

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 Murça

Relatório n.º 2267/2015



Independência

InteGridade

ConFiança

FICHA TÉCNICA

NATUREZA	Auditoria Financeira
ENTIDADE AUDITADA	Município de Murça
FUNDAMENTO	Plano de Atividades da Inspeção-Geral de Finanças (IGF). A presente auditoria está inserida no âmbito do Projeto "Controlo do Endividamento e da Situação Financeira da Administração Local Autárquica".
ÂMBITO	As verificações efetuadas reportaram-se ao período compreendido entre 1/jan/2010 e 31/dez/2013.
OBJETIVOS	<p>A presente auditoria teve como objetivos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Avaliação da qualidade da informação constante da prestação de contas do exercício de 2012; • Análise, quanto ao último triénio (2010/2012), do comportamento do Município em termos de execução orçamental e do endividamento municipal (designadamente, no que respeita aos empréstimos, <i>leasing</i> e outras dívidas a terceiros) e apreciação da situação financeira, em especial, de curto prazo; • Controlo do cumprimento, no final dos anos de 2012 e 2013, do regime de endividamento previsto, respetivamente, na Lei das Finanças Locais e nas respetivas Leis do Orçamento de Estado desses anos; • Verificação, no que respeita aos anos de 2012 e 2013, da posição do Município em termos de equilíbrios conjuntural e estrutural (saneamento e reequilíbrio financeiros); • Aferição do cumprimento dos objetivos definidos, para os anos de 2012 e 2013, em eventuais planos de recuperação financeira aprovados após a Lei n.º 2/2007, de 15/jan (entretanto revogada) e ainda em vigor; • Conhecimento do sistema de controlo interno instituído em relação a vários aspetos do endividamento e sua avaliação em termos de adequação e eficácia. <p>Embora a auditoria incidisse sobre os anos 2010/2012, foi ainda considerada na análise, nos casos em que os objetivos definidos o permitiram, a informação orçamental e financeira relativa ao exercício de 2013.</p>
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/2013 a dez/2015
DIREÇÃO	CdE – Alexandre Amado
EQUIPA	Coordenação: CdE – Sónia Barbosa Execução: Insp. Amílcar Salgado

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.gov.pt>.

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

PARECER:

Concordo, sublinhando a proposta de submissão deste Relatório a despacho de S. E. o Secretário de Estado do Orçamento, com sugestão de envio, para conhecimento, a S. E. o Secretário de Estado das Autarquias Locais.

À consideração superior.

Subinspetora-Geral

Assinado de forma digital por ANA
PAULA PEREIRA COSME FRANCO
BARATA SALGUEIRO
Dados: 2016.01.05 16:36:43 Z

Concordo, salientando a/o:

Violação do limite de EL de 2012 e 2013, situação que é suscetível de gerar responsabilidade financeira.

Falta de fiabilidade da informação constante dos documentos de prestação de contas, nomeadamente no que respeita ao passivo exigível, ao património e aos compromissos de exercícios futuros.

Manutenção, entre 2010/2013, de uma prática sistemática de empolamento das receitas orçamentais, com reduzidos índices de execução em termos globais (2013: 78%) e, em especial, na componente de capital (2013: 55%), o que possibilitava e potenciava, de forma artificial, a realização e/ou existência de elevados montantes de despesa para o pagamento dos quais não existiam disponibilidades financeiras (2013: M€ 2,1).

Violação, em 2010 e 2013, do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial, o que, não obstante a evolução positiva ocorrida, espelha uma gestão orçamental desequilibrada, concretizando assim, o risco a que aludimos.

Materialidade da dívida global do MM, que, apesar de ter decrescido entre 2010/2013 (-M€ 3,7 e 28%), continuava a importar, no final do último ano, num nível relevante (M€ 9,6) atendendo ao seu quadro financeiro.

Evolução favorável, no período referido, da situação financeira de CP, ainda que por força do recurso a EMLP ao abrigo do PSF e, anteriormente, do PREDE, através dos quais foi transformado um elevado montante de dívida desta natureza em financeira de MLP (M€ 6,1).

À consideração superior.

Direção operacional.

Assinado de forma digital por
ALEXANDRE VIRGÍLIO TOMÁS
AMADO
Dados: 2015.12.23 14:32:12 Z

DESPACHO:

Concordo.

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

O Inspetor-Geral,


Digitally signed by VffOR
MIGUEL RODRIGUES BRAZ
Date: 2016.01.18 16:06:36
Z

SUMÁRIO EXECUTIVO

Atendendo às evidências obtidas e à sua análise, os principais resultados **da auditoria ao Município de Murça (MM)**, que abrangeu o período compreendido entre **2010/2013**, são, em síntese, os seguintes:

1. Falta de fiabilidade da informação constante dos documentos de prestação de contas

1.1. Os **documentos de prestação de contas do MM não refletem**, no período analisado, **com inteira fiabilidade, a sua situação financeira, económica e orçamental**, pois:

- ✓ Foram **efetuadas correções relevantes**, em especial, **nas rubricas do passivo exigível** (2012: m€ 140, com um peso de 77% na dívida de CP refletida contabilisticamente), persistindo, ainda, **omissões ao nível da inventariação e do reconhecimento contabilístico de bens do ativo imobilizado**;
- ✓ As contas de **compromissos de exercícios futuros não são utilizadas de forma sistemática e abrangente**.

1.2. Existem, igualmente, outras insuficiências ao nível da adoção do POCAL, de que destacamos **o facto de a contabilidade de custos ainda não se encontrar implementada**.

Falta de fiabilidade dos documentos de prestação de contas

Não implementação da contabilidade de custos

2. Violação de limites legais endividamento

2.1. A Autarquia **violou**, em 2012 e 2013, **os limites de empréstimos de médio/longo prazos e de endividamento líquido, previstos nas respetivas LOE**, situações que são suscetíveis, em abstrato, de gerar responsabilidade tutelar administrativa e financeira.

2.1.1. Todavia, a ultrapassagem do **limite de EMLP** verifica-se, apenas, considerando o respetivo *stock* em dívida relativo a mecanismos de consolidação e/ou recuperação financeiras, o que, de harmonia com o quadro legal, justifica tal facto.

2.1.2. Quanto à **violação dos limites de EL**, a Autarquia cumpriu, em 2013, a **obrigação de redução de pelo menos 10%** do excesso que se verificava no início desse ano (21%), pelo que, face à **regularização superveniente da situação**, não se justifica, de acordo com o quadro legal, qualquer outra diligência em sede tutelar administrativa.

Já em **sede financeira**, a eventual responsabilidade é imputável

cabendo a sua **apreciação e valorização ao Ministério Público junto do Tribunal de Contas**.

2.2. A **informação reportada à DGAL**, em 2012 e 2013, para apurar e controlar os referidos limites legais, **não refletia, com inteira fiabilidade, a situação do MM ao nível do EL**, tendo sido apuradas diferenças, para menos, de **m€ 391 e m€ 128**.

Incumprimento do limite legal de EL em 2012 e 2013, situação suscetível de gerar responsabilidade financeira

Prestação de informação incorreta à DGAL

Tais divergências resultaram das correções efetuadas pela IGF à informação do MM e dos valores das entidades relevantes não comunicados à DGAL.

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

3.1. A receita global disponível do MM importou, nos anos de **2010/2013**, respetivamente, em **MC 9,4, MC 12,9, MC 8,2 e MC 7,7**, incluindo, em 2010 e 2011, a utilização de empréstimos no montante de, respetivamente, m€ 360 e M€ 4,75 sem os quais a sua evolução, no período, seria negativa (-M€ 1,3).

3.2. A Autarquia persistiu, ao longo do período referido, numa prática sistemática de significativo empolamento na previsão das receitas orçamentais, que evidenciam reduzidos índices de execução em termos globais (2013: 78%) e, em especial, na vertente de capital, (2013: 55%), o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL..

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€ 2,1) **para além da efetiva capacidade existente para promover o seu pagamento atempado.**

3.3. Incumprimento, em 2011 (justificado com a arrecadação e utilização da receita dos EMLP do PSF) e 2012, **do princípio do equilíbrio orçamental corrente previsto no POCAL**, facto que é suscetível, em abstrato, de gerar responsabilidade financeira, mas relativamente ao qual o órgão jurisdicional competente (Tribunal de Contas) para a sua apreciação já está na posse de todos os elementos.

3.4. Violação, em 2010 e 2013 (respetivamente, após a adesão aos PREDE e PSF), **do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial**, o que **espelha**, ainda que, no último ano indicado, com uma evolução positiva, **a concretização**, ao nível da execução orçamental, do risco a que aludimos e a consequente **existência de uma gestão orçamental desequilibrada.**

3.5. A despesa orçamental apresenta, nos anos analisados, uma **significativa rigidez, com uma limitada margem de manobra do MM ao nível da gestão financeira** (2013: 39,3%), designadamente para fazer face às despesas que, à partida, não se encontravam já " vinculadas ".

3.6. Em síntese, entre 2010/2013, o MM apresentou uma tendência no sentido da realização de uma gestão orçamental prudente e equilibrada, ainda que tal evolução positiva tenha decorrido, essencialmente, da arrecadação do capital de EMLP contratados ao abrigo de um PSF.

4. Endividamento municipal relevante face ao quadro financeiro e situação financeira de CP com evolução positiva

4.1. A dívida global do MM de operações orçamentais diminuiu entre 2010/2013 (-M€ 3,7 e 28%), passando para **MC 9,6**, em resultado do decréscimo (-M€ 4,9 e 94%) das " outras dívidas a terceiros " e do acréscimo da dívida de EMLP (M€ 1,2 e 15%).

Receita global disponível em 2013: MC 7,7

Prática sistemática de empolamento significativo na previsão das receitas

Risco significativo para o equilíbrio e a sustentabilidade financeira da entidade

Incumprimento, em 2011 e 2013, do princípio do equilíbrio orçamental corrente previsto no POCAL

Violação do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial

Significativa rigidez das despesas orçamentais

Ainda assim, continuava a evidenciar **um nível materialmente relevante atendendo ao seu quadro financeiro**, nomeadamente, às receitas orçamentais, sendo de salientar, em 2012, o/a:

- ✓ **Elevado período de recuperação da dívida municipal** (46 meses);
- ✓ **Reduzido nível de cobertura da dívida pelas receitas disponíveis** (72%);
- ✓ **Significativo valor da dívida municipal " per capita "** (€ 1 896);
- ✓ **Relevante montante da dívida de MLP** (M€ 9,3) **e do seu peso na dívida total** (97%).

Acresce a existência, no final de 2013, de um importante montante de compromissos assumidos e ainda não faturados (m€ 479).

Estes factos e, em especial, a estrutura da dívida, **repercutem-se e condicionam a gestão orçamental de exercícios futuros**.

4.2. A situação financeira de CP melhorou de forma significativa entre 2010/2013, ainda que por força, exclusivamente, do recurso, em 2011, a EMLP ao abrigo de um PSF, com:

- ✓ **Um saldo real positivo de operações orçamentais em 2012** (m€ 265) **e negativo em 2013**, mas num montante materialmente pouco relevante (m€ 165);
- ✓ **PMP a terceiros** (2012: 32 dias) **e a fornecedores** (2013: 32 dias) **dentro dos parâmetros legais**;
- ✓ **Cumprimento da regra do equilíbrio financeiro mínimo**, pois, em 2011 e 2012, já existe ajustamento entre as dívidas de CP e a correspondente liquidez do ativo, em especial, com as disponibilidades.

Todavia, em consequência dos atrasos no pagamento a fornecedores, a **Autarquia suportou custos financeiros** (juros de mora liquidados, entre 2010/2012, no montante de, pelo menos, **m€ 156**, que foram pagos na íntegra).

5. Recurso a instrumentos de consolidação e/ou recuperação financeiras e saneamento e reequilíbrio financeiros

5.1. A Autarquia, no decurso de 2009 e 2011, contratou e utilizou, ao abrigo do **PREDE** e de um **Plano de Saneamento Financeiro**, EMLP, nos montantes de, respetivamente, **M€ 1,35** e **M€ 4,75**, tendo transformado, através destas operações, um elevado montante de dívida de CP em financeira de MLP (M€ 6,1).

Ainda assim, o MM, no final de 2012 e 2013, **apresentava**, de acordo com o quadro legal, **uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural**.

5.2. Todavia, no final de 2013, a **Autarquia cumpriu a generalidade dos objetivos do PSF**, podendo afirmar-se que o objetivo visado no sentido de reequilibrar a situação financeira está a ser paulatinamente atingido, ainda que os resultados evidenciem um esforço de ajustamento ligeiramente inferior àquele a que o Município se vinculou.

Dívida municipal do MM com um valor relevante atendendo ao seu quadro financeiro (2013: M€ 9,6)

Melhoria da situação financeira de curto prazo por força do recurso a EMLP para saneamento financeiro

Custos financeiros derivados dos atrasos de pagamentos (liquidação de juros de mora de m€ 156)

Recurso ao PREDE e a um PSF
Significativa transformação de dívida de CP em financeira de MLP (M€ 6,1)

Cumprimento, em 2013, da generalidade dos objetivos do PSF ao qual o MM aderiu em 2011

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

6.1. O MM aprovou **uma NCI e um PGRIC**, mas tais documentos encontram-se desajustados face à atual estrutura orgânica dos serviços municipais.

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

6.2. Das fragilidades detetadas ao nível do controlo interno e dos procedimentos contabilísticos, destacamos a falta de controlo sobre as cauções e garantias prestadas sob a forma documental e de realização de reconciliações dos saldos das contas de terceiros.

NCI e PGRIC desajustados da atual estrutura organizativa

Inexistência de responsável pela função de controlo interno

7. Principais recomendações

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

- ✓ Fiabilidade dos documentos de prestação de contas, designadamente no que respeita ao registo, sistemático e adequado, das dívidas a terceiros, do património municipal e dos compromissos de exercícios futuros;
- ✓ Cumprimento integral e sistemático, no futuro, do quadro legal previsto em matéria de endividamento municipal, em especial, no que concerne ao respetivo limite legal;
- ✓ Adequado reporte de informação financeira à DGAL, atento o papel desta entidade em sede, designadamente, de acompanhamento e controlo do limite de endividamento municipal;
- ✓ Elaboração de orçamentos rigorosos e prudentes, especialmente ao nível da receita prevista, visando a manutenção de uma gestão orçamental equilibrada e sustentável;
- ✓ Restabelecimento do equilíbrio orçamental e financeiro da Autarquia, através do reforço de medidas, de redução de despesa e otimização da cobrança de receitas municipais, necessárias ao cumprimento integral das metas aprovadas no PSF e criação dos instrumentos necessários à monitorização e cumprimento das obrigações resultantes daquele Plano;
- ✓ Revisão da Norma de Controlo Interno e do Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas no sentido de proceder à sua articulação e harmonização com a atual estrutura orgânica dos serviços municipais;
- ✓ Criação/designação de um serviço ou pessoa responsável pela função de controlo interno.

Principais áreas das recomendações

ÍNDICE

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS	7
LISTA DE QUADROS.....	8
1. INTRODUÇÃO	9
1.1. ORIGEM E OBJETIVOS	9
1.2. METODOLOGIA E CONDICIONALISMOS.....	9
1.3. CONTRADITÓRIO INSTITUCIONAL.....	10
2. RESULTADOS DA AÇÃO	11
2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS (2010/2013)	11
2.1.1. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA	11
2.1.2. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS	12
2.2. ORÇAMENTO, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA (2010/2013).....	14
2.2.1. PREVISÃO E EXECUÇÃO ORÇAMENTAL	14
2.2.2. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIAÇÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA	20
2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL (2012/2013).....	26
2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO.....	26
2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS.....	28
2.3.3. CONTROLO DO LIMITE DE ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO	29
2.3.4. CONTROLO DO LIMITE DOS EMPRÉSTIMOS DE MÉDIO E LONGO PRAZOS.....	32
2.3.5. CONTROLO DO LIMITE DOS EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO	33
2.3.6. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL	33
2.3.7. CONTRIBUTO PARA O DÉFICE DO SUBSETOR LOCAL	34
2.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO (2012/2013) E RECURSO A PROGRAMAS DE CONSOLIDAÇÃO E/OU RECUPERAÇÃO FINANCEIROS.....	35
2.5. CONTROLO INTERNO, PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E PLANO DE GESTÃO DE RISCOS DE CORRUPÇÃO E INFRAÇÕES CONEXAS.....	37
3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	38
4. PROPOSTAS	46
ANEXOS (FIs. 1 a 94)	

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

Cfr	Confrontar
CMM	Câmara Municipal de Murça
CP	Curto prazo
DGAL	Direção-Geral das Autarquias Locais
DGTF	Direção-Geral do Tesouro e Finanças
DL	Decreto-Lei
ECP	Empréstimos de curto prazo
EL	Endividamento líquido
EMLP	Empréstimos de médio / longo prazos
IGF	Inspeção-Geral de Finanças
LFL	Lei das Finanças Locais
LOE	Lei do Orçamento de Estado
LOPTC	Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas
MC	Milhões de euros
mC	Milhares de euros
MLP	Médio e longo prazos
MM	Município de Murça
NCI	Norma de Controlo Interno
OO	Operações orçamentais
OT	Operações de tesouraria
PGRCIC	Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas
PMP	Prazo médio de pagamento
POCAL	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
pp	Pontos percentuais
PREDE	Plano de Regularização Extraordinária de Dívidas do Estado
PSF	Plano de Saneamento Financeiro
RCM	Resolução do Conselho de Ministros
RFALEI	Regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais
RJAEPL	Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais
ROC	Revisor Oficial de Contas
SIIAL	Sistema Integrado de Informação da Administração Local
TC	Tribunal de Contas

LISTA DE QUADROS

Quadro 1	Síntese das correções efetuadas aos balanços
Quadro 2	Evolução das componentes dos balanços
Quadro 3	Indicadores de endividamento
Quadro 4	Indicadores de imobilizações
Quadro 5	Evolução e taxas de execução da receita e despesa municipais (2010/2012))
Quadro 6	Taxas de execução da receita e despesa municipais (2013)
Quadro 7	Principais rubricas da receita objeto de empolamento orçamental
Quadro 8	Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível
Quadro 9	Equilíbrio orçamental em sentido substancial
Quadro 10	Vinculação orçamental
Quadro 11	Compromissos assumidos / despesas faturadas (ou equivalente)
Quadro 12	Composição e evolução da dívida corrigida pela IGF (2010/2012)
Quadro 13	Composição e evolução da dívida municipal em 2013
Quadro 14	Saldos reais de operações orçamentais
Quadro 15	Prazos médios de pagamento
Quadro 16	Indicadores de liquidez
Quadro 17	Limites de endividamento líquido
Quadro 18	Limites de empréstimos de médio/longo prazos
Quadro 19	Limites de empréstimos de curto prazo
Quadro 20	Entidades abrangidas pelo conceito de endividamento líquido total
Quadro 21	Controlo dos limites de EL
Quadro 22	Redução do excesso de EL
Quadro 23	Controlo dos limites de EMLP
Quadro 24	Redução do excesso de EMLP
Quadro 25	Controlo dos limites de ECP
Quadro 26	Diferença no reporte de EL (DGAL/IGF)
Quadro 27	Evolução do endividamento líquido municipal
Quadro 28	Reequilíbrio e saneamento financeiros
Quadro 29	Controlo dos objetivos previstos no PSF

1. INTRODUÇÃO

1.1. ORIGEM E OBJETIVOS

1.1.1. Em conformidade com o Plano de Atividades da Inspeção-Geral de Finanças (IGF), realizou-se uma **auditoria no Município de Murça (MM)**, enquadrada no Projeto designado "Controlo do endividamento e da situação financeira da Administração Local Autárquica".

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

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

Embora a auditoria incidisse sobre os anos 2010/2012, foi ainda considerada na análise, nos casos em que os objetivos definidos o permitiram, a **informação orçamental e financeira relativa ao exercício de 2013** ³.

Para além disso, procedeu-se à apreciação do Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas (PGRCIC), 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

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.º 6.º da Lei n.º 22-A/2007, de 29/jun, art.º 29.º da Lei n.º 67-A/2007, de 31/dez, art.º 32º da Lei n.º 3-B/2010, de 28/abr, art.º 47º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez e art.º 57º da Lei n.º 64-B/2011, de 30/dez e, entretanto, revogada pela Lei n.º 73/2013, de 3/set, que aprova o Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais (RFALEI).

² Lei n.º 64-B/2011, de 30/dez.

³ Ainda que não especificamente validada pela IGF, pois o ano sobre o qual incidiu o trabalho da IGF ao nível do controlo da qualidade da informação prestada pelo MM foi, como decorre dos objetivos referidos, o do ano anterior.

que integram a prestação de contas;

- ✓ Realização de entrevistas com dirigentes e outros trabalhadores da entidade, baseadas em questionários destinados a validar os aspetos mais relevantes do sistema de controlo interno e dos procedimentos contabilísticos nas áreas em análise;
- ✓ Execução de procedimentos de circularização e reconciliação de saldos com entidades terceiras;
- ✓ Efetivação de testes de conformidade e substantivos.

Anexos, a fls. 1 a 10

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

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

1.3. CONTRADITÓRIO INSTITUCIONAL

1.3.1. O projeto de relatório foi submetido a contraditório institucional da Autarquia, constando a resposta, que foi tida em consideração na elaboração do presente documento, dos Anexos (fls. 90 a 94).

No referido contraditório, o MM evidencia a aceitação, de uma forma genérica, de todas as asserções produzidas pela IGF.

Anexos, a fls. 90 a 94

Salienta, ainda, na nota inicial do contraditório, "(...) a forma eficaz, eficiente e cordial como a mesma se desenvolveu, protagonizada superiormente pelos inspetores destacados para este município, demonstrando grande profissionalismo na condução de todas as matérias e dossiers que apreciaram, bem como uma postura amigável nas relações encetadas com os responsáveis e funcionários do Município.

Este facto revela inquestionavelmente, a boa interação que deve orientar os dois níveis distintos da administração pública, a quem estão atribuídas responsabilidades e posturas diferentes mas que têm por objetivo o mesmo denominador comum: a prossecução do interesse público."

Anexos, a fls. 90

Conclui, afirmando que " *Este tipo de auditoria são em nosso entender sempre profícuos e importantes, quando orientados de uma forma pedagógica como a presente, da qual nós vamos procurar extrair os respetivos ensinamentos para daí podermos melhorar as nossas práticas contabilísticas e financeiras quotidianas de forma a tornar os processos mais eficientes e eficazes no sentido da transparência dos atos e decisões. "*

Anexos, a fls. 94

2. RESULTADOS DA AÇÃO

2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS (2010/2013)

2.1.1. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA

2.1.1.1. Do trabalho realizado ⁴, com o objetivo de controlar a qualidade da informação financeira produzida pelo MM, resultaram algumas correções aos dados constantes dos balanços dos anos de 2010/2012 ⁵:

Quadro 1 – Síntese das correções efetuadas aos balanços

Un: Euro

COMPONENTES DO BALANÇO	CONTAS	2011				2012			
		Débito	Crédito	Saldo Valor	D/C	Débito	Crédito	Saldo Valor	D/C
ATIVO	Imobilizado - Sem identificação de conta (42XX)					9 182,02		9 182,02	D
FUNDOS PRÓPRIOS	Resultado Líquido do Exercício (88) / Resultados Transitados (59)	1 272,93		- 1 272,93	D	130 385,55		- 130 385,55	D
PASSIVO	Outras dívidas a terceiros - fornecedores c/c (221)		1 272,93	1 272,93	C		130 385,55	130 385,55	C
	Outras dívidas a terceiros - fornecedores de imobilizado (261)						9 182,02	9 182,02	C

Anexos, a fls. 11 e 12

Das correções efetuadas aos exercícios de 2011/2012, que decorrem integralmente do procedimento de circularização/reconciliação de saldos efetuado pela IGF, resultou **um aumento do passivo exigível** de, respetivamente, **€ 1 272,93** e **€ 139 567,57**, que representavam **1%** e **77% da dívida de CP constante dos balanços da Autarquia**.

2.1.1.2. Para além disso, atendendo ao disposto no POCAL ⁶, constatámos a **existência de outras insuficiências** com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade da informação económico-financeira elaborada pelo MM, das quais salientamos **a não**:

- ✓ Inventariação da totalidade dos bens do ativo imobilizado do Município ⁷;
- ✓ Implementação do subsistema da contabilidade de custos;

⁴ Foram circularizados e reconciliadas os saldos:

- ✓ Das entidades financeiras (Caixa Geral de Depósitos, Banco Espírito Santo, Banco Português de Investimento e Caixa de Crédito Agrícola Mútua) e da Direção-Geral de Tesouro e Finanças, relativos à totalidade dos empréstimos de médio e longo prazos (EMLP) contratados pela Autarquia, tendo os serviços facultado a informação necessária a este controlo;
- ✓ De catorze credores de outra natureza (fornecedores c/c, fornecedores de imobilizado e outros), cujos créditos representavam, no final de 2012, 94% (cerca de m€ 182) da dívida daquela natureza refletida contabilisticamente, não tendo sido obtida resposta somente de uma entidade (que corresponde a 2% da grandeza indicada).

⁵ Atendendo a que apenas foi controlada a qualidade da informação constante dos documentos de prestação de contas de 2012, através, nomeadamente, dos referidos procedimentos de circularização e reconciliação de saldos, as correções efetuadas em 2011 respeitam somente às decorrentes daquele controlo que também eram suscetíveis de afetar esse exercício.

As indicadas correções foram introduzidas, para efeitos da análise efetuada pela IGF, nos balanços de 2011/2012, e, quando relevantes, noutras grandezas consideradas, nomeadamente em termos de apuramento da dívida reconciliada e do endividamento líquido.

⁶ 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.

⁷ Segundo informação dos serviços da Autarquia, existem situações omissas que estão relacionadas com cedências para o domínio público de loteamentos (designadamente, para arruamentos, passeios e similares).

- ✓ Utilização, de forma adequada, sistemática e abrangente, das contas relativas a compromissos de exercícios futuros (contas 04 e 05), nomeadamente no que respeita às amortizações dos EMLP.

Anexos, a fls. 83

2.1.1.3. Em síntese, a análise realizada indicia que, no período abordado, **a informação orçamental** e os **balanços do MM não refletem, com inteira fiabilidade**, respetivamente, os **compromissos de exercícios futuros e a situação financeira**, designadamente, no último caso, **nas rubricas do passivo exigível**, dado que, em 2012, as **correções efetuadas** pela IGF são relevantes em termos absolutos (**m€ 140**) e de **peso na dívida total de CP refletida contabilisticamente (77%)**.

2.1.2. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS

2.1.2.1. As **componentes dos balanços nos anos 2010/2013, após as correções realizadas pela IGF**⁸, apresentaram os seguintes valores e **evolução**:

Quadro 2 – Evolução das componentes dos balanços

DESCRIÇÃO	2010	2011	2012	VARIACÃO NO TRIÉNIO		2013	VARIACÃO 2012/2013	
				Montante	%		Montante	%
ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS	934 478,27	3 598,65	2 743,02	- 931 735,25	-100%	42 695,22	39 952,20	1457%
RESTANTE ATIVO	34 361 477,26	30 615 416,17	29 123 365,50	- 5 238 111,76	-15%	27 961 565,73	- 1 161 799,77	-4%
ATIVO TOTAL	35 295 955,53	30 619 014,82	29 126 108,52	- 6 169 847,01	-17%	28 004 260,95	- 1 121 847,57	-4%
DÍVIDAS A TERCEIROS	13 320 577,26	12 214 590,75	11 315 573,60	- 2 005 003,66	-15%	9 652 062,60	- 1 663 511,00	-15%
PROVISÕES								
ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS	5 858 431,20	5 627 084,27	6 388 976,01	530 544,81	9%	6 120 029,62	- 268 946,39	-4%
PASSIVO TOTAL	19 179 008,46	17 841 675,02	17 704 549,61	- 1 474 458,85	-8%	15 772 092,22	- 1 932 457,39	-11%
PATRIMÓNIO	7 030 854,14	7 050 823,55	6 767 723,45	- 263 130,69	-4%	6 767 723,45	0,00	0%
RESTANTES FUND. PRÓPRIOS	9 086 092,93	5 726 516,25	4 653 835,46	- 4 432 257,47	-49%	5 464 445,28	810 609,82	17%
FUND. PRÓPRIOS TOTAIS	16 116 947,07	12 777 339,80	11 421 558,91	- 4 695 388,16	-29%	12 232 168,73	810 609,82	7%

Fonte: Balanços 2010 a 2013 e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 13 e 14

Podemos, assim, constatar que no triénio 2010/2012, o(s):

- ✓ **Ativo** apresentou uma **evolução desfavorável**, com um decréscimo de 17% (M€ 6,2), o qual resultou, sobretudo, de uma acentuada redução das imobilizações corpóreas (-27%), das dívidas de terceiros de curto prazo (-81%) e dos acréscimos e diferimentos (-100%), que contribuíram, respetivamente, em -112%, -18% e -15% para a variação total;
- ✓ **Passivo**, ao contrário, teve uma **evolução positiva**, já que sofreu uma redução de 8% (M€ 1,5), que decorreu apenas de uma acentuada diminuição na rubrica de dívidas a terceiros de curto prazo (-93%), que contribuiu para a variação total em 333%, já que as dívidas a terceiros de médio e longo prazo e os acréscimos e diferimentos registaram um agravamento de, respetivamente, 36% e 9%;
- ✓ **Fundos próprios também evoluíram negativamente** (menos 29% e M€ 4,7), para o que contribuiu, em especial, a evolução verificada ao nível dos resultados

⁸ Cfr. item 2.1.1.1..

transitados (-45%), mas também o resultado líquido do exercício (-89%), que representaram, respetivamente, 74% e 18%, da variação total.

Anexos, a fls. 13 e 14

Em **2013** verificou-se, face a **2012**, uma **diminuição do ativo** (-M€ 1,1 e -4%) e do **passivo** (-M€ 1,9 e -11%), ao contrário dos **fundos próprios** (mais m€ 811 e 7%).

Entre 2010/2013, o **grau de dependência do passivo exigível para financiamento do ativo diminuiu** (de 38% para 34%), bem como o **correspondente peso dos fundos próprios** (de 46% para 44%), tendo **aumentado o dos acréscimos e diferimentos** (de 17% para 22%).

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

Quadro 3 – Indicadores de endividamento

INDICADORES	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Endividamento (passivo / ativo líquido)	54%	58%	61%	6,45
Estrutura de Endividamento I (dívidas MLP / passivo)	42%	67%	62%	19,89
Estrutura de Endividamento II (dívida financeira MLP / passivo)	42%	67%	62%	19,89
Estrutura de Endividamento III (dívidas de CP / passivo)	27%	1%	2%	-25,43

Fonte: Balanços de 2010 a 2012 e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 15 (indicadores 10 a 13)

O conjunto de indicadores utilizados evidencia, no triénio analisado, que:

- ✓ Aumentou o peso do passivo no ativo líquido (indicador " Endividamento "), bem como o das dívidas de MLP no passivo (indicadores " Estrutura de Endividamento I e II "), situando-se, no ano de 2012, em, respetivamente, 61% e 62%;
- ✓ Diminuiu o peso das dívidas de CP no passivo (indicador " Estrutura de Endividamento III ") em 25 pp⁹ (de 27% para 2%).

Por sua vez, considerando os **três indicadores das imobilizações** adotados pela IGF, verifica-se a evolução expressa no quadro seguinte:

Quadro 4 – Indicadores de imobilizações

INDICADORES	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Indicador das imobilizações I (capitais permanentes / imobilizado líquido)	75%	84%	79%	3,79
Indicador das imobilizações II (capitais alheios / imobilizado líquido)	42%	41%	40%	-0,02
Indicador das imobilizações III (capitais alheios CP / imobilizado líquido)	16%	1%	1%	-15,17

Fonte: Balanços de 2010 a 2012 e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 15 (indicadores 7 a 9)

⁹ Pontos percentuais.

Os resultados destes rácios mostram que, no período analisado, o **imobilizado tem sido principalmente financiado**, como é desejável, **por capitais permanentes (Imobilizações I)**, ou seja, **por fundos próprios e financiamentos de MLP** (com um aumento, no triénio em análise, de cerca de 4 pp), sendo ainda de referir **a redução** (em cerca de 15 pp) **do peso dos capitais alheios de CP** (de 16% para 1%).

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

2.2.1. PREVISÃO E EXECUÇÃO ORÇAMENTAL

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

Quadro 5 – Evolução e taxas de execução da receita e despesa municipais (2010/2012)

Un: Euro

RUBRICAS	PREVISÃO / EXECUÇÃO (valores absolutos)						PREVISÃO / EXECUÇÃO (%)			VARIACÃO DA EXECUÇÃO NO TRIÉNIO	
	2010		2011		2012		2010	2011	2012	(%)	(pp)
	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO					
1 - Saldo inicial	418 736	418 736	922 744	922 744	727 450	727 450	100%	100%	100%	74%	0 pp
2 - Repos. não abat. nos pagam.	1 500	1 654	1 500	0	800	3 101	110%	0%	388%	88%	277 pp
3 - Receita Corrente	6 944 950	4 691 649	6 689 665	4 599 624	5 687 830	4 596 780	68%	69%	81%	-2%	13 pp
4 - Despesa Corrente	7 294 400	4 607 458	7 613 909	6 557 549	6 137 630	4 922 369	63%	86%	80%	7%	17 pp
5 - Receita de Capital	9 611 973	4 281 879	9 015 487	7 361 441	4 225 717	2 820 684	45%	82%	67%	-34%	22 pp
6 - Despesa de Capital	9 682 759	3 863 715	9 015 487	5 598 810	4 504 167	2 638 971	40%	62%	59%	-32%	19 pp
7 - Receita Total (1+2+3+5)	16 977 159	9 393 918	16 629 396	12 883 809	10 641 797	8 148 015	55%	77%	77%	-13%	21 pp
8 - Despesa Total (4+6)	16 977 159	8 471 173	16 629 396	12 156 359	10 641 797	7 561 339	50%	73%	71%	-11%	21 pp

Fonte: Mapas de controlo orçamental e mapas de fluxos de caixa dos anos de 2010 a 2012

Anexas, a fls. 16 a 18

A **receita total disponível** (incluindo o saldo orçamental transitado da gerência anterior) **importou, em 2012, no montante de M€ 8,1, o que espelha um decréscimo**, face a 2010, de **13%** (**M€ -1,2**), devido à **diminuição simultânea das receitas de capital e correntes** (respetivamente, **-34%** e **-2%**).

Em sentido idêntico evoluiu a **despesa municipal total paga** (**-11%**), que passou de **M€ 8,5** para **M€ 7,6**, sobretudo em resultado da evolução das rubricas **de aquisição de bens de capital** (**-M€ 1**) e **despesas com pessoal** (**-m€ 522**).

Em 2013, a **evolução das grandezas**, a que aludimos anteriormente, foi a seguinte:

Quadro 6 – Taxas de execução da receita e despesa municipais (2013)

Un: Euro

RUBRICAS	2013			2013 - VARIACÃO DA EXECUÇÃO					
	PREVISÃO	EXECUÇÃO	TAXA DE EXECUÇÃO	FACE A 2012			FACE A 2010		
				MONTEANTE	(%)	(pp)	MONTEANTE	(%)	(pp)
1 - Saldo inicial	586 676	586 676	100%	- 140 774	-19%	0 pp	167 940	40%	0 pp
2 - Repos. não abat. nos pagam.	800	0	0%	- 3 101	-100%	- 388 pp	- 1 654	-100%	- 110 pp
3 - Receita Corrente	6 714 817	5 729 680	85%	1 132 900	25%	5 pp	1 038 031	22%	18 pp
4 - Despesa Corrente	6 045 336	4 829 123	80%	- 93 245	-2%	0 pp	221 665	5%	17 pp
5 - Receita de Capital	2 531 852	1 392 340	55%	- 1 428 344	-51%	- 12 pp	- 2 889 539	-67%	10 pp
6 - Despesa de Capital	3 788 808	2 752 615	73%	113 645	4%	14 pp	- 1 111 100	-29%	33 pp
7 - Receita Total (1+2+3+5)	9 834 144	7 708 696	78%	- 439 319	-5%	2 pp	- 1 685 222	-18%	23 pp
8 - Despesa Total (4+6)	9 834 144	7 581 739	77%	20 399	0,3%	6 pp	- 889 435	-10%	27 pp

Fonte: Documentos de Prestação de Contas de 2013

Assim, em 2013, a **receita municipal cobrada diminuiu**, face a 2012 e a 2010, respetivamente, **m€ 439** (5%) e **M€ 1,7** (18%), devido, exclusivamente, à **redução das receitas de capital** (-51% e -67%), uma vez que as receitas correntes cresceram (25% e 22%), tendo a despesa paga aumentado por comparação com o ano anterior (m€ 20 e 0,3%) e diminuído relativamente a 2010 (m€ 889 e 10%).

Realce-se, que, em 2010 e 2011, as referidas receitas incluíam a utilização de empréstimos (receitas não efetivas), de, respetivamente, **€ 360 000** e **€ 4 750 000**, **sem os quais a receita total disponível** teria sido de **M€ 9** e **M€ 8,1** e a **variação**, entre 2010/2013, negativa de **-M€ 1,3**.

Tais receitas resultaram, em 2011, da arrecadação do capital do EMLP contratado ao abrigo de um **Plano de Saneamento Financeiro (PSF)**, através do qual foram transformados **M€ 4,75** de " outras dívidas a terceiros " de CP em dívida financeira de MLP (cfr. item 2.3.).

Para além disso, o MM já tinha recorrido, em 2009, ao PREDE¹⁰, que foi promovido pelo Governo com o objetivo de " (...) *reduzir significativamente os prazos de pagamento a fornecedores de bens e serviços praticados por entidades públicas (...)* " ¹¹, tendo contraído EMLP com um capital, respetivamente, de m€ 540 e m€ 810 (no montante total de M€ 1,35).

Ora, do **recurso a EMLP no âmbito de processos de consolidação e/ou recuperação financeira decorre**, necessariamente, nesse exercício e nos seguintes, 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. O grau de execução orçamental da receita total disponível apresentou, entre 2010/2013, **valores sistematicamente reduzidos** (respetivamente, **55%**, **77%**, **77%** e **78%**), para o que concorreu, especialmente, a **componente de capital**, com taxas de execução de **45%**, **82%**, **67%** e **55%**.

Realce-se que, **face aos valores previstos, não foram arrecadadas**, nos anos indicados, **receitas totais** nos montantes de, respetivamente, **M€ 7,6**, **M€ 3,7**, **M€ 2,5** e **M€ 2,1**, resultando esta situação essencialmente das seguintes rubricas:

Quadro 7 – Principais rubricas da receita objeto de empolamento orçamental

RUBRICAS	2010		2011		2012		2013	
	Verbas não executadas	Peso no desvio total	Verbas não executadas	Peso no desvio total	Verbas não executadas	Peso no desvio total	Verbas não executadas	Peso no desvio total
06. – Transferências correntes	613 507	8%	745 982	20%	657 398	26%	493 115	23%
07. – Vendas de bens e serviços correntes	578 575	8%	672 466	18%	384 357	15%	305 531	14%
08. – Outras receitas correntes	1 048 123	14%	708 430	19%				
09. – Venda de bens de investimento	2 263 103	43%			885 999	36%	290 000	14%
10.03.07. – Participação comunitária em projetos cofinanciados	1 364 164	18%	1 182 612	32%			640 486	30%
Total das rubricas	6 867 473	91%	3 309 490	88%	1 927 754	77%	1 729 131	81%
Desvio no orçamento total	7 583 241		3 745 588		2 493 782		2 125 448	

Anexos, a fls. 16

¹⁰ Programa de Regularização Extraordinária das Dívidas do Estado, que foi aprovado pela Resolução do Conselho de Ministros (RCM) n.º 191-A/2008, resultando o respetivo regime legal da sua conjugação com o previsto na RCM n.º 34/2008, de 22/fev.

¹¹ Preâmbulo da RCM n.º 34/2008, de 22/fev.

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.

Assim, o **MM manteve**, entre 2010/2013, **uma prática reiterada de um significativo empolamento na previsão das receitas orçamentais**, com reduzidos índices de execução em termos globais e, em especial, na componente de capital, **o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL**.

2.2.1.3. Os **desvios registados**, entre 2010/2013, **na execução da receita orçamental prevista**, permitiam, **ao nível da realização das despesas**, a seguinte situação:

Quadro 8 – Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível

Un: Euro

RUBRICAS	EXERCÍCIOS				% DE COBERTURA DA DESPESA PREVISTA <i>(1-2)*100</i>			
	2010	2011	2012	2013	2010	2011	2012	2013
1 - Receita total efetivamente disponível	9 393 918	12 883 809	8 148 015	7 708 696				
2 - Despesa orçamental prevista	16 977 159	16 629 396	10 641 797	9 834 144	55%	77%	77%	78%
Diferença (1-2)	- 7 583 241	- 3 745 588	- 2 493 782	- 2 125 448				

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

Anexos, a fls. 18

Assim, no quadriénio em análise, **através do referido empolamento das receitas orçamentais**, o **MM criou**, de forma artificial, a **possibilidade de realização e/ou existência de um elevado montante de despesas para o pagamento das quais não havia**, de facto, **disponibilidades financeiras suficientes**, **potenciando**, assim, **uma gestão orçamental totalmente desequilibrada**.

Tal risco, apesar de ter diminuído entre 2010/2013 (M€ 5,5), ainda que exclusivamente por força da utilização do capital dos EMLP do PSF (M€ 4,7), **manteve-se em valores materialmente relevantes em todos os exercícios**, correspondendo, no último deles, a cerca de 28% da receita efetivamente disponível.

A **situação descrita não pode ser apenas justificada pelas dívidas de natureza administrativa/comercial de curto prazo (CP) transitadas de exercícios anteriores**, pois, por exemplo, em **2012** e **2013**, de acordo com a informação financeira do MM, essas dívidas cifravam-se, no início de cada ano, em, respetivamente, **m€ 205,5**¹³ e **m€ 181,7**¹⁴.

Deste modo, através **da referida sobreavaliação das receitas**, **criou-se a possibilidade de realizar**, naqueles exercícios, "**nova despesa**" nos montantes, respetivamente, de, pelo menos, **M€ 2,3** e **M€ 1,9**¹⁵, relativamente aos quais não existia uma efetiva capacidade de pagamento por parte da Autarquia.

Anexos, a fls. 19 (coluna 5)

¹³ Montante de " outras dívidas a terceiros " transitadas, de acordo com a respetiva prestação de contas, de 2011 (sem incluir o montante relativo a operações de tesouraria).

¹⁴ Montante de " outras dívidas a terceiros " transitadas, de acordo com a respetiva prestação de contas, de 2012 (sem incluir a dívida relativa aos empréstimos de CP, a operações de tesouraria e as correções efetuadas pela IGF relativamente a esse exercício).

¹⁵ Diferença entre a " despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível ", em 2012 e 2013 no valor de, respetivamente, de M€ 2,5 e M€ 2,1 e o montante de " outras dívidas a terceiros " de CP transitadas, de acordo com a respetiva prestação de contas, de m€ 205,5 e m€ 181,7.

2.2.1.4. Em **2011 e 2012**, o **valor das receitas correntes cobradas foi inferior**, em, respetivamente, **€ 1 957 926 e € 325 589**, ao **das despesas pagas da mesma natureza**¹⁶, situação que indicia a **violação do princípio do equilíbrio orçamental corrente**, então previsto no ponto 3.1.1., al. e), do POCAL.

Tal facto é suscetível, em abstrato, de gerar responsabilidade financeira sancionatória de harmonia com o art. 65º, n.º 1, al. b), da LOPTC.

Saliente-se, no entanto, que, em 2011, a situação descrita resultou da arrecadação, a título de receita de capital, dos EMLP para **saneamento financeiro** (no montante de **MC 4,75**) na sua subsequente utilização, sobretudo, no pagamento de despesas correntes, o que justifica a situação descrita, o que já não se verifica em 2012.

De qualquer modo, o Tribunal de Contas (a entidade responsável pela efetivação de eventuais responsabilidades financeiras sancionatórias), no exercício das suas competências ao nível da verificação dos documentos de prestação de contas, está na posse de todos os elementos que espelham a situação descrita e que permitem a sua apreciação e eventual valorização em sede de responsabilidade financeira, pelo que não se justifica a realização de qualquer outra diligência.

2.2.1.5. No que respeita à verificação do cumprimento do **princípio do equilíbrio orçamental** numa **perspetiva substancial**¹⁷, os resultados apurados foram os seguintes:

Quadro 9 – Equilíbrio orçamental em sentido substancial

Ano	Execução Autónoma do Ano	Execução Global no Ano
2010	85,60%	68,71%
2011	166,99%	104,21%
2012	103,46%	103,37%
2013	97,80%	97,89%

Fonte: Orçamentos finais, mapas de fluxos de caixa e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 19 (em especial, colunas 9 e 10) e 2 (metodologia)

Verifica-se, deste modo, que a **Autarquia violou, nos anos de 2010 e 2013, o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** (ao nível da execução global e autónoma do ano), ainda que, no último exercício indicado, o resultado evidencie uma situação muito próxima da de equilíbrio (na perspetiva subjacente a esta análise).

De qualquer modo, o **risco potencial**, a que aludimos no item 2.2.1.3., **em termos da execução orçamental, acabou por concretizar-se**, em 2010 e, ainda que de forma ligeira, em 2013, numa **gestão e execução orçamentais desequilibradas**, pois as **receitas globais daqueles exercícios foram insuficientes para cobrir as correspondentes despesas faturadas ou equivalentes** (pagas e não pagas), sendo, ainda, de salientar que a evolução positiva ocorrida nos dois últimos anos decorre essencialmente do recurso, em 2011, aos EMLP do PSF.

¹⁶ A taxa de cobertura das despesas correntes pelas receitas correntes foi de, respetivamente, 70,14% e 93,39%.

¹⁷ Isto é, entrando também em consideração, entre outros aspetos, com a receita disponível e com a despesa realizada e faturada, mas ainda não paga (cfr. alínea b) do ponto 1.2. da metodologia, Anexo a fls. 2).

2.2.1.6. Entre 2010/2013, a relação entre as **disponibilidades orçamentais** e o valor de algumas **despesas obrigatórias e de compromissos já assumidos** ¹⁸ foi a seguinte:

Quadro 10 - Vinculação orçamental

Un: euro

DESCRIÇÃO	EXECUÇÃO			
	2010	2011	2012	2013
1 - Despesas com o pessoal	2 684 201	2 377 356	2 161 716	2 355 299
2 - Encargos relativos à dívida financeira (amort. e juros)	1 282 625	1 198 567	1 439 591	1 930 345
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitada do ano anterior	3 186 940	5 200 186	206 770	321 291
4 - Compromissos já assumidos no final do exercício anterior e ainda não faturados *	210 929	0	695 241	71 390
5 - Compromissos já assumidos para o exercício no final do anterior (contas 04 e 05)	0	0	0	0
6 - TOTAL (1+2+3+4+5)	7 364 694	8 776 110	4 503 318	4 678 324
7 - DISPONIBILIDADES ORÇAMENTAIS ***	9 393 918	12 883 809	8 148 015	7 708 696
8 - DIFERENÇA (7-6)	2 029 224	4 107 699	3 644 697	3 030 372
9 - PERCENTAGEM DA RECEITA NÃO VINCULADA (8/7*100)	21,6	31,9	44,7	39,3

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

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 16 a 22

Assim, no **início de qualquer dos exercícios**, o **valor global das receitas orçamentais** encontrava-se **significativamente comprometido** (2013: 61%) face apenas a **um conjunto de despesas certas**, que, em regra, se repetem em todos os exercícios e apresentam um elevado grau de inflexibilidade.

Verifica-se, deste modo, uma **acentuada rigidez na despesa orçamental atendendo ao nível das receitas orçamentais**, com a inerente **redução da margem de atuação da Autarquia em termos da sua gestão financeira**, designadamente para fazer face às demais despesas municipais que, à partida, não se encontravam já " vinculadas ".

Salienta-se, ainda, que o resultado desta análise seria mais negativo caso fossem consideradas todas as despesas com as características indicadas, não tivesse sido utilizado os EMLP para saneamento financeiro ¹⁹ e a Autarquia refletisse adequadamente os compromissos de exercícios futuros.

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

Quadro 11 – Compromissos assumidos / despesas faturadas (ou equivalente)

Un: euro

DESCRIÇÃO	2010	2011	2012	2013
1 - Compromissos totais assumidos para o exercício	12 601 201	13 058 369	7 954 020	8 353 587
2 - Despesas totais pagas	8 471 173	12 156 359	7 561 339	7 581 739
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitadas (exceto OT)	5 200 186	206 770	321 291	292 843
Diferença [1-(2+3)]	- 1 070 158	695 241	71 390	479 006

Fonte: Documentos de prestação de contas da Autarquia e auditoria da IGF

Anexos, a fl. 21 (indicadores orçamentais 17 e 18)

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

¹⁹ Bem como, antes do período em análise, os EMLP ao abrigo do PREDE.

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, o resultado do indicador em 2010 indicia a existência de despesas realizadas (em anos anteriores ou no próprio exercício) sem que tenha sido efetuado o exigível compromisso.

Em princípio, tal situação **consubstancia a violação de princípios e regras orçamentais relativos à execução do orçamento** ²⁰, sendo **suscetível de configurar**, em abstrato, **um ilícito de natureza financeira**, de harmonia com o disposto no art. 65º, n.º 1, al. b), da LOPTC.

Ora, por um lado, o ano a que respeita o valor negativo apurado é o anterior ao da arrecadação dos EMLP relativos ao PSF, pelo que a dívida administrativa/comercial era muito significativa.

Por outro lado, tal situação pode ser justificada, pelo menos parcialmente, pelo facto de o MM apresentar, incorretamente, no CP dos balanços, o valor total das outras dívidas a terceiros independentemente do seu pagamento ser exigível no ano seguinte, quando, a nível orçamental, apenas cabimenta e compromete, no orçamento de cada exercício, os montantes exigíveis nos mesmos (devendo, no entanto, a parte restante ser reconhecida ao nível das contas de compromissos de exercícios futuros).

Acresce que a situação verificada em 2010 deixou de ocorrer em todos os exercícios posteriores que analisámos (2011 a 2013).

De qualquer modo, a existência de dívida faturada (ou equivalente) sem o prévio registo do compromisso respetivo decorre do conjunto de decisões tomadas, ao longo de cada um dos anos indicados ou em período anterior, pelos órgãos e entidades legalmente competentes para autorizarem a realização da despesa, ou seja, ao nível dos municípios, a Assembleia e Câmara Municipais, o presidente do órgão executivo e, por delegação, os vereadores e mesmo os dirigentes municipais.

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

Saliente-se, ainda, que o Tribunal de Contas (TC), no exercício da sua competência de verificação dos documentos de prestação de contas, está na posse de todos os elementos que espelham a situação descrita e que permitem a sua apreciação e eventual valorização em sede de responsabilidade financeira.

Assim sendo, atendendo ao disposto nos arts. 67º, n.º 3, e 62º, em especial, o seu n.º 2, da LOPTC, e dado, por um lado, que o carácter difuso da responsabilidade envolvida não viabiliza a sua efetivação, e, por outro lado, que o TC dispõe dos elementos necessários

²⁰ Designadamente o previsto na alínea d) do ponto 2.3.4.2. das Considerações Técnicas do POCAL.

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.

para apreciar a situação, não se justifica a realização de qualquer outra diligência ²².

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

- ✓ O peso das receitas próprias na receita total cobrada (de 10% para 16%) e nas despesas orçamentais pagas (de 11% para 16%);
- ✓ A percentagem do total da despesa paga por fundos municipais (cerca de 2 pontos percentuais, de 56% para 58%);
- ✓ O peso das despesas totais pagas nos compromissos assumidos para o exercício (de 67% para 95%), bem como a proporção destes últimos no total das despesas realizadas e faturadas (de 92% para 101%).

Anexos, a fls. 20 e 21 (indicadores 1 a 24, em especial, 4, 7, 8, 17 e 18)

2.2.1.9. Em síntese, o **MM**, no período 2010/2013, não obstante a manutenção de uma prática reiterada de empolamento na previsão das receitas orçamentais, aproximou-se, em especial nos dois últimos anos, da realização **uma gestão orçamental prudente e equilibrada**, pois verificou-se uma tendência no sentido da adequação do 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).

Realce-se, no entanto, que tal evolução positiva decorreu, essencialmente, da arrecadação e utilização, em 2011, do capital de EMLP contratados ao abrigo de um PSF, através dos quais transformou **MC 4,7** de outras dívidas a terceiros de CP em dívida financeira de MLP.

De qualquer modo, da prática de empolamento orçamental decorre, ainda, que **os documentos previsionais não refletem a real expectativa da execução orçamental** do Município, não podendo, por isso, constituir um eficaz instrumento de gestão, nem servir de base a uma análise rigorosa em termos da eficácia da sua execução pelos órgãos autárquicos ²³.

2.2.2. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIACÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA

2.2.2.1. A **dívida global** do **MM de operações orçamentais (OO)**, incluindo as correções efetuadas pela IGF (cfr. item 2.1.1.1.), **importava**, no final de cada um dos anos abrangidos pelo **triénio de 2010/2012**, nos seguintes montantes:

²² Aliás, António Cluny, em " Responsabilidade Financeira e Tribunal de Contas ", fls. 241 (nota 241), afirma, no que respeita às dificuldades de compatibilização das culturas de auditoria e judiciária, que a " (...) a própria ideia de prova, que numa vertente judicial estrita é objetiva e deve ser, tanto quanto possível, plena, e numa vertente de auditoria pode, em certos casos, bastar-se com métodos indiciários e meramente dedutivos baseados em amostragens. ", acrescentando que se " (...) tais métodos são mais do que suficientes para permitirem conclusões em sede de auditoria, já do ponto de vista da efetivação de responsabilidade financeira, na falta de elementos de prova objetivos para cada um dos factos que se quer imputar a título de infração a um responsável, eles não são suficientes. ".

²³ 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).

Quadro 12 – Composição e evolução da dívida corrigida pela IGF (2010/2012)

Un: euro

Descrição	2010			2011			2012			Taxa de Variação 2010 / 2012
	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	
- EMLP	8 064 648	0	8 064 648	11 972 977	0	11 972 977	10 966 073	0	10 966 073	36,0%
Dívida Financeira - ECP	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
- Leasing	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
Subtotal	8 064 648	0	8 064 648	11 972 977	0	11 972 977	10 966 073	0	10 966 073	36,0%
Outras dívidas a terceiros - MLP	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
- CP	5 200 186	0	5 200 186	205 497	1 273	206 770	181 723	139 568	321 291	-93,8%
Subtotal	5 200 186	0	5 200 186	205 497	1 273	206 770	181 723	139 568	321 291	-93,8%
Total	13 264 834	0	13 264 834	12 178 473	1 273	12 179 746	11 147 796	139 568	11 287 364	-14,9%

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 22

Entre **2010 e 2012**, a **dívida municipal de operações orçamentais** **decreceu significativamente** (cerca de **MC 2 e 15%**), totalizando, no final do último ano, **MC 11,3**, situação que resulta da diminuição das " **outras dívidas a terceiros** " (**MC 4,9** e -94%) e do aumento da **dívida financeira** (**MC 2,9** e 36%, apenas relativa a EMLP).

Realce-se, ainda, que, em 2011, ocorreu uma alteração significativa da estrutura da dívida municipal, em termos de maturidade/exigibilidade, em **resultado da transformação**, a que já aludimos, de **MC 4,75** de " **outras dívidas a terceiros** " de CP em **dívida financeira de MLP**, na sequência da arrecadação do capital dos EMLP contraídos ao abrigo do PSF, com consequências idênticas, neste contexto, às que referimos na parte final do item 2.2.1.1. ²⁴.

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

Quadro 13 – Composição e evolução da dívida municipal em 2013

Un: euro

DESCRIÇÃO	2013	VARIACÃO			
		2012/2013		2010/2013	
		Montante	Taxa	Montante	Taxa
- EMLP	9 313 890	- 1 652 182	-15%	1 249 242	15%
Dívida Financeira - ECP	0	0	---	0	---
- Leasing	0	0	---	0	---
Subtotal	9 313 890	- 1 652 182	-15%	1 249 242	15%
Outras dívidas a terceiros - MLP	0	0	---	0	---
- CP	292 843	- 28 448	-9%	- 4 907 343	-94%
Subtotal	292 843	- 28 448	-9%	- 4 907 343	-94%
Total	9 606 733	- 1 680 630	-15%	- 3 658 100	-28%

Fonte: Documentos de Prestação de Contas de 2013

Deste modo, em **2013**, o **endividamento continuou a diminuir face ao ano anterior e a 2010** (respetivamente, **menos 15% e MC 1,7 e 28% e MC 3,7**), passando para cerca de **MC 9,6**.

²⁴ A melhoria e o agravamento dos resultados dos indicadores que têm como variáveis, respetivamente, as dívidas de CP e de MLP, como sejam, no contexto deste item, os relacionados com a 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.

De qualquer modo, o **período de recuperação da dívida total da Autarquia** ²⁵ apresentou, entre 2010/2012, de forma sistemática, **um nível elevado**, ainda que decrescente, tendo passado de:

- ✓ **2,4** (29 meses) para **2 anos** (24 meses), considerando as receitas próprias regulares;
- ✓ **4,7** (53 meses) para **3,8 anos** (46 meses), caso se expurgue do valor daquelas receitas as despesas rígidas e vinculadas.

Anexos, a fls. 21 (indicadores 26 a 31, em especial, 26 e 29)

Acresce que, nos anos de **2010 e 2012, não bastaria a totalidade da receita do MM do exercício para solver a totalidade da dívida municipal** ²⁶, o que não se verificou em 2011 apenas por força da arrecadação do capital dos EMLP ao abrigo do PSF.

De facto, naqueles anos, **as disponibilidades orçamentais representaram cerca de, respetivamente, 71%, 106% e 72% da dívida global do município no final do respetivo ano**, percentagens que passam para **68%, 67% e 72%**, caso não se considere a receita proveniente dos passivos financeiros.

Anexos, a fls. 21 (indicador 22 e 23)

Por sua vez, **a dívida municipal " per capita " diminuiu**, entre 2010/2012, **de € 2 228 para € 1 896**, evidenciando, ainda assim, **um valor muito elevado**.

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

Refira-se, ainda, que, **no final de 2013, a dívida de médio e longo prazos, não obstante ter diminuído face a 2012, continua a apresentar um valor materialmente muito relevante (MC 9,3) e um peso muito elevado na dívida total (97%)**.

Anexos, a fls. 22

Importa, por fim, referir que, no final de 2013, o **valor dos compromissos já assumidos e ainda não faturados (ou equivalente), que iriam repercutir-se, num futuro próximo, na despesa e dívida do MM** ²⁷, é significativo (**m€ 479**) e superior ao do ano anterior (m€ 71), o que **significa que a evolução da situação financeira não é tão positiva como a que decorre apenas da análise da dívida municipal**.

Em síntese, a dívida **global do MM evoluiu positivamente** entre **2010/2013**, mas **continuava a importar**, no final do último ano, num **valor materialmente relevante atendendo ao seu quadro financeiro**, nomeadamente, às receitas orçamentais, e apresentava uma **estrutura que se repercute e condiciona a gestão orçamental dos exercícios futuros**.

2.2.2.2. O **stock** da dívida de **EMLP**, no **final de 2010/2013**, ascendia, respetivamente, a **€ 8 064 648, € 11 972 977, € 10 966 073 e € 9 313 890,39** (montante que decorria, no final de 2013, da execução de quinze contratos, sendo os

²⁵ Resulta da estimativa do número de anos em que a Autarquia é capaz de pagar as suas dívidas com base num conjunto de receitas próprias regulares, abatidas ou não de algumas despesas rígidas e vinculadas (pessoal, juros de EMLP e *leasing*), admitindo alguma estabilidade nas grandezas consideradas.

²⁶ Não se desconhece, no entanto, que parte da dívida referida tem a natureza de médio e longo prazo.

²⁷ Atendendo a que, segundo o ponto 2.6.1. do POCAL, o registo do compromisso é efetuado na sequência da assunção, face a terceiros, da responsabilidade de realizar determinada despesa, ou seja, os compromissos assumidos já vinculam o MM perante terceiros.

mais recentes de 2/fev/2011 e de 10/fev/2011), evolução que traduz um **acréscimo** de cerca de **MC 1,2 (15%)**.

Anexos, a fls. 22

Por sua vez, no mesmo período, o inerente **serviço da dívida** (amortizações e juros) também **aumentou (55%)**, tendo passado de **m€ 909** para **m€ 1 930**, o mesmo **acontecendo com o seu peso na despesa municipal paga** (entre 2010/2013, passou de 11% para 25%).

Anexos, a fls. 35 e 20 (indicador 13)

No final de **2013**, dos **EMLP contratados pelo MM existia apenas um** ²⁸ (com um capital em dívida de **m€ 540** e um peso na dívida desta natureza de 6%) que **estava em período de carência**, não tendo, por isso, originado pagamentos a título de amortização.

Assim, atendendo ao quadro de EMLP existente no final de 2013, **não é expectável o aumento**, num futuro próximo, **do serviço da dívida desta natureza** ²⁹.

2.2.2.3. Quanto a empréstimos de curto prazo (ECP) e aos contratos de locação financeira, o **MM não tinha qualquer stock de dívida desta natureza no final dos exercícios de 2011/2013**.

Anexos, a fls. 22

2.2.2.4. As " outras dívidas a terceiros " (dívida administrativa/comercial), decorrentes de operações orçamentais, **decreceram**, entre 2010/2013, **MC 4,9 (94%)**, passando para **€ 292 843**.

Anexos, a fls. 22

O **peso daquelas dívidas**, com natureza originária de curto prazo (CP), **na despesa total realizada pela Autarquia diminuiu fortemente** (34 pp), tendo passado de 38% para 4%.

Saliente-se que a evolução muito positiva desta componente da dívida decorreu, como já referimos, essencialmente, da arrecadação e utilização, em 2011, dos EMLP contraídos ao abrigo do PSF (**MC 4,75**).

Anexos, a fls. 21 (indicador 20)

2.2.2.4.1. A evolução, entre 2010 e 2013, da **relação entre o saldo final de operações orçamentais e as outras dívidas a terceiros** (originariamente de CP) foi a que se evidencia no quadro seguinte:

Quadro 14 – Saldos reais de operações orçamentais

DESCRIÇÃO	Un: euro			
	2010	2011	2012	2013
1 - Saldo final de operações orçamentais	922 744	727 450	586 676	127 957
2 - Outras dívidas a terceiros originariamente de CP (exceto OT)	5 200 186	206 770	321 291	292 843
Diferença (1-2)	- 4 277 442	520 680	265 385	- 164 886

Fonte: Documentos de prestação de contas

Anexos, a fls. 21 (indicador 19)

O **MM apresentou**, em 2011 (ano de arrecadação do EMLP relativo ao PSF) e 2012,

²⁸ Empréstimo contratado com o Estado Português em 29/abr/2009, no montante de € 540 000.

²⁹ Atendendo, também, a que quatro outros contratos terminavam o período de amortização no exercício de 2014.

saldos reais positivos de operações orçamentais, apenas pelo facto de ter transformado, através daquele mecanismo de consolidação e recuperação financeira, **MC 4,75 de outras dívidas a terceiros de CP em dívida financeira de MLP**, montante que, por isso, deixou de ser considerado neste indicador.

De facto, se essa operação não tivesse sido concretizada, a situação financeira do MM numa perspetiva de CP seria muito desequilibrada em qualquer dos exercícios analisados, como, aliás, pode observar-se no ano de 2010 (€ -4 277 442).

Em **2013, o MM voltou a apresentar um saldo real negativo de operações orçamentais**, ainda que de valor materialmente pouco relevante, mas tal situação já espelha uma evolução negativa da situação financeira em termos de CP face aos dois anos anteriores, com a consequente **oneração indevida dos orçamentos futuros**, em resultado da transferência de dívida assumida que devia ser paga com as receitas de um dado orçamento anual para os subsequentes.

2.2.2.4.2. Os prazos médios de pagamento (**PMP**) a terceiros, segundo os indicadores adotados pela IGF ³⁰, evoluíram da seguinte forma:

Quadro 15 – Prazos médios de pagamento

INDICADORES	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Prazo médio de pagamento	340	13	32	-308
Prazo médio de pagamento (incluindo aquisições em leasing)	342	15	32	-310
Prazo médio de pagamento de imobilizado	314	21	22	-292

Fonte: Balanços, demonstrações de resultados e balancetes finais

Anexos, a fls. 15 (Indicadores 4 a 6)

Assim, no triénio em análise, **o PMP a terceiros diminuiu 308 dias**, situando-se, no final de 2012, em **32 dias, valor dentro dos parâmetros legalmente previstos** ³¹, sendo, no entanto, de realçar que essa evolução é resultado direto do recurso aos EMLP no âmbito de um PSF.

Segundo a **fórmula adotada** na Resolução de Conselho de Ministros (RCM) n.º 34/2008, de 14/fev ³², **o PMP a fornecedores, entre 2011 e 2013**, era, segundo a Direção-Geral das Autarquias Locais (DGAL), de, respetivamente, **36, 10** ³³ **e 32 dias**, resultados **diferentes**, nos dois primeiros anos, **dos apurados pela IGF (136 e 36 dias** ³⁴).

³⁰ A IGF efetua o apuramento do PMP a terceiros (e não apenas a fornecedores/empregados) com base numa metodologia distinta da que decorre da Resolução de Conselho de Ministros (RCM) n.º 34/2008 (cuja análise consta do item seguinte). As diferenças entre as duas perspetivas podem ser constatadas através da análise às notas a cada um dos indicadores que constam dos Anexos a fls. 34 e 35.

³¹ 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 (cfr., também, sobre esta matéria o disposto no DL n.º 62/2013, de 10/mai).

³² Publicada no Diário da República (DR), I Série, de 22/fev, após a alteração introduzida pelo Despacho n.º 9870/2009, de 6/abr, do Ministro de Estado e das Finanças, publicado no DR, II Série, de 13/abr.

³³ De acordo com a lista publicada pela DGAL com base em dados extraídos do SIIAL, respetivamente, em 24/set/2013, 20/abr/2014 e 8/mai/2015.

³⁴ PMP a fornecedores apurados pela IGF com base na mesma metodologia da DGAL (cfr. a seguir).

Refira-se que as discrepâncias, em 2011/2012, entre os PMP calculados pela IGF e DGAL decorrem, por um lado, da metodologia prevista na RCM indicada e adotada pela DGAL para recolher a informação relevante para o seu apuramento (ao nível das dívidas a fornecedores³⁵ e/ou das aquisições de bens e serviços³⁶) e, por outro lado, das correções efetuadas na sequência do processo de circularização e reconciliação de saldos relativos a dívidas a terceiros.

Anexos, a fls. 34 e 35

De facto, efetuámos, **em 2011 e 2012**, no que respeita às grandezas relevantes para o apuramento do PMP a fornecedores, **as seguintes correções e ajustamentos**:

- ✓ **Dívidas a fornecedores**, respetivamente, **para mais**, de **€ 1 272,93** e **€ 139 567,57**, decorrentes das diferenças apuradas no procedimento de circularização/reconciliação de saldos de terceiros;
- ✓ **Aquisições de bens e serviços, para menos**, de, respetivamente, **-MC 8,9** e **-MC 6,8**, relativas a:
 - Montantes lançados a débito ao nível das contas de imobilizado (relevantes, segundo a metodologia da DGAL, para o apuramento do PMP) que não respeitam a aquisições a título oneroso (respetivamente, M€ 8,9 e M€ 6,9);
 - Correções efetuadas pela IGF, na sequência dos procedimentos de circularização e reconciliação de saldos, ao nível do valor das aquisições de bens e serviços correspondentes às alterações promovidas ao nível da dívida a terceiros (respetivamente, € 1 272,93 e m€ 130).

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

2.2.2.4.3. Da análise à **situação financeira de CP da Autarquia** atendendo à **informação patrimonial**, os resultados dos **indicadores de liquidez**³⁷ são os seguintes:

Quadro 16 – Indicadores de liquidez

INDICADORES	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Liquidez geral	44%	408%	250%	206,12
Liquidez reduzida	44%	408%	250%	205,76
Liquidez imediata	19%	316%	176%	157,32

Fonte: Balanços de 2009 a 2012 e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 15 (indicadores 1 a 3)

³⁵ A DGAL, em nota explicativa constante das primeiras publicitações do PMP dos municípios, referia "(...) que as dívidas a fornecedores são o resultado da soma dos saldos credores das contas 22, 252, 261, 265, 266 e 267, que traduzem as dívidas existentes no final de cada trimestre.", acrescentando ainda que "(...) nas contas 22 e 261 não foram consideradas as contas 229 e 2619, uma vez que as mesmas não traduzem dívidas, mas sim créditos. "

³⁶ Que, na nota explicativa a que já aludimos, afirmava "(...) que as aquisições de bens e serviços (A) são obtidas através da soma dos movimentos a débito da conta 31, não considerando o débito das contas 317 e 318 e subtraindo os movimentos a crédito das referidas contas, com o saldo devedor da conta 62 e os movimentos a débito das contas 42, 442, 445 e 45, obtendo-se assim as aquisições efetuadas ao longo de cada trimestre. "

³⁷ Que se destinam a medir a capacidade da entidade para solver atempadamente os seus compromissos de CP.

Assim, ao contrário do que se verificava em 2010, estes **indicadores** passaram a apresentar, em **2011 e 2012, resultados acima dos respetivos parâmetros de referência, mostrando-se respeitada**, de forma significativa, **a regra do equilíbrio financeiro mínimo** ³⁸, ainda que tal evolução tenha resultado totalmente do recurso aos EMLP contratados ao abrigo do PSF.

2.2.2.4.4. O **desequilíbrio financeiro de CP**, que era evidente antes de 2011, levou a que alguns dos fornecedores e empreiteiros **liquidassem à Autarquia**, em consequência de atrasos de pagamento, **significativos juros de mora** (no montante, entre 2010/2012, de, pelo menos, **m€ 156**, que foram **pagos na íntegra**).

Anexos, a fls. 36

2.2.2.4.5. Em síntese, o MM, entre 2010/2013, **reduziu significativamente o valor das outras dívidas a terceiros**, do que decorreu **uma evolução positiva da sua situação financeira de CP**, ainda que **por força, exclusivamente, do recurso a EMLP** ao abrigo de mecanismos de consolidação e/ou recuperação financeiros, em especial, **do PSF (m€ 4,75)**, mas, no último ano, voltou ter um saldo negativo de operações orçamentais, sendo de salientar que das situações referidas decorre a transferência de dívida assumida e que devia ser paga por um determinado orçamento anual para os subsequentes.

2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL (2012/2013)

2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO

2.3.1.1. Para os anos de **2012 e 2013**, a **DGAL divulgou** os valores dos **limites de endividamento líquido (EL) e de EMLP**, previstos nas respetivas Lei do Orçamento do Estado (LOE) ³⁹.

Na sequência da auditoria e ainda que seguindo a mesma metodologia adotada por aquela Direção-Geral, efetuámos correções no EL do MM de 2010 a 2011 ⁴⁰, que, consequentemente, tiveram impacto no apuramento no respetivo limite de cada um dos anos subsequentes (2011, 2012 e 2013), o que já não sucedeu quanto aos limites de EMLP, relativamente aos quais a IGF adotou os valores divulgados por aquela entidade.

Anexos, a fls. 38, 39, 40 e 65

Assim, os **limites de EL** ⁴¹ **adotados pela IGF**, como parâmetros para a verificação do cumprimento do respetivo quadro legal nos dois exercícios referidos, são os seguintes:

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 Respetivamente, no art. 66º da Lei n.º 64-A/2011, de 30/dez, e art. 98º da Lei n.º 66-B/2012, de 31/dez.

⁴⁰ As correções efetuadas tiveram origem no resultado do procedimento de circularização/reconciliação efetuado e na consideração do EL das restantes entidades relevantes (para além do MM) que foram incorretamente reportadas ou omitidas pela Autarquia à DGAL.

⁴¹ Apurados nos termos que descrevemos nos Anexos, a fls. 1 a 10, em especial fls. 3 a 6.

Quadro 17 – Limites de endividamento líquido

Un: Euro

ANO	DESCRIÇÃO	ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO				
		LIMITE LEGAL DE REFERÊNCIA a)		MONTANTES EM 1JAN	CORREÇÕES DA IGF	LIMITE DO ANO
		LFL	LOE_Ano anterior			
2011	DGAL	6 605 281		8 096 233		7 947 138
	IGF	6 605 281		8 096 233	- 163 649	7 799 854
2012	DGAL		7 947 138	9 702 010		7 771 651
	IGF		7 799 854	9 702 010	- 512 913	7 660 929
2013	DGAL	5 816 780	7 771 651			5 816 780
	IGF	5 816 780	7 660 929			

a) Os limites indicados decorrem dos valores que resultam, em 2011, do art. n.º 37.º da LFL, em 2012, do art. 53.º da LOE_2012 e, em 2013, do art. 98.º, n.º1 da LOE_2013 (menor dos valores LFL / LOE_2012).

Anexos, a fl. 38, 39, 40 e 65

Em sede de contraditório, o MM afirmou que nada tinha a obstar "(...) por se tratar de questões de ordem técnica que não influenciaram a situação relativamente ao excesso de endividamento (...)".

Anexos, a fl. 92

Por sua vez, os limites de EMLP⁴², que correspondem aos divulgados pela DGAL, são os indicados a seguir:

Quadro 18 – Limites de empréstimos de médio e longo/prazos

Un: Euro

ANO	DESCRIÇÃO	EMPRÉSTIMOS DE MÉDIO/LONGO PRAZOS					
		LIMITE LEGAL DE REFERÊNCIA a)		MONTANTES DE REFERÊNCIA A 1JAN2012	CORREÇÕES DA IGF	RATEIO	LIMITE DO ANO
		LFL	LOE_2011				
2012	DGAL		6 579 604	10 463 072		0	6 191 257
	IGF		6 579 604	10 463 072	0	0	6 191 257
2013	DGAL	4 653 424					4 653 424

Anexos, a fl. 38, 39, 66 e 67

Quanto ao limite de ECP⁴³, o apuramento efetuado pela IGF consta do quadro seguinte:

Quadro 19 – Limites de empréstimos de curto prazo

Un: Euro

ANOS	BASE DE CÁLCULO - RECEITAS	LIMITE DE ECP - LFL
	(1)	(2)=(1)*10%
2012	4 675 643	467 564
2013	4 653 424	465 342

Anexos, a fls. 42, 66 e 67

⁴² Os limites de EMLP de 2012 a 2013 foram apurados nos termos que constam dos Anexos a fls. 1 a 10, em especial fls. 4.

⁴³ Previsto no art. 39º, n.º 1, da LFL, e apurado nos termos que descrevemos nos Anexos, a fls. 6 e 7.

2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS

2.3.2.1. De acordo com o conceito de **endividamento líquido total** previsto na LFL ⁴⁴ eram suscetíveis de relevar, **para efeitos de limites de endividamento do MM** dos anos de 2012 e 2013, **para além do Município**, as seguintes entidades:

- ✓ **Três associações de municípios** - Associação de Municípios do Vale do Douro Norte (AMVDN), Comunidade Intermunicipal do Douro (CIMD) e Associação de Municípios Portugueses do Vinho (AMPV);
- ✓ **Dois entidades de natureza empresarial** - Agência de Desenvolvimento Regional do Vale do Tua, SA (ADRVT, SA) e Escola Profissional Marques Valle Flôr, Lda (EPMVF, Lda).

Anexos, a fls. 41 e 64

Todavia, o endividamento das **entidades de natureza empresarial participadas pelos Municípios apenas releva para efeitos dos respetivos limites legais caso não apresentem resultados equilibrados**, de harmonia com o RJAEP ⁴⁵.

O cumprimento da indicada **regra de equilíbrio pode ser aferido numa ótica anual ou plurianual** ⁴⁶, sendo necessário, neste último caso, a **apresentação de um plano previsional à IGF, o que não se verificou relativamente a qualquer das empresas**.

Ora, aplicando, **nos exercícios de 2012 e 2013**, a **regra de equilíbrio anual de contas** ⁴⁷ às referidas empresas, verificámos que a:

- ✓ **ADRVT, SA e a EPMVF, Lda apresentam**, respetivamente, **em 2012 e 2013, contas desequilibradas** nos termos do RJAEP ⁴⁸, mas tinham mais ativos do que passivos relevantes para o EL (ou seja, EL negativo), pelo que, por força do disposto no art. 41º, nº 5, do referido diploma, **não relevam**, naqueles exercícios, **para efeitos do limite de EL** ⁴⁹, o mesmo não acontecendo, no entanto, no que respeita aos limites de empréstimos.
- ✓ Em **2013**, relativamente à **ADRVT, SA**, apesar das diligências desenvolvidas, não foi possível obter a informação necessária à aferição da sua eventual relevância para os limites de endividamento e, em caso afirmativo, sobre os valores a considerar para esse efeito, situação que foi justificada com o facto de ter sido, entretanto, deliberada a respetiva dissolução nos termos legais.

Anexos, a fls. 55 a 60 e 76 a 79

⁴⁴ Consagrado no art. 36.º, n.º 2, alíneas a) e b), da LFL.

⁴⁵ Art. 40º, n.ºs 1 a 4, do RJAEP (aprovado pela Lei n.º 50/2012, de 31/ago), conjugado com o art. 36º, n.º 2, al. b), parte final, da LFL.

⁴⁶ Cfr. art. 40º, n.ºs 2 a 5, do RJAEP.

⁴⁷ Prevista no 40º, n.º 2, do RJAEP, sendo que esta se considera cumprida desde que o resultado líquido antes de impostos se apresente nulo ou positivo ou, caso isso não aconteça, o Município transfira para a empresa, até ao final do mês seguinte à data de encerramento das suas contas, o montante necessário à reposição do equilíbrio atendendo à sua percentagem de participação (cfr., ainda, os n.ºs 3 e 4 do mesmo diploma).

⁴⁸ Não tendo sido também efetuado, em tempo útil e pelo valor correto, qualquer transferência pelo MM, na percentagem de participação, para colmatar o desequilíbrio verificado (art. 40º, n.ºs 2 a 4, do RJAEP).

⁴⁹ De facto, da sua consideração resultaria um benefício indevido para os Municípios que não cumprem a obrigação legal que sobre eles impende de manter os resultados das empresas participadas equilibrados.

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

Quadro 20 - Entidades abrangidas pelo conceito de endividamento líquido total

IDENTIFICAÇÃO	2012			2013		
	EMPRÉSTIMOS	END. LÍQUIDO	%	EMPRÉSTIMOS	END. LÍQUIDO	%
MUNICÍPIO DE MURÇA	SIM	SIM	100,00%	SIM	SIM	100,00%
CIM Douro	SIM	SIM	5,26%	SIM	SIM	5,26%
Associação de Municípios do Vale do Douro Norte	SIM	SIM	14,29%	SIM	SIM	14,29%
Associação de Municípios Portugueses do Vinho (AMPV)	SIM	SIM	1,17%	SIM	SIM	1,17%
Agência de Desenvolvimento Regional do Vale do Tua, SA ^{a)}	SIM	NÃO	10,20%			
Escola Profissional Marques Valle Flôr, Lda	NÃO	NÃO	50,00%	SIM	NÃO	50,00%

^{a)} Esta entidade foi dissolvida em 2013, não tendo sido possível obter, no que se refere a esse exercício, a informação relevante para os limites legais de endividamento.

Anexos, a fls. 41 e 64

No que concerne às entidades relevantes para os limites legais, o Município de Murça, no contraditório, apenas referiu que "(...) teve e continua a ter muitas dificuldades em receber informação das entidades relevantes que estão pouco sensíveis a este aspeto, tanto mais que não se conhece legislação que penalize essas instituições por não enviarem a respetiva informação atempadamente. ”.

Anexos, a fls. 92

2.3.3. CONTROLO DO LIMITE DE ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO

2.3.3.1. Em **2012** e **2013**, o comportamento do MM face aos limites EL previstos nas respetivas LOE foi o seguinte:

Quadro 21 – Controlo dos limites de EL

Un: Euro

ANO	ENTIDADES	LIMITE ESPECIAL DE EL	EL RELEVANTE EM 31/DEZ	CONTROLO DO LIMITE DE EL 31/DEZ	
				COMPARAÇÃO COM O EL RELEVANTE	% DE UTILIZAÇÃO
(1)	(2)	(3)	(4)	(5) = (3) - (4)	(6) = (4) / (3)
2012	DGAL	7 771 651	8 856 906	- 1 085 255	114%
	IGF	7 660 929	8 466 529	- 805 599	111%
2013	DGAL	5 816 780	8 042 545	- 2 225 765	138%
	IGF		7 914 519	- 2 097 739	136%

Fonte: Balanços e balancetes do Município e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 38 a 40, 43, 46, 47, 50, 52, 54, 56, 60, 65, 68, 69, 70, 72 a 75 e 78

Deste modo, o **MM violou, em 2012 e 2013, os respetivos limites de EL, com taxas de utilização de, respetivamente, 111% e 136%** (DGAL: 114% e 138%).

Refira-se que os **EMLP excecionados**, nesses exercícios, **do limite referido** (e também

do de EMLP) perfazem um total de, respetivamente, **MC 1,4**, e **MC 1,2** e têm um peso de 12% e 13% na dívida total daquela natureza, pelo que os valores que estão a ser considerados para os limites em apreço são inferiores aos reais.

Anexos, a fls. 46 e 68

2.3.3.2. A violação do referido limite legal em 2012 e 2013 é suscetível, em abstrato, de ser sancionada em termos tutelares administrativos e financeiros, de harmonia com o disposto, respetivamente, no art. 9º, al. g), e art. 8º, n.º 1. al. d), ambos da Lei n.º 27/96, de 1/ago, e no art. 65.º, n.º 1, al. f), da LOPTC ⁵⁰ (cfr. infra o que se dirá sobre esta matéria).

2.3.3.2.1. Todavia, de acordo com o indicado art. 9º, al. g), da Lei n.º 27/96, de 1/ago, não haverá lugar, relativamente aos factos ilícitos descritos, a **responsabilidade tutelar administrativa** caso tenha ocorrido " (...) salvo ocorrência de facto julgado justificativo ou regularização superveniente. " ⁵¹.

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

Assim, previamente à apreciação da matéria deve ser averiguada a eventual existência de factos julgados justificativos, bem como a eventual regularização superveniente da infração praticada.

Saliente-se, nesse contexto, que, de acordo com o art.º 37.º, n.º 2, da LFL ⁵², em caso de violação do limite legal de endividamento líquido, o Município " (...) deve reduzir em cada ano subsequente pelo menos 10% do montante que excede o seu limite (...), até que aquele limite seja cumprido. ".

Assim, em nosso entender, a partir da entrada em vigor daquela Lei, **deve considerar-se que ocorreu a regularização superveniente da situação**, para efeitos da eventual aplicação de sanções de natureza tutelar administrativa, **caso os municípios que ultrapassem o limite de EL reduzam 10% do excesso no último ano analisado** ⁵³.

De acordo com os valores comunicados/considerados pela DGAL e os apurados pela IGF, a Autarquia, em 2013, teve o seguinte comportamento **em termos da evolução do excesso de EL:**

⁵⁰ Lei n.º 98/97, de 26/ago (Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas).

⁵¹ O mesmo não se passando, no entanto, no que respeita à responsabilidade financeira (cfr. infra).

⁵² Solução que, aliás, se mantém no novo RFALEI no que concerne ao limite legal de endividamento agora previsto para os municípios (art.º 52.º, n.º 3, al. a), da Lei n.º 73/2013, de 13/set).

⁵³ Pois, a obrigação de redução do excesso é perspetivada, de acordo com a interpretação e comunicações da DGAL, em termos anuais e autónomos (e não em termos sequenciais e globais face à violação do limite ocorrida num determinado exercício), decorrendo o apuramento do excesso, em todos os casos, da comparação entre a situação do município no início de um exercício face ao limite legal do mesmo, aferindo-se do cumprimento da obrigação de redução pela variação ocorrida entre o início e final do ano, ou seja, o cumprimento da obrigação de redução está intrinsecamente relacionado com a evolução do endividamento relevante num exercício e não ao longo de vários anos.

Quadro 22 – Redução do excesso de endividamento líquido

Un: Euro

DESCRIÇÃO	VARIACÃO DO EXCESSO ENTRE 1/JAN E 31/DEZ E RESPECTIVA PERCENTAGEM DE REDUÇÃO a)	
	ANO DE 2013	
	Variacão do excesso	% de redução
(1) DGAL	- 814 362	27%
(2) IGF	- 552 010	21%
DIFERENÇA (2) - (1) (euros / pontos percentuais)	262 351	-6 pp

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

Anexos, a fls. 70

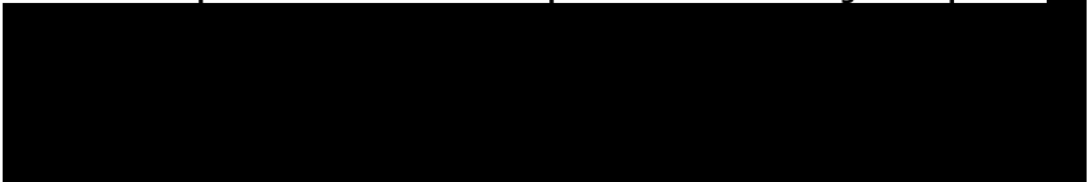
Assim, em 2013, o **MM cumpriu a obrigação de redução de 10% do excesso que se verificava no início desse ano** (independentemente de se considerar os valores da DGAL ou da IGF).

Face ao exposto, verificou-se **a regularização superveniente da situação**, pelo que, de acordo, em especial, com o art. 9º, al g), da Lei n.º 27/96, de 1/ago, **não estão reunidos os pressupostos legais que poderiam levar à eventual aplicação da sanção de natureza tutelar administrativa.**

2.3.3.2.2. Ao contrário, **em sede financeira, a apreciação e valorização dos factos descritos**, que, como referimos, são suscetíveis de integrar o ilícito previsto e punido pelo art. 65.º, n.º 1, al. f), da LOPTC, **é da competência do Ministério Público junto do Tribunal de Contas** (cfr. art. 89º, n.ºs 1, al. c), e 2, da Lei n.º 98/97, de 26/ago).

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

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



Anexos, a fls. 84 a 89

Em sede de contraditório, o MM validou as asserções produzidas pela IGF, afirmando, ainda, que " (...) em 2012 e 2013 o Município de Murça violou os respetivos limites de endividamento líquido, como decurso da alteração legal ocorrida em 2007, por força da entrada em vigor Lei nº2/2007 de 15 de Janeiro que colocou o Município com excesso de endividamento, não sendo possível reduzir abruptamente o excesso de endividamento sem colocar em causa um conjunto de investimentos e a manutenção do interesse público, salvaguardando às necessidades básicas do concelho: abastecimento de água, energia elétrica, transportes escolares, alimentação escolar, limpeza urbana e recolha de resíduos sólidos urbanos, apoio

às associações e coletividades do concelho, motores dinamizadores fulcrais na dinâmica, vivência e coesão da comunidade do concelho de Murça".

Anexos, a fls. 93 e 94

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

2.3.4.1. O MM apresentou, em 2012 e 2013, no que respeita aos limites de EMLP previstos nas respetivas LOE, a seguinte situação:

Quadro 23 – Controlo dos limites de EMLP

Un: Euro

ANO	ENTIDADES	LIMITE LEGAL	STOCK DE EMLP RELEVANTES EM 31/DEZ			% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE	
			Total	Relativos a mecanismos de consolidação e/ou recuperação financeiros - PREDE e PSF	Excluindo os EMLP PREDE e PSF	TOTAL	Excluindo os EMLP PREDE e PSF
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)=(4)-(5)	(7) = (4)/(3)*100	(8) = (6)/(3)*100
2012	DGAL	6 191 257	9 609 589	5 413 573	4 196 016	155%	68%
	IGF						
2013	DGAL	4 653 424	8 107 045	4 420 709	3 686 336	174%	79%
	IGF						

Fonte: Balanços e balancetes do Município

Anexos, a fls. 39, 44, 45, 49, 51, 53, 56, 59, 67, 68 e 77

Assim, o MM ultrapassou, em qualquer dos exercícios, o limite legal de EMLP previsto nas LOE respetivas, com percentagens de utilização de 155% e 174%.

Anexos, a fls. 39 e 67

Todavia, a referida ultrapassagem do limite legal resulta apenas do stock da dívida de empréstimos contratados ao abrigo de mecanismos de consolidação e/ou recuperação financeira (coluna 5 do quadro), na sequência dos PREDE e PSF, factos que justificam, de harmonia com o quadro legal⁵⁴, a situação descrita, pelo que não se justifica qualquer outra diligência sobre a matéria.

2.3.4.2. Atendendo, no entanto, a que o Município já ultrapassava, no início de 2013, o limite legal de EMLP desse exercício (ainda que também apenas por força de EMLP contratados e arrecadados anteriormente ao abrigo de mecanismos de consolidação e/ou recuperação financeiras), o MM estava obrigado, nesse ano, a cumprir a obrigação legal de redução do excesso, nos termos previstos, na época, no art. 39º, n.º 3, da LFL.

Ora, de acordo com os valores apurados pela IGF, a Autarquia, entre o início e final de 2013, teve o seguinte comportamento em termos da evolução do excesso de EMLP:

⁵⁴ No que se refere ao PSF, nos termos do art. 3º, n.º 3, do DL nº 38/2008, de 7/mar.

Realce-se, ainda, que num folheto informativo relativo ao PREDE a DGAL tomou a seguinte posição:

" 14. O empréstimo concedido no âmbito Programa releva para os limites de endividamento?

À semelhança do já transmitido no âmbito do anterior PPTH a DGTF tem esclarecido os Municípios no sentido de que o empréstimo conta para a determinação do nível endividamento de médio e longo prazo.

Todavia, o limite de empréstimos de médio e longo prazo previsto na LFL não prejudica a contracção do empréstimo ao abrigo do Programa (ou seja, o empréstimo é autorizado mesmo que, pela sua contracção, o município ultrapasse esse limite). Note-se também que a celebração deste empréstimo não dispensa o município do cumprimento da obrigação de redução de um eventual excesso de endividamento, nos termos da LFL."

Figura 24 – Redução do excesso de EMLP

Un: Euro

DESCRIÇÃO	VARIACÃO DO EXCESSO ENTRE 1/JAN E 31/DEZ E RESPECTIVA PERCENTAGEM DE REDUÇÃO a)	
	ANO DE 2013	
	Variação do excesso	% de redução
(1) DGAL	- 1 502 544	30%
(2) IGF	- 1 502 544	30%
DIFERENÇA (2) - (1) (euros / pontos percentuais)	0	0 pp

a) Foi atingido o objetivo previsto no art. 37.º, n.º 2, da LFL, caso a percentagem constante da coluna de redução seja igual ou superior a 30%.

Anexos, a fls. 71

Deste modo, o **MM cumpriu, em 2013, a obrigação legal de redução de, pelo menos, 10% do excesso de EMLP** que se verificava no início desse ano (**30%**).

O MM, no contraditório, refere que " (...) *tem vindo a desagregar a sua dívida financeira, fruto de conjunto de práticas e melhorias gestionárias que permitiram já anular o excesso de endividamento, no âmbito e conforme determina a Lei n.º 73/2013 de 03 de setembro* ".

Anexos, a fls. 93

2.3.5. CONTROLO DO LIMITE DOS EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO

2.3.5.1. O **MM, em 2012 e 2013, apresentou, no que concerne ao limite de ECP previsto na LFL** ⁵⁵, a seguinte situação:

Quadro 25 – Limite dos limites de ECP

Un: Euro

EXERCÍCIO	LIMITE LEGAL	STOCK DE ECP RELEVANTE		% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE	
		STOCK MÁXIMO RELEVANTE DE ECP	STOCK DE ECP RELEVANTE	% DE UTILIZAÇÃO MÁXIMA DO LIMITE AO LONGO DOS ANOS	% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)=(3)/(2)*100	(6)=(4)/(2)*100
2012	467 564	0	0	0,00%	0,00%
2013	465 342	415 000	81 823	89,18%	17,58%

Fonte: Balanços e balancetes do Município

Anexos, a fls.44 e 67

A Autarquia cumpriu, em 2012 e 2013, o limite legal de ECP previsto na LFL, sendo de referir que apenas a Escola Profissional Marquês Valle Flôr, Lda recorreu a este tipo de financiamento, tendo utilizado o montante máximo de € 830 000 ⁵⁶.

2.3.6. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL

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

⁵⁵ Previsto no art.º 39º, n.º 1, da LFL.

⁵⁶ Sendo que o saldo em dívida no final de 2013 de empréstimos da referida natureza era de € 163 646,23, detendo a Autarquia 50% do capital desta entidade.

dos respetivos limites legais, mas os dados reportados, relativamente a 2012 e 2013, não refletiam, com inteira fiabilidade, a **sua situação nesta matéria.**

De facto, quanto ao **EL** apurámos as **seguintes diferenças:**

Quadro 26 – Diferença no reporte de EL (DGAL/IGF)

Un. Euro

Descrição	Descrição	Valores comunicados pelo Município à DGAL	Valores considerados pela IGF	Diferenças IGF/DGAL (Reflexos para o endividamento líquido) ^{a)}
(1)	(1)	(2)	(3)	(4)=(3)-(2)
2012	1 - ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO ^{b)}	10 213 389,62	9 822 391,76	- 390 997,86
	2 - OUTRA INFORMAÇÃO RELEVANTE ^{c)}	1 356 483,50	1 356 483,50	0,00
	3 - END. LIQ. RELEVANTE (1-2)	8 856 906,12	8 465 908,26	- 390 997,86
2013	1 - ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO ^{b)}	8 042 544,60	7 914 518,74	- 128 025,86
	2 - OUTRA INFORMAÇÃO RELEVANTE ^{c)}	1 206 845,64	1 206 845,64	0,00
	3 - END. LIQ. RELEVANTE (1-2)	6 835 698,96	6 707 673,10	- 128 025,86

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

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

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

Fonte: Balanços e balancetes do Município e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 61 e 80

Estas divergências, **para menos**, de, respetivamente, **m€ 391** e **m€ 198**, entre os valores apurados pela IGF e os comunicados pelo MM e/ou considerados pela DGAL, resultaram:

- ✓ Das correções efetuadas pela IGF, em **2012**, para mais, na informação financeira do MM (cfr. item 2.1.1.), no montante de **m€ 140**;
- ✓ Dos valores não comunicados à DGAL, relativamente a **2012 e 2013**, de um conjunto de entidades relevantes (AMVDN, CIM DOURO e AMPV), no montante de, respetivamente, **-m€ 530** e **-m€ 128**.

2.3.6.2. Quanto ao **stock de EMLP** relevantes para os respetivos limites legais **não constatámos qualquer divergência.**

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

2.3.7. CONTRIBUTO PARA O DÉFICE DO SUBSETOR LOCAL

2.3.7.1. No **decurso dos anos de 2012 e de 2013**, a **evolução autónoma da situação do MM** (não incluindo qualquer outra entidade relevante) em **termos de EL** (sem considerar qualquer exceção) foi a seguinte:

Quadro 27 – Evolução do endividamento líquido municipal

Lrn Euro

DESCRIÇÃO	EVOLUÇÃO DO ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO (sem exceções)			VARIACÃO (montante)	
	31-12-2011	31-12-2012	31-12-2013	(5)-(3)-(2)	(4)-(3)-(2)
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)-(3)-(2)	(4)-(3)-(2)
BALANCETES DO MM	11 211 915,07	10 213 389,62	9 249 390,24	- 998 525,45	- 963 999,38
CORREÇÕES DA IGF	1 272,93	139 567,57		138 294,64	- 139 567,57
TOTAIS	11 213 188,00	10 352 957,19	9 249 390,24	- 860 230,81	- 1 103 566,95

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

Anexos, a fls. 47, 48 e 69

Assim, o **MM contribuiu**, em 2012 e 2013, **positivamente para o défice do subsector das autarquias locais**, uma vez que, entre 1/jan e 31/dez daqueles anos, **diminuiu o seu EL (sem exceções)** em cerca de, respetivamente, **m€ 860 e M€ 1,1**.

2.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO (2012/2013) E RECURSO A PROGRAMAS DE CONSOLIDAÇÃO E/OU RECUPERAÇÃO FINANCEIROS

2.4.1. Em 2012 e 2013, a situação do MM em termos de **reequilíbrio e saneamento financeiros**, face aos parâmetros legalmente estabelecidos ⁵⁷, era a seguinte:

Quadro 28 – Reequilíbrio e saneamento financeiros

INDICADORES	ANO	PADRÕES LEGAIS DE REFERÊNCIA DE DESEQUILÍBRIO							
		2012	2013	ESTRUTURAL	2012	2013	CONJUNTURAL	2012	2013
1 EL (relevante para o limite) em 31/12/2012 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal * 100		181%	170%	> 175% (art. 8º, n.º 1, al. b))	X	-	> 175% (art. 3º, n.º 4, al. a))	X	X
2 Dívidas a fornecedores em 31/12/2012 / Receitas totais do ano de 2011		3%	4%	> 50% (art. 8º, n.º 1, al. c))	-	-	> 40% (art. 3º, n.º 4, al. b))	-	-
3 Passivos financeiros do Município em 31/12/2012 (de EL) / Receitas totais do ano de 2012		152%	135%	> a 200% (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)		36	32	> 6 meses (180 dias) (art. 8º, n.º 1, al. e))	-	-	> 6 meses (180 dias) (art. 3º, n.º 4, al. d))	-	-
5 Capital em dívida de EMLP em 31/12/2012 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal * 100		206%	176%	> 100% (art. 8º, n.º 1, al. a))	X	X			
5-A Capital em dívida de EMLP (exceto PREDE e PSF) em 31/12/2012 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal * 100		90%	81%	> 100% (art. 8º, n.º 1, al. a))					
6 Cumprimento da obrigação de redução do excesso de EL (relevante para o limite legal)		CUMPRIU	CUMPRIU	(art. 8º, n.º 1, al. f))	-	-			
7 Cumprimento da obrigação de redução do excesso do stock de EMLP (relevante para o limite legal)		NÃO APLICÁVEL	NÃO APLICÁVEL	(art. 8º, n.º 1, al. f))	-	-			

Anexos, a fls. 81 e 82

Deste modo, face aos indicadores previstos no DL n.º 38/2008, de 7/mar (mencionados no quadro sob o título de " padrões legais de referência ") ⁵⁸, **a Autarquia apresentava, em 2012 e 2013, uma situação de desequilíbrio conjuntural** (pois reunia uma das condições legalmente previstas), mas não estrutural, o que justificava, na época, o recurso a um plano de saneamento financeiro.

2.4.1.1. Todavia, a situação descrita verificava-se já após a Autarquia ter recorrido, em

⁵⁷ Cfr., respetivamente, art.ºs 8º, n.º 1, e 3º, n.º 4, do DL n.º 38/2008, de 7/mar.

⁵⁸ 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 no que se refere ao ano de 2012, pois, relativamente a 2013 o PMP considerado foi o que consta do SIIAL.

2009 e 2011, a duas operações de consolidação e/ou recuperação financeira, incluindo um PSF, através dos quais transformou, até ao final do último ano, **MC 6,1** de outras dívidas a terceiros de CP em dívida financeira de MLP.

Com efeito, o MM aprovou⁵⁹, por deliberação da Assembleia Municipal (AM) de 31/jan/2011, um **Plano de Saneamento Financeiro (PSF)** para vigorar entre 2011 e 2023, tendo arrecadado e utilizado, naquele ano, **EMLP** no montante total de **MC 4,75**.

Para além disso, o **MM já tinha aderido**, em 2009, ao **PREDE**, tendo beneficiando do **acesso a financiamento** através do recurso a dois EMLP, no montante total de **MC 1,35**.

2.4.1.2. Relativamente ao PSF, o **MM comprometeu-se a atingir um conjunto diversificado de objetivos**⁶⁰, tendo apresentado, no final de 2012 e 2013, os seguintes resultados relativamente aos que seleccionámos por estarem diretamente relacionados com o âmbito da presente auditoria:

Quadro 29 – Controlo dos objetivos previstos no PSF

Un Euro

DESCRIÇÃO	2012				2013			
	OBJETIVO	REAL a)	DESVIO	CONCLUSÃO	OBJETIVO	REAL a)	DESVIO	CONCLUSÃO
EMLP	≤ 10 750 000	10 966 073	216 073	INCUMPRIMENTO	≤ 9 521 000	9 313 890	- 207 110	CUMPRIMENTO
OUTRAS DÍVIDAS A TERCEIROS b)	≤ 358 000	321 291	- 36 709	CUMPRIMENTO	≤ 365 000	292 843	- 72 157	CUMPRIMENTO
DEPÓSITOS EM INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS E CAIXA	≥ 212 000	614 885	402 885	CUMPRIMENTO	≥ 310 000	172 287	- 137 713	INCUMPRIMENTO
RECEITA CORRENTE / DESPESA CORRENTE	≥ 104%	93%	- 11 pp	INCUMPRIMENTO	≥ 106%	119%	12 pp	CUMPRIMENTO

Observações:
a) Relativamente à dívida financeira, à dívida a terceiros de CP e ao PMP, considerámos, relativamente aos anos de 2012 e 2013, os valores reais corrigidos pela IGF.
b) Não entramos em consideração, no que se refere aos valores reais, com o montante de operações de tesouraria.

Fonte: PSF e Documentos de Prestação de Contas de 2012

Anexos, a fls. 37

Assim, no último ano analisado, **a generalidade dos objetivos considerados na análise foram atingidos** (o que apenas não se verificou com o montante das disponibilidades), pelo que podemos afirmar que, paulatinamente, **está a ser atingido o objetivo visado com o PSF no sentido de reequilibrar a situação financeira do MM**, ainda que os resultados evidenciem um esforço de ajustamento ligeiramente inferior àquele a que se vinculou.

Quanto a este ponto, o MM, no contraditório, defende que "(...) o processo de endividamento do Município de Murça, sofreu uma inversão a partir de 2011, com a contratação de um empréstimo de saneamento financeiro, instrumento que gradualmente tem vindo a contribuir para o desendividamento, podendo-se referir, que à presente data, o Município não se encontra já com excesso de endividamento".

Anexos, a fls. 92

⁵⁹ Ao abrigo do art. 40º da Lei das Finanças Locais (LFL) e do art. 4º do Decreto-Lei n.º 38/2008, de 7/mar.

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

⁶⁰ Sendo o incumprimento dos objetivos previstos suscetível de ser sancionado, nomeadamente com a impossibilidade de contração de novos empréstimos durante um período de cinco anos e de acesso à cooperação técnica e financeira com a administração central, nos termos previstos no art. 40º, n.º 5, da LFL.

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

2.5.1. O MM aprovou e tem em vigor:

- ✓ Uma **Norma de Controlo Interno** (NCI)⁶¹, que contempla um conjunto de regras definidoras das políticas, métodos e procedimentos de controlo, em especial, quanto à área económico-financeira;
- ✓ Um **Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas** (PGRIC)⁶², que foi enviado ao Conselho de Prevenção da Corrupção e às restantes entidades previstas⁶³ na Recomendação n.º 1/2009⁶⁴.

Aqueles documentos são coerentes, articulados e complementares entre si, mas estão desatualizados da atual estrutura orgânica dos serviços⁶⁵, pois foram elaborados na vigência da anterior.

Acresce que o MM **não dispõe de nenhum departamento/serviço específico ou elemento responsável pela função de controlo interno.**

2.5.2. Do trabalho de campo realizado⁶⁶ resultaram **algumas fragilidades ao nível do sistema de controlo do interno e dos procedimentos contabilísticos**, a saber:

- ✓ As cauções e garantias prestadas (a título de caução ou para o seu reforço), na forma documental, não se encontram sob a responsabilidade de qualquer funcionário ou à guarda do tesoureiro, estando dispersas, designadamente, pelos processos de empreitada;
- ✓ Não é apresentado, no passivo de CP, o valor da amortização de contratos de EMLP cujo pagamento se vence em cada um dos anos imediatos;
- ✓ Não são efetuadas reconciliações das contas de terceiros.

Anexos, a fls. 83

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

- ✓ Estava prevista a criação de uma comissão de acompanhamento⁶⁷ com o objetivo de monitorizar o PGRIC, mas tal facto nunca se concretizou;
- ✓ Não se encontram previstos os termos e prazos em que deverá ocorrer a revisão do Plano;

⁶¹ Publicado no Diário da República, 2.ª série, n.º 217, de 19/set/2002.

⁶² Aprovada na reunião de Câmara Municipal de 08/jan/2010.

⁶³ Ao Tribunal de Contas, à extinta Inspeção-Geral da Administração Local e à IGF.

⁶⁴ Publicada no DR, 2ª Série, em 22/jul.

⁶⁵ Publicada no DR, 2ª Série, em 28/fev/2013

⁶⁶ Em especial através da utilização de questionários e da realização de testes de conformidade e substantivos.

⁶⁷ A comissão era formada pela totalidade do Executivo Camarário e pelos Chefes de Divisão Municipal.

- ✓ Os riscos não estão classificados segundo uma escala de graduação;
- ✓ Ainda não foram implementadas todas as medidas previstas no Plano, estando aplicadas menos de um terço das previstas;
- ✓ Não foi elaborado qualquer relatório anual, ao contrário do previsto no Plano.

3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

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

3.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS (2010/2013)		
CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.1.1. A análise realizada indicia que, entre 2010/2013, os balanços do MM não refletiam, com inteira fiabilidade, a sua situação financeira, designadamente em algumas rubricas do passivo exigível, dado que, em 2012, as correções efetuadas são relevantes em termos absolutos (m€ 140) e do peso na dívida de CP refletida contabilisticamente (77%).</p>	<p>2.1.1.1. e 2.1.1.3.</p>	<p>A) A regularização, ao nível da informação contabilística do MM, das variações patrimoniais que estavam omitidas ou incorretamente refletidas, caso as mesmas ainda não tenham sido entretanto corrigidas.</p>
<p>3.1.1.1. Existiam outras insuficiências com repercussões ao nível da fiabilidade de informação financeira, económica e orçamental do MM, de que destacamos a não:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Inventariação da totalidade dos bens do ativo imobilizado; ✓ Implementação do subsistema de contabilidade de custos; ✓ Utilização, de forma adequada e sistemática, das contas relativas a compromissos de exercícios futuros (04 e 05), nomeadamente no que respeita às amortizações dos EMLP. 	<p>2.1.1.2. e 2.1.1.3.</p>	<p>B) Conclusão do processo de inventariação da totalidade dos bens municipais e consequente reconhecimento contabilístico.</p> <p>C) Implementação do subsistema da contabilidade de custos.</p> <p>D) Utilização, de forma adequada e sistemática, das contas relativas a compromissos de exercícios futuros.</p>
<p>3.1.1.2. A evolução das grandezas que integram os balanços revela que, entre 2010/2013, o grau de dependência do passivo exigível para financiamento do ativo diminuiu (de 38% para 34%), bem como o correspondente peso dos fundos próprios (de 46% para 44%), tendo aumentado o dos acréscimos e diferimentos (de 17% para 22%).</p>	<p>2.1.2.1. e 2.1.2.2.</p>	

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

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.1. A receita global disponível do MM importou, nos anos de 2010/2013, em respetivamente, MC 9,4, MC 12,9, MC 8,2 e MC 7,7, tendo, assim, diminuído, naquele período, cerca de 18% (MC 1,7).</p> <p>Todavia, aquela receita incluía, em 2010 e 2011, a arrecadação de EMLP (receitas não efetivas), no valor, respetivamente, de m€ 360 e M€ 4,75, sem as quais teria ocorrido uma diminuição, no período, de cerca de MC 1,3.</p> <p>Realce-se, que, em 2009 e 2011, o MM recorreu ao PREDE e a um PSF, tendo arrecadado receitas de EMLP de M€ 6,1, que utilizou para pagar dívida originariamente de CP, situação de que decorre uma melhoria dos indicadores que têm subjacente aquela grandeza, sem que se possa imediatamente concluir que ocorreu uma evolução positiva ao nível da gestão orçamental.</p>	<p>2.2.1.1.</p>	
<p>3.2.1.1. Prática sistemática, ao longo do quadriénio, de um significativo empolamento na previsão das receitas orçamentais, que evidenciam reduzidos índices de execução em termos globais (2013: 78%) e, em especial, na vertente de capital, (2013: 55%), o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL.</p> <p>A execução dos orçamentos comportava um elevado risco, pois o MM criou, de forma artificial, ao nível da execução orçamental, a possibilidade da realização e/ou existência de elevados montantes de despesa (2012 e 2013: respetivamente, M€ 2,5 e M€ 2,1) sem que existissem meios monetários para efetuar o seu pagamento, potenciando, assim, uma gestão orçamental totalmente desequilibrada.</p>	<p>2.2.1.2. e 2.2.1.3.</p>	<p>E) Elaboração rigorosa dos orçamentos de receita:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Fundamentando, de forma adequada, todas as rubricas previstas, independentemente de estarem ou não sujeitas no POCAL a regra previsional, em especial, nos casos em que o valor a orçamentar traduza uma evolução atípica (crescimento) da receita face ao seu histórico de cobrança real. ✓ Considerando apenas as que apresentem um elevado grau de probabilidade em termos de cobrança efetiva.
<p>3.2.1.2. Violação, em 2011 e 2012, do princípio do equilíbrio orçamental corrente previsto no POCAL.</p>	<p>2.2.1.4.</p>	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>Em 2011, a situação está justificada com a arrecadação e utilização da receita dos EMLP do PSF, o que já não se verifica em 2012.</p> <p>Todavia, o TC está na posse dos elementos que espelham a situação descrita e que permitem a sua apreciação e eventual valorização em sede de responsabilidade financeira, pelo que não se justifica a realização de qualquer outra diligência.</p>	2.2.1.4.	<p>F) Cumprimento integral e sistemático, no futuro, do quadro legal vigente, em cada momento, em matéria princípios e regras orçamentais, designadamente do princípio do equilíbrio orçamental previsto na Lei n.º 73/2013, de 3/set.</p>
<p>3.2.1.3. Violação, em 2010 e 2013 (respetivamente, após a adesão aos PREDE e PSF), do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial, ainda que, no último ano indicado, o resultado evidencie uma situação muito próximo da de equilíbrio.</p> <p>De qualquer modo, o risco potencial, a que aludimos, em termos da execução orçamental, acabou por concretizar-se, em 2010 e 2013 (ainda que de forma ligeira no último ano), numa gestão e execução orçamentais desequilibradas.</p>	2.2.1.5.	<p>G) Execução prudente do orçamento de despesa, com base na cobrança efetiva das receitas e não apenas na sua previsão orçamental, de modo a garantir um efetivo equilíbrio orçamental e, assim, o pagamento atempado dos compromissos assumidos.</p>
<p>3.2.1.4. No quadriénio 2010/2013, as despesas orçamentais do MM apresentavam uma significativa rigidez, com uma limitada (2013: 39,3%) margem de manobra ao nível da gestão financeira, designadamente para fazer face às demais despesas que, à partida, não se encontram já " vinculadas ".</p>	2.2.1.6.	<p>H) Ponderação de medidas que possam contribuir para uma redução das despesas municipais que apresentam uma elevada rigidez.</p>
<p>3.2.1.5. Indícios, no exercício de 2010, da realização e/ou existência de despesas, sem que tenha sido efetuado o exigível compromisso (M€ 1,1), facto que é suscetível, em abstrato, de consubstanciar um ilícito de natureza financeira.</p> <p>Atendendo, por um lado, a que tal facto pode estar relacionado com uma incorreta apresentação, no CP do balanço, de dívidas de MLP e, por outro lado, a que o TC tem na sua posse todos os elementos que lhe permitem apreciar esta situação, não se justifica a realização de qualquer diligência adicional.</p>	2.2.1.7.	<p>I) Cumprimento sistemático das regras previstas no POCAL e na Lei n.º 8/2012, de 21/fev, em matéria de assunção de compromissos, em especial, no que concerne à proibição de assunção de compromissos sem que existam fundos disponíveis e à exigência que tal procedimento seja executado, em qualquer caso, antes do efetivo fornecimento dos bens e serviços subjacentes às despesas realizadas.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.1.6. Em síntese, entre 2010/2013, o MM apresentou uma tendência no sentido da realização de uma gestão orçamental prudente e equilibrada, ainda que tal evolução positiva tenha decorrido, essencialmente, da arrecadação e utilização do capital de EMLP contratados ao abrigo de um PSF.</p>	<p>2.2.1.9.</p>	
<p>3.2.2. A dívida global do MM de operações orçamentais diminuiu, entre 2010/2013, MC 3,7 (28%), passando para MC 9,6, sendo, no entanto, de salientar, em 2012, o:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Elevado período de recuperação da dívida total (46 meses); ✓ Reduzido nível de cobertura da dívida pelas receitas disponíveis (72%); ✓ Significativo montante de dívida municipal " per capita " (€ 1 896); ✓ Relevante valor de dívida de MLP (M€ 9,3) e do seu peso na dívida total (97%). <p>Para além disso, no final de 2013, o valor dos compromissos já assumidos e ainda não faturados (ou equivalente), que iriam repercutir-se na despesa e dívida do MM, é significativo (m€ 479) e superior ao do ano anterior (m€ 71), pelo que a evolução da situação financeira não é tão positiva como a que decorre da análise da dívida.</p> <p>Em síntese, a dívida global do MM evoluiu positivamente entre 2010/2013, mas continuava a importar, no final do último ano, num valor materialmente relevante atendendo ao seu quadro financeiro, nomeadamente, às receitas orçamentais, e apresentava uma estrutura que se repercute e condiciona a gestão orçamental dos exercícios futuros.</p>	<p>2.2.2.1.</p>	<p>J) Implementação de medidas que contribuam para o restabelecimento do equilíbrio financeiro do MM, o que pressupõe, designadamente, a:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Otimização da cobrança das receitas municipais (através da atualização das taxas e preços praticados na Autarquia, da fixação das taxas dos impostos municipais e, sendo caso disso, da melhoria dos respetivos processos de liquidação e cobrança); ✓ Racionalização da despesa realizada através, nomeadamente, da: <ul style="list-style-type: none"> • Análise e ponderação sistemáticas da necessidade e utilidade das despesas a realizar; • Adoção, ainda que não prevista legalmente, do instrumento da cativação das despesas, consagrando regras de execução orçamental que incluam a identificação das rubricas da despesa e as percentagens a cativar, bem como a competência para a sua descativação. <p>K) Ponderação, especialmente nas áreas de atividade ou programas que tenham um maior peso e flexibilidade ao nível da despesa municipal, da eventual adoção de medidas no sentido de descontinuar os que tenham menor impacto negativo sobre os cidadãos ou de diminuir os meios financeiros afetos, de modo a proporcionar uma redução relevante e estrutural na despesa municipal.</p>
<p>3.2.2.1. O stock da dívida de EMLP aumentou entre 2010/2013 (M€ 1,2 e 15%), passando para MC 9,3.</p> <p>O respetivo serviço da dívida também creceu (55%), passando para MC 1,9, não sendo expectável que continue a aumentar nos próximos anos, atendendo ao capital (m€ 540) do EMLP ainda em período de carência e ao facto de estar a terminar a amortização de outros quatro contratos.</p>	<p>2.2.2.2.</p>	<p>L) Realização de novos investimentos, em especial, com recurso a financiamento alheio, deve ter em consideração a dimensão intergeracional das decisões político-financeiras, tendo sempre subjacente uma análise de custo/benefício, que integre, de forma sistemática, a previsão dos custos a suportar com o respetivo financiamento, exploração, manutenção e conservação.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.2.2. As outras dívidas a terceiros de operações orçamentais decreceram, entre 2010/2013, de forma muito significativa (m€ 4,9 e 94%), passando para m€ 293, ainda que por força exclusivamente da utilização do capital dos EMLP do PSF.</p> <p>Da redução significativa da dívida desta natureza decorre, naturalmente, uma relevante melhoria da situação financeira de CP do MM, com:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Um saldo real positivo de operações orçamentais em 2012 (m€ 265) e negativo em 2013, mas num montante materialmente pouco relevante (m€ 165); ✓ Um PMP a terceiros (2012: 32 dias) e a fornecedores (2013: 32 dias) dentro dos parâmetros legais; ✓ O cumprimento da regra do equilíbrio financeiro mínimo, pois, em 2011 e 2012, já existe ajustamento entre as dívidas de CP e a correspondente liquidez do ativo, em especial, com as disponibilidades. <p>Todavia, entre 2010/2012, os fornecedores liquidaram ao MM, em consequência de atrasos de pagamento, significativos juros de mora (no montante de, pelo menos, m€ 156, que foram pagos na íntegra).</p> <p>Em síntese, entre 2010/2013, a situação financeira de CP evoluiu favoravelmente, ainda que por força do recurso a EMLP ao abrigo do PSF, mas no último ano voltou a existir um saldo negativo de operações orçamentais, resultando destas situações a transferência de dívida assumida e que devia ser paga por um determinado orçamento anual para os subseqüentes.</p>	<p>2.2.2.4. a 2.2.2.6.</p>	<p>M) Acompanhamento e controlo rigorosos da evolução e da assunção de nova dívida municipal de CP, de modo a conter e adequar o seu montante ao quadro financeiro da Autarquia, nomeadamente, às suas receitas (designadamente, às realmente disponíveis, ou seja, após a dedução das despesas fixas e rígidas), salvaguardando, assim, o pagamento atempado das suas obrigações.</p>

3.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO (2012/2013)

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.3.1. Em 2012 e 2013, o perímetro relevante para aferir do cumprimento dos limites legais de endividamento, atendendo ao conceito de EL total, englobava, para além do Município, três associações de municípios (AMVDN, CIMD e AMPV) e duas entidades de natureza empresarial (ADRVT, SA e EPMVF, Lda).</p>	<p>2.3.1. e 2.3.2.</p>	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>Não foi englobado, em 2012 e 2013, o EL, respetivamente, das empresas ADRVT, SA e EPMVF, Lda, pois apresentavam, de acordo com o RJAEP, contas desequilibradas, mas tinham mais ativos que passivos relevantes para aquele limite.</p> <p>Por sua vez, em 2013, ADRVT, SA não foi considerada para qualquer limite legal, pois não foi possível obter a informação necessária à aferição da sua eventual relevância e, em caso afirmativo, sobre os valores a considerar para esse efeito, situação que foi justificada com o facto de ter sido deliberada a sua dissolução.</p>	<p>2.3.1. e 2.3.2.</p>	<p>N) Inclusão, para efeitos do limite de endividamento, da informação relevante da empresa ADRVT, SA durante o respetivo período de liquidação.</p>
<p>3.3.1.1. A Autarquia violou, no final de 2012 e 2013, os limites de EL e de EMLP previstos nas respetivas LOE, tendo cumprido os de ECP consagrado na LFL.</p> <p>Saliente-se que, naqueles anos, estavam excecionados dos limites legais de EMLP e EL os montantes, respetivamente, de MC 1,4 e MC 1,2, pelo que os valores que estão a ser considerados são inferiores aos reais.</p>	<p>2.3.3. a 2.3.5.</p>	<p>O) Cumprimento integral e sistemático, no futuro, do quadro legal previsto, em especial, nos arts. 52º e 54º do RFALEI, em matéria de limites legais de endividamento municipal.</p>
<p>3.3.1.2. A ultrapassagem do limite de EMLP verifica-se, apenas, considerando o <i>stock</i> em dívida dos EMLP relativos a mecanismos de consolidação e/ou recuperação financeira, o que, de harmonia com o quadro legal, justifica tal facto, sendo ainda de referir que, ao longo de 2013, foi superada a obrigação legal de redução do excesso (30%).</p>	<p>2.4.3.1 e 2.3.4.2.</p>	
<p>3.3.1.3. Por sua vez, a violação dos limites de EL (2012 e 2013) é suscetível, em abstrato, de ser sancionada em termos tutelares administrativos e financeiros.</p> <p>Contudo, o MM, ao longo de 2013, cumpriu a obrigação de redução de pelo menos 10% do excesso que se verificava no início do exercício (21%), pelo que, face à regularização superveniente da situação, não se justifica, de acordo com o quadro legal, qualquer outra diligência em sede tutelar administrativa.</p>	<p>2.3.3.1 a 2.3.3.2.2.</p>	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>Ao contrário, em sede financeira, a eventual responsabilidade pela violação dos referidos limites legais é imputável [REDACTED]</p> <p>Nesta sede, a apreciação e valorização dos factos é da competência do Ministério Público junto do Tribunal de Contas.</p>	<p>2.3.3.1 a 2.3.3.2.2.</p>	
<p>3.3.1.4. O MM cumpriu a obrigação de prestação periódica de informação à DGAL, mas os dados reportados, relativamente a 2012 e 2013, não refletiam, com inteira fiabilidade, a sua situação em matéria de EL, tendo sido apuradas diferenças, para menos, de, respetivamente, m€ 391 e m€ 128.</p> <p>Estas divergências resultaram das correções efetuadas pela IGF ao nível do passivo exigível do MM e dos valores relativos às entidades relevantes não comunicados à DGAL.</p>	<p>2.3.6.</p>	<p>P) Prestação de informação rigorosa à DGAL para efeitos de acompanhamento e controlo do endividamento, o que resultará, designadamente, de uma maior fiabilidade da informação decorrente dos registos contabilísticos do MM e da comunicação da informação de todas as entidades relevantes.</p> <p>Q) Criação de procedimentos periódicos de circularização, recolha e validação de informação, que inclua o conjunto de entidades suscetíveis de relevarem, em cada momento, para os limites de endividamento municipal, o que também permitirá o acompanhamento e controlo sistemáticos da posição da Autarquia nessa matéria.</p>
<p>3.3.2. O MM contribuiu positivamente, em 2012 e 2013, para o défice do subsector local, uma vez que, entre 1/jan e 31/dez daqueles anos, diminuiu o seu EL (sem exceções) em cerca de, respetivamente, m€ 860 e m€ 1,1.</p>	<p>2.3.7.</p>	

3.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO (2012/2013) E RECURSO A PROGRAMAS DE CONSOLIDAÇÃO E/OU RECUPERAÇÃO FINANCEIRO

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.4.1. O MM apresentava, no final de 2012 e 2013, uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural, mas não estrutural, o que justificaria, na época, o recurso a um plano de saneamento financeiro.</p>	<p>2.4.</p>	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.4.1.1. Tal situação verificava-se apesar de o MM ter recorrido, em 2009 e 2011, a duas operações de consolidação e/ou recuperação financeiras (PREDE e PSF), através dos quais transformou MC 6,1 de outras dívidas a terceiros de CP em dívida financeira de MLP.</p> <p>3.4.1.2. Quanto ao PSF, a análise efetuada relativamente a 2013, permitiu verificar que a generalidade dos objetivos considerados na análise foi atingida.</p> <p>Assim, podemos afirmar que o objetivo visado com o PSF no sentido de reequilibrar a situação financeira do MM está a ser paulatinamente atingido, ainda que os resultados evidenciem um esforço de ajustamento ligeiramente inferior àquele a que se vinculou.</p>	<p>2.4.1. a 2.4.1.2.</p>	<p>R) Reforço das medidas necessárias ao cumprimento integral das metas aprovadas no PSF e criação dos instrumentos necessários à monitorização e cumprimento das obrigações resultantes daquele Plano.</p>

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

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.5.1. A NCI e o PGRIC são coerentes, articulados e complementares entre si, mas não estão adequados à atual estrutura orgânica dos serviços municipais.</p> <p>O Autarquia não dispõe de nenhum departamento/serviço ou elemento responsável pela função de controlo interno.</p>	<p>2.5.1. e 2.5.2.</p>	<p>S) Revisão da NCI e do PGRIC com o objetivo de aperfeiçoar a sua articulação, dar consistência aos respetivos conteúdos e adequá-los à atual estrutura orgânica dos serviços municipais.</p> <p>T) Criação ou designação de um departamento, serviço ou pessoa responsável pela função de controlo interno.</p>
<p>3.5.1.1. Das fragilidades constatadas ao nível do sistema de controlo interno e dos procedimentos contabilísticos, destacamos o facto de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ As cauções e garantias prestadas (a título de caução ou para o seu reforço), na forma documental, não se encontram sob a responsabilidade de qualquer funcionário ou à guarda do tesoureiro, estando dispersas, designadamente, pelos processos de empreitada; ✓ Não ser apresentado, no passivo de CP do balanço, o valor das amortizações de contratos de EMLP cujo pagamento se vence em cada um dos anos imediatos; ✓ Não serem efetuadas reconciliações das contas de terceiros. 	<p>2.5.1. e 2.5.2.</p>	<p>U) Controlo, arquivo conjunto e organizado por terceiro das cauções e garantias prestadas sob a forma documental e definição da responsabilidade pela sua guarda.</p> <p>V) Adequada apresentação, no CP do balanço, dos valores relativos à amortização de EMLP exigíveis no exercício seguinte, ainda que mantendo a denominação da conta que espelha a natureza originária deste passivo.</p> <p>W) Promoção periódica do procedimento de circularização/reconciliação dos saldos das contas de terceiros.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.5.1.2. Por sua vez, da análise ao PGRCIC, parece-nos de salientar que não:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Foi criada a comissão de acompanhamento; ✓ Estão previstos os termos e prazos para a sua revisão; ✓ Foi efetuada a classificação dos riscos segundo uma escala de graduação; ✓ Foram implementadas a totalidade das medidas previstas no Plano, estando aplicadas menos de um terço; ✓ Foi elaborado qualquer relatório anual. 	2.5.1. e 2.5.3.	<p>X) Criação da comissão de acompanhamento prevista no Plano.</p> <p>Y) Revisão do Plano no sentido de passarem a constar os termos e prazos para futuras atualizações/revisões e de os riscos serem graduados de acordo com uma escala.</p> <p>Z) Implementação da totalidade das medidas previstas no Plano.</p> <p>AA) Elaboração de relatórios anuais de monitorização e acompanhamento do Plano.</p>

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 Murça, o qual deverá dar conhecimento dos mesmos aos restantes membros do Órgão Executivo, bem como de remeter cópia à Assembleia Municipal, em conformidade com o disposto no art. 35º, n.º 2, alínea o), do Anexo I, à Lei n.º 75/2013, de 12/set.

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

Inspeção-Geral de Finanças,

Chefe de Equipa

Assinado de forma
 digital por SÓNIA MARIA
 DA SILVA BARBOSA
 Dados: 2015.12.22
 15:33:14 Z