos **resultados** (-55%).

No que respeita a **2013**, verificou-se, **face a 2012**, uma **evolução negativa do ativo** e dos **fundos próprios**, que **diminuíram**, respetivamente, cerca de **MC 2,2** (4%) e **MC 2,2** (7%), enquanto o passivo se manteve estável (apenas mais m€ 11).

2.1.1.2. Em síntese:

No quadriénio, **aumentou o grau de dependência do MN de capitais alheios exigíveis**⁴ (passou de 27% para 31%), tendo **decrecido o correspondente peso dos fundos próprios para financiamento do ativo** (passou de 70% para 59%).

2.1.2. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA

2.1.2.1. Do trabalho realizado⁵, com o propósito de aferir sobre a qualidade da informação financeira produzida pelo MN, resultaram as seguintes **correções aos dados constantes do balanço do ano de 2012**:

Figura 2 – Síntese das correções efetuadas ao balanço de 2012

Un: euro

COMPONENTES DO BALANÇO	CONTAS	Débito	Crédito	Saldo	
				Valor	D/C
FUNDOS PRÓPRIOS	88 / 59 - Resultados	256 642,61		- 256 642,61	D
PASSIVO	22X - Fornecedores c/c		203 608,71	203 608,71	C
	261x - Forn de Imobilizado		3 263,80	3 263,80	C
	260x -Outros credores		53 955,00	53 955,00	C
	2739 - Acréscimos de custos	921,10		- 921,10	D
ATIVO	4X - Imobilizado	3 263,80		3 263,80	D

Anexos, a fls. 10 a 21

⁴ Passivo total menos acréscimos e diferimentos.

⁵ Foram reconciliadas:

- ✓ As entidades financeiras que concederam empréstimos de médio e longo prazo (EMLP) ao MN (Caixa Geral de Depósitos, Caixa de Crédito Agrícola Mútuo – Terras de Viriato, Banco Comercial Português), cuja informação externa foi facultada pela Autarquia, obtida para efeitos da prestação de contas de 2012. Neste contexto, foi ainda circularizada, pela IGF, a Direção-Geral do Tesouro e Finanças (DGTF).
- ✓ 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€ 2,8, que representavam 59% da dívida daquela natureza refletida contabilisticamente, tendo-se obtido 94% das respostas.

De referir ainda que apenas foi circularizada e reconciliada a informação financeira do ano de 2012, pelo que, no que respeita aos exercícios de 2010 e 2011, utilizámos a informação que consta dos documentos de prestação de contas corrigida de eventuais diferenças apuradas pela IGF no exercício de 2012, mas reportáveis a exercícios anteriores.

As **correções** efetuadas em sede de **passivo elegível** (dívida comercial/administrativa)⁶, **para mais, de € 260 828**, que representavam **6% da** correspondente **dívida total de curto prazo** (CP), decorreram dos seguintes factos:

- ✓ Circularização da informação com fornecedores, empreiteiros e outros credores (€ 180 136);
- ✓ Documentos emitidos em 2012 e relevados na contabilidade do MN apenas em 2013 (€ 79 770);
- ✓ Relevação de faturas de 2012, rececionadas em 2013, que foram contabilizadas, incorretamente, em contas de acréscimos de custos (€ 921)

De facto, as faturas que dão entrada no início do ano e dizem respeito e datam do ano anterior, são refletidas **na conta 2739 – outros acréscimos de custos** em vez de serem reconhecidas, desde logo, ao nível das respetivas contas de terceiros (contas 22 ou 26), ainda que em contas de " receção e conferência ".

Anexos, a fls. 11 a 21

2.1.2.2. Para além disso, atendendo ao disposto no Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (**POCAL** ⁷), constataram-se **outras insuficiências, com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade da informação económico-financeira** elaborada pelo MN, nomeadamente, a **não utilização**, de forma sistemática e abrangente, das **contas relativas a compromissos de exercícios futuros (04 e 05)**.

Anexos, a fls. 22 e 23

2.1.2.3. Deste modo:

Em 2012, o balanço do MN não refletia, com inteira fiabilidade, em algumas rubricas do passivo exigível (correções, para mais, de € 260 828), a situação financeira da Autarquia, sendo ainda de salientar o incorreto reconhecimento contabilístico de dívida exigível em acréscimos de custos e a não utilização adequada das contas de compromissos de exercícios futuros.

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 As correções efetuadas pela IGF foram validadas pelos serviços municipais, no decurso do trabalho de campo.

⁷ 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.

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	0	93 680	0	304 155	118 680	118 680				27%	0 pp
2 - Repos. não abat. nos pagam.	500	412	500	229	500	3 857	82%	49%	771%	837%	689 pp
3 - Receita Corrente	9 615 267	7 377 644	8 775 822	7 480 478	9 546 324	7 085 311	77%	85%	74%	-4%	- 3 pp
4 - Despesa Corrente	10 459 726	9 704 872	10 254 170	8 131 041	9 609 887	7 307 909	93%	79%	77%	-24%	- 16 pp
5 - Receita de Capital	10 289 983	10 427 490	7 764 460	2 831 472	5 388 304	3 912 714	101%	36%	73%	-62%	- 29 pp
6 - Despesa de Capital	9 446 021	7 890 199	6 286 612	2 366 613	5 443 921	3 513 462	84%	38%	65%	-55%	- 19 pp
7 - Receita Total (1+2+3+5)	19 905 750	17 899 226	16 540 782	10 616 334	15 053 808	11 120 563	99%	64%	74%	-38%	- 16 pp
8 - Despesa Total (4+6)	19 905 750	17 595 070	16 540 782	10 497 654	15 053 808	10 911 372	88%	63%	72%	-38%	- 16 pp

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

Anexos, a fls. 26 a 28

Assim, a **receita total disponível** (incluindo o saldo orçamental transitado da gerência anterior), que, **em 2012**, importava **em MC 11,1**, **diminuiu cerca de 38%**, devido, essencialmente, ao **decréscimo** ocorrido na rubrica **de receitas de capital** (evolução negativa de 62%), nas quais é de destacar, em especial, o comportamento da rubrica dos **passivos financeiros** (empréstimos a médio e longo prazo - EMLP), com uma **redução de MC 7,7** ⁸.

Anexos, a fls. 27

Realce-se, no entanto, que **as receitas de 2010 incluíam**, ao contrário do que se verificou nos dois anos seguintes, a **utilização de EMLP** (receitas não efetivas) no montante de MC 7,7 ⁹, sem as quais **as receitas daquele exercício seria** de MC 10,2 e a variação no triénio de mais m€ 92 (9%).

No mesmo sentido evoluiu, naquele triénio, a **despesa municipal total paga** (- 38%) que passou de **MC 17,6** para **MC 10,9**, sobretudo, em resultado da evolução das rubricas de **aquisição de bens de capital** e de **aquisição de bens e serviços**, que diminuiram, respetivamente, MC 3,9 (- 55%) e MC 1,1 (- 29%).

Anexos, a fls. 27

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

⁸ Em 2010, o MN, para além de ter utilizado a parte restante de um empréstimo contraído em 2009 (m€ 200), contratou e utilizou integralmente um outro, no âmbito de uma operação de saneamento financeiro, no montante de MC 7,5, não tendo contraído qualquer empréstimo nos dois anos subsequentes.

⁹ Confrontar nota anterior.

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

Un: euro

RUBRICAS	2013			2013 - VARIAÇÃO DA EXECUÇÃO					
	PREVISÃO / EXECUÇÃO		TAXA DE EXECUÇÃO	FACE A 2012			FACE A 2010		
	PREVISÃO	EXECUÇÃO		MONTANTE	(%)	(pp)	MONTANTE	(%)	(pp)
1 - Saldo inicial	209 191	209 191	100%	90 511	76%	0pp	115 511	123%	0pp
2 - Repos. não abat. nos pagam.	50	0	0%	- 3 057	-100%	- 771pp	- 412	-100%	- 82pp
3 - Receita Corrente	8 777 861	8 461 034	96%	1 375 722	19%	22pp	1 083 390	15%	20pp
4 - Despesa Corrente	10 389 428	9 330 672	90%	1 932 763	26%	13pp	- 374 200	-4%	- 3pp
5 - Receita de Capital	5 459 639	4 594 634	84%	681 920	17%	12pp	- 5 832 856	-56%	- 17pp
6 - Despesa de Capital	4 057 313	3 179 909	78%	- 333 553	-9%	14pp	- 4 710 289	-60%	- 5pp
7 - Receita Total (1+2+3+5)	14 446 741	13 264 859	92%	2 144 296	19%	18pp	- 4 634 367	-26%	2pp
8 - Despesa Total (4+6)	14 446 741	12 510 582	87%	1 599 210	15%	14pp	- 3 084 489	-29%	- 2pp

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 MC 2,1 (19%)**, devido, em especial, ao aumento das receitas correntes (19%), tendo-se também verificado uma **evolução do mesmo sentido na despesa municipal paga** (mais 15%).

As referidas receitas incluíam, naquele ano, a **utilização de empréstimos** (receitas não efetivas) no montante de **MC 3,6**, que, **a não serem consideradas, implicariam uma redução**, face a 2012, de **MC 1,5 (13%) do valor total das receitas disponíveis** (passaram de **MC 11,1 para MC 9,7**).

Já **face a 2010**, as referidas **receitas e despesas** orçamentais **diminuíram**, em 2013, respetivamente, **26% (5%, caso não se considere as receitas relativas a empréstimos) 29%**.

2.2.1.2. No triénio 2010/2012, o **grau de execução orçamental da receita total decresceu de 90% para 74%**, evolução que resultou essencialmente da **variação negativa** da taxa de execução das **receitas de capital** (que **passou de 101% para 72%**), sendo, ainda, de salientar a **redução** que também ocorreu **ao nível das receitas correntes** (passou 77% para 74%).

De facto, naquele período, **face aos valores previstos não foram arrecadadas receitas totais no montante de MC 2,1, MC 6,2 e MC 3,9**, respetivamente, resultando esta situação essencialmente das seguintes rubricas:

- ✓ "09 – Venda de bens de investimento", com verbas não executadas de, respetivamente, MC 2,1, MC 1,1 e MC 2, que contribuíram em 102%, 17% e 51% para o desvio total verificado;
- ✓ "07 - Venda de Bens e Serviços Correntes", apenas em 2011 e 2012, com verbas não executadas de, respetivamente, m€ 339 e M€ 1,2, que contribuíram em 5% e 30% para o desvio total verificado;

- ✓ “ **10.03.07 - Participação comunitária em projetos cofinanciados** ”, apenas em 2010 e 2011, com verbas não executadas de, respetivamente, M€ 5,2 e M€ 3,9, que contribuíram em 250% e 63% para o desvio total verificado.

Anexos, a fls. 26

Em **2013**, a situação melhorou nesta matéria face a **2012**, pois o grau de execução da receita global passou para **92%** (mais 18 pp), devido ao comportamento simultaneamente positivo das receitas correntes (96%, mais 22 pp) e de capital (84%, mais 12 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 MC 1,2**, ainda que de valor inferior a qualquer um dos anos do triénio 2010/2012.

O MN, nos anos 2010/2012, teve uma prática elevada e sistemática de empolamento na previsão das receitas orçamentais, que evidenciaram reduzidos índices de execução em termos globais (2012: 74%), situação que, não obstante a melhoria verificada, persistiu em 2013 (92%), o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL.

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 5 – Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível

RUBRICAS	EXERCÍCIOS				Uti. euro			
					% DE COBERTURA DA DESPESA PREVISTA (2)÷(1)			
	2010	2011	2012	2013	2010	2011	2012	2013
1 - Receita total efetivamente disponível	17 899 226	10 616 334	11 120 563	13 264 859				
2 - Despesa orçamental prevista	19 905 750	16 540 782	15 053 808	14 446 741	90%	64%	74%	92%
Diferença (1-2)	- 2 006 524	- 5 924 448	- 3 933 245	- 1 181 882				

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

Anexos, a fls. 28

Assim, através do referido empolamento da previsão das receitas orçamentais, o MN criou, de forma artificial, a possibilidade de realização/existência de um significativo montante de despesas para o pagamento das quais não existiam, na verdade, disponibilidades financeiras suficientes.

Acresce que, no ano de 2011, a situação em análise não poderá ser justificada pelas dívidas de curto prazo, de natureza administrativa/comercial, transitadas de exercícios anteriores, pois, segundo a informação financeira da Autarquia, essas dívidas importaram, no início daquele ano, em M€ 2¹⁰, o que já não se verificou nos restantes exercícios em apreciação.

¹⁰ No que respeita aos 2010 e 2012 a mesma situação pode ser eventualmente justificada pelas dívidas de natureza administrativa (ou comercial) de CP transitadas de exercícios anteriores, já que, segundo a informação financeira da Autarquia, importavam, no início de cada um daqueles exercícios, em, respetivamente, M€ 5,8 e M€ 5,2.

Assim, através do mencionado empolamento, o **MN criou a suscetibilidade de serem realizadas, em 2011, "novas despesas" no montante de, pelo menos, cerca de MC 3,9¹¹**, relativamente à qual não existia uma efetiva capacidade de pagamento.

Anexos, a fls. 29

Em **2013**, não obstante ter ocorrido uma melhoria face ao ano anterior, **a situação continuou a ser negativa nesta matéria**, persistindo o **risco** decorrente da **possibilidade de realizar um elevado montante de despesa sem uma efetiva cobertura orçamental (MC 1,2)**, valor que corresponde a cerca de 9% da receita efetivamente disponível.

A **execução orçamental 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 MN para promover o seu **pagamento atempado (2012 e 2013, respetivamente, MC 3,9 e MC 1,2)**, **potenciando, assim, uma gestão orçamental desequilibrada.**

2.2.1.4. Em todo o quadriénio, o valor das receitas correntes cobradas foi inferior ao das despesas pagas de idêntica natureza¹², tal como se evidencia no seguinte quadro:

Figura 6 – Equilíbrio orçamental corrente

Un. euro

Designação	Anos			
	2010	2011	2012	2013
1. Receitas correntes	7 377 644	7 480 478	7 085 311	8 461 034
2. Despesas correntes	9 704 872	8 131 041	7 397 909	9 330 672
Saldo (1-2)	- 2 327 228	- 650 563	- 312 598	- 869 639

Anexos, a fls. 29

Tal **facto consubstancia**, em princípio, a **violação do princípio do equilíbrio orçamental corrente**, previsto na al. e), do ponto 3.1.1. do POCAL, que, em abstrato, seria suscetível de gerar responsabilidade financeira sancionatória, de harmonia com o art. 65º, n.º 1, al. b), da Lei n.º 98/97, de 26/ago (Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas - LOPTC).

Todavia, **em 2010 e 2013**, a **situação de desequilíbrio**, de cerca de, respetivamente, M€ 2,3 e m€ 870, **resulta do facto** de terem sido utilizados **empréstimos** no âmbito de

¹¹ Diferença entre a " Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível ", no valor de M€ 5,9, e o montante de " outras dívidas a terceiros " de CP transitadas, de acordo com a respetiva prestação de contas, do exercício de 2010 (M€ 2).

¹² As taxas de cobertura das despesas correntes pelas receitas correntes foram, no triénio em apreço, de 76%, 92% e 96%, respetivamente.

uma operação de **saneamento financeiro** (2010: **MC 7,5**), do **PAEL** (2013: **MC 1,6**) e para **reequilíbrio financeiro** (2013: **MC 2**), cujas verbas foram aplicadas, essencialmente, no pagamento de despesas correntes, o que já não se verificou nos restantes exercícios.

Porém, atendendo a que o **Tribunal de Contas** (a entidade responsável pela efetivação de eventuais responsabilidades financeiras sancionatórias), no exercício das suas competências ao nível da verificação dos documentos de prestação de contas do MN, **já conhece a situação**, não se justifica realizar qualquer outra diligência sobre esta matéria.

Violação, no quadriénio de 2010/2013, do princípio do equilíbrio corrente previsto no POCAL.

2.2.1.5. No que respeita à verificação do cumprimento do princípio do **equilíbrio orçamental** numa **perspetiva substancial**¹³, os resultados apurados foram os seguintes:

Figura 7 – Equilíbrio orçamental em sentido substancial

ANO	EXECUÇÃO	
	Autónoma do Ano	Global no Ano
2010	129,1%	91,2%
2011	75,3%	67,5%
2012	110,5%	73,2%
2013	178,3%	100,7%

Fonte: Orçamentos finais e mapas de fluxos de caixa

Anexos, a fls. 25, 29 e 30

Verifica-se, deste modo, que a **Autarquia** **respeitou, em 2013, o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial, em qualquer das perspetivas, tendo-o violado**, atendendo à execução global do ano, **em todos os restantes exercícios analisados**, o que espelha uma execução orçamental muito desequilibrada ao longo de todo o triénio 2010/2012 e uma melhoria significativa da situação no último ano analisado.

Refira-se, no entanto:

- ✓ Que o **resultado desta análise seria mais negativo caso o MN não tivesse utilizado**, em **2009, 2010 e 2013, o capital de empréstimos contraídos no âmbito do PREDE**¹⁴, de um **Plano de Saneamento Financeiro (PSF)** e do

¹³ 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).

¹⁴ Em 2009, o MN contratou e utilizou dois empréstimos, no montante de m€ 540, ao abrigo do Programa de Regularização Extraordinária de Dívidas do Estado (PREDE), que foi aprovado pela Resolução do Conselho de Ministros (RCM) n.º 191-A/2008, resultando o respetivo regime legal da conjugação daquele documento com a RCM n.º 34/2008, publicadas no Diário da República (DR) 1ª série de, respetivamente, 27/nov e 22/fev, (cfr. item 2.2.3).

PAEL (em articulação com reequilíbrio financeiro), através dos quais foram transformados, respetivamente, os montantes de **m€ 540, m€ 7,5** e de **m€ 3,6** de " outras dívidas a terceiros " de CP em dívida financeira de MLP, grandezas que, por isso, deixaram de influenciar o resultado deste indicador;

- ✓ Por outro lado, a melhoria verificada **em 2013** deve-se principalmente e é um reflexo da utilização dos referidos EMLP em exercícios anteriores.

De qualquer modo, **o risco potencial**, a que se fez alusão, **acabou por concretizar-se ao nível da execução orçamental dos anos 2010/2012**, pois as respetivas **receitas globais foram manifestamente insuficientes para cobrir as despesas faturadas ou equivalentes** (pagas e não pagas), o que já não se verificou em 2013.

Violação sistemática, nos anos de 2010/2012, **do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** (execução global do ano), que:

- ✓ **Espelha uma gestão orçamental desequilibrada**, materializada na **realização e/ou existência de despesas muito acima da efetiva capacidade financeira** do MN para fazer face, atempadamente, **aos compromissos assumidos**;
- ✓ **Seria ainda mais negativa caso não tivesse recorrido a EMLP para consolidação financeira**, facto que também é a **principal justificação** para a **melhoria verificada em 2013**.

2.2.1.6. 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 orçamental¹⁵ - quadriénio 2010/2013

DESCRIÇÃO	EXECUÇÃO			
	2010	2011	2012	2013
1 - Despesas com pessoal	4 663 332	4 509 241	3 818 886	3 652 630
2 - Encargos relativos à dívida financeira (amort. e juros)	931 348	674 815	651 939	1 150 593
3 - Outras dívidas a terceiros da CP transitada do ano anterior	5 835 083	2 037 400	5 236 927	4 282 678
4 - Compromissos já assumidos no final do exercício anterior e ainda não faturados *	0	0	763 184	0
5 - Compromissos já assumidos para o exercício no final do anterior (contas 04 e 05)	278 581	3 270 791	1 099 582	279 241
6 - TOTAL (1+2+3+4+5)	11 728 345	10 592 247	11 570 618	9 365 143
7 - DISPONIBILIDADES ORÇAMENTAIS **	17 899 226	10 616 334	11 120 563	13 264 859
8 - DIFERENÇA (7-6)	6 170 881	24 087	- 450 055	3 899 716
9 - PORCENTAGEM DA RECEITA NÃO VINCULADA (8/7*100)	34,5	0,2	-4,0	29,4

Un euro

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

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

Fonte: Documentos de prestação de contas

Anexos, a fls. 27, 29, 31 a 33

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

Assim, no **início de qualquer dos exercícios**, uma **parte substancial do valor global das receitas orçamentais** encontrava-se **significativamente** (2010 e 2013) ou **totalmente comprometido** (2011 e 2012) face apenas a **um conjunto**¹⁶ **de despesas certas que se repetem em todos os exercícios e que apresentam um elevado grau de inflexibilidade.**

Tal situação espelha a **significativa 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.**

Aliás, em 2011 e 2012, se o MN não tivesse empolado a previsão das suas receitas orçamentais não estaria em condições de elaborar um orçamento que formalmente cumprisse o princípio do equilíbrio, pois não existiam receitas suficientes que permitissem sequer a previsão das referidas despesas e dos compromissos já assumidos anteriormente.

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

- ✓ **Não tivesse utilizado, em 2009, 2010 e 2013, o capital dos EMLP para recuperação financeira (PREDE, PSF e PAEL),** através dos quais foi transformado cerca de **MC 11,6** (respetivamente, **m€ 540, MC 7,5** e de **MC 3,6**) de " outras dívidas a terceiros " em dívida financeira de MLP, valores que, por isso, aumentaram as receitas dos referidos exercícios e diminuíram 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 todos os compromissos de exercícios futuros.**

O MN apresentava, mesmo em 2013, ou seja, já depois da utilização dos empréstimos ao abrigo do PREDE, 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.

2.2.1.7. 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:

¹⁶ 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.

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

DESCRIÇÃO	2010	2011	2012	2013
1 - Compromissos totais assumidos para o exercício	19 571 985	16 497 765	15 041 933	13 458 519
2 - Despesas totais pagas	17 595 070	10 497 654	10 911 372	12 510 582
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitadas (exceto OT)	2 037 400	5 236 927	4 282 678	662 044
Diferença [1-(2+3)]	- 60 485	763 184	- 152 118	285 894

Fonte: Documentos de prestação de contas da Autarquia

Anexos, a fls. 23 (indicadores orçamentais 17 e 18), 28 e 29

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, a situação resultante do quadro anterior, evidencia **a existência, nos exercícios de 2010 e 2012, de realização de despesas, no montante de, respetivamente, pelo menos, m€ 60 e m€ 152, relativamente às quais não foi oportunamente efetuado o correspondente compromisso no exercício.**

Em princípio, tal situação consubstancia a violação **de princípios e regras orçamentais relativos à execução do orçamento**¹⁷, 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.

Saliente-se, quanto a 2012, que a situação descrita decorre das correções efetuadas pela IGF na informação financeira do MN (cfr. item 2.1.1.1.).

Todavia, no final de 2010, o MN poderia ter efetuado os indicados compromissos dada a existência de dotação orçamental não comprometida no valor de m€ 334, situação que já não acontecia em 2012.

Refira-se, no entanto, a existência de dívida faturada (ou equivalente) sem o prévio registo do compromisso respetivo decorre do conjunto de decisões tomadas, ao longo do ano indicado ou em período anterior, pelos órgãos e entidades legalmente competentes para autorizarem a realização da despesa, ou seja, ao nível dos municípios, a Assembleia e Câmara Municipais, o presidente do órgão executivo e, por delegação, os vereadores e mesmo os dirigentes municipais.

O objetivo e a natureza da análise realizada nesta auditoria (abrangente e genérico) não permite a identificação e a imputação subjetiva, a um indivíduo ou a um órgão, da responsabilidade, quer direta quer subsidiária, pela ocorrência da situação descrita¹⁸.

Acresce, ainda, que tal situação irá ser apreciada relativamente a algumas situações específicas na sequência da participação a que já aludimos (cfr. item 1.1.2.)

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 caráter difuso da responsabilidade envolvida não viabiliza a sua

¹⁷ Designadamente o previsto na alínea d) do ponto 2.3.4.2. das Considerações Técnicas do POCAL.

¹⁸ 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.

efetivação, não se justifica a realização de qualquer outra diligência sobre esta matéria (ao nível do apuramento de qualquer responsabilidade financeira) ¹⁹.

2.2.1.8. A análise, com o recurso a um elenco de indicadores, à **execução orçamental do MN**, reportada aos anos 2010/2012, permite-nos afirmar o seguinte:

- ✓ **Aumentou a percentagem de despesas orçamentais pagas por receitas próprias** (passou de 22% para 35%), bem como o **peso destas últimas na receita total cobrada** (passou de 21% para 35%).
- ✓ **Cresceu o peso dos fundos municipais no total da despesa paga** (cerca de 14 pontos percentuais, passando para 43%);
- ✓ **Diminuiu o peso das despesas totais pagas nos compromissos assumidos para o exercício** (passou de 90% para 73%), ainda que a **proporção desses compromissos no total das despesas realizadas e faturadas apresente alguma estabilidade** (na ordem dos 100%).

Anexos, a fls. 32 e 33 (indicadores 4, 7, 8, 17 e 18)

2.2.1.9. Em síntese:

Na sequência da **concretização do risco associado à prática sistemática de empolamento das receitas orçamentais**, a **Autarquia apresentou uma gestão orçamental desequilibrada, violando, no triénio 2010/2012, o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** (execução global do ano), tendo ocorrido, em **2013**, uma **evolução positiva da situação**, a qual, no entanto, decorre principalmente e é uma consequência da utilização, em anos anteriores, do capital de EMLP para consolidar dívida de CP.

Atento o princípio da universalidade, **a Autarquia 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.

¹⁹ Aliás, António Cluny, em " Responsabilidade Financeira e Tribunal de Contas ", fls. 241 (nota 241), afirma, no que respeita às dificuldades de compatibilização das culturas de auditoria e judiciária, que a " (...) a própria ideia de prova, que numa vertente judicial estrita é objetiva e deve ser, tanto quanto possível, plena, e numa vertente de auditoria pode, em certos casos, bastar-se com métodos indiciários e meramente dedutivos baseados em amostragens. ", acrescentando que se " (...) tais métodos são mais do que suficientes para permitirem conclusões em sede de auditoria, já do ponto de vista da efetivação de responsabilidade financeira, na falta de elementos de prova objetivos para cada um dos factos que se quer imputar a título de infração a um responsável, eles não são suficientes. ".

Da prática descrita decorre, ainda, que **os documentos previsionais não refletiam a real expectativa de execução orçamental do MN, não podendo, por isso, constituir um eficaz instrumento de gestão**, nem servirem de base a uma análise rigorosa em termos da eficácia da sua execução pelos órgãos autárquicos ²⁰.

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

2.2.2.1. A dívida global do MN 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:

Figura 10 – Composição e evolução da dívida corrigida pela IGF

Descrição	2010			2011			2012			Taxa de Variação 2010/2012
	Prest. Contas	Corr. IGF	Total	Prest. Contas	Corr. IGF	Total	Prest. Contas	Corr. IGF	Total	
- EMLP	11 753 535	0	11 753 535	11 507 937	0	11 507 937	11 257 252	0	11 257 252	-4,2%
Dívida financeira										
- ECP	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
- Leasing	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
Subtotal	11 753 535	0	11 753 535	11 507 937	0	11 507 937	11 257 252	0	11 257 252	-4,2%
Outras dívidas a terceiros										
- MLP	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
- CP	2 037 400	0	2 037 400	5 236 927	0	5 236 927	4 021 851	260 928	4 282 678	110,2%
Subtotal	2 037 400	0	2 037 400	5 236 927	0	5 236 927	4 021 851	260 928	4 282 678	110,2%
Total	13 790 935	0	13 790 935	16 744 765	0	16 744 765	15 279 103	260 928	15 539 930	12,7%

Fonte: Documentos de prestação de contas e mapa das correções da IGF

Anexos, a fls. 30

Deste modo, a **dívida municipal de OO cresceu**, entre 2010/2012, **MC 1,7 (13%)**, passando de **MC 13,8** para **MC 15,5**, evolução que resultou de um **decréscimo de m€ 496 da dívida financeira (de EMLP)** e de um **aumento de MC 2,2 das " outras dívidas a terceiros "**.

Refira-se, ainda, que, **em 2012, o período de recuperação da dívida total da Autarquia** ²¹, tendo em conta as receitas próprias regulares, é de cerca de **22 meses** (cresceu cerca de 3 meses no triénio em análise), resultado que ainda se **agrava caso se expurgue ao valor daquelas receitas o das despesas rígidas e vinculadas (44 meses)**.

Anexos, a fls. 33 (indicadores 26 a 31, em especial, 26 e 29)

²⁰ 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).

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

Por sua vez, a taxa de cobertura da dívida municipal pela receita total disponível diminuiu, de 2010 para 2012, cerca de 58 pontos percentuais (130%, 63% e 72%), passando tais taxas para 74%, 63% e 72% caso não se considere a receita relativa aos passivos financeiros.

Em qualquer caso, os referidos resultados evidenciam que, em 2011 e 2012, a receita global de um ano era claramente insuficiente para pagar a totalidade da dívida municipal (ainda que não se desconheça que parte da dívida referida tem a natureza de médio e longo prazos).

Anexos, a fls. 33 (indicador 22)

Ainda naquele período, o peso da dívida municipal em sentido lato na despesa total paga teve um considerável aumento (passou de 78% para 142%), o mesmo sucedendo com o indicador dívida municipal *per capita* que passou de € 1 874 para € 2 111.

Anexos, a fls. 33 (indicadores 21 e 25)

Refira-se, por fim, que, nos exercícios de 2010 a 2012, o peso da dívida de MLP (que integra apenas EMLP) na dívida total, apesar de ter diminuído, continua muito relevante (2012: 72%).

Anexos, a fls. 30

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

Figura 11 – Composição e evolução da dívida municipal em 2013

Un: euro

Descrição	2013	Variação			
		2012/2013		2010/2013	
		Montante	Taxa	Montante	Taxa
- EMLP	14 142 491	2 885 239	26%	2 388 956	20%
Dívida financeira					
- ECP	0	0	-	0	-
- Leasing	0	0	-	0	-
Subtotal	14 142 491	2 885 239	26%	2 388 956	20%
Outras dívidas a terceiros					
- MLP	0	0	-	0	-
- CP	662 044	- 3 620 634	-85%	- 1 375 356	-68%
Subtotal	662 044	- 3 620 634	-85%	- 1 375 356	-68%
Total	14 804 535	- 735 395	-5%	1 013 600	7%

Fonte: Documentos de prestação de contas de 2013

Deste modo, em 2013, apesar do endividamento do MN ter diminuído face ao exercício anterior (-m€ 735), em termos de evolução no quadriénio ainda evidencia um aumento de cerca de M€ 1, em resultado, essencialmente, do aumento da dívida de EMLP (M€ 2,4 e 20%) e do decréscimo das " outras dívidas a terceiros " de CP (M€ 1,4 e 68%).

Refira-se, por fim, que, como já referimos (cfr. item 2.2.1.7.), **no final de 2013**, o **valor dos compromissos já assumidos e ainda não faturados** (ou equivalente), **que iriam repercutir-se, num futuro próximo, na dívida do MN**, apresentava um valor **significativo (m€ 286)**, o que **não acontecia no ano anterior**, pelo que a evolução da situação financeira, entre os dois exercícios referidos, é menos positiva do que a que resulta da simples análise da dívida municipal.

Em síntese:

O **endividamento global do MN** aumentou entre **2010/2013 (MC 1 e 7%)**, **continuando a importar**, no final dos dois últimos anos, **num valor materialmente relevante** (respetivamente, **MC 15,5 e MC 14,8**) e **desadequado do seu quadro financeiro**, em especial, das receitas orçamentais, **evidenciando, em 2012**, um:

- ✓ **Elevado período de recuperação dívida total** com base nas receitas regulares abatidas das despesas rígidas e vinculadas (**44 meses**);
- ✓ **Reduzido índice de cobertura da dívida pelas receitas disponíveis (72%)**;
- ✓ **Significativo valor da dívida " per capita " (€ 2 111)**;
- ✓ **Considerável peso da dívida de MLP na dívida total (72%)**.

A este quadro financeiro acresce, no final de 2013, o valor (**m€ 286**) de **compromissos assumidos no exercício e ainda não faturados** (ou equivalente), que, no futuro, iriam agravar o endividamento municipal.

2.2.2.2. O **stock da dívida de EMLP ascendia**, no final dos anos **2010/2012**, respetivamente, a **€ 11 753 535, € 11 507 837 e € 11 257 252** (decorrendo, no final de 2012, da execução de oito contratos), evolução que traduz um **decréscimo** de cerca de **m€ 496 (-4,2%)**.

Anexos, a fls. 30, 31 e 34

O correspondente **serviço da dívida** (amortizações e juros) evidenciou, igualmente, uma **redução** (de **m€ 931** para **m€ 652**), ao contrário do seu **peso na despesa municipal paga** que **aumentou de 5,3% para 6%**.

Anexos, a fls. 31 e 32 (indicador 13)

Em **2013**, a **dívida do MN relativa a EMLP aumentou de forma significativa** (**M€ 2,9 e 26%** face ao anterior), passando para **€ 14 142 491**, enquanto o respetivo **serviço da dívida importou em MC 1,2** (mais 76% do que em 2012).

No **final de 2012**, existiam **três EMLP em período de carência**, com um **capital utilizado de MC 10,2** (representavam 91% do total da dívida desta natureza).

Acresce que o MN concretizou, em 2013, a adesão ao PAEL (em articulação com reequilíbrio financeiro), na sequência do qual **contratou e utilizou dois EMLP no valor de MC 1,6 e MC 2**, sendo que apenas o primeiro 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 cresça, de forma muito significativa, nos próximos anos** ²².

O **stock da dívida de EMLP aumentou no quadriénio de 2010/2013 (M€ 2,4 e 20%), passando para M€ 14,1**, tendo ocorrido uma evolução idêntica no respetivo **serviço da dívida (mais m€ 219)**, sendo, ainda, **expetável que esta última grandeza cresça, de forma muito significativa, nos próximos anos, dada a materialidade e o peso dos empréstimos em período de carência (2013: M€ 2,7 e 19%)**.

2.2.2.3. Quanto a ECP, a Autarquia não tinha qualquer stock de dívida desta natureza no final dos exercícios de 2010/2013, nem contratou ou utilizou, em qualquer um dos referidos anos, empréstimos dessa natureza.

Anexos, a fls. 26 e 30

2.2.2.4. As " outras dívidas a terceiros " (dívida administrativa/comercial), decorrentes de operações orçamentais, mais do que duplicaram entre 2010/2012 (M€ 2,2 e 110%), tendo passado de € 2 037 400 para € 4 279 415, não obstante a utilização, nesse período, do capital de EMLP de M€ 11,3, através dos quais foram transformadas dívidas desta natureza em financeira de MLP.

O **peso dessas dívidas na despesa total realizada também aumentou**, tendo passado de **10% para 28%**.

Anexos, a fls. 30 e 33 (indicador 20)

Em **2013**, as **" outras dívidas a terceiros "** do MN **diminuíram**, face ao ano anterior, **de forma significativa (M€ 3,6 e 85%)**, passando para **€ 662 044**, ainda que apenas **por força da utilização dos EMLP contraídos no âmbito do PAEL (M€ 3,6)**.

2.2.2.4.1. 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:

²² Ainda que fosse previsível que, em 2013, ocorresse a amortização total de 3 EMLP, que, em 31/dez/2012, representavam apenas 8% do capital total utilizado de dívidas desta natureza.

Figura 12 – Saldos reais de operações orçamentais

Un: euro

DESCRIÇÃO	2010	2011	2012
1 - Saldo final de operações orçamentais	304 155	118 680	209 191
2 - Outras dívidas a terceiros originariamente de CP (excepto OT)	2 037 400	5 236 927	4 279 415
Diferença (1-2)	- 1 733 245	- 5 118 248	- 4 070 224

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 33 (indicador 19)

Assim, entre 2010 e 2012, o MN apresentou **sistemáticos e relevantes saldos reais negativos de operações orçamentais**, situação que evidencia e confirma a **incapacidade** da Autarquia **para fazer face**, atempadamente, **ao pagamento das outras dívidas a terceiros**.

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

Acresce que, no período em análise, a **situação seria ainda mais negativa** caso se tivesse em consideração os **montantes de outras dívidas a terceiros que foram transformadas em 2009 e 2010** (no âmbito do **PREDE** e do **PSF**, respetivamente, **m€ 540 e m€ 7,5**) em **dívida financeira de MLP**, que, por isso, deixaram de ser considerados neste indicador.

De facto, **se estas operações não tivessem sido concretizadas**, os saldos orçamentais negativos seriam ainda mais relevantes e, conseqüentemente, **a situação financeira do MN numa perspetiva de CP muito mais desequilibrada em qualquer dos exercícios analisados**.

Em **2013**, o **saldo real de operações orçamentais** passou para **m€ 92** (valor positivo), ainda que **quase exclusivamente por força da utilização dos EMLP contraídos no âmbito do PAEL (m€ 3,6)**.

A situação financeira de CP do MN:

- ✓ Foi, entre **2010/2012**, **negativa e desequilibrada**, com **sistemáticos e relevantes saldos reais negativos de OO (2012: m€ 4,1)**, que espelham uma manifesta **incapacidade para fazer face atempadamente ao pagamento das "outras dívidas a terceiros" de CP** e **provocam a oneração indevida dos orçamentos de exercícios futuros**, não obstante, nesse período, a transformação de m€ 7,5 de dívida de natureza comercial e/ou administrativa em financeira de MLP;
- ✓ **Melhorou em 2013**, ainda que quase exclusivamente por força da utilização dos EMLP contraídos no âmbito do PAEL (m€ 3,6).

2.2.2.4.2. Os prazos médios de pagamento (**PMP**) a terceiros, de acordo com os indicadores adotados pela IGF ²³, evoluíram da seguinte forma:

Figura 13 – Prazos médios de pagamento

INDICADORES	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Prazo médio de pagamento	146	394	448	302
Prazo médio de pagamento (incluindo aquisições em leasing)	91	236	311	219
Prazo médio de pagamento de imobilizado	43	272	238	195

Fonte: Balanços, demonstrações de resultados e balancetes finais

Anexos, a fls. 35 (indicadores 4 a 6)

O PMP a terceiros aumentou, no triénio, **302 dias**, situando-se, **no final de 2012**, em **448 dias**, valor que excede largamente os parâmetros legalmente previstos ²⁴.

De acordo com a **fórmula adotada** na Resolução de Conselho de Ministros (RCM) n.º 34/2008 de 14/fev ²⁵, **o PMP a fornecedores foi, no final de 2012 e 2013**, segundo a **Direção-Geral das Autarquias Locais (DGAL)** ²⁶, de, respetivamente, **56** (resultado bem diferente do apurado pela IGF - **219**) e **134 dias**.

Anexos, a fls. 36

A **diferença nos resultados obtidos pelas duas referidas entidades** deve-se ao facto de nos cálculos realizados pela IGF terem sido incluídas **as correções e ajustamentos** efetuados **à informação financeira do MN** ²⁷.

A Autarquia, apesar da transformação, entre 2009 e 2013, de um relevante montante de dívida administrativa/comercial em financeira de MLP (M€ 11,6, ao abrigo do PREDE, do PSF e do PAEL), **continuava a apresentar PMP a terceiros (2012) e a fornecedores (2013) elevados e bem superiores aos parâmetros legalmente previstos (respetivamente, 448 e 134 dias)**.

²³ A IGF efetua o apuramento do PMP a terceiros (e não apenas a fornecedores/empregados) com base numa metodologia distinta da que decorre da Resolução de Conselho de Ministros (RCM) n.º 34/2008 (cuja análise consta do item seguinte).

²⁴ 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).

²⁵ 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.

²⁶ De acordo com a lista publicada pela DGAL com base em dados extraídos do SIAL em 28/abr/2014.

²⁷ PMP a fornecedores apurados pela IGF, com base na mesma metodologia, no âmbito da análise ao PREDE (cfr. item 2.2.3).

2.2.2.5. Da análise à **situação financeira de CP da Autarquia** atendendo à **informação patrimonial**, os **indicadores de liquidez**²⁸ apresentam os seguintes resultados:

Figura 14 – Indicadores de liquidez

INDICADORES	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Liquidez geral	44%	15%	17%	-26,75
Liquidez reduzida	27%	7%	10%	-17,86
Liquidez imediata	25%	6%	8%	-16,95

Fonte: Balanços corrigidos, demonstrações de resultados e balancetes finais

Anexos, a fls. 35 (Indicadores 1 a 3)

Os **indicadores de liquidez** apresentam, em todos os anos indicados, resultados **muito aquém dos parâmetros de referência para uma situação de equilíbrio financeiro de curto prazo**, mostrando-se **continuamente desrespeitada a regra do equilíbrio financeiro mínimo**²⁹.

De facto, **não existia qualquer ajustamento entre as dívidas de CP e a correspondente liquidez do ativo**, em especial das disponibilidades, situação que se repercutiu negativamente sobre a (in)capacidade da Autarquia para cumprir atempadamente os seus compromissos dessa natureza.

Os resultados apurados não são mais do que a consequência direta da **sistemática violação 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, os indicadores de liquidez apresentariam resultados dentro dos parâmetros mínimos aceitáveis.

O MN evidenciava, entre 2010/2012, uma estrutura financeira de CP desequilibrada, com incumprimento sistemático da regra do equilíbrio financeiro mínimo (não obstante a transformação, em 2009 e 2010, de M€ 8 de dívida desta natureza em financeira de MLP), o que espelha e confirma as **dificuldades existentes para solver atempadamente os seus compromissos desta natureza.**

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

²⁹ Segundo a qual o ativo circulante de CP deverá ser - pelo menos - de montante idêntico ao das dívidas de CP e que se justifica, de um modo especial, no que respeita às autarquias locais, atendendo ao princípio do equilíbrio orçamental que se encontra legalmente consagrado.

2.2.2.6. O desequilíbrio financeiro de CP que resulta das análises anteriores levou a que os fornecedores e empreiteiros da Autarquia tenham:

- ✓ Celebrado **contratos de factoring** com entidades financeiras e **acordos de pagamento/protocolos de acordo** com o próprio MN que, **no final de 2012**, abrangiam uma **dívida de**, respetivamente, **m€ 940 e m€ 161**.

Anexos, a fls. 38 e 39

- ✓ **Liquidado juros de mora**, no período de 2010/2012, de, pelo menos, **m€ 384**, tendo sido **pagos m€ 87** e estando ainda **em dívida**, no final do último ano indicado, cerca de **m€ 303**.

Anexos, a fls. 37

2.2.2.7. 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 15 – Indicadores de endividamento

INDICADORES	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO TRÍENIO
Endividamento (passivo / ativo líquido)	30%	38%	39%	8,77
Estrutura de Endividamento I (dívidas MLP / passivo)	74%	58%	56%	-17,94
Estrutura de Endividamento II (dívida financeira MLP / passivo)	74%	58%	56%	-17,94
Estrutura de Endividamento III (dívidas de CP / passivo)	14%	28%	22%	7,52

Fonte: Balanços municipais corrigidos pela IGF

Anexos, a fls. 35 (indicadores 9 a 12)

Considerando este conjunto de indicadores verifica-se que **aumentou**:

- ✓ O peso do **passivo no ativo líquido** (indicador " Endividamento "), que se situou, em 2012, em 39%;
- ✓ O peso das **dívidas de CP no passivo** (indicador " Estrutura de Endividamento III "), tendo **diminuído o peso das dívidas de MLP no passivo** (indicadores " Estrutura de Endividamento I e II "), o que evidencia o **agravamento da pressão exercida sobre a tesouraria municipal**.

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

Figura 16 – Indicadores de imobilizações

INDICADORES	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO TRÍENIO
Indicador das imobilizações I (capitais permanentes / imobilizado líquido)	95%	86%	84%	-10,13
Indicador das imobilizações II (capitais alheios / imobilizado líquido)	28%	33%	31%	3,56
Indicador das imobilizações III (capitais alheios CP / imobilizado líquido)	5%	11%	9%	4,27

Fonte: Balanços municipais corrigidos pela IGF

Anexos, a fls. 35 (indicadores 7, 7A e 8)

Os resultados destes rácios mostram que, no final de 2012, **o imobilizado continua a ser principalmente financiado, como é desejável, por capitais permanentes**³⁰ (indicador das imobilizações I), que são compostos maioritariamente por fundos próprios (apenas 31% de capitais alheios de MLP - indicador de imobilizações II).

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

A dívida global da Autarquia aumentou, entre 2010/2013, de forma significativa (cerca de MC 1 e 7%), mantendo, no final dos dois últimos anos (respetivamente, MC 15,5 e MC 14,8), 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: **44 meses**);
- ✓ **O reduzido índice de cobertura da dívida pelas receitas anuais disponíveis** (2012: **72%**);
- ✓ **O considerável peso da dívida de MLP na dívida total** (2012: **72%**);
- ✓ **Uma situação financeira de CP negativa e desequilibrada, não obstante a transformação, entre 2009 e 2013, de MC 11,6 de dívida administrativa em financeira de MLP, com:**
 - **Relevantes saldos reais negativos de operações orçamentais** (2012: **-MC 4**), que passaram a **ligeiramente positivos** em 2013 (**mC 92**) apenas por força da utilização do capital do EMLP contraído ao abrigo do PAEL;
 - **PMP a terceiros (2012) e a fornecedores (2013) que excedem os parâmetros legais** (respetivamente, **448 e 134 dias**);
 - **Violação sistemática, entre 2010/2012, da regra do equilíbrio financeiro mínimo** (indicadores de liquidez), pois não existe qualquer ajustamento entre as dívidas de CP e a correspondente liquidez do ativo, em especial, com as disponibilidades;
 - **Elevados custos financeiros decorrentes de atrasos de pagamento** (no triénio 2010/2012: **juros de mora liquidados e pagos**, respetivamente, de **mC 384 e mC 87**, estando ainda **em dívida**, no final do último ano, cerca de **mC 303**).

³⁰ Ou seja, por fundos próprios e financiamentos de médio e longo prazo.

A este quadro financeiro acresce, no final de 2013, o valor (**MC 286**) de **compromissos assumidos no exercício e ainda não faturados** (ou equivalente), que, no futuro, iriam agravar o endividamento municipal.

Estas situações repercutem-se e condicionam a gestão orçamental de exercícios futuros, sendo ainda de destacar 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 orçamentos subsequentes**.

2.2.3. PROGRAMA DE REGULARIZAÇÃO EXTRAORDINÁRIA DE DÍVIDAS DO ESTADO

2.2.3.1. O MN levou a cabo, em 2009, através da adesão ao **PREDE**, uma operação de consolidação da dívida comercial/administrativa, beneficiando do acesso a financiamento através do recurso a dois EMLP com um **capital total de m€ 540**, integralmente arrecadado e utilizado nesse ano.

Ao Estado Português, através da **Direção-Geral do Tesouro e Finanças (DGTF)**, correspondeu, enquanto mutuante, o valor de **m€ 216**, e à **Caixa de Crédito Agrícola Mútuo de Terras de Viriato, CRL**, a parte restante, ou seja, **m€ 324**, tendo ambos os empréstimos obtido o **visto prévio do Tribunal de Contas em 13/mar/2009**.

2.2.3.2. Da adesão ao Programa decorrem metas para os Municípios ao nível da evolução (em regra, redução) **do PMP** (no próprio ano da contratação e nos anos subsequentes), calculado pela DGAL nos termos da RCM n.º 34/2008 ³¹, estando previstas **consequências ao nível da variação da taxa de juro do empréstimo contratado com o Estado**, em caso de superação/(in)cumprimento desses objetivos.

As validações realizadas pela IGF, relativamente aos anos de 2008 a 2012, revelaram **algumas incorreções nas grandezas consideradas pela DGAL para o apuramento dos PMP a fornecedores** que divulga na sua página eletrónica ³² e que servem de base à definição e controlo dos objetivos previstos no PREDE nessa matéria e às respetivas consequências ao nível da variação da taxa de juro.

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

³¹ De acordo com a alteração introduzida pelo Despacho n.º 9870/2009 do Ministro de Estado e das Finanças (publicado no DR, 2ª Série, de 13/abr/2009).

³² <http://www.portalautarquico.pt>.

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

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

2.2.3.2.1. Quanto às **dívidas a fornecedores**³⁴, **efetuámos as correções** constantes do seguinte quadro:

Figura 17 – Dívida a fornecedores a crescer no apuramento do PMP

NAS DÍVIDAS A FORNECEDORES		CONTA	ANCS (somatório das correções efetuadas nos 4 trimestres)	
N.º Ord.	Descrição		2011	2012
1	Dívida relativa a créditos cedidos pelos fornecedores de imobilizado a entidades financeiras	268799	1 065 536	1 326 043
2	Correções à informação do Município (circularização)	-	0	206 873
Total			1 065 536	1 532 916

Fonte: Balançetes trimestrais do Município e síntese das correções introduzidas pela IGF

Anexos, a fls. 10 e 36

As referidas diferenças, **para mais**, resultam:

- ✓ **Da consideração dos saldos trimestrais credores da conta 268799 - Fornecedores de imobilizado / Contratos de factoring**, não contemplada diretamente pela metodologia da DGAL³⁵, mas que respeita a dívidas originariamente de CP a fornecedores/empregados que foram, entretanto, cedidas por estes a entidades financeiras, montantes que, a não serem considerados, distorcem o resultado e a evolução deste indicador.

De facto, em nossa opinião, a expressão "... dívidas de curto prazo a fornecedores ...", que consta do ponto 7, al. c), da RCM n.º 34/2008, terá de ser entendida como englobando todas as dívidas originariamente de CP a fornecedores e empregados, independentemente de terem sido cedidas a entidades financeiras e/ou eventualmente transformadas em dívidas MLP (desde que, neste último caso, mantenham a mesma natureza).

Aliás, de acordo com as instruções do SATAPOCAL³⁶, os montantes abrangidos por cedências de créditos dos fornecedores/empregados a entidades financeiras

³⁴ 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."

³⁵ Que, 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."

³⁶ Subgrupo de Apoio Técnico na Aplicação do Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais, criado pelo Despacho n.º 4839/99, de 22/fev, do Secretário de Estado da Administração Local e Ordenamento do Território, publicado no DR n.º 57, II série, de 9/mar, e aditado pelo Despacho n.º 19942/99, de 28/set, publicado no DR n.º 245, II série, de 20/out.

(*factoring*) devem continuar a ser refletidos, na contabilidade do município devedor, atendendo à sua natureza originária, designadamente em subcontas das contas 22 e 261 especificamente criadas para o efeito ³⁷, o que, a verificar-se no presente caso, implicaria a inclusão, pela DGAL, de tais dívidas no apuramento do PMP.

- ✓ **Em 2012**, das **correções** efetuadas pela IGF no âmbito das diferenças apuradas na **reconciliação das dívidas a fornecedores e empreiteiros**, cujo registo, a ter sido efetuado de forma adequada e atempada, se repercutiria no saldo das contas relevantes para o apuramento do PMP.

2.2.3.2.2. Por sua vez, em sede das **aquisições de bens e serviços**, identificámos um **conjunto de situações** que discriminamos de seguida:

Figura 18 – Aquisições de bens e serviços a excluir/acrescer no apuramento do PMP

NAS AQUISIÇÕES DE BENS E SERVIÇOS		CLASSE	ANOS (comatório das correções efetuadas nos 4 trimestres)	
N.º Ord.	Descrição		2011	2012
1	Transferências das contas de imobilizado em curso para as correspondentes contas de imobilizado	Imobilizado	- 381 730	- 7 538 805
2	Transferências intra outras contas de imobilizado	Imobilizado	0	- 7 209 077
3	Correções à informação do Município (circularização)	-	0	239 766
Total			- 381 730	- 14 508 116

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

Anexos, a fls. 10, 36 e 40

As referidas divergências resultam, por um lado, das **diferenças apuradas no procedimento de reconciliação** desenvolvido pela IGF e, por outro lado, de **ajustamentos** relativos aos **montantes lançados a débito ao nível das contas de imobilizado** (relevantes para o PMP) **que não respeitam a aquisições a título oneroso**, designadamente:

- ✓ Os valores reconhecidos a débito nas contas 42 - Imobilizado Corpóreo e 45 – Bens do Domínio Público com origem em **transferências das respetivas contas de imobilizado em curso**.

De facto, com a consideração, em **simultâneo**, no apuramento do valor das **aquisições de imobilizado de determinado trimestre**, dos referidos eventos **está-se a duplicar e a incluir valores de períodos diferentes** ³⁸, pois tais montantes já foram tidos em conta, no trimestre correto, quando do seu reflexo contabilístico inicial (em imobilizado em curso).

³⁷ Através da Brochura n.º 4, intitulada "Contabilização das operações que decorrem de um contrato de *factoring*", disponível no endereço eletrónico da DGAL.

³⁸ As transferências efetuadas num trimestre, das contas de imobilizado em curso para a respetiva conta de imobilizado, podem corresponder a aquisições realizadas em período muito diferente (podendo mesmo acumular aquisições de vários anos) que, face às instruções da DGAL, serão indevidamente tratadas como se fossem aquisições do trimestre em causa.

- ✓ **Em 2012**, os montantes que resultam de movimentos que consubstanciam transferências de imobilizado entre outras contas de imobilizado (para além das referidas supra).

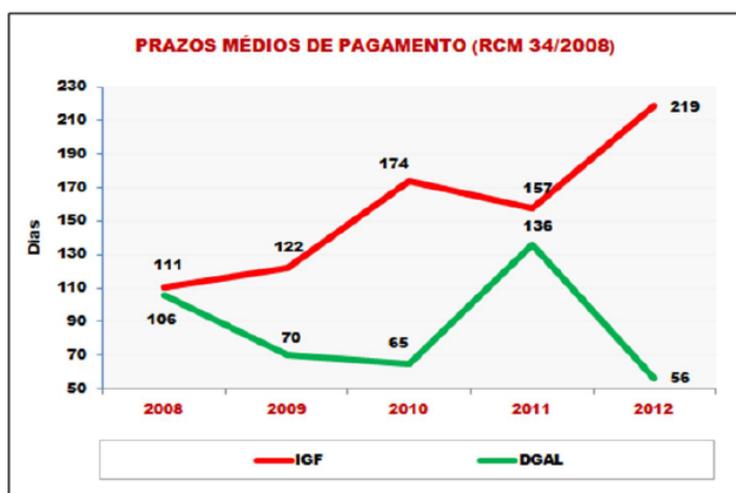
2.2.3.2.3. Em síntese, como resulta dos dois últimos itens, efetuámos **diversas correções** aos valores considerados pela **DGAL para o apuramento do PMP**, pois, **tendo em vista a obtenção de um resultado fiável**, tem de ser considerado:

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

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

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

Figura 19 – Evolução dos PMP a fornecedores (RCM 34/2008)



Anexos, a fls. 36 e 40A

Salientamos que, nos anos em análise, **as diferenças variam entre 5 (2008) a 162 (2012) dias**, o que **distorce, no âmbito do PREDE**, qualquer **análise que tenha subjacente os dados daquela Direção-Geral**, nomeadamente sobre a determinação

dos objetivos anuais a atingir em matéria de evolução (em regra, redução) do PMP, e, eventualmente, ao nível da aferição dos resultados alcançados.

2.2.3.4. Nos anos de **2009 a 2012**, as indicadas divergências **repercutem-se** sobre a **determinação dos objetivos a atingir em matéria de evolução** (em regra, redução) **do PMP e a aferição dos seus resultados**, conforme se evidencia de seguida:

Figura 20 – PREDE – Controlo dos objetivos 2009/2012

DESCRIÇÃO	2009		2010		2011		2012		
	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	
Objetivo Prazo Médio de Pagamento (PMP)	Superação		<= 51 dias	<= 52 dias	<= 129 dias	<= 48 dias	<= 117 dias	<= 101 dias	
	Cumprimento	<= 93 dias	<= 88 dias	=> 92 dias <= 104 dias	=> 51 dias <= 60 dias	=> 130 dias <= 148 dias	=> 49 dias <= 55 dias	=> 118 dias <= 134 dias	=> 102 dias <= 116 dias
	Incumprimento	=> 93 dias	=> 88 dias	=> 105 dias	=> 61 dias	=> 149 dias	=> 56 dias	=> 135 dias	=> 117 dias
PMP verificado	122 dias	70 dias	174 dias	65 dias	157 dias	136 dias	219 dias	56 dias	
Varição do PMP face ao ano anterior	11 dias	- 36 dias	52 dias	- 5 dias	- 17 dias	71 dias	62 dias	- 80 dias	
Grau de cumprimento do objetivo	Incumprimento / Aumento do PMP	Cumprimento / Redução do PMP	Incumprimento / Aumento do PMP	Incumprimento / Redução do PMP	Incumprimento / Redução do PMP	Incumprimento / Aumento do PMP	Incumprimento / Aumento do PMP	Cumprimento / Redução do PMP	
Consequência na taxa de juro	Acréscimo de 0,3 pp	Sem impacto	Acréscimo de 0,3 pp	Acréscimo de 0,2 pp	Acréscimo de 6,2 pp	Acréscimo de 0,3 pp	Acréscimo de 0,3 pp	Redução de 6,2 pp	

Anexos, a fls. 41 a 43A

Tendo em conta os dados apurados pelas referidas entidades, verificámos, ao nível dos objetivos do PMP ³⁹:

- ✓ **DGAL: Incumprimento em 2010 e 2011** (com **aumento** deste indicador em 2011) e **cumprimento em 2009 e 2012** (com **superação**, em 2012);
- ✓ **IGF: Incumprimento em todos os anos** (com **aumento** deste indicador em 2009, 2010 e 2011).

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

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

Refira-se que, relativamente **a 2010/2012**, a **DGTF já comunicou ao MN um acréscimo global da taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado de 0,1 pp, que é diferente de qualquer das análises anteriores.**

De facto, no que respeita a 2009, a conclusão da DGTF sobre a variação da referida taxa de juro assenta numa interpretação com que não concordamos da Resolução n.º 34/2008 (em especial dos seus n.ºs 39 e 9), que, ao contrário do que consta da comunicação efetuada por essa entidade, não consagra sequer a possibilidade de superação do objetivo do PMP no ano de contratação e utilização dos empréstimos ao abrigo do PREDE, ou seja, neste caso, em 2009.

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

Com efeito, de harmonia com o n.º 39, al. a), da referida RCM, apenas se prevê, para aquele ano (2009), a possibilidade de in/cumprimento do objetivo de redução do PMP e não da sua superação⁴⁰, hipótese que só está contemplada legalmente para o segundo ano e seguintes de vigência dos contratos de empréstimo (cfr. n.ºs 39, al. b), e 9 da indicada RCM)⁴¹.

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

- ✓ Por um lado, podemos afirmar, atendendo a que o **Estado criou o PREDE sob a premissa de que a redução dos PMP** “ (...) nas transações comerciais na economia portuguesa para níveis próximos dos padrões internacionais melhorará o ambiente de negócios, reduzindo custos de financiamento e de transação, introduzindo maior transparência na fixação de preços, criando condições para uma mais sã concorrência (...) ”⁴², que **o MN não contribuiu totalmente**, nos anos analisados, **para a prossecução desse objetivo específico;**
- ✓ Por outro lado, o MN também **não concorreu para o objetivo de âmbito geral**, pois **não obstante a adesão ao PREDE e a concretização**, em 2010, **de um PSF** (cfr. item seguinte), com a consequente utilização integral do capital dos empréstimos contratados (respetivamente, **m€ 540 e m€ 7,5**), a evolução das **“ outras dívidas a terceiros ” até ao final de 2012** foi a seguinte:

Figura 21 – PREDE – Evolução das outras dívidas a terceiros (2008/2012)

Descrição	Um euro				
	2008	2009	2010	2011	2012
(A) - Outras dívidas a terceiros	2 291 124	5 835 083	2 037 400	5 236 927	4 282 678
(B) - Variação face ao ano anterior à da contratação do PREDE (2008)		3 543 959	- 253 724	2 945 804	1 991 555
(C) - Empréstimos PREDE (capital utilizado)			540 000		
(D) - Saneamento financeiro (capital utilizado)				7 500 000	
(E) - Variação (sem PREDE/saneam. financeiro) face ao ano anterior à da contratação do PREDE (2008) (B) + (C) + (D)		4 083 959	7 786 276	10 985 804	10 031 555

Anexos, a fls. 29 e 34

Assim, tendo como base o **final de 2008**, as **“ outras dívidas a terceiros ”**, em **2009**, não obstante o recurso ao PREDE, ainda aumentaram M€ 3,5, e, em **2010**, após o saneamento financeiro, **diminuíram apenas m€ 254**, quando a **Autarquia**, através dos referidos programas, **transformou dívida desta**

⁴⁰ A referida norma não remete, de facto, ao contrário do que acontece com a al. b), para o n.º 9 da mesma RCM, onde estão definidos os parâmetros relativos à superação.

⁴¹ Aliás, nem poderia ser de outra maneira, pois, em regra, da simples utilização, nesse exercício, do capital dos empréstimos PREDE (cfr. n.º 24 da RCM n.º 34/2008) resultaria a superação, pelos municípios aderentes, do objetivo de redução do PMP (caso se entendesse que o seu n.º 9 também era aplicável ao primeiro ano) e, consequentemente, teriam um benefício injustificado ao nível da redução da taxa de juro do capital mutuado pelo Estado.

⁴² Preâmbulo da já mencionada RCM n.º 34/2008.

natureza em financeira de MLP no montante de M€ 8.

Assim, considerando os referidos anos, no MN, a **utilização do capital dos indicados empréstimos** serviu apenas para **atenuar**, de forma temporária, **aquela componente da dívida** e, assim, **para aliviar momentaneamente a pressão exercida pelos credores** (em especial, fornecedores/empreiteiros) **sobre a tesouraria municipal.**

Com efeito, do **recurso a este Programa não resultou** ao contrário do que seria expectável, **uma diminuição duradoura do nível das " outras dívidas a terceiros "** em montante pelo menos equivalente ao do **capital dos respetivos EMLP.**

Em síntese:

Entre **2010/2012, no MN não foram atingidos os objetivos**, tanto de âmbito específico (evolução do PMP) como geral (diminuição permanente da dívida de CP em valor pelo menos equivalente ao dos EMLP utilizados), **subjacentes à conceção do PREDE e do saneamento financeiro.**

2.2.4. PLANO E EMPRÉSTIMO DE SANEAMENTO FINANCEIRO

2.2.4.1. O **MN aprovou**, por deliberações da Câmara e Assembleia Municipais (AM) de 27/abr e 14/mai/2010, ao abrigo do art. 40.º da Lei n.º 2/2007, de 15/jan (LFL)⁴³, e do art. 4.º do DL n.º 38/2008, de 7/mar **um plano de saneamento financeiro**, " (...) tendo em vista a reprogramação da dívida e a consolidação de passivos financeiros (...) ".

Desta operação resultou a celebração de um contrato de empréstimo⁴⁴ com o Banco Comercial Português, no montante global de € 7 500 000, integralmente utilizado em 2010, destinado a " (...) liquidar as dívidas a fornecedores e fornecedores de imobilizado (...) ".

Por força do disposto no art. 40.º, n.º 4 da LFL, o **MN comprometeu-se**, através do plano de saneamento financeiro (PSF), **a atingir um conjunto diversificado de objetivos**, sendo o seu incumprimento suscetível de sancionamento nos termos previstos no n.º 5 do mesmo artigo.

2.2.4.2. Da **comparação, com referência ao final de 2012, dos resultados previstos** quanto aos principais objetivos consagrados no PSF (diretamente relacionados com o âmbito da presente auditoria) **com os verificados (reais)**, constatámos o seguinte:

⁴³ Lei das Finanças Locais, que foi, entretanto, revogada pela Lei n.º 73/2013, de 3/set (o mesmo acontecendo, aliás, com o DL n.º 38/2008, de 7/mar), a qual, no entanto, prevê, no art. 86º, que " Para os contratos de saneamento e reequilíbrio existentes à data da entrada em vigor da presente lei, (...) aplicam-se as disposições constantes da Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, e do Decreto-Lei n.º 38/2008, de 7 de março (...) ".

⁴⁴ O contrato inicial e o respetivo aditamento, que alterou o período de carência para 3 anos, obtiveram o visto do Tribunal de Contas em, respetivamente, 2/jul/2010 e 8/jun/2011.

Figura 22 – Controlo dos objetivos previstos no PSF para 2012

Un. euro

DESCRIÇÃO DOS PRINCIPAIS OBJETIVOS PREVISTOS NO PLANO		PSF (mapa previsionar)		REAL	DESVIO	
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)=(4)-(3)	(6)=(5)/(3)	
Outras dívidas a terceiros	Dívidas fornecedores c/c	≤	700 000	1 431 435	731 435	104%
	Dívidas forn. de imobilizado	≤	40 800	752 385	711 585	1744%
Custos relevantes	FSE	≤	2 189 000	2 505 980	316 980	14%
Outras variáveis	PMP		redução para os parâmetros legais	219 dias (RCM 3/2008)		
	EL (SEC95)	≤	11 278 000	14 843 187	3 565 187	32%

Fonte: PSF, Prestação de Contas de 2012 e cálculos IGF.

Anexos, a fls. 24, 36 e 48

Assim, em matéria de evolução do endividamento municipal, **não foi cumprida a generalidade dos objetivos previstos no PSF para 2012**, mostrando-se, deste modo, violado o disposto no art. 40º, n.º 4, al. a), da LFL.

Realce-se, no entanto, que **o MN aderiu, em 2012, ao PAEL em articulação**, com base no mesmo plano de ajustamento, **com a contratação de um EMLP para reequilíbrio financeiro** (no montante global de M€ 3,6).

De qualquer modo, em nosso entender, tal situação, para além de passar a ser do conhecimento do Ministério das Finanças, deve também ser comunicada ao Senhor Secretário de Estado da Administração Local, atendendo ao disposto no art. 40º, n.º 5, da LFL.

O MN não cumpriu, no final de 2012, um relevante conjunto de metas de cariz financeiro previstas no PSF, ficando, por isso, sujeito às sanções previstas no art. 40º, n.º 5, da LFL, ainda que seja de referir que aderiu, nesse exercício, ao PAEL em articulação, com base no mesmo plano de ajustamento, com um EMLP para reequilíbrio financeiro.

2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO DE 2012

2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS (DGAL E IGF)

2.3.1.1. A DGAL divulgou, para os anos de **2011 e 2012**⁴⁵, os valores dos **limites especiais de endividamento líquido (EL) e de EMLP** previstos nas Leis do Orçamento do Estado (LEO) desses anos (respetivamente, no art. 53º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez, e no art. 66º da Lei n.º 64-A/2011, de 30/dez).

⁴⁵ Ainda que a nossa análise e controlo incida sobre os limites do ano 2012, em matéria de EL atendendo, por um lado, à interpretação efetuada pela DGAL (que tem subjacente uma sequência, articulação e dependência entre os limites de 2011 e 2012) e, por outro lado, ao facto de termos efetuado correções na informação financeira do MN que se refletem sobre o referido limite nos dois exercícios indicados, para apurar o seu montante no último ano temos de espelhar o impacto sucessivo das correções sobre os dois anos a que aludimos (cfr. infra).

No âmbito da auditoria, e seguindo a metodologia adotada por aquela entidade, efetuámos correções **no EL do Município de 2010 e 2011**, que, conseqüentemente, **tiveram impacto no apuramento do limite de EL de 2012**.

Assim, os **limites especiais de EL** ⁴⁶ considerados pela **IGF** como parâmetro para a verificação do cumprimento do respetivo quadro legal, são os seguintes:

Figura 23 – Limites especiais de EL de 2011 e 2012

Un: Euro

ANO	DESCRIÇÃO	ENDIVIDAMENTO LIQUIDO				LIMITE DO ANO
		LIMITE LEGAL DE REFERÊNCIA ^{a)}		MONTANTES EM 1/JAN	CORREÇÕES DA IGF	
		LFL (ano 2010)	LOE_2011			
2011	DGAL	8 856 042		12 700 151		12 315 740
	IGF	8 856 042		12 700 151	394 786	12 671 047
2012	DGAL		12 315 740	15 767 503		11 970 564
	IGF		12 671 047	15 767 503	- 34 773	11 974 041

^{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. 44 a 44B

O mesmo não se verificou, no entanto, com o limite especial de EMLP ⁴⁷, tendo a IGF adotado os valores divulgados pela DGAL, que indicamos no quadro seguinte:

⁴⁶ 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.

⁴⁷ 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.

Figura 24 – Limite especial de EMLP de 2012

Un: Euro

EMPRÉSTIMOS DE MÉDIO/LONGO PRAZOS			
LIMITE LEGAL DE REFERÊNCIA (LOE_2011)	MONTANTES DE REFERÊNCIA (1/JAN/2012)	RATEIO	LIMITE DO ANO
10 763 942	10 913 227	0	10 749 013

Anexos, a fls. 44

Por sua vez, no que se refere ao **limite de ECP previsto no art. 39.º, n.º 1, da LFL**, a IGF apurou o montante de **€ 614 732**⁴⁸.

Anexos, a fls. 45

2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS

2.3.2.1. De acordo com o conceito de **endividamento líquido total** previsto na LFL⁴⁹, são suscetíveis de relevar, **para efeitos de limites de endividamento do MN de 2012, para além do Município**, as seguintes entidades:

- ✓ **CIMRDL - Comunidade Intermunicipal da Região Dão-Lafões;**
- ✓ **AMRPB - Associação de Municípios da Região Planalto Beirão; e**
- ✓ **WRC - Agência de Desenvolvimento Regional, SA.**

Todavia, o endividamento das **entidades de natureza empresarial** participadas pelos Municípios **apenas relevam para efeitos dos respetivos limites legais caso não apresentem resultados equilibrados**, de acordo com o Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais (RJAEP L)⁵⁰.

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 que consta da lista anterior.**

Ora, aplicando, no exercício de 2012, a **regra de equilíbrio anual de contas**⁵¹ à entidade **WRC - Agência de Desenvolvimento Regional, SA**, verificou-se que **apresenta equilíbrio de contas**⁵², razão pela qual **não contribui**, naquele ano, **para**

⁴⁸ A DGAL, nos exercícios anteriores, considerou, para o apuramento dos limites legais previstos na Lei das Finanças Locais, o valor de receitas relativas ao Fundo de Equilíbrio Financeiro (FEF) e Imposto sobre os Rendimentos das Pessoas Singulares (IRS) previsto no Orçamento de Estado (OE) de cada um dos anos, quando, de acordo com o quadro legal, aquelas receitas são do ano imediatamente anterior ao que respeitam os limites (cfr. art.s. 37º e 39º da LFL).

Todavia, atendendo às razões já apresentadas no último parágrafo da nota 47 (parte final), a IGF adotou, nesta auditoria, os montantes das receitas de acordo com os anos que têm vindo a ser considerados pela DGAL.

⁴⁹ Consagrado no art. 36.º, n.º 2, alíneas a) e b).

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

⁵¹ Prevista no 40.º, n.º 2, do RJAEP L, 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.

⁵² O resultado líquido antes de impostos apresenta um saldo credor.

qualquer dos limites de endividamento municipal.

Anexos, a fls. 46

2.3.2.2. Face ao exposto anteriormente, o **perímetro relevante para os limites legais de endividamento municipal do MN no ano de 2012** e, sendo caso disso, a respetiva **percentagem de imputação** constam da figura seguinte:

Figura 25 - Entidades abrangidas pelo conceito de endividamento líquido total

IDENTIFICAÇÃO	LIMITES		% IMPUTÁVEL AO MUNICÍPIO	
	Empréstimos	EL	Empréstimos	EL
MUNICÍPIO DE NELAS	SIM	SIM	100,00%	100,00%
CIMRDIL - Comunidade Intermunicipal da Região Dão-Lafões	SIM	SIM	5,34%	5,34%
AMPFB - Associação de Municípios da Região Planalto Beirão	SIM	SIM	6,13%	3,88%
WRC - Agência de Desenvolvimento Regional, SA	NÃO	NÃO	0,36%	0,36%

Anexos, a fls. 47

2.3.3. CONTROLO DO LIMITE DE ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO

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

Figura 26 – Controlo do limite especial de EL de 2012

Lin. 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	11 970 564	14 557 045	- 2 586 482	122%
IGF	11 974 041	14 843 187	- 2 869 146	124%

Anexos, a fls. 48 a 51

Assim, em 2012, **independentemente de se considerar os valores da DGAL ou da IGF, o MN violou o limite especial de EL** ⁵³.

Aliás, a Autarquia já tinha violado, no exercício de 2011 (bem como em exercícios anteriores), o limite de EL daquele exercício, com percentagens de utilização de, respetivamente, 128% (DGAL) e 124% (IGF).

Anexos, a fls. 44A

2.3.3.2. Ora, a violação do limite especial de EL **é suscetível, em abstrato, de ser sancionada em termos tutelares administrativos e financeiros**, de harmonia com o disposto, respetivamente, no art. 9.º, al. g), e art. 8.º, n.º 1, al. d), ambos da Lei

⁵³ Segundo o PSF, o EL, no ano de 2012, não poderia ultrapassar o montante de m€ 11 278, quando o valor apurado pela IGF foi de m€ 14 843 (cfr. figuras 22 e 26), pelo que, mostra-se violada uma das obrigações subjacentes à aprovação do PSF. Realce-se que, o cumprimento do objetivo referido em matéria de EL não estava dependente da celebração do referido contrato de empréstimo, pois da utilização do empréstimo apenas resulta a consolidação de passivos já existentes, não ocorrendo qualquer alteração no valor total do EL.

n.º 27/96, de 1/ago, e no art. 65.º, n.º 1, al. f), da LOPTC ⁵⁴ (cfr. infra o que se dirá sobre esta matéria).

Para além disso, da referida situação também pode decorrer a aplicação da **sanção** prevista no **art. 5º, n.º 4, da LFL** ⁵⁵, que é concretizada através de uma dedução nas transferências do Estado, mais concretamente no Fundo de Equilíbrio Financeiro (FEF), do montante correspondente ao excesso verificado (em 2011 e 2012, respetivamente, M€ 3,1 e M€ 2,9).

2.3.3.2.1. Todavia, em **sede tutelar administrativa**, refira-se que, de acordo com o indicado art. 9º, al. g), da Lei n.º 27/96, de 1/ago, não haverá lugar, relativamente aos factos ilícitos descritos, a responsabilidade tutelar administrativa caso tenha ocorrido " (...) *facto julgado justificativo ou regularização superveniente* " ⁵⁶.

Acrescenta-se, ainda, no art.º 10º, n.º 1, da mesma Lei, que " *Não haverá lugar à perda de mandato ou à dissolução de órgão autárquico ou de entidade equiparada, quando, nos termos gerais do direito, e sem prejuízo dos deveres a que os órgãos públicos e seus membros se encontrem obrigados, se verifiquem causas que justifiquem o facto ou que excluam a culpa dos agentes.* ".

Deste modo, **previamente à apresentação, pela IGF, de uma proposta** no sentido de ser instaurada uma ação dessa natureza, **deve ser averiguada, designadamente, a eventual regularização superveniente da infração praticada ou a existência de factos julgados justificativos** (tendo em conta que a violação também já ocorria no final do ano de 2011).

Saliente-se, nesse contexto, que, de acordo com o art.º 37.º, n.º 2, da LFL, em caso de violação do limite legal de endividamento líquido ⁵⁷, o Município " (...) *deve reduzir em cada ano subsequente pelo menos 10% do montante que excede o seu limite (...), até que aquele limite seja cumprido.* ".

Assim, em nosso entender, a partir da entrada em vigor daquela Lei ⁵⁸, **deve considerar-se que ocorreu a regularização superveniente da situação**, para efeitos da eventual aplicação de sanções de natureza tutelar administrativa, **caso os municípios que ultrapassem o limite de EL reduzam 10% do excesso no último ano analisado** ⁵⁹.

⁵⁴ Lei n.º 98/97, de 26/ago (Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas).

⁵⁵ Através de uma interpretação sistemática e que atende à unidade do sistema jurídico e aos objetivos prosseguidos, a única que permite garantir a eficácia do disposto art. 5º, n.º 4, da LFL.

⁵⁶ O mesmo não se passando, no entanto, no que respeita à responsabilidade financeira (cfr. infra).

⁵⁷ O mesmo acontece, aliás, no que respeita ao limite dos EMLP (cfr. art. 39º, n.º 3, da LFL).

⁵⁸ Solução que, aliás, se mantém no novo Regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais no que concerne ao limite legal de endividamento agora previsto para os municípios (cfr. art. 52º, n.º 3, al. a), da Lei n.º 73/2013, de 13/set).

⁵⁹ Pois, a obrigação de redução do excesso é perspetivada, de acordo com a interpretação e comunicações da DGAL, em termos anuais e autónomos (e não em termos sequenciais e globais face à violação do limite ocorrida num determinado exercício), pois o apuramento do excesso decorre, em todos os casos, da comparação entre a situação do município no início de um exercício face ao limite legal do mesmo, aferindo-se do cumprimento da obrigação de redução pela variação ocorrida, ou seja, o cumprimento da obrigação de redução está intrinsecamente relacionado com a evolução do endividamento relevante num exercício e não ao longo de vários exercícios.

Considerando o limite legal de EL de 2012, o comportamento do MN, entre o início e o final desse exercício (o último ano analisado), em termos da evolução do excesso de endividamento líquido foi o seguinte:

Figura 27 – Redução do excesso de endividamento líquido em 2012

Um euro

DESCRIÇÃO	EXCESSO DE EL FACE AO LIMITE LEGAL		VARIACÃO DO EXCESSO ENTRE 1/JAN E 31/DEZ E RESPECTIVA PERCENTAGEM DE REDUÇÃO	
	1/jan/2012	31/dez/2012	Variacão do excesso	% de reducão a)
(1) DGAL	3 796 939	2 586 482	- 1 210 457	32%
(2) IGF	3 758 689	2 869 146	- 889 543	24%
DIFERENÇA (2) - (1) <small>[euros / pontos percentuais]</small>	- 38 250	282 664	320 914	-8 pp

a) Foi atingido o objetivo previsto no art. 37.º, n.º 2, da LFL, caso a percentagem seja igual ou superior a 10%.

Anexos, a fls. 50A

Assim, o MN, independentemente dos dados comunicados à DGAL ou apurados pela IGF, **cumpriu, no final de 2012, a obrigação legal de redução de 10% do excesso que se verificava no início do mesmo ano.**

Ora, é pacífica a ideia de que "A dissolução de órgãos autárquicos resultantes de eleição directa só pode ter por causa acções ou omissões ilegais graves, o que se compreende, pois se trata de uma situação de ruptura. (...)." ⁶⁰.

Por outro lado, Pedro Gonçalves ⁶¹ afirma que a " (...) Lei retira todas as ilações do facto de a perda de mandato e a dissolução de órgãos serem decisões sancionatórias, admitindo, como em geral, que, a verificação dos respectivos pressupostos não deve determinar a aplicação de uma sanção quando se prova a existência de causas justificativas ou desculpantes (pressupostos negativos da aplicação das sanções que a Lei prevê).", ao que acresce, no presente caso, que no próprio tipo legal do ilícito em causa está prevista a ocorrência de facto julgado justificativo (art. 9.º al. g) da Lei n.º 27/96, de 1/ago).

O mesmo autor acrescenta, ainda (ob. citada, fls. 21), que a aplicação de sanções tutelares tem de respeitar o princípio da culpa, transcrevendo o Acórdão do STA/1ª, de 9/jul/96, P. 40362, no qual se afirma que " (...) a gravidade da ilegalidade para efeito da perda de mandato implica um juízo sobre a ilicitude do comportamento, da culpa do autarca e da necessidade e da proporcionalidade da medida sancionatória. "

Em síntese, no presente caso, como já referimos, **violou o limite especial de EL, designadamente, em 2011 e 2012, mas, no último exercício, cumpriu a obrigação**

⁶⁰ José Tavares, "O quadro legal da tutela administrativa sobre as Autarquias Locais. Necessidade de Mudança. ", no Seminário a Tutela Administrativa sobre as Autarquias Locais, promovido pela ANMP - Coimbra, 7/mar/96.

⁶¹ Em "O novo regime jurídico da tutela administrativa sobre as Autarquias Locais. ", CEFA - Coimbra, 1997.

legal de redução de 10% do excesso (DGAL: 32% e IGF: 24%) que existia no início do ano.

Face ao exposto, **verificou-se**, em 2012 (último ano em análise), **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 existe fundamento para a apresentação de qualquer proposta no sentido da efetivação da responsabilidade em sede tutelar administrativa**, pois **não é evidente** que **estejam reunidos os pressupostos legalmente previstos que poderiam levar à eventual aplicação de uma sanção da natureza indicada.**, não se justificando, por isso, efetuar qualquer outra diligência.

2.3.3.2.2. Ao contrário, **em sede financeira, a apreciação e valorização dos factos descritos**, que, como referimos, são suscetíveis de integrar o ilícito previsto e punido pelo art. 65.º, n.º 1, al. f), da LOPTC, **é da competência do Ministério Público junto do Tribunal de Contas** (cfr. art. 89º, n.ºs 1, al. c), e 2, da Lei n.º 98/97, de 26/ago), a quem devem ser comunicados, após a realização dos contraditórios pessoal e institucional, nos termos previstos no art. 12º, n.º 2, al. b), da referida Lei.

Com efeito, a IGF encontra-se sujeita nesta matéria a um especial dever de colaboração com aquele Tribunal (art. 12º da citada Lei), constando, expressamente, de um Protocolo celebrado entre estas entidades (em março de 2006) que " (...) *não constitui matéria dos trabalhos de auditoria ou de inspeção a averiguação de aspetos relativos ao nexo de imputação dos factos apurados, isto é, de culpa ou dolo dos agentes.* ".

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

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

2.3.3.2.3. Finalmente, quanto à **sanção prevista no art. 5º, n.º 4, da LFL**, refira-se que, ao que tudo indica, ainda não foi efetuada qualquer redução nas transferências do Orçamento de Estado.

Acresce que o MN reduziu, em 2012, mais de 10% do excesso verificado no início do

exercício, pelo que, em nosso entender, não se justifica a efetivação das referidas reduções.

2.3.3.3. Em síntese, o MN:

Em **2011 e 2012:**

- ✓ **Violou o limite especial de EL** previsto na respetiva **LOE**, situação que é **suscetível**, em abstrato, **de gerar responsabilidade tutelar administrativa e financeira, bem como a redução nas transferências do Estado no montante de**, respetivamente, **MC 3,1 e MC 2,9**.

Todavia, **em 2012**, de acordo com o quadro legal, **verificou-se a regularização superveniente da situação** (redução do excesso, entre o início e final do ano, em mais de 10%), **pelo que não se propõe a instauração de qualquer ação em termos tutelares administrativos**, não se justificando, ainda, a efetivação de qualquer redução nas transferências do Estado.

2.3.4. CONTROLO DO LIMITE ESPECIAL DE EMLP

2.3.4.1. Em **2012**, o comportamento do **MN em termos de limite especial de EMLP** previsto na respetiva LOE ⁶² **foi o seguinte:**

Figura 28 – Controlo do limite especial de EMLP de 2012

Lh: 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	10 749 013	10 697 060	51 953	99,5%
IGF	10 749 013	10 697 060	51 953	99,5%

Anexos, a fls. 52 a 55

Assim, **o MN cumpriu o limite especial de EMLP de 2012**, ainda que já com uma elevada taxa de utilização (99,5%).

Refira-se que os **empréstimos excecionados deste limite legal** (e também do de EL) perfazem um total de **C 573 975**, tendo um peso de 5% na dívida total desta natureza, pelo que os valores que estão a ser considerados para os limites em apreço são inferiores aos reais.

Anexos, a fls. 48

⁶² Cfr. art. 53º da LOE_2011 (alterado pelo n.º 2 do art. 66.º da Lei n.º 60-B/2011, de 30/dez). No entanto, a DGAL não efetuou qualquer atualização no cálculo deste limite, uma vez que continuou a considerar a data indicada na LOE (30/set/2010) como limite e não a da Lei n.º 60-B/2011, de 30/dez (31/dez/2012).

2.3.5. CONTROLO DO LIMITE DOS EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO

2.3.5.1. O MN, em 2012, **cumpriu o limite legal de ECP** ⁶³ definido na LFL, pois não apresentava, no conjunto com as restantes entidades relevantes, qualquer dívida desta natureza no final do exercício.

Anexos, a fls. 45

2.3.6. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL

2.3.6.1. O MN, até ao mês de out/2012, **cumpriu a obrigação de prestação periódica de informação à DGAL** para efeitos do apuramento e controlo da evolução do seu endividamento, em especial, dos respetivos limites legais, porém, em nov e dez/2012, não efetuou os reportes de forma atempada, tendo-lhe sido, por isso, efetuada uma retenção no FEF dos meses de fev a abr/2013, no montante global de € 84 780.

Na sequência da regularização da situação, o referido foi devolvido em maio de 2013.

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

Figura 29 – Endividamento Líquido de 2012 – Diferença 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)}	15 117 237	15 403 379	286 142
2 - OUTRA INFORMAÇÃO RELEVANTE ^{c)}	560 192	560 192	0
3 - END. LIQ. RELEVANTE (1-2)	14 557 045	14 843 187	286 142

^{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. 56

Estas divergências, **para mais, de € 286 142**, entre os valores apurados pela IGF e os comunicados pelo MN e/ou considerados pela DGAL resultaram:

- ✓ Das correções efetuadas pela IGF, para mais, na informação financeira do MN (cfr. item 2.1.1.), no montante de m€ 260;
- ✓ Da inclusão do saldo da conta 2749 - outros proveitos diferidos, no valor de m€ 21, dado que não respeita a subsídios ao investimento;
- ✓ Do valor de EL não comunicado à DGAL, relativo à CIMRDL (m€ 5).

⁶³ Previsto no art. 39º, n.º 1, da LFL.

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

2.3.6.3. No que respeita aos EMLP e de ECP, não foi apurada qualquer diferença face aos dados reportados à DGAL.

Anexos, a fls. 57

2.3.6.4. Em síntese:

A **informação reportada pelo MN à DGAL** para apurar e controlar o **limite legal de EL não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação no final de 2012**, pois foram **apuradas diferenças, para mais, de € 286**, facto que não se reflete sobre as conclusões globais retiradas ao nível do cumprimento do respetivo regime legal.

2.3.7. CONTRIBUTO PARA O DÉFICE DO SUBSETOR DAS AUTARQUIAS LOCAIS

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

Figura 30 – Evolução do endividamento líquido em 2012

Un: euro

DESCRIÇÃO	EVOLUÇÃO DO ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO (sem exceções)		VARIACÃO (montante) (4)=(3)-(2)
	1/jan/2012 (2)	31/dez/2012 (3)	
BALANCETES DO MN	16 188 937,26	14 846 939,27	- 1 341 997,99
CORREÇÕES DA IGF	0,00	259 906,41	259 906,41
TOTAIS	16 188 937,26	15 106 845,68	- 1 082 091,58

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

Anexos, a fls. 49, 49A

Assim, a **Autarquia contribuiu, em 2012, positivamente para o défice do subsector das autarquias locais**, uma vez que, entre 1/jan e 31/dez, diminuiu o EL (sem exceções) em cerca de **€ 1,1**.

2.3.8. APRECIAÇÃO FINAL

2.3.8.1. Em síntese, **relativamente ao ano de 2012:**

O MN:

- ✓ **Violou o limite especial de EL, mas reduziu mais de 10% do excesso** verificado no início do exercício, **situação que é suscetível de gerar responsabilidade financeira;**

- ✓ **Cumpriu os limites legais de EMLP e de ECP;**
- ✓ **Reportou à DGAL a informação relevante para o controlo dos limites de endividamento**, a qual, no entanto, **não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação em termos de EL**, pois foi apurada uma **diferença, para mais, de m€ 286**, facto que não se reflete sobre as conclusões globais retiradas ao nível do cumprimento do respetivo regime legal;
- ✓ **Contribuiu positivamente para o défice do subsetor das autarquias locais**, pois diminuiu o seu EL (sem exceções) em cerca de MC 1,1.

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 MA**, em termos de **reequilíbrio**⁶⁴ e **saneamento**⁶⁵ financeiros, era a seguinte:

Figura 31 – 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	241%	> 175% (art. 8.º, n.º 1, al. b))	X	> 125% (art. 3.º, n.º 4, al. a))	X
2 Dívidas a fornecedores em 31/12/2012 / Receitas totais do ano de 2011 * 100	25%	> 50% (art. 8.º, n.º 1, al. c))	---	> 40% (art. 3.º, n.º 4, al. b))	---
3 Passivos financeiros do Município em 31/12/2012 (de EL) / Receitas totais do ano de 2012 * 100	142%	> a 300% (art. 8.º, n.º 1, al. d))	---	> a 200% (art. 3.º, n.º 4, al. c))	---
4 Prazo médio de pagamento (Resolução do Conselho de Ministros n.º 34/2008)	219	> 6 meses (180 dias) (art. 8.º, n.º 1, al. e))	X	> 6 meses (180 dias) (art. 3.º, 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	174%	> 100% (art. 8.º, n.º 1, al. a))	X		
6 Cumprimento da obrigação de redução do excesso de EL (relevante para o limite legal)	SIM	(art. 8.º, 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. 8.º, n.º 1, al. f))	---		

Anexos, a fls. 58

Deste modo, **face aos indicadores previstos no DL n.º 38/2008, de 7/mar** (indicados no quadro sob o título de " padrões legais de referência" ⁶⁶), **a Autarquia**, no contexto desse diploma, **apresentava, em qualquer dos exercícios, uma situação de simultâneo:**

- ✓ **Desequilíbrio conjuntural**⁶⁷, pois **reunia duas das condições** estabelecidas no art. 3.º, n.º 4, do referido diploma (quando era necessário apenas uma);

⁶⁴ Cfr. art.º 8.º, do DL n.º 38/2008, de 7/mar.

⁶⁵ Cfr. art.º 3, n.º 4, do DL n.º 38/2008, de 7/mar.

⁶⁶ 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.).

⁶⁷ Cfr. art. 3º, n.º 4.

- ✓ **Desequilíbrio estrutural**⁶⁸, pois reunia três dos requisitos consagrados no art. 8º, n.º 1, do mesmo diploma (o número mínimo necessário).

2.4.2. Todavia, o MN aderiu, entretanto, ao **Programa de Apoio à Economia Local**⁶⁹ (PAEL), tendo celebrado com o Estado Português, um contrato de empréstimo no montante de **€ 1 635 611**⁷⁰ e obtido o visto do Tribunal de Contas em 9/abr/2013.

Em simultâneo, o MN, em articulação com a adesão ao PAEL e com base no mesmo plano de ajustamento, também celebrou um contrato de financiamento para reequilíbrio financeiro, no montante de **€ 1 962 477**⁷¹, cujo visto do Tribunal de Contas foi obtido em 8/jul/2013.

2.4.3. Em síntese:

O MN, no final de 2012, encontrava-se numa situação de simultâneo desequilíbrio financeiro conjuntural e estrutural (apesar do recurso, em 2010, a um EMLP ao abrigo de um PSF), mas aderiu, entretanto, ao PAEL em articulação com a contratação de um EMLP para reequilíbrio financeiro (no montante global de M€ 3,6).

2.5. CONTROLO INTERNO E PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS

2.5.1. O MN aprovou e tem em vigor:

- ✓ Uma **Norma de Controlo**⁷², que contempla um conjunto de regras definidoras das políticas, métodos e procedimentos de controlo, em especial, quanto à área económico-financeira;
- ✓ Um **Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas** (PGRIC)⁷³, em conformidade com o previsto na Recomendação n.º 1/2009⁷⁴ do Conselho de Prevenção da Corrupção (CPC).

Não obstante existir alguma sobreposição ao nível de certas matérias (v.g. competências dos serviços municipais), estes dois documentos são coerentes entre si, articulam-se e complementam-se.

Porém, não está designado qualquer departamento específico ou elemento responsável pela função controlo.

⁶⁸ Cfr. art. 8º, n.º 1.

⁶⁹ Aprovado pela Lei n.º 43/2012, de 28/ago, e regulamentado pela Portaria n.º 281-A/2012, de 14/set.

⁷⁰ Totalmente utilizado durante o ano de 2013.

⁷¹ Totalmente utilizado durante o ano de 2013.

⁷² Aprovada pelo órgão executivo em 30/jan/2007.

⁷³ Aprovado por deliberação da Câmara Municipal de 12/jan/2010.

⁷⁴ Publicada no DR, 2ª Série, em 22/jul.

2.5.2. Do trabalho de campo realizado, em especial através da utilização de questionários e da realização de testes de conformidade e substantivos, **detetaram-se algumas fragilidades** em sede de controlo do interno, ao nível do:

Endividamento:

- ✓ Não foi apresentado, 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;
- ✓ Não existe " *check list* " destinada a controlar o cumprimento dos procedimentos legalmente exigíveis em matéria de contratação de empréstimos.

Imobilizado:

- ✓ Não são efetuadas verificações físicas periódicas dos bens do ativo imobilizado, com o objetivo de confrontar os resultados obtidos com os registos existentes na contabilidade.

Existências:

- ✓ Não são constituídas provisões para depreciação de existências nos termos previstos no POCAL, nem é efetuada uma análise das situações que podiam levar à sua criação;
- ✓ Ao nível da inventariação, as diferenças apuradas entre os resultados das contagens e os respetivos registos não são investigadas, nem se procede, posteriormente, ao apuramento de responsabilidades ou à eventual comunicação às entidades competentes.

Anexos, a fls. 22 e 23

2.5.3. No que respeita ao **PGRCIC**, que foi enviado extemporaneamente ao **Conselho de Prevenção da Corrupção**, salientamos as seguintes situações:

- ✓ O Plano ainda não foi remetido a todas as entidades previstas na Recomendação n.º 1/2009, do CPC, de 1/jul, designadamente à Inspeção-Geral de Finanças;
- ✓ Não foi prevista a calendarização das medidas previstas, nem os termos e prazos em que deverá ocorrer a sua revisão periódica ou os condicionalismos que possam justificar pontualmente esse facto;
- ✓ Inexistência de um serviço/elemento responsável pela função de monitorização e acompanhamento da execução do Plano;
- ✓ Não foi elaborado qualquer relatório anual conforme previsto no Plano;
- ✓ O grau de aplicação do Plano, em final de 2012, situava-se abaixo de um terço 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 MN, após as correções da IGF, revela, no quadriénio de 2010/2013:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ O aumento do grau de dependência de capitais alheios exigíveis para financiamento do ativo (de 27% para 31%); ✓ A diminuição do correspondente peso dos fundos próprios (de 70% para 59%). 	2.1.1	
<p>3.1.2. O balanço do MN de 2012 não refletia, com inteira fiabilidade, em algumas rubricas do passivo exigível, a situação financeira da Autarquia (correções, para mais, de € 260 828).</p>	2.1.2.1.	<p>A) A regularização, ao nível da informação contabilística do MN, das variações patrimoniais omitidas ou incorretamente refletidas, caso as mesmas ainda não tenham sido corrigidas.</p>
<p>3.1.2.1. Existiam outras insuficiências com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade de informação financeira do Município, de que destacamos:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Reflexão incorreta das faturas, que dão entrada no início do ano e dizem respeito e datam do ano anterior, na conta 2739 – outros acréscimos de custos; ✓ Não utilização, de forma sistemática e abrangente, das contas relativas a compromissos de exercícios futuros (04 e 05). 	2.1.2.2.	<p>B) Reconhecimento contabilístico, no ano a que respeitam (independentemente da data de receção), das faturas ou documentos equivalentes nas respetivas contas de terceiros (contas 22 ou 26), ainda que em contas de " receção e conferência ".</p> <p>C) Utilização, de forma sistemática e adequada, das contas relativas a compromissos de exercícios futuros.</p>
3.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA (2010/2013)		
CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.1. A receita global disponível do MN importou, nos anos de 2010/2012, respetivamente, em MC 17,9, MC 10,6 e MC 11,1, o que espelha uma redução de 38% no período referido.</p>	2.2.1.1.	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>Tais montantes incluíam, no entanto, a utilização, em 2010, do capital de EMLP, no montante de MC 7,7, sem a qual a referida variação da receita total foi de mais 9%.</p> <p>Em 2013, a receita municipal teve, face ao ano anterior, um(a):</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Acréscimo, de cerca de MC 2,1 (19%), passando para MC 13,3, devido, em especial, ao aumento das receitas correntes (19%); ✓ Diminuição, se não considerarmos as receitas de empréstimos, de MC 1,5 (13%). 	<p>2.2.1.1.</p>	
<p>3.2.1.1. Prática elevada e sistemática, ao longo do triénio de 2010/2012, de empolamento na previsão das receitas (2012: 74%), situação que, não obstante a melhoria verificada, persistiu em 2013 (92%), o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais do POCAL.</p> <p>Face aos valores previstos, não foram arrecadadas, no período de 2010/2013, receitas totais nos montantes de MC 2,1, MC 6,2, MC 3,9 e MC 1,2, respetivamente.</p> <p>Através do referido expediente, o MN criou, de forma artificial, ao nível da execução orçamental, a possibilidade realização e/ou existência de elevados montantes de despesa (2012 e 2013, respetivamente, MC 3,9 e MC 1,2) sem que existissem meios monetários disponíveis para efetuar o seu atempado pagamento.</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>2.2.1.1.</p>	<p>D) Elaboração rigorosa dos orçamentos de receita:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Fundamentando, de forma adequada, todas as rubricas previstas, independentemente de estarem ou não sujeitas no POCAL a regra previsional (e, em especial, nos casos em que o valor a orçamentar traduza uma evolução atípica – crescimento – da receita face ao seu histórico de cobrança efetiva). ✓ Considerando apenas as que apresentem um elevado grau de probabilidade em termos de cobrança efetiva. <p>E) Consequente utilização, se for caso disso, dos instrumentos relativos às modificações orçamentais previstos no POCAL.</p>
<p>3.2.1.2. Violação, ao longo do quadriénio 2010/2013, do princípio orçamental do equilíbrio corrente previsto no POCAL.</p> <p>Este facto, que é suscetível, em abstrato, de gerar responsabilidade financeira, já é do conhecimento do TC e pode ser justificada, em 2010 e 2013, pela utilização do capital de EMLP contraídos no âmbito de processos de consolidação e recuperação financeiras.</p>	<p>2.2.1.4.</p>	<p>F) Cumprimento integral e sistemático, no futuro, do quadro legal vigente, em cada momento, em matéria princípios e regras orçamentais, designadamente do princípio do equilíbrio previsto na Lei n.º 73/2013, de 3/set.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.1.3. Violação reiterada, nos anos 2010/2012, do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial (execução global no ano).</p> <p>Tal asserção reflete, na sequência da concretização do risco a que aludimos, uma gestão orçamental desequilibrada, materializada na crescente realização e/ou existência de despesas muito acima da real capacidade financeira do MN para fazer face, de forma atempada, aos compromissos assumidos perante terceiros.</p> <p>O resultado desta análise seria ainda mais negativo caso o MN não tivesse utilizado, em 2009 e 2010, o capital de EMLP contraídos no âmbito do PREDE e de um PSF, através dos quais foram transformados MC 8, 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>A melhoria verificada nesta matéria em 2013 deve-se principalmente à utilização dos referidos EMLP e ao contraído e utilizado nesse ano no âmbito do PAEL (MC 3,6).</p>	<p>2.2.1.5.</p>	<p>G) 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 compromissos assumidos pelo Município.</p> <p>H) Acompanhamento e controlo rigorosos e contínuos dos níveis de execução, devendo ser dada especial atenção às despesas variáveis e não obrigatórias.</p> <p>I) 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 que existam fundos disponíveis.</p>
<p>3.2.1.4. O MN apresentava, de forma sistemática, reduzidas ou inexistentes margens de manobra (2013: 29%) ao nível da gestão financeira, designadamente para fazer face às despesas municipais que não se encontravam, à partida, já " vinculadas ", não obstante a consideração nesta análise de apenas algumas das despesas certas e que se repetem anualmente.</p> <p>A despesa orçamental evidenciava, assim, naqueles anos, uma forte rigidez atendendo ao nível das correspondentes receitas, resultado que ainda se agravaria caso não tivessem sido utilizados os vários EMLP celebrados ao abrigo de programas de consolidação e recuperação financeiras.</p>	<p>2.2.1.6.</p>	<p>J) Ponderação de medidas, ao nível da racionalização da despesa, que possam contribuir para uma redução relevante e estrutural ao nível das despesas municipais que apresentam uma elevada rigidez e da materialidade da dívida de CP (cfr. recomendações seguintes).</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.1.5. Realização e/ou existência de despesas, nos anos de 2010 e 2012, sem que tenha sido efetuado o exigível compromisso no exercício (respetivamente, m€ 60 e m€152), facto que é suscetível, em abstrato, de consubstanciar um ilícito de natureza financeira.</p> <p>Todavia, atendendo ao carácter difuso da responsabilidade envolvida, à relação custo/benefício do seu apuramento, à materialidade dos montantes envolvidos e ao objetivo e natureza da análise efetuada, não se justifica a realização de qualquer outra diligência.</p>	<p>2.2.1.7.</p>	<p>K) Cumprimento sistemático das regras previstas no POCAL e na Lei n.º 8/2012, de 21/fev, em matéria de assunção de compromissos.</p>
<p>3.2.1.6. Em síntese, em 2010/2013, o MN:</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 em termos da eficácia da sua execução pelos órgãos autárquicos; ✓ Não efetuou uma gestão orçamental prudente e equilibrada, de que resultasse a exigível articulação e compatibilização entre o grau de realização e/ou existência da despesa (e não somente o seu pagamento) e o nível de cobrança da receita (e não a sua mera previsão orçamental). 	<p>2.2.1.2. e 2.2.1.8.</p>	<p>L) Cfr. recomendações D) a I).</p>
<p>3.2.2. A dívida global do MN de operações orçamentais (corrigida pela IGF) aumentou, entre 2010/2013, cerca de MC 1 (7%), passando, no final dos dois últimos anos, sucessivamente para MC 15,5 e MC 14,8.</p> <p>Não obstante a evolução positiva ocorrida entre 2012 e 2013, o endividamento do MN importava, em qualquer dos exercícios, um nível materialmente muito relevante e totalmente desadequado face ao seu quadro financeiro, nomeadamente às suas receitas, evidenciando, em 2012, um:</p>	<p>2.2.2.1.</p>	<p>M) 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>N) Assunção de compromissos, com repercussões em exercícios futuros, precedida de análise rigorosa, detalhada e ponderada, levando em conta a dimensão intergeracional das decisões político-financeiras.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>✓ Elevado período de recuperação da dívida total (2012: 44 meses, caso se expurgue das receitas regulares as despesas rígidas e vinculadas);</p> <p>✓ Reduzido índice de cobertura da dívida pelas receitas disponíveis (72%);</p> <p>✓ Significativo valor da dívida " per capita " (€ 2 111); Considerável peso da dívida de MLP na dívida total (2012: 72%).</p> <p>A este quadro financeiro acresce, no final de 2013, o valor (m€ 286) de compromissos assumidos no exercício e ainda não faturados (ou equivalente), que, no futuro, iriam agravar o endividamento municipal.</p> <p>Estes factos repercutem-se e condicionam a gestão orçamental dos exercícios futuros.</p>	2.2.2.1.	<p>O) 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 MN, com a sua exploração, manutenção e conservação.</p> <p>P) Ponderação, nas áreas de atividade ou programas que tenham um maior peso e flexibilidade ao nível da despesa, da eventual adoção de medidas no sentido de descontinuar os que tenham menor impacto negativo sobre os cidadãos ou de diminuir os meios financeiros afetos, de modo a proporcionar uma redução relevante e estrutural na despesa municipal.</p>
<p>3.2.2.1. O stock da dívida de EMLP, reportado ao final de 2010/2013, aumentou, tendo passado de € 11 753 535 para € 14 142 491 (mais M€ 2,4 e 20%).</p> <p>O serviço da dívida também aumentou (passou de m€ 931 para M€ 1,2), sendo, ainda, expetável que cresça, de forma muito significativa, nos próximos anos, dada a materialidade e o peso dos empréstimos em período de carência.</p>	2.2.2.2	
<p>3.2.2.2. No final dos anos 2010/2013, o MN não apresentava qualquer stock em dívida de ECP, nem contratou ou utilizou, nesses exercícios, empréstimos dessa natureza.</p>	2.2.2.3.	
<p>3.2.2.3. As " outras dívidas a terceiros " de operações orçamentais mais do que duplicaram entre 2010/2012 (MC 2,2 e 110%), tendo passado de € 2 037 400 para € 4 279 415, não obstante a utilização, nesse período, do capital de EMLP de MC 7,5, através dos quais foram transformadas dívidas desta natureza em financeira de MLP.</p> <p>Em 2013, diminuíram, face ao ano anterior, de forma significativa (M€ 3,6 e 85%), passando para € 662 044, em especial por força da utilização dos EMLP contraídos no âmbito do PAEL (MC 3,6).</p>	2.2.2.4. a 2.2.2.7.	<p>Q) Implementação de medidas que contribuam para o restabelecimento do equilíbrio financeiro do MN, em especial de CP, o que pressupõe, designadamente, a:</p> <p>✓ Otimização da cobrança das receitas municipais (através da atualização das taxas e preços praticados na Autarquia, da fixação das taxas dos impostos municipais e da melhoria dos respetivos processos de liquidação e cobrança;</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>Ainda assim, o MN apresentou, durante esse período, uma situação financeira de CP negativa e desequilibrada, não obstante a transformação de MC 11,6 de dívida administrativa em financeira de MLP com:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Relevantes saldos reais negativos de operações orçamentais (2012: -MC 4), que passaram a ligeiramente positivos em 2013 (mC 92) apenas por força da utilização do capital do EMLP contraído ao abrigo do PAEL; ✓ PMP a terceiros (2012) e a fornecedores (2013) que excedem os parâmetros legal (respetivamente, 448 e 134 dias); ✓ Violação sistemática, entre 2010/2012, da regra do equilíbrio financeiro mínimo, pois não existe qualquer ajustamento entre as dívidas de CP e a correspondente liquidez do ativo, em especial, com as disponibilidades; ✓ Elevados custos financeiros decorrentes de atrasos de pagamento (no triénio 2010/2012: juros de mora liquidados e pagos, respetivamente, de mC 384 e mC 87, estando ainda em dívida, no final do último ano, cerca de mC 303). 	<p>2.2.2.4. a 2.2.2.7.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Racionalização da despesa realizada através, nomeadamente, da: <ul style="list-style-type: none"> • Análise sistemática da necessidade e utilidade das despesas a realizar; • Adoção, ainda que não prevista legalmente, do instrumento da cativação das despesas, consagrando regras de execução orçamental, que incluam a identificação das rubricas da despesa e as percentagens a cativar, bem como a competência para a sua descativação. R) 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. S) Redução dos PMP para os parâmetros legalmente previstos, por forma a cumprir atempadamente os seus compromissos e evitar a ocorrência de custos financeiros.
<p>3.2.3. O MN contratou e utilizou, em 2009, dois empréstimos ao abrigo do PREDE, no montante total de mC 540.</p> <p>3.2.3.1. Foram identificadas, entre 2008 e 2012, incorreções relevantes nas grandezas reportadas e consideradas pela DGAL para o apuramento do PMP a fornecedores (RCM 34/2008), tendo a IGF considerado, em 2011 e 2012:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Na dívida a fornecedores: mais MC 1,1 e MC 1,5 (soma dos quatro trimestres de cada ano), valores que resultam da inclusão dos saldos das dívidas relativas a créditos cedidos pelos fornecedores a entidades financeiras, bem como das diferenças apuradas no procedimento de reconciliação de saldos; 	<p>2.2.3.1. a 2.2.3.3.</p>	

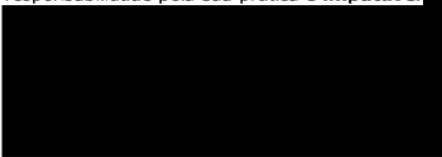
CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>✓ Nas aquisições de bens e serviços: menos m€ 382 e M€ 14,5 (soma dos quatro trimestres de cada ano), que não respeitam a eventos relacionados com aquisições a título oneroso.</p> <p>Quanto a 2008 a 2010, os valores considerados decorrem da análise global ao referido Programa, efetuada pela IGF através da Informação n.º 1949/2012, disponível na sua página eletrónica.</p> <p>Consequentemente, os PMP apurados pela IGF e DGAL são naturalmente divergentes, variando as diferenças entre 5 dias (2008) e 162 dias (2012), o que se reflete sobre a determinação dos objetivos anuais a atingir em matéria de redução do PMP e, eventualmente, ao nível da aferição dos resultados alcançados.</p>	<p>2.2.3.1. a 2.2.3.3.</p>	
<p>3.2.3.2. Face aos diferentes objetivos, que resultam das análises da IGF e DGAL, para a evolução do PMP, verificámos, nos anos de 2009/2012, no que respeita ao PREDE:</p> <p>✓ DGAL: Incumprimento em 2010 e 2011 (com aumento deste indicador em 2011) e cumprimento em 2009 e 2012 (com superação, em 2012).</p> <p>✓ IGF: Incumprimento em todos os anos (com aumento deste indicador em 2009, 2010 e 2011).</p> <p>Deste modo, considerando os anos de 2009/2012, a partir do termo da primeira metade do EMLP do Estado, ou seja, 2014, a respetiva taxa de juro base remuneratória do capital mutuado deverá ser acrescida:</p> <p>✓ DGAL: 0,3 pp (2009: 0 pp; 2010: 0,2 pp; 2011: 0,3 pp; 2012: -0,2 pp);</p> <p>✓ IGF: 1,1 pp (2009: 0,3 pp; 2010: 0,3 pp; 2011: 0,2 pp; 2012: 0,3 pp).</p>	<p>2.2.3.4.</p>	<p>T) Adoção de mecanismos que salvaguardem o cumprimento efetivo dos objetivos fixados no PREDE, nomeadamente a redução anual do PMP, com os quais o Município se comprometeu de forma expressa.</p>
<p>3.2.3.3. O MN, nos anos analisados, não contribuiu totalmente para a prossecução dos objetivos, tanto de âmbito específico como geral, subjacentes à conceção do PREDE, já que não:</p> <p>✓ Reduziu sistematicamente o PMP de acordo com o previsto legalmente;</p>	<p>2.2.3.5.</p>	<p>U) Cfr. recomendações S) e T).</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>✓ Diminuiu, de forma duradoura, as "outras dívidas a terceiros" em montante pelo menos equivalente ao do EMLP.</p>	2.2.3.5.	
<p>3.2.4. O MN também aprovou, por deliberação da AM de 14/mai/2010, um PSF, de que resultou a celebração de um contrato de EMLP no montante de MC 7,5.</p> <p>O MN não cumpriu, no final de 2012, um relevante conjunto de metas de cariz financeiro previstas no PSF, ficando, por isso, sujeito às sanções previstas no art. 40º, n.º 5, da LFL, ainda que seja de referir que aderiu, nesse exercício, ao PAEL em articulação, com base no mesmo plano de ajustamento, com a contratação de um EMLP para reequilíbrio financeiro.</p> <p>De qualquer modo, tal situação, para além de passar a ser do conhecimento do Ministério das Finanças, deve, também, ser comunicada, em cumprimento do quadro legal, ao Senhor Secretário de Estado da Administração Local.</p>	2.2.4.	<p>V) Adoção de todas as medidas necessárias para garantir o cumprimento dos objetivos previstos nos planos de recuperação financeira.</p>

3.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO PARA 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 € 11 970 564 e € 10 749 013.</p> <p>Por sua vez, o limite de ECP para 2012, previsto na LFL, de acordo com o apuramento da IGF, foi de € 614 732.</p>	2.3.1.	
<p>3.3.1.1. O perímetro relevante para aferir do cumprimento dos limites legais de endividamento municipal de 2012, atendendo ao conceito de endividamento líquido total, englobava, além do Município, as seguintes três entidades:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ CIMRD - Comunidade Intermunicipal da Região Dão-Lafões; ✓ AMRPB - Associação de Municípios da Região Planalto Beirão; 	2.3.2.	<p>W) Promoção da definição, para o futuro, junto das entidades associativas municipais e entidades intermunicipais, de um critério de imputação e distribuição da respetiva dívida total de operações orçamentais pelos municípios que as integram, caso o consagrado, em termos supletivos, no art.º 54.º, n.º 1, al. b), da Lei n.º 73/2013, de 3/set, não se mostre adequado face ao caso e circunstâncias concretos.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>✓ WRC - Agência de Desenvolvimento Regional, SA.</p> <p>Todavia, a referida empresa não releva para os limites legais do exercício em apreço já que cumpriu a regra de equilíbrio anual de contas prevista no RJAEP.</p>	2.3.2.	
<p>3.3.1.2. Em 2012, independentemente de se considerar os valores da DGAL ou da IGF, o MN violou o limite especial de EL previsto na LEO, apresentando uma taxa de utilização, respetivamente, de 122 e 124%.</p> <p>Aliás, a Autarquia já tinha violado, no exercício de 2011 (bem como em exercícios anteriores), o limite de EL daquele exercício.</p> <p>Nesses exercícios os excessos de EL importavam, respetivamente, nos valores de M€ 3,1 e M€ 2,9 .</p>	2.3.3.1.	<p>X) Cumprimento integral e sistemático, no futuro, do quadro legal vigente, em cada momento, em matéria de limites de endividamento municipal.</p>
<p>3.3.1.3. A violação do limite especial de EL de 2012 é suscetível, em abstrato, de ser sancionada:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Em termos tutelares administrativos e financeiros; ✓ Através da dedução nas transferências do Estado do montante do excesso de EL. <p>Em sede tutelar administrativa, a IGF, previamente à apresentação, de uma proposta no sentido de ser instaurada uma ação dessa natureza, deve averiguar da eventual regularização superveniente da infração praticada ou da existência de factos julgados justificativos.</p> <p>Ora, o MN, independentemente dos dados comunicados à DGAL ou apurados pela IGF, cumpriu, no final de 2012, a obrigação legal de redução de 10% do excesso que se verificava no início do mesmo ano (DGAL: 32% e IGF: 24%).</p> <p>Assim, verificou-se, em 2012 (último ano em análise), a regularização superveniente da situação, pelo que não existe fundamento para a apresentação de qualquer proposta no sentido da efetivação da responsabilidade em sede tutelar administrativa.</p>	2.3.3.1.3 e 2.3.3.1.4	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>Em termos da redução nas transferências, ao que tudo indica ainda não foi tomada qualquer iniciativa nesta matéria, as quais, em nosso entender, já não se justificam face à referida redução do excesso em 2012.</p> <p>Já em sede financeira, a eventual responsabilidade pela sua prática é imputável</p>  <p>Nesta sede, a apreciação e valorização dos factos em causa é da competência do Ministério Público junto do Tribunal de Contas, a quem devem ser comunicados, após a realização dos contraditórios pessoal e institucional.</p>		
<p>3.3.1.4. O MN cumpriu, no ano de 2012, o limite especial de EMLP consagrado na respetiva LOE, ainda que já com uma elevada taxa de utilização (99,5%).</p> <p>Saliente-se no entanto, que, naquele ano, está excecionado deste limite legal (e também do de EL) o montante de € 573 975, pelo que o valor que está a ser considerado é inferior ao da respetiva grandeza.</p>	2.3.4.	
<p>3.3.1.5. O MN cumpriu, no ano de 2012, o limite legal de ECP previsto na LFL.</p>	2.3.5.	
<p>3.3.1.6. O MN cumpriu, no 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 limites legais.</p> <p>No entanto, a informação reportada não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação nesta matéria, tendo sido apurada uma diferença, para mais, ao nível do EL, de mC 286.</p> <p>Tal diferença resultou, essencialmente, das correções efetuadas pela IGF na informação financeira do MN, facto que não se reflete sobre as conclusões globais retiradas ao nível do cumprimento do respetivo regime legal.</p>	2.3.6.2.	<p>Y) 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 da Autarquia e da comunicação da informação de todas as entidades relevantes.</p> <p>Z) 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>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
Saliente-se, por fim, que não estão consagrados, de forma integrada e sistemática, quaisquer procedimentos específicos relativos à identificação das entidades relevantes para os limites legais de endividamento municipal e à recolha da informação relevante.	2.3.6.2.	
3.3.2. O MN 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 MC 1,1.	2.3.7.1.	

3.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS NO FINAL DE 2012

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.4.1. O MN, no final de 2012, encontrava-se numa situação de simultâneo desequilíbrio financeiro conjuntural e estrutural (apesar do recurso, em 2010, a um EMLP ao abrigo de um PSF), mas aderiu, entretanto, ao PAEL em articulação com a contratação de um EMLP para reequilíbrio financeiro (no montante global de MC 3,6).	2.4.	AA) Criação dos instrumentos necessários à monitorização e cumprimento das obrigações resultantes do Plano de Ajustamento subjacente ao PAEL e ao reequilíbrio financeiro.

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

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.5.1. O MN tem uma Norma de Controlo Interno e um Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas aprovados nos termos legais, havendo, de um modo geral, articulação e coerência entre os dois documentos. A Autarquia não dispõe de nenhum departamento específico ou elemento responsável pela função controlo.	2.5.1.	BB) Criação/designação de um serviço/pessoa responsável pela função de controlo interno.
3.5.2. Do trabalho de campo realizado detetaram-se fragilidades ao nível do sistema de controlo interno e dos procedimentos contabilísticos, de que destacamos as seguintes:	2.5.2.	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Não é apresentada, 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; ✓ Não são efetuadas periodicamente verificações físicas dos bens do ativo imobilizado. 	2.5.2.	<p>CC) 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>DD) Reconciliação, ainda que amostragem, do património do MN, pelo menos, no final de cada exercício.</p>
<p>3.5.3. Da análise ao PGRIC, salientamos algumas fragilidades:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ O Plano ainda não foi remetido a todas as entidades previstas na Recomendação n.º 1/2009, do CPC, de 1/jul, designadamente à IGF; ✓ Omissão de previsão dos termos e prazos em que deverá ocorrer a sua revisão periódica ou os condicionalismos que possam justificar pontualmente esse facto; ✓ Inexistência de um serviço/elemento responsável pela função de monitorização e acompanhamento da execução do Plano; ✓ Não foi elaborado qualquer relatório anual conforme previsto no Plano; ✓ O grau de aplicação do Plano, em final de 2012, situava-se abaixo de um terço das medidas previstas. 	2.5.3.	<p>EE) Remessa formal do Plano às restantes entidades previstas na Recomendação n.º 1/2009 do CPC.</p> <p>FF) Revisão do PGRIC, de modo a que defina os termos e prazos em que deverá ocorrer a sua revisão.</p> <p>GG) Nomeação de um responsável pela função de monitorização e acompanhamento.</p> <p>HH) Elaboração do relatório anual que evidencie o grau de aplicação das medidas previstas e os resultados obtidos com a sua aplicação.</p> <p>II) 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 de Nelas, a 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 de Nelas 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 do presente relatório.

Inspeção-Geral de Finanças,

Pela equipa

Assinado por: **PAULA IDALINA GARCIA DUARTE**

Num. de Identificação Civil: B11 09866665

Data: 2014.12.22 14:55:16 GMT Standard Time

Localização: CdE

