

## **CONTROLO DO ENDIVIDAMENTO E DA SITUAÇÃO FINANCEIRA DA ADMINISTRAÇÃO LOCAL AUTÁRQUICA**



---

**Auditoria ao Município de Alijó**

---

**Proc. n.º 2013/180/A3/670**

**Relatório n.º 2325/2014**

*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

<b>NATUREZA</b>	Auditoria Financeira
<b>ENTIDADE AUDITADA</b>	Município de Alijó
<b>FUNDAMENTO</b>	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".
<b>ÂMBITO</b>	As verificações efetuadas reportaram-se ao período compreendido entre 1/jan/2010 e 31/dez/2012, sendo atualizadas, sempre que possível, para 2013.
<b>OBJETIVOS</b>	<p>A presente auditoria teve como objetivos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Avaliação da qualidade da informação constante da prestação de contas do exercício de 2012;</li> <li>• Análise do comportamento do Município em termos de execução orçamental no último triénio (2010/2012), avaliação da evolução do endividamento municipal no mesmo período, designadamente em termos de empréstimos, <i>leasing</i> e outras dívidas a terceiros, e apreciação da sua situação financeira, em especial, de curto prazo;</li> <li>• Controlo do cumprimento pelo Município, no final do ano de 2012, do regime do endividamento previsto na Lei das Finanças Locais e na Lei do Orçamento de Estado desse ano, quer na vertente dos empréstimos, quer de endividamento líquido;</li> <li>• Verificação, no final de 2012, da posição do Município em termos de equilíbrios conjuntural e estrutural (saneamento e reequilíbrios financeiros);</li> <li>• Conhecimento do sistema de controlo interno instituído em relação a vários aspetos do endividamento e sua avaliação em termos de adequação e eficácia.</li> </ul> <p>Foi ainda considerado o ano 2013, nos casos em que os objetivos o permitiram.</p>
<b>METODOLOGIA</b>	A presente auditoria baseou-se na metodologia e instrumentos de trabalho consubstanciados no guião " <i>Avaliação do Endividamento Municipal</i> ", adotado pela IGF, com as atualizações que decorrem das alterações legislativas mais recentes.
<b>CONTRADITÓRIO</b>	Foi realizado contraditório formal institucional, nos termos do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 276/2007, de 31/jul.
<b>CICLO DE REALIZAÇÃO</b>	mai/2013 a nov/2013
<b>DIREÇÃO</b>	CdE – Alexandre Amado
<b>EQUIPA</b>	<p><b>Coordenação:</b> CdE – Paula Duarte</p> <p><b>Execução:</b> IF Amílcar Salgado</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.

Persistem algumas insuficiências ao nível da adoção do POCAL, designadamente, a inventariação incompleta dos bens imóveis do domínio público, a não utilização adequada das contas de compromissos de exercícios futuros e a falta de implementação do subsistema da contabilidade de custos.

Os orçamentos municipais, entre 2010/2013, foram significativamente empolados nas receitas orçamentais ( taxa de execução máxima em 2011 de 50% ), o que possibilitava e potenciava, de forma artificial, a realização e/ou existência de elevados montantes de despesa para o pagamento dos quais não existiam disponibilidades financeiras ( 2012 e 2013: M€ 11,6 e M€ 21,5 ).

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

A dívida do MA diminuiu entre 2010/2013 ( cerca de M€ 3,7 e 15% ), mas continuava a evidenciar, no final do último ano, um nível materialmente relevante ( M€ 20,8 ) e desadequado face ao seu quadro financeiro.

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

O MA violou o limite de EL de 2012 e 2013, mas cumpriu, durante esses exercícios, a obrigação de redução de 10% do excesso inicial, situação que, ainda assim, é suscetível de gerar responsabilidade financeira sancionatória.

À consideração superior

*Direção operacional*

Assinado por: **ALEXANDRE VIRGÍLIO TOMÁS  
AMADO**

Num. de Identificação Civil: BI081020708

Data: 2014.12.26 10:34:14 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. 60 (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  
2015.09.24  
14:43:33 +01'00'**

## SUMÁRIO EXECUTIVO

Atendendo às evidências obtidas e à sua análise, os principais resultados da auditoria ao Município de Alijó ( **MA** ), 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 MA

**1.1. Diminuiu, entre 2010/2013, o grau de dependência da Autarquia dos capitais alheios exigíveis para financiamento do ativo** ( passou de 53% para 45% ), tendo aumentado o correspondente peso dos fundos próprios ( de 28% para 38% ).

Diminuição do grau de dependência de capitais alheios para financiamento do ativo

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

**2.1.** A análise realizada **indicia que os balanços** do MA de 2010/2012 **já refletiam, com algum grau de fiabilidade**, nas rubricas do **passivo exigível, a sua situação financeira**, dada a reduzida materialidade das correções efetuadas pela IGF no ano analisado ( 2012: m€ 152 ), bem como do seu peso na dívida total de operações orçamentais ( 2% ).

Algum grau de fiabilidade no passivo exigível ( 2012: omissões no valor de € 152 )

No entanto, persistiam **algumas insuficiências ao nível da adoção do POCAL com repercussões na qualidade e fiabilidade de informação orçamental, financeira e económica**, de que destacamos a inventariação incompleta dos bens imóveis do domínio público, a não utilização adequada das contas de compromissos de exercícios futuros e a falta de implementação do subsistema da contabilidade de custos.

Insuficiências ao nível da utilização das contas de compromissos de exercícios futuros e da implementação da contabilidade de custos

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

**3.1.** A **receita global do MA importou, no quadriénio de 2010/2013**, respetivamente, em **MC 11,7, MC 12,2, MC 10,8 e MC 11,5** ( não tendo sido arrecadada, naqueles anos, qualquer receita proveniente de empréstimos ).

Receita global disponível em 2013: MC 11,5

**3.2.** O **MA**, entre 2010/2013, **teve uma prática elevada e sistemática de empolamento na previsão das receitas orçamentais, que evidenciaram reduzidos índices de execução em termos globais** ( máximo em 2011: 50% ), 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 17,2 MC 12,1, MC 11,6 e MC 21,5**.

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 11,6 e MC 21,5**) **para além da efetiva capacidade do MA para promover o seu pagamento atempado**.

Orçamentos com elevado risco ao nível da execução

**3.3.** **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 MA para fazer face, atempadamente, aos compromissos assumidos.

O **resultado desta análise seria ainda mais negativo** se o MA não tivesse utilizado, em 2009, o capital do EMLP contraído no âmbito de PSF, na sequência do qual **foi transformado MC 9,3 de outras dívidas a terceiros de CP em dívida financeira de MLP**.

**3.4. O MA**, no mesmo período, **não dispunha de qualquer margem de manobra 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.

Esta situação também seria ainda mais negativa caso fossem integralmente registados os compromissos de exercícios futuros e não tivesse sido utilizado o EMLP celebrado ao abrigo do PSF.

**3.5. Em síntese, a Autarquia, entre 2010/2013, elaborou e aprovou documentos previsionais que não refletiam a real expectativa da execução orçamental e não efetuou uma gestão orçamental prudente e equilibrada**, de que resultasse a exigível articulação e compatibilização entre o nível de realização e/ou existência de despesas e a efetiva cobrança da receita.

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

**4.1. A dívida municipal** ( corrigida pela IGF ) **diminuiu**, no quadriénio 2010/2013, cerca de **MC 3,7 ( 15% )**, atingindo, no último ano, o **montante de MC 20,8**, na sequência de um decréscimo da dívida financeira ( -MC 3,8 e -24%, passando para MC 9,6 ) e de um aumento das outras dívidas a terceiros ( m€ 119 e 1% ).

**4.2. O endividamento global do MA**, não obstante a evolução referida, continuava a **evidenciar um nível materialmente relevante e desadequado ao seu quadro financeiro** ( em especial, às suas receitas ), sendo de **salientar que em 2012 persistia um:**

- ✓ **Elevado período de recuperação da dívida municipal** tendo em conta as receitas regulares expurgadas das despesas rígidas e vinculadas ( **48 meses** );
- ✓ **Reduzido nível de cobertura da dívida pelas receitas anuais disponíveis ( 46% )**;
- ✓ **Significativo valor da dívida " per capita " ( € 1 958 )**.

Acresce, ainda, que, ao contrário do que decorre da evolução da dívida municipal, **a situação financeira do MA piorou entre 2010/2013**, pois, no final do último ano, **existia um montante muito significativo ( MC 7,2 ) de compromissos assumidos e ainda não faturados**, grandeza que não existia e era de valor muito inferior, respetivamente, no final de 2012 e 2010.

Refira-se, também, **a materialidade da dívida de EMLP** e o seu **peso**

Realização e/ou existência de despesa muito acima da capacidade financeira do MA

Inexistentes margens de manobra para fazer face às despesas não vinculadas

Gestão orçamental desequilibrada

Dívida global, no final de 2013: MC 20,8

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

Período de recuperação da dívida total em 2012 de 48 meses

Relevante valor da dívida municipal " per capita " (2012: € 1 958)

**significativo na dívida total ( 2012: M€ 13,8 e 59% ), bem como o crescimento do respetivo serviço da dívida entre 2010/2013 ( duplicou ), sendo, ainda, expectável que aumente nos próximos anos,** dada a materialidade dos EMLP contratados ao abrigo do PAEL ( M€ 4,4, já parcialmente utilizado em 2014 e sem qualquer período de carência ) e para reequilíbrio financeiro ( M€ 15 ), que foi entretanto visado pelo TC.

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

**4.3. O MA, entre 2010 e 2013, evidenciou uma situação financeira de CP negativa e desequilibrada,** não obstante transformação, em 2009, de M€ 9,3 de dívida de CP em dívida financeira de MLP, com:

- ✓ **Relevantes saldos reais negativos de operações orçamentais** ( 2012 e 2013, respetivamente, **M€ 8,4 e M€ 7,4** );
- ✓ **PMP a terceiros ( 2012 ) e a fornecedores ( 2013 ) elevados e bem superiores aos parâmetros legais** ( respetivamente, **732 e 827 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 para o MA** ( no triénio 2010/2012: juros de mora liquidados e pagos, respetivamente, de m€ 559 e m€ 323, estando ainda em dívida, no final do último ano, cerca de m€ 341 ).

**4.4. No final de 2012 e 2013, a Autarquia continuava a evidenciar, de acordo com o quadro legal, uma situação de simultâneo desequilíbrio financeiro conjuntural e estrutural,** mas **aderiu, nesse exercício, ao PAEL ( M€ 4,4, parcialmente utilizados em 2013 ) e, em simultâneo, celebrou dois contratos para reequilíbrio financeiro ( M€ 15, visados pelo Tribunal de Contas em nov/2014 ).**

## 5. Incumprimento dos objetivos do Plano de Saneamento Financeiro

**5.1. O MA aprovou, em 2009, um PSF na sequência do qual utilizou um EMLP, no montante de M€ 9,3.**

O MA **não cumpriu, no final de 2013, 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.**

Todavia, como referimos, a Autarquia aderiu, entretanto, ao PAEL e contratou, com base no mesmo plano de ajustamento, dois EMLP para reequilíbrio financeiro.

**6. Violação, em 2012 e 2013, dos limites de EL e, no último ano, também de EMLP, previstos nas respetivas LOE**

**6.1. No final de 2012 e 2013, o MA ( considerando, também, as restantes entidades relevantes ):**

- ✓ **Violou o limite legal de EL** previsto nas LOE desses anos;
- ✓ **Cumpriu o limite legal de EMLP** previsto LOE de 2012, mas **violou o da LOE de 2013;**

**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 ( 2012 e 2013: M€ 8,4 e M€ 7,4 )**

**PMP a terceiros e fornecedores muito superiores aos parâmetros legais (2012 e 2013: 732 e 827 dias)**

**Violação da regra do equilíbrio financeiro mínimo**

**Elevados custos financeiros ( 2010/2012: juros de mora liquidados no montante de m€ 559 )**

**Simultâneo desequilíbrio financeiro conjuntural e estrutural**

**Incumprimento, em 2013, de um conjunto de objetivos/metasp definidas no PSF**

**Violação dos limites especiais de EL de 2012 e 2013 e de EMLP do último ano**

✓ **Cumpriu o limite de ECP** consagrado na LFL.

**A violação dos limites especiais de EL de 2012 e 2013 e de EMLP de 2013 é suscetível, em abstrato, de ser sancionada em termos tutelares administrativos e financeiros.**

Para além disso, da violação do limite de EL também pode resultar a **dedução nas transferências** do Estado do montante do excesso de EL.

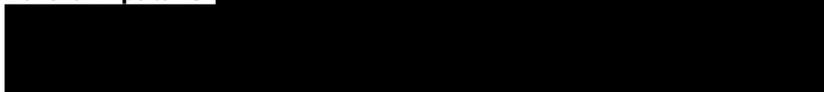
**6.2.** Todavia, o **MA** **cumpriu**, no final de 2012 e 2013, a **obrigação legal de redução de 10% dos excessos de EL**, que se verificava no início dos mesmos anos.

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 e 2013.

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 violação do limite especial de EL de 2012 e 2013 é **imputável**



**6.3.** No que respeita ao **limite especial de EMLP de 2013**, atendendo, por um lado, ao princípio da tipicidade e, por outro lado, a que a violação, em 2013, do limite legal de EMLP não ficou a dever-se a qualquer aumento da dívida dessa natureza, mas apenas a uma alteração substantiva do quadro legal vigente da qual resultou uma relevante redução do referido limite, **a situação descrita não é suscetível de ser sancionada.**

**6.4.** A **informação reportada à DGAL pelo MA**, para apurar e controlar os limites legais de endividamento, **não refletia, com inteira fiabilidade**, a sua situação no final de 2012 ao nível do **EL**, pois foram apuradas **diferenças, para menos, de m€ 378.**

Tal diferença resultou, essencialmente, das **correções efetuadas pela IGF na informação financeira do MA e da inclusão dos dados relativos às restantes entidades relevantes**, facto que, no entanto, não se refletiu sobre as conclusões globais retiradas ao nível do (in)cumprimento do respetivo regime legal.

## **7. Contributo para o défice do subsector das autarquias locais**

**7.1.** Em 2012 e 2013, o **MA**, em termos autónomos, **contribuiu de forma positiva para o défice do subsector das autarquias locais**, uma vez que, entre 1/jan e 31/dez daqueles anos, diminuiu o EL ( sem exceções ) em cerca de, respetivamente, M€ 1 e M€ 2,7.

Cumprimento dos limites ECP de 2012 e 2013 previsto na LFL

Eventual responsabilidade financeira

Prestação de informação incompleta à DGAL

Em 2012 e 2013, 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 a existência de alguma sobreposição, são coerentes, articulados e complementares entre si, **mas não estão adequados à atual estrutura orgânica do MA.**

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 falta 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 nem devidamente divulgado interna e externamente;
- ✓ Prevê os termos e prazos em que deverá ocorrer a sua revisão periódica ou os condicionalismos que possam justificar pontualmente esse facto;

Acresce a inexistência de qualquer atividade de acompanhamento ou monitorização do Plano, bem como omissão de elaboração do relatório anual, bem como o reduzido grau de aplicação do Plano, pois estão aplicadas menos de um terço das medidas previstas.

## 9. Principais recomendações

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

- ✓ 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 perspetiva 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

<b>LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS.....</b>	<b>8</b>
<b>LISTA DE FIGURAS.....</b>	<b>9</b>
<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>10</b>
<b>1.1. ORIGEM E OBJETIVOS.....</b>	<b>10</b>
<b>1.3. CONTRADITÓRIO INSTITUCIONAL .....</b>	<b>11</b>
<b>2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE 2010 A 2013 .....</b>	<b>11</b>
<b>2.1.1. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS .....</b>	<b>11</b>
<b>2.1.2. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA .....</b>	<b>13</b>
<b>2.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA ( 2010/2013 ) ...</b>	<b>14</b>
<b>2.2.1. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL .....</b>	<b>14</b>
<b>2.2.2. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIÇÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA ( 2010/2013 ) .....</b>	<b>22</b>
<b>2.2.3. PLANO E EMPRÉSTIMO DE SANEAMENTO FINANCEIRO.....</b>	<b>32</b>
<b>2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL DE 2012 E 2013 .....</b>	<b>33</b>
<b>2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS ( DGAL E IGF ) .....</b>	<b>33</b>
<b>2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS .....</b>	<b>35</b>
<b>2.3.3. CONTROLO DOS LIMITES ESPECIAIS DE EL DE 2012 E 2013 .....</b>	<b>36</b>
<b>2.3.4. CONTROLO DOS LIMITES ESPECIAIS DE EMLP DE 2012 E 2013.....</b>	<b>40</b>
<b>2.3.5. CONTROLO DO LIMITE DOS EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO .....</b>	<b>43</b>
<b>2.3.6. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL NO ANO DE 2012.....</b>	<b>43</b>
<b>2.3.7. CONTRIBUTO PARA O DÉFICE DO SUBSETOR DAS AUTARQUIAS LOCAIS .....</b>	<b>44</b>
<b>2.3.8. APRECIÇÃO FINAL .....</b>	<b>45</b>
<b>2.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS NO FINAL DE 2012 E 2013 .....</b>	<b>45</b>
<b>2.5. CONTROLO INTERNO, PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E PLANO DE GESTÃO DE RISCOS DE CORRUPÇÃO E INFRAÇÕES CONEXAS .....</b>	<b>47</b>
<b>3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES.....</b>	<b>48</b>
<b>4. PROPOSTAS .....</b>	<b>60</b>
<b>ANEXOS ( FIs. 1 a 58 )</b>	

## LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

<b>Cfr</b>	Confrontar
<b>CP</b>	Curto Prazo
<b>CIMD</b>	Comunidade Intermunicipal do Douro
<b>DGAL</b>	Direção-Geral das Autarquias Locais
<b>DGTF</b>	Direção-Geral do Tesouro e Finanças
<b>ECP</b>	Empréstimos de Curto Prazo
<b>EL</b>	Endividamento Líquido
<b>EMLP</b>	Empréstimos de Médio e Longo Prazos
<b>IGF</b>	Inspeção-Geral de Finanças
<b>LFL</b>	Lei das Finanças Locais
<b>LOE</b>	Lei do Orçamento de Estado
<b>LOPTC</b>	Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas
<b>MC</b>	Milhões de euros
<b>m€</b>	Milhares de euros
<b>MLP</b>	Médio e Longo Prazos
<b>MA</b>	Município de Alijó
<b>NCI</b>	Norma de Controlo Interno
<b>OO</b>	Operações Orçamentais
<b>OT</b>	Operações de Tesouraria
<b>PAEL</b>	Plano de Apoio à Economia Local
<b>PMP</b>	Prazo Médio de Pagamento
<b>pp</b>	Pontos percentuais
<b>POCAL</b>	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
<b>PSF</b>	Plano de Saneamento Financeiro
<b>PRF</b>	Plano de Reequilíbrio Financeiro
<b>RJAEPL</b>	Regime Jurídico da Atividade Empresarial e das Participações Locais
<b>SMA</b>	Serviços Municipalizados Águas
<b>SIIAL</b>	Sistema Integrado de Informação da Administração Local
<b>TC</b>	Tribunal de Contas

**LISTA DE FIGURAS**

<b>Figura 1</b>	Evolução das componentes dos balanços ( 2010/2013 )
<b>Figura 2</b>	Síntese das correções efetuadas ao balanço de 2012
<b>Figura 3</b>	Evolução e taxas de execução da receita e despesa municipal
<b>Figura 4</b>	Taxas de execução da receita e despesa municipal de 2013
<b>Figura 5</b>	Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível
<b>Figura 6</b>	Equilíbrio orçamental em sentido substancial
<b>Figura 7</b>	Vinculação orçamental – quadriénio 2010/2013
<b>Figura 8</b>	Compromissos assumidos / despesas faturadas ( ou equivalente )
<b>Figura 9</b>	Composição e evolução da dívida corrigida pela IGF
<b>Figura 10</b>	Composição e evolução da dívida municipal em 2013
<b>Figura 11</b>	Saldos reais de operações orçamentais
<b>Figura 12</b>	Prazos médios de pagamento
<b>Figura 13</b>	Indicadores de liquidez
<b>Figura 14</b>	Indicadores de endividamento
<b>Figura 15</b>	Indicadores de imobilizações
<b>Figura 16</b>	Limites especiais de EL de 2011, 2012 e 2013
<b>Figura 17</b>	Limite especial de EMLP de 2012 e 2013
<b>Figura 18</b>	Entidades abrangidas pelo conceito de endividamento líquido total
<b>Figura 19</b>	Controlo do limite especial de EL de 2012 e 2013
<b>Figura 20</b>	Redução do excesso de endividamento líquido em 2012 e 2013
<b>Figura 21</b>	Controlo do limite especial de EMLP de 2012 e 2013
<b>Figura 22</b>	Redução do excesso de EMLP em 2013
<b>Figura 23</b>	Diferença no reporte de EL de 2012 ( DGAL/IGF )
<b>Figura 24</b>	Evolução do endividamento líquido do MA em 2012 e 2013
<b>Figura 25</b>	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 Alijó ( **MA** ), enquadrada no Projeto designado de " Controlo do endividamento e da situação financeira da Administração Local Autárquica " .

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

1	Avaliação da qualidade da informação constante da prestação de contas do Município, relativa ao exercício de 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 do endividamento previsto na Lei das Finanças Locais <sup>1</sup> e na Lei do Orçamento de Estado desse ano <sup>2</sup> , 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 sobre os anos 2010/2012**, foi ainda considerada na análise, nos casos em que os objetivos definidos o permitiram, a **informação financeira relativa ao final do exercício de 2013** <sup>3</sup>.

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.

<sup>1</sup> Lei n.º 2/2007, de 15/jan ( com declaração de retificação n.º 14/2007, publicada no DR, I série de 15/fev/07 ), alterada pelos art. 6.º da Lei n.º 22-A/2007, de 29/jun, art. 29.º da Lei n.º 67-A/2007, de 31/dez, art. 32º da Lei n.º 3-B/2010, de 28/abr, art. 47º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez e art. 57º da Lei n.º 64-B/2011, de 30/dez e, entretanto, revogada pela Lei n.º 73/2013, de 3/set, que aprova o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais.

<sup>2</sup> Art. 66º da Lei n.º 64-A/2011, de 30/dez.

<sup>3</sup> Ainda que não especialmente validada pela IGF, pois o ano sobre o qual incidiu o trabalho desta entidade ao nível do controlo da qualidade da informação prestada pelo MA foi, como decorre dos objetivos referidos, o de 2012. Todavia, a referida atualização tornou-se necessária face à verificação do incumprimento, em 2012, do limite especial de endividamento líquido ( cfr. item 2.3.3. ), situação que é suscetível de gerar responsabilidades financeira e tutelar-administrativa, a não ser que tenha ocorrido, quanto à última sede referida, facto julgado justificativo ou regularização superveniente ( cfr. art. 8º, n.º 1, al. d), e art. 9º, al. g), ambos da Lei n.º 27/96, de 1/ago ).

## 1.2. METODOLOGIA E CONDICIONALISMOS

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

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

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

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

## 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. 58 ).

No referido contraditório, o atual Presidente da Câmara Municipal, com o argumento de que a auditoria " (...) *incide sobre anos anteriores, apenas se considera responsável pela gestão de 20 de outubro de 2013 a 31 de dezembro de 2013.* ", afirma que " (...) *não conseguimos contraditar os elementos do relatório.* ".

Acrescenta, no entanto, que " *Quanto às recomendações nele contidas ( e que têm origem nos factos descritos ) compromete-se desde já o Município a considera-las na futura gestão.* ".

Anexos, a fls. 58

## 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 MA do quadriénio 2010/2013, após as correções da IGF<sup>4</sup>,** apresentaram os seguintes valores e evolução:

<sup>4</sup> As correções descritas no item 2.1.2.1. foram introduzidas nos balanços de 2010/2012 do MA, e, quando relevantes, noutras grandezas consideradas na análise efetuada pela IGF, nomeadamente em termos de apuramento da dívida reconciliada, do prazo médio de pagamento e do endividamento líquido.

Relativamente ao exercício de 2013 não efetuámos qualquer alteração, correspondendo os valores constantes do quadro seguinte aos dos documentos de prestação de contas da Autarquia.

**Figura 1 – Evolução das componentes dos balanços ( 2010/2013 )**

Un euro

DESCRIÇÃO	2010	2011	2012	VARIACÃO NO TRIÉNIO		2013	VARIACÃO 2012/2013	
				Montante	%		Montante	%
Acréscimos e diferimentos	106 458,38	198 333,92	256 113,38	149 655,00	141%	181 645,39	- 74 467,99	-29%
Restante ativo	48 564 420,25	50 750 689,73	50 610 700,45	2 046 280,20	4%	49 872 230,75	- 738 469,70	-1%
<b>ATIVO TOTAL</b>	<b>48 670 878,63</b>	<b>50 949 023,65</b>	<b>50 866 813,83</b>	<b>2 195 935,20</b>	<b>5%</b>	<b>50 053 876,14</b>	<b>- 812 937,69</b>	<b>-2%</b>
Dívidas a terceiros	25 358 213,63	25 448 095,67	24 030 484,27	- 1 327 729,36	-5%	21 449 492,28	- 2 580 991,99	-11%
Provisões	500 000,00	500 000,00	1 605 885,05	1 105 885,05	221%	1 129 772,00	- 476 113,05	-30%
Acréscimos e diferimentos	9 105 919,42	8 870 723,11	8 380 623,39	- 725 296,03	-8%	8 247 799,66	- 132 823,73	-2%
<b>PASSIVO TOTAL</b>	<b>34 964 133,05</b>	<b>34 818 818,78</b>	<b>34 016 992,71</b>	<b>- 947 140,34</b>	<b>-3%</b>	<b>30 827 063,94</b>	<b>- 3 189 928,77</b>	<b>-9%</b>
Património	6 430 506,80	11 692 711,79	11 692 711,79	5 262 204,99	82%	11 692 711,79	0,00	0%
Restantes fund. próprios	7 276 238,78	4 437 493,08	5 157 109,33	- 2 119 129,45	-29%	7 534 100,41	2 376 991,08	46%
<b>FUND. PRÓPRIOS TOTAIS</b>	<b>13 706 745,58</b>	<b>16 130 204,87</b>	<b>16 849 821,12</b>	<b>3 143 075,54</b>	<b>23%</b>	<b>19 226 812,20</b>	<b>2 376 991,08</b>	<b>14%</b>

Fonte: Balanços 2010/2013e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 19 e 20

 Assim, constatámos que no **triénio 2010/2012**:

- ✓ O **ativo** apresentou uma **evolução favorável**, com um **crescimento de 5%**, que resultou, designadamente, de um aumento substancial dos bens de domínio público ( cerca de 65% ), que compensou a redução das dívidas de terceiros de curto prazo (-91%), rubricas que contribuíram, respetivamente, em 237% e -145% para a variação total;
- ✓ O **passivo** também apresentou uma **evolução favorável**, com um decréscimo de **3%**, que resultou da diminuição verificada nas rubricas de dívidas a terceiros de médio e longo prazo (-13%) e dos acréscimos e diferimentos (-8%), que superaram os aumentos das dívidas a terceiros de curto prazo ( 8% ) e das provisões ( 221% ), com um peso na variação total de 223%, 77%, -83% e -117%, respetivamente;
- ✓ Os **fundos próprios aumentaram 23%**, para o que contribuiu quase exclusivamente o acréscimo verificado ao nível do património ( 82% )<sup>5</sup> e a redução das reservas de reavaliação (-100%) que representam, respetivamente 167% e -109% da variação total.

No que respeita a **2013, face a 2012**, verificou-se uma **evolução negativa do ativo**, que **reduziu** cerca de **m€ 813** (-2%), ao contrário dos **fundos próprios** e do **passivo** que apresentaram uma **variação positiva**, respetivamente, cerca de mais **M€ 2,4** ( 14% ) e de menos **M€ 3,2** ( 9% ).

<sup>5</sup> O aumento verificado resultou do reconhecimento de bens do ativo imobilizado que existiam à data da adoção do POCAL mas que não foram considerados no inventário inicial e com a transferência do saldo das reservas de reavaliação.

Em síntese:

No **quadriénio de 2010/2013, diminuiu o grau de dependência do MA do passivo exigível para financiamento do ativo ( de 53% para 45% ), tendo aumentado o correspondente peso dos fundos próprios ( de 28% para 38% ).**

## 2.1.2. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA

**2.1.2.1.** Do trabalho realizado <sup>6</sup>, com o propósito de aferir sobre **a qualidade da informação financeira produzida pelo MA no ano de 2012**, resultaram as seguintes **correções aos dados constantes dos balanços do triénio de 2010/2012**:

**Figura 2 – Síntese das correções efetuadas ao balanço de 2012**

Un: euro

COMPONENTES DO BALANÇO	CONTAS	2010				2011				2012			
		Débito	Crédito	Saldo		Débito	Crédito	Saldo		Débito	Crédito	Saldo	
				Valor	D/C			Valor	D/C			Valor	D/C
<b>FUNDOS PRÓPRIOS</b>	88/59 - Resultados	83 574,96		- 83 574,96	D	102 628,96		- 102 628,96	D	152 375,52		- 152 375,52	D
<b>PASSIVO</b>	22 - Fornecedores		83 574,96	83 574,96	C		102 628,96	102 628,96	C		152 375,52	152 375,52	C

Anexos, a fls. 10

Salientamos as correções efetuadas, **para mais, no passivo exigível** ( dívida comercial/administrativa ) **de 2012**, no montante **de € 152 375**, que representam **2% da dívida de curto prazo ( CP ) constante do balanço e resultaram** do procedimento de circularização e **reconciliação de saldos** com entidades credoras do MA.

Anexos, a fls. 10 a 17

**2.1.2.2.** Para além disso, atendendo ao disposto no Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais ( **POCAL** <sup>7</sup> ), constatámos, ainda, a existência de **outras insuficiências, com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade da informação orçamental, financeira e económica** elaborada pelo MA, em especial, as que respeitam **à falta de:**

- ✓ **Inventariação da totalidade dos bens imóveis do domínio público** do Município adquiridos antes da entrada em vigor do POCAL;

<sup>6</sup> Foram circularizados e reconciliados os saldos:

- ✓ Das entidades financeiras ( Caixa Geral de Depósitos, Banco Espírito Santo e Banco Português de Investimento ) relativos à totalidade dos empréstimos de médio e longo prazos ( EMLP ) contratados com a Autarquia;
- ✓ Em termos dos outros credores ( fornecedores c/c, fornecedores de imobilizado e outros ), de 14 entidades cujos créditos totalizavam, no final de 2012, cerca de M€ 8, que representavam 85% da dívida daquela natureza refletida contabilisticamente, tendo obtido 100% das respostas.

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

<sup>7</sup> Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22/fev, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 162/99, de 14/set, Decreto-Lei n.º 315/2000, de 2/dez, Decreto-Lei n.º 84-A/2002, de 5/abr, e pelo art. 104º da Lei n.º 60-A/2005, de 30/dez.

- ✓ **Utilização**, de forma sistemática e abrangente, **das contas relativas a compromissos de exercícios futuros** ( contas 04 e 05 )<sup>8</sup>;
- ✓ **Apuramento e conseqüente reconhecimento contabilístico** do valor **dos investimentos efetuados por administração direta**;
- ✓ **Implementação do subsistema da contabilidade de custos**.

**2.1.2.3.** Deste modo, a análise realizada indicia que, nos **exercícios de 2010/2013**:

Os **balanços do MA já refletiam, com algum grau de fiabilidade, nas rubricas do passivo exigível, a sua situação financeira**, dado que as **correções efetuadas** no ano analisado, em especial, pela IGF ( 2012 ) **são materialmente pouco relevantes em termos absolutos ( m€ 152 )** e têm um **peso reduzido na dívida total de CP ( 2% )**, ainda que também seja de salientar a inventariação incompleta dos bens imóveis do domínio público, a não utilização adequada das contas de compromissos de exercícios futuros e a falta de implementação do subsistema da contabilidade de custos.

## 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**<sup>9</sup>, as **receitas arrecadadas e as despesas pagas** tiveram a evolução expressa na figura seguinte:

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

Un: Euro

RUBRICAS	PREVISÃO / EXECUÇÃO (valores absolutos)						PREVISÃO / EXECUÇÃO (%)			VARIÇÃO DA EXECUÇÃO NO TRIÉNIO	
	2010		2011		2012		2010	2011	2012	(%)	(pp)
	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO					
1 - Saldo inicial	952 892	952 892	594 154	594 154	410 692	410 692	100%	100%	100%	-57%	0 pp
2 - Repos. não abat. nos pagam.	50 000	1 459	5 000	1 120	5 000	33 076	3%	22%	662%	2167%	659 pp
3 - Receita Corrente	11 898 510	7 081 763	11 405 038	7 359 186	12 716 202	7 343 562	60%	65%	58%	4%	- 2 pp
4 - Despesa Corrente	12 901 401	7 079 716	12 004 192	7 028 819	13 131 894	6 027 487	55%	59%	46%	-15%	- 9 pp
5 - Receita de Capital	16 035 533	3 690 319	12 353 360	4 276 164	9 206 815	2 984 476	23%	35%	32%	-19%	9 pp
6 - Despesa de Capital	16 035 533	4 052 563	12 353 360	4 791 113	9 206 815	3 562 216	25%	39%	39%	-12%	13 pp
<b>7 - Receita Total (1+2+3+5)</b>	<b>28 936 935</b>	<b>11 726 434</b>	<b>24 357 553</b>	<b>12 230 623</b>	<b>22 338 709</b>	<b>10 771 806</b>	<b>41%</b>	<b>50%</b>	<b>48%</b>	<b>-8%</b>	<b>8 pp</b>
<b>8 - Despesa Total (4+6)</b>	<b>28 936 935</b>	<b>11 132 279</b>	<b>24 357 553</b>	<b>11 819 932</b>	<b>22 338 709</b>	<b>9 589 703</b>	<b>38%</b>	<b>49%</b>	<b>43%</b>	<b>-14%</b>	<b>4 pp</b>

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

Anexos, a fls. 22 a 24

A **receita total disponível** ( incluindo o saldo orçamental transitado da gerência

<sup>8</sup> Que apenas começaram a ser utilizadas, de forma incipiente, no exercício de 2013.

<sup>9</sup> Cfr. infra a atualização efetuada relativamente ao exercício de 2013.

anterior ) importou, no triénio **2010/2012**, no montante de, respetivamente, **MC 11,7, MC 12,2 e MC 10,8**, o que espelha uma **redução de 8%** no referido período, devido, quase exclusivamente, ao decréscimo verificado na rubrica de **receitas de capital**<sup>10</sup> ( com uma diminuição de 19% )<sup>11</sup>.

No mesmo sentido evoluiu a **despesa municipal total** paga ( - **14%** ), que passou de **MC 11,1** para **MC 9,6**, sobretudo em resultado da evolução das rubricas **de aquisição de bens de capital e de despesas com o pessoal**, que decresceram, respetivamente, M€ 1 e m€ 892.

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

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

Un euro

RUBRICAS	2013			2013 - VARIAÇÃO DA EXECUÇÃO					
	PREVISÃO / EXECUÇÃO			FACE A 2012			FACE A 2010		
	PREVISÃO	EXECUÇÃO	TAXA DE EXECUÇÃO	MONTEANTE	(%)	(pp)	MONTEANTE	(%)	(pp)
1 - Saldo inicial	1 182 103	1 182 103	100%	771 411	188%	0 pp	229 211	24%	0 pp
2 - Repos. não abat. nos pagam.	5 000	721	14%	- 32 355	-98%	- 647 pp	- 738	-51%	12 pp
3 - Receita Corrente	9 679 222	9 038 696	93%	1 695 134	23%	36 pp	1 956 933	28%	34 pp
4 - Despesa Corrente	15 056 390	6 905 843	46%	878 356	15%	0 pp	- 173 873	-2%	- 9 pp
5 - Receita de Capital	22 112 179	1 262 020	6%	- 1 722 456	-58%	- 27 pp	- 2 428 299	-66%	- 17 pp
6 - Despesa de Capital	17 922 114	3 293 089	18%	- 269 127	-8%	- 20 pp	- 759 474	-19%	- 7 pp
<b>7 - Receita Total (1+2+3+5)</b>	<b>32 978 504</b>	<b>11 483 540</b>	<b>35%</b>	<b>711 734</b>	<b>7%</b>	<b>- 13 pp</b>	<b>- 242 893</b>	<b>-2%</b>	<b>- 6 pp</b>
<b>8 - Despesa Total (4+6)</b>	<b>32 978 504</b>	<b>10 198 932</b>	<b>31%</b>	<b>609 229</b>	<b>6%</b>	<b>- 12 pp</b>	<b>- 933 347</b>	<b>-8%</b>	<b>- 8 pp</b>

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

Assim, neste exercício, a **receita total disponível** ( que continua a não incluir qualquer receita de utilização de empréstimos ) **teve um acréscimo**, face a 2012, **de cerca de m€ 712** ( 7% ), devido, em especial, ao **aumento das receitas correntes** ( M€ 1,7 e 23% ), tendo-se também verificado uma **evolução do mesmo sentido**, mas de menor amplitude, **na despesa municipal paga** ( mais m€ 609 e 6% ).

Já **face a 2010**, as referidas **receitas e despesas orçamentais diminuíram**, em **2013**, respetivamente, **m€ 243** ( 2% ) e **m€ 933** ( 8% ).

**2.2.1.2.** No **triénio 2010/2012**, o **grau de execução orçamental da receita total disponível apresentou sempre valores muito reduzidos**, ainda que tenha **crescido de 41% para 48%**, evolução que decorreu, essencialmente, da variação positiva da taxa de execução **das receitas capital** ( que **passou de 23% para 32%** ).

Acresce referir que, **face aos valores previstos, não foram arrecadadas, nos anos**

<sup>10</sup> Que não inclui, em nenhum dos anos analisados, qualquer verba relativa a empréstimos ( receitas não efetivas ), já que nesse período não foi arrecadada qualquer receita dessa natureza.

<sup>11</sup> Em especial, por força do comportamento verificado nas rubricas relativas à participação comunitária em projetos cofinanciados ( com uma redução de m€ 234 ) e ao fundo de equilíbrio financeiro ( com um decréscimo de m€ 450 ).

de 2010/2012, receitas totais no montante de M€ 17,2 M€ 12,1 e M€ 11,6, respetivamente, resultando esta situação essencialmente das seguintes rubricas:

- ✓ " 09. – Venda de bens de investimento ", com verbas não executadas de, respetivamente, M€ 10,3, M€ 6,7 e M€ 5,3, que contribuíram em 60%, 56% e 46% para o desvio total verificado;
- ✓ " 06. – Transferências correntes " ( em especial as rubricas " 06.03.01.99 - Outros " e " 06.03.06. – Estado " ) com verbas não executadas de, respetivamente, M€ 4,5, M€ 4,3 e M€ 4,6, que tiveram um peso de 26%, 36% e 39% no desvio total verificado;
- ✓ " 10.03.07. - Participação comunitária em projetos cofinanciados ", com verbas não executadas de, respetivamente, M€ 1,8, M€ 1 e m€ 657, que contribuíram em 11%, 8% e 6% para o desvio total verificado.

Anexos, a fls. 24

Em 2013, a situação nesta matéria ainda piorou face a 2012, pois:

- ✓ O grau de execução da receita global passou para 35% ( menos 13 pp ), devido, em especial, ao comportamento das receitas de capital ( 6%, menos 27 pp - cfr. figuras n.ºs 3 e 4 ), em consequência, principalmente, da não arrecadação das receitas relativas a EMLP ( M€ 4,8<sup>12</sup> ao abrigo do PAEL<sup>13</sup> e M€ 15 do reequilíbrio financeiro<sup>14</sup> ).
- ✓ Face aos valores previstos não foram arrecadadas receitas globais no relevante montante de M€ 21,5, ou seja, de valor superior a qualquer um dos anos do triénio 2010/2012.

**Existiu, assim, nos anos de 2010/2012, uma prática sistemática e elevada de emolpamento na previsão das receitas orçamentais, que evidenciaram reduzidos índices de execução em termos globais ( máximo de 50% - 2011 ) e, em especial, na componente de capital ( máximo de 35% - 2011 ), situação que ainda se agravou em 2013 ( respetivamente, 35% e 6% ), o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL.**

**2.2.1.3.** Os desvios registados, no quadriénio 2010/2013, na execução da receita orçamental prevista permitiam, em sede de realização das despesas, a seguinte situação:

<sup>12</sup> Do montante elegível de € 4 790 341,47 apenas foi contratado e visado pelo TC o valor de € 4 424 690,88, tendo recebido a primeira tranche, no valor de 2 654 814,53, em 19/fev/2014.

<sup>13</sup> Programa de Apoio à Economia Local, criado pela Lei n.º 43/2012, de 28/ago.

<sup>14</sup> Que foi apenas visado pelo tribunal de Contas em 10/nov/2014.

**Figura 5 – Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível**

Um euro

RUBRICAS	EXERCÍCIOS				% DE COBERTURA DA DESPESA PREVISTA (R2/R1)*100			
	2010	2011	2012	2013	2010	2011	2012	2013
1 - Receita total efetivamente disponível	11 726 434	12 230 623	10 771 806	11 483 540				
2 - Despesa orçamental prevista	28 936 935	24 357 553	22 338 709	32 978 504	41%	50%	48%	35%
<b>Diferença (1-2)</b>	<b>- 17 210 501</b>	<b>- 12 126 930</b>	<b>- 11 566 903</b>	<b>- 21 494 964</b>				

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

Anexos, a fls.22 a 24

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

Tal **risco**, que evoluiu de forma irregular ao longo do período analisado, importava, no final de **2012** e **2013**, em **montantes materialmente muito relevantes** ( respetivamente, **M€ 11,6** e **M€ 21,5** ), valores que correspondem a cerca de **107%** e **187%** da respetiva **receita total disponível**.

Acresce que, em qualquer um dos anos, a situação em apreço não pode ser justificada apenas 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 dos anos do quadriénio 2010/2013, em, respetivamente, M€ 5,7, M€ 8,5, M€ 9,2 e M€ 9,5.

Assim, através do mencionado empolamento, o **MA criou a suscetibilidade de serem realizadas**, em **2012** e **2013**, " **novas despesas** " no montante de, respetivamente, pelo menos, **cerca de M€ 2,4**<sup>15</sup> e **M€ 12**<sup>16</sup>, relativamente à qual **não existia uma efetiva capacidade de pagamento**.

A **execução orçamental dos anos de 2010/2013 comportava um elevado risco**, pois **possibilitava a realização/existência de despesa muito para além da efetiva capacidade** do MA para promover o seu **pagamento atempado ( 2012 e 2013: M€ 11,6 e M€ 21,5**, que corresponde a cerca de, respetivamente, 107% e 187% da correspondente receita total disponível ), **potenciando**, assim, **uma gestão orçamental muito desequilibrada**.

<sup>15</sup> Diferença entre a " Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível ", no valor de M€ 11,6, e o montante de " outras dívidas a terceiros " de CP transitadas, de acordo com a respetiva prestação de contas, do exercício de 2011 ( M€ 9,2 ).

<sup>16</sup> Diferença entre a " Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível ", no valor de M€ 21,5, e o montante de " outras dívidas a terceiros " de CP transitadas, de acordo com a respetiva prestação de contas, do exercício de 2012 ( M€ 9,5 ).

**2.2.1.4.** Nos anos de **2010 a 2013**, no que respeita à verificação do cumprimento do princípio do **equilíbrio orçamental** numa **perspetiva substancial**<sup>17</sup>, os resultados foram os seguintes:

**Figura 6 – Equilíbrio orçamental em sentido substancial**

Ano	Execução Autónoma do Ano	Execução Global no Ano
2010	76,55%	59,40%
2011	92,88%	57,86%
2012	104,87%	56,11%
2013	110,54%	60,67%

Fonte: Orçamentos finais e mapas de fluxos de caixa

Anexos, a fls. 25 ( em especial, colunas 9 e 10 ) e 2 ( metodologia )

Verifica-se, deste modo, que a **Autarquia violou**, em qualquer dos anos analisados, o **princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial ( execução global do ano )**, o mesmo acontecendo, em **2010 e 2011**, em termos da **execução autónoma do ano**, perspetiva em que **passou a cumpri-lo em 2012 e 2013**.

Não obstante a evolução positiva ocorrida ao nível da execução autónoma do ano, a **situação descrita espelha** uma **execução orçamental muito desequilibrada ao longo de todo o período analisado**.

Acresce que o **resultado desta análise seria mais negativo caso o MA não tivesse utilizado, em 2009, o capital do empréstimo contraído no âmbito de um Plano de Saneamento Financeiro ( PSF )**, através do qual foi transformado o montante de **MC 9,3** de " outras dívidas a terceiros " de CP em dívida financeira de MLP, grandeza que, por isso, deixou de influenciar os resultados deste indicador.

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

A **violação reiterada e significativa, nos anos de 2010/2013, do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial ( execução global do ano ) espelha uma gestão orçamental desequilibrada**, materializada na **realização e/ou existência de despesas muito acima da real capacidade financeira do MA para fazer face, atempadamente, aos compromissos assumidos**, situação que **ainda seria mais negativa** caso não tivesse recorrido, em 2009, a um EMLP no âmbito de um PSF.

<sup>17</sup> 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 ).

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

**Figura 7 - Vinculação orçamental**<sup>18</sup> - quadriénio 2010/2013

Un: euro

DESCRIÇÃO	EXECUÇÃO			
	2010	2011	2012	2013
1 - Despesas com pessoal	3 600 990	3 267 130	2 708 559	2 889 296
2 - Encargos relativos à dívida financeira (amort. e juros)	947 809	1 027 716	1 792 672	1 769 706
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitada do ano anterior	5 667 650	8 608 962	9 317 925	9 608 414
4 - Compromissos já assumidos no final do exercício anterior e ainda não faturados *	3 239 508	2 312 082	0	0
5 - Compromissos já assumidos para o exercício no final do anterior (contas 04 e 05 )	0	0	0	0
<b>6 - TOTAL (1+2+3+4+5)</b>	<b>13 455 957</b>	<b>15 215 891</b>	<b>13 819 155</b>	<b>14 267 416</b>
<b>7 - DISPONIBILIDADES ORÇAMENTAIS **</b>	<b>11 726 434</b>	<b>12 230 623</b>	<b>10 771 806</b>	<b>11 483 540</b>
<b>8 - DIFERENÇA (7-6)</b>	<b>- 1 729 523</b>	<b>- 2 985 267</b>	<b>- 3 047 349</b>	<b>- 2 783 876</b>
<b>9 - PERCENTAGEM DA RECEITA NÃO VINCULADA (8/7*100)</b>	<b>-14,7</b>	<b>-24,4</b>	<b>-28,3</b>	<b>-24,2</b>

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

Fonte: Documentos de prestação de contas de 2010 a 2013 e correções efetuadas pela IGF

Anexos, a fls. 26 a 27

Assim, **no início de qualquer dos exercícios**, o **valor global das receitas orçamentais do MA encontrava-se totalmente comprometido**, não sendo sequer suficiente para fazer face apenas a **um conjunto de despesas certas que, em regra, se repetem em todos os exercícios e que apresentam um elevado grau de inflexibilidade**.

Esta situação espelha a **total rigidez existente ao nível da despesa orçamental** atendendo ao nível das receitas orçamentais, com a conseqüente **anulação total da margem de atuação da Autarquia ao nível da sua gestão financeira**.

Aliás, **o MA**, nos referidos anos, **caso não tivesse empolado a previsão das suas receitas orçamentais, não estaria em condições de elaborar orçamentos que cumprissem formalmente o princípio do equilíbrio**, pois não existiam, de facto, receitas suficientes que possibilitassem sequer a previsão das referidas despesas e dos compromissos já assumidos anteriormente.

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

- ✓ **Não tivesse utilizado, em 2009, o capital do empréstimo do PSF**, através do qual foi transformado o **MC 9,3** de "outras dívidas a terceiros" em dívida financeira de MLP, valor que, por isso, aumentou o montante das receitas dos referidos exercícios e diminuíram o das "outras dívidas a terceiros" existentes no início de cada um dos anos seguintes (parâmetros que influenciam o resultado deste indicador);
- ✓ **Refletisse adequadamente os compromissos de exercícios futuros.**

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

**O MA**, não obstante a utilização, em 2009, do capital de um EMLP no âmbito de um PSF ( M€ 9,3 ), **apresentava uma absoluta rigidez ao nível das despesas orçamentais, não dispondo de qualquer margem de manobra para fazer face às demais despesas municipais que, à partida, não se encontravam já “vinculadas”**, não obstante a não consideração de todas as despesas certas e repetíveis e a omissão do registo integral dos compromissos de exercícios futuros.

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

**Figura 8 – Compromissos assumidos / despesas faturadas ( ou equivalente )**

Un: euro

DESCRIÇÃO	2010	2011	2012	2013
1 - Compromissos totais assumidos para o exercício	22 053 324	21 068 217	18 184 555	26 130 367
2 - Despesas totais pagas	11 132 279	11 819 932	9 589 703	10 198 932
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitadas (exceto OT)	8 608 962	9 317 925	9 608 414	8 728 325
<b>Diferença [1-(2+3)]</b>	<b>2 312 082</b>	<b>- 69 639</b>	<b>- 1 013 562</b>	<b>7 203 110</b>

Fonte: Documentos de prestação de contas da Autarquia

Anexos, a fls. 26 e 27 (indicadores orçamentais 17 e 18) e 36

Atendendo a que, de acordo com o ponto 2.6.1. do POCAL, o registo do compromisso é efetuado na sequência da assunção, face a terceiros, da responsabilidade de realizar determinada despesa, os resultados de **2011 e 2012 indiciam a existência de despesas realizadas**, no montante de, pelo menos, cerca de, respetivamente, **m€ 69,6 e M€ 1**, relativamente às quais não foi efetuado o correspondente compromisso no exercício.

Em princípio, tais factos consubstanciam a violação **de princípios e regras orçamentais relativos à execução do orçamento**<sup>19</sup>, sendo suscetíveis, em abstrato, **de configurar um ilícito de natureza financeira ( sancionatória )**, de harmonia com o disposto no art. 65º, n.º 1, al. b), da LOPTC.

Segundo informação prestada pelos serviços municipais, tal situação tem a ver com o facto de ter sido registada, em 2011, apenas ao nível da uma na contabilidade patrimonial, uma nota de lançamento, relativa a uma sentença judicial interposta pela sociedade COPFER - Pavimentações e Calcetamentos, Lda, no valor de M€ 1,5.

Tal evento não foi refletido ao nível da contabilidade orçamental " (...) *por não se tratar de dívida a pagar nesse ano económico.* ", pois do acordo com a transação judicial celebrada, em 14/jun/2011, o pagamento dessa dívida iria ser efetuado em 60 prestações mensais de m€ 25, com início em fev/2012.

<sup>19</sup> Designadamente o previsto na alínea d) do ponto 2.3.4.2. das Considerações Técnicas do POCAL.

Em 2012, O MA efetuou o cabimento e compromisso da parte da dívida a pagar nesse exercício ( m€ 275 ) e procedeu ao respetivo pagamento, mantendo-se a diferença ( m€ 1 225 ) apenas refletida ao nível da contabilidade patrimonial, por se considerar que apenas exigível em exercícios seguintes.

Assim, face ao exposto, o procedimento adotado pela Autarquia, no tratamento deste evento ao nível da contabilidade patrimonial e em termos da execução orçamental de cada um dos exercícios referidos, foi o adequado.

Acresce, ainda, que, no final daqueles exercícios ( 2011 e 2012 ), o MA poderia ter efetuado os indicados compromissos dada a existência de dotação orçamental não comprometida no valor de, respetivamente, M€ 3,3 e M€ 4,2.

Assim, atendendo às razões apresentadas pelo MA, não se justifica a realização de qualquer outra diligência sobre esta matéria.

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

- ✓ **De despesas orçamentais pagas por receitas próprias** ( passou de 20% para 32% ), bem como a proporção **destas últimas na receita total cobrada** ( passou de 21% para 29% );
- ✓ Das **despesas totais pagas nos compromissos assumidos para o exercício** ( de 50% para 53% ), ao contrário do que se verificou com a **proporção destes últimos no total das despesas realizadas e faturadas** ( de 112% para 95% ).

Anexos, a fls. 26 e 27 ( indicadores 1 a 24, em especial, 4, 7, 17 e 18 )

**2.2.1.8.** Em síntese, no **quadriénio** em análise:

Na sequência da **concretização do risco associado à prática sistemática de empolamento das receitas orçamentais**, o **MA apresentou uma gestão orçamental desequilibrada, violando**, de forma significativa e recorrente, **o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** ( execução global do ano ), apesar de se verificar alguma melhoria, em especial, nos dois últimos exercícios atendendo à execução autónoma do ano.

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

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

Da prática descrita decorre, ainda, que **os documentos previsionais não refletiam a real expectativa de execução orçamental do MA, 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 <sup>20</sup>.

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

**2.2.2.1. A dívida global do MA de operações orçamentais ( OO ), incluindo as correções efetuadas pela IGF ( cfr. item 2.1.2.1. ), importava, no triénio de 2010/2012, nos seguintes montantes:**

**Figura 9 – Composição e evolução da dívida corrigida pela IGF**

Lr: euro

Descrição	2010			2011			2012			Taxa de Variação 2010 / 2012
	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	
- EMLP	15 887 508	0	15 887 508	15 235 192	0	15 235 192	13 771 519	0	13 771 519	-13,3%
Dívida Financeira - ECP	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
- Leasing	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
<b>Subtotal</b>	<b>15 887 508</b>	<b>0</b>	<b>15 887 508</b>	<b>15 235 192</b>	<b>0</b>	<b>15 235 192</b>	<b>13 771 519</b>	<b>0</b>	<b>13 771 519</b>	<b>-13,3%</b>
Outras dívidas a terceiros - MLP	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
- CP	8 525 387	83 575	8 608 962	9 215 296	102 629	9 317 925	9 456 039	152 376	9 608 414	11,6%
<b>Subtotal</b>	<b>8 525 387</b>	<b>83 575</b>	<b>8 608 962</b>	<b>9 215 296</b>	<b>102 629</b>	<b>9 317 925</b>	<b>9 456 039</b>	<b>152 376</b>	<b>9 608 414</b>	<b>11,6%</b>
<b>Total</b>	<b>24 412 895</b>	<b>83 575</b>	<b>24 496 470</b>	<b>24 450 487</b>	<b>102 629</b>	<b>24 553 116</b>	<b>23 227 557</b>	<b>152 376</b>	<b>23 379 933</b>	<b>-4,6%</b>

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

Anexos, a fls. 29

Assim, a **dívida municipal de operações orçamentais decresceu, entre 2010/2012** ( cerca de **M 1,1** e **4,6%** ), passando para **MC 23,4**, evolução que resulta de um **decréscimo de MC 2,1** da **dívida financeira ( EMLP )** e de **um acréscimo de MC 1** das " **outras dívidas a terceiros** ".

Refira-se, ainda, que, no mesmo triénio, o **período de recuperação da dívida total da Autarquia** <sup>21</sup> **é elevado**, ainda que ligeiramente decrescente, tendo passado de:

- ✓ **32 para 31,5 meses**, tendo em conta as **receitas próprias regulares**;
- ✓ **56 para 48 meses ( 4 anos )**, **quando se expurga ao valor daquelas receitas o das despesas rígidas e vinculadas**.

Anexos, a fls. 26 e 27 ( indicadores 26 a 31, em especial, 26 e 29 )

<sup>20</sup> 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 POAL, 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 ).

<sup>21</sup> 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 ligeiramente de 2010 para 2012, tendo passando de 48% para 46% ( menos 2 pontos percentuais ), o que evidencia que, em qualquer dos exercícios, a totalidade da receita do MA não era suficiente para solver sequer metade da dívida municipal <sup>22</sup>.

Anexos, a fls. 26 e 27 (indicador 22 e 23)

Naquele período, a dívida municipal *per capita* diminuiu ligeiramente, passando de € 2 051 para € 1 958, evidenciando, ainda assim, um valor elevado.

Anexos, a fls. 27 (indicador 25)

Ao invés, o peso da dívida municipal em sentido lato na despesa total paga registou um acréscimo de 24 pp ( passou de 220% para 244% ).

Anexos, a fls. 27 (indicador 21)

No triénio em análise, o peso da dívida de MLP ( que integra apenas EMLP ) na dívida total, apesar de ter diminuído, continua a apresentar um resultado muito significativo ( 2012: 59% ).

Anexos, a fls. 33 e 34

A evolução, em 2013, das principais componentes da dívida municipal, de acordo com os documentos de prestação de contas foi a seguinte:

**Figura 10 – Composição e evolução da dívida municipal em 2013**

Un: euro

Descrição	2013	Variação			
		2012/2013		2010/2013	
		Montante	Taxa	Montante	Taxa
- EMLP	12 052 139	- 1 719 380	-12%	- 3 835 368	-24%
<b>Dívida Financeira</b>					
- ECP	0	0	-	0	-
- Leasing	0	0	-	0	-
<b>Subtotal</b>	<b>12 052 139</b>	<b>- 1 719 380</b>	<b>-12%</b>	<b>- 3 835 368</b>	<b>-24%</b>
<b>Outras dívidas a terceiros</b>					
- MLP	0	0	-	0	-
- CP	8 728 325	- 880 089	-9%	119 363	1%
<b>Subtotal</b>	<b>8 728 325</b>	<b>- 880 089</b>	<b>-9%</b>	<b>119 363</b>	<b>1%</b>
<b>Total</b>	<b>20 780 464</b>	<b>- 2 599 468</b>	<b>-11%</b>	<b>- 3 716 005</b>	<b>-15%</b>

Fonte: Documentos de prestação de contas de 2013

Deste modo, em 2013, o endividamento do MA, apesar da redução verificada face ao exercício anterior ( MC 2,6 ) e ao ano de 2010 ( MC 3,7 ), continua a evidenciar um valor materialmente muito relevante.

Saliente-se, no entanto, que, ao contrário do que decorre da simples consideração da dívida já existente, a evolução da situação financeira do município entre 2010/2012 e 2013 foi negativa, pois, no final de 2013, existiam compromissos já assumidos e ainda não faturados ( cfr. item 2.2.1.6. ) no elevado montante de

<sup>22</sup> Não se desconhece, no entanto, que parte da dívida referida tem a natureza de médio e longo prazo.

cerca de **MC 7,2**, que iriam agravar, num futuro próximo, a despesa e dívida do MA <sup>23</sup>, o que não se verificava no ano anterior e era substancialmente maior que o que existia no final de 2010.

Em síntese:

A **dívida global do MA**, apesar de ter diminuído entre **2010/2013** ( **MC 3,7 e 15%** ), **continuava a importar**, no final dos dois últimos anos, **num valor materialmente muito relevante** ( respetivamente, **MC 23,4 e MC 20,8** ) e **desproporcionado face ao seu quadro financeiro**, nomeadamente, às receitas orçamentais, sendo de destacar, em 2012, o/a:

- ✓ **Elevado período de recuperação da dívida municipal** tendo em conta as receitas regulares expurgadas das despesas rígidas e vinculadas ( **48 meses** );
- ✓ **Reduzida taxa de cobertura da dívida municipal pela receita total disponível** ( **46%** );
- ✓ **Manutenção de um significativo valor da dívida " per capita "** ( **€ 1 958** );
- ✓ **Considerável peso da dívida de MLP na dívida total** ( **59%** ).

Saliente-se, ainda, que, ao contrário do que decorre da evolução da dívida municipal, **a situação financeira do MA piorou entre 2010/2012 e 2013**, pois, no final do último ano, **existia um montante muito significativo ( MC 7,2 ) de compromissos assumidos e ainda não faturados que iriam repercutir-se**, num futuro próximo, **sobre a dívida municipal**, grandeza que não existia e era de valor muito inferior, respetivamente, no final de 2012 e 2010.

**2.2.2.2.** O **stock da dívida de EMLP ascendia**, no final dos anos de **2010/2012**, respetivamente, a **€ 15 887 508, € 15 235 192 e € 13 771 519** ( decorrendo, no final do último ano, da execução de 20 contratos ), evolução que traduz um **decréscimo** de cerca de **MC 2,1 ( - 13,3% )**.

Anexos, a fls. 29

Pelo contrário, o correspondente **serviço da dívida** ( amortizações e juros ) registou **um crescimento muito significativo** (de **€ 947 809** para **€ 1 792 672**), na mesma linha, aliás, que o seu **peso na despesa municipal paga** ( de **8,5%**, para **18,7%** ), evolução que resulta, em especial, do termo do período de carência do empréstimo do PSF ( **MC 9,3** ).

Anexos, a fls. 26 e 28 (indicador 13)

<sup>23</sup> Atendendo a que, segundo o ponto 2.6.1. do POCAL, o registo do compromisso é efetuado na sequência da assunção, face a terceiros, da responsabilidade de realizar determinada despesa, ou seja, os compromissos assumidos já vinculam o MA perante terceiros.

Em **2013**, a **dívida do MA relativa a EMLP diminuiu face ao ano anterior ( M€ 1,7 e 12% )**, passando para **€ 12 052 139**, enquanto o respetivo **serviço da dívida continuou a aumentar ( M€ 1,9**, ou seja, mais 6% do que em 2012 ).

No final de 2012 e 2013, **não existiam EMLP em período de carência**, mas o MA obteve, no último ano indicado, o visto prévio para o EMLP contratado ao abrigo do PAEL ( M€ 4,4, cujo capital já começou a ser utilizado em 2014 ) e tem outro ( para reequilíbrio financeiro: M€ 15 ) que apenas foi visado em 10/nov/2014, ainda que, este último, para ser parcialmente utilizado na amortização de um outro empréstimo.

De qualquer modo, atendendo a que o capital do primeiro EMLP referido ( que não tem qualquer período de carência ) já está a ser utilizado, que o segundo já foi entretanto visado e que não existem outros contratos de EMLP em curso cuja amortização termine nos próximos três anos, **é previsível que a dívida desta natureza e o respetivo serviço da dívida cresça nos próximos anos.**

**O stock da dívida de EMLP diminuiu no quadriénio de 2010/2013 ( M€ 3,8 e 24% ), passando para M€ 12**, tendo ocorrido uma evolução de sentido contrário no **serviço da dívida ( mais m€ 960**, importando, no último ano, em cerca de M€ 1,9 ), sendo, no entanto, **expetável que ambas as grandezas cresçam nos próximos anos**, dada a materialidade dos EMLP contratados ao abrigo do **PAEL ( M€ 4,4**, já parcialmente utilizado em 2014 e sem qualquer período de carência, ) e para **reequilíbrio financeiro ( M€ 15**, entretanto visado pelo TC ).

**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 nenhum dos anos indicados, empréstimos dessa natureza.

Anexos, a fls. 22 e 29

**2.2.2.4. As " outras dívidas a terceiros " ( dívida administrativa/comercial ), decorrentes de operações orçamentais, aumentaram, entre 2010/2012, de forma significativa ( M€ 1 e 11,6% ), passando de M€ 8 608 962 para € 9 608 414.**

Anexos, a fls. 29

**O peso dessas dívidas na despesa total realizada também aumentou**, tendo passado de **44% para 50%**, o que denota um claro aumento das dificuldades financeiras do MA.

Anexos, a fls. 26 e 27 (indicador 20)

Em **2013**, as **" outras dívidas a terceiros " do MA diminuíram face ao ano anterior ( m€ 880 e 9% ), passando para € 8 728 325**, mas, atendendo **ao quadriénio 2010/2013, continuam a evidenciar um aumento de m€ 119 ( 1% )**.

**2.2.2.4.1. A evolução, entre 2010/2013, da relação entre o saldo final de operações orçamentais e as outras dívidas a terceiros ( originariamente de CP ) foi a que se evidencia na figura seguinte:**

**Figura 11 – Saldos reais de operações orçamentais**

Lh. euro				
DESCRIÇÃO	2010	2011	2012	2013
1 - Saldo final de operações orçamentais	594 155	410 692	1 182 103	1 284 608
2 - Outras dívidas a terceiros originariamente de CP (exceto OT)	8 608 962	9 317 925	9 608 414	8 728 325
<b>Diferença (1-2)</b>	<b>- 8 014 808</b>	<b>- 8 907 233</b>	<b>- 8 426 311</b>	<b>- 7 443 717</b>

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 33 e 34 (indicador 19)

Assim, **entre 2010 e 2013**, o **MA apresentou sistemáticos e relevantes saldos reais negativos de OO**, situação que evidencia e confirma a **falta de capacidade para fazer face**, atempadamente, **ao pagamento das "outras dívidas a terceiros"** originariamente de CP.

Da situação descrita resulta 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, os resultados deste indicador seriam ainda mais negativos caso não tivesse sido **transformado, em 2009**, no âmbito do PSF, o montante de **MC 9,3 de outras dívidas a terceiros de CP em dívida financeira de MLP**, que, por isso, deixou de ser considerado neste indicador.

De facto, **se esta operação não tivesse sido concretizada**, os **saldos orçamentais negativos seriam ainda mais relevantes** e, conseqüentemente, **a situação financeira do MA numa perspetiva de CP seria ainda mais desequilibrada em qualquer dos exercícios analisados**.

A **situação financeira de CP do MA foi**, ao longo do quadriénio, **permanentemente negativa e desequilibrada**, com **sistemáticos e relevantes saldos reais negativos de OO (2012 e 2013**, respetivamente, **MC 8,4 e MC 7,4**), não obstante a transformação, em 2009, de M€ 9,3 de dívida de natureza comercial/administrativa em financeira de MLP situação que espelha a manifesta **incapacidade para fazer face aos compromissos dessa natureza e a oneração indevida dos orçamentos de exercícios futuros**.

**2.2.2.4.2. Os prazos médios de pagamento (PMP) a terceiros, segundo os indicadores adotados pela IGF**<sup>24</sup>, evoluíram entre **2010/2012**, da seguinte forma:

<sup>24</sup> A IGF efetua o apuramento do PMP a terceiros ( e não apenas a fornecedores/empregados ) com base numa metodologia distinta da que decorre da Resolução de Conselho de Ministros ( RCM ) n.º 34/2008 ( cuja análise consta do item seguinte ). As diferenças entre as duas perspetivas podem ser constatadas através da análise às notas a cada um dos indicadores que constam dos Anexos a fls. 37 e 44.

**Figura 12 – Prazos médios de pagamento**

INDICADORES	2010	2011	2012	VARIACÃO NO TRIÉNIO
<b>Prazo médio de pagamento</b>	335	424	732	397
<b>Prazo médio de pagamento</b> (incluindo aquisições em leasing)	335	424	732	397
<b>Prazo médio de pagamento de imobilizado</b>	417	459	1295	878

Fonte: Balanços, demonstrações de resultados e balancetes finais

Anexos, a fls. 33 (indicadores 4 a 6)

O **PMP a terceiros aumentou**, no triénio, **397 dias**, situando-se, **no final de 2012**, em **732 dias**, valor que **excede largamente os parâmetros legalmente previstos** <sup>25</sup>, sendo, ainda, de realçar que a situação seria muito mais negativa caso o MA não tivesse recorrido ao PSF em 2009.

De acordo com a **fórmula adotada** na Resolução de Conselho de Ministros ( RCM ) n.º 34/2008 de 14/fev <sup>26</sup>, o **PMP a fornecedores**, no final de **2012 e 2013**, era, de acordo com a informação prestada pela **Direção-Geral das Autarquias Locais ( DGAL )** <sup>27</sup>, de, respetivamente, de **202** ( resultado bem diferente do apurado pela **IGF - 721 dias** ) e de **827 dias**.

Anexos, a fls. 51 a 53

Refira-se que as discrepâncias entre os PMP calculados pela IGF e DGAL decorrem, principalmente, por um lado, da metodologia prevista na RCM indicada e adotada pela DGAL para recolher a informação relevante para o seu apuramento ( ao nível das dívidas a fornecedores <sup>28</sup> ou das aquisições de bens e serviços <sup>29</sup> ) e, por outro lado, das correções efetuadas na sequência do processo de circularização e reconciliação de saldos relativos a dívidas a terceiros.

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

<sup>25</sup> 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 ).

<sup>26</sup> 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.

<sup>27</sup> De acordo com a lista publicada pela DGAL com base em dados reportados pelas autarquias através do SIIAL, extraídos em set/2014.

<sup>28</sup> A DGAL, em nota explicativa constante das primeiras publicitações do PMP dos municípios, referia " (...) que as dívidas a fornecedores são o resultado da soma dos saldos credores das contas 22, 252, 261, 265, 266 e 267, que traduzem as dívidas existentes no final de cada trimestre. ", acrescentando ainda que " (...) nas contas 22 e 261 não foram consideradas as contas 229 e 2619, uma vez que as mesmas não traduzem dívidas, mas sim créditos. "

<sup>29</sup> Que, na nota explicativa a que já aludimos, referia " (...) que as aquisições de bens e serviços (A) são obtidas através da soma dos movimentos a débito da conta 31, não considerando o débito das contas 317 e 318 e subtraindo os movimentos a crédito das referidas contas, com o saldo devedor da conta 62 e os movimentos a débito das contas 42, 442, 445 e 45, obtendo-se assim as aquisições efetuadas ao longo de cada trimestre. "

- ✓ **Dívidas a fornecedores: Para menos**, no montante de **M€ 2,8**, decorrente da **exclusão**, em todos os trimestres, **dos saldos credores da subconta relativa a caucões e garantias** por não se tratar de dívida de operações orçamentais, **e, para mais**, no valor de **m€ 152**, **das correções** no âmbito das diferenças apuradas na **reconciliação dos saldos das dívidas a fornecedores e empreiteiros** <sup>30</sup>.

Anexos, a fls. 51

- ✓ **Aquisições de bens e serviços: Para menos**, no montante de **M€ 13,4**, resultantes da exclusão dos **montantes lançados a débito ao nível das contas de imobilizado** ( relevantes para o apuramento do PMP segundo a metodologia da DGAL ) **com origem em transferências das correspondentes contas de imobilizado em curso** <sup>31</sup> e de outras contas de imobilizado e, para mais, no valor das **diferenças apuradas na circularização que correspondem a aquisições** ( m€ 43 ).

Anexos, a fls. 51 e 52

De facto, os referidos eventos, a não serem corrigidos, **beneficiam o indicador e adulteram o seu resultado, contribuindo para o apuramento de um PMP sem qualquer aderência à realidade.**

**A Autarquia**, apesar da transformação, em 2009, de um significativo montante de dívida administrativa/comercial em financeira de MLP ( **M€ 9,3**, ao abrigo de um PSF), **continuava a apresentar PMP a terceiros ( 2012 ) e a fornecedores ( 2013 ) elevados e bem superiores aos parâmetros legalmente previstos** ( respetivamente, **732 e 827 dias** ).

**2.2.2.5.** Da análise à **situação financeira de CP da Autarquia** com base na **informação patrimonial resulta**, quanto aos **indicadores de liquidez** <sup>32</sup>, o seguinte:

**Figura 13 – Indicadores de liquidez**

INDICADORES	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Liquidez geral	53%	24%	21%	-31,13
Liquidez reduzida	52%	24%	21%	-31,36
Liquidez imediata	15%	13%	18%	2,49

Fonte: Balanços, demonstrações de resultados e balancetes finais

Anexos, a fls. 33 (indicadores 1 a 3)

<sup>30</sup> Cujo registo, a ter sido efetuado de forma adequada e atempada, se repercutiria no saldo das contas relevantes para o apuramento do PMP.

<sup>31</sup> De facto, com a consideração, em simultâneo, no apuramento do valor das aquisições de imobilizado de determinado trimestre, dos referidos eventos registados a débito nas contas de imobilizado e imobilizado em curso ( corpóreo e de bens do domínio público ) resulta a duplicação de valores e a sua inclusão em períodos diferentes, pois tais montantes já foram tidos em conta, no trimestre correto, quando do seu reflexo contabilístico inicial ( em imobilizado em curso ).

<sup>32</sup> Que se destinam a medir a capacidade da entidade para solver atempadamente os seus compromissos de CP.

Assim, os **indicadores de liquidez** apresentam, em todos os anos, resultados muito **aquém dos parâmetros** geralmente tidos como referência **de uma situação de equilíbrio financeiro de CP**, mostrando-se sistematicamente **desrespeitada**, de forma significativa, **a regra do equilíbrio financeiro mínimo**<sup>33</sup>, não obstante a já referida transformação, em 2009, de M€ 9,3 de dívida desta natureza em financeira de MLP.

De facto, **não existe**, em nenhum dos exercícios, **qualquer ajustamento entre as dívidas de CP e a correspondente liquidez do ativo, em especial das disponibilidades**, situação que se repercute 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 e necessária da **violação sistemática do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** ( no que respeita à execução global do ano ), a que aludimos no item 2.2.1.4., pois, se fosse efetuada uma gestão orçamental efetivamente equilibrada, qualquer dos **indicadores de liquidez** apresentaria um resultado dentro dos parâmetros mínimos aceitáveis.

O MA, atendendo à informação patrimonial, **evidenciava uma estrutura financeira de CP desequilibrada, com incumprimento reiterado da regra do equilíbrio financeiro mínimo** ( não obstante a transformação de M€ 9,3 de dívida desta natureza em financeira de MLP ), o que espelha e confirma **as dificuldades existentes para solver atempadamente os seus compromissos desta natureza.**

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

- ✓ Celebrem **acordos de pagamento** com o MA e **contratos de factoring** com entidades financeiras, cuja dívida ascendia, no final de 2012, a, respetivamente, **M€ 2,9 e M€ 2,8.**

Anexos, a fls. 30 e 31

- ✓ Tenham **liquidado juros de mora**, no período de **2010/2012**, de, pelo menos, **m€ 559**, dos quais foram **pagos m€ 323** e estando ainda **em dívida, no final de 2012**, cerca de **m€ 341.**

Anexos, a fls. 32

**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:

<sup>33</sup> 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.

**Figura 14 – Indicadores de endividamento**

INDICADORES	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
<b>Endividamento</b> (passivo / ativo líquido)	72%	68%	67%	-4,96
<b>Estrutura de Endividamento I</b> (dívidas MLP / passivo)	45%	44%	40%	-4,96
<b>Estrutura de Endividamento II</b> (dívida financeira MLP / passivo)	45%	44%	40%	-4,96
<b>Estrutura de Endividamento III</b> (dívidas de CP / passivo)	27%	29%	30%	3,07

Fonte: Balanços de 2010 a 2012

Anexos, a fls. 33 ( indicadores 10 a 12 )

Segundo este conjunto de indicadores verifica-se que:

- ✓ **Diminuiu** o peso do **passivo no ativo líquido** ( indicador “ Endividamento ” ), que se situou, em 2012, em 67%;
- ✓ **Aumentou o peso das dívidas de CP no passivo** ( indicador “ Estrutura de Endividamento III ” ) e diminuiu o das **dívidas de MLP no passivo** ( indicadores “ Estrutura de Endividamento I e II ” ), o que confirma, mais uma vez, o **agravamento da pressão exercida sobre a tesouraria municipal**.

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

**Figura 15 – Indicadores de imobilizações**

INDICADORES	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
<b>Indicador das imobilizações I</b> (capitais permanentes / imobilizado líquido)	68%	65%	63%	-4,65
<b>Indicador das imobilizações II</b> (capitais alheios / imobilizado líquido)	58%	53%	50%	-8,54
<b>Indicador das imobilizações III</b> (capitais alheios CP / imobilizado líquido)	22%	21%	21%	-0,54

Fonte: Balanços

Anexos, a fls. 33 ( indicadores 7 a 9 )

Os resultados destes rácios mostram que, no final de 2012, **o imobilizado ainda é principalmente financiado**, como é desejável, **por capitais permanentes**<sup>34</sup> ( indicador das imobilizações I ), embora **compostos maioritariamente por capitais alheios de MLP** ( indicador de imobilizações II ), tendo o grau de cobertura por capitais alheios de CP mantido alguma estabilidade ( indicador de imobilizações III ) ao longo do triénio.

<sup>34</sup> Ou seja, por fundos próprios e financiamentos de médio e longo prazos.

**2.2.2.9. Em síntese, no quadriénio 2010/2013:**

A **dívida global do MA apresenta uma evolução decrescente**, mas, no final de **2012 e 2013, continuava a importar num montante materialmente muito relevante** ( respetivamente, **MC 23,4 e MC 20,8** ) e **desproporcionado face ao seu quadro financeiro**, em especial às receitas orçamentais, sendo de salientar o/a:

- ✓ **Elevado período de recuperação da dívida municipal** tendo em conta as receitas regulares expurgadas das despesas rígidas e vinculadas ( 2012: **48 meses** );
- ✓ **Reduzida taxa de cobertura da dívida municipal pela receita total disponível** (2012: **46%**);
- ✓ **Significativo valor da dívida " per capita "** ( 2012: **€ 1 958** );
- ✓ **Considerável peso da dívida de MLP na dívida total** ( 2012: **59%** );
- ✓ **Situação financeira de CP negativa e desequilibrada**, não obstante a transformação, em 2009, de M€ 9,3 de dívida administrativa/comercial em financeira de MLP, **com:**
  - **Sistemáticos e relevantes saldos reais negativos de operações orçamentais** ( **2012 e 2013**, respetivamente, **MC 8,4 e MC 7,4** );
  - **PMP a terceiros ( 2012 ) e a fornecedores ( 2013 ) elevados e bem superiores aos parâmetros legalmente previstos** ( respetivamente, **732 e 827 dias** );
  - **Violação**, em todos os exercícios, **da regra do equilíbrio financeiro mínimo, com um desajustamento contínuo** entre as **dívidas de CP e correspondente liquidez do ativo**, em especial, das disponibilidades ( indicadores de liquidez );
  - **Elevados custos financeiros ( liquidação**, nos anos de 2010/2012, **de juros de mora de**, pelo menos, **m€ 559**, tendo sido **pagos m€ 323**, estando, ainda, **em dívida**, no final de 2012, **m€ 341** ).

Saliente-se, ainda, que, ao contrário do que decorre da evolução da dívida municipal, **a situação financeira do MA piorou entre 2010/2012 e 2013**, pois, no final do último ano, **existia um montante muito significativo ( MC 7,2 ) de compromissos assumidos e ainda não faturados que iriam repercutir-se**, num futuro próximo, **sobre a dívida**

**municipal**, o que não se verificava e era de valor muito inferior, respetivamente, no final de 2012 e 2010.

**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 subsequentes**.

### 2.2.3. PLANO E EMPRÉSTIMO DE SANEAMENTO FINANCEIRO

**2.2.3.1.** O **MA aprovou**, por deliberação da Assembleia Municipal ( AM ) de 9/fev/2009, ao abrigo do art. 40.º da Lei n.º 2/2007, de 15/jan ( LFL )<sup>35</sup>, e do art. 4.º do DL n.º 38/2008, de 7/mar, **um PSF**, com o objetivo, designadamente, de " *liquidar os compromissos assumidos pelo Município relativamente aos seus credores, permitindo um esforço da confiança entre as diversas entidades envolvidas (...)* ".

Na sequência da referida aprovação, o **MA contratou e utilizou integralmente um contrato de empréstimo**, no montante de **MC 9,3**, visado pelo Tribunal de Contas em 25/mai/2009.

Em termos dos objetivos previstos no PSF, o próprio relatório de execução de 2013 assume o seu incumprimento, pois é referido que " (...) *os pressupostos que estiveram na base das medidas e estimativas preconizadas no Plano de Saneamento Financeiro não se concretizassem fragilizando ainda mais a sustentabilidade financeira do Município precipitando-o para um desequilíbrio financeiro estrutural.* ".

Aliás, em 28/set/2012, foi **declarada, pela AM de Alijó, a situação de desequilíbrio financeiro estrutural** e, em consequência, deliberada a aprovação de um Plano de Reequilíbrio Financeiro ( PRF ), assente, de forma articulada, na contratação de um empréstimo de reequilíbrio financeiro e na adesão ao Programa de Apoio à Economia Local ( PAEL )<sup>36</sup>, tendo por base o plano de ajustamento previsto no referido Programa.

Na sequência do referido anteriormente, os membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e das autarquias locais, através do despacho conjunto n.º 4370/2013<sup>37</sup>, aprovaram a adesão do MA ao Programa I do PAEL e autorizaram a celebração de um contrato de reequilíbrio financeiro ( cfr. infra item 2.4.2. ).

<sup>35</sup> 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 (...)* ".

<sup>36</sup> Aprovado pela Lei n.º 43/2012, de 28/ago, e regulamentado pela Portaria n.º 281-A/2012, de 14/set.

<sup>37</sup> Publicado na 2.ª série do Diário da República de 26/mar/2013.

## 2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL DE 2012 E 2013

### 2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS ( DGAL E IGF )

**2.3.1.1.** Para os anos de **2012**<sup>38</sup> e **2013**<sup>39</sup> e <sup>40</sup>, a **DGAL divulgou** os valores dos **limites especiais de endividamento líquido ( EL )** e de **EMLP**, previstos nas respetivas Lei do Orçamento do Estado ( LOE ) para cada ano ( respetivamente, no art. 66º da Lei n.º 64-A/2011, de 30/dez e no art. 98º da Lei n.º 66-B/2012, de 31/dez ).

Na sequência da auditoria e ainda que seguindo a mesma metodologia adotada por aquela entidade, **efetuámos correções**<sup>41</sup> **no EL do Município de 2010 e 2011**, que, consequentemente, **tiveram impacto no apuramento do limite de EL de 2012**.

Assim, os **limites especiais de EL de 2011**<sup>42</sup>, **2012**<sup>43</sup> e **2013**<sup>44</sup> considerados pela **IGF**

<sup>38</sup> 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 MA 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 ).

<sup>39</sup> A atualização da análise para o ano de 2013 tornou-se necessária face à verificação do incumprimento, em 2012, do limite especial de endividamento líquido ( cfr. item 2.3.3. ), situação que é suscetível de gerar responsabilidades financeira e tutelar-administrativa, a não ser que tenha ocorrido, quanto à última sede referida, facto julgado justificativo ou regularização superveniente ( cfr. art. 8º, n.º 1, al. d), e art. 9º, al. g), ambos da Lei n.º 27/96, de 1/ago ). Nesse contexto, também iremos referir o comportamento do Município, no ano de 2013, relativamente aos restantes limites legais.

<sup>40</sup> Quanto ao limite de EL calculado nos termos da LFL ( uma das hipóteses alternativas consagrada na LOE desse ano ), importa referir que a DGAL considerou, para o respetivo apuramento, o valor de receitas relativas ao Fundo de Equilíbrio Financeiro e Imposto sobre os Rendimentos das Pessoas Singulares previsto no Orçamento de Estado ( OE ) do próprio ano, quando, de acordo com o quadro legal, aquelas receitas são do ano imediatamente anterior ao que respeitam os limites ( cfr. arts. 37º e 39º da LFL ).

Ora, ainda que não concordando com a interpretação efetuada pela DGAL ( cfr. Anexos, a fls. 1 a 9-B, em especial, 5 e 6 ), atendendo, às competências atribuídas àquela entidade 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.

<sup>41</sup> As correções efetuadas tiveram origem, por um lado, nas diferenças apuradas na circularização de fornecedores e empreiteiros e, por outro lado, na consideração do EL das restantes entidades relevantes ( para além do MA ) que foram incorretamente reportadas ou omitidas pela Autarquia à DGAL.

<sup>42</sup> 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.

<sup>43</sup> 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, pelas razões já apresentadas no último parágrafo da nota 41, a IGF adotou, nesta auditoria, os montantes das receitas de acordo com os anos que têm vindo a ser considerados pela DGAL.

<sup>44</sup> O limite especial de EL de 2013 ( n.º 1 do art. 98º da Lei n.º 66-B/2012 de 31/dez ) corresponde ao menor dos seguintes valores:

- ✓ Limite de endividamento líquido de 2012;
- ✓ Limite resultante do disposto do artigo 37.º, n.º 1, da Lei n.º 2/2007, de 15/jan ( LFL, entretanto revogada ).

como parâmetros para a verificação do cumprimento do respetivo quadro legal são os seguintes:

**Figura 16 – Limites especiais de EL de 2011, 2012 e 2013**

Un: euro

ANO	DESCRIÇÃO	ENDIVIDAMENTO LIQUIDO					
		VALORES DE REFERÊNCIA PARA APURAMENTO DO LIMITE ANUAL				CORREÇÕES DA IGF	LIMITE DO ANO
		Limite da LFL (ano 2010)	Limite do LOE_ano anterior	Limite LFL (ano 2013)	Montantes em Ujan		
2011	DGAL	10 160 376			16 394 763		15 771 324
	IGF	10 160 376			16 394 763	- 80 175	15 699 166
2012	DGAL		15 771 324		19 131 782		15 435 278
	IGF		15 699 166		19 131 782	- 411 893	15 397 094
2013	DGAL		15 435 278	9 303 410			9 303 410
	IGF		15 397 094	9 303 410			9 303 410

Anexos, a fls. 10, 36 e 37

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

**Figura 17 – Limite especial de EMLP de 2012<sup>45</sup> e 2013<sup>46</sup>**

Un: euro

ANO	DESCRIÇÃO	EMPRÉSTIMOS DE MÉDIO/LONGO PRAZOS					
		VALORES DE REFERÊNCIA PARA APURAMENTO DO LIMITE ANUAL			CORREÇÕES DA IGF	RATEIO	LIMITE DO ANO
		Limite da LOE_2011	Limite LFL (ano 2013)	Montantes em Ujan			
2012	DGAL	12 086 503		11 757 121		136 448	11 893 569
	IGF	12 086 503		11 757 121	0	136 448	11 893 569
2013	DGAL / IGF		7 442 728				7 442 728

Anexos, a fls. 10, e 36 e 37

Por sua vez, no que se refere ao limite de ECP de 2012 e de 2013, previsto no art. 39º, n.º 1, da LFL, a IGF apurou os montantes de € 745 963,91 e de 744 272,81.

Anexos, a fls. 35

<sup>45</sup> 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, nº 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 ( supra ) relativa aos limites legais de endividamento líquido de 2012 sobre a interpretação efetuada pela DGAL.

<sup>46</sup> O limite de EMLP de 2013 ( art. 98º, n.º 2, da Lei n.º 66-B/2012, de 31/dez ) resulta do art. 39.º da Lei n.º 2/2007, de 15/jan ( entretanto revogada ).

### 2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS

**2.3.2.1.** De acordo com o conceito de **endividamento líquido total** previsto na LFL <sup>47</sup> eram suscetíveis de relevar, **para efeitos de limites de endividamento do MA no ano de 2012, para além do Município**, as seguintes entidades:

- ✓ **AMVDN – Associação de Municípios do Vale do Douro Norte;**
- ✓ **CIMD – Comunidade Intermunicipal do Douro;**
- ✓ **ADRVT – Agência de Desenvolvimento Regional do Vale do Tua, SA.**

Anexos, a fls. 34

Todavia, o endividamento das **entidades de natureza empresarial** participadas pelos municípios **apenas releva 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 ) <sup>48</sup>.

O cumprimento da indicada **regra de equilíbrio pode ser aferido numa ótica anual ou plurianual** ( cfr. art. 40.º, n.ºs 2 a 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 ADRVT, SA.**

Ora, aplicando, no exercício de 2012, a **regra de equilíbrio anual de contas** <sup>49</sup>, verificámos que aquela empresa evidencia **contas desequilibradas** <sup>50</sup>, mas que apresenta mais ativos do que passivos relevantes para o EL ( ou seja, EL negativo ), pelo que, por força do disposto no art. 41.º, n.º 5, do RJAEP L, não releva para efeitos do limite de EL ( o mesmo não acontece no que respeita aos limites de empréstimos ) <sup>51</sup>.

Anexos, a fls. 46 e 47

Em **2013, apenas relevam para os limites legais as duas entidades associativas municipais**, pois a empresa indicada foi dissolvida e liquidada no decurso daquele exercício.

Anexos, a fls. 34A a 34D

Refira-se que, o MA, em 2012 não reportou qualquer entidade no SIAL e, em 2013 incluiu apenas, para além da informação da Autarquia, incorretamente, a da Fundação Museu do Douro ( com um contributo sem qualquer materialidade ) <sup>52</sup>.

<sup>47</sup> Consagrado no art. 36.º, n.º 2, alíneas a) e b).

<sup>48</sup> De harmonia com o art. 36º, n.º 2, al. b), parte final, da LFL, e o art. 40º, n.ºs 1 a 4, do RJAEP L, aprovado pela Lei n.º 50/2012, de 31/ago.

<sup>49</sup> Prevista no 40.º, n.º 2, do RJAEL, sendo que esta se considera cumprida desde que o resultado líquido antes de impostos se apresente nulo ou positivo 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 de acordo com a percentagem de participação ( cfr. art. 40.º, n.ºs 2 a 4, do RJAEP L ).

<sup>50</sup> Não tendo sido também efetuado, em tempo útil e pelo valor correto, qualquer transferência pelo MA para colmatar o desequilíbrio verificado ( na percentagem de participação ), nos termos previstos no art. 40º, n.ºs 2 a 4, do RJAEP L.

<sup>51</sup> De facto, da sua consideração resultaria um benefício indevido para os Municípios que não cumprem a obrigação legal que sobre eles impende de manter resultados equilibrados.

<sup>52</sup> Designadamente, de EL e EMLP: -m€ 9 e m€ 2. De referir que, de acordo com o quadro legal em vigor até ao final do ano 2013, as fundações não são entidades relevantes para os limites de endividamento municipais.

**2.3.2.2.** Assim, face ao exposto anteriormente, o **perímetro das entidades relevantes para os limites legais de endividamento do MA dos anos de 2012 e 2013** e a **respetiva percentagem de imputação** constam do quadro seguinte:

**Figura 18 - Entidades abrangidas pelo conceito de endividamento líquido total**

IDENTIFICAÇÃO	2012			2013		
	LIMITES		% IMPUTÁVEL AO MUNICÍPIO	LIMITES		% IMPUTÁVEL AO MUNICÍPIO
	EMLP	EL		EMLP	EL	
MUNICÍPIO DE ALIJÓ	SIM	SIM	100,00%	SIM	SIM	100,00%
Associação de Municípios do Vale do Douro Norte	SIM	SIM	14,29%	SIM	SIM	14,29%
CIM Douro	SIM	SIM	5,26%	SIM	SIM	5,26%
Agência de Desenvolvimento Regional do Vale do Tua, SA	SIM	NÃO	10,20%	Empresa dissolvida e liquidada em ago/2013		

Anexos, a fls. 34

### 2.3.3. CONTROLO DOS LIMITES ESPECIAIS DE EL DE 2012 E 2013

**2.3.3.1.** O **MA**, em **2012 e 2013**, em conjunto com as restantes entidades relevantes, **apresentou, no que concerne ao limite especial de EL previsto nas respetivas LOE**, a seguinte situação:

**Figura 19 – Controlo do limite especial de EL de 2012 e 2013**

LIn: euro

ANO	ENTIDADES	LIMITE ESPECIAL DE EL	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)
2012	DGAL	15 435 278	18 312 421	- 2 877 143	119%
	IGF	15 397 094	17 934 541	- 2 537 448	116%
2013	DGAL	9 303 410	16 014 778	- 6 711 368	172%
	IGF	9 303 410	15 895 596	- 6 592 186	171%

Anexos, a fls. 36, 38A, 38C e 40

Deste modo, **o MA violou os limites especiais de EL 2012 e 2013**, com uma taxa de utilização de, respetivamente, **116%** ( DGAL: 119% ) e **171%** ( DGAL: 172% ).

Refira-se que os **EMLP excecionados do limite referido** ( e também do de EMLP ) perfazem, no final de cada ano, um total de, respetivamente, **MC 3,2**, e **MC 2,9**, tendo um peso de 23% e 24% na dívida total daquela natureza, pelo que os valores que estão a ser considerados para os limites em apreço são inferiores aos reais.

Anexos, a fls. 41

**2.3.3.2.** Ora, a **violação dos limites legais de EL em 2012 e 2013 é suscetível**, em abstrato, **de ser sancionado 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 n.º 27/96, de 1/ago, e no art. 65.º, n.º 1, al. f), da LOPTC <sup>53</sup> ( cfr. infra o que se

<sup>53</sup> Lei n.º 98/97, de 26/ago ( Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas ).

dirá sobre esta matéria ).

Para além disso, da referida situação também pode decorrer a aplicação **sanção** prevista no **art. 5º, n.º 4, da LFL** <sup>54</sup>, que é concretizada através de uma dedução nas transferências do Estado, mais concretamente no Fundo de Equilíbrio Financeiro, do montante do excesso de EL ( respetivamente, **€ 2 537 448** e **€ 6 592 186** ), sendo que a iniciativa da eventual aplicação desta sanção compete à DGAL.

**2.3.3.2.1.** Refira-se, no entanto, que, de acordo com o indicado art. 9º, al. g), da Lei n.º 27/96, de 1/ago, não haverá lugar, relativamente aos factos ilícitos descritos, a **responsabilidade tutelar administrativa** caso tenha ocorrido " (...) *facto julgado justificativo ou regularização superveniente*; " <sup>55</sup>.

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 verificarem 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.**

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 <sup>56</sup>, 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 <sup>57</sup>, **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** <sup>58</sup>.

<sup>54</sup> 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, relativamente às situações de incumprimento da obrigação legal de redução do excesso de endividamento ocorridas a partir de 2008.

<sup>55</sup> O mesmo não se passando, no entanto, no que respeita à responsabilidade financeira ( cfr. infra ).

<sup>56</sup> O mesmo acontece, aliás, no que respeita ao limite dos EMLP ( cfr. art. 39º, n.º 3, da LFL ).

<sup>57</sup> 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 ).

<sup>58</sup> 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.

De acordo com os valores comunicados/considerados pela DGAL e os apurados pela IGF, a Autarquia teve o seguinte comportamento **em termos da evolução do excesso de endividamento líquido**:

**Figura 20 – Redução do excesso de endividamento líquido em 2012 e 2013**

Lr: euro

DESCRIÇÃO	ANO DE 2012				ANO DE 2013			
	Excesso de EL face ao limite legal		Variação entre 1/jan e 31/dez e respetiva % de redução		Excesso de EL face ao limite legal		Variação entre 1/jan e 31/dez e respetiva % de redução	
	1/jan	31/dez	Montante	% de redução	1/jan	31/dez	Montante	% de redução
(1) DGAL	3 696 504	2 877 143	- 819 361	26%	9 009 011	6 711 368	- 2 297 642	26%
(2) IGF	3 322 796	2 537 448	- 785 348	24%	8 631 131	6 592 186	- 2 038 945	24%
<b>DIFERENÇA (2) - (1)</b> [euros / pontos percentuais]	- 373 709	- 339 695	34 013	1 pp	- 377 880	- 119 182	258 697	-2 pp

Nota: Foi atingido o objetivo previsto no art. 37.º, n.º 2, da LFL, caso a percentagem constante da coluna de redução seja igual ou superior a 10%.

Anexos, a fls. 50A

Assim, o **MA**, independentemente dos dados comunicados à **DGAL** ou apurados pela **IGF**, **cumpriu, nos anos de 2012 e 2013, a obrigação de redução de 10% do excesso que se verificava no início de cada ano.**

Não podemos deixar de referir, ainda, que, **em 2013**, por força da evolução do quadro legal, ocorreu **uma significativa descida do limite legal de EL face ao ano anterior**, pois passou de **€ 15 397 094** para **€ 9 303 410** e que, ainda assim, o MA reduziu, no referido exercício, **mais de 10% do excesso que se verificava logo no início do 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. (...).*"<sup>59</sup>.

Por outro lado, Pedro Gonçalves<sup>60</sup> 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*

<sup>59</sup> 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.

<sup>60</sup> Em "O novo regime jurídico da tutela administrativa sobre as Autarquias Locais. ", CEFA – Coimbra, 1997.

*autarca e da necessidade e da proporcionalidade da medida sancionatória.* ”.

Em síntese, no presente caso, como já referimos, **apesar de terem sido violados os limites especiais de EL de 2012 e 2013, tal situação já ocorria no exercício de qualquer dos exercícios referidos e verificou-se, em ambos os exercícios, o cumprimento da obrigação de redução de pelo menos 10% do excesso ao longo dos mesmos.**

Face ao exposto e à posição assumida anteriormente, verificou-se **a regularização superveniente da situação**, pelo que, de acordo, em especial, com o art. 9º, al g), da Lei n.º 27/96, de 1/ago, **não há lugar à ação para efetivar a eventual responsabilidade tutelar-administrativa**, pois não estão reunidos os pressupostos legalmente previstos que poderiam levar à eventual aplicação da sanção da natureza indicada, não se justificando, por isso, efetuar qualquer outra diligência.

**2.3.3.2.2.** Ao contrário, **em sede financeira**, os factos descritos são suscetíveis de integrar o ilícito previsto e punido pelo art. 65.º, n.º 1, al. f), da LOPTC, pelo que a sua **apreciação e valorização, 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, nos termos previstos no art. 12º, n.º 2, al. b), da referida Lei, irão ser comunicados através de uma informação autónoma, na sequência da realização dos contraditórios pessoal e institucional.

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.* ”.

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

**2.3.3.2.3.** Relativamente à aplicação da **sanção** prevista no **art. 5º, n.º 4, da LFL**, a DGAL, **relativamente a 2008**, comunicou ao MA, através do **Despacho n.º 15130/2010, de 7/set**<sup>61</sup>, o valor suscetível de ser deduzido nas transferências do OE face à violação do limite de EL ( € 1 340 250 ), o que se veio a verificar.

Todavia, quanto ao excesso de EL dos anos de **2011 e 2012**, no montante, de acordo com o apuramento da IGF, de, respetivamente, **€ 2 537 448 e € 6 592 186**, a DGAL ainda não tomou qualquer iniciativa.

<sup>61</sup> Publicado no DR, 2ª série, de 6/out/2010.

**2.3.3.3. Em síntese:**

**O MA, em 2012 e 2013:**

- ✓ **Violou os limites especiais de EL** previstos nas respetivas 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, **M€ 2,5 e M€ 6,6**.

Todavia, em **2012 e 2013**, atendendo ao quadro legal consagrado em **termos tutelares administrativos**, verificou-se a **regularização superveniente da situação, pelo que não se propõe a instauração de qualquer ação nesta sede**.

**2.3.4. CONTROLO DOS LIMITES ESPECIAIS DE EMLP DE 2012 E 2013**

**2.3.4.1. O MA, em 2012 e 2013**, em conjunto com as restantes entidades relevantes, **apresentou, no que respeita ao limite especial de EMLP previsto nas respetivas LOE**, a seguinte situação:

**Figura 21 – Controlo do limite especial de EMLP de 2012 e 2013**

Un: euro

ANO	ENTIDADES	LIMITE ESPECIAL DE EMLP	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)
2012	DGAL	11 893 568	10 566 956	1 326 613	89%
	IGF	11 893 568	10 566 956	1 326 612	89%
2013	DGAL	7 442 728	9 123 863	- 1 681 135	123%
	IGF	7 442 728	9 121 690	- 1 678 962	123%

Anexos, a fls. 36, 38B, 38C e 41

Assim, **o MA cumpriu, em 2012, o limite especial de EMLP**, com uma taxa de utilização de **89%**, **mas violou-o em 2013 ( 123% )**.

Saliente-se que, como já referimos, os **empréstimos excecionados deste limite legal** perfazem, um total de, respetivamente, **M€ 3,2 e M€ 2,9**, tendo um peso significativo ( **de 23% e 24%** ) na dívida total desta natureza, pelo que os valores que estão a ser considerados para os limites em apreço são inferiores aos reais.

**Em 2013, o MA violou o limite legal em apreço**, sendo, no entanto, de referir:

- ✓ Que tal facto **deriva exclusivamente da redução substancial do valor do limite daquele ano face ao anterior** ( passou de € 11 893 568 para € 7 442 728 ), pois **o stock de EMLP relevantes diminuiu significativamente no referido período ( M€ 1,45 )**.

- ✓ Que, no **início de 2013**, o MA, face ao novo limite legal desse exercício, **já apresentava um excesso de EMLP**.

Em síntese, **o MA cumpriu, no final de 2012, o limite legal de EMLP desse exercício**, mas **passou a violar, logo desde o início de 2013, o correspondente limite consagrado pela LOE desse ano**, cujo regime e forma de cálculo eram substancialmente diferentes do ano anterior ( cfr. notas 45 e 46 ).

Assim, a **violação do limite legal de 2013 no início e final desse exercício não ficou a dever-se a qualquer aumento**, ao longo desse período, **da dívida de EMLP** ( que, inclusivamente, decresceu ) **imputável a deliberações e/ou decisões dos órgãos ou eleitos do MA**, mas apenas a uma **alteração substantiva do quadro legal vigente da qual resultou uma relevante redução do limite legal**.

De qualquer modo, face ao exposto anteriormente é razoável questionar se a violação do limite legal de EMLP em 2013 não é suscetível, em abstrato, de gerar **responsabilidade tutelar administrativa e financeira**, por força do disposto, respetivamente, no arts. 9º, alínea g), e 8º, n.º 1, alínea d), ambos da **Lei n.º 27/96, de 1/ago**, e art. 65º, n.º 1, alínea f), da **LOPTC** <sup>62</sup>.

Ora, em nosso entender, **não estão reunidos**, na situação em apreço, **os pressupostos legalmente previstos que poderiam levar à eventual aplicação das sanções da natureza indicada**, designadamente tendo em **conta o princípio da tipicidade**, que é particularmente exigente em termos da definição prévia, clara e transparente das situações e obrigações suscetíveis de gerarem a aplicação de sanções.

De facto, tem vindo a ser entendimento pacífico da doutrina que os princípios de direito penal, designadamente o da tipicidade, devem valer, por analogia, para todos os domínios sancionatórios, incluindo, assim, o contraordenacional ( onde, em nosso entender, se integra o financeiro ).

Assim, ao regime sancionatório previsto em matérias tutelar-administrativa e financeira aplica-se aquele princípio, o qual se encontra previsto em termos de Direito Penal no art. 1º do Código Penal, consagrando-se que " (...) *só pode ser punido criminalmente o facto descrito e declarado passível de pena por lei anterior ao momento da sua prática.* ", e a impossibilidade do " (...) *recurso à analogia para qualificar um facto como crime (...)* " art. 1º, n.ºs 1 e 3 <sup>63</sup>.

Ora, como já referimos, **quando da entrada em vigor da LOE que consagrou um novo limite de EMLP para 2013, o MA passou, de forma imediata e automática, a violar o limite de EMLP sem que tenha existido qualquer alteração no stock da dívida desta natureza** ( pois, logo no início desse ano, o MA ultrapassava o novo limite

<sup>62</sup> Lei n.º 98/97, de 26/ago ( Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas ).

<sup>63</sup> Como afirma Teresa Beza ( Direito Penal, 2ª edição, Vol. I, pg. 73 ), " (...) a legalidade dos ilícitos é conseguida através da técnica da tipicidade, que consiste em descrever, de forma clara, precisa e rigorosa, a conduta ou o facto considerados criminalmente reprováveis. Esta descrição é aquilo que constitui o que se chama «tipo» e assim aquela conduta ou aquele facto são chamados de conduta típica ou de facto típico " ( sublinhado nosso ).

fixado para o final do mesmo, o que não se verificava no fim do exercício anterior face ao respetivo limite legal ), **não podendo**, assim, **tal situação ser sancionada**.

Saliente-se, ainda, neste contexto, que, de acordo com o art.º 39º, n.º 3, da LFL, em caso de **violação do limite legal de EMLP**<sup>64</sup>, o Município " (...) **deve reduzir, em cada ano subsequente, pelo menos 10% do montante que excede o seu limite (...), até que aquele limite seja cumprido.** ".

**Nesta matéria**, em 2013, **de acordo com os valores comunicados e/ou considerados pela DGAL e os apurados pela IGF**, a **Autarquia teve o seguinte comportamento**:

**Figura 22 – Redução do excesso de EMLP em 2013**

Un: euro

DESCRIÇÃO	Excesso de EL face ao limite legal		Variação entre 1/jan e 31/dez e respetiva % de redução	
	1/jan	31/dez	Variação do excesso	% de redução
(1) DGAL	3 124 228	1 681 135	- 1 443 092	46%
(2) IGF	3 124 228	1 678 962	1 445 265	46%
<b>DIFERENÇA (2) - (1)</b> <small>[euros / pontos percentuais]</small>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>2 888 358</b>	<b>0 pp</b>

Nota: Foi atingido o objetivo previsto no art. 39.º, n.º 3, da LFL, caso a percentagem constante da coluna de redução seja igual ou superior a 10%.

Anexos, a fls. 50B

Assim, o **MA**, independentemente dos dados comunicados à **DGAL** ou apurados pela **IGF**, **cumpriu, em 2013, a obrigação de redução de 10% do excesso que se verificava logo desde o início do ano**.

Em síntese, por um lado, a violação do limite de EMLP em 2013 decorreu automaticamente ( logo desde o início do ano ) de uma alteração substantiva do quadro legal vigente da qual resultou uma relevante redução do referido limite ( pois o *stock* da dívida diminui nesse exercício ) e, por outro lado, o MA cumpriu, nesse ano, a obrigação de redução de pelo menos 10% do excesso que se verificava no início do mesmo, **pelo que a situação descrita não é suscetível de ser sancionada em qualquer das sedes a que aludimos**.

#### 2.3.4.2. Em síntese:

##### O MA:

- ✓ **Cumpriu o limite de EMLP de 2012** previsto na LOE desse ano;
- ✓ **Passou a violar**, de forma automática, logo no início do exercício, **o limite especial de EMLP de 2013 consagrado na respetiva LOE**, apenas por força da alteração substantiva do quadro legal vigente nesta matéria de que resultou uma relevante redução do referido limite ( pois o *stock* da dívida diminuiu nesse exercício );

<sup>64</sup> O mesmo acontece, aliás, no que respeita ao limite de EL ( cfr. art. 37º, n.º 2, da LFL ).

✓ **Cumpriu, em 2013, a obrigação de redução de pelo menos 10% do excesso de EMLP que se verificava no início do exercício.**

**Assim**, atendendo, por um lado, ao princípio da tipicidade e, por outro lado, a que a violação, em 2013, do limite legal de EMLP não ficou a dever-se a qualquer aumento, ao longo desse período, da dívida dessa natureza, mas apenas a uma alteração substantiva do quadro legal vigente da qual resultou uma relevante redução do referido limite, **a situação descrita não é suscetível de ser sancionada.**

### 2.3.5. CONTROLO DO LIMITE DOS EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO

**2.3.5.1. A Autarquia cumpriu, em 2012 e 2013, o limite legal de ECP previsto na LFL<sup>65</sup>, pois, em conjunto com as restantes entidades relevantes, não apresentou, ao longo e no final dos exercícios, qualquer stock em dívida desta natureza.**

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

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

**2.3.6.2. Todavia, os dados reportados pelo Município à DGAL não refletiam, com inteira fiabilidade, a sua situação em termos de EL no ano de 2012, tendo-se apurado as seguintes diferenças:**

**Figura 23 – Diferença no reporte de EL de 2012 ( DGAL/IGF )**

Lr: Euro

Descrição	Valores comunicados pelo Município à DGAL	Valores considerados pela IGF	Diferenças IGF/DGAL (reflexos para o end. líq.) a)
(1)	(2)	(3)	(4)=[3]-{2}
<b>1 - ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO b)</b>	<b>21 516 983,83</b>	<b>21 139 104,24</b>	<b>- 377 879,59</b>
<b>2 - OUTRA INFORMAÇÃO RELEVANTE c)</b>	<b>3 204 562,90</b>	<b>3 204 562,90</b>	<b>0,00</b>
<b>3 - END. LIQ. RELEVANTE (1-2)</b>	<b>18 312 420,93</b>	<b>17 934 541,34</b>	<b>- 377 879,59</b>

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 EMLP excecionados do Município, das dívidas, até 31/12/88, às concessionárias da energia elétrica, dos créditos não reconhecidos por ambas as partes, dos créditos do município sobre os SM e as entidades do SEL e das correspondentes dívidas (na percentagem correspondente ao endividamento imputável ao município).

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

Anexos, a fls. 48 a 50

<sup>65</sup> Previsto no art. 39º, n.º 1, da LFL.

Estas divergências, **para menos**, de **m€ 378**, entre os valores apurados pela IGF e os comunicados pelo MA e/ou considerados pela DGAL **em termos de EL**, resultaram:

- ✓ Das correções efetuadas pela IGF, para mais, na informação financeira do MA ( cfr. item 2.1.1. ), no montante de m€ 152;
- ✓ Dos valores não comunicados à DGAL de um conjunto de entidades relevantes ( AMVDN, CIM DOURO e ADRVT ), no montante de -m€ 530.

Refira-se, aliás, que não estão consagrados, de forma integrada e sistematizada, em nenhum documento elaborado pelo MA ( 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. Em síntese:

A **informação reportada pelo MA à DGAL** para apurar e controlar o **limite legal de EL não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação no final de 2012**, pois foi **apurada uma diferença, para menos, de m€ 378**, factos que não se refletem 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 dos anos de 2012 e de 2013, a **evolução autónoma da situação do MA** ( não incluindo qualquer outra entidade relevante ) em **termos de EL** ( sem considerar qualquer exceção ) foi a seguinte:

**Figura 24 – Evolução do endividamento líquido municipal em 2012 e 2013**

Un: euro

DESCRIÇÃO	EVOLUÇÃO DO ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO (sem exceções)			VARIÇÃO NO ANO (montante)	
	31/dez/2011	31/dez/2012	31/dez/2013	2012	2013
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)=(3)-(2)	(6)=(4)-(3)
Balancetes do MA	22 609 853,66	21 516 983,83	18 954 433,77	- 1 092 869,83	- 2 562 550,06
Correções da IGF	102 628,96	152 375,52		49 746,56	- 152 375,52
<b>Totais</b>	<b>22 712 482,62</b>	<b>21 669 359,35</b>	<b>18 954 433,77</b>	<b>- 1 043 123,27</b>	<b>- 2 714 925,58</b>

**Fonte:** Balancetes finais de 2011 a 2013, comunicações à DGAL e correções da IGF

Assim, o **MA contribuiu, em 2012 e 2013, positivamente para o défice do subsector das autarquias locais**, uma vez que, entre 1/jan e 31/dez, **diminuiu o seu EL** ( sem exceções ) em cerca de, respetivamente, **m€ 1 e m€ 2,7**.

### 2.3.8. APRECIÇÃO FINAL

#### 2.3.8.1. Em síntese:

##### O MA:

- ✓ **Violou, em 2012/2013, os limites especiais de EL** previstos nas respectivas LOE, situação que é suscetível de gerar responsabilidade financeira, bem como a redução nas transferências do Estado, no montante de, respetivamente, M€ 2,5 e M€ 6,6.

- ✓ **Cumpriu o limite especial de EMLP de 2012, mas passou a violar**, ainda que de forma automática ( logo no início do exercício ), o limite especial de EMLP de 2013 consagrado na respetiva LOE, mas cumpriu, ao longo desse ano, a obrigação de redução de pelo menos 10% do excesso que se verificava no seu início.

A violação do limite legal, no entanto, ocorreu apenas por força da alteração substantiva do quadro legal vigente nesta matéria de que resultou uma relevante redução do referido limite ( pois o stock da dívida diminuiu em 2013 ), pelo que atendendo, designadamente, ao princípio da tipicidade, a situação descrita não é suscetível de ser sancionada.

- ✓ **Cumpriu os limites de ECP dos anos de 2012 e 2013.**
- ✓ **Reportou à DGAL, em 2012, a informação relevante para os limites legais de EL e de EMLP**, a qual, no entanto, não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação em termos de EL, pois foram apuradas diferenças, para menos, de m€ 378, factos estes que não alteram as conclusões globais retiradas em matéria de (in)cumprimento daquele limite de endividamento municipal.
- ✓ **Contribuiu positivamente para o défice do subsetor das autarquias locais**, pois, em 2012 e 2013, diminuiu o seu EL ( sem exceções ), em cerca de, respetivamente, M€ 1 e M€ 2,7.

### 2.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS NO FINAL DE 2012 E 2013

2.4.1. No final de 2012, face aos parâmetros legalmente estabelecidos, a situação do MA, em termos de reequilíbrio<sup>66</sup> e saneamento<sup>67</sup> financeiros, era a seguinte:

<sup>66</sup> Cfr. art.º 8.º, do DL n.º 38/2008, de 7/mar.

<sup>67</sup> Cfr. art.º 3, n.º 4, do DL n.º 38/2008, de 7/mar.

**Figura 25 – Reequilíbrio e saneamento financeiros**

INDICADORES			SITUAÇÃO FINAL DE		PADRÕES LEGAIS DE REFERÊNCIA DE DESEQUILÍBRIO					
			2012	2013	ESTRUTURAL	2012	2013	CONJUNTURAL	2012	2013
1	EL (relevante para o limite) em 31/dez / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal	* 100	240%	215%	> 175% (art. 8º, n.º 1, al. b))	X	X	> 125% (art. 3º, n.º 4, al. a))	X	X
2	Dívidas a fornecedores em 31/dez / Receitas totais do ano anterior	* 100	83%	84%	> 50% (art. 8º, n.º 1, al. c))	X	X	> 40% (art. 3º, n.º 4, al. b))	X	X
3	Passivos financeiros do Município em 31/dez (de EL) / Receitas totais do ano	* 100	209%	211%	> a 300% (art. 8º, n.º 1, al. d))	-	-	> a 200% (art. 3º, n.º 4, al. c))	X	X
4	Prazo médio de pagamento (Resolução do Conselho de Ministros n.º 34/2008)		721	827	> 6 meses (180 dias) (art. 8º, n.º 1, al. e))	X	X	> 6 meses (180 dias) (art. 3º, n.º 4, al. d))	X	X
5	Capital em dívida de EMLP em 31/dez / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal	* 100	240%	123%	> 100% (art. 8º, n.º 1, al. a))	X	X			
6	Cumprimento da obrigação de redução do excesso de EL (relevante para o limite legal)		CUMPRIU	CUMPRIU	(art. 8º, n.º 1, al. f))	-	-			
7	Cumprimento da obrigação de redução do excesso do stock de EMLP (relevante para o limite legal)		NÃO APLICÁVEL	CUMPRIU	(art. 8º, n.º 1, al. f))	-	-			

Anexos, a fls. 54 e 55

Deste modo, **face aos indicadores previstos no DL n.º 38/2008, de 7/mar** (mencionados no quadro sob o título de "padrões legais de referência")<sup>68</sup>, **a Autarquia**, no contexto do diploma em apreço, **não obstante já ter recorrido, em 2009, a um empréstimo ao abrigo do PSF (M€ 9,3)**, apresentava, em **2012 e 2013**, uma **situação de simultâneo desequilíbrio conjuntural e estrutural** (ou de rutura financeira), pois **reunia** condições previstas legalmente<sup>69</sup>.

Acresce que também estavam reunidos, em ambos os exercícios, os pressupostos legais (verifica-se a condição prevista no art. 41º n.º 3, al. a), da LFL – cfr. indicador 2 da figura anterior) para que a situação de desequilíbrio financeiro estrutural ou de rutura financeira possa ser declarada, ainda que a título subsidiário, pelo Governo, o que, ao que sabemos, não ocorreu até ao momento.

**2.4.2.** Todavia, o MA, como já referimos, em **28/set/2012**, declarou, através da Assembleia Municipal, a situação de **desequilíbrio financeiro estrutural ou de rutura financeira**, tendo, entretanto também **aderido ao PAEL**.

Consequentemente, no que respeita ao PAEL, como já referimos, foi celebrado em 23/jan/2014, um contrato de empréstimo com o Estado Português, com um financiamento final contratado de **€ 4 424 690,88**<sup>70</sup>, tendo como objetivo o pagamento de dívidas do Município, vencidas há mais de 90 dias, reportadas, no Sistema Integrado de Informação da Administração Local (SIIAL), relativamente a 31/mar/2012, tendo, no entanto, a libertação da 1ª tranche ocorrido apenas em fev/2014.

Em simultâneo, o MA, em articulação com a adesão ao PAEL e com base no mesmo plano de ajustamento, também celebrou, em jul/2013, dois contratos de financiamento para

<sup>68</sup> 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.).

<sup>69</sup> Ou seja, reunia pelo menos, respetivamente, uma e três das condições indicadas nos art. 3º, n.º 4, e art. 8º, n.º 1.

<sup>70</sup> Que já foi visado pelo TC.

reequilíbrio financeiro, com a Caixa de Crédito Agrícola Mútuo e a Caixa Geral de Depósitos, com um financiamento total contratado de **ME 15**<sup>71</sup>, que foram visados pelo TC apenas em 10/nov/2014.

**2.4.3.** Em síntese, face aos parâmetros legalmente estabelecidos:

**O MA:**

- ✓ **Apresentava, no final 2012 e 2013, uma situação de simultâneo desequilíbrio financeiro conjuntural e estrutura**, não obstante já ter beneficiado anteriormente de financiamento de montante significativo no âmbito de um PSF ( ME 9,3 );
- ✓ **Durante o exercício de 2012 declarou uma situação de desequilíbrio financeiro estrutural ou de rutura financeira tendo, de seguida, aderido ao PAEL, e contraído dois EMLP ( no montante global de ME 15 ), com o objetivo de consolidar a dívida de CP e promover o necessário ajustamento financeiro.**

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

**2.5.1.** O MA aprovou e tem em vigor:

- ✓ Uma **Norma de Controlo Interno** ( NCI )<sup>72</sup>, 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**<sup>73</sup>, que foi oportunamente enviado Conselho de Prevenção da Corrupção ( bem como ao TC, à DGAL e à extinta Inspeção-Geral das Autarquias Locais ), não tendo, no entanto, efetuado a sua remessa à IGF, ao contrário do previsto na sua **Recomendação n.º 1/2009**<sup>74</sup>.

**Aqueles documentos**, não obstante a existência de alguma sobreposição em termos de conteúdo, **são coerentes, articulados** e, de um modo geral, complementares, **mas não estão adequados à estrutura organizativa atual**<sup>75</sup>, dado que os mesmos foram elaborados na vigência da anterior estrutura orgânica do Município.

Acresce que o MA não dispõe de nenhum departamento específico ou elemento responsável pela função controlo.

<sup>71</sup> Respetivamente, € 5 019 218,04 e € 9 999 916,41.

<sup>72</sup> Aprovada na reunião de Câmara Municipal de 17/jan/2007.

<sup>73</sup> Aprovada na reunião de Câmara Municipal de 29/dez/2009.

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

<sup>75</sup> Publicada no DR, 2ª Série, em 21/jan/2013

**2.5.2.** Do trabalho de campo realizado <sup>76</sup> resultaram **algumas fragilidades ao nível do sistema de controlo do interno e dos procedimentos contabilísticos**, a saber:

- ✓ Não é apresentado, no passivo de CP do balanço, o valor da amortização de contratos de EMLP cujo pagamento se vence em cada um dos anos imediatos;
- ✓ Não são efetuadas verificações físicas periódicas dos bens do ativo imobilizado e das existências;
- ✓ Não são constituídas provisões para a depreciação de existências, nem analisadas as situações que possam conduzir a essa necessidade.

Anexos, a fls. 56

**2.5.3.** No que respeita ao **Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas**, salientamos que:

- ✓ O MA não promoveu uma adequada divulgação interna e externa do Plano;
- ✓ Apesar de ter sido constituída uma comissão de acompanhamento <sup>77</sup> com o objetivo de introduzir melhorias no Plano, a mesma nunca encetou qualquer atividade ou diligência;
- ✓ Não se encontram previstos os termos e prazos em que deverá ocorrer a revisão do Plano;
- ✓ Ainda não foram implementadas todas as medidas previstas no Plano, estando aplicadas menos de um terço das medidas previstas;
- ✓ Não foi elaborado qualquer relatório anual, ao contrário do previsto no Plano.

### 3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

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

#### 3.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE 2010 A 2013

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p><b>3.1.1.</b> A evolução das grandezas que integram os <b>balanços do MA</b>, após as correções da IGF, revela, no <b>quadriénio de 2010/2013</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>A diminuição do grau de dependência do passivo exigível</b> para financiamento do ativo ( passou de 53% para 45% );</li> <li>✓ <b>O aumento do correspondente peso dos fundos próprios</b> ( passou de 28% para 38% ).</li> </ul>	2.1.1	

<sup>76</sup> Em especial através da utilização de questionários e da realização de testes de conformidade e substantivos.

<sup>77</sup> A comissão era formada pela totalidade do Executivo Camarário e pelos Chefes de Divisão Municipal.

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p><b>3.1.2.</b> A análise realizada indicia que os <b>balanços do MA entre 2010 e 2013</b> já <b>refletiam, com algum grau de fiabilidade,</b> nas rubricas <b>do passivo exigível, a sua situação financeira,</b> dado que, no último ano, as <b>correções efetuadas não são materialmente relevantes em termos absolutos ( m€ 152 )</b> e têm um <b>reduzido peso na dívida de CP ( 2% )</b>.</p>	<p>2.1.2.1. e 2.1.2.3.</p>	<p><b>A)</b> A regularização, ao nível da informação contabilística do MA, das variações patrimoniais omitidas ou incorretamente refletidas, caso não tenham sido corrigidas.</p>
<p><b>3.1.2.1.</b> Existiam outras insuficiências com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade de informação orçamental, financeira e económica, de que destacamos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>Inventariação incompleta dos bens imóveis do domínio público</b> do Município adquiridos antes da entrada em vigor do POCAL;</li> <li>✓ <b>Não utilização,</b> de forma sistemática e abrangente, <b>das contas relativas a compromissos de exercícios futuros;</b></li> <li>✓ <b>Inexistência de reconhecimento contabilístico do valor dos investimentos efetuados por administração direta;</b></li> <li>✓ <b>Falta de implementação do subsistema da contabilidade de custos.</b></li> </ul>	<p>2.1.2.2.</p>	<p><b>B)</b> Conclusão do processo de inventariação da totalidade dos bens municipais e, conseqüente, reconhecimento contabilístico.</p> <p><b>C)</b> Utilização, de forma sistemática e adequada, das contas relativas a compromissos de exercícios futuros.</p> <p><b>D)</b> Apuramento e reconhecimento contabilístico dos investimentos efetuados por administração direta.</p> <p><b>E)</b> Implementação da contabilidade de custos.</p>

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

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p><b>3.2.1.</b> A <b>receita global disponível</b> do MA importou, nos anos de <b>2010/2012,</b> respetivamente, em <b>m€ 11,7, m€ 12,2 e m€ 10,8</b> ( que não inclui a arrecadação de empréstimos ).</p> <p>Em 2013, a referida <b>receita teve um acréscimo,</b> face a 2012, <b>de cerca de m€ 712 ( 7% ),</b> passando para <b>m€ 11,5,</b> devido, em especial, ao aumento das receitas correntes ( 23% ).</p>	<p>2.2.1.1.</p>	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p><b>3.2.1.1. Prática sistemática e elevada,</b> ao longo do triénio de 2010/2012, <b>de empolamento na previsão das receitas orçamentais</b> ( máximo em 2011: 50% ), em especial <b>de capital</b> ( máximo em 2011: 35% ), <b>situação que ainda se agravou em 2013</b> ( respetivamente, 35% e 6% ), o que <b>contraria o objetivo visado pelas regras previsionais do POCAL.</b></p> <p><b>Face aos valores previstos, não foram arrecadadas,</b> no período de <b>2010/2013, receitas totais</b> nos montantes de <b>MC 17,2 MC 12,1, MC 11,6 e MC 21,5,</b> respetivamente.</p> <p>Através do referido expediente, <b>o MA criou, de forma artificial,</b> ao nível da execução orçamental, <b>a possibilidade de realização e/ou existência de um montante relevante de despesa</b> ( <b>2012 e 2013,</b> respetivamente, <b>MC 11,6 e MC 21,5,</b> valores que correspondem a cerca de 107% e 187% da receita total disponível ) <b>sem que existissem meios monetários disponíveis para efetuar o seu pagamento atempado.</b></p> <p>Assim, <b>a execução de qualquer dos orçamentos comportava um elevado risco,</b> pois <b>permitia e potenciava uma gestão orçamental desequilibrada.</b></p>	<p>2.2.1.2. e 2.2.1.3.</p>	<p><b>F)</b> Elaboração, com rigor, dos orçamentos de receita:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 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 ).</li> <li>✓ Considerando apenas as que apresentem um elevado grau de probabilidade em termos de cobrança efetiva.</li> </ul> <p><b>G)</b> Consequente utilização, se for caso disso, dos instrumentos relativos às modificações orçamentais previstos no POCAL.</p>
<p><b>3.2.1.2. Violação significativa e reiterada, entre 2010/2013, do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial</b> ( execução global do ano ), o que <b>espelha,</b> na sequência da concretização do risco a que aludimos, <b>uma execução orçamental desequilibrada.</b></p> <p>Assim, <b>o referido risco potencial acabou</b> por concretizar-se através da efetiva <b>realização e/ou existência de despesas muito acima da real capacidade financeira do MA para fazer face, atempadamente, aos compromissos assumidos.</b></p> <p>O <b>resultado desta análise seria ainda mais negativo</b> caso o MA não tivesse utilizado, <b>em 2009,</b> o capital do EMLP contraído no âmbito de um PSF, através do qual foi transformado <b>MC 9,3</b> de " outras dívidas a terceiros " de CP em dívida financeira de MLP.</p>	<p>2.2.1.4.</p>	<p><b>H)</b> 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 MA;</p> <p><b>I)</b> Acompanhamento e controlo rigoroso e contínuo dos níveis de execução orçamental, devendo ser dada especial atenção às despesas variáveis e não obrigatórias.</p> <p><b>J)</b> 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>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p><b>3.2.1.3. O MA não dispunha, entre 2010 a 2013, de qualquer margem de manobra 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.</b></p> <p>Desta <b>situação decorre uma total rigidez na despesa orçamental e a impossibilidade</b>, caso as receitas orçamentais não fossem emoladas de forma relevante, <b>de elaborar orçamentos que cumprissem formalmente o princípio do equilíbrio.</b></p> <p>O resultado desta análise ainda se agravaria caso não tivesse sido utilizado o capital do EMLP para saneamento financeiro e fossem refletidos adequadamente todos os compromissos de exercícios futuros.</p>	2.2.1.5.	<p><b>K)</b> 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>
<p><b>3.2.1.4. Realização e/ou existência de despesas, em 2011 e 2012, sem que tenha sido efetuado o exigível compromisso no exercício ( respetivamente, m€ 70 e M€ 1 ), facto que é suscetível, em abstrato, de consubstanciar um ilícito de natureza financeira.</b></p> <p>Esta situação tem a ver com o registo, em 2011, apenas ao nível da contabilidade patrimonial, de uma dívida, no montante total de M€ 1,5, que resultou de uma transação judicial ( de 14/jun daquele ano ) que previa o seu pagamento ao longo de vários anos, com início em 2012.</p> <p>Em 2012, o MA efetuou, no orçamento desse ano, o cabimento e compromisso da parte da dívida era exigível no mesmo e efetuou o seu pagamento ( m€ 275 ), permanecendo a diferença ( m€ 1 225 ) refletida ao nível da contabilidade patrimonial.</p> <p>Assim, face ao exposto, o procedimento adotado pela Autarquia, no tratamento deste evento ao nível da contabilidade patrimonial e em termos da execução orçamental de cada um dos exercícios referidos, foi o adequado.</p>	2.2.1.6.	<p><b>L)</b> Cumprimento sistemático das regras previstas no POCAL e na Lei n.º 8/2012, de 21/fev, em matéria de assunção de compromissos, ou seja, em qualquer caso, antes do efetivo fornecimento dos bens e serviços subjacentes às despesas realizadas.</p> <p><b>M)</b> Cfr. recomendações <b>H)</b> a <b>K)</b>.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>Acresce, ainda, que, no final daqueles exercícios, o MA poderia ter efetuado os indicados compromissos dada a existência de dotação orçamental não comprometida no valor de, respetivamente, M€ 3,3 e M€ 4,2.</p> <p>Assim, atendendo ao referido anteriormente, não se justifica a realização de qualquer outra diligência.</p>	2.2.1.6.	
<p><b>3.2.1.5.</b> Em síntese, em 2010/2013, o MA:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>Elaborou e aprovou documentos previsionais que não refletiam a real expectativa da execução orçamental</b>, não podendo, por isso, constituir um eficaz instrumento de gestão, nem servir de base a uma análise rigorosa quanto à eficácia da sua execução;</li> <li>✓ <b>Não manteve uma gestão orçamental prudente e equilibrada</b>, de que resultasse a exigível articulação e compatibilização entre o nível de realização e/ou existência da despesa ( e não somente o seu pagamento ) e a real cobrança da receita ( e não a sua mera previsão orçamental ).</li> </ul>	2.2.1.2. e 2.2.1.8.	<p><b>N)</b> Cfr. recomendações <b>F)</b> a <b>L)</b>.</p>
<p><b>3.2.2.</b> A <b>dívida global do MA</b> de operações orçamentais ( corrigida pela IGF ) <b>diminuiu, entre 2010/2013</b> ( cerca de <b>M€ 3,7 e 15%</b> ), passando, no final dos dois últimos anos, sucessivamente para <b>M€ 23,4 e M€ 20,8</b>.</p> <p>A referida evolução resultou, essencialmente, do <b>decréscimo da dívida de EMLP ( M€ 3,8 e 24% )</b>, pois as " <b>outras dívidas a terceiros</b> " de CP aumentaram <b>m€ 119 ( 1% )</b>.</p> <p>Ainda assim, <b>a dívida global do MA apresentava</b>, incluindo em 2012 e 2013, <b>um nível materialmente relevante e desproporcionado face ao seu quadro financeiro</b>, nomeadamente às suas receitas, sendo de salientar, <b>em 2012</b>, o/a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>Elevado período de recuperação da dívida municipal</b> tendo em conta as receitas regulares expurgadas das despesas rígidas e vinculadas ( <b>48 meses</b> );</li> </ul>	2.2.2.1. a 2.2.2.4.	<p><b>O)</b> 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><b>P)</b> Assunção de compromissos, com repercussões em exercícios futuros, precedida de análise rigorosa, detalhada e ponderada, que leve em conta a dimensão intergeracional das decisões político-financeiras.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>✓ <b>Reduzido nível de cobertura da dívida pelas receitas anuais disponíveis ( 46% )</b>;</p> <p>✓ <b>Manutenção de um relevante valor da dívida municipal " per capita "</b> ( 2012: € 1 958 );</p> <p>✓ <b>Considerável peso da dívida de MLP na dívida total ( 2012: 59% )</b>.</p> <p>Saliente-se, ainda, que, ao contrário do que decorre da evolução da dívida municipal, <b>a situação financeira do MA piorou entre 2010/2012 e 2013</b>, pois, no final do último ano, <b>existia um montante muito significativo ( MC 7,2 ) de compromissos assumidos e ainda não faturados que iriam repercutir-se</b>, num futuro próximo, <b>sobre a dívida municipal</b>, grandeza que não existia e era de valor muito inferior, respetivamente, no final de 2012 e 2010.</p> <p>Estes factos <b>repercutem-se e condicionam a gestão orçamental dos exercícios futuros</b>.</p>	<p>2.2.2.1. a 2.2.2.4.</p>	<p><b>Q)</b> 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 MA, com a sua exploração, manutenção e conservação.</p> <p><b>R)</b> Ponderação, nas áreas de atividade ou programas que tenham um maior peso e flexibilidade ao nível da despesa municipal, da eventual adoção de medidas no sentido de descontinuar 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><b>3.2.2.1.</b> O <b>stock da dívida de EMLP</b>, reportado ao final de 2010/2013, <b>evoluiu positivamente</b>, tendo passado de <b>€ 15 887 508</b> para <b>€ 12 052 139</b> ( menos M€ 3,8 e 24% ).</p> <p>Por seu turno, <b>o serviço da dívida registou um aumento</b> ( passou de m€ 948 para M€ 1,9 ).</p> <p>É <b>expetável que ambas as grandezas cresçam nos próximos anos</b>, dada a materialidade dos EMLP contratados ao abrigo do <b>PAEL ( MC 4,4</b>, já parcialmente utilizado em 2014 e sem qualquer período de carência ) e de <b>reequilíbrio financeiro</b> entretanto visado pelo TC ( <b>MC 15</b> ).</p>	<p>2.2.2.2.</p>	
<p><b>3.2.2.2.</b> No final dos anos em análise, o MA <b>não apresentava qualquer stock em dívida de ECP</b>, nem contratou ou utilizou, entre 2010/2013, empréstimos dessa natureza.</p>	<p>2.2.2.3.</p>	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p><b>3.2.2.3.</b> As " <b>outras dívidas a terceiros</b> " de operações orçamentais <b> aumentaram, de forma significativa, entre 2010 e 2012 ( MC 1 e 11,6% ), tendo passado para MC 9,6.</b></p> <p><b>Em 2013</b> as dívidas desta natureza <b>diminuíram</b> face ao ano anterior ( <b>m€ 880 e 9% ), passando para MC 8,7, mas no quadriénio 2010/2013 mantiveram um aumento de m€ 119 ( 1% ).</b></p> <p>Assim, o <b>MA apresentou</b>, durante todo o período analisado, não obstante a <b>transformação</b>, em 2009, de <b>MC 9,3 de dívida desta natureza em financeira de MLP, uma situação financeira de CP negativa e desequilibrada</b> com:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>Sistemáticos e relevantes saldos reais negativos de operações orçamentais</b> ( 2012 e 2013, respetivamente, <b>MC 8,4 e MC 7,4</b> ), de que decorre a <b>oneração indevida dos orçamentos futuros;</b></li> <li>✓ <b>PMP a terceiros ( 2012 ) e a fornecedores ( 2013 ) elevados e que ultrapassam largamente os parâmetros legais</b> ( respetivamente, <b>732 e 827 dias</b> );</li> <li>✓ <b>Violação</b>, em todos os anos, <b>da regra do equilíbrio financeiro mínimo</b> ( indicadores de liquidez ), com um <b>permanente desajustamento entre as dívidas de CP e a correspondente liquidez do ativo, em especial, com as disponibilidades;</b></li> <li>✓ <b>Significativos custos financeiros</b> ( no triénio 2010/2012, <b>juros de mora liquidados e pagos</b>, respetivamente, de <b>m€ 559 e m€ 323</b>, estando ainda <b>em dívida</b>, no final do último ano, cerca de <b>m€ 341</b> ).</li> </ul> <p>Na sequência do desequilíbrio de CP, os fornecedores da Autarquia celebraram, com regularidade, <b>acordos de pagamento</b> com o MA e <b>contratos de factoring</b> com entidades financeiras, cuja dívida ascendia, no final de 2012, a, respetivamente, <b>MC 2,9 e MC 2,8.</b></p>	<p>2.2.2.4 a 2.2.2.9.</p>	<p><b>S)</b> Implementação de medidas que contribuam para o restabelecimento do equilíbrio financeiro do ML, em especial de CP, o que pressupõe, designadamente, a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Otimização da cobrança das receitas municipais ( por via da atualização das taxas e preços praticados e da fixação das taxas dos impostos municipais );</li> <li>✓ Racionalização da despesa realizada através, nomeadamente, da: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Análise e ponderação sistemáticas da necessidade e utilidade das despesas a realizar;</li> <li>• 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.</li> </ul> </li> </ul> <p><b>T)</b> Acompanhamento e controlo rigorosos da evolução e da assunção de nova dívida comercial/administrativa, de modo a conter e adequar o seu montante às receitas municipais efetivamente disponíveis ( isto é, após a dedução das despesas fixas e rígidas ), salvaguardando, assim, o pagamento atempado das obrigações de CP.</p> <p><b>U)</b> Redução dos prazos médios de pagamento para os parâmetros legalmente previstos, de modo a cumprir atempadamente os seus compromissos e evitar a ocorrência de custos financeiros.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p><b>3.2.3. O MA aprovou</b>, por deliberação da AM de 9/fev/2009, um PSF, tendo <b>contratado e utilizado um empréstimo para saneamento financeiro, no montante de MC 9,3.</b></p> <p>O <b>MA não cumpriu os objetivos previstos no referido plano</b>, como decorre expressamente do respetivo relatório de 2013, ficando, por isso, <b>sujeito às sanções previstas no art. 40º, n.º 5, da LFL.</b></p> <p>Todavia, em 2012, foi solicitada a <b>adesão ao PAEL e aprovado</b>, pela AM, um <b>Plano de Reequilíbrio Financeiro</b>, ambos com base no plano de ajustamento previsto no indicado Programa, que foram posteriormente aprovados e autorizados pelos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e das autarquias locais.</p>	2.2.3.	<p><b>V)</b> Finalização do processo de consolidação da dívida de CP e adoção de mecanismos que salvaguardem o cumprimento efetivo dos objetivos fixados no Plano de Ajustamento, com os quais o MA se comprometeu de forma expressa.</p>

### 3.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL DE 2012 E 2013

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p><b>3.3.1. Em 2012 e 2013 foram criados</b>, pelas LOE desses anos, <b>limites especiais de EL e de EMLP</b>, que importavam em:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>2012: € 15 699 166</b> ( corrigido pela IGF ) e <b>€ 11 893 569</b>;</li> <li>✓ <b>2013: € 9 303 410 e € 7 442 728.</b></li> </ul> <p>Por sua vez, <b>os limites de ECP para 2012 e 2013, apurados pela IGF de harmonia com o previsto na LFL</b>, eram de, respetivamente, <b>€ 745 963,91 e de € 744 272,81.</b></p>	2.3.1.1	
<p><b>3.3.1.1. O perímetro relevante, para aferir do cumprimento dos limites legais de endividamento municipal de 2012</b>, atendendo ao conceito de endividamento líquido total, englobava, para <b>além do Município</b>, as seguintes <b>entidades</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ AMVDN – Associação de Municípios do Vale do Douro Norte;</li> <li>✓ CIMD – Comunidade Intermunicipal do Douro;</li> <li>✓ ADRVT – Agência de Desenvolvimento Regional do Vale do Tua, SA.</li> </ul>	2.3.2.1. e 2.3.2.2.	<p><b>W)</b> 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>Todavia, a empresa ADRVT, SA <b>não releva</b>, naquele ano, <b>para o limite de EL</b> ( o mesmo não acontece no que respeita aos limites de empréstimos ), pois, apesar de evidenciar desequilíbrio de contas, apresenta mais ativos do que passivos relevantes para o EL.</p> <p>Em 2013 <b>apenas relevam para os limites legais as duas entidades associativas municipais</b>, pois a empresa indicada foi dissolvida e liquidada no decurso daquele exercício.</p>	<p>2.3.2.1. e 2.3.2.2.</p>	
<p><b>3.3.1.2. O MA violou o limite especial de EL de 2012 e 2013</b>, com uma taxa de utilização de, respetivamente, 116% ( DGAL: 119% ) e 171% ( DGAL: 172% ).</p> <p>Realce-se, ainda, que os <b>empréstimos excecionados do limite legal de EL</b> ( e também do de EMLP ) perfazem, um total de, respetivamente, <b>MC 3,2 e MC 2,9</b>, tendo um peso significativo ( <b>de 23% e 24%</b> ) na dívida total desta natureza.</p> <p><b>De qualquer modo, os factos descritos são suscetíveis, em abstrato, de ser sancionados:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Em <b>termos tutelares administrativos e financeiros;</b></li> <li>✓ Através da <b>dedução nas transferências</b> do Estado do montante do excesso de EL de cada um dos anos ( respetivamente, <b>MC 2,5 e MC 6,6</b> ), procedimento que é da iniciativa da DGAL.</li> </ul> <p>Em sede tutelar administrativa, a IGF, <b>previamente à apresentação, de uma proposta</b> no sentido de ser instaurada uma ação dessa natureza, <b>deve averiguar da eventual regularização superveniente da infração praticada</b> ou da <b>existência de factos julgados justificativos.</b></p> <p>Ora, <b>ao longo de cada um dos</b> exercícios referidos verificou-se <b>o cumprimento da obrigação legal de redução de pelo menos 10% do excesso que se verificava no início de cada ano.</b></p>	<p>2.3.3.1. a 2.3.3.3.</p>	<p><b>X)</b> Cumprimento integral e sistemático, no futuro, do quadro legal vigente, em cada momento em matéria de limites de endividamento municipal.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>Assim, face à <b>regularização superveniente da situação, não se justifica qualquer proposta no sentido da efetivação da responsabilidade tutelar administrativa.</b></p> <p>Ao contrário, <b>em sede financeira, a eventual responsabilidade imputável</b></p> <div style="background-color: black; width: 100%; height: 80px; margin: 5px 0;"></div> <p>Nesta sede, <b>a apreciação e valorização dos factos em causa é da competência do Ministério Público junto do Tribunal de Contas</b>, a quem, na sequência da realização dos contraditórios pessoal e institucional, irão ser comunicados através de uma informação autónoma.</p>	<p>2.3.3.1. a 2.3.3.3.</p>	
<p><b>3.3.1.3.</b> A Autarquia <b>cumpriu, em 2012</b>, o limite especial de <b>EMLP</b>, com uma taxa de utilização de 89%, <b>mas passou a violar, logo desde o início do ano, o correspondente limite de 2013 ( 123% )</b>.</p> <p>Como já referimos, os <b>empréstimos excecionados deste limite legal</b> perfazem, um total de, respetivamente, <b>MC 3,2 e MC 2,9</b>, tendo um peso significativo ( <b>de 23% e 24% )</b> na dívida total desta natureza.</p> <p><b>A violação do referido limite legal é suscetível de ser sancionada em termos tutelares administrativos e financeiros.</b></p> <p>Porém, <b>a violação</b>, de forma automática e logo no início do exercício, <b>do limite especial de 2013</b>, decorreu apenas da alteração substantiva do quadro legal vigente nesta matéria de que resultou uma relevante redução do referido limite ( pois o <i>stock</i> da dívida diminuiu nesse exercício ).</p> <p>Acresce que o MA cumpriu, em 2013, a obrigação de redução de pelo menos 10% do excesso de EMLP que se verificava no início do exercício.</p>	<p>2.3.4.</p>	<p><b>Y)</b> Cfr. recomendação anterior.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
Assim, atendendo, por um lado, ao princípio da tipicidade e, por outro lado, a que a violação, em 2013, do limite legal de EMLP não ficou a dever-se a qualquer aumento da dívida dessa natureza, mas apenas a uma alteração substantiva do quadro legal vigente da qual resultou uma relevante redução do referido limite, <b>a situação descrita não é suscetível de ser sancionada.</b>	2.3.4.	
<b>3.3.1.4.</b> Por fim, <b>a Autarquia cumpriu, nos anos de 2012 e 2013, o cumprimento do limite legal de ECP previsto na LFL.</b>	2.3.5.	
<b>3.3.1.5.</b> O <b>MA</b> também <b>cumpriu</b> , em 2012, <b>a obrigação de prestação periódica de informação à DGAL</b> para efeitos do apuramento e controlo da evolução do seu endividamento, em especial, dos respetivos limites legais.  No entanto, a <b>informação reportada não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação ao nível do EL</b> (diferenças, para menos, de m€ 378), pois apenas era reportada a informação do próprio Município.  Todavia, as divergências verificadas não tiveram qualquer reflexo nas conclusões globais retiradas em matéria de (in)cumprimento dos limites de endividamento municipal.	2.3.6.1. 2.3.6.2.	<b>Z)</b> Prestação de informação rigorosa à DGAL para efeitos de acompanhamento e controlo do endividamento, o que resultará, designadamente, de uma maior fiabilidade da informação decorrente dos registos contabilísticos do A e da comunicação da informação de todas as entidades relevantes.  <b>AA)</b> 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.
<b>3.3.2.</b> Em 2012 e 2013, o <b>MA contribuiu positivamente para o défice do subsector das autarquias locais</b> , uma vez que, entre 1/jan e 31/dez daqueles anos, <b>diminuiu o seu EL</b> (sem exceções) em cerca de, respetivamente, <b>MC 1 e MC 2,7.</b>	2.3.7.1.	

#### 3.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS NO FINAL DE 2012 E 2013

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<b>3.4.1.</b> No final 2012 e 2013, o <b>MA apresentava uma situação de simultâneo desequilíbrio conjuntural e estrutural</b> (ou de rutura financeira), <b>não obstante já ter recorrido, em 2009, a um empréstimo ao abrigo do PSF</b> ( M€ 9,3 ).	2.4.	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
Todavia, o MA aderiu, entretanto, ao PAEL ( M€ 4,4, parcialmente utilizados em 2013 ) e, em simultâneo, <b>contraiu dois EMLP para reequilíbrio financeiro</b> ( M€ 15, visados em nov/2014 ), <b>com o objetivo de consolidar a dívida de CP e promover o necessário ajustamento financeiro.</b>	2.4.	<b>BB)</b> Criação dos instrumentos necessários à monitorização e cumprimento das obrigações resultantes do PAEL, do reequilíbrio financeiro e do respetivo Plano de Ajustamento.

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

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p><b>3.5.1.</b> O MA aprovou, nos termos legais, a Norma de Controlo Interno e o Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas.</p> <p><b>Aqueles documentos</b>, não obstante a existência de alguma sobreposição em termos de conteúdo, <b>são coerentes, articulados</b> e, de um modo geral, complementares, <b>mas não estão adequados à atual estrutura orgânica do MA.</b></p> <p>A <b>Autarquia não dispõe de nenhum departamento específico ou elemento responsável pela função controlo.</b></p>	2.5.1. a 2.5.2.	<p><b>CC)</b> Revisão da Norma de Controlo Interno e do Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas com o objetivo de efetuar a sua articulação, dar consistência aos respetivos conteúdos e adequá-los ao atual organograma dos serviços municipais.</p> <p><b>DD)</b> Criação de um departamento, serviço ou pessoa responsável pela função de controlo interno.</p>
<p><b>3.5.2.</b> Do trabalho realizado resultaram fragilidades ao nível do sistema de controlo interno e dos procedimentos contabilísticos, de que destacamos as seguintes:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Não é apresentado, no passivo de CP do balanço, o valor da amortização de contratos de EMLP cujo pagamento se vence em cada um dos anos imediatos;</li> <li>✓ Não são efetuadas periodicamente verificações físicas dos bens do ativo imobilizado.</li> </ul>	2.5.1. a 2.5.2.	<p><b>EE)</b> 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><b>FF)</b> Reconciliação, ainda que amostragem, do património da Autarquia, pelo menos, no final de cada exercício.</p>
<p><b>3.5.3.</b> Da análise ao Plano de Gestão de Riscos incluindo os de Corrupção e Infrações Conexas salientamos as seguintes fragilidades:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ O Plano não foi enviado a todas as entidades previstas na Recomendação n.º 1/2009, designadamente à IGF;</li> </ul>	2.5.1. e 2.5.3.	<b>GG)</b> Envio formal do Plano a todas as entidades previstas na Recomendação n.º 1/2009 do CPC, para as quais ainda não foi remetido.

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ O MA não promoveu uma adequada divulgação interna e externa do Plano;</li> <li>✓ Inexistência de qualquer atividade de acompanhamento ou monitorização do Plano, bem como omissão de elaboração do relatório anual;</li> <li>✓ Falta de previsão dos termos e prazos em que deverá ocorrer a sua revisão periódica ou dos condicionalismos que possam justificar pontualmente esse facto;</li> <li>✓ Reduzido grau de aplicação do Plano, estando aplicadas menos de um terço das medidas previstas.</li> </ul>	<p>2.5.1. e 2.5.3.</p>	<p><b>HH)</b> Envio formal do Plano a todas entidades previstas na Recomendação n.º 1/2009 do CPC, para as quais ainda não foi remetido.</p> <p><b>II)</b> Promoção e/ou reforço da divulgação interna e externa do Plano, em especial, no sítio do MA da <i>internet</i>.</p> <p><b>JJ)</b> Adoção das medidas tendentes à execução da função de monitorização e acompanhamento do Plano.</p> <p><b>KK)</b> Revisão do Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas, de modo a definir os termos/ prazos em que deverá ocorrer a sua revisão.</p> <p><b>LL)</b> 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 Alijó, 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 Alijó 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: BI109866665

Data: 2014.12.23 15:43:03 GMT Standard Time

Localização: CdE

