85 anos DE CONTROLO ESTRATÉGICO DA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA DO ESTADO

IGF
INSPEÇÃO-GERAL DE FINANÇAS

CONTROLO DO ENDIVIDAMENTO E DA SITUAÇÃO FINANCEIRA DA ADMINISTRAÇÃO LOCAL AUTÁRQUICA

O município cumpriu o regime legal de endividamento municipal e apresenta uma gestão orçamental e financeira equilibrada e sustentável?

Município de Alenquer

Relatório n.º 2173/2015

Proc. n.º 2012/180/A3/984

Dezembro de 2015

IGF

INSPEÇÃO-GERAL DE FINANÇAS

Independência

InteGridade

ConFiança

FICHA TÉCNICA

NATUREZA	Auditoria Financeira
ENTIDADE AUDITADA	Município de Alenquer
FUNDAMENTO	Plano de Atividades da Inspeção-Geral de Finanças (IGF). A presente auditoria está inserida no âmbito do Projeto " Controlo do Endividamento e da Situação Financeira da Administração Local Autárquica".
ÂMBITO	As verificações efetuadas reportaram-se ao período compreendido entre 1/jan/2009 e 31/dez/2013.
OBJETIVOS	A presente auditoria teve como objetivos: • Avaliação da qualidade da informação constante da prestação de contas do exercício de 2011; • Análise, quanto ao triénio (2009/2011), do comportamento do Município em termos de execução orçamental e do endividamento municipal (designadamente, no que respeita aos empréstimos, *leasing* e outras dívidas a terceiros) e apreciação da situação financeira, em especial, de curto prazo; • Controlo do cumprimento, no final do ano 2011 a 2013, do regime de endividamento previsto na Lei das Finanças Locais e nas Leis do Orçamento de Estado desses anos quer na vertente dos empréstimos, quer de endividamento líquido; • Verificação, no ano de 2011, da posição do Município em termos de equilíbrios conjuntural e estrutural (saneamento e reequilíbrio financeiros); • Conhecimento do sistema de controlo interno instituído em relação a vários aspetos do endividamento e sua avaliação em termos de adequação e eficácia. Embora a auditoria incidisse sobre os anos 2009/2011, foi ainda considerada na análise, nos casos em que os objetivos definidos o permitiram, a informação financeira relativa ao final dos exercícios de 2012 e 2013.
METODOLOGIA	A presente auditoria baseou-se na metodologia e instrumentos de trabalho consubstanciados no guião *"Avaliação do Endividamento Municipal"*, adotado pela IGF.
CONTRADITÓRIO	Foi realizado contraditório formal institucional, nos termos do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 276/2007, de 31/jul.
CICLO DE REALIZAÇÃO	ago/2012 a abr/2015
DIREÇÃO	CdE – Alexandre Amado
EQUIPA	**Coordenação**: CdE – Sónia Barbosa **Execução**: Insp. Sara Danif e Margarida Ribeiro

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

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

PARECER:

Submeto à consideração do Senhor Inspetor-Geral este Relatório, tendo em vista a sua submissão a despacho de S.E. o Secretário de Estado do Orçamento, com o meu acordo com as propostas constantes do ponto 4.

Subinspetora-Geral

Assinado de forma digital por ANA PAULA PEREIRA COSME FRANCO BARATA SALGUEIRO
Dados: 2015.12.21 19:46:19 Z

Concordo, salientando a/o:

Manutenção, nos anos de 2009/2013, de uma prática sistemática de empolamento das receitas orçamentais, com reduzidas taxas de execução globais (2013: 72%) e, em especial, na componente de capital (2013: 37%), que possibilitava, de forma artificial, a realização e/ou existência de elevados montantes de despesa para o pagamento dos quais não existiam disponibilidades financeiras (2013: M€ 9,2), potenciando, assim, uma gestão orçamental desequilibrada.

Violação reiterada, naquele período, do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial, o que espelha, na sequência da concretização do aludido risco, uma gestão orçamental desequilibrada.

Materialidade da dívida global do MA, que, apesar de ter decrescido entre 2010/2013 (M€ 7,4 e 31%), mantinha, no final do último ano (M€ 16,3), um nível desproporcionado face ao seu quadro financeiro, nomeadamente às receitas orçamentais.

Situação financeira de CP negativa e desequilibrada, não obstante a adesão aos PREDE e PAEL, com elevados saldos reais negativos de operações orçamentais (2013: M€ 5,8) e PMP a fornecedores (2013: 211 dias).

Cumprimento, entre 2011 e 2013, de todos os limites legais de endividamento municipal.

À consideração superior.

Direção operacional.

Assinado de forma digital por ALEXANDRE VIRGÍLIO TOMÁS AMADO
Dados: 2015.12.15 20:18:27 Z

DESPACHO:

Concordo.

Remeta-se a Sua Exa o Secretário do Orçamento para homologação e encaminhamento para Sua Exa o Secretário de Estado das Autarquias Locais.

O Inspetor-Geral,

Digitally signed by VÍTOR MIGUEL RODRIGUES BRAZ
Date: 2015.12.22 17:05:55 Z

Relatório n.º 2173/2015 **Processo n.º 2012/180/A3/984**

CONTROLO DO ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL E DA SITUAÇÃO FINANCEIRA DA ADMINISTRAÇÃO LOCAL AUTÁRQUICA

MUNICÍPIO DE ALENQUER

SUMÁRIO EXECUTIVO

Atendendo às evidências obtidas e à sua análise, os principais resultados da **auditoria ao Município de Alenquer** (MA), que abrangeu o período compreendido entre **2009/2013**, são, em síntese, os seguintes:

1. Fiabilidade da informação constante dos documentos de prestação de contas

1.1. A análise efetuada indicia que**,** entre 2010 e 2013, os **balanços do MA já refletiam com algum grau de fiabilidade, a sua situação financeira**, em especial, nas rubricas do passivo exigível, atendendo a que a IGF **efetuou correções materialmente pouco relevantes nestas grandezas**.

Existiam, no entanto, **outras insuficiências com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade da informação financeira**, nomeadamente, no que se refere a falta inventariação da totalidade dos bens imóveis municipais e à não implementação na íntegra da contabilidade de custos.

Fiabilidade dos documentos de prestação de contas

2. Fragilidades dos processos de elaboração e gestão orçamentais e suas consequências

2.1. A **receita global disponível do MA importou**, entre **2009/2013**, respetivamente, em **M€ 25,1**, **M€ 24,8**, **M€ 26,3**, **M€ 24** e **M€ 23,8**, montantes que, em 2009, 2010 e 2013, estão influenciados pela utilização de empréstimos no valor de, respetivamente, M€ 1,03, M€ 1 e m€ 805, sem os quais a referida variação teria sido de menos M€ 1,1 (-5%).

Receita global disponível em 2013: M€ 23,8

2.2. Prática reiterada, entre 2009/2013, **de elevado empolamento na previsão das receitas orçamentais**, que evidenciaram **reduzidos índices de execução em termos globais** (2013: 72%) e, em especial, **na componente de capital** (2013: 37%), o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais do POCAL.

Prática sistemática de elevado empolamento na previsão das receitas

Deste procedimento decorre um **risco significativo para o equilíbrio e a sustentabilidade financeira da entidade**, pois permite e potencia, de forma artificial (através da criação de uma situação de aparente equilíbrio orçamental) **a realização e/ou existência de elevados montantes de despesa** (**2013**: **M€ 9,2**) **para além da efetiva capacidade existente para promover o seu pagamento atempado**, potenciando, assim, uma gestão orçamental desequilibrada.

Risco significativo para o equilíbrio e a sustentabilidade financeira da entidade

2.3. Violação sistemática, entre 2009/2013 (mesmo após a adesão ao PREDE e ao PAEL), **do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial**, **o que espelha a concretização**, ao nível da execução orçamental, **do referido risco** e a **consequente existência de uma gestão orçamental desequilibrada.**

Violação do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial

2.4. A **despesa orçamental apresenta**, nos anos analisados, **uma total rigidez**, **não dispondo o MA de qualquer margem de manobra**, ao nível da gestão financeira, **para fazer face às demais despesas que, à partida, não se encontram já "vinculadas"**.

Total rigidez das despesas orçamentais

3. Endividamento municipal global desadequado face ao quadro financeiro e situação financeira de CP negativa e desequilibrada

3.1. A **dívida global do MA de operações orçamentais decresceu** entre 2009/2013 (-M€ 7,4 e 31%), passando para **M€ 16,3**, em resultado da simultânea diminuição das " outras dívidas a terceiros " (de M€ 12,6 para M€ 7,9) e da dívida financeira (de M€ 11,1 para M€ 8,4), evidenciando, ainda assim, no final do último ano, **um nível materialmente relevante e desadequado face ao seu quadro financeiro**, nomeadamente às receitas orçamentais, sendo ainda de salientar o/a:

- ✓ **Elevado período de recuperação da dívida** (2013: 25 meses);
- ✓ **Relevante valor da dívida municipal " *per capita* "** (2013: € 351);
- ✓ **Significativo peso da dívida de MLP na dívida total** (2012: 59%).

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

Dívida global do MA com um nível materialmente relevante e desproporcionado face ao seu quadro financeiro, ainda que com uma evolução favorável entre 2010/2013 (menos M€ 7,4)

3.2. Apesar da evolução ocorrida em termos das " outras dívidas a terceiros ", o MA manteve, entre 2009/2013, não obstante a adesão ao PREDE e PAEL, uma **situação financeira de CP negativa** e **desequilibrada**, com:

- ✓ **Relevantes e sistemáticos saldos reais negativos de operações orçamentais** (2013: M€ 5,8);
- ✓ **PMP a fornecedores elevados e que excedem largamente os parâmetros legais** (2013: 211 dias);
- ✓ **Violação da regra do equilíbrio financeiro mínimo**, não existindo qualquer ajustamento entre as dívidas daquela natureza e a correspondente liquidez do ativo, em especial, com as disponibilidades.

Situação financeira de curto prazo negativa e desequilibrada, apesar da diminuição das " outras dívidas a terceiros "

Em consequência da situação descrita e dos consequentes atrasos no pagamento a fornecedores, **a Autarquia suportou custos financeiros** (juros de mora liquidados, entre 2009/2011, no montante de, pelo menos, **m€ 67**).

Custos financeiros derivados dos atrasos de pagamento

3.3. O MA celebrou, em 2011, **um contrato de *confirming*** (ou de gestão de pagamentos) com o Banco Santander Totta (BST), SA, **sem limite temporal** e com um ***plafond* máximo de € 500 000**.

Das cláusulas contratuais decorre, para além de um serviço de gestão de pagamento, **um acordo prévio**, entre o Banco e a Autarquia, **sobre**:

- ✓ O limite do crédito a conceder aos fornecedores do MA no âmbito da celebração de eventuais contratos de *factoring;*
- ✓ As condições a praticar, ao nível da comissão e da taxa de juro, relativamente às aquisições de créditos em que a Autarquia suporte os encargos de financiamento.

Neste contexto, o **MA pagou dívida de CP a fornecedores** (indiretamente, ou seja, através do Banco) **e comissões e/ou juros à entidade financeira** de, respetivamente, **€ 989 250,43 e € 11 937,32**.

Trata-se de um **contrato atípico e misto**, que conjuga e articula um contrato de prestação de serviços com um contrato de natureza financeira, através do qual **se define um limite do financiamento** (ainda que indireto) à Autarquia e as **condições de que irá beneficiar** (em termos de comissões e juros) **no eventual pagamento do valor dos contratos de *factoring* celebrados entre os seus fornecedores e a entidade financeira**, situação que viola o disposto no art. 38, n.º 12, da Lei n.º 2/2007, de 15/jan.

Todavia, dadas as questões e controvérsia suscitadas pela celebração de contratos desta natureza pelas autarquias locais, as características específicas do contrato em análise e o facto de, segundo informações do MA, o contrato já ter sido entretanto revogado, não se justifica a realização de quaisquer outras diligências.

4. Recurso a instrumentos de consolidação e recuperação financeiras (PREDE e PAEL)

4.1. A Autarquia, no decurso de 2009, **contratou e utilizou**, ao abrigo do **PREDE**, **dois EMLP**, tendo obtido um financiamento total de **M€ 1,03.**

Tendo em conta a evolução do PMP entre **2009/2011**, a **taxa de juro base remuneratória do capital mutuado deve ser acrescida de 0,8 pp.**

Acréscimo de 0,8 pp na taxa de juro base remuneratória do empréstimo do Estado

Aliás, o **MA**, naqueles anos, **não contribuiu para a prossecução dos objetivos,** tanto de **âmbito específico como geral, subjacentes à conceção do PREDE**, já que **não reduziu sistematicamente o PMP, nem diminuiu, de forma duradoura, as " outras dívidas a terceiros "**, em montante pelo menos equivalente ao do capital dos EMLP.

Incumprimento dos objetivos do PREDE

4.2. Não obstante o recurso ao PREDE, **o MA**, no final de 2011, **apresentou**, de acordo com o quadro legal, uma **situação de desequilíbrio financeiro conjuntural**, o que justificaria o recurso a um plano de saneamento financeiro.

Todavia, a Autarquia **aderiu ao PAEL** (tendo utilizado, até ao final de 2013, m€ 805 do capital do respetivo EMLP), **que tem uma finalidade idêntica.**

Adesão ao PAEL

5. Cumprimento dos limites legais de endividamento municipal

5.1. A **Autarquia cumpriu**, entre **2011 a 2013**, **os limites especiais de endividamento líquido** (EL) **e de empréstimos de médio e longo** (EMLP) **e de curto prazos** (ECP).

Saliente-se, que, em 2011, estava **excecionado dos limites legais de EMLP** (e também de EL) o **montante de M€ 3**, pelo que os valores considerados são inferiores aos reais.

Cumprimento dos limites legais de envidamento entre 2011/2013

5.2. O MA, relativamente a 2011 e 2012, **não cumpriu**, **atempadamente, a obrigação de prestação periódica de informação à DGAL**, tendo-lhe sido retidas verbas nas transferências dos fundos municipais de, respetivamente, cerca de **m€ 293** e **m€ 143**.

Acresce que a informação reportada à DGAL, em 2011, para apurar e controlar os limites legais de endividamento, não refletia, com inteira fiabilidade, a situação do MA ao nível do EL e dos EMLP (diferenças, para mais, de, respetivamente, m€ 475 e m€ 32).

Prestação de informação incorreta à DGAL

6. Norma de Controlo Interno e do Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas

6.1. O MA aprovou, nos termos legais, a NCI e o PGRCIC, ainda que este último apenas em jan/2010, ou seja, para além do prazo legalmente previsto para o efeito, o mesmo acontecendo com o envio às entidades legalmente consagradas.

A Autarquia não dispõe de nenhum departamento, serviço ou elemento responsável pela função de controlo interno.

Inexistência de responsável pela função de controlo interno

7. Principais recomendações

7.1. Destacamos as **recomendações ao MA**, que visam, no essencial, **garantir a/o**:

- ✓ Fiabilidade dos documentos de prestação de contas, designadamente no que respeita à finalização dos processos de inventariação do património municipal, bem como implementação integral do subsistema da contabilidade de custos;
- ✓ Elaboração de orçamentos rigorosos e prudentes, especialmente ao nível da receita prevista, visando uma gestão orçamental equilibrada e sustentável;
- ✓ Restabelecimento do equilíbrio orçamental e financeiro da Autarquia, através da adoção de medidas concretas que reduzam a despesa e a dívida e otimizem a cobrança da receita municipais;
- ✓ Adequado reporte de informação financeira à DGAL, atento o papel desta entidade em sede, designadamente, de acompanhamento e controlo do limite legal de endividamento municipal;
- ✓ Adoção dos instrumentos necessários ao cumprimento e monitorização das obrigações resultantes da adesão ao PAEL e do respetivo Plano de Ajustamento;
- ✓ Criação/designação de um serviço ou pessoa responsável pela função de controlo interno.

Principais áreas das recomendações

INDICE

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS 7
LISTA DE QUADROS 8
1. INTRODUÇÃO 9
1.1. ORIGEM E OBJETIVOS 9
1.2. METODOLOGIA E CONDICIONALISMOS 9
1.3. CONTRADITÓRIO INSTITUCIONAL 10
2. RESULTADOS DA AÇÃO 10
2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS (2009 A 2013) 10
2.1.1. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS 10
2.1.2. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA 11
2.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2013) 12
2.2.1. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL 12
2.2.2. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIAÇÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2013) 20
2.2.3. CONTRATO DE *CONFIRMING* CELEBRADO PELA AUTARQUIA 30
2.2.4. PROGRAMA DE REGULARIZAÇÃO EXTRAORDINÁRIA DE DÍVIDAS DO ESTADO (PREDE) ... 33
2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO (2011 A 2013) 38
2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO 38
2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS 39
2.3.3. CONTROLO DOS LIMITES DE ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO 40
2.3.4. CONTROLO DOS LIMITES DE EMPRÉSTIMOS DE MÉDIO/LONGO PRAZOS 42
2.3.5. CONTROLO DOS LIMITES DOS EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO 43
2.3.6. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL 44
2.3.7. CONTRIBUTO DO MA PARA O DÉFICE DO SUBSETOR LOCAL 45
2.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS E ADESÃO AO PAEL 46
2.5. CONTROLO INTERNO E PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS
E PLANO DE GESTÃO DE RISCOS DE CORRUPÇÃO E INFRAÇÕES CONEXAS 47
3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES 48
4. PROPOSTAS 59
ANEXOS (Fls. 1 a 76)

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

AM	Associação de Municípios
BST	Banco Santander Totta, S.A.
Cfr	Confrontar
CP	Curto Prazo
DGAL	Direção-Geral das Autarquias Locais
DGO	Direção-Geral do Orçamento
DGTF	Direção-Geral do Tesouro e Finanças
DDAF	Diretora do departamento administrativo e financeiro
ECP	Empréstimos de Curto Prazo
EMLP	Empréstimos de Médio e Longo Prazos
FEF	Fundo de Equilíbrio Financeiro
IGF	Inspeção-Geral de Finanças
IRS	Imposto sobre os Rendimentos das Pessoas Singulares
LFL	Lei das Finanças Locais
LOE	Lei do Orçamento de Estado
LOPTC	Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas
M€	Milhões de euros
m€	Milhares de euros
MA	Município de Alenquer
MLP	Médio e Longo Prazos
OE	Orçamento de Estado
OO	Operações Orçamentais
OT	Operações de Tesouraria
PEC	Pacto de Estabilidade e Crescimento
PMP	Prazo Médio de Pagamento
POCAL	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
PREDE	Programa de Regularização Extraordinário de Dívidas do Estado
RCM	Resolução do Conselho de Ministros
RJSEL	Regime Jurídico do Setor Empresarial Local
SIIAL	Sistema Integrado de Informação da Administração Local
TC	Tribunal de Contas

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Evolução das componentes dos balanços 10
Quadro 2 – Síntese das correções efetuadas ao balanço 11
Quadro 3 – Evolução e taxas de execução da receita e despesa municipal 13
Quadro 4 – Taxas de execução da receita e despesa municipais em 2012 e 2013 13
Quadro 5 – Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível 15
Quadro 6 – Equilíbrio orçamental em sentido substancial 16
Quadro 7 – Vinculação orçamental 17
Quadro 8 - Compromissos assumidos / despesas faturadas (ou equivalente) 18
Quadro 9 – Composição e evolução da dívida corrigida pela IGF 20
Quadro 10 – Composição e evolução da dívida municipal em 2012 e 2013 21
Quadro 11 – Saldos reais de operações orçamentais 24
Quadro 12 – Prazos médios de pagamento 25
Quadro 13 – Indicadores de liquidez 26
Quadro 14 – Indicadores de endividamento 28
Quadro 15 – Indicadores de imobilizações 28
Quadro 16 – Empréstimos PREDE 33
Quadro 17 – Dívida a fornecedores acrescer no apuramento do PMP 34
Quadro 18 – Aquisições de bens e serviços a excluir no apuramento do PMP 35
Quadro 19 – Evolução dos PMP – IGF / DGAL 36
Quadro 20 – PREDE – Controlo dos objetivos 36
Quadro 21 – PREDE – Evolução das outras dívidas a terceiros 37
Quadro 22 – Limites especiais de EL e de EMLP 39
Quadro 23 – Limite de ECP 39
Quadro 24 – Entidades abrangidas pelo conceito de Endividamento Líquido Total 40
Quadro 25 – Controlo do limite especial de EL 41
Quadro 26 – Limites especiais de EL e comportamento do MA em 2012 e 2013 41
Quadro 27 – Limite especial de EMLP 42
Quadro 28 – Limites de EMLP e comportamento do MA em 2012 e 2013 42
Quadro 29 – Controlo do limite especial de ECP 43
Quadro 30 – Limite de ECP de 2012 e 2013 43
Quadro 31 – Endividamento Líquido – Diferença DGAL/IGF 44
Quadro 32 – EMLP – Diferença DGAL/IGF 45
Quadro 33 – Evolução de EL do MA entre 1/jan/2011 e 31/dez/2013 46
Quadro 34 – Reequilíbrio e saneamento financeiros – Controlo dos pressupostos legais 46

1. INTRODUÇÃO

1.1. ORIGEM E OBJETIVOS

1.1.1. Em conformidade com o Plano de Atividades da Inspeção-Geral de Finanças (IGF), teve lugar uma auditoria no Município de Alenquer (MA), enquadrada no Projeto designado " Controlo do endividamento e da situação financeira da Administração Local Autárquica ".

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

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

Embora a auditoria incidisse sobre os anos 2009/2011, atendendo ao período temporal em que decorreu, foi ainda considerada na análise, nos casos em que os objetivos definidos o permitiram, a **informação financeira relativa ao final dos exercícios de 2012 e 2013** [3].

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

1.2. METODOLOGIA E CONDICIONALISMOS

1.2.1. A presente ação de controlo baseou-se na metodologia e instrumentos de trabalho consubstanciados no guião " *Avaliação do Endividamento Municipal* ", tendo o trabalho de auditoria englobado a:

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

[1] Lei n.º 2/2007, de 15/jan (com declaração de retificação n.º 14/2007, publicada no DR, I série de 15/fev/07), alterada pelos art. 6.º da Lei n.º 22-A/2007, de 29/jun, art. 29.º da Lei n.º 67-A/2007, de 31/dez, art. 32º da Lei n.º 3-B/2010, de 28/abr, art. 47º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez e art. 57º da Lei n.º 64-B/2011, de 30/dez.

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

[3] Ainda que não especialmente validada pela IGF, pois o ano sobre o qual incidiu o trabalho desta auditoria ao nível do controlo da qualidade da informação prestada pelo MA foi, como decorre dos objetivos referidos, o de 2011.

- ✓ Execução de procedimentos de circularização e reconciliação com entidades terceiras;
- ✓ Efetivação de testes de conformidade e substantivos.

Anexos, a fls. 1 a 9

Na realização desta ação de controlo, há que realçar a boa colaboração recebida dos trabalhadores do Município de Alenquer, em especial, dos afetos à Divisão Administrativa e Financeira, bem como das entidades externas à Autarquia abrangidas pela análise dos limites de endividamento municipal.

1.3. CONTRADITÓRIO INSTITUCIONAL

1.3.1. O projeto de relatório foi submetido a contraditório institucional da Autarquia, constando a resposta dos Anexos a este documento (a fls. 76).

No referido documento, o MA refere que " *(…) não existe qualquer objeção à informação contida no mesmo, dado que o respetivo relatório descreve a verdadeira situação financeira que não é muito diferente das informações financeiras relatadas pelos serviços administrativos e financeiros deste município*. "

Acrescenta que " *Considerando os argumentos expostos, aceita-se o Projeto de Relatório relevando as respetivas recomendações e sugestões descritas no referido documento. ".*

Anexos, a fls. 76

2. RESULTADOS DA AÇÃO

2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS (2009 A 2013)

2.1.1. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS

2.1.1.1. As diversas componentes dos balanços do MA, após as correções efetuadas pela IGF [4], apresentaram, **no quinquénio 2009/2013**, os seguintes valores e evolução:

Quadro 1 – Evolução das componentes dos balanços

Un: euro

DESCRIÇÃO	2009	2010	2011	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO		2012	2013	VARIAÇÃO 2011/2012		VARIAÇÃO 2012/2013		VARIAÇÃO 2009/2013	
				Montante	%			Montante	%	Montante	%	Montante	%
ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS	41 422,93	56 591,66	59 600,74	18 177,81	44%	84 413,58	44 503,00	24 812,84	42%	- 39 910,58	-47%	3 080,07	7%
RESTANTE ATIVO	70 552 038,75	87 978 564,17	88 823 852,53	18 271 813,78	26%	86 515 742,22	86 013 766,80	- 2 308 110,31	-3%	- 501 975,42	-1%	15 461 728,05	22%
ATIVO TOTAL	**70 593 461,68**	**88 035 155,83**	**88 883 453,27**	**18 289 991,59**	**26%**	**86 600 155,80**	**86 058 269,80**	**- 2 283 297,47**	**-3%**	**- 541 886,00**	**-1%**	**15 464 808,12**	**22%**
DÍVIDAS A TERCEIROS	23 937 269,81	25 258 240,16	22 717 860,50	- 1 219 409,31	-5%	17 790 069,45	16 564 948,75	- 4 927 791,05	-22%	- 1 225 120,70	-7%	- 7 372 321,06	-31%
PROVISÕES	0,00	0,00	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00	
ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS	18 436 606,46	20 171 228,15	24 561 738,11	6 125 131,65	33%	26 140 105,85	26 586 623,00	1 578 367,74	6%	446 517,15	2%	8 150 016,54	44%
PASSIVO TOTAL	**42 373 876,27**	**45 429 468,31**	**47 279 598,61**	**4 905 722,34**	**12%**	**43 930 175,30**	**43 151 571,75**	**- 3 349 423,31**	**-7%**	**- 778 603,55**	**-2%**	**777 695,48**	**2%**
PATRIMÓNIO	16 262 196,87	16 262 196,87	16 262 196,87	0,00	0%	16 262 196,87	16 472 650,00	0,00	0%	210 453,13	1%	210 453,13	1%
RESTANTES FUND. PRÓPRIOS	11 957 388,54	26 343 490,65	25 341 657,79	13 384 269,25	112%	26 407 783,80	26 434 048,00	1 066 126,01	4%	26 264,20	0%	14 476 659,46	121%
FUND. PRÓPRIOS TOTAIS	**28 219 585,41**	**42 605 687,52**	**41 603 854,66**	**13 384 269,25**	**47%**	**42 669 980,67**	**42 906 698,00**	**1 066 126,01**	**3%**	**236 717,33**	**1%**	**14 687 112,59**	**52%**

Fonte: Balanços de 2009/2013 (corrigidos pela IGF)

Anexos, a fls. 11 e 12

[4] As correções descritas no item 2.1.2.1. foram introduzidas nos balanços de 2009/2011 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 aos exercícios de 2012 e 2013 não efetuámos qualquer alteração, correspondendo os valores constantes do quadro seguinte aos dos documentos de prestação de contas da Autarquia.

Podemos, assim, constatar que, **no período 2009/2013**:

- ✓ O **ativo** apresentou uma **evolução favorável**, pois **cresceu cerca de 22%**, que resultou, essencialmente, do aumento dos investimentos financeiros (investimentos em imóveis) e dos bens do domínio público, ainda que as imobilizações corpóreas tivessem diminuído (rubricas que contribuíram em, respetivamente, 69%, 63% e -41% para a variação total);
- ✓ O **passivo também aumentou** (**mais 2%**), mas em resultado, sobretudo, do incremento dos acréscimos e diferimentos (44%), uma vez que as dívidas a terceiros de CP e de MLP diminuíram (respetivamente, -46% e -13%), rubricas que contribuíram para a variação total em 1 048%, -760% e -188%;
- ✓ Os **fundos próprios cresceram significativamente (52%)**, para o que contribuiu o relevante aumento verificado ao nível dos resultados transitados (118%), com um peso na variação total de 92%.

Assim, entre 2009 e 2013, ocorreu uma **a evolução muito positiva** das principais **componentes dos balanços do MA**, pois **o ativo e os fundos próprios aumentaram**, respetivamente, **M€ 15,5** (22%) e **M€ 14,7** (52%) e o **passivo exigível diminuiu M€ 7,4**.

2.1.1.2. Em síntese, **entre 2009 e 2013**, **o MA**:

> **Diminuiu o grau de dependência de capitais alheios exigíveis** [5] **para financiamento do ativo** (passou de 34% para 19%), **tendo aumentado o correspondente peso dos fundos próprios** (de 40% para 50%).

2.1.2. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA

2.1.2.1. Do trabalho realizado [6], **com o objetivo de controlar a qualidade da informação financeira produzida pelo Município relativamente a 2011** resultaram as seguintes correções aos dados constantes do **balanço desse exercício**:

Quadro 2 – Síntese das correções efetuadas ao balanço

Un: Euro

COMPONENTES DO BALANÇO	CONTAS	2011			
		Débito	Crédito	Saldo	
				Valor	D/C
ATIVO	26XX - Outros devedores		17 250,00	- 17 250,00	C
FUNDOS PRÓPRIOS	88 - Resultado líquido do exercício / 59 - Resultados transitados	22 807,01		- 22 807,01	D
PASSIVO	2312181, 2312144 e 2312154 - Empréstimos de médio e longo prazos		326,81	326,81	C
	2231003347 - Fornecedores por vendas a dinheiro	326,81		- 326,81	D
	221 - Fornecedores c/c		22 807,01	22 807,01	C
	2749 - Outros proveitos diferidos	17 250,00		- 17 250,00	D

Anexos, a fls. 10

[5] Passivo total menos acréscimos e diferimentos.

[6] Foram utilizados, relativamente à totalidade das entidades que concederam empréstimos de médio e longo prazos (EMLP) ao MA, os documentos por elas enviados para a Autarquia com o montante em dívida no final de 2011, num total de quatro instituições de crédito (CGD, CCAM Alenquer, BES e BPI).

Em termos de outros credores (fornecedores c/c, fornecedores de imobilizado e outros), foram circularizadas doze entidades, cujos créditos totalizavam, no final de 2011, cerca de M€ 7,4, e representavam 77% da dívida daquela natureza refletida contabilisticamente, tendo obtido 92% das respostas.

Assim, **em 2011**, ao nível do **passivo exigível de curto prazo (CP)**, que incluía a dívida comercial/administrativa, **destacam-se as correções efetuadas**, **para mais**, **de m€ 22,8** [7], que resultam **dos procedimentos de circularização/reconciliação de saldos de diversos credores da Autarquia.**

Saliente-se, no entanto, a **reduzida materialidade da referida correção**, que representava, apenas, **0,17% da dívida dessa natureza constante do balanço**.

Refira-se, por fim, que a **correção efetuada**, **para menos, de m€ 17, no ativo**, resulta do **desreconhecimento de parte de um direito do MA sobre a empresa EP-Estradas de Portugal, SA,** dado que não existia qualquer suporte documental para o mesmo.

2.1.2.2. Acresce que, atendendo ao disposto no Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), **constatámos algumas insuficiências com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade da informação económico-financeira elaborada pelo Município**, das quais salientamos as seguintes:

- ✓ Ainda não se encontra totalmente implementada a contabilidade de custos [8]; e
- ✓ Os bens imóveis do MA ainda não se encontram totalmente inventariados [9].

Anexos, a fls. 75

2.1.2.3. Em síntese, a análise realizada indicia que, nos exercícios de 2009/2013:

> Os **balanços do MA já refletiam, com um significativo grau de fiabilidade**, **a sua situação financeira**, dado que as **correções efetuadas**, no ano em apreciação, **ao nível do passivo exigível, são materialmente pouco relevantes em termos absolutos** (mais m€ 22,8) e têm um **peso reduzido na dívida de CP** (0,17%), mas persistem algumas **fragilidades ao nível da aplicação do POCAL**.

2.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2013)

2.2.1. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL

2.2.1.1. No **triénio de 2009/2011** [10], as **receitas previstas/arrecadadas e as despesas previstas/pagas** tiveram a evolução expressa no quadro seguinte:

---

[7] Refira-se que estas correções dizem respeito a faturas que foram emitidas pelos credores circularizados/reconciliados do MA nos últimos dois meses de 2011 e que apenas foram reconhecidas contabilisticamente no ano seguinte.

[8] De facto, segundo os serviços da Autarquia, o subsistema de contabilidade de custos ainda não permite, por exemplo, o apuramento dos custos por funções, conforme exige o POCAL.

[9] Existem bens imóveis adquiridos antes da adoção do POCAL (2002) que estão a ser inventariados à medida que vão sendo feitos os registos pelo notariado municipal. Para além disso, está a decorrer o levantamento das infraestruturas de domínio público provenientes de alvarás de loteamento (arruamentos, passeios, praças e jardins, etc, construídas pelos urbanizadores) com o objetivo da sua inventariação.

[10] Cfr. infra a atualização efetuada relativamente aos exercícios de 2012 e 2013.

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

Un: Euro

RUBRICAS	PREVISÃO / EXECUÇÃO (valores absolutos)						PREVISÃO / EXECUÇÃO (%)			VARIAÇÃO DA EXECUÇÃO NO TRIÉNIO	
	2009		2010		2011						
	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	2009	2010	2011	(%)	(pp)
1 - Saldo inicial	193 845	193 845	237 076	237 076	121 362	121 362	100%	100%	100%	-37%	0 pp
2 - Repos. não abat. nos pagam.	1	7 064	1	3 359	1	183 369	706428%	335920%	18336908%	2496%	17 630 480 pp
3 - Receita Corrente	27 397 150	19 836 125	21 060 702	19 870 097	19 712 703	19 431 792	72%	94%	99%	-2%	26 pp
4 - Despesa Corrente	21 752 116	18 081 995	21 188 591	18 148 286	20 285 647	18 041 501	83%	86%	89%	0%	6 pp
5 - Receita de Capital	9 786 489	5 093 516	15 369 605	4 663 429	10 488 087	6 601 052	52%	30%	63%	30%	11 pp
6 - Despesa de Capital	15 625 369	6 811 479	15 389 793	6 504 313	10 038 506	7 917 228	44%	42%	79%	16%	35 pp
7 - Receita Total (1+2+3+5)	**37 377 485**	**25 130 550**	**36 667 384**	**24 773 961**	**30 322 153**	**26 337 575**	**67%**	**68%**	**87%**	**5%**	**20 pp**
8 - Despesa Total (4+6)	**37 377 485**	**24 893 474**	**36 578 384**	**24 652 599**	**30 324 153**	**25 958 729**	**67%**	**67%**	**86%**	**4%**	**19 pp**

Fonte: Orçamentos finais e mapas de fluxos de caixa dos anos de 2009 a 2011

Anexos, a fls. 13 a 15

A **receita total disponível** (que inclui o saldo orçamental transitado da gerência anterior) **importou**, no triénio em análise, respetivamente, **M€ 25,1, M€ 24,8 e M€ 26,3**, tendo **aumentado M€ 1,2** (**5%**), devido exclusivamente **ao crescimento das receitas de capital** (M€ 1,5), uma vez que as **receitas correntes diminuíram** (m€ 404).

Realce-se, no entanto, que as receitas de capital incluíam a utilização, em 2009 e 2010, de empréstimos de médio e longo prazos e curto prazo (receitas não efetivas), respetivamente, nos montantes de **M€ 1,03 e M€ 1**.

Assim, não considerando as mencionadas importâncias, **a receita total disponível**, nos referidos anos, **foi de**, respetivamente, **M€ 24,1** e **M€ 23,8**, pelo que ocorreu, de facto, **no período em análise**, **um aumento** desta grandeza **de 9%**.

No mesmo sentido evoluiu a **despesa municipal total paga** (**aumentou 4%**), que passou de **M€ 25** para **M€ 26**, principalmente devido às despesas de capital que aumentaram cerca de **M€ 1**.

Por sua vez, nos anos de **2012** e **2013**, a **evolução das receitas e das despesas municipais** foi a seguinte:

Quadro 4 – Taxas de execução da receita e despesa municipais em 2012 e 2013

Un: Euro

RUBRICAS	2012			2013			VARIAÇÃO DA EXECUÇÃO					
							2012 / 2013			FACE A 2009		
	PREVISÃO	EXECUÇÃO	TAXA DE EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	TAXA DE EXECUÇÃO	MONTANTE	(%)	(pp)	MONTANTE	(%)	(pp)
1 - Saldo inicial	378 846	378 846	100%	634 115	634 115	100%	255 268	40%	0 pp	440 270	227%	0 pp
2 - Repos. não abat. nos pagam.	0	0		1	694	69434%	694	100%		- 6 370	-90%	- 636 994 pp
3 - Receita Corrente	21 459 882	19 323 241	90%	23 907 086	19 981 529	84%	658 288	3%	- 6 pp	145 404	1%	11 pp
4 - Despesa Corrente	22 239 985	18 233 960	82%	23 232 144	18 522 728	80%	288 768	2%	- 2 pp	440 733	2%	- 3 pp
5 - Receita de Capital	11 187 093	4 308 563	39%	8 475 475	3 168 710	37%	- 1 139 853	-36%	- 1 pp	- 1 924 807	-38%	- 15 pp
6 - Despesa de Capital	10 788 000	5 142 545	48%	9 784 534	4 377 988	45%	- 764 557	-17%	- 3 pp	- 2 433 491	-36%	1 pp
7 - Receita Total (1+2+3+5)	**33 025 821**	**24 010 650**	**73%**	**33 016 677**	**23 785 048**	**72%**	**- 225 602**	**-1%**	**- 1 pp**	**- 1 345 502**	**-5%**	**5 pp**
8 - Despesa Total (4+6)	**33 027 985**	**23 376 505**	**71%**	**33 016 677**	**22 900 715**	**69%**	**- 475 790**	**-2%**	**- 1 pp**	**- 1 992 759**	**-8%**	**3 pp**

Assim, **a receita cobrada diminuiu entre 2012 e 2013** cerca de **m€ 226** (-1%), devido, em especial, à redução da receita de capital (M€ 1 e 26%), uma vez que a

receita corrente aumentou (m€ 658 e 3%), tendo a **despesa municipal paga evoluído no mesmo sentido** (menos **m€ 476** e **2%**).

Face a 2009, as **receitas** (não considerando as relativas a empréstimos) **e despesas orçamentais diminuíram**, **em 2013**, respetivamente **M€ 1,1** e **M€ 2** (-5% e -8%).

As referidas receitas incluíam, no ano de 2013, a **utilização de um empréstimo de MLP contraído no âmbito do Programa de Apoio à Economia Local (PAEL)** num montante total de **m€ 805** [11], pelo que, excluindo esta importância (receita não efetiva), **a variação da receita** entre 2012/2013 foi de **-4%**.

Saliente-se que do **recurso a EMLP no âmbito de processos de consolidação ou recuperação financeira decorre**, necessariamente, **a melhoria dos resultados dos indicadores que têm como variável as " outras dívidas a terceiros "** [12], sem que de tal facto se possa **imediatamente concluir** que ocorreu uma **evolução positiva ao nível da gestão orçamental** do Município.

2.2.1.2. No triénio 2009/2011, o **grau de execução orçamental da receita total disponível apresentou valores crescentes** (de **67% para 87%**), evolução que decorreu de uma variação positiva nas taxas de execução da **receita corrente** (de **72%** para **99%**) e de **capital** (de **52%** para **63%**).

Ainda assim, **face aos valores previstos não foram arrecadadas, nos anos de 2009/2011**, **receitas totais**, respetivamente, nos montantes de **M€ 12,2, M€ 11,9** e **M€ 4**, resultando esta situação **essencialmente** das seguintes rubricas:

- ✓ " **01 – Impostos indiretos** " e " **04 – Taxas, multas e outras penalidades** ", com valores orçamentais previstos, em 2009, de, respetivamente, M€ 2,9 e M€ 4,2 e executados de m€ 269 e m€ 657, que contribuíram em 21% e 30% para o desvio total verificado;
- ✓ " **09 - Venda de bens de investimento** " com valores orçamentais **previstos** no triénio de M€ 1,9, M€ 4,2 e M€ 2,9 e **executados** de, respetivamente, € 0, m€ 83 e € 500, que contribuíram em 15,2%, 34,4%, 72,4% para o desvio total verificado;
- ✓ " **10.03.07 – Transferências de capital - Participação comunitária em projetos co-financiados** ", com valores orçamentais previstos, em 2009 e 2010, de M€ 3,7 e M€ 7,2 e executados de m€ 928 e M€ 1,1, que contribuíram em 22,6% e 51,2% para o desvio total verificado.

Por sua vez, em **2012 e 2013**, o **grau de execução da receita global** foi de, respetivamente, **73% e 72%**, o que evidencia, face a **2009**, um **aumento** de **5 pp**, em especial por força do comportamento da **taxa de execução das receitas correntes**, que **cresceu 11 pp**, pois a da **execução das receitas de capital diminuiu** (- 15 pp).

Desta forma, face aos **valores previstos orçamentalmente não foram arrecadas**, em 2012 e 2013, **receitas globais nos montantes** de, respetivamente, **M€ 9** e **M€ 9,2**,

[11] O empréstimo PAEL visado pelo Tribunal de Contas (TC) em 2013 foi de € 1 149 794,84, tendo sido utilizado, até 31/dez/2013, o montante de € 804 856,39. Realce-se que, em 2009, o MA já tinha utilizado, no âmbito do Programa de Regularização Extraordinária de Dívidas do Estado (PREDE), um EMLP de M€ 1 ,

[12] Com sejam, no contexto deste item, os relacionados com o equilíbrio orçamental em sentido substancial e a vinculação orçamental, pois os montantes que passam para dívida de MLP deixam de influenciar o resultado destes indicadores.

quando **em 2011 essa diferença importou em M€ 4, o que evidencia uma deterioração da situação nesta matéria no período mais recente**.

> Existiu, assim, nos **anos de 2009/2013**, uma **prática sistemática e reiterada de empolamento na previsão das receitas orçamentais, com taxas de execução que nunca foram muito elevadas** (máximo de 87%, em 2011), em especial, **ao nível das de capital** (máximo de 63%, também em 2011), e que **evidenciaram uma evolução negativa no último ano analisado** (2013, respetivamente, 72% e 37%), o que **contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL** [13].

2.2.1.3. Os **desvios registados na execução da receita orçamental prevista** permitiam, **ao nível da realização das despesas**, a seguinte situação:

Quadro 5 – Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível

Un: Euro

RUBRICAS	EXERCÍCIOS					% DE COBERTURA DA DESPESA PREVISTA (#2)*100				
	2009	2010	2011	2012	2013	2009	2010	2011	2012	2013
1 - Receita total efetivamente disponível	25 130 550	24 773 961	26 337 575	24 010 650	23 785 048	67%	68%	87%	73%	72%
2 - Despesa orçamental prevista	37 377 485	36 578 384	30 324 153	33 027 985	33 016 677					
Diferença (1-2)	- 12 246 935	- 11 804 423	- 3 986 578	- 9 017 335	- 9 231 630					

Fonte: Orçamentos finais e mapas de fluxos de caixa

Anexos, a fls. 15

Assim, no período de 2009 a 2013, através do empolamento das receitas orçamentais foi criada, de forma artificial, **a possibilidade da realização e/ou existência de despesas de elevado montante para o pagamento das quais não havia**, de facto, **disponibilidades financeiras.**

Realce-se que **tal risco**, **ainda que mantendo-se em valores materialmente relevantes em todos os exercícios**, **diminuiu significativamente de 2009 para 2011** (cerca de **M€ 8,3**), mas **voltou a aumentar em 2012 e 2013**, situando-se, respetivamente, em **M€ 9** e **M€ 9,2**, valores que correspondem a cerca de **73% e 72 % da receita efetivamente disponível**.

A situação descrita, em 2013, é principalmente **justificada pelas dívidas de natureza administrativa e/ou comercial de CP transitadas de exercícios anteriores**, pois, de acordo com a informação financeira da Autarquia, essas dívidas cifravam-se, no início desse exercício, em **M€ 9,1**.

De qualquer modo, **através da referida sobreavaliação das receitas, criou-se a possibilidade de realização**, em 2013, de **" nova despesa "** no montante de, pelo

[13] Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22/fev, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 162/99, de 14/set, Decreto-Lei n.º 315/2000, de 2/dez, Decreto-Lei n.º 84-A/2002, de 5/abr, e pelo art. 104º da Lei n.º 60-A/2005, de 30/dez.

menos, **cerca de m€ 171** [14] relativamente aos quais não existia uma efetiva capacidade de pagamento por parte da Autarquia.

A execução dos **orçamentos de 2009/2013 comportava um elevado risco**, pois possibilitava a **realização** e/ou **existência de um elevado montante de despesa para além da efetiva capacidade do MA para promover o seu pagamento atempado (2011 a 2013,** respetivamente, **M€ 4, M€ 9 e M€ 9,2)**, potenciando, por isso, **uma gestão orçamental crescentemente desequilibrada.**

2.2.1.4. No que respeita à verificação do cumprimento do princípio do **equilíbrio orçamental** numa **perspetiva substancial** [15], os resultados foram os seguintes:

Quadro 6 – Equilíbrio orçamental em sentido substancial

Ano	Execução Autónoma do Ano	Execução Global no Ano
2009	82,09%	66,97%
2010	91,28%	62,70%
2011	107,73%	67,20%
2012	123,08%	74,02%
2013	106,57%	77,26%

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

Anexos, a fls. 16 (em especial, colunas 9 e 10) e fls. 2 (metodologia)

Verifica-se, deste modo, que a Autarquia **violou**, nos anos de 2009 a 2013, **o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial, de forma sistemática,** em termos da **execução global do ano**, mas apenas nos anos de **2009 e 2010** quanto à **execução autónoma de cada ano**, o que espelha uma evolução positiva da situação.

Refira-se, ainda, que, em 2009 e 2013, os resultados estão influenciados, positivamente, pela utilização do capital, respetivamente, dos EMLP contratados ao abrigo do PREDE e do PAEL (no montante total, até ao final do último exercício indicado, de M€ 1,8), sem a qual seriam ainda mais negativos (cfr. 2.2.1.1., parte final).

Deste modo, **o risco potencial**, a que aludimos no item anterior, **em termos de execução orçamental**, **acabou por se concretizar**, pois as **receitas globais disponíveis em todos os exercícios eram insuficientes para cobrir as despesas faturadas ou equivalentes** (pagas e não pagas).

A **violação sistemática do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** (execução global do ano) **espelha**, na sequência

[14] Diferença entre a " Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível ", em 2013, no valor de M€ 9,2, e o montante de " outras dívidas a terceiros " de CP transitadas, de acordo com a respetiva prestação de contas, do exercício de 2012 (M€ 9,1).

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

da concretização do risco a que aludimos, **uma execução orçamental desequilibrada** (desadequação entre receitas e despesas) e a **realização e/ou existência de despesas muito acima da real capacidade financeira do MA para fazer face**, atempadamente, **aos compromissos assumidos perante terceiros.**

2.2.1.5. No período 2009/2013, a relação entre as **disponibilidades orçamentais** e o valor de algumas **despesas obrigatórias** e **de compromissos já assumidos**, foi a seguinte:

Quadro 7 – Vinculação orçamental [16]

Un: euro

DESCRIÇÃO	EXECUÇÃO				
	2009	2010	2011	2012 a)	2013 a)
1 - Despesas com pessoal	9 488 263	9 708 219	9 895 175	8 809 147	9 618 803
2 - Encargos relativos à dívida financeira (amort. e juros)	1 077 983	2 110 243	1 090 102	955 136	1 456 967
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitada do ano anterior	7 148 401	12 631 989	14 860 387	13 235 657	9 060 158
4 - Compromissos já assumidos no final do exercício anterior e ainda não faturados b)	0	0	0	0	0
5 - Compromissos já assumidos para o exercício no final do anterior (contas 04 e 05)	9 503 107	12 706 046	5 896 143	6 603 315	6 630 542
6 - TOTAL (1+2+3+4+5)	27 217 754	37 156 497	31 741 808	29 603 255	26 766 469
7 - DISPONIBILIDADES ORÇAMENTAIS c)	25 130 550	24 773 961	26 337 575	24 010 650	23 785 048
8 - DIFERENÇA (7-6)	- 2 087 204	- 12 382 535	- 5 404 232	- 5 592 605	- 2 981 422
*9 - PERCENTAGEM DA RECEITA NÃO VINCULADA (8/7*100)*	-8,3	-50,0	-20,5	-23,3	-12,5

Observações:

a) Informação do balancete de 2012 e 2013 constante do SIIAL.

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

c) Resulta da soma dos saldos orçamentais iniciais com as receitas cobradas

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

Assim, **no início de cada um dos anos referidos,** o **valor global das receitas orçamentais encontrava-se totalmente comprometido** 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**.

Salienta-se, ainda, que, **em 2009 e 2013**, a **situação seria ainda mais negativa caso não tivesse sido utilizado o capital dos empréstimos contraídos no âmbito do PREDE** e **PAEL** (M€ 1,8), pois, em consequência de tal facto, aumentou, nesse ano, o valor das receitas do exercício e diminuiu o valor das " outras dívidas a terceiros " existentes, parâmetros que influenciam os resultados deste indicador.

Verifica-se, assim, uma **total rigidez na despesa orçamental atendendo ao nível das receitas orçamentais**, com a inerente **inexistência de margem de atuação da Autarquia quanto à sua gestão financeira**.

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

[16] Cfr. alínea b) do ponto 1.2. do anexo da "metodologia", a fls. 2.

O MA, mesmo após a utilização, em 2009 e 2013, dos empréstimos PREDE e PAEL (M€ 1,8), **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 "**.

2.2.1.6. Da comparação, nos anos de 2009 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), decorre o seguinte:

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

Un: euro

DESCRIÇÃO	2009	2010	2011	2012	2013
1 - Compromissos totais assumidos para o exercício	35 631 579	34 612 669	29 905 806	26 970 348	28 772 976
2 - Despesas totais pagas	24 893 474	24 652 599	25 958 729	23 376 505	22 900 715
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitadas (exceto OT)	12 631 989	14 860 387	13 235 657	9 060 158	6 721 979
Diferença [1-(2+3)]	- 1 893 884	- 4 900 317	- 9 288 580	- 5 466 316	- 849 718

Fonte: Documentos de prestação de contas da Autarquia

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

Atendendo a que, de acordo com o ponto 2.6.1. do POCAL, o registo do compromisso é efetuado na sequência da assunção, face a terceiros, da responsabilidade de realizar determinada despesa, **os resultados apurados**, em todos os anos, indiciam **a realização de despesas** (respetivamente, de M€ 1,9, M€ 4,9, M€ 9,3, M€ 5,5 e m€ 850) **relativamente às quais não foi efetuado o correspondente compromisso** no exercício, ainda que seja de referir a **evolução positiva** [17] **ocorrida**, quanto a esta matéria, **no período em análise**.

Ora, em princípio, tal situação indicia **a violação de princípios e regras orçamentais relativos à execução do orçamento** [18] **sendo suscetível de configurar um ilícito de natureza financeira**, de harmonia com o disposto no art. 65º, n.º 1, al. b), da LOPTC [19].

Saliente-se que a justificação desta situação, relativamente à gerência de 2010, já foi suscitada pelo Tribunal de Contas (TC), tendo o MA esclarecido [20] que resulta do facto de existirem " *(…) planos de pagamento formalizados com fornecedores e outras entidades, cujo o pagamento está diferido para anos seguintes, os quais estão (…) registados em compromissos futuros* ".

Anexos, a fls. 18-A a 18-F

De qualquer modo, a existência de dívida faturada (ou equivalente) sem, pelo menos, o prévio registo do compromisso respetivo decorre do conjunto de decisões tomadas, ao longo dos anos indicados ou em períodos anteriores, pelos órgãos e entidades legalmente

[17] De facto, entre 2011 e 2013 este indicador diminuiu M€ 8,4.
[18] Designadamente o previsto na alínea d) do ponto 2.3.4.2. das Considerações Técnicas do POCAL.
[19] Lei n.º 98/97, de 26/ago (Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas).
[20] Através de um ofício de 13/dez/2011 (Ref. n.º 7809).

competentes para autorizarem a realização da despesa, ou seja, ao nível dos municípios, a Assembleia e Câmara Municipais, o presidente do órgão executivo e, por delegação, os vereadores e mesmo os dirigentes municipais.

Ora, o objetivo e a natureza da análise realizada nesta auditoria (abrangente e genérico) não permite a identificação e a imputação subjetiva, a um indivíduo ou a um órgão, da responsabilidade, quer direta quer subsidiária, pela ocorrência da situação descrita [21].

Desta forma, atendendo, por um lado, a que o TC (entidade competente para a efetivação de responsabilidades financeiras) conhece a situação e já solicitou esclarecimentos à Autarquia, e, por outro lado, ao disposto nos arts. 67º, n.º 3, e 62º, em especial, o seu n.º 2, da LOPTC, dado que o caráter difuso da responsabilidade envolvida não viabiliza a sua efetivação, não se justifica a realização de qualquer outra diligência, por parte da IGF, sobre esta matéria.

2.2.1.7. A análise, através de um conjunto de indicadores, à **execução orçamental do MA**, reportada ao período de 2009/2011, permite-nos afirmar o seguinte:

- ✓ A taxa de cobertura da **despesa total paga pela receita total disponível manteve-se**, na ordem dos **101%**;
- ✓ A percentagem de **despesas orçamentais pagas** por **receitas próprias e o peso destas últimas na receita total cobrada** tiveram ligeira descida, respetivamente, 46%, 47% e 43%.
- ✓ O peso dos **fundos municipais** no **total da despesa paga decresceu** cerca de dois pontos percentuais, passando de para 28% para 26%.
- ✓ **A proporção dos compromissos assumidos para o exercício no valor total** das **despesas realizadas e faturadas diminuiu**, passando de 95% para 76%.
- ✓ **Aumentou o peso das despesas totais pagas nos compromissos assumidos para o exercício** (de 70% para 87%).

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

2.2.1.8. Em síntese, entre **2009 e 2013**:

> Na sequência da concretização do **risco associado à manutenção de uma prática sistemática de empolamento das receitas orçamentais**, o **MA** apresentou uma **gestão orçamental desequilibrada**, **violando**, de forma significativa e reiterada, **o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** (execução global do ano)**.**

Assim, tendo em conta o princípio da universalidade, o Município **não tem mantido uma**

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

gestão orçamental prudente, uma vez que **não tem adequado o nível de realização** e/ou **existência da despesa** (e não somente o seu pagamento) **à real cobrança da receita** (e não à sua mera previsão orçamental).

Consequentemente, não obstante o recurso, em 2009 e 2013, de EMLP ao abrigo do PREDE e do PAEL (M€ 1,8) **não tem existido disponibilidade financeira suficiente para fazer face, tempestivamente, aos compromissos de curto prazo (CP) assumidos perante entidades terceiras**, situação que, aliás, é confirmada pelos resultados do indicador de vinculação orçamental.

Da prática descrita decorre, ainda, que **os documentos previsionais do MA,** nos anos de 2009 a 2013, **não refletiam a real expectativa da execução orçamental**, não podendo, por isso, constituir um eficaz instrumento de gestão, nem servir de base a uma análise rigorosa em termos da eficácia da sua execução pelos órgãos autárquicos [22].

2.2.2. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIAÇÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2013)

2.2.2.1. A **dívida global do MA relativa a operações orçamentais** (OO), incluindo as correções efetuadas pela IGF (cf. item 2.1.2.1), importava, no triénio de 2009/2011, nos seguintes montantes:

Anexos, a fls. 19 a 30

Quadro 9 – Composição e evolução da dívida corrigida pela IGF [23]

Un: euro

Descrição		2009			2010			2011			Taxa de Variação
		Prest. Contas	Correc. IGF	Total	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	2009 / 2011
Dívida Financeira	- EMLP	11 055 836	0	**11 055 836**	10 142 228	0	**10 142 228**	9 253 684	327	**9 254 011**	-16,3%
	- ECP	0	0	**0**	0	0	**0**	0	0	**0**	#DIV/0!
	- Leasing	23 518	0	**23 518**	8 657	0	**8 657**	1 761	0	**1 761**	-92,5%
Subtotal		11 079 354	0	11 079 354	10 150 884	0	10 150 884	9 255 445	327	9 255 772	-16,5%
Outras dívidas a terceiros	- MLP	0	0	**0**	0	0	**0**	0	0	**0**	#DIV/0!
	- CP	12 631 989	0	**12 631 989**	14 860 387	0	**14 860 387**	13 213 177	22 480	**13 235 657**	4,8%
Subtotal		12 631 989	0	12 631 989	14 860 387	0	14 860 387	13 213 177	22 480	13 235 657	4,8%
Total		23 711 343	0	23 711 343	25 011 271	0	25 011 271	22 468 622	22 807	22 491 429	-5,1%

Fonte: Documentos de Prestação de Contas (2009 a 2011) e correções da IGF

Anexos, a fls. 19

No **triénio 2009/2011**, a **dívida municipal de operações orçamentais diminuiu** cerca de **5%** (**M€ 1,2**), tendo passado de **M€ 23,7** para **M€ 22,5**, evolução que resulta

[22] Ora, a elaboração, pelos municípios, de orçamentos transparentes e com previsões rigorosas e fundamentadas, independentemente de se tratar ou não de rubricas de receita para as quais existe regra previsional no POCAL, constitui um dos pressupostos para uma gestão financeira equilibrada e sustentável, designadamente em termos da manutenção de níveis de dívida administrativa/comercial materialmente pouco relevantes e adequados ao quadro financeiro do ente público local (ou, noutros termos, que preveja dotações orçamentais que permitam a realização de despesas, cujo pagamento atempado seja comportável com as disponibilidades financeiras existentes na Autarquia).

[23] Relembramos que, para o ano de 2011, entrámos em consideração com os resultados dos procedimentos de circularização e reconciliação e de outros testes realizados no âmbito dos trabalhos de auditoria (cfr. item 2.1.2.1.).

essencialmente do **decréscimo da dívida financeira** (**M€ 1,8**), pois **as " outras dívidas a terceiros " aumentaram** (**m€ 6**).

A **evolução**, em **2012** e **2013, das principais componentes da dívida municipal, de acordo com os documentos de prestação de contas**, foi a seguinte:

Quadro 10 – Composição e evolução da dívida municipal em 2012 e 2013

Un: euro

DESCRIÇÃO		2012	2013	VARIAÇÃO					
				2011/2012		2012/2013		2009/2013	
				Montante	Taxa	Montante	Taxa	Montante	Taxa
Dívida Financeira	- EMLP	8 467 663	8 431 879	- 786 348	-8%	- 35 784	0%	- 2 623 957	-24%
	- ECP	0	0		---	0	---	0	
	- Leasing	0	0	- 1 761	-100%	0	---	- 23 518	-100%
Subtotal		8 467 663	8 431 879	- 788 109	-9%	- 35 784	0%	- 2 647 475	-24%
Outras dívidas a terceiros	- MLP	0	1 161 084	0		1 161 084	---	1 161 084	---
	- CP	9 060 158	6 721 979	- 4 175 499	-32%	- 2 338 179	-26%	- 5 910 010	-47%
Subtotal		9 060 158	7 883 063	- 4 175 499	-32%	- 1 177 096	-13%	- 4 748 926	-38%
Total		17 527 822	16 314 942	- 4 963 608	-22%	- 1 212 880	-7%	- 7 396 401	-31%

Fonte: Documentos de Prestação de Contas de 2012 e 2013 [24]

Deste modo, em **2012 e 2013**, **o endividamento do MA continuou a diminuir face aos exercícios anteriores** (respetivamente, menos M€ 5 e M€ 1,2), passando, no final do último exercício para **M€ 16,3**, em resultado da **diminuição**, entre 2009/2013, verificada ao nível da **dívida de EMLP e das " outras dívidas a terceiros " de CP** (respetivamente, **M€ 2,6** e **M€ 4,7**).

Realce-se, ainda, que, em 2013, ocorreu uma alteração em termos da exigibilidade da dívida que **resultou da transformação**, a que já aludimos, em 2009 e 2013, de **M€ 1,8** de **" outras dívidas a terceiros " de CP** em **dívida financeira de MLP**, na sequência **da utilização de parte do capital de EMLP contraído** ao abrigo do **PREDE** e **PAEL** [25].

Ora, do **recurso àquele tipo EMLP decorre,** obrigatoriamente, **a melhoria e o agravamento** dos **resultados dos indicadores que têm como variáveis**, respetivamente, **as dívidas de CP** [26] **e de MLP**, sem que de tal facto se possa imediatamente **concluir se se verificou ou não uma evolução positiva da situação financeira global do Município.**

Ainda assim, o **período de recuperação da dívida total da Autarquia** [27], entre **2009/2013**, **manteve sempre um nível elevado**, **embora tenha apresentado uma evolução favorável**, uma vez que **diminuiu**:

- ✓ De **16 meses** para **9 meses**, **considerando as receitas próprias regulares**;

[24] Os documentos de prestação de contas de 2012 e 2013 foram retirados da página da internet do MA e os balancetes do SIIAL - Sistema Integrado de Informação da Administração Local.

[25] A parte restante do capital (M€ 1,1) foi arrecada em 2014.

[26] Com sejam, no contexto deste item, os relacionados evolução da situação financeira de curto prazo, a relação entre o saldo real de operações orçamentais e o cálculo do prazo médio de pagamento, pois os montantes que passam para dívida de MLP deixam de influenciar o resultado destes indicadores.

[27] 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, serviço da dívida de EMLP e leasing), admitindo alguma estabilidade nas grandezas consideradas.

- ✓ De **33 meses** para **25 meses**, caso se expurgue do valor daquelas receitas **as despesas rígidas e vinculadas**.

Anexos, a fls. 19 (indicadores 26 a 31, em especial, 26 e 29)

Por sua vez, a **dívida municipal " *per capita* "** passou, naquele período, de **€ 519 para € 351**, continuando, apesar disso, a evidenciar um valor relevante.

Anexos, a fls. 18 (indicador 25)

A **taxa de cobertura da dívida municipal pela receita total aumentou**, de 2009 para 2013, **cerca de 40 pontos percentuais** (passou de 106% para 146%), resultados que passam de **102% para 138%,** caso **não se considere a receita proveniente dos passivos financeiros**.

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

Por seu turno, no mesmo período (2009/2013), **o peso da dívida municipal em sentido lato na despesa total paga** também **diminuiu** de **95% para 71%**.

Anexos, a fls. 18 (indicador 21)

Refira-se, por fim, que, **em qualquer dos exercícios**, **o peso da dívida de MLP** [28] **na dívida total é relevante** (respetivamente, 47%, 41%, 41%, 48% e 59%), situação que se repercute e condiciona a gestão orçamental de exercícios futuros.

Em síntese:

A **dívida global do MA diminuiu** entre **2009 e 2013** (**M€ 7,4 e 31%**), **continuando**, no entanto, **a apresentar um nível materialmente relevante face ao seu quadro financeiro**, pois, não obstante a melhoria verificada, persistia, **no último exercício**, um:

- ✓ **Elevado** período de recuperação da dívida total **caso se expurgue do valor daquelas receitas as despesas rígidas e vinculadas** (25 meses);
- ✓ **Significativo valor de dívida municipal *per capita*** (€ 351);
- ✓ **Relevante peso da dívida de MLP na dívida total** (59%).

2.2.2.2. O ***stock da* dívida de EMLP**, reportado ao final de 2009/2011, ascendia a **€ 11 055 836**, **€ 10 142 228** e **€ 9 254 011**, tendo passado, no final de 2012 e 2013, para, respetivamente, **€ 8 467 663** e **€ 8 431 879** (final de 2013: quinze contratos).

Anexos, a fls. 19 e 21

A **dívida desta natureza evidenciou**, assim, no triénio 2009/2011, uma **evolução positiva**, tendo **diminuído M€ 1,8** (**-16,3%**), mas, ainda assim, o **peso na dívida de EMLP na dívida total do MA**, no último exercício referido, **é de 41%**.

Anexos, a fls. 21

[28] Que apenas integrava dívida financeira até ao final de 2012, passando em 2013 a integrar igualmente dívida comercial e administrativa, num total de M€ 1,2.

Ao contrário, o **inerente serviço da dívida** (amortizações e juros) **aumentou ligeiramente (1%)** no referido triénio, (passando de **€ 1 067 756** para **€ 1 080 699**) e o **serviço da dívida de EMLP " *per capita* " manteve-se** nos **€ 23**.

Anexos, a fls. 20 e 18 (indicador 16)

Em **2012** e **2013**, a **dívida do MA relativa a EMLP continuou a diminuir** (entre 2009 e 2013 reduziu cerca de M€ 2,6 e 24%), **passando**, no final do último exercício, **para € 8 431 879**.

Por seu lado, **o respetivo serviço da dívida também diminuiu**, nos referidos exercícios, **importando em**, respetivamente, **m€ 955 e M€ 949** (menos 11% do que em 2009), apesar da utilização, em 2013, de parte do empréstimo contratado no âmbito do PAEL (m€ 805).

Acresce que, **no final de 2013**, **dos EMLP contratados pelo MA**, **existia um empréstimo** [29] (cujo valor em dívida totalizava € 413 690) ainda **em período de carência**, não tendo, por isso, originado quaisquer pagamentos a título de amortizações ou de juros.

No entanto, **mantendo-se o atual nível da dívida desta natureza**, **e atendendo a que existe um conjunto de empréstimos cujo término do período de amortização ocorreu em 2014** [30]**, não é expectável que o serviço da dívida cresça nos próximos anos**.

> O ***stock* e o serviço da dívida de EMLP diminuíram**, entre 2009 e 2013 (M€ 2,6 - 24% e m€ 119 e 11%).

2.2.2.3. No que respeita a empréstimos de CP (**ECP**), a Autarquia, **no final dos exercícios de 2009/2013, não tinha qualquer *stock* de dívida desta natureza, embora tivesse procedido à contratação**, em 2010 e 2013, **de empréstimos desta natureza nos montantes**, respetivamente, **de M€ 1** e **m€ 500**.

2.2.2.4. Por seu turno, a **dívida** resultante **de contratos de locação financeira** [31] importava, no final de 2009/2011, no montante, materialmente pouco relevante, de, respetivamente, **€ 23 518**, **€ 8 657** e **€ 1 761** [32], verificando-se, assim, uma **diminuição** da dívida desta natureza de cerca de **93%** (m€ 22).

Em 2012 e 2013, não foi contratado qualquer novo contrato deste tipo e os contratos em vigor cessaram, pelo que no final daqueles exercícios não existia qualquer dívida desta natureza.

O respetivo **serviço da dívida** evidencia igualmente, ao longo do triénio 2009/2011, **um decréscimo de 8%** (passou de € 10 227 para € 9 403).

Anexos, a fls. 20

> **A dívida** (de montantes materialmente pouco relevantes) e o **respetivo serviço da dívida**, **relativos a contratos de locação financeira**, **decresceram**, no triénio 2009/2011, respetivamente, **m€ 22 e 93% e m€ 1 e 8%, tendo deixado de existir qualquer dívida desta natureza no final de 2013**.

[29] Contratado com a Direção-Geral do Tesouro e Finanças, no âmbito do PREDE.
[30] Cujo montante global em dívida totaliza, no final de 2013, € 166 807.
[31] Relativa a um contrato para aquisição de viatura.
[32] Em 2012 e 2013 não existia qual montante em dívida desta natureza.

2.2.2.5. As **outras dívidas a terceiros** (dívida administrativa/comercial) do **MA**, decorrentes de operações orçamentais, **importavam**, no final dos anos de 2009/2011, em, pelo menos, **€ 12 631 989, € 14 860 387** e **€ 13 235 657**, verificando-se, assim, **um acréscimo** de **m€ 604** (**4,8%**).

Anexos, a fls. 19 e 23 a 26

O **peso daquelas dívidas**, com natureza originária de curto prazo (CP), **na despesa total realizada pelo MA**, manteve-se praticamente o mesmo **de 2009 para 2011** (34%).

Anexos, a fls. 18 (indicador 20)

Em **2012 e 2013**, as **" outras dívidas a terceiros "** decresceram face a cada um dos exercícios anteriores, respetivamente, **M€ 5** (32%) e **M€ 1,2** (13%), tendo **passado, no final do último exercício indicado,** para o montante de **€ 7 883 063**, ou seja, menos **M€ 7,4** (31%) do que em 2009.

Refira-se, por fim, que **M€ 1,2** das **" outras dívidas a terceiros " existentes no final de 2013 tem natureza de MLP**.

As " outras dívidas a terceiros " do MA:

- ✓ **Aumentaram entre 2009 e 2011** (**m€ 604** e **4,8%**), mas **evoluíram positivamente em 2012 e 2013**, respetivamente, **menos M€ 5 (32%) e M€ 1,2 (13%)** face a cada um dos anos anteriores, passando para **M€ 7,9**.
- ✓ **Continuavam a evidenciar**, em 2013, **um montante materialmente relevante, não obstante a adesão ao PREDE e ao PAEL e a consequente transformação**, em 2009 e 2013, **de um total de M€ 1,8 de dívida desta natureza em financeira de MLP**.

2.2.2.5.1. A **relação**, nos anos de 2009/2013, entre o **saldo final de operações orçamentais** (OO) e **as outras dívidas a terceiros** (originariamente de CP) foi a que se evidencia no quadro seguinte:

Quadro 11 – Saldos reais de operações orçamentais

Un: euro

DESCRIÇÃO	2009	2010	2011	2012	2013
1 - Saldo final de operações orçamentais	237 076	121 362	378 846	634 145	884 332
2 - Outras dívidas a terceiros originariamente de CP (exceto OT)	12 631 989	14 860 387	13 235 657	9 060 158	6 721 979
Diferença (1-2)	- 12 394 913	- 14 739 025	- 12 856 811	- 8 426 014	- 5 837 647

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

Anexos, a fls. 18 (indicador 19)

Deste modo, o **MA apresentou**, ao longo dos anos de 2009/2013, **relevantes e**

sistemáticos saldos reais negativos de OO, não obstante a evolução favorável ocorrida (diminuição de M€ 6,6), o que evidencia e confirma a **manifesta incapacidade para fazer face, atempadamente, ao pagamento das " outras dívidas a terceiros "** originariamente de CP, não obstante o recurso a EMLP no âmbito de mecanismos de consolidação e/ou recuperação financeira.

De facto, não obstante alguma evolução positiva, a **Autarquia apresentou**, entre 2009 e 2013, **taxas de cobertura das dívidas de CP pelos respetivos saldos das operações orçamentais muito reduzidas** (respetivamente, 1,88%, 0,82%, 2,86%, 7% e 13,16%).

Anexos, a fls. 18 (indicador 19)

Desta situação 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**.

> A **situação financeira de CP do MA** é, em qualquer dos exercícios, não obstante o recuso a operações de consolidação e ou recuperação financeiras, **negativa e desequilibrada**, com **relevantes**, embora decrescentes, **saldos reais negativos de operações orçamentais** (**2011, 2012 e 2013,** respetivamente, **M€ 12,9, M€ 8,4** e **M€ 5,8**), de que resulta a oneração indevida de orçamentos futuros.

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

Quadro 12 – Prazos médios de pagamento

INDICADORES	2009	2010	2011	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Prazo médio de pagamento	253	365	257	3
Prazo médio de pagamento (incluindo aquisições em leasing)	253	365	256	3
Prazo médio de pagamento de imobilizado	149	231	122	-28

Anexos, a fls. 27

Assim, no triénio 2009/2011, **o PMP a terceiros apresentou, sistematicamente, valores elevados e que excedem os parâmetros legalmente previstos** [33], **situando-se**, no final de 2011, **em 257 dias** (mais 3 dias do que em 2009), evolução que seria ainda mais

[33] 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).

negativa caso o MA não tivesse recorrido, em 2009, aos empréstimos PREDE.

Por sua vez, de acordo com a **fórmula adotada** na Resolução de Conselho de Ministros (RCM) n.º 34/2008 [34], **o PMP a fornecedores**, **no final de 2011**, era de, respetivamente, **462 dias** ou **210 dias**, caso se considere **os cálculos da IGF** ou da **Direção-Geral das Autarquias Locais** (DGAL).

Anexos, a fls. 35 e 36

A disparidade de resultados deve-se ao facto de os cálculos da IGF **incluírem as correções** [35] **e ajustamentos** [36] efetuados **à informação financeira do MA**.

Por fim, no **final dos exercícios de 2012 e 2013**, o **PMP a fornecedores divulgado pela DGAL** passou, respetivamente, para **169** e **211 dias**, evidenciando, assim, um nível idêntico ao de 2011.

> **O MA**, apesar da transformação de um elevado montante de dívida administrativa/comercial em financeira de MLP, **continuava a apresentar**, no final de 2013, um **PMP a fornecedores elevado** (**211 dias**) **e bem superior aos parâmetros legalmente previstos**.

2.2.2.5.3. Por fim, se analisarmos **a situação financeira de CP da Autarquia** atendendo à **informação patrimonial**, o resultado dos indicadores de liquidez [37], que se destinam a medir a capacidade da entidade para solver atempadamente os seus compromissos dessa natureza, são os seguintes:

Quadro 13 – Indicadores de liquidez

INDICADORES	2009	2010	2011	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Liquidez geral	8%	12%	19%	10,99
Liquidez reduzida	6%	9%	18%	11,61
Liquidez imediata	4%	2%	4%	0,90

Fonte: Balanços, Demonstrações de Resultados e Balancetes Finais de 2009 a 2011

Anexos, a fls. 27

Deste modo, os **indicadores de liquidez do MA**, apesar de terem evoluído favoravelmente, **apresentam**, em todos os anos, **resultados bem distantes dos**

[34] Após a alteração introduzida pelo Despacho n.º 9870/2009 do Ministro de Estado e das Finanças.
[35] Decorrentes dos resultados dos processos de circularização, reconciliação e dos testes realizados.
[36] Cfr. no item 2.2.3.2. a sua discriminação e fundamentação.
[37] A interpretação e, nalguns casos, o parâmetro de apreciação do conjunto de indicadores a que iremos aludir consta a fls. 27 dos Anexos.

parâmetros geralmente apontados como referência para uma **situação de equilíbrio financeiro de CP**, mostrando-se **desrespeitada**, de forma significativa e reiterada, **a regra do equilíbrio financeiro mínimo** [38], não obstante a já referida transformação, em 2009, de M€ 1 de dívida desta natureza em financeira de MLP.

De facto, **não existe**, em nenhum dos exercícios, **qualquer ajustamento entre as dívidas desta natureza e a correspondente liquidez do ativo, em especial com as disponibilidades**, situação que se repercute, de um modo muito negativo, 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 realmente equilibrada, qualquer **dos indicadores de liquidez** apresentaria, necessariamente, um resultado dentro dos parâmetros mínimos aceitáveis.

> O MA, atendendo à informação patrimonial, apresenta uma **estrutura financeira de CP desequilibrada**, **com violação sistemática da regra do equilíbrio financeiro mínimo**, o que espelha e confirma **as dificuldades existentes para solver atempadamente os seus compromissos dessa natureza**.

2.2.2.6. O **desequilíbrio financeiro de CP**, que resulta das análises anteriores, levou:

- ✓ Os fornecedores/empreiteiros e/ou outros credores, na sequência ou não de prévio acordo com o Município, a celebrar **contratos de *factoring*** com entidades financeiras, que **consubstanciavam dívidas**, no final de 2011, **no montante de € 4 965 991,18**.

Anexos, a fls. 28 e 29

- ✓ À **liquidação**, no período de 2009 a 2011, de **juros de mora à Autarquia** de, **pelo menos**, **€ 66 558** [39], estando **em dívida no final de 2011** cerca de **€ 51 348**.

Anexos, a fls. 30

2.2.2.7. Por fim, a situação do MA em termos de **endividamento**, quando abordada, de forma articulada, com as restantes componentes do balanço (ativo líquido e passivo total) [40], apresenta a seguinte evolução:

[38] 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.
[39] Tendo sido pagos € 15 210, segundo informação que nos foi facultada pelo MA.
[40] A interpretação e, nalguns casos, o parâmetro de apreciação do conjunto de indicadores a que iremos aludir consta a fls. 27 dos Anexos.

Quadro 14 – Indicadores de endividamento

INDICADORES	2009	2010	2011	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Endividamento (passivo / ativo líquido)	60%	52%	53%	-6,83
Estrutura de Endividamento I (dívidas MLP / passivo)	26%	22%	20%	-6,52
Estrutura de Endividamento II (dívida financeira MLP / passivo)	26%	22%	20%	-6,52
Estrutura de Endividamento III (dívidas de CP / passivo)	30%	33%	28%	-1,92

Fonte: Balanços de 2009 a 2011

Anexos, a fls. 27

De acordo com o conjunto de indicadores utilizados **verifica-se que**, entre 2009 e 2011, **o peso**:

- ✓ **Do passivo no ativo líquido** (indicador " Endividamento "), **diminuiu** (cerca de 7 pontos percentuais) de 60% para 53%;
- ✓ **Das dívidas de MLP** (totais e financeiras) **e de CP no passivo diminuiu,** respetivamente, em cerca de 6,52 e 2 pontos percentuais (indicadores de " Estrutura de Endividamento I e III "), passando, no primeiro caso de **26%** para **20%** e, no segundo, de **30%** para **28%**.

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

Quadro 15 – Indicadores de imobilizações

INDICADORES	2009	2010	2011	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Indicador das imobilizações I (capitais permanentes / imobilizado líquido)	57%	61%	59%	2,46
Indicador das imobilizações II (capitais alheios CP / imobilizado líquido)	19%	18%	16%	-2,92

Fonte: Balanços de 2009 a 2011

Anexos, a fls. 27

Estes indicadores mostram que, nos anos analisados, o imobilizado era maioritariamente financiado como é desejável, por capitais permanentes (**Indicador das Imobilizações I**), ou seja, por fundos próprios e financiamentos de médio e longo prazo, **verificando-se um aumento deste indicador** (cerca de 2 pontos percentuais).

Por outro lado, o peso dos capitais alheios exigíveis a CP no financiamento do imobilizado

(**Indicador das Imobilizações II**) **evoluiu positivamente**, no período em análise, tendo **decrescido 2 pontos percentuais**.

2.2.2.9. Em síntese, **entre 2009/2013**:

A **dívida global da Autarquia de operações orçamentais teve uma evolução muito favorável** (**menos M€ 7,4 e 31%**), importando, no final dos dois últimos anos, respetivamente, em cerca de **M€ 17,5 e M€ 16,3, continuando**, no entanto, **a apresentar um nível materialmente relevante atendendo ao seu quadro financeiro**, sendo, de salientar, **em 2013**, um(a):

- ✓ **Elevado** período de recuperação da dívida total **caso se expurgue do valor daquelas receitas as despesas rígidas e vinculadas** (25 meses);
- ✓ **Significativo valor de dívida municipal *per capita*** (€ 351);
- ✓ **Relevante peso da dívida de MLP na dívida total** (59%).
- ✓ **Situação financeira de CP negativa e desequilibrada**, não obstante a transformação, em 2009 e 2013, no âmbito do **PREDE** e do **PAEL,** de cerca de **M€ 1,8 de dívida administrativa/comercial em financeira de MLP**, com:
  - **Relevantes e sistemáticos**, ainda que decrescentes, **saldos reais negativos de operações orçamentais** (**2011**, **2012** e **2013**, respetivamente, **M€ 12,9, M€ 8,4 e M€ 5,8**);
  - **PMP a fornecedores muito superiores aos parâmetros legalmente previstos** (**2013**: **211 dias**);
  - **Violação, reiterada, da regra do equilíbrio financeiro mínimo com um desajustamento contínuo** entre as **dívidas de CP** e **correspondente liquidez do ativo, em especial, das disponibilidades**;
  - **Custos financeiros relativos ao atraso no pagamento aos credores** (**liquidação**, nos anos de 2009/2011, **de juros de mora** de, pelo menos, **m€ 67**, tendo sido **pagos m€ 15**, estando, **em dívida**, no final do último ano, **m€ 51**).

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

2.2.3. CONTRATO DE *CONFIRMING* CELEBRADO PELA AUTARQUIA

2.2.3.1. Foi celebrado, em 14/mar/2011 [41], **diretamente e por iniciativa do MA, um contrato de *confirming*** (ou de gestão de pagamentos) com o Banco Santander Totta (BST), S.A. [42], **sem limite temporal e com um *plafond* máximo € 500 000**.

Anexos, a fls. 30-A a 30-G

Da análise realizada decorre que existiu alguma discussão e ponderação, por parte da Autarquia, sobre a contratação deste instrumento financeiro, pois a **celebração do referido contrato foi objeto de aprovação pela Câmara Municipal** (em reunião de 21/fev/2011), **após a questão ter sido discutida** nas reuniões do mesmo órgão de 7 e 14/fev e na da referida data de aprovação.

Anexos, a fls. 30-H a 30-Q

Este contrato consubstancia um negócio outorgado, predominantemente, no interesse da Autarquia, que, por sua iniciativa, adjudica a uma entidade financeira, nomeadamente, a responsabilidade pela gestão dos pagamentos aos credores do MA.

De facto, na cláusula 1ª refere-se que o contrato " *(…) tem por objeto a prestação pelo Banco ao Cliente do serviço de gestão de pagamentos nacionais devidos pelo Cliente por contrapartida de bens ou serviços a ele fornecidos por Terceiros. ",* acrescentando-se, na cláusula 6ª, que o " *(…) Banco, nos termos do presente contrato, executará por ordem e em nome do seu cliente, agindo como simples gestor de pagamentos do Cliente. "*

O MA obriga-se, nos termos previstos na cláusula 9ª do contrato, a ter a conta bancária designada para o efeito " *(…) suficientemente provisionada a fim de que na data respetiva o Banco possa, mediante o respetivo débito, dispor de fundos necessários à satisfação das ordens de pagamento recebidas. ".*

Acrescenta-se, no n.º 2 da mesma cláusula, que " *O Banco não fica, em caso algum, obrigado a realizar nenhum dos pagamentos devidos pelo Cliente quando a sua conta D.O. (…) não for antecipadamente provisionada nos termos deste contrato, com fundos suficientes. ".*

Todavia, da cláusula 8ª resulta que este contrato não consubstancia a adjudicação pura e simples do serviço de gestão de pagamento, pois também tem subjacente um acordo prévio, entre o Banco e a Autarquia, sobre o limite do crédito a conceder aos fornecedores do MA no âmbito da celebração de eventuais contratos de *factoring*, bem como as condições a praticar, ao nível da comissão e da taxa de juro, relativamente às aquisições de créditos em que a Autarquia suporte os encargos de financiamento.

De facto, naquela cláusula, refere-se que o " *O **limite de créditos a fornecedores** a pagar no âmbito do presente contrato é de **€ 500 000,00*** ", acrescentando-se, no n.º 2, que, **nos casos em que o MA suporte os encargos de financiamento com a**

[41] Produzindo efeitos a partir dessa data e mantendo-se em vigor por tempo indeterminado.

[42] Refira-se que a cláusula 8ª do contrato está sequencialmente numerada, na folha 3, do n.º 1 ao n.º 4, mas na página seguinte passa para o n.º 6, seguidos, novamente, dos n.ºs 1 e 2, ainda que um conteúdo diferente dos mesmos números da página anterior.
Os serviços do MA afirmaram-nos, sobre esta situação, que, de facto, houve um lapso com a numeração do contrato.

aquisição de créditos, a contrapartida a pagar será uma comissão de 0,25% e a **uma taxa de juro** correspondente à Euribor a 3 meses, **acrescida de 3%**.

A análise realizada permitiu constatar que, entre a data de outorga do contrato até ao final de 2011, os **extratos da conta bancária** (definida para efetuar os movimentos relativos a esta operação) **nunca evidenciaram a existência de quaisquer saldos negativos**.

Por fim, importa referir que, segundo informação prestada pelo departamento administrativo e financeiro, o MA, em execução deste contrato, **pagou**, **em 2011, indiretamente através do BST**, **dívida de CP aos seus fornecedores** e **comissões e juros**, nos montantes de, respetivamente, **€ 989 250,43** [43] e **€ 11 937,32**.

Anexos, a fls. 30-S a 30-W

2.2.3.2. Face ao exposto anteriormente, podemos afirmar que, em termos abstratos, estamos **perante um contrato atípico e misto**, que conjuga e articula **um contrato de prestação de serviços com um contrato de natureza financeira**, através do qual **se define um limite do financiamento** (ainda que indireto) **à Autarquia** e as **condições que lhe serão aplicadas pelo Banco** (em termos de comissões e juros) **no pagamento do valor dos contratos de *factoring* celebrados entre os seus fornecedores e a entidade financeira**.

Aliás na discussão ocorrida, ao nível do executivo municipal, sobre esta matéria**, a solução em análise foi comparada com a da possibilidade de celebração de um contrato de empréstimo de CP**, que não foi adotada, nomeadamente porque tal situação implicaria a aprovação por parte da Assembleia Municipal, o que só aconteceria em abril, pelo que esta via não permitia que a Autarquia cumprisse " *(…) atempadamente as obrigações financeiras (…)* " [44].

Ora, as informações prestadas, pela diretora do departamento financeiro e pelo presidente do MA, foram sempre no sentido de que este era um contrato era legal e que seria, inclusivamente, a solução mais rápida de concretizar, atendendo, nomeadamente, à urgência dos pagamentos necessários efetuar.

As informações prestadas basearam-se, nomeadamente, no seguinte:

- ✓ Existência de uma Resolução da Assembleia da República (n.º 110/2009, de 18/dez) que recomenda ao Governo um conjunto de medidas de apoio à economia e de reforço de competitividade, nas quais se insere o pagamento das dívidas da Administração Central do Estado, através de um sistema de *confirming*;

  Anexos, a fls. 30-H a 30 Q, 30-X e 30-Y

- ✓ O entendimento de que a DGAL apenas considerava ilegal os contratos de " *(…) confirming, no que se refere à substância do contrato conter cláusulas das quais decorre uma quase obrigação da autarquia vir a celebrar, posteriormente, com a instituição de crédito, um contrato de empréstimo, transformado assim,*

[43] Os pagamentos efetuados ao BST, em 30/jun e 31/out de 2011, respetivamente, em € 500 000 e € 489 250,43.
[44] Conforme consta da ata de reunião de Câmara Municipal, de 21/fev/2011, que aprovou o contrato em apreço.

dívida administrativa em dívida financeira de médio e longo prazo o que implica o cumprimento de um conjunto de regras sobre esta última, designadamente intervenção do órgão deliberativo e de todos os procedimentos financeiros impostos às Autarquias Locais.".

Afirmava-se, aliás, ainda que " *Na operação contratualizada em Março, do corrente ano, entre o Município de Alenquer e o Santander não foi celebrada nos moldes descritos na Brochura da DGAL, dado que não pressupõe a celebração de um contrato de empréstimo e não ultrapassa o ano económico. A mesma foi efetuada tendo por base a resolução da Assembleia da República 110/2009, de 18 de Dezembro e seminário onde são referidos modelos alternativos de financiamento nas autarquias locais ministrado pela subdiretora-geral do Tribunal de Contas."* [45].

Anexos, a fls. 31 a 34

Refira-se, neste contexto, que se o contrato em análise visava e foi executado, como é alegado, apenas quanto **à componente de prestação de serviços de gestão de pagamentos a fornecedores**, que concordamos com Ana Lúcia da Silva Rodrigues (Contrato de *confirming* ou de gestão de pagamento a fornecedores, fls. 124) quando afirma que, nestas circunstâncias, " *(…) estamos a falar do recurso a fundos públicos para gerir um serviço que pode ser prestado pelos recursos humanos que as autarquias dispõem, tudo se resumindo a uma gestão eficiente dos recursos humanos afetos a este serviço.* ", mostrando-se prejudicada " *(…) a regra da economicidade ou da boa gestão.* ", que deve estar subjacente à realização de despesa pública.

Aliás, o recurso ao tipo de contrato em apreço pela administração pública e, em especial, pelas autarquias locais, é muito controverso, sendo de salientar, desde logo, a posição assumida numa reunião da coordenação jurídica, ocorrida em 23/jul/1998 (nos termos e ao abrigo do Despacho n.º 39/SEALOT, publicado no DR, II, n.º 166, de 19/jul/1996), no sentido de que " *(…) não é admissível a celebração deste tipo de contrato de confirming, dadas as suas características.* ".

No mesmo sentido, Ana Lúcia da Silva Rodrigues (obra citada, fls. 123) conclui que " *Face ao quadro normativo de que dispomos no que concerne às receitas e despesas públicas, parece-nos actualmente de duvidosa legalidade o recurso, pelas autarquias locais, ao contrato de confirming.*", acrescentando, ainda, esta autora que " *(…) a aplicação deste produto financeiro, originariamente desenhado para as empresas, à realidade autárquica suscita-nos muitas dúvidas.* ".

2.2.3.3. De qualquer modo, em nosso entender, não obstante não estar expressamente consagrado no contrato a possibilidade de o Banco se substituir à Autarquia no pagamento a fornecedores em caso de insuficiência de saldo da conta prevista para o efeito (ou seja, uma

[45] Extrato que consta de uma informação da diretora de departamento administrativo e financeiro, acerca da celebração de um acordo de regularização de dívida, de 18/nov/2011 (ou seja, posterior à data da celebração do contrato de *confirming* em análise), mas que faz alusão à interpretação do MA acerca da proibição, por parte da DGAL destes tipos de contratos.

abertura de crédito), o acordo celebrado, viola, especialmente no que respeita à cláusula 8ª, o disposto no art. 38º, n.º 12, da Lei n.º 2/2007, de 15/jan, aplicável na data.

De facto, naquele preceito legal prevê-se que " *É vedada aos municípios a celebração de contratos com entidades financeiras com a finalidade de consolidar dívida de curto prazo, bem como a cedência de créditos não vencidos.* ".

Ora, o presente contrato não foi mais do que uma forma encontrada pela Autarquia de, através de um acordo com uma entidade financeira, obter financiamento que lhe permitisse, ainda que de forma indireta, consolidar dívida comercial/administrativa de CP e ultrapassar as dificuldades de tesouraria (o que, aliás, também resulta do facto de se ter considerado esta operação como uma alternativa à celebração de um contrato de empréstimo de CP).

Todavia, dadas as questões e controvérsia suscitadas pela celebração de contratos desta natureza pelas autarquias locais, as características específicas do contrato em análise e o facto de, segundo informações do MA, já ter sido entretanto revogado, não se justifica a realização de quaisquer outras diligências.

2.2.4. PROGRAMA DE REGULARIZAÇÃO EXTRAORDINÁRIA DE DÍVIDAS DO ESTADO (PREDE)

2.2.4.1. O **MA**, em 2009, através da **adesão ao PREDE** [46], levou a cabo uma operação de consolidação da dívida comercial e/ou administrativa, tendo beneficiado do acesso a financiamento através do recurso a **dois EMLP**, conforme consta do quadro seguinte:

Quadro 16 – Empréstimos PREDE

Un: Euro

Entidades que concederam os empréstimos MLP	Montante de empréstimos MLP contratados e utilizados em 2009
Caixa Geral de Depósitos	620 534,00
Direção Geral do Tesouro e Finanças	413 690,00
TOTAL	**1 034 224,00**

Fonte: Contratos de empréstimos PREDE

2.2.4.2. Da adesão ao Programa **decorrem metas para os Municípios ao nível da evolução** (em regra redução) **do PMP** (no próprio ano da contratação e nos anos subsequentes), calculado pela DGAL nos termos da RCM n.º 34/2008 [47], estando previstas **consequências ao nível da variação da taxa de juro do empréstimo contratado com o Estado**, em caso de superação/(in)cumprimento desses objetivos.

Anexos, a fls. 33 a 35

2.2.4.3. Relativamente ao exercício de **2011** efetuámos, no que respeita às grandezas

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

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

relevantes para o apuramento do PMP, as seguintes correções ao nível das:

- ✓ **Dívidas a fornecedores, para mais**, **no montante** de, respetivamente, **M€ 16,7**, conforme se pode constatar no quadro seguinte:

Quadro 17 – Dívida a fornecedores acrescer no apuramento do PMP

Un: Euro

NAS DÍVIDAS A FORNECEDORES	CONTA	Somatório das correções dos 4 trimestres
Devedores e credores diversos - Factor's	26874	16 727 043
Correções à informação do MA resultantes do procedimento de circularização/reconciliação efetuada pela IGF	22	22 480
Total		16 749 524

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

Anexos, a fls. 37

As referidas diferenças resultam da **inclusão**:

- Da **dívida refletida na conta 26874 – Factor's**, relativa a dívida a fornecedores que foi, por estes, cedida a instituições financeiras.

  A conta 268 não é diretamente contemplada pela metodologia da DGAL[48], mas respeita, neste caso, a dívidas de natureza comercial/administrativa de CP, cuja particularidade foi terem sido cedidas em *factoring*, por parte dos fornecedores da Autarquia, a instituições financeiras.

  Ora, em nossa opinião, a expressão " *(…) dívidas de curto prazo a fornecedores (…)* ", que consta do ponto 7, al. c), da RCM n.º 34/2008, terá de ser entendida como englobando todas as dívidas originariamente de curto prazo (CP) a fornecedores e empreiteiros, independentemente de terem sido cedidas a entidades financeiras.

  Acresce que o MA não está a refletir contabilisticamente de forma adequada a dívida que foi cedida em factoring, pois de acordo com instruções emitidas pelo SATAPOCAL[49] e [50], a referida dívida teria que constar de uma subconta das contas originárias (22 ou 261)[51].

  De facto, caso tal situação estivesse a ser tratada corretamente, a dívida constante da conta 26874 estaria a relevar para efeitos do apuramento do PMP.

- **Das correções efetuadas pela IGF**, em consequência das diferenças apuradas no **procedimento de circularização/reconciliação das conta-correntes de fornecedores** (cfr. item 2.1.1.).

[48] Que, 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.* ".

[49] Subgrupo de Apoio Técnico na Aplicação do POCAL.

[50] Na Brochura n.º 4, " Contabilização das operações que decorrem de um contrato de *factoring ".*

[51] Consta de uma nota da referida brochura o seguinte: " *Com vista à transparência da informação contabilística, sugere-se que seja criada uma conta dentro da 221 para as sociedades de factoring que, por sua vez, deve ser desagregada: primeiro, por credora ou devedora; depois, por tipo de empresa de factoring; por último, por tipo de devedor/credor da autarquia local, consoante o caso, em conformidade com as contas de terceiros iniciais.*

A mesma desagregação é sugerida para os casos de fornecedores de bens ou serviços que se destinem ao activo imobilizado da autarquia local, através de uma subconta da conta 2611. "

- ✓ **Aquisições de bens e serviços**, para menos, de respetivamente, **M€ 5,5**, conforme se pode constatar no quadro seguinte:

Quadro 18 – Aquisições de bens e serviços a excluir no apuramento do PMP

Un: Euro

NAS AQUISIÇÕES DE BENS E SERVIÇOS	CLASSE	Somatório das correções dos 4 trimestres
Doações e recuperações de imobilizado omitido no inventário inicial	42 e 45	- 65 638,95
Transferências entre contas de imobilizado relevantes para o apuramento do PMP	42, 45, 442 e 445	- 1 911,60
Transferências entre contas de imobilizado/fornecimentos e serviços externos relevantes para o apuramento do PMP	42, 45, 442 e 445	- 5 476 653,09
Correções à informação do MA resultantes do procedimento de circularização/reconciliação efetuada pela IGF	62	18 856,41
Total		- 5 525 347

Anexos, a fls. 37

As referidas diferenças resultam, **quase exclusivamente** [52], de **montantes refletidos contabilisticamente a débito ao nível das contas de imobilizado** (relevantes para o PMP) **que não respeitam a aquisições a título oneroso**, designadamente:

- **Doações**;
- **Inventariação de bens já existentes** à data da adoção do POCAL, ou seja, recuperação do registo contabilístico dos respetivos ativos;
- **Transferências entre contas de imobilizado relevantes para o PMP**.

  De facto, da consideração, em **simultâneo**, no apuramento do valor das **aquisições de imobilizado de determinado trimestre**, dos eventos registados **a débito nas contas de imobilizado e imobilizado em curso** (corpóreo e de bens do domínio público) **está-se a duplicar e a incluir valores de períodos diferentes** [53], pois tais montantes já foram tidos em conta, no trimestre correto, quando do seu reflexo contabilístico inicial (em imobilizado em curso), o mesmo acontecendo em caso de retificação de lançamento anterior já em conta de imobilizado.

Em síntese, efetuámos, relativamente a 2011, **diversas correções** aos valores considerados pela **DGAL para o apuramento do PMP**, pois, **tendo em vista a obtenção de um resultado fiável**, tem de ser considerado:

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

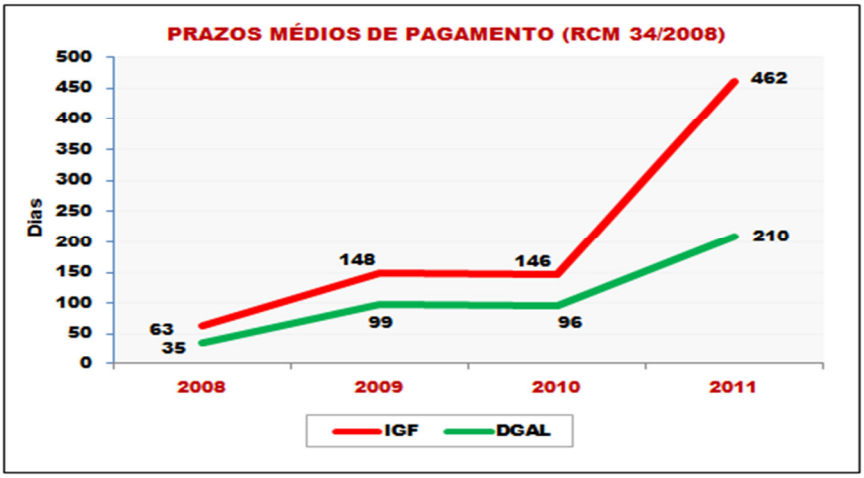
[52] Uma vez que também se inclui a contrapartida do acréscimo das diferenças apuradas no procedimento de circularização/reconciliação desenvolvido pela IGF.

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

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

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

Quadro 19 – Evolução dos PMP – IGF / DGAL



Anexos, a fls. 38

Salienta-se que, nos anos em análise, **as diferenças entre os PMP apurados pela DGAL e IGF são significativas, pois vão de 28** (2008) a **252** (2011) **dias**, **o que distorce**, **no âmbito do PREDE**, qualquer **análise que tenha subjacente os dados divulgados por aquela Direção-Geral**, nomeadamente sobre a determinação dos objetivos anuais a atingir em matéria de evolução (em regra, redução) do PMP, e, eventualmente, ao nível da aferição dos resultados alcançados.

2.2.4.5. Assim, **nos exercícios de 2009 a 2011**, as divergências a que aludimos **repercutem-se** sobre **a determinação dos objetivos a atingir em matéria de redução do PMP** e a aferição dos seus resultados, conforme se evidencia de seguida:

Quadro 20 – PREDE – Controlo dos objetivos

DESCRIÇÃO		2009		2010		2011	
		IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL
Objectivo Prazo Médio de Pagamento (PMP)	Superação			<= 110 dias	<= 73 dias	<= 109 dias	<= 71 dias
	Cumprimento	<= 49 dias	<= 40 dias	[111 dias ; 126 dias]	[74 dias ; 84 dias]	[110 dias ; 124 dias]	[72 dias ; 82 dias]
	Incumprimento	=> 50 dias	=> 41 dias	=> 127 dias	=> 85 dias	=> 125 dias	=> 83 dias
PMP verificado		148 dias	99 dias	146 dias	96 dias	462 dias	210 dias
Variação do PMP face ao ano anterior		85 dias	64 dias	- 2 dias	- 3 dias	316 dias	114 dias
Grau de cumprimento do objectivo		Incumprimento / Aumento do PMP	Incumprimento / Aumento do PMP	Incumprimento / Redução do PMP	Incumprimento / Redução do PMP	Incumprimento / Aumento do PMP	Incumprimento / Aumento do PMP
Consequência na taxa de juro		Acréscimo de 0,3 pp	Acréscimo de 0,3 pp	Acréscimo de 0,2 pp	Acréscimo de 0,2 pp	Acréscimo de 0,3 pp	Acréscimo de 0,3 pp

Anexos, a fls. 38

Considerando os dados apurados pelas referidas entidades, verificámos, **ao nível dos objetivos do PMP** [54], que, quer se trate dos valores apurados pela DGAL ou pela IGF, houve **incumprimento nos anos de 2009 a 2011**, com um **aumento** deste indicador **em 2009 e 2011, e uma redução em 2010**.

Deste modo, considerando os exercícios de 2009/2011 e de acordo com os pontos 43 a 45 da referida RCM, **a taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado no âmbito do PREDE deveria ser oportunamente acrescida de 0,8 pp** [55]**.**

Refira-se, por fim, que, de acordo com a informação disponibilizada pela DGTF, nos anos de **2012 e 2013**, a **taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado no âmbito do PREDE sofreu**, respetivamente, **a seguinte variação**, **0 pp e 0,3 pp**.

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

- ✓ Por um lado, podemos afirmar, atendendo a que o **Estado criou o PREDE sob a premissa de que a redução dos PMP** " *(…) nas transações comerciais na economia portuguesa para níveis próximos dos padrões internacionais melhorará o ambiente de negócios, reduzindo custos de financiamento e de transação, introduzindo maior transparência na fixação de preços, criando condições para uma mais sã concorrência (…)* " [56], que **o MA não contribuiu, em todos os anos analisados, para a prossecução desse objetivo específico**.
- ✓ Por outro lado, o MA também **não concorreu para o objetivo de âmbito geral,** pois **não obstante a adesão ao PREDE** (e, também, em 2013, ao **PAEL**) e a consequente utilização integral do capital dos empréstimos contratados **(M€ 1,8)**, a evolução das **" outras dívidas a terceiros " até ao final de 2013** foi a seguinte:

Quadro 21 – PREDE – Evolução das outras dívidas a terceiros

Un: Euro

Descrição	2008	2009	2010	2011	2012	2013
(A) - Outras dívidas a terceiros	7 148 401	12 631 989	14 860 387	13 235 657	9 060 158	7 883 063
(B) - Variação 2008/2009, 2008/2010, 2008/2011, 2008/2012 e 2008/2013		5 483 588	7 711 986	6 087 256	1 911 757	734 662
(C) - Empréstimos PREDE (capital utilizado)		1 034 224				
(D) - Empréstimos PAEL (capital utilizado)						804 856
(E) - Variação (sem PREDE e PAEL) entre 2008/2009, 2008/2010, 2008/2011, 2008/2012 e 2008/2013 ((B)+(C)+(D))		6 517 812	8 746 210	6 087 256	2 945 981	2 573 742

Fonte: Documentos de prestação de contas e correções resultantes da reconciliação

Assim, tendo como base o **início de 2009**, apesar do recurso ao PREDE e ao PAEL, as **" outras dívidas a terceiros "** [57] **aumentaram**, no final desse ano e até 2013, respetivamente, **M€ 5,5**, **M€ 7,7, M€ 6,1, M€ 1,9 e m€ 735**.

[54] Pontos 39, 44, 45 e 9 da referida RCM n.º 34/2008.
[55] Pontos percentuais.
[56] Preâmbulo da já mencionada RCM n.º 34/2008.
[57] Não inclui os montantes relativos a operações de tesouraria.

Ora, **através dos referidos EMLP**, o MA **transformou M€ 1,8 de dívida administrativa e/ou comercial em financeira de MLP**, sem os quais **a componente de " outras dívidas a terceiros " teria sofrido**, entre o início de 2009 e o final de 2012 e 2013, **um aumento**, respetivamente, **de cerca de M€ 3** e **M€ 2,6**.

Desta forma, considerando os referidos anos, no MA, **a utilização do capital dos empréstimos do PREDE** serviu apenas para **aliviar a pressão exercida pelos credores** (em especial, fornecedores/ empreiteiros) **sobre a tesouraria municipal.**

Com efeito, do **recurso a este programa não resultou**, ao contrário do que seria expectável, **qualquer diminuição duradoura do nível das " outras dívidas a terceiros " em montante pelo equivalente ao dos EMLP**, mas antes **uma duplicação do endividamento total** do MA **de M€ 1,** pelo que **não se mostram cumpridos os objetivos subjacentes à sua conceção.**

Em síntese:

> **No MA não foram atingidos os objetivos**, de âmbitos **específico** (evolução do PMP) e **geral** (diminuição permanente da dívida de CP em valor pelo menos equivalente ao dos EMLP), **subjacentes à conceção e adesão ao PREDE.**

2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO (2011 A 2013)

2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO

2.3.1.1. No que respeita a **2011**, a DGAL apenas divulgou os valores dos limites especiais de **endividamento líquido** (EL) [58] e de **empréstimos de médio e longo prazos** (EMLP) [59] no art. 53º da respetiva Lei do Orçamento de Estado (LOE), ou seja, Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez (posteriormente alterado pelo art. 2º da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov).

Na sequência da auditoria e ainda que seguindo a mesma metodologia adotada por aquela

[58] O limite especial de endividamento líquido de 2011 (art. 53º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez, posteriormente alterado pelo art. 2º da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov, e art. 37º, n.º 2, da LFL) foi apurado, de acordo com a informação da DGAL, nos seguintes termos:

- ✓ Municípios que não cumprissem, no final de 2010, o limite de EL previsto no art. 37º da LFL: Valor do EL no final de 2010 - 10% do excesso de EL naquela data face ao referido 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 ser negativo.

[59] O limite especial de empréstimos de médio/longo prazos de 2011 (art. 53º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez, posteriormente alterado pelo art. 2º da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov, e art. 39º, n.º 3, da LFL) foi apurado da seguinte forma:

- ✓ Municípios que não cumprissem, em 30/set/2010, o limite de EMLP previsto no art. 39º, n.º 2, da LFL: *Stock* de EMLP relevante em 30/set/2010 - 10% do excesso de EMLP existente naquela data face ao referido limite da LFL;
- ✓ Municípios que cumprissem, em 30/set/2010, o limite de EMLP previsto no art. 39º, n.º2, da LFL: *Stock* de EMLP relevante em 30/set/2010 + valor atribuído no rateio (até ao valor máximo permitido pelo limite da LFL de 2010).

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

entidade, **efetuámos correções com impacto no cálculo do limite de EL de 2011** [60], pelo que os limites de EL e de EMLP daquele exercício que **serão adotados pela IGF como parâmetro para verificação do cumprimento do respetivo quadro legal**, são os seguintes:

Quadro 22 – Limites especiais de EL e de EMLP

Un: Euro

DESCRIÇÃO	DGAL	IGF	
		CORREÇÕES	VALORES ADOTADOS
(1)	(2)	(3)	(4)=(2)+(3)
END. LÍQUIDO	19 649 917	- 2 868	19 647 335
EMLP	8 748 552	0	8 748 552

Anexos, a fls. 44 a 51-A

2.3.1.2. Por sua vez, no que se refere ao **limite de ECP previsto no art. 39º, n.º 1, da Lei n.º 2/2007, de 15/jan (LFL)**, do apuramento efetuado pela IGF, relativamente ao mesmo exercício, resultou o seguinte:

Quadro 23 – Limite de ECP

Un: Euro

BASE DE CÁLCULO - RECEITAS	LIMITE DE ECP - LFL
(1)	(2)=(1)*10%
14 971 642	1 497 164

Anexos, a fls. 43

2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS

2.3.2.1. De acordo com o **conceito de endividamento líquido total** previsto na **Lei n.º 2/2007, de 15/jan** [61] eram suscetíveis de relevar, **para efeitos de limites de endividamento do MA de 2011**, para além da Autarquia, quatro associações de municípios e uma entidade de natureza empresarial:

- ✓ Comunidade Intermunicipal do Oeste (CIMO);
- ✓ Associação dos Municípios Portugueses do Vinho (AMPV);
- ✓ Associação de Fins Específicos Amo + (AMO +);
- ✓ Associação de Municípios para Estudo e Gestão da Água (AMEGA);
- ✓ Pisoeste – Parque de Inertes do Oeste, EEI (Pisoeste, EEI).

Anexos, a fls. 42

[60] As referidas correções resultaram da errada comunicação do EL da Comunidade Intermunicipal do Oeste (CIMO) e da não comunicação das seguintes entidades: Associação Municípios Portugueses do Vinho (AMPV), Associação de Fins Específicos AMO + (Amo +), Associação de Municípios Para Estudos e Gestão da Água (AMAGA) e da PISOESTE - Parque de Inertes do Oeste, EEI (Participação indireta via CIMO).

[61] Consagrado no art. 36.º, n.º 2, al.s. a) e b).

Todavia, o endividamento das **entidades de natureza empresarial** participadas pelos Municípios **apenas relevam para efeitos dos respetivos limites legais caso não apresentem resultados equilibrados**, de acordo, em 2011, com o RJSEL [62].

O cumprimento da indicada **regra de equilíbrio pode ser aferido numa ótica anual ou plurianual** (cfr. art. 31.º, nºs. 2 e 5, do RJSEL), sendo necessário, neste último caso, a **apresentação de um plano previsional à IGF, o que não se verificou relativamente à empresa em causa**.

Ora, aplicando, relativamente a 2011, **a regra de equilíbrio anual de contas** [63] **à Pisoeste, EEI**, verificámos que apresenta **contas desequilibradas**, pois da conjugação dos resultados operacionais com os encargos financeiros (as componentes relevantes) **resultam saldos devedores**.

Anexos, a fls. 70

Acresce que não foi efetuado, em tempo útil e pelo valor correto, qualquer transferência pelo MA para colmatar o desequilíbrio verificado (na percentagem de participação), **contribuindo**, por isso, a referida empresa, em 2011, **para todos os limites de endividamento municipal**.

2.3.2.2. Assim, face ao exposto, **o perímetro das entidades relevantes para os limites legais de endividamento municipal de 2011** e a respetiva percentagem de imputação constam do quadro seguinte:

Quadro 24 – Entidades abrangidas pelo conceito de Endividamento Líquido Total

IDENTIFICAÇÃO	LIMITES		% IMPUTÁVEL AO MUNICÍPIO
	EMPRÉSTIMOS	ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO	
MUNICÍPIO DE ALENQUER	SIM	SIM	100,00%
COMUNIDADE INTERMUNICPAL DO OESTE (CIMO)	SIM	SIM	10,10%
ASSOCIAÇÃO MUNICÍPIOS PORTUGUESES DO VINHO (AMPV)	SIM	SIM	1,62%
ASSOCIAÇÃO DE FINS ESPECÍFICOS AMO + (AMO +)	SIM	SIM	7,14%
ASSOCIAÇÃO DE MUNICÍPIOS PARA ESTUDOS E GESTÃO DA ÁGUA (AMEGA)	SIM	SIM	2,59%
PISOESTE - Parque de Inertes do Oeste, EEI (PISOESTE, EEI) (Participação indireta via CIMO)	SIM	SIM	10,10%

Anexos, a fls. 42

2.3.3. CONTROLO DOS LIMITES DE ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO

2.3.3.1. Em **2011**, o comportamento do **MA, no que concerne aos limites especiais de EL previstos na LOE**, foi o seguinte:

[62] Em conformidade com o art. 36º, n.º 2, al. b), parte final, da LFL, e art. 31.º e 32.º, n.º 1, do Regime Jurídico do Setor Empresarial Local (RJSEL), aprovado pela Lei n.º 53-F/2006, de 29/dez, alterada pelo art. 28.º da Lei n.º 67-A/2007, de 31/dez e pelos arts. 33.º e 54.º da Lei n.º 64-A/2008, de 31/dez.

[63] Prevista, relativamente a 2011, no art. 31.º, n.º 2, do RJSEL, sendo que esta se considera cumprida desde que " *(…) o resultado de exploração anual operacional acrescido dos financeiros (…)* " apresente saldo nulo ou credor 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 (cfr. art. 31.º, n.ºs 2 a 4, do RJSEL).

Quadro 25 – Controlo do limite especial de EL

Un: Euro

EXERCÍCIO	LIMITE ESPECIAL		EL RELEVANTE EM 31/12		COMPARAÇÃO ENTRE O LIMITE E O EL RELEVANTE EM 31/12 DE 2011		% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE EM 31/12 DE 2011	
	DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6) = (2) - (4)	(7) = (3) - (5)	(8) = (4) / (2) *100	(9) = (5) / (3)*100
2011	19 649 917	19 647 335	16 328 178	16 803 057	3 321 739	2 844 278	83%	86%

Anexos, a fls. 44, 52, 56, 59, 62, 63, 65, 67 e 69

Assim, o MA cumpriu o preceituado no referido regime especial, **pois**, independentemente de se considerar os valores da DGAL ou da IGF [64], **diminuiu, entre 31/dez/2010 e 31/dez/2011**, o valor do **seu endividamento líquido relevante** (em cerca de **M€ 2,9**, considerando os valores da IGF) [65].

Saliente-se, ainda, que os **EMLP excecionados deste limite legal** perfazem um montante de **€ 3 030 543**, pelo que os valores que estão a ser considerados para o limite em apreço são inferiores ao do EL efetivamente existente (o mesmo acontecendo ao nível dos EMLP).

2.3.3.2. Relativamente aos exercícios de **2012 e 2013**, de acordo com os dados obtidos no SIIAL, o comportamento do MA foi o seguinte:

Quadro 26 – Limites especiais de EL e comportamento do MA em 2012 e 2013

Un: euro

ANO	LIMITE ESPECIAL DE EL (DGAL)	EL RELEVANTE EM 31/DEZ (DGAL)	CONTROLO DO LIMITE DE EL 31/DEZ	
			COMPARAÇÃO COM O EL RELEVANTE	% DE UTILIZAÇÃO
	(1)	(2)	(3) = (1) - (2)	(4) = (2) / (1)
2012	16 328 178	12 067 587	4 260 591	74%
2013	16 328 178	10 823 423	5 504 755	66%

O MA cumpriu, assim, **os limites especiais de EL para 2012** [66] **e 2013** [67],

[64] Cfr. infra, no item 2.3.2.6., a justificação para a indicada divergência entre a IGF e a DGAL no que o endividamento líquido relevante no final de 2011.

[65] Pelo que se mostra ultrapassada a situação de violação deste limite ocorrida em 2010.

[66] 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, atendendo, às competências atribuídas à DGAL em matéria de cálculo e comunicação dos limites legais aos municípios (cfr., designadamente, art. 65º do DL n.º 29-A/2011, de 1/mar, e art. 58º do DL n.º 32/2012, de 13/fev), bem como ao nível do acompanhamento da posição de cada um deles nesta matéria e, ainda, com o objetivo de harmonização de posições entre entidades da Administração Central, a IGF adotou a interpretação efetuada por aquela entidade.

[67] 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).

apresentando no final de cada exercício uma **taxa de utilização**, de respetivamente, **74%** e **66%**.

Saliente-se, no entanto, que os **EMLP excecionados deste limite legal**, no montante de, respetivamente, **€ 2 757 547** e **€ 2 474 285**, **não estão a ser considerados para o limite em apreço**.

2.3.4. CONTROLO DOS LIMITES DE EMPRÉSTIMOS DE MÉDIO/LONGO PRAZOS

2.3.4.1. Em **2011**, o comportamento do MA **em termos de limite especial de EMLP** previsto na LOE [68] foi o seguinte:

Quadro 27 – Limite especial de EMLP

Un: Euro

EXERCÍCIO	LIMITE ESPECIAL		STOCK DE EMLP RELEVANTE EM 31/12		COMPARAÇÃO ENTRE O LIMITE E O STOCK DE EMLP RELEVANTE EM 31/12 DE 2011		% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE EM 31/12 DE 2011	
	DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6) = (2) - (4)	(7) = (3) - (5)	(8) = (4) / (2) *100	(9) = (5) / (3)*100
2011	8 748 552	8 748 552	6 262 858	6 295 178	2 485 694	2 453 374	72%	72%

Anexos, a fls. 44, 53, 55, 58, 60, 61, 64, 66 e 68

Assim, independentemente de considerarmos os valores da IGF ou da DGAL, **o MA cumpriu este limite especial de endividamento municipal**.

Refira-se que os **empréstimos excecionados deste limite legal** (e também do de EL como já referimos) perfazem, em termos absolutos, um total de **€ 3 030 543**, tendo um peso significativo (**33%**) na dívida total desta natureza, pelo que os valores que estão a ser considerados para o limite em apreço são significativamente inferiores ao da dívida total dessa natureza.

2.3.4.2. Em **2012 e 2013**, o comportamento do **MA em termos de limites especiais de EMLP**, de acordo com os dados obtidos no SIIAL, foi o seguinte:

Quadro 28 – Limites de EMLP e comportamento do MA em 2012 e 2013

Un: euro

ANO	LIMITE ESPECIAL DE EMLP (DGAL)	EMLP RELEVANTES EM 31/DEZ (DGAL)	CONTROLO DO LIMITE DE EMLP 31/DEZ	
			COMPARAÇÃO COM OS EMLP RELEVANTES	% DE UTILIZAÇÃO
	(2)	(3)	(4) = (2) - (3)	(5) = (3) / (2)
2012	7 269 492	5 750 365	1 519 127	79%
2013	13 899 120	5 957 594	7 941 526	43%

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

Assim, **o MA cumpriu**, em 2012 [69] e 2013 [70], **os limites de EMLP** apresentando no final desses exercícios uma **taxa de utilização**, respetivamente, de **79%** e **43%**.

Refira-se que os **empréstimos excecionados destes limites legais** (e também do de EL, como já referimos) perfazem, em termos absolutos, um total de, respetivamente, **€ 2 757 547** e **€ 2 474 28532**, tendo um peso significativo (respetivamente, **32% e 29%**) na dívida total desta natureza, pelo que os valores que estão a ser considerados para o limite em apreço são significativamente inferiores ao da dívida total dessa natureza.

2.3.5. CONTROLO DOS LIMITES DOS EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO

2.3.5.1. O MA **cumpriu** em 2011, **o limite legal de ECP, previsto na LFL** [71], com uma taxa de utilização, no final daquele exercício, de **2,69%**, conforme resulta do quadro infra:

Quadro 29 – Controlo do limite especial de ECP

Un: Euro

EXERCÍCIO	LIMITE LEGAL	*STOCK* DE ECP RELEVANTE		% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE	
		STOCK MÁXIMO RELEVANTE DE ECP NO ANO DE 2011	STOCK DE ECP RELEVANTE EM 31/12/2011	% DE UTILIZAÇÃO MÁXIMA DO LIMITE AO LONGO DO ANO	% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE EM 31/12/2011
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)=(3)/(2)*100	(6)=(4)/(2)*100
2011	1 200 743	32 320	32 320	2,69%	2,69%

Anexos, a fls. 43, 54, 58, 60, 61, 64, 66 e 68

2.3.5.2. Nos exercícios de **2012 e 2013, o MA também cumpriu o limite de ECP**, conforme resulta do quadro seguinte:

Quadro 30 – Limite de ECP de 2012 e 2013

Un: Euro

EXERCÍCIO	LIMITE LEGAL	*STOCK* DE ECP RELEVANTE		% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE	
		STOCK MÁXIMO RELEVANTE DE ECP NO ANO	STOCK DE ECP RELEVANTE EM 31/DEZ	% DE UTILIZAÇÃO MÁXIMA DO LIMITE AO LONGO DO ANO	% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE EM 31/DEZ
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)=(3)/(2)*100	(6)=(4)/(2)*100
2012	1 464 730	0	0	0%	0%
2013	1 389 912	500 000	0	36%	0%

[69] O limite especial de EMLP de 2012 (art. 66º da Lei n.º 64-A/2011, de 30/dez, 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.

[70] O limite de EMLP para 2013 resulta do no art. 98º da Lei n.º 66-B/2012, de 31/dez (LOE_2013).

[71] Previsto no art. 39º, n.º 1, da LFL.

2.3.6. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL

2.3.6.1. O MA **não cumpriu atempadamente 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.

De facto, devido ao atraso no envio da informação por parte do MA têm sido retidos fundos municipais que totalizaram, em 2011, **€ 293 186**.

Refira-se, no entanto, que a informação exigível já foi prestada e o pagamento das retenções devolvido, tendo-se, no entanto, voltado a verificar a mesma situação no decurso do **ano de 2012**, com novas retenções, que importaram em **€ 142 778** [72].

2.3.6.2. Os dados transmitidos no exercício de 2011, pelo Município à DGAL **não refletiam, com inteira fiabilidade**, a **sua situação em matéria de limite de endividamento líquido**, tendo-se apurado **as seguintes diferenças**:

Quadro 31 – Endividamento Líquido – Diferença DGAL/IGF

Un: Euro

Descrição	Valores comunicados pelo Município à DGAL	Valores considerados pela IGF	Diferenças IGF/DGAL (Reflexos para o endividamento líquido) a)
(1)	(2)	(3)	(4)=(3)-(2)
1 - ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO b)	19 358 393,59	19 833 599,88	475 206,29
2 - OUTRA INFORMAÇÃO RELEVANTE c)	3 030 216,00	3 030 542,82	326,82
3 - END. LIQ. RELEVANTE (1-2)	16 328 177,59	16 803 057,06	474 879,47

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

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

c) Designadamente, no que respeita aos empréstimos excecionados do Município, das dívidas, até 31/12/88, às concessionárias da energia elétrica, dos créditos não reconhecidos por ambas as partes, dos créditos do município sobre os SM e as entidades do SEL e das correspondentes dívidas (na percentagem correspondente ao endividamento imputável ao município).

Anexos, a fls. 71

Estas divergências, **para mais**, de **€ 475 879,47**, 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 na informação financeira do MA (*cfr. item 2.1.1.*);
- ✓ Dos valores incorretos de EL comunicados da CIMO;
- ✓ Da não comunicação do EL da AMPV, AMO+, AMEGA e Pisoeste, EEI;
- ✓ Da inclusão do saldo da conta 2749 ("Outros Proveitos Diferidos") que a DGAL exclui, automaticamente, do apuramento do EL relevante, quando, em regra, tal facto apenas devia ocorrer caso refletisse subsídios ao investimento.

[72] Segundo informações da DGAL.

2.3.6.3. Relativamente ao *stock* de EMLP relevante para o limite legal apurou-se a seguinte **diferença, para mais,** face aos reportados à DGAL:

Quadro 32 – EMLP – Diferença DGAL/IGF

Un: Euro

Descrição	Valores comunicados pelo Município à DGAL	Valores considerados pela IGF	Diferenças (IGF/DGAL)
(1)	(2)	(3)	(4)=(3)-(2)
1 - *STOCK* DE EMLP E DE ECP (neste último caso das entidades SPA e em dívida em 31/Dez) *a)*	9 293 074,00	9 325 720,94	32 646,94
2 - *STOCK* DE EMLP DO MUNICÍPIO EXCECIONADO DO LIMITE LEGAL	3 030 216,00	3 030 542,82	326,82
3 - *STOCK* DE EMLP RELEVANTE (1-2)	6 262 858,00	6 295 178,12	32 320,12

a) Atendendo ao modo como a informação é reportada à DGAL, os montantes indicados nesta linha incluem o *stock total* de empréstimos do Município, isto é, incluindo, os EMLP excecionados, quando relativamente às restantes entidades já consta o *stock* de empréstimos relevantes.

Anexos, a fls. 72

Essa diferença resultou do facto de a Autarquia ter **reportado incorretamente um montante de EMLP** relativo à **CIMO** (**€ 39 390**), de não ter comunicado o valor da **Pisoeste, EEI** (**€ 71 710**) e das **diferenças apuradas no processo de circularização/reconciliação** (**€ 326,82**).

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 reporte à DGAL.

2.3.6.4. Em síntese:

O **MA:**

- ✓ **Cumpriu os limites de EMLP, de ECP e de EL dos anos de 2011 a 2013**;
- ✓ Reportou **informação à DGAL,** para apurar e controlar **o limite legal de EL e de EMLP,** que **não refletia, com inteira fiabilidade, a situação do MA (2011)**, tendo sido **apuradas diferenças, para mais,** respetivamente, de **m€ 475 e m€ 32**, factos que, no entanto, não tiveram quaisquer implicações sobre as conclusões globais retiradas em matéria de (in)cumprimento dos referidos limites.

2.3.7. CONTRIBUTO DO MA PARA O DÉFICE DO SUBSETOR LOCAL

2.3.7.1. Entre **2010 a 2013**, **a evolução autónoma da situação do MA** (não incluindo qualquer outra entidade relevante), **em termos de endividamento líquido** (sem considerar qualquer exceção), foi a seguinte:

Quadro 33 – Evolução de EL do MA entre 1/jan/2011 e 31/dez/2013

Un: Euro

ANOS	EVOLUÇÃO DO ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO *(sem exceções)*	VARIAÇÃO N+1/N *(montante)*
01-dez-11	23 294 018,88	- 3 268 950,89
31-dez-11	20 025 067,99	
31-dez-12	14 952 098,42	- 5 072 969,57
31-dez-13	13 821 062,60	- 1 131 035,82

Fonte: Balancetes Finais de 2010, 2011, 2012 e 2013 do MA, correções IGF e SIIAL

Anexos, a fls. 56 e 57

Assim, o **MA**:

> **Contribuiu, em 2011, 2012 e 2013, de forma positiva, para o défice do subsetor local**, uma vez que, **entre 1/jan e 31/dez** de cada ano, **diminuiu o seu endividamento líquido (sem exceções)** em cerca de, respetivamente, **M€ 3,3**, **M€ 5,1** e **M€ 1,1.**

2.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS E ADESÃO AO PAEL

2.4.1. No **final de 2011**, face aos parâmetros legalmente estabelecidos, a **situação do MA**, em termos de **reequilíbrio** [73] e **saneamento** [74] **financeiros,** era a seguinte:

Quadro 34 – Reequilíbrio e saneamento financeiros – Controlo dos pressupostos legais

	INDICADORES		SITUAÇÃO FINAL DE 2011	PADRÕES LEGAIS DE REFERÊNCIA DE DESIQUILÍBRIO			
				ESTRUTURAL		CONJUNTURAL	
1	EL (relevante para o limite) em 31/12/2010 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal	* 100	112%	> 175% (art. 8º, n.º 1, al. b))	-	> 125% (art. 3º, n.º 4, al. a))	-
2	Dívidas a fornecedores em 31/12/2010 / Receitas totais do ano de 2009	* 100	54%	> 50% (art. 8º, n.º 1, al. c))	X	> 40% (art. 3º, n.º 4, al. b))	X
3	Passivos financeiros do Município em 31/12/2010 (de EL) / Receitas totais do ano de 2010	* 100	93%	> a 300% (art. 8º, n.º 1, al. d))	-	> a 200% (art. 3º, n.º 4, al. c))	-
4	Prazo médio de pagamento (Resolução do Conselho de Ministros n.º 34/2008)		462	> 6 meses (180 dias) (art. 8º, n.º 1, al. e))	X	> 6 meses (180 dias) (art. 3º, n.º 4, al. d))	X
5	Capital em dívida de EMLP (*incluindo PREDE*) em 31/12/2010 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal	* 100	42%	> 100% (art. 8º, n.º 1, al. a))	-		
5-A	Capital em dívida de EMLP (*excluindo PREDE*) em 31/12/2010 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal	* 100	36%	> 100% (art. 8º, n.º 1, al. a))	-		
6	Cumprimento da obrigação de redução do excesso de EL (relevante para o limite legal)		CUMPRE	(art. 8º, n.º 1, al. f))	-		
7	Cumprimento da obrigação de redução do excesso do stock de EMLP (relevante para o limite legal)		NÃO APLICÁVEL	(art. 8º, n.º 1, al. f))	-		

Anexos, a fls.74

Deste modo, **face aos indicadores previstos no DL n.º 38/2008, de 7/Mar** (indicados no quadro sob o título de " padrões legais de referência ") [75], **a Autarquia**, no contexto do

[73] Cfr. art.º 8.º, do DL n.º 38/2008, de 7/Mar.

[74] Cfr. art.º 3, n.º 4, do DL n.º 38/2008, de 7/Mar.

[75] 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. itens 2.1.2. e 2.2.3.).

diploma em apreço:

- ✓ **Apresentava**, em **2011**, uma **situação de desequilíbrio conjuntural**, que justificava o recurso a um Plano de Saneamento Financeiro, pois **reunia duas das condições** (quando bastava apenas reunir uma) indicadas no art. 3º, n.º 4, ainda que, como já se referiu, tenha recorrido, **em 2009, a um empréstimo ao abrigo do PREDE**, no valor global de **M€ 1** (verba que utilizou para pagamento das suas dívidas a fornecedores);
- ✓ **Não evidenciava uma situação de desequilíbrio estrutural ou de rutura financeira, pois apenas reunia um dos requisitos** consagrados no art. 8º, n.º 1, quando seriam necessários no mínimo três.

2.4.2. Refira-se, que o **MA recorreu, entretanto, ao PAEL** [76], tendo contratado com o Estado Português, em 17/dez/2012, um EMLP no valor **de € 2 362 179,46**, montante que foi entretanto reduzido para **€ 1 149 794,84**), dos quais o **MA utilizou, até 31/dez/2013, o valor de € 804 856,39**.

O contrato foi celebrado, de harmonia com o quadro legal, pelo prazo de 14 anos, sem período de carência, destinado exclusivamente ao pagamento de dívidas vencidas há mais de 90 dias em 31/mar/2012, constantes da lista anexa àquele contrato.

2.4.3. Em síntese, face aos parâmetros legalmente estabelecidos:

> O MA **apresentava**, de acordo com o quadro legal, no final de 2011, uma **situação de desequilíbrio financeiro conjuntural, o que justificaria o recurso a um plano de saneamento financeiro, mas aderiu, entretanto, ao PAEL, que também tem como objetivo a recuperação financeira.**

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

2.5.1. O MA aprovou, em 2002 [77], **o Regulamento Municipal do Sistema de Controlo Interno** (**RSCI**) que se encontra atualmente ainda em vigor.

Para além disso, também elaborou um **Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas** [78], mas **não cumpriu o prazo** estabelecido na **Recomendação n.º 1/2009** [79] do **Conselho de Prevenção da Corrupção** (até 31/dez/2009), uma vez que apenas foi aprovado por deliberação do executivo de 11/jan/2010 [80].

Por fim, segundo informações dos seus serviços, a Autarquia segue, ao nível dos procedimentos adotados, as normas constantes de um **Regulamento de Inventário e Cadastro do**

[76] Programa de Apoio à Economia Local (PAEL), aprovado pela Lei n.º 43/2012, de 28/ago, e regulamentado pela Portaria n.º 281-A/2012, de 14/set.

[77] Pela Câmara Municipal em 24/abr/2002.

[78] Abaixo designado de Plano.

[79] Publicada no DR, 2ª Série, em 22/jul.

[80] A Autarquia procedeu, em 25/jan/2010, ao seu envio ao Conselho de Prevenção da Corrupção e à IGF, bem como ao Tribunal de Contas, à Direção-Geral da Administração Local e à Inspeção-Geral da Administração Local.

Património Municipal (**RICPM**), que ainda não foi aprovado pelos órgãos autárquicos.

2.5.2. Do trabalho de campo realizado [81] **resultaram algumas fragilidades ao nível do sistema de controlo interno e dos procedimentos contabilísticos**, de que destacamos as seguintes:

- ✓ Não existe um serviço específico ou pessoa responsável pela função controlo interno;
- ✓ As cauções e garantias prestadas (a título de caução ou para o seu reforço), na forma documental, não se encontram relevadas em contas de ordem, nem se encontram à guarda do tesoureiro;
- ✓ Não são refletidas nas adequadas contas de terceiros as dívidas do MA que foram cedidas em *factoring* pelos seus fornecedores.

Anexos, a fls. 75

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

- ✓ Corresponde, de um modo geral, em termos de conteúdo, aos requisitos estabelecidos pelo referido Conselho;
- ✓ Não enuncia a gestão das existências como uma área de risco, mas da nossa análise resultaram um conjunto de fragilidades nesta área, a saber:
  - Não é limitado o acesso aos armazéns;
  - Não está assegurado o controlo dos bens que não passam pelos armazéns, nomeadamente através de fichas;
  - Não está garantido o desconhecimento das quantidades requisitadas, por quem receciona os bens, apesar de serem inspecionados, contados e pesados ou medidos;
  - Não é realizado o apuramento de responsabilidades quando da existência de diferenças entre os resultados das contagens e os respetivos registos.
- ✓ Não é evidente a realização, de forma sistemática, da monitorização da aplicação das medidas previstas no Plano;
- ✓ Não se encontram previstos os termos e prazos em que deverá ocorrer a revisão do Plano.

3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

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

[81] Em especial através da utilização de questionários e da realização de testes de conformidade e substantivos.

3.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS (2009/2013)

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.1.1. A evolução das grandezas que integram os **balanços do MA**, após as correções da IGF, revela, no período de 2009/2013: ✓ A **diminuição do grau de dependência de capitais alheios exigíveis** para **financiamento do ativo** (de 34% para 19%); ✓ O aumento **do correspondente peso dos fundos próprios** (de 40% para 50%).	2.1.1.1. e 2.1.1.2.	
3.1.1.1. A análise realizada indicia que os **balanços do MA entre 2010 e 2013** já **refletiam**, **com algum grau de fiabilidade**, nas rubricas **do passivo exigível**, **a sua situação financeira**, dado que, no ano analisado (2011), as **correções efetuadas não são materialmente relevantes em termos absolutos** (**m€ 22,8**) e têm um **reduzido peso na dívida de CP** (**0,17%**).	2.1.2.1.	**A)** A regularização imediata, ao nível da informação contabilística da Autarquia, das variações patrimoniais que estavam omitidas ou incorretamente refletidas, caso não tenham sido entretanto corrigidas.
3.1.1.2. Existiam **outras insuficiências com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade de informação financeira do Município**, de que destacamos: ✓ A não implementação na íntegra da contabilidade de custos; ✓ A falta de inventariação total dos bens imóveis.	2.1.2.2.	**B)** Finalização do processo de implementação do subsistema da contabilidade de custos. **C)** Finalização do processo de inventariação dos bens imóveis do MA.

3.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2013)

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.2.1. A **receita global disponível do MA**, nos anos de **2009/2013**, importou, respetivamente, **em M€ 25,1, M€ 24,8, M€ 26,3, M€ 24 e M€ 23,8, tendo decrescido** neste período **M€ 1,3** (-5%). Todavia, aquelas receitas incluíam **a utilização de EMLP** (receitas não efetivas), em 2009, 2010 e 2013, **de M€ 1,03, M€ 1 e m€ 805,** sem as quais a referida variação teria sido de **menos M€ 1,1** (-5%).	2.2.1.1.	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.2.1.1. Prática sistemática e elevada, em particular, entre 2011/2013, de **empolamento na previsão das receitas orçamentais, com reduzidos índices globais de execução** (respetivamente, 87%, 73% e 72%), e, em especial, ao nível das **de capital** (63%, 39% e 37%) o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais do POCAL. **Face aos valores previstos, não foram arrecadadas**, nos anos de 2009/2013, **receitas correntes e de capital** nos montantes de **M€ 12,2, M€ 11,9, M€ 4, M€ 9 e M€ 9,2**, respetivamente. Através do referido expediente, **o MA criou, de forma artificial**, ao nível da **execução** orçamental, **a possibilidade da realização e/ou existência de um montante relevante de despesa sem que existissem meios monetários disponíveis para efetuar o seu pagamento atempado**. Assim, **a execução de qualquer dos orçamentos comportava um elevado risco**, pois **permita e potenciava uma gestão orçamental desequilibrada**.	2.2.1.1. a 2.2.1.3.	**D)** Elaboração rigorosa dos orçamentos de receita: ✓ Fundamentando, de forma adequada, todas as rubricas previstas, independentemente de estarem ou não sujeitas no POCAL a regra previsional (e, em especial, nos casos em que o valor a orçamentar traduza uma evolução atípica – crescimento – da receita face ao seu histórico de cobrança efetiva). ✓ Considerando apenas as que apresentem um elevado grau de probabilidade em termos de cobrança efetiva. **E)** Consequente utilização, se for caso disso, dos instrumentos relativos às modificações orçamentais previstos no POCAL.
3.2.1.2. Violação significativa e reiterada, em 2009/2013 (mesmo após a adesão ao PREDE e ao PAEL), **do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** (execução global do ano), o que **espelha,** na sequência da concretização do risco a que aludimos, **uma execução orçamental desequilibrada.** Assim, **o referido risco potencial acabou por** concretizar-se através da efetiva realização e/ou existência de despesas acima da **real capacidade financeira do MA** para fazer face, atempadamente, aos compromissos assumidos.	2.2.1.4.	**F)** Execução prudente do orçamento de despesa, com base na cobrança efetiva das receitas e não apenas na sua previsão orçamental, de modo a garantir um efetivo equilíbrio orçamental e, assim, o pagamento atempado dos seus compromissos. **G)** Acompanhamento e controlo rigoroso e contínuo dos níveis de execução, devendo ser dada especial atenção às despesas variáveis e não obrigatórias. **H)** Cumprimento das regras previstas na Lei n.º 8/2012, de 21/fev, em especial, no que concerne à proibição de assunção de compromissos sem fundos disponíveis.
3.2.1.3. O **MA não dispunha**, entre **2009/2013** (ou seja, mesmo após a adesão ao PREDE e PAEL), **de qualquer margem de manobra ao nível da gestão financeira** (2013: -12,5%), designadamente **para fazer face às despesas municipais que, à partida, não estavam já "vinculadas"**, não obstante a consideração nesta análise de apenas algumas das despesas certas e que se repetem anualmente.	2.2.1.5.	**I)** Ponderação de medidas, ao nível da racionalização da despesa, que possam contribuir para uma redução relevante e estrutural ao nível das despesas municipais que apresentam uma elevada rigidez e da materialidade da dívida (Cfr. recomendações seguintes).

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
Desta **situação decorre uma total rigidez na despesa orçamental e a impossibilidade**, caso as receitas orçamentais não fossem empoladas de forma relevante, **de elaborar orçamentos que cumprissem formalmente o princípio do equilíbrio**.	2.2.1.5.	
3.2.1.4. Indícios da existência de despesas, entre 2009/2013, **sem que tenha sido efetuado o exigível compromisso no exercício** (no montante, respetivamente, M€ 1,9, M€ 4,9, M€ 9,3, M€ 5,5 e m€ 850), facto que **é suscetível de consubstanciar um ilícito de natureza financeira**. Saliente-se, no entanto, que tal situação diminuiu significativamente no período em análise e foi, entretanto, justificada pela Autarquia junto do TC, ainda que relativamente ao exercício de 2010. Assim, atendendo a que o TC já tem conhecimento da situação e ao caráter difuso da responsabilidade envolvida, à relação custo/benefício do seu apuramento e ao objetivo e natureza da análise efetuada, não se justifica a realização de qualquer outra diligência.	2.2.1.6.	**J)** 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.
3.2.2. A **dívida global do MA de operações orçamentais** (corrigida pela IGF) **diminuiu entre 2009 e 2013** (**M€ 7,4** e **31%**), passando para **M€ 16,3**, montante, ainda assim, **materialmente relevante atendendo ao seu quadro financeiro**, sendo de salientar, **em 2013**, um: ✓ **Elevado período de recuperação da dívida total** caso se expurgue do valor daquelas receitas as despesas rígidas e vinculadas **(25 meses)**; ✓ **Significativo valor de dívida municipal *per capita* (€ 351)**; ✓ **Relevante peso da dívida de MLP na dívida total (59%)**. **Estes factos repercutem-se e condicionam a gestão orçamental de exercícios futuros.**	2.2.2. e 2.2.2.1.	**K)** Acompanhamento e controlo rigorosos da evolução e da assunção de novas despesas e dívida municipais, 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. **L)** Assunção de compromissos, com repercussões em exercícios futuros, precedida de análise rigorosa, detalhada e ponderada, levando em conta a dimensão intergeracional das decisões político-financeiras. **M)** Ponderação, nas áreas de atividade ou programas que tenham um maior peso e flexibilidade ao nível da despesa municipal, da eventual adoção de medidas no sentido de descontinuar aquelas que tenham menor impacto negativo sobre os cidadãos ou de diminuir os meios financeiros afetos, de modo a proporcionar uma redução relevante e estrutural na despesa municipal.

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.2.2.1. O ***stock* da dívida de EMLP**, reportado ao final de 2009/2013, **evoluiu positivamente**, tendo passado de **M€ 11** para **M€ 8,4** (menos M€ 2,6 e 24%). No mesmo sentido evoluiu **o serviço da dívida** (**-m€ 119** e **-11%**).	2.2.2.2.	**N)** 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.
3.2.2.2. No final de 2009/2013, o MA **não apresentava qualquer *stock* em dívida de ECP**, embora tenha contratado, em 2010 e 2013, **dívida desta natureza nos montantes**, respetivamente, **de M€ 1** e **m€ 500**.	2.2.2.3.	
3.2.2.3. A dívida **resultante de contratos de locação financeira e o respetivo serviço da dívida** importaram, de forma sistemática, no triénio 2009/2011, em montantes materialmente pouco relevantes (respetivamente, m€ 21 e 93% e m€ 9 e 8%), tendo deixando de existir dívida desta natureza no final do exercício de 2012.	2.2.2.4.	
3.2.2.4. As " **outras dívidas a terceiros** " de operações orçamentais **aumentaram entre 2009 e 2011 (m€ 604 e 4,8%) e diminuíram** entre **2009/2013** (**M€ 4,7** e **38%**), tendo passado de **M€ 12,6** para **M€ 7,9**. Ainda assim, o **MA apresentou**, durante todo o período analisado, não obstante a **transformação,** em 2009 e 2013, de **M€ 1,8 de dívida desta natureza em financeira de MLP, uma situação financeira de CP negativa e desequilibrada** com: ✓ **Relevantes e sistemáticos**, ainda que decrescentes, **saldos reais negativos de operações orçamentais** (**2013: M€ 5,8**) de que decorre a **oneração indevida dos orçamentos futuros**; ✓ **PMP a fornecedores elevados e que ultrapassam largamente os parâmetros legais** (**2013**: **211 dias**); ✓ **Violação reiterada da regra do equilíbrio financeiro mínimo** (indicadores de liquidez), com um permanente desajustamento entre as dívidas de CP e a correspondente liquidez do ativo, em especial, com as disponibilidades;	2.2.2.5. a 2.2.2.6.	**O)** Implementação de medidas que contribuam para o restabelecimento do equilíbrio financeiro do MA, em especial de CP, o que pressupõe, designadamente, a: ✓ Otimização da cobrança das receitas municipais (através da atualização das taxas e preços praticados e da fixação das taxas dos impostos municipais, bem como do aperfeiçoamento dos respetivos processos de cobrança); ✓ Racionalização da despesa realizada através, nomeadamente, da: • Análise e ponderação sistemáticas da necessidade e utilidade das despesas a realizar; • Adoção, ainda que não prevista legalmente, do instrumento da cativação das despesas, consagrando regras de execução orçamental, que incluam a identificação das rubricas da despesa e as percentagens a cativar, bem como a competência para a sua descativação.

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
✓ **Custos financeiros relativos ao atraso no pagamento aos credores** (liquidação, nos anos de 2009/2011, de juros de mora de, pelo menos, m€ 67, tendo sido pagos m€ 15, estando, em dívida, no final do último ano, m€ 51). Na sequência do desequilíbrio de CP, os fornecedores da Autarquia celebraram, com regularidade, **contratos de *factoring* com entidades financeiras, cuja dívida ascendia, no final de 2011, a M€ 4,97**.	2.2.2.5. a 2.2.2.6.	**P)** 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. **Q)** 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.
3.2.3. Foi celebrado, no exercício de 2011, **diretamente e por iniciativa do MA, um contrato de *confirming*** (ou de gestão de pagamentos) com o Banco Santander Totta (BST), S.A., **sem limite temporal** e com um ***plafond* máximo de € 500 000**. **A celebração do referido contrato foi**, após um período de discussão sobre a opção a tomar (durante o qual se equacionou a possibilidade de recorrer a um empréstimo de CP), **objeto de aprovação, pela Câmara Municipal, em reunião de 21/fev/2011**. Das respetivas cláusulas decorre que o presente contrato não consubstancia a adjudicação pura e simples do serviço de gestão de pagamento, pois também **tem subjacente um acordo prévio**, entre o Banco e a Autarquia, **sobre**: ✓ O limite do crédito a conceder aos fornecedores do MA no âmbito da celebração de eventuais contratos de *factoring;* ✓ As condições a praticar, ao nível da comissão e da taxa de juro, relativamente às aquisições de créditos em que a Autarquia suporte os encargos de financiamento. Neste contexto, o **MA pagou dívida de CP a fornecedores** (indiretamente, ou seja, através do Banco) **e comissões e/ou juros de**, respetivamente, **€ 989 250,43** e **€ 11 937,32**.	2.2.3	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.2.3.1. Das cláusulas contratuais resulta, assim, **um contrato atípico e misto**, que conjuga e articula **um contrato de prestação de serviços com um contrato de natureza financeira**, através do qual **se define um limite do financiamento** (ainda que indireto) à Autarquia e as **condições de que irá beneficiar** (em termos de comissões e juros) **no eventual pagamento do valor dos contratos de *factoring* celebrados entre os seus fornecedores e a entidade financeira**. Assim, em nosso entender, não obstante não estar expressamente consagrado no contrato a possibilidade de o Banco se substituir à Autarquia no pagamento a fornecedores em caso de insuficiência de saldo da conta prevista para o efeito (ou seja, uma abertura de crédito), o acordo celebrado, viola, especialmente no que respeita à cláusula 8ª, o disposto no art. 38, n.º 12, da Lei n.º 2/2007, de 15/jan. Todavia, dadas as questões e controvérsia suscitadas pela celebração de contratos desta natureza pelas autarquias locais, as características específicas do contrato em análise e o facto de, segundo informações do MA, o contrato já ter sido entretanto revogado, não se justifica a realização de quaisquer outras diligências.	2.2.3	**R)** Não celebração, no futuro, de contratos com uma cláusula com conteúdo idêntico à 8ª do contrato em apreço e fundamentação expressa da necessidade e/ou utilidade da eventual celebração de um contrato de simples gestão de pagamento a fornecedores.
3.2.4. O MA **contratou e utilizou, em 2009, dois empréstimos ao abrigo do PREDE, no montante total de M€ 1,03, cabendo ao Estado Português**, enquanto mutuante, **m€ 414 e à CGD m€ 621**. **3.2.4.1.** As validações da IGF, relativamente ao ano de 2011, relevaram **incorreções materialmente relevantes nas grandezas consideradas pela DGAL para o apuramento do PMP a fornecedores** (RCM 34/2008), tendo sido considerado naquele período: ✓ Na **dívida a fornecedores: mais M€ 16,7**, que resulta da **inclusão** da **dívida refletida na conta 26874 - Factor´s**, uma vez que não é contemplada pela metodologia da DGAL e é dívida comercial/administrativa, e do **resultado do procedimento de reconciliação de saldos**;	2.2.4.1. a 2.2.4.3.	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
✓ Nas **aquisições de bens e serviços: exclusão** de e **M€ 5,5**, que não respeitam a eventos relacionados com aquisições a título oneroso e diferenças apuradas no procedimento de reconciliação. **3.2.4.2.** Consequentemente, **os PMP apurados pela IGF e DGAL são naturalmente divergentes**, variando as diferenças entre **28** (2008) e **252** (2011) **dias**, o que se **reflete sobre a determinação dos objetivos anuais a atingir em matéria de redução do PMP a atingir** e, eventualmente, **dos resultados alcançados**. **3.2.4.3.** Face **aos diferentes objetivos**, que resultam das análises da IGF e DGAL, **para a evolução do PMP**, verificámos que, quer se trate dos valores apurados pela DGAL ou pela IGF, houve **incumprimento nos anos de 2009 a 2011**, com um **aumento** deste indicador **em 2009 e 2011, e uma redução em 2010**. Assim, quanto a 2009/2011, a taxa **base remuneratória do capital mutuado pelo Estado deverá ser acrescida deveria ser oportunamente acrescida de 0,8 pp.** Refira-se, por fim, que, de acordo com a informação disponibilizada pela DGTF, nos anos de **2012 e 2013**, a **taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado no âmbito do PREDE variou 0 pp e 0,3 pp**, respetivamente.	2.2.4.1. a 2.2.4.3.	**S)** Adoção de mecanismos que salvaguardem o cumprimento efetivo dos objetivos fixados no PREDE, nomeadamente a redução anual do PMP com os quais o MA se comprometeu de forma expressa.
3.2.4.4. As " **outras dívidas a terceiros** " de OO **aumentaram, entre 2008 e o final de 2012 e 2013, respetivamente, M€ 1,9 e m€ 735** (passando de **M€ 7,1** para **M€ 9,1** e **M€ 7,9**) quando foi **transformado** (e consolidado), em 2009 e 2013, **ao abrigo do PREDE e do PAEL, M€ 1,8 de dívida desta natureza em financeira**. Assim, do **recurso ao PREDE não resultou,** ao contrário do que seria expectável, **uma diminuição duradoura da dívida desta natureza em valor pelo menos equivalente ao dos referidos EMLP**, mas antes **uma duplicação do endividamento total** do MA **num montante significativo (M€ 1)**.	2.2.4.7.	Cfr. recomendações anteriores.

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.2.4.5. O MA, nos anos de 2009/2013, **não contribuiu totalmente para a prossecução dos objetivos, tanto de âmbito específico como geral, subjacentes à conceção do PREDE, já que não:** ✓ **Reduziu sistematicamente o PMP** de acordo com o previsto legalmente; ✓ **Diminuiu**, nos anos imediatos, de forma duradoura, **as " outras dívidas a terceiros " em montante pelo menos equivalente ao dos EMLP.**	2.2.4.4. a 2.2.4.6.	Cfr. recomendações **K)** a **Q)** e **S)**.

3.3. LIMITES DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL (2011/2013)

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.3.1. Em 2011, foram criados, pela respetiva LOE, **limites especiais de EL e de EMLP**, que, após as correções da IGF, importavam, em: ✓ **EL**: **€ 19 647 335; e** ✓ **EMLP**: **€ 8 748 552.** Por sua vez, **o limite de ECP para 2011, previsto na LFL,** apurado pela IGF, foi de **€ 1 497 164**.	2.3.1.1. e 2.3.1.2.	
3.3.1.1. O **perímetro relevante**, para aferir do cumprimento dos **limites legais de endividamento municipal de 2011,** atento o **conceito de endividamento líquido total**, englobava, além do **Município**, mais **cinco entidades**: ✓ **Quatro** associações de municípios: CIMO, AMPV, AMO Mais e AMEGA; ✓ **Uma** entidade empresarial intermunicipal (participação indireta através da CIMO): Pisoeste, EEI. A empresa Pisoeste, EEI releva para os limites em apreço, pois, no ano em análise, apresentava contas **desequilibradas**, de acordo com o previsto no RJSEL.	2.3.2.1.	
3.3.1.2. O MA cumpriu, no final de 2011, os limites especiais de EL e EMLP (previstos na LEO) **e o de ECP** (previsto na LFL), **apresentando taxas de utilização de**, respetivamente, **86%, 72% e 2,7%**.	2.3.3.1. a 2.3.5.1.	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
Saliente-se que, nesse exercício, **estava excecionado dos limites legais de EMLP (e também dos de EL)**, o montante de **€ 3 030 543**, pelo que os valores que estão a ser considerados para os referidos limites são inferiores aos das respetivas grandezas.	2.3.3.1. a 2.3.5.1.	
3.3.2. Em 2012 e 2013, de acordo com os dados comunicados à DGAL, o MA também **cumpriu os limites especiais de endividamento**, com taxas de utilização, respetivamente, de: ✓ **EL: 2012:74%** e **2013: 66%**; ✓ **EMLP: 2012: 79%** e **2013: 43%**; ✓ **ECP**, de **0%** em ambos os exercícios.	2.3.3.2., 2.3.4.2.e 2.3.5.2.	
3.3.3. O MA, relativamente a 2011 e 2012, **não cumpriu**, **atempadamente, 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, tendo-lhe sido retidas verbas das transferências dos fundos municipais de, respetivamente, **€ 293 186** e **€ 142 778**. **3.3.3.1.** A **informação reportada à DGAL,** para apurar e controlar os limites legais de endividamento, **não refletia, com inteira fiabilidade, a situação do MA no final de 2011**, tendo sido apuradas **diferenças, para mais,** ao nível do EL e de EMLP, de, respetivamente, **m€ 475** e **m€32**. Estas **diferenças resultaram** das correções efetuadas pela IGF na informação financeira do MA e da falta ou incorreta comunicação do EL das CIMO, AMPV, AMO+ e AMEGA.	2.3.6.	**T)** Prestação de informação rigorosa à DGAL para efeitos de acompanhamento e controlo do endividamento, o que resultará, designadamente, de uma maior fiabilidade da informação decorrente dos registos contabilísticos da Autarquia e da comunicação da informação de todas as entidades relevantes. **U)** 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.
3.3.4. O MA contribuiu, **entre 2011 e 2013**, **de forma positiva para o défice do subsetor das autarquias locais**, uma vez que, **entre 1/jan e 31/dez** de cada ano, **diminuiu o seu endividamento líquido** (sem exceções) em cerca de, respetivamente, **M€ 3,3**, **M€ 5,1** e **M€ 1,1**.	2.3.6.	

3.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS E ADESÃO AO PAEL

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.4.1. O MA apresentava, no final de 2011, uma situação de **desequilíbrio financeiro conjuntural**, o que justificaria o recurso a um plano de saneamento financeiro, **mas aderiu, em 2013, ao PAEL, que também visa a recuperação financeira**.	2.4.	

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

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.5.1. O MA aprovou, nos termos legais, a Norma de Controlo Interno e o Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas, ainda que este último apenas em jan/2010, ou seja, para além do prazo legalmente previsto para o efeito, o mesmo acontecendo com o envio às entidades legalmente previstas.	2.5.1.	
3.5.1.1. Do trabalho realizado resultaram algumas fragilidades ao nível do controlo interno e dos procedimentos contabilísticos de que destacamos os seguintes: ✓ Não existe um serviço específico ou pessoa responsável pela função controlo interno; ✓ As cauções e garantias prestadas (a título de caução ou para o seu reforço), na forma documental, não se encontram relevadas em contas de ordem, nem se encontram à guarda do tesoureiro; ✓ Não são refletidas nas adequadas conta de terceiros as dívidas do MA que foram cedidas em *factoring* pelos seus fornecedores.	2.5.1.	**V)** Concretização e instalação do Gabinete de Auditoria Interna que ficou previsto na reestruturação orgânica dos serviços da Câmara Municipal. **W)** Centralização do arquivo das cauções e garantias prestadas, sob a forma documental, por fornecedores e nomeação de um responsável pela sua segurança e controlo, o que poderá passar pela sua guarda e movimentação através da tesouraria. **X)** Criação de uma subconta das contas 221/261 para as sociedades de *factoring* que, por sua vez, deve ser desagregada por tipo de empresa de *factoring e* por tipo de credor, em conformidade com as contas de terceiros iniciais, conforme refere a Brochura n.º 4, do SATAPOCAL: " Contabilização das operações que decorrem de um contrato de *factoring*. ".

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.5.1.2. Da análise ao Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas, salientamos algumas fragilidades: ✓ Omissão da gestão das existências como uma área de risco, quando existe um conjunto de fragilidades ao nível do acesso e salvaguarda aos bens desta natureza. ✓ Não é evidente a realização, de forma sistemática, da monitorização da aplicação das medidas previstas no Plano; ✓ Não se encontram previstos os termos e prazos em que deverá ocorrer a revisão do Plano.	2.5.2.	**Y)** Alteração do Plano no sentido de identificar os riscos e introduzir um conjunto de medidas relacionadas com a gestão de existências, designadamente em termos de acesso aos armazéns, ao controlo dos bens que não passam pelos armazéns e á efetivação de responsabilidades. **Z)** Dotação de meios e recursos necessários à monitorização do Plano; **AA)** Revisão do Plano, de modo, a incluir expressamente a previsão dos pressupostos para sua revisão e/ou alteração periódica.

4. PROPOSTAS

4.1. Em face dos resultados obtidos, propomos:

4.1.1. Que seja dado conhecimento do presente relatório e respetivos anexos ao Senhor Secretário de Estado das Autarquias Locais, 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 Alenquer, o qual deverá dar conhecimento do mesmo aos restantes membros do Órgão Executivo e remeter cópia à Assembleia Municipal, em conformidade com o disposto no art. 35º, n.º 2, al. o), do Anexo I da Lei n.º 75/2013, de 12/set.

4.1.3. Que a Câmara Municipal de Alenquer 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 evidenciam que foi dado conhecimento aos mesmos do presente relatório.

Inspeção-Geral de Finanças,

Chefe de Equipa

Assinado de forma digital por SÓNIA MARIA DA SILVA BARBOSA
Dados: 2015.12.15 19:02:35 Z