

CONTROLO DO ENDIVIDAMENTO E DA SITUAÇÃO FINANCEIRA DA ADMINISTRAÇÃO LOCAL AUTÁRQUICA

MUNICÍPIO DA LOUSÃ

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

Relatório n.º 2016/1020

Independência

InteGridade

ConFiança

PARECER:

Concordo.
Sublinho as propostas de encaminhamento constantes do ponto 4. (fls 37), designadamente a de envio do Relatório a S.E. o Secretário de Estado das Autarquias Locais, após submissão a despacho de S. E. o Secretário de Estado do Orçamento.
À consideração superior.

Subinspetora-Geral

Assinado de forma digital por ANA PAULA PEREIRA COSME FRANCO BARATA SALGUEIRO
Dados: 2016.07.14 10:21:27 +01'00'

Concordo, salientando a:

Falta de fiabilidade da informação constante dos documentos de prestação de contas ao nível do passivo exigível.

Manutenção, entre 2010/2013, de uma prática sistemática de empolamento das receitas orçamentais, que melhorou em 2014 (94%), mas que continuava a permitir, de forma artificial, a realização de significativos montantes de despesa para além da efetiva capacidade existente para promover o seu pagamento atempado (m€ 940).

Evolução positiva da dívida global do ML, que decresceu entre 2010/2014 (M€ 2,5 e 26%), mantendo, no final do último ano (M€ 7,2), um nível adequado e sustentável atendendo ao seu quadro financeiro, nomeadamente às receitas orçamentais.

Persistência, no final de 2014, de uma situação financeira de CP desequilibrada, não obstante a anterior adesão aos PPTH e PAEL.

À consideração superior.

Direção de projeto.

Assinado de forma digital por
ALEXANDRE VIRGÍLIO TOMÁS
AMADO

Dados: 2016.06.30 22:51:32 +01'00'

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 Inspector-Geral,


Digitally signed by VÍTOR MIGUEL RODRIGUES BRAZ
Date: 2016.08.01 10:35:11 +01'00'

Relatório n.º 2016/1020

Processo n.º 2014/238/A3/157

CONTROLO DO ENDIVIDAMENTO E DA SITUAÇÃO FINANCEIRA
DA ADMINISTRAÇÃO LOCAL AUTÁRQUICA

MUNICÍPIO DA LOUSÃ

SUMÁRIO EXECUTIVO

A presente auditoria foi realizada com o objetivo de verificar se o **Município da Lousã** (ML) cumpriu o regime legal de endividamento municipal e apresenta uma gestão orçamental e uma situação financeira equilibrada e sustentável, tendo resultado do exame efetuado e do exercício do procedimento do contraditório, em especial, as seguintes conclusões:

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

1.1. Os documentos de prestação de contas do ML não refletiam, no período analisado, com inteira fiabilidade, a sua situação financeira, pois foram efetuadas correções, em especial, em rubricas do passivo exigível (para mais de, respetivamente, m€ 415, m€ 321 e m€ 102).

Falta de fiabilidade dos documentos de prestação de contas nas rubricas do passivo exigível

2. Fragilidades ao nível da gestão orçamental e suas consequências

2.1. A receita disponível do ML importou, entre 2010/2014, respetivamente, em M€ 12,9, M€ 13,2, M€ 13,7, M€ 16 e M€ 15,2 (incluindo a arrecadação de empréstimos no valor de, respetivamente m€ 600, m€ 470, m€ 400, m€ 980 e m€ 438).

Receita global disponível em 2014: M€ 15,2

2.2. Prática reiterada, nos anos de 2010/2013, de empolamento na previsão das receitas orçamentais, com reduzidos índices de execução em termos globais e, em especial, na componente de capital (entre 33% e 59%), situação que, não obstante ter melhorado significativamente em 2014 (94%), contraria o objetivo visado pelas regras previsionais do POCAL.

Prática sistemática de empolamento na previsão das receitas orçamentais

Deste procedimento decorre um elevado risco para o equilíbrio e a sustentabilidade financeira da entidade, pois permite, de forma artificial, a realização e/ou existência de elevados montantes de despesa (2013/2014: M€ 3,5 e m€ 940) para além da efetiva capacidade para promover o seu pagamento atempado, potenciando, assim, uma gestão orçamental desequilibrada.

Risco significativo para o equilíbrio e a sustentabilidade financeira da entidade

2.3. Incumprimento, entre 2010/2013 (após a adesão aos PPTH e PAEL), do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial (execução global do ano), o que espelha uma gestão orçamental desequilibrada, situação que já não se verificou em 2014.

Violação do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial

2.4. A despesa orçamental apresenta, nos anos analisados, uma significativa rigidez, com uma limitada (2013/2014, respetivamente, 8,3% e 36,5%) margem de manobra ao nível da gestão financeira da Autarquia, designadamente para fazer face às despesas que, à partida, não se encontravam já “ vinculadas “.

2.5. Em síntese, entre 2010/2013, o ML elaborou e aprovou documentos previsionais que não refletiam a real expectativa da execução orçamental e não manteve uma gestão orçamental prudente e equilibrada, situação que ainda seria mais negativa caso não tivesse aderido ao Programa Pagar a Tempo e Horas (PPTH) e ao Programa de Apoio à Economia Local (PAEL), sendo, de qualquer modo, de salientar a evolução positiva ocorrida em 2014.

Gestão orçamental desequilibrada

3. Dívida municipal global num nível adequado e sustentável no final de 2014

3.1. A dívida do ML de operações orçamentais diminuiu entre 2010/2014 (M€ 2,5 e 26%), passando para M€ 7,2, e evidenciava, no final do último ano, um nível adequado e sustentável, atendendo ao seu quadro financeiro, nomeadamente às receitas orçamentais, mas apresentava uma estrutura com repercussão sobre a gestão orçamental dos exercícios futuros.

Dívida municipal, em 2014, adequada e sustentável face ao seu quadro financeiro (M€ 7,2)

3.2. Persistia, no final de 2014, não obstante a anterior adesão aos PPTH e PAEL, uma situação financeira de CP desequilibrada, mas ocorreu uma evolução positiva nesta matéria, pois o ML passou de:

- ✓ **Sistemáticos e relevantes saldos reais negativos de operações orçamentais** (2010 e 2013: M€ 3,8 e m€ 683) para positivo em 2014 (m€ 22,1);
- ✓ **PMP a terceiros e fornecedores superiores aos parâmetros legais** (2010: 99 e 123 dias) para resultados que estão perto ou já cumprem tal objetivo;
- ✓ **Desajustamento**, em 2013/2014, entre as dívidas de CP as disponibilidades e, ainda assim, com uma relevante taxa de cobertura no último ano (80%).

De qualquer modo, entre 2010/2012, a **Autarquia suportou significativos custos financeiros** relativos a atrasos de pagamento aos credores (liquidação e pagamento de **juros de mora** de, pelo menos, respetivamente, **m€ 118 e m€ 83**).

4. Cumprimento dos limites legais de endividamento municipal

4.1. A **Autarquia cumpriu**, entre **2011 e 2013**, os **limites legais de endividamento líquido (EL) e de empréstimos de médio e longo prazos (EMLP) e de curto prazo**, bem como, em **2014**, o da **dívida total de operações orçamentais e o respetivo valor máximo admissível para esse exercício**.

4.2. Todavia, a **informação reportada à DGAL**, em 2011 e 2012, **não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação em matéria de limites de endividamento** pois foram apuradas diferenças, para mais, **ao nível do EL** (m€ 478 e m€ 339) e **dos EMLP** (m€ 27 e m€ 34), em resultado das correções efetuadas à informação do ML e dos valores incorretamente comunicados ou omitidos de outras entidades relevantes, situação que persistiu em 2013.

5. Principais recomendações

5.1. Destacamos as **recomendações ao ML**, 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 e à implementação do subsistema da contabilidade de custos;
- ✓ **Elaboração de orçamentos** cada vez mais rigorosos e prudentes, especialmente ao nível da receita prevista, visando a manutenção de uma gestão orçamental equilibrada e sustentável;
- ✓ **Cumprimento integral e sistemático do regime legal consagrado na LCPA e no POCAL** em matéria de assunção de compromissos;
- ✓ **Manutenção da trajetória** no sentido do equilíbrio financeiro do Município, em especial de CP, através do reforço das medidas adotadas no sentido da redução da despesa e otimização da receita municipais;
- ✓ **Adequado reporte de informação financeira à DGAL**, designadamente para efeitos do acompanhamento do limite de endividamento municipal, atento o papel dessa entidade.

Persistência, em 2014, de uma situação financeira de curto prazo desequilibrada, não obstante a anterior adesão aos PPTH e PAEL

Juros de mora liquidados no valor de, pelo menos, m€ 118

Cumprimento dos limites legais de endividamento entre 2011/2014

Prestação de informação incorreta à DGAL

Principais áreas das recomendações

ÍNDICE

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS	5
1. INTRODUÇÃO	6
1.1. ORIGEM E OBJETIVOS	6
1.2. METODOLOGIA	6
1.3. CONTRADITÓRIO	7
2. RESULTADOS DA AÇÃO.....	7
2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS	7
2.1.1. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA.....	7
2.1.2. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS.....	9
2.2. ORÇAMENTO, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA	11
2.2.1. PREVISÃO E EXECUÇÃO ORÇAMENTAL.....	11
2.2.2. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIÇÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA.....	18
2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL	24
2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO	24
2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS	25
2.3.3. CONTROLO DOS LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO PREVISTOS NA LFL	27
2.3.4. CONTROLO DO LIMITE DE ENDIVIDAMENTO CONSAGRADO NO RFALEI	28
2.3.5. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL	29
2.4. MECANISMOS DE CONSOLIDAÇÃO/RECUPERAÇÃO FINANCEIROS.....	30
2.5. CONTROLO INTERNO, PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E PLANO DE GESTÃO DE RISCOS DE CORRUPÇÃO E INFRAÇÕES CONEXAS	31
3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	32
4. PROPOSTAS.....	37
ANEXOS (fls. 1 a 68)	

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

BBVA	Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, SA
BST	Banco Santander Totta, SA
BPI	Banco Português de Investimentos, SA
CGD	Caixa Geral de Depósitos, SA
Cfr	Confrontar
CP	Curto prazo
DGAL	Direção - Geral das Autarquias Locais
DGTF	Direção – Geral do Tesouro e Finanças
DL	Decreto-Lei
DR	Diário da República
ECP	Empréstimos de curto prazo
EL	Endividamento líquido
EMLP	Empréstimos de médio e longo prazos
FEF	Fundo de Equilíbrio Financeiro
IGF	Inspeção-Geral de Finanças
IRS	Imposto sobre os Rendimentos das Pessoas Singulares
LFL	Lei das Finanças Locais
LOE	Lei do Orçamento de Estado
LOPTC	Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas
M€	Milhões de euros
m€	Milhares de euros
ML	Município da Lousã
MLP	Médio e longo prazos
OE	Orçamento de Estado
OO	Operações orçamentais
PAEL	Programa de Apoio à Economia Local
PGRIC	Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas
POCAL	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
PMP	Prazo médio de pagamento
pp	Pontos percentuais
PPTH	Programa Pagar a Tempo e Horas
RCM	Resolução do Conselho de Ministros
RJAEPL	Regime Jurídico da Atividade Empresarial e das Participações Locais
RJSEL	Regime Jurídico do Setor Empresarial Local
RSCI	Regulamento do Sistema de Controlo Interno
SIIAL	Sistema Integrado de Informação da Administração Local

1. INTRODUÇÃO

1.1. ORIGEM E OBJETIVOS

1.1.1. Em conformidade com o Plano de Atividades, a Inspeção-Geral de Finanças (IGF) realizou **uma auditoria no Município da Lousã (ML)**, enquadrada no Projeto designado “Controlo do endividamento e da situação financeira da Administração Local Autárquica ” ¹.

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

1	Exame à qualidade da informação dos documentos de prestação de contas.
2	Análise do comportamento do Município no que respeita à execução orçamental, avaliação da evolução do endividamento municipal, designadamente em termos de empréstimos, locação financeira e outras dívidas a terceiros, e apreciação da sua situação financeira, em especial, de curto prazo.
3	Controlo do cumprimento do regime de endividamento previsto na Lei das Finanças Locais ² e na Lei do Orçamento de Estado ³ , quer na vertente dos empréstimos, quer de endividamento líquido.
4	Verificação 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 o triénio 2010/2012, foi considerada na análise, nos casos em que os objetivos definidos o permitiram, a informação orçamental e financeira relativa a 2013/2014 ⁴.

1.2. METODOLOGIA

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

- ✓ Recolha e análise de informação (suportada num conjunto de mapas);
- ✓ Utilização de uma *check-list* de verificação da coerência entre os vários documentos que integram a prestação de contas;
- ✓ Realização de entrevistas com dirigentes e outros trabalhadores da entidade, com base em

¹ Refira-se que foi realizada, na mesma Autarquia e de forma articulada com o presente trabalho, uma outra auditoria no âmbito do projeto “ Controlo do Programa de Apoio à Economia Local ” (Proc. n.º 2014/181/A3/1525).

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

³ Lei n.º 64-B/2011, de 30/dez.

⁴ Ainda que, quanto a 2013/2014, com base na informação constante dos documentos de prestação de contas.

questionários destinados a validar os aspetos mais relevantes do sistema de controlo interno e os procedimentos contabilísticos nas áreas em apreciação;

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

Anexos, a fls. 1 a 9

1.3. CONTRADITÓRIO

1.3.1. Nos termos do disposto no art.º 12.º (princípio do contraditório) do DL n.º 276/2007, de 31/jul, e dos art.s 19º, n.º 2, e 20º do Regulamento do Procedimento de Inspeção da IGF⁵, foi dado conhecimento formal ao Senhor Presidente da Câmara Municipal da Lousã das principais asserções, conclusões e recomendações constantes deste documento, através do envio, em 8/jun/2016, do projeto de relatório.

A análise da resposta recebida, em 16/jun/2016, que no essencial não põe em causa as asserções, conclusões e recomendações que haviam sido explicitadas no projeto de relatório, consta do presente documento, no qual introduzimos, em alguns pontos específicos, os aspetos que consubstanciam informações ou dados complementares relevantes.

Anexos, a fls. 63 a 68

2. RESULTADOS DA AÇÃO

2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS

2.1.1. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA

2.1.1.1. Do trabalho realizado⁶, com o objetivo de **examinar a qualidade da informação financeira produzida pelo ML**, resultaram algumas **correções** aos dados dos balanços dos anos do triénio de 2010/2012⁷:

⁵ Aprovado pelo Despacho n.º 6387/2010, de 5/abr, do Ministro de Estado e das Finanças e publicado no DR, 2ª Série, de 12/abr.

⁶ Foram circularizados e reconciliados os saldos:

- ✓ Das entidades com créditos sobre a Autarquia relativamente a empréstimos de médio e longo prazos (EMLP) e abrangendo a totalidade dos contratos (BST - Banco Santander Totta, CGD-Caixa Geral de Depósitos, BPI - Banco Português de Investimento, BBVA - Banco Bilbao Vizcaya Argentaria e DGTF - Direção-Geral de Tesouro e Finanças, ascendendo o capital total em dívida no final de 2012 a € 4 573 188,77), não tendo sido obtido resposta de uma das entidades (o BST), cuja dívida perfazia € 447 213,65 e correspondia a 9,8% do total.
- ✓ De onze entidades credoras de outra índole (fornecedores c/c, fornecedores de imobilizado e outros), cujos créditos totalizavam cerca de M€ 2 e representavam 78% da dívida daquela natureza refletida contabilisticamente, tendo sido obtidas dez respostas.

Para além disso, foram analisados, neste contexto, tendo em conta os riscos envolvidos, alguns eventos específicos e característicos dos municípios atendendo a que, em regra, são tratados de forma incorreta, em especial no que respeita aos valores reconhecidos em investimentos financeiros e na conta de “ acréscimos de custos “.

⁷ Atendendo a que apenas foi examinada a qualidade da informação dos documentos de prestação de contas de 2012, nomeadamente através dos referidos procedimentos de circularização e reconciliação de saldos, as correções efetuadas em 2010 e 2011 respeitam somente às decorrentes daquele controlo que eram também suscetíveis de afetar a informação económico-financeira desses exercícios.

As indicadas correções também foram introduzidas, quando relevantes, noutras grandezas consideradas nas análises efetuadas pela IGF, nomeadamente em termos da dívida reconciliada e dos limites de endividamento.

Figura 1 – Síntese das correções efetuadas aos balanços

Un.: euro

COMPONENTES DO BALANÇO	CONTAS	2010				2011				2012			
		Débito	Crédito	Saldo		Débito	Crédito	Saldo		Débito	Crédito	Saldo	
				Valor	D/C			Valor	D/C			Valor	D/C
ATIVO	Inv. Fin. - Partes de Capital - Associação de Municípios (411)		6 500,00	- 6 500,00	C		6 500,00	- 6 500,00	C		6 500,00	- 6 500,00	C
FUNDOS PRÓPRIOS	Resultado Líquido do Exercício (88) / Resultados Transitados (59)	424 733,43		- 424 733,43	D	327 770,06		- 327 770,06	D	6 500,00		- 6 500,00	D
	Resultado Líquido do Exercício (88)									101 962,18		- 101 962,18	D
PASSIVO	Provisões para Riscos e Encargos (292)		3 226,44	3 226,44	C								
	Estado e outros entes públicos (24)		415 006,99	415 006,99	C		321 270,06	321 270,06	C				
	Fornecedores c/c (22)									101 962,18	101 962,18	C	

Anexos, a fls. 10 a 12

As **correções efetuadas**, que resultaram, principalmente, dos procedimentos de circularização/reconciliação dos saldos de terceiros, traduziram-se entre **2010/2012**, nomeadamente, **num aumento do passivo exigível de curto prazo (CP)** de respetivamente, **€ 415 006,99, € 321 270,06 e € 101 962,18**, que representa, **no último ano indicado, cerca de 5% da dívida dessa natureza evidenciada pelo balanço**.

Refira-se, ainda, que, para efeitos da nossa análise, foi:

- ✓ Eliminada, nos anos 2010/2012, uma alegada “participação”, ainda que de reduzida materialidade (€ 6 500), incorretamente refletida na conta de “investimentos financeiros” (41.1.3.4. – Investimentos financeiros – Partes de capital), relativa à “AREAC – Agência Regional de Energia e Ambiente do Centro”, atendendo à natureza da entidade em causa (associação sem fins lucrativos);

Anexos, a fls. 18

- ✓ Reconhecida, em 2010, uma provisão para riscos e encargos no montante de € 3 226,44, na sequência de um assalto ao cofre do serviço de tesouraria da Autarquia no final de nov/2007.

Em sede de contraditório, a Autarquia referiu que “ (...) o passivo exigível (...) referenciado encontra-se devidamente registado e pago (...) ”.

Anexos, a fls. 64

2.1.1.2. Por sua vez, ao nível da **contabilidade orçamental** importa salientar que, **em 2010**, o **mapa de fluxos de caixa apresentava um saldo final sobreavaliado em € 3 226,44** (respeitante ao evento a que aludimos no último parágrafo), que corrigimos, nesse exercício, para efeito das análises efetuadas⁸.

De facto, relativamente a esta matéria, a Autarquia efetuou uma participação criminal ao Ministério Público (MP), tendo sido notificada, em 11/mar/2011, pelo Tribunal Judicial da Comarca da Lousã do despacho de arquivamento do inquérito (art. 277º, n.º 2, do Código do Processo Penal) desencadeado na sequência da ocorrência do mencionado furto.

⁸ Nomeadamente, sobre as receitas totais disponíveis e os saldos orçamentais transitados.

Tal facto foi comunicado ao Tribunal de Contas (TC) e na sequência da verificação efetuada por aquela entidade aos documentos de prestação de contas de 2007 (ofício de 19/jul/2010), o ML procedeu à regularização contabilística deste evento em 2011.

2.1.1.3. Para além disso, atento o disposto no Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL⁹), constataram-se **outras insuficiências**, nomeadamente a **inexistência de contabilidade de custos**.

Anexos, a fls. 62

O ML informou, no contraditório, que este subsistema de contabilidade “ (...) foi implementado no exercício de 2015 (...) ”.

Anexos, a fls. 64

2.1.1.4. Em síntese, a **análise realizada indicia** que, no período abordado, os **balanços e as demonstrações de resultados do ML não refletiam**, com inteira fiabilidade, a **sua situação financeira e económica**, pois, entre 2010/2012, foram efetuadas correções **com algum significado nas rubricas relativas ao passivo exigível e a resultados**, sendo, ainda, de referir a **inexistência**, legalmente obrigatória, **de contabilidade de custos**.

2.1.2. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS

2.1.2.1. No quadriénio de **2010/2013**, as componentes dos balanços, incluindo as correções da IGF, apresentaram os seguintes valores e evolução:

Figura 2 – Evolução das componentes dos balanços

Un: euro

DESCRIÇÃO	2010	2011	2012	2013	2014	VARIACÃO			
						2010/2013		2010/2014	
						Montante	%	Montante	%
ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS	800 090,04	822 207,06	516 753,41	515 598,16	370 821,87	- 284 491,88	-36%	- 429 268,17	-54%
RESTANTE ATIVO	60 489 062,35	58 987 387,78	58 034 681,34	58 790 574,40	60 529 176,23	- 1 698 487,95	-3%	40 113,88	0%
ATIVO TOTAL	61 289 152,39	59 809 594,84	58 551 434,75	59 306 172,56	60 899 998,10	- 1 982 979,83	-3%	- 389 154,29	-1%
DÍVIDAS A TERCEIROS	10 168 846,62	8 941 207,21	7 793 170,67	7 028 639,80	7 671 026,57	- 3 140 206,82	-31%	- 2 497 820,05	-25%
PROVISÕES	3 226,44	0,00	0,00	101 764,35	70 264,35	98 537,91	3054%	67 037,91	2078%
ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS	9 865 821,72	9 675 818,87	10 232 921,00	13 371 973,86	14 338 983,35	3 506 152,14	36%	4 473 161,63	45%
PASSIVO TOTAL	20 037 894,78	18 617 026,08	18 026 091,67	20 502 378,01	22 080 274,27	464 483,23	2%	2 042 379,49	10%
PATRIMÓNIO	44 175 228,83	44 175 228,83	44 175 228,83	44 175 228,83	44 175 228,83	0,00	0%	0,00	0%
RESTANTES FUND. PRÓPRIOS	- 2 923 971,22	- 2 982 660,07	- 3 649 885,75	- 5 371 434,28	- 5 355 505,00	- 2 447 463,06	84%	- 2 431 533,78	83%
FUND. PRÓPRIOS TOTAIS	41 251 257,61	41 192 568,76	40 525 343,08	38 803 794,55	38 819 723,83	- 2 447 463,06	-6%	- 2 431 533,78	-6%

Fonte: Balanços e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 19 a 21

Assim, entre **2010/2013**, constata-se que o(s):

- ✓ **Ativo** apresentou uma **evolução desfavorável**, com um decréscimo de 3% (M€ 2), que resultou, essencialmente, da redução (12%) da rubrica de “ Bens de domínio público ” (que contribuiu em 106% para a variação total);

⁹ 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.

- ✓ **Passivo** também evoluiu **negativamente**, pois, não obstante o significativo decréscimo ocorrido nas dívidas a terceiros (M€ 3,1 e 31%), aumentou em termos globais cerca de 2% (m€ 464), que resultou, em especial, do crescimento (M€ 3,5) verificado em sede da rubrica de “ Acréscimos e diferimentos ” (755% da variação total);
- ✓ **Fundos próprios** **diminuíram** cerca de 6% (M€ 2,4), para o que contribuiu, fundamentalmente, a rubrica de “ Resultados transitados ” (M€ 1,8).

Nesse período, **diminuiu o grau de dependência do ML de capitais alheios exigíveis**¹⁰ **para financiamento do ativo** (de 17% para 12%), **tendo igualmente decrescido o correspondente peso dos fundos próprios** (de 67% para 65%).

Anexos, a fls. 20

Em **2014**, verificou-se, face ao ano anterior, que o **ativo e os fundos próprios tiveram uma evolução positiva**, pois aumentaram, respetivamente, M€ 1,6 e m€ 15,9 (2,7% e 0,04%), enquanto o **passivo evoluiu negativamente (mais M€ 1,6 e 7,7%)**.

2.1.2.2. A situação do ML em termos de **endividamento**, quando abordada de forma articulada com o ativo líquido e o passivo total, apresenta a seguinte evolução:

Figura 3 – Indicadores de endividamento

INDICADORES	2010	2011	2012	2013	2014	VARIÇÃO	
						2010/2013	2010/2014
Endividamento (passivo / ativo líquido)	33%	31%	31%	35%	36%	1,88	3,56
Estrutura de Endividamento I (dívidas MLP / passivo)	28%	27%	25%	23%	22%	-5,12	-5,42
Estrutura de Endividamento II (dívida financeira MLP / passivo)	28%	27%	25%	23%	22%	-5,12	-5,42
Estrutura de Endividamento III (dívidas de CP / passivo)	23%	21%	18%	12%	12%	-11,34	-10,59

Fonte: Balanços e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 22 (indicadores 10 a 13)

Segundo este conjunto de indicadores verifica-se que:

- ✓ Cresceu o peso do passivo no ativo líquido (indicador “ Endividamento ”), situando-se, em 2013 e 2014, em, respetivamente, 35% 36%;
- ✓ Diminuiu, entre 2010 e 2013/2014, o peso das dívidas de MLP e de CP no passivo (indicadores “ Estrutura de Endividamento I a III ”), respetivamente, em 5 e 11 pontos percentuais (pp).

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

¹⁰ Passivo total menos acréscimos e diferimentos.

Figura 4 – Indicadores de imobilizações

INDICADORES	2010	2011	2012	2013	2014	VARIACÃO	
						2010/2013	2010/2014
Indicador das imobilizações I (capitais permanentes / imobilizado líquido)	80%	80%	80%	78%	78%	-2,39	-2,09
Indicador das imobilizações II (capitais alheios MLP / imobilizado líquido)	9%	9%	8%	8%	9%	-1,22	-0,72
Indicador das imobilizações III (capitais alheios CP / imobilizado líquido)	8%	7%	6%	4%	5%	-3,60	-2,99

Fonte: Balanços e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 22 (indicadores 7 a 9)

Os resultados destes rácios mostram que, no final de 2013/2014, **o imobilizado continuava a ser principalmente financiado** - como é desejável - **por capitais permanentes**¹¹ (indicador de imobilizações I), compostos maioritariamente por fundos próprios (os capitais alheios de MLP - indicador de imobilizações II – representam 8% e 9%, respetivamente), sendo, ainda, de salientar o reduzido grau de cobertura por capitais alheios de CP (indicador de imobilizações III).

2.2. ORÇAMENTO, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA

2.2.1. PREVISÃO E EXECUÇÃO ORÇAMENTAL

2.2.1.1. No quadriénio de **2010/2013**¹², as receitas previstas/arrecadadas e as despesas previstas/pagas apresentaram a seguinte evolução:

Figura 5 – Evolução e taxas de execução da receita e despesa municipal (2010/2013)

Un: Euro

RUBRICAS	PREVISÃO / EXECUÇÃO (valores absolutos)								EXECUÇÃO / PREVISÃO (%)				VARIACÃO DA EXECUÇÃO NO QUADRIÉNIO	
	2010		2011		2012		2013						(%)	(pp)
	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	2010	2011	2012	2013		
1 - Saldo inicial	44 253	44 253	30 702	30 702	29 856	29 856	907 360	907 360	100%	100%	100%	100%	1950%	0 pp
2 - Repos. não abat. nos pagam.	5 000	297	5 000	2 400	5 000	10 236	15 000	10 508	6%	48%	205%	70%	3434%	64 pp
3 - Receita Corrente	11 047 641	9 732 694	11 418 363	10 359 436	11 183 239	10 338 612	11 617 366	10 960 649	88%	91%	92%	94%	13%	6 pp
4 - Despesa Corrente	11 056 182	8 886 077	11 445 839	9 020 172	11 213 095	8 746 603	12 524 726	10 413 319	80%	79%	78%	83%	17%	3 pp
5 - Receita de Capital	9 457 806	3 123 993	9 144 801	2 763 873	7 622 400	3 342 388	6 932 704	4 093 715	33%	30%	44%	59%	31%	26 pp
6 - Despesa de Capital	9 495 291	3 984 458	9 149 801	4 106 383	7 627 400	4 067 129	6 947 704	4 902 370	42%	45%	53%	71%	23%	29 pp
Montante do furto (2007)		- 3 226												
7 - Receita Total (1+2+3+5)	20 554 700	12 898 011	20 598 866	13 156 411	18 840 495	13 721 092	19 472 430	15 972 233	63%	64%	73%	82%	24%	19 pp
8 - Despesa Total (4+6)	20 551 473	12 870 535	20 595 640	13 126 555	18 840 495	12 813 732	19 472 430	15 315 690	63%	64%	68%	79%	19%	16 pp

Fonte: Orçamentos finais e mapas de fluxos de caixa

Anexos, a fls. 23 a 25

A **receita total disponível** (incluindo o saldo orçamental transitado da gerência anterior) **importou**, em **2013**, no montante de **M€ 16**, o que espelha, no período, **um aumento de M€ 3,1** (24%), devido ao acréscimo simultâneo das receitas correntes e de capital (respetivamente, 13% e 31%), destacando-se, neste âmbito, o comportamento das transferências de capital relativas à “ Participação comunitária em projetos cofinanciados ”, que passaram de m€ 643 para M€ 2,3.

¹¹ Ou seja, por fundos próprios e financiamentos de médio e longo prazo.

¹² Cfr. infra a evolução ocorrida em 2014.

No mesmo sentido evoluiu a **despesa municipal paga (mais 19%)**, que passou de **M€ 13** para **M€ 15**, em resultado do simultâneo aumento das despesas correntes e de capital, em, respetivamente, 17% e 23%.

Anexos, a fls. 24

Em **2014**, a **evolução das grandezas**, a que aludimos anteriormente, foi a seguinte:

Figura 6 – Taxas de execução da receita e despesa municipal (2014)

Un: Euro

RUBRICAS	2014			VARIACÃO DA EXECUÇÃO					
	PREVISÃO/EXECUÇÃO (valores absolutos)			2013/2014			2010/2014		
	PREVISÃO	EXECUÇÃO	TAXA DE EXECUÇÃO	MONTANTE	(%)	(pp)	MONTANTE	(%)	(pp)
1 - Saldo inicial	656 543	656 543	100%	- 250 817	-28%	0 pp	612 290	1384%	0 pp
2 - Repos. não abat. nos pagam.	15 000	30	0%	- 10 478	-100%	- 70 pp	- 267	-90%	- 6 pp
3 - Receita Corrente	11 823 464	11 258 990	95%	298 341	3%	1 pp	1 526 296	16%	7 pp
4 - Despesa Corrente	11 400 762	10 006 886	88%	- 406 433	-4%	5 pp	1 120 809	13%	7 pp
5 - Receita de Capital	3 664 815	3 304 076	90%	- 789 639	-19%	31 pp	180 083	6%	57 pp
6 - Despesa de Capital	4 759 060	3 485 514	73%	- 1 416 856	-29%	3 pp	- 498 944	-13%	31 pp
7 - Receita Total (1+2+3+5)	16 159 823	15 219 640	94%	- 752 593	-4,71%	12 pp	2 321 629	18%	31 pp
8 - Despesa Total (4+6)	16 159 823	13 492 400	83%	- 1 823 290	-12%	12 pp	621 865	5%	21 pp

Fonte: Orçamentos finais e mapas de fluxos de caixa

Anexos, a fls. 26

Assim, em **2014**, a **receita cobrada diminuiu e aumentou**, respetivamente, face a 2013 e a 2010, cerca de **m€ 753 (5%)** e **M€ 2,3 (18%)**, o mesmo sucedendo com a **despesa municipal paga (M€ 1,8 e m€ 622)**.

Realce-se, no entanto, que, entre 2010/2014, **aquelas receitas incluíam a arrecadação de empréstimos** (i.e., receitas não efetivas) de, respetivamente, **m€ 600, m€ 470, m€ 400, m€ 980 e m€ 438**, sem as quais as receitas desses exercícios seriam de M€ 12,3, M€ 12,7, M€ 13,3, M€ 15 e M€ 14,8 e a variação, no período, **de mais M€ 2,5 (20%)**.

No contexto das receitas da natureza indicada, **salientamos**:

- ✓ Em 2013, a **arrecadação** das duas tranches do **capital do empréstimo de médio e longo prazos (EMLP) no âmbito do PAEL** ¹³, no montante de **m€ 881** ¹⁴.
- ✓ O facto, de o ML já ter recorrido, em 2008, ao **Programa Pagar a Tempo e Horas (PPTH)** ¹⁵, tendo contraído um EMLP de **M€ 1** (cfr. item 2.4.4).

Do **recurso a EMLP no âmbito de processos de consolidação e/ou recuperação financeiras** decorre, necessariamente, a **melhoria dos resultados dos indicadores que têm como variável as “ outras dívidas a terceiros ”** ¹⁶, sem que de tal facto se possa **imediatamente concluir que ocorreu uma evolução positiva ao nível da gestão orçamental do Município**.

¹³ Programa de Apoio à Economia Local, aprovado pela Lei n.º 43/2012, de 28/ago, e regulamentado pela Portaria n.º 281-A/2012, de 14/set.

¹⁴ Arrecadados em 20/fev (€ 616 540,42) e 24/jul (€ 264 231,61).

¹⁵ Programa 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 (...) ” - Preâmbulo da RCM n.º 34/2008, de 22/fev (RCM).

¹⁶ 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.

2.2.1.2. Entre 2010/2013, o grau de execução orçamental da receita total apresentou valores crescentes, mas sistematicamente reduzidos (respetivamente, 63%, 64%, 73% e 82%), para o que concorreu, sobretudo, o comportamento das receitas de capital (33%, 30%, 44% e 59%).

Consequentemente, nesse período, face aos valores previstos, não foram arrecadadas receitas globais nos montantes de, respetivamente, M€ 7,7, M€ 7,4, M€ 5,1 e M€ 3,5, resultando esta situação essencialmente das seguintes rubricas:

- ✓ “ 09 - Venda de bens de investimento ”, com verbas não executadas, entre 2010/2012, de, respetivamente, M€ 1,4, M€ 1,4 e m€ 867, que contribuíram em 18%, 19% e 17% para o desvio total verificado;
- ✓ “ 10 - Transferências de capital ”, com verbas não executadas, entre 2010/2013, de, respetivamente, M€ 4,9, M€ 5, M€ 2,8 e M€ 2,6, que correspondem a 64%, 67%, 55% e 51% para o desvio total verificado.

Anexos, a fls. 24

Por sua vez, em 2014, ocorreu uma evolução positiva nesta matéria, pois o grau de execução orçamental de receita total evidenciou um relevante acréscimo, passando para 94%, o mesmo acontecendo com a componente de capital (90%).

De qualquer modo, existiu, em especial até 2013, uma prática reiterada, ainda que decrescente, de 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 verificados na previsão da receita orçamental, entre 2010/2014, permitiam, em matéria de realização das despesas, a seguinte situação:

Figura 7 – Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível

RUBRICAS	EXERCÍCIOS					% DE COBERTURA DA DESPESA PREVISTA (1/2)*100				
	2010	2011	2012	2013	2014	2010	2011	2012	2013	2014
1 - Receita total efetivamente disponível	12 901 237	13 156 411	13 721 092	15 972 233	15 219 640	63%	64%	73%	82%	94%
2 - Despesa orçamental prevista	20 551 473	20 595 640	18 840 495	19 472 430	16 159 823					
Diferença (1-2)	- 7 650 236	- 7 439 229	- 5 119 403	- 3 500 197	- 940 183					

Fonte: Orçamentos finais e mapas de fluxos de caixa.

Anexos, a fls. 23 a 26

Deste modo, no quadriénio 2010/2013, através do mencionado empolamento na previsão das receitas orçamentais, o ML criou, de um modo artificial, a possibilidade formal de realização e/ou existência de despesas de um elevado montante para o pagamento das quais não havia, na verdade, disponibilidades financeiras suficientes, potenciando, assim, uma gestão orçamental desequilibrada.

Tal risco, que se manteve em valores materialmente relevantes em todos os exercícios referidos, diminuiu, de forma muito significativa, entre 2010/2014 e 2013/2014 (respetivamente, M€ 6,7 e

M€ 2,6), correspondendo, nos últimos dois exercícios, respetivamente, a cerca de **22%** e **6,2% da receita efetivamente disponível**.

Entre 2010/2013, a situação descrita não pode ser justificada pelas dívidas de natureza administrativa/comercial de curto prazo transitadas de exercícios anteriores, já que, segundo a informação financeira do ML, importavam, no início de cada ano, em M€ 2,9, M€ 3,4, M€ 2,9 e M€ 2,4 ¹⁷.

Assim, **através do mencionado empolamento**, foi criada a **possibilidade de realizar**, nesses anos, “nova despesa” nos montantes de, respetivamente, **M€ 4,7, M€ 4, M€ 2,3 e M€ 1,1** ¹⁸, relativamente aos quais não existia uma efetiva capacidade de pagamento, tendo, no entanto, ocorrido uma significativa **melhoria nesta matéria em 2014**.

Em sede de contraditório, o ML não contradita os factos descritos, mas alegou que “(...) a política orçamental (...) tem-se mostrado a mais correta ao longo destes últimos exercícios, tendo por base a elaboração de orçamentos cada vez mais rigorosos e sustentáveis, tendo sido possível apresentar um nível de execução do orçamento da receita, no exercício de 2014 de 94% e no exercício de 2015 de 92%”.

Anexos, a fls. 64

2.2.1.4. Relativamente à verificação do cumprimento do princípio do **equilíbrio orçamental numa perspetiva substancial** ¹⁹, os resultados foram os seguintes:

Figura 8 – Equilíbrio orçamental em sentido substancial

ANO	EXECUÇÃO NO ANO	
	Autónoma	Global
2010	93,37%	77,23%
2011	105,25%	80,71%
2012	112,32%	89,31%
2013	106,80%	95,89%
2014	105,09%	100,15%

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

Anexos, a fls. 2 (metodologia) e 27 (em especial, colunas 9 e 10)

Assim, o **ML violou sistematicamente, entre 2010/2013, o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial ao nível da execução global**, o mesmo sucedendo em 2010 ao nível da execução autónoma ²⁰, situação que ainda seria mais negativa caso não tivesse recorrido aos PPTH e PAEL, justificando, este último, a melhoria ocorrida em 2013.

O **risco potencial**, a que aludimos anteriormente, **acabou por concretizar-se numa gestão orçamental**

¹⁷ Total das “ Dívidas a terceiros - curto prazo ” (constante do balanço) deduzido dos montantes relativos a “ Leasing ” e a “ Operações de tesouraria ”.

¹⁸ Diferença entre a “ despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível ” e o montante de “ outras dívidas a terceiros ” de CP transitadas do ano anterior.

¹⁹ 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. al. b) do ponto 1.2. do anexo da “ metodologia ”, a fls. 1 a 9).

²⁰ A execução autónoma do ano atende, de forma independente, à execução do orçamento em cada exercício.

desequilibrada, materializada na realização e/ou existência de despesas muito acima da real capacidade financeira do ML para fazer face, atempadamente, aos compromissos assumidos, sendo, no entanto, de salientar a melhoria significativa ocorrida ao longo do período analisado.

De facto, em 2014, já se verifica inclusivamente o cumprimento do referido princípio também ao nível da execução global (com um resultado de cerca de 100%).

No contraditório, a Autarquia salientou que houve “ (...) uma relevante melhoria na execução do orçamento da despesa e no cumprimento do princípio de equilíbrio orçamental ” e acrescentou que “ (...) tem vindo a cumprir o novo princípio de equilíbrio orçamental, estabelecido pelo art.º 40º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro (...) ”.

Anexos, a fls. 65

2.2.1.5. Entre 2010/2014, a relação entre as disponibilidades orçamentais e o valor de algumas despesas obrigatórias e de compromissos já assumidos ²¹ foi a seguinte:

Figura 9 - Vinculação orçamental

Un: euro

DESCRIÇÃO	EXECUÇÃO				
	2010	2011	2012	2013	2014
1 - Despesas com pessoal	4 674 232	4 648 115	4 441 600	4 348 903	4 254 744
2 - Encargos relativos à dívida financeira (amort. e juros)	1 286 758	1 153 340	1 075 373	668 081	574 573
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitada do ano anterior	2 931 407	3 830 237	3 174 611	2 550 566	1 340 399
4 - Compromissos já assumidos no final do exercício anterior e ainda não faturados *	38 159	0	856 331	3 962 111	953 462
5 - Compromissos já assumidos para o exercício no final do anterior (contas 04 e 05)	---	---	---	3 123 493	2 548 312
6 - TOTAL (1+2+3+4+5)	8 930 556	9 631 692	9 547 914	14 653 154	9 671 491
7 - DISPONIBILIDADES ORÇAMENTAIS **	12 901 237	13 156 411	13 721 092	15 972 233	15 219 640
8 - DIFERENÇA (7-6)	3 970 681	3 524 719	4 173 178	1 319 079	5 548 149
9 - PERCENTAGEM DA RECEITA NÃO VINCULADA (8/7*100)	30,8	26,8	30,4	8,3	36,5

* 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. 23 e 30

Deste modo, no início de cada ano, o montante global das receitas orçamentais encontrava-se substancialmente comprometido (entre 63% e 92%) face apenas a um elenco ²² de despesas certas, que, em regra, se repetem em todos os anos e apresentam um elevado grau de inflexibilidade.

Esta situação, não obstante a evolução positiva ocorrida, revela uma elevada rigidez da despesa orçamental, do que decorre, atendendo ao nível das receitas orçamentais disponíveis, uma reduzida margem de atuação ao nível da gestão financeira, designadamente para fazer face às demais despesas municipais que, à partida, não se encontravam já “ vinculadas ”.

Acresce que os resultados seriam mais negativos caso o ML não tivesse utilizado o capital dos EMLP

²¹ Cfr. alínea b) do ponto 1.2. do anexo da “ metodologia ”, a fls. 1 a 9. Saliente-se que a Autarquia só começou a utilizar as contas de compromissos de exercícios futuros a partir de 2012.

²² Nesta análise não foi considerado todo o tipo de despesa municipal com as características descritas, pelo que, se tais grandezas fossem tidas em conta, a situação ainda seria mais negativa.

contraídos no âmbito do PPTH e do PAEL e refletisse corretamente, entre 2009 e 2011, os compromissos de exercícios futuros.

No contraditório, o ML referiu que “ (...) *tem vindo a adotar medidas que têm possibilitado a redução de despesas municipais, permitindo diminuir a rigidez de determinadas despesas (...)*”, como é o caso das despesas com pessoal (que diminuiriam, entre 2013/2015, de € 4 348 902,65 para € 3 720 326,14).

Anexos, a fls. 65

2.2.1.6. Acresce que a **comparação**, no período 2010/2014, **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:

Figura 10 – Compromissos assumidos / despesas faturadas (ou equivalente)

DESCRIÇÃO	2010	2011	2012	2013	2014
1 - Compromissos totais assumidos para o exercício	16 519 647	17 157 496	19 326 409	17 609 550	15 588 620
2 - Despesas totais pagas	12 870 535	13 126 555	12 813 732	15 315 690	13 492 400
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitadas (exceto OT)	3 830 237	3 174 611	2 550 566	1 340 399	1 705 104
Diferença [1-(2+3)]	- 181 125	856 331	3 962 111	953 462	391 116

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 26, 28 e 29 (indicadores orçamentais 17 e 18)

Atendendo a que, de acordo com o ponto 2.6.1. do POCAL, o registo do compromisso é efetuado na sequência da assunção, face a terceiros, da responsabilidade de realizar determinada despesa, a análise efetuada **indicia a realização de despesas**, em 2010, no montante de cerca de m€ 181, **sem que tenha sido efetuado o exigível compromisso no exercício.**

Em princípio, tais factos consubstanciam a violação **de princípios e regras orçamentais relativos à execução do orçamento**²³, **sendo suscetíveis**, em abstrato, **de configurar um ilícito de natureza financeira (sancionatória)**, de harmonia com o disposto no art. 65º, n.º 1, al. b), da LOPTC²⁴.

Refira-se, no entanto, que o indicado valor é integralmente justificado pelas correções efetuadas pela IGF relativamente à dívida à **ADSE**, no montante de **m€ 415** (a totalidade das correções efetuadas ao passivo), que, naquele exercício, não se encontrava relevada na contabilidade patrimonial, nem tinha sido comprometida em termos orçamentais.

Todavia, esta situação foi sendo regularizada pelo ML em termos orçamentais e ao nível do passivo exigível, não tendo ocorrido entre 2011/2014.

Para além do que referimos, saliente-se, ainda, que as despesas/dívidas em causa não decorrem de uma decisão autónoma dos órgãos ou eleitos municipais, o que não permite a identificação e a imputação subjetiva, a um indivíduo ou a um órgão, da responsabilidade, quer direta quer subsidiária, pela sua assunção²⁵.

²³ Designadamente o previsto na alínea d) do ponto 2.3.4.2. das Considerações Técnicas do POCAL.

²⁴ Lei n.º 98/97, de 26/ago (Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas).

²⁵ 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.

Assim sendo, atendendo ao disposto nos arts. 67º, n.º 3, e 62º, em especial, n.º 2, da LOPTC e dado que o carácter difuso da responsabilidade envolvida não viabiliza a sua efetivação, não se justifica a realização de qualquer outra diligência (ao nível do apuramento de qualquer responsabilidade financeira)²⁶.

O ML, no contraditório, informou que, com a entrada em vigor “ (...) da Lei n.º 8/2012, de 21 de fevereiro, não assume qualquer despesa sem que esta tenha por base a existência de Fundos Disponíveis e o respetivo compromisso exigível, sendo que, se cumpre integralmente a Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso “.

Anexos, a fls. 65

2.2.1.7. A análise, com recurso a um elenco de indicadores, à execução orçamental do ML, reportada a 2010/2013, permite-nos afirmar o seguinte:

- ✓ Aumentou a taxa de cobertura da despesa total paga pela receita total disponível (de 100% para 104%);
- ✓ As despesas orçamentais foram pagas sobretudo com receitas próprias (de 42% para 41%), embora os fundos municipais também constituam uma receita significativa (entre 37% e 28%);
- ✓ Cresceu a proporção dos compromissos assumidos para o exercício no total das despesas realizadas e faturadas (de 99% para 106%);
- ✓ Aumentou o peso das despesas totais pagas nos compromissos assumidos para o exercício (de 78% para 87%).

Anexos, a fls. 28 e 29 (indicadores 1 a 24 em especial, 1, 7, 8, 17 e 18)

2.2.1.8. Em síntese, em especial no período 2010/2013, tendo em conta o princípio da universalidade, o ML **não manteve uma gestão orçamental prudente e equilibrada**, uma vez que **não adequou o nível de realização/existência da despesa** (e não apenas o seu pagamento) **à real cobrança da receita** (e não à sua mera previsão orçamental).

Consequentemente, mesmo com o recurso, em 2008 e 2013, a EMLP ao abrigo do PPTH e PAEL (no montante total de € 1 880 772), **não tem existido disponibilidade financeira suficiente para fazer face, tempestivamente, aos compromissos CP assumidos perante entidades terceiras**, situação que, aliás, é confirmada pelos resultados dos indicadores de equilíbrio em sentido substancial e de vinculação orçamental.

Da prática descrita decorre que **os documentos previsionais do ML não refletiam a real expectativa da execução orçamental**, não podendo, por isso, constituir um eficaz instrumento de gestão, nem servir

²⁶ 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. “.

de base a uma análise rigorosa em termos da eficácia da sua execução pelos órgãos autárquicos ²⁷.

Em 2014, a situação descrita melhorou consideravelmente, tendo o ML apresentado, nomeadamente, uma taxa de execução da receita de 94% e um resultado do indicador relativo ao princípio do equilíbrio substancial em termos globais de cerca de 100%.

2.2.2. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIÇÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA

2.2.2.1. A dívida global do ML de operações orçamentais (OO), incluindo as correções efetuadas pela IGF (cfr. item 2.1.1.1.), importava, nos anos de 2010/2014, nos seguintes montantes:

Figura 11 – Composição e evolução da dívida municipal corrigida pela IGF

Un: euro

DESCRIÇÃO	PRESTAÇÃO DE CONTAS E CORREÇÕES DA IGF					VARIACÃO					
	2010	2011	2012	2013	2014	MONTANTE		TAXA			
						2010/2013	2010/2014	2010/2013	2010/2014		
Dívida Financeira	- EMLP	5 543 289	5 058 638	4 573 189	4 963 411	4 879 823	- 579 878	- 663 466	-10%	-12%	
	- ECP	0	0	0	0	0	0	0			
	- Locação financeira	332 840	334 482	251 949	206 476	179 825	- 126 364	- 153 015	-38%	-46%	
	Subtotal	5 876 129	5 393 119	4 825 138	5 169 887	5 059 648	- 706 242	- 816 481	-12%	-14%	
Outras dívidas a terceiros	- FAM	- MLP				435 742	0	435 742			
		- CP				72 624	0	72 624			
		Subtotal				508 366	0	508 366			
	- Outras	- MLP	0	0	0	0	0	0			
		- CP	3 415 230	2 853 341	2 448 604	1 340 399	1 632 480	- 2 074 831	- 1 782 750	-61%	-52%
		Subtotal	3 830 237	3 174 611	2 550 566	1 340 399	1 632 480	- 2 489 838	- 2 197 757	-65%	-57%
	Correções da IGF	415 007	321 270	101 962	---	---	-	-			
Subtotal	3 830 237	3 174 611	2 550 566	1 340 399	2 140 846	- 2 489 838	- 1 689 390	-65%	-44%		
Total geral	9 706 365	8 567 730	7 375 704	6 510 285	7 200 494	- 3 196 080	- 2 505 871	-33%	-26%		
Total parcial (exceto FAM)	9 706 365	8 567 730	7 375 704	6 510 285	6 692 128	- 3 196 080	- 3 014 237	-33%	-31%		

Fonte: Documentos de prestação de contas e resultados da auditoria

Anexos, a fls. 30

Entre 2010/2014, a dívida municipal decresceu (M€ 2,5 e 26%), totalizando, no final do último ano, M€ 7,2, situação que resultou do decréscimo simultâneo das “ outras dívidas a terceiros “ e da dívida financeira (M€ 1,7 e m€ 816).

No entanto, entre 2013/2014, ocorreu uma inversão da tendência de diminuição sistemática e gradual verificada nos exercícios anteriores (mais m€ 690), ainda que tal evolução negativa tenha resultado, quase totalmente, do reconhecimento contabilístico efetuado pela Autarquia, no último ano, da dívida relativa à subscrição das unidades de participação no Fundo de Apoio Municipal (m€ 508) ²⁸.

²⁷ 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).

²⁸ Cuja realização os municípios, de acordo com o previsto art. 19º, n.º 1, da Lei n.º 53/2014, de 25/ago, têm de efetuar a partir de 2015 e ao longo de 7 anos.

Em **2013**, ocorreu uma alteração significativa da estrutura e exigibilidade da dívida municipal na sequência **da arrecadação do capital do EMLP contraído** ao abrigo do **PAEL** (m€ 881) e da sua aplicação nas finalidades legalmente previstas, com as consequências idênticas, neste contexto, às que referimos na parte final do item 2.2.1.1.²⁹.

A Autarquia, no contraditório, referiu a redução dívida municipal entre 2010 e 2015, salientando que, no último exercício, importava em € 6 238 578,48.

Anexos, a fls. 65

De qualquer modo, entre **2010/2013**, o **período de recuperação da dívida total** do ML³⁰ passou de:

- ✓ **11 para 7 meses**, considerando as receitas próprias regulares;
- ✓ **22 para 12 meses**, caso se expurgue do valor daquelas receitas as despesas rígidas e vinculadas.

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

Acresce que, nos referidos exercícios, **bastaria a totalidade da receita disponível para solver toda a dívida municipal**³¹.

De facto, a **taxa de cobertura da dívida municipal pela receita total disponível apresentou sempre um nível superior a 100%**, ainda que não se considere a receita relativa aos passivos financeiros (passou, no período indicado, de 127% para 230%).

Anexos, a fls. 29 (indicadores 22 e 23)

Por sua vez, a **dívida municipal “ per capita ”**, no mesmo período, também **decreceu** de forma significativa (de € 551 para € 370).

Anexos, a fls. 29 (indicador 25)

Entre 2010/2014, a **dívida de médio/longo prazos** (que, no período de 2010/2013, apenas integra dívida financeira e, em 2014, também parte da dívida ao FAM) **evidencia valores materialmente relevantes (M€ 5, M€ 5,1, M€ 4,6, M€ 4,6 e M€ 4,9)**, tendo, ainda, **aumentado o respetivo peso na dívida total** (de 57% para 68%), situação que se repercute sobre a gestão orçamental dos exercícios futuros.

Em síntese, entre **2010/2014**, a **dívida global do ML diminuiu de forma significativa** e evidenciava, no final do último ano, **um nível adequado e sustentável atendendo ao seu quadro financeiro**, nomeadamente às receitas orçamentais, mas apresentava uma **estrutura que se repercute sobre a gestão orçamental dos exercícios futuros**.

²⁹ 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.

³⁰ Resulta da estimativa do número de anos em que a Autarquia é capaz de pagar as suas dívidas com base num conjunto de receitas próprias regulares, abatidas ou não de algumas despesas rígidas e vinculadas (pessoal, serviço da dívida de EMLP e leasing), admitindo alguma estabilidade nas grandezas consideradas.

³¹ Não se desconhece, no entanto, que parte da dívida referida tem a natureza de médio e longo prazo.

2.2.2.2. O **stock da dívida de EMLP** ascendia, no final de **2010/2014**, a, respetivamente, **€ 5 543 289, € 5 058 638, € 4 573 189, € 4 963 411 e € 4 879 823** (decorrendo, no final do último exercício, da execução de 15 contratos), o que traduz um **decréscimo**, no período, **de m€ 663 (12%)**.

Anexos, a fls. 30

Por sua vez, o correspondente serviço da dívida (amortizações e juros) apresentou, entre 2010/2013, um acréscimo de 9% (de m€ 573 para m€ 623), representando, no final do último exercício, 4,1% da despesa total paga, sendo que, em 2014, importou em m€ 578 diminuindo, assim, 7% face ao ano anterior.

Anexos, a fls. 28 (indicador 13) e 31

No final de 2014, **existiam quatro EMLP** (com um capital contratado de m€ 575 e utilizado e em dívida de m€ 538), **que se encontravam ainda em período de carência** (não tendo, por isso, originado pagamentos a título de amortizações e, em dois casos, de juros), **pelo que é expetável**, ainda que se mantenha o atual quadro de empréstimos, **que o serviço da dívida cresça nos próximos anos**, pois não existem outros cuja amortização esteja prestes a terminar.

Em sede de contraditório, o ML afirmou que a dívida de MLP também diminuiu entre 2010 e 2015, tendo-se verificado uma melhoria do rácio relativo ao peso do serviço da dívida na receita corrente cobrada líquida (de 12,18% para 5,26 %).

Anexos, a fls. 66

2.2.2.3. Quanto a empréstimos de curto prazo (ECP), a **Autarquia não tinha qualquer stock em dívida no final dos exercícios de 2012/2014**.

2.2.2.4. A **dívida de contratos de locação financeira** perfazia, no final de **2010/2014**, os montantes de, respetivamente, **€ 332 840, € 334 482, € 251 949, € 206 476 e € 179 825**, verificando-se, assim, uma **diminuição de 46% (m€ 153)**.

Anexos, a fls. 30

O respetivo **serviço da dívida** (amortizações e juros) evidenciou, no mesmo período, **também um decréscimo de 73%** (de € 107 260 para € 28 656).

Anexos, a fls. 31

2.2.2.5. Entre 2010/2014, as “ **outras dívidas a terceiros** ” decorrentes de operações orçamentais (dívida administrativa/comercial) **diminuíram de forma muito relevante (M€ 1,7 e 44%)**, importando, **no final do último ano**, em **€ 2 140 846** (incluindo a dívida ao FAM, no total de € 508 366,36), ainda que para tal evolução positiva tenha concorrido a utilização, em 2013, do EMLP do PAEL (€ 880 772).

Anexos, a fls. 30

O **peso dessa dívida**, com natureza originária de CP, **na despesa total realizada pela Autarquia também diminuiu** naquele período (passou de 23% para 11%).

Anexos, a fls. 29 (indicador 20)

2.2.2.5.1. A relação, nos exercícios de 2010/2014, entre o **saldo final de operações orçamentais e as outras dívidas a terceiros** (originariamente de CP) foi a que se evidencia de seguida:

Figura 12 – Saldos reais de operações orçamentais

Un: euro

DESCRIÇÃO	2010	2011	2012	2013	2014
1 - Saldo final de operações orçamentais ^{a)}	27 476	29 856	907 360	656 543	1 727 229
2 - Outras dívidas a terceiros originariamente de CP (exceto OT)	3 830 237	3 174 611	2 550 566	1 340 399	1 705 104
Diferença (1-2)	- 3 802 761	- 3 144 754	- 1 643 206	- 683 855	22 125

^{a)} O saldo final de operações orçamentais de 2010 está abatido do valor do furto ocorrido em 2007.

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 26, 29 (indicador 19) e 30

A Autarquia apresentou, entre **2010/2013**, **sistemáticos e relevantes, embora significativamente decrescentes, saldos reais negativos de operações orçamentais**, o que evidenciava **falta de capacidade para fazer face, atempadamente, ao pagamento das outras dívidas a terceiros originariamente de CP e a oneração indevida dos orçamentos futuros**.

Todavia, **em 2014**, na sequência da evolução a que aludimos, **o saldo real de operações orçamentais já é positivo**, passando, assim, **a existir capacidade para cumprir oportunamente a obrigação de pagamento das dívidas desta natureza**.

2.2.2.5.2. Os prazos médios de pagamento (**PMP**) a terceiros, segundo os indicadores adotados pela IGF ³², evoluíram da seguinte forma:

Figura 13 – Prazo médio de pagamento a terceiros

INDICADORES	2010	2011	2012	2013	VARIAÇÃO NO QUADRIÉNIO
Prazo médio de pagamento	187	187	137	77	-110
Prazo médio de pagamento (incluindo aquisições em leasing)	203	202	150	86	-117
Prazo médio de pagamento de imobilizado	252	350	161	7	-245

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 22 (indicadores 4 a 6)

O PMP a terceiros diminuiu, no período em análise, **110 dias**, situando-se, no final de **2013**, em **77 dias**.

Por sua vez, de acordo com a **fórmula adotada na Resolução de Conselho de Ministros (RCM) n.º 34/2008**, de 14/fev ³³, **o PMP a fornecedores**, entre **2011/2014**, era, segundo a informação prestada pela Direção-Geral das Autarquias Locais (**DGAL**), de, respetivamente, **123, 141, 67 e 58 dias** ³⁴, resultados ligeiramente diferentes dos apurados pela IGF quanto aos dois primeiros anos (**147 e 165 dias** ³⁵).

³² A IGF efetua o apuramento do PMP a terceiros (e não apenas a fornecedores/empreiteiros) com base numa metodologia distinta da que decorre da Resolução de Conselho de Ministros (RCM) n.º 34/2008 (cuja análise consta de seguida). 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. 39 e 40.

³³ 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.

³⁴ Segundo listas publicadas pela DGAL com os dados reportados pelas autarquias locais através do SIAL (extraídos, por aquela entidade, em 29/abr/2013, 28/abr/2014 e 08/mai/2015).

³⁵ PMP a fornecedores apurados pela IGF, com base na mesma metodologia, no âmbito da análise ao PPTH para efeitos de controlo dos objetivos de redução dos PMP.

As discrepâncias, em 2011/2012, entre os PMP calculados pela IGF e DGAL decorrem, principalmente, por um lado, da metodologia prevista na RCM indicada e adotada por aquela entidade para recolher a informação relevante para o seu apuramento (ao nível das dívidas a fornecedores³⁶ e/ou das aquisições de bens e serviços³⁷) 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. 10 e 11

Com efeito, naqueles anos, **efetuámos**, relativamente aos valores considerados pela DGAL, as seguintes **correções e ajustamentos**:

- ✓ **Dívidas a fornecedores, para mais, de € 101 962** (ano de 2012), em resultado do procedimento de reconciliação dos saldos das dívidas a fornecedores e empreiteiros, cujo registo, a ter sido efetuado de forma adequada e atempada, se repercutiria no saldo das contas relevantes para o apuramento do PMP.

Anexos, a fls. 10 e 11

- ✓ **Aquisições de bens e serviços, para menos, nos montantes, respetivamente, de € 1 197 368 e € 1 083 317**, relativas a:
 - Montantes lançados a débito ao nível das contas de imobilizado (relevantes para o apuramento do PMP segundo a metodologia da DGAL) que não respeitam a aquisições a título oneroso³⁸.
 - Correções da 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 na dívida a terceiros.

Anexos, a fls. 10, 11 e 31-A

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

De qualquer modo, os PMP a terceiros e a fornecedores **continuavam a ultrapassar**, designadamente no final dos últimos anos analisados e não obstante a utilização anterior do EMLP do PAEL, **os parâmetros legalmente previstos**³⁹.

³⁶ A DGAL, em nota explicativa constante das primeiras publicações do PMP dos municípios, referia “ (...) que as dívidas a fornecedores são o resultado da soma dos saldos credores das contas 22, 252, 261, 265, 266 e 267, que traduzem as dívidas existentes no final de cada trimestre.”, acrescentando ainda que “ (...) nas contas 22 e 261 não foram consideradas as contas 229 e 2619, uma vez que as mesmas não traduzem dívidas, mas sim créditos.”.

³⁷ A DGAL, na nota explicativa a que já aludimos, referia “ (...) que as aquisições de bens e serviços (A) são obtidas através da soma dos movimentos a débito da conta 31, não considerando o débito das contas 317 e 318 e subtraindo os movimentos a crédito das referidas contas, com o saldo devedor da conta 62 e os movimentos a débito das contas 42, 442, 445 e 45, obtendo-se assim as aquisições efetuadas ao longo de cada trimestre.”.

³⁸ Trata-se de transferências entre contas de imobilizado.

³⁹ 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 32/2003, de 17/fev e, atualmente, o DL n.º 62/2013, de 10/mai).

O ML, no contraditório, referiu que a evolução positiva é evidenciada “ (...) pelo desempenho no prazo médio de pagamentos que no exercício de 2010 era de 95 dias (...), no exercício de 2015 registou o valor de 26 dias e, no primeiro trimestre de 2016 (...) de 22 dias.”.

Anexos, a fls. 66

2.2.2.5.3. Da análise à **situação financeira de CP da Autarquia** com base na **informação financeira** resulta, quanto aos **indicadores de liquidez** ⁴⁰, o seguinte:

Figura 14 – Indicadores de liquidez

INDICADORES	2010	2011	2012	2013	2014	VARIACÃO	
						2010/2013	2010/2014
Liquidez geral	42%	38%	58%	116%	157%	73,63	115,54
Liquidez reduzida	37%	33%	53%	108%	138%	70,93	101,12
Liquidez imediata	11%	10%	41%	49%	80%	38,14	69,01

Fonte: Balanços e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 22 (indicadores 1 a 3)

Assim, até 2012, todos os **rácios de liquidez evidenciam resultados bem distantes dos parâmetros geralmente tidos como referência de uma situação de equilíbrio**, mostrando-se **desrespeitada a regra do equilíbrio financeiro mínimo** ⁴¹, situação que, a partir desse exercício, apenas ocorre quanto ao indicador de liquidez imediata, que, ainda assim, melhorou substancialmente no último ano.

De qualquer modo, não obstante a adesão ao PAEL, em todo o período analisado persistiu um sistemático, ainda que decrescente, **desajustamento entre as dívidas de CP e as correspondentes disponibilidades**, situação que se repercute negativamente sobre a (in)capacidade do ML para cumprir atempadamente os seus compromissos dessa natureza.

Os resultados apurados não são mais do que a consequência direta e necessária da evolução a que aludimos (cfr. item 2.2.1.4.) ao nível **do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial (execução autónoma do ano)**, acompanhando, aliás os resultados daquele indicador, pois caso tivesse sido efetuada, de forma sistemática, uma gestão orçamental realmente equilibrada **qualquer dos indicadores de liquidez** apresentaria um resultado dentro dos parâmetros mínimos aceitáveis.

2.2.2.5.4. O **desequilíbrio financeiro de CP** levou a que:

- ✓ Alguns dos fornecedores e empreiteiros celebrassem contratos de cessão de créditos com instituições financeiras, cuja dívida ascendia, em 31/dez/2012, a **€ 1 706 682,77**.
- ✓ Fossem liquidados à Autarquia juros de mora, entre 2010/2012, de, pelo menos,

Anexos, a fls. 32

⁴⁰ Que se destinam a medir a capacidade da entidade para solver atempadamente os seus compromissos de CP. A interpretação e, nalguns casos, o parâmetro de apreciação dos indicadores consta a fls. 22 dos Anexos.

⁴¹ 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.

€ 118 582,33, dos quais foram pagos € 82 921,773.

Anexos, a fls. 33

A Autarquia, no contraditório, informou que “Ao nível do rácio dos juros pagos face à receita corrente líquida cobrada, verifica-se que ao longo do período decorrido de 2010 a 2015 houve uma evolução positiva traduzindo-se evolução numa redução dos juros de mora e dos custos financeiros suportados”.

Anexos, a fls. 66 e 67

2.2.2.5.5. Em síntese, a Autarquia **apresentou**, particularmente **entre 2010/2012**, uma **situação financeira de CP negativa e desequilibrada**, que a **partir de 2013** e, especialmente, **em 2014**, **melhorou significativamente**.

2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL

2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO

2.3.1.1. Para os anos de 2011 a 2013, a **DGAL divulgou** os valores dos **limites especiais de endividamento líquido (EL)** e de **empréstimos de médio e longo prazo (EMLP)**, previstos nas respetivas Leis do Orçamento do Estado (**LOE**)^{42 43}.

Todavia, no âmbito da presente auditoria, e ainda que seguindo a metodologia adotada pela DGAL, a IGF efetuou, relativamente a 2010/2011, correções⁴⁴ ao EL e aos EMLP do ML, que tiveram impacto no apuramento dos respetivos limites de **2012**.

Por sua vez, em relação a **2013/2014**, adotámos os valores divulgados pela DGAL.

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

Figura 15 – Limites de endividamento líquido

Un: Euro

ANO	DESCRIÇÃO	ENDIVIDAMENTO LIQUIDO				
		LIMITE LEGAL DE REFERÊNCIA		MONTANTES EM VJAN	CORREÇÕES DA IGF	LIMITE DO ANO
		LFL (ano 2010)	LOE_2011			
2011	DGAL	8 938 886		6 256 092		6 256 092
	IGF	8 938 886		6 256 092	582 180	6 838 272
2012	DGAL		6 256 092	5 452 055		5 452 055
	IGF		6 838 272	5 452 055	478 371	5 930 426
2013	DGAL					5 452 055

Anexos, a fls. 34 a 36 e 38

⁴² Respetivamente, no art. 53º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez (alterado pelo art. 2º da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov), 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 .

⁴³ Os limites foram apurados, de acordo com a informação da DGAL, nos termos que descrevemos na metodologia da auditoria (Anexos, a fls. 1 a 9).

⁴⁴ Que tiveram origem, por um lado, nas diferenças apuradas na sequência do procedimento de circularização e reconciliação dos saldos de fornecedores e empreiteiros (EL), e, por outro lado, na inclusão de entidades que não foram reportadas pela Autarquia à DGAL (EL e EMLP).

Relativamente aos **limites de EMLP** verificou-se a seguinte situação:

Figura 16 – Limites de empréstimos de médio/longo prazos

Un: Euro

ANO	DESCRIÇÃO	EMPRÉSTIMOS DE MÉDIO/LONGO PRAZOS						
		LIMITE LEGAL DE REFERÊNCIA		MONTANTES DE REFERÊNCIA		CORREÇÕES DA IGF	RATEIO	LIMITE DO ANO
		LFL (ano 2010)	LOE_2011	30/SET/2010	1/JAN/2012			
2011	DGAL	7 151 109		5 702 298			322 486	6 024 783
	IGF	7 151 109		5 702 298		48 799	322 486	6 073 582
2012	DGAL		6 024 783		4 561 734		606 073	5 167 807
	IGF		6 073 582		4 561 734	26 717	606 073	5 194 523
2013	DGAL							6 673 687

Anexos, a fls. 34 a 36 e 37

Por seu turno, no que se refere ao **limite**, para **2012, de ECP** (art. 39.º, n.º 1), a IGF apurou o montante de **€ 693 181**.

Anexos, a fls. 39

Quanto a **2014**, o **limite da dívida total (DT) previsto no RFALEI** ⁴⁵ (que revogou a LFL referida) e na LOE desse ano ⁴⁶, importa no montante de **€ 15 675 539**.

2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS

2.3.2.1. Quanto a **2011/2012**, considerando o conceito de endividamento líquido total previsto na LFL ⁴⁷, eram suscetíveis de relevar para os limites de endividamento, além do Município, as seguintes entidades:

- ✓ **Comunidade Intermunicipal do Pinhal Interior Norte** ⁴⁸;
- ✓ **Três entidades de natureza empresarial** ⁴⁹: (“ EMEQUATRO - Educação e Serviços, Lda ”, “ Serra da Lousã - Atividades Turísticas e Hoteleiras, SA ” e “ CoimbraVita - Agência de Desenvolvimento Regional, SA ”).

Anexos, a fls. 40

Todavia, no que concerne à empresa “ COIMBRAVITA – Agência de Desenvolvimento Regional, SA ” ⁵⁰,

⁴⁵ Nos art.s 52.º a 54.º da Lei n.º 73/2013, de 3/set.

⁴⁶ Art. 97º da Lei n.º 83-C/2013, de 31/dez (LOE_2014).

⁴⁷ Consagrado no art. 36º, n.º 2, als. a) e b), podendo, desde já referir-se que o ML não reportava, incorretamente, o endividamento da maior parte das entidades relevantes (cfr. infra).

⁴⁸ Entretanto extinta, por força da Lei n.º 75/2013, de 12/set, tendo parte dos municípios aderentes – de entre os quais, o ML – sido integrados na Comunidade Intermunicipal da Região de Coimbra.

⁴⁹ O ML detém participações no capital das sociedades “ Águas do Mondego, SA ”, “ ERSUC - Resíduos Sólidos do Centro, SA ” e “ Metro Mondego, SA ” que, por força do quadro legal e atento o facto pertencerem ao Setor Empresarial do Estado, foram excluídas da presente análise.

⁵⁰ O ML tinha reconhecido contabilisticamente, no período 2010/2012, um investimento financeiro nesta empresa no montante de € 7 481,97, mas manifestou o desconhecimento, em termos genéricos, sobre a informação económico e financeira desta entidade, incluindo no que concerne à percentagem de participação.

ainda que tenham sido desenvolvidas diversas diligências pela equipa de auditoria⁵¹, não foi possível obter qualquer elemento ou informação financeira, **pelo que não pôde ser considerada para a análise efetuada.**

Acresce que **o endividamento das entidades de natureza empresarial participadas pelos municípios só releva para efeitos dos limites legais caso não apresentem resultados equilibrados**, de acordo, em 2011 e 2012, respetivamente com os **RJSEL**⁵² e **RJAEPL**⁵³.

O cumprimento da indicada regra de equilíbrio pode ser aferido numa ótica anual ou plurianual (cfr. art. 31.º, n.ºs. 2 e 5, do RJSEL, e art. 40º, n.ºs 2 a 5, do RJAEP L), sendo necessário, neste último caso, a apresentação de um plano previsional à IGF, o que não se verificou no caso das empresas referidas.

Aplicando, relativamente a 2011/2012, as regras de equilíbrio anual de contas^{54 e 55} às empresas participadas pelo ML, verificou-se a seguinte situação:

- ✓ **2011:** A “EMEQUATRO, Lda” **apresenta**, de forma autónoma, **resultados equilibrados segundo o RJSEL**, pelo que **fica excluída**, neste exercício, **do perímetro a considerar para a análise do cumprimento dos limites de endividamento municipal.**

Ao contrário, a “Serra da Lousã, SA” **apresenta desequilíbrio de contas** e não foi efetuada, em tempo útil e pelo valor correto, qualquer transferência para colmatar essa situação, contribuindo, por isso, naquele exercício, **para os limites legais de endividamento.**

- ✓ **2012:** A “EMEQUATRO, Lda” e a “Serra da Lousã, SA” **estavam desequilibradas** (com resultados antes de impostos negativos) e não foram efetuadas quaisquer transferências por parte do ML para colmatar o desequilíbrio verificado, pelo que **contribuem para todos os limites de endividamento municipal.**

Anexos, a fls. 41 a 44

Atento o anteriormente exposto, **em 2011/2012, o perímetro das entidades relevantes para o cálculo dos limites legais de endividamento do ML**, bem como a respetiva percentagem de imputação, era o que consta do quadro seguinte:

⁵¹ Não obstante o referido na nota anterior, segundo informações obtidas, foi deliberado, em assembleia geral de acionistas, ocorrida em 2012, a dissolução da sociedade.

⁵² Em conformidade com o art. 36º, n.º 2, al. b), parte final, da LFL, e art. 31.º e 32.º, n.º 1, do Regime Jurídico do Setor Empresarial Local (RJSEL), aprovado pela Lei n.º 53-F/2006, de 29/dez, alterada pelo art. 28.º da Lei n.º 67-A/2007, de 31/dez e pelos arts. 33.º e 54.º da Lei n.º 64-A/2008, de 31/dez.

⁵³ De harmonia com o art. 36º, n.º 2, al. b), parte final, da LFL, e o art. 40º, n.º 2 a 4, do Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais (RJAEP L), aprovado pela Lei n.º 50/2012, de 31/ago, que revogou o indicado na nota anterior.

⁵⁴ Prevista, relativamente a 2011, no art. 31º, n.º 2, do RJSEL, sendo que esta se considera cumprida desde que “ (...) o resultado de exploração anual operacional acrescido dos financeiros (...) ” apresente saldo nulo ou credor ou, caso isso não aconteça, o Município transfira para a empresa, até ao final do mês seguinte à data de encerramento das suas contas, o montante necessário à reposição do equilíbrio (cfr. art. 31º, n.ºs 2 a 4, do RJSEL).

⁵⁵ Consagrada, quanto a 2012, no art. 40º, n.º 2, do RJAEP L, sendo que esta se considera cumprida desde que o resultado líquido antes de impostos não se apresente negativo ou, caso isso não aconteça, o Município transfira para a empresa, até ao final do mês seguinte à data de encerramento das suas contas, o montante necessário à reposição do equilíbrio (cfr. art 40.º, n.ºs 2 a 4, do RJAEP L).

Figura 17 - Entidades abrangidas pelo conceito de endividamento líquido total

IDENTIFICAÇÃO	LIMITES				% IMPUTÁVEL AO MUNICÍPIO
	ANO DE 2011		ANO DE 2012		
	EMPRÉSTIMOS	ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO	EMPRÉSTIMOS	ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO	
MUNICÍPIO DA LOUSÃ	SIM	SIM	SIM	SIM	100,00%
COMUNIDADE INTERMUNICIPAL DO PINHAL INTERIOR NORTE (CIMPIN)	SIM	SIM	SIM	SIM	7,14%
EMEQUATRO - Educação e Serviços, Lda	NÃO	NÃO	SIM	SIM	32,00%
SERRA DA LOUSÃ - Atividades Turísticas e Hoteleiras, SA	SIM	SIM	SIM	SIM	4,67%
COIMBRA VITA - Agência de Desenvolvimento Regional, SA	ND	ND	ND	ND	ND

ND = Não determinado

Anexos, a fls. 40 a 44

No que respeita a **2013 e 2014**, considerámos, relativamente ao perímetro relevante, a informação constante do SIAL⁵⁶, da qual decorre que o ML não reportou, no que concerne ao primeiro ano, a informação relevante de quaisquer outras entidades⁵⁷ e, quanto ao segundo, incluiu também as seguintes: AIRC - Associação de Informática da Região Centro, ANMP - Associação Nacional de Municípios Portugueses, APMCH - Associação Portuguesa dos Municípios com Centro Histórico, AREAC - Agência Regional de Energia e Ambiente do Centro, Comunidade Intermunicipal da Região de Coimbra e DUECEIRA - Associação de Desenvolvimento do Ceira e Dueça.

2.3.3. CONTROLO DOS LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO PREVISTOS NA LFL

2.3.3.1. Entre **2011 e 2013**, o comportamento do **ML face aos limites de endividamento líquido previstos nas respetivas LOE**, foi o seguinte:

Figura 18 – Controlo dos limites de EL

Un: Euro

ANOS	ENTIDADES	LIMITE DE EL	EL RELEVANTE EM 31/DEZ	CONTROLO DO LIMITE DE EL 31/DEZ	
				COMPARAÇÃO COM O EL RELEVANTE	% DE UTILIZAÇÃO
				(3) = (1) - (2)	(4) = (2) / (1)
2011	DGAL	6 256 092	5 452 055	804 037	87%
	IGF	6 838 272	5 930 426	907 845	87%
2012	DGAL	5 452 055	4 441 280	1 010 776	81%
	IGF	5 930 426	4 780 338	1 150 088	81%
2013	DGAL	5 452 055	3 321 508	2 130 547	61%

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 45 a 47, 36, 38 e 50 a 52

Assim, **naqueles exercícios**, o **ML cumpriu os limites de EL**, com taxas de utilização de, respetivamente, 87%, 81% e 61% (este último, de acordo com os dados da DGAL).

⁵⁶ Consulta efetuada em 22/fev/2016.

⁵⁷ Cfr. infra o que se dirá sobre a omissão praticada pelo ML ao nível do reporte de informação no que respeita às entidades relevantes, em cada momento, para os limites legais de endividamento.

2.3.3.2. Quanto aos limites de empréstimos de médio/longo prazos de 2011/2013, verificámos o seguinte:

Figura 19 – Controlo dos limites de EMLP

Un: Euro

ANOS	ENTIDADES	LIMITE DE EMLP (1)	EMLP RELEVANTES EM 31/DEZ (2)	CONTROLO DO LIMITE DE EMLP 31/DEZ	
				COMPARAÇÃO COM OS EMLP RELEVANTES (3) = (1) - (2)	% DE UTILIZAÇÃO (4) = (2) / (1)
				(3)	(4)
2011	DGAL	6 024 783	4 561 734	1 463 049	76%
	IGF	6 073 582	4 588 450	1 485 132	76%
2012	DGAL	5 167 807	4 125 975	1 041 831	80%
	IGF	5 194 523	4 159 476	1 035 047	80%
2013	DGAL	6 673 687	4 565 887	2 107 800	68%

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 45, 46, 37, 53 a 57

Deste modo, o ML também cumpriu os limites de EMLP previstos nas LOE, com taxas de utilização respetivamente, de 76%, 80% e 68% (no último ano, de acordo com os dados da DGAL).

Anexos, a fls. 52 e 58

2.3.3.3. Por fim, quanto ao limite de ECP de 2012, a situação foi a seguinte:

Figura 20 – Controlo do limite de ECP

Un: Euro

EXERCÍCIO	LIMITE LEGAL (2)	STOCK DE ECP RELEVANTE		% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE	
		STOCK MÁXIMO RELEVANTE DE ECP NO ANO DE 2012 (3)	STOCK DE ECP RELEVANTE EM 31/12/2012 (4)	% DE UTILIZAÇÃO MÁXIMA DO LIMITE AO LONGO DO ANO (5) = (3)/(2) * 100	% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE EM 31/12/2012 (6) = (4)/(2) * 100
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
2012	693 181	507 865	59 865	73%	9%

Anexos, a fls. 58

Deste modo, verifica-se que o ML cumpriu o limite legal em apreço, com uma taxa de utilização no final do ano de 9% (e uma taxa de utilização máxima nesse ano de 73%).

2.3.4. CONTROLO DO LIMITE DE ENDIVIDAMENTO CONSAGRADO NO RFALEI

2.3.4.1. Em 2014, o comportamento do ML em termos do regime legal relativo ao limite da dívida total (DT) de operações orçamentais, de acordo com os dados disponibilizados no SIAL, foi o seguinte:

Figura 21 – Controlo do limite da DT de operações orçamentais

Un: euro

DESCRIÇÃO	RFALEI - DÍVIDA TOTAL DE OPERAÇÕES ORÇAMENTAIS (DT) DE 2014					
	LIMITE LEGAL E VALOR MÁXIMO ADMISSÍVEL (VMA)			DT EM 31/DEZ (5)	% DE UTILIZAÇÃO	
	Limite legal (art. 52º, nº 1) (2)	DT em 31/12 (3)	VMA (art. 52º, nº 3, b)) (4) = (3) + [(2) - (3)] * 20%		Limite legal (6) = (5)/(2)	VMA (7) = (5)/(4)
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
DGAL	15 675 539	6 544 115	8 370 400	6 721 763	43%	80%

Assim, em **2014**, o **ML** **cumpriu o regime da DT previsto no RFALEI**, pois apresentou taxas de utilização do:

- ✓ Correspondente limite legal de 43%;
- ✓ Valor máximo admissível para o exercício (VMA) de 80%.

Refira-se, no entanto, que **a evolução da DT** ao longo do ano de 2014 **foi negativa**, pois **aumentou** cerca de **m€ 178**.

2.3.5. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL

2.3.5.1. O **ML** **cumpriu a obrigação de prestação periódica de informação à DGAL com vista ao apuramento e controlo da evolução do seu endividamento**, em particular, dos limites legais/especiais, mas os dados reportados à DGAL, **relativamente a 2011/2012**⁵⁸, **não refletiam, com inteira fiabilidade, a sua situação**.

2.3.5.2. De facto, em matéria de **EL**, foram **apuradas as seguintes diferenças**:

Figura 22 – Diferença no reporte do EL (DGAL/IGF)

Un. Euro

ANO	Descrição	Valores comunicados pelo ML à DGAL	Valores considerados pela IGF	Diferenças IGF/DGAL (Reflexos para o endividamento líquido) a)
	(1)	(2)	(3)	(4)=(3)-(2)
2011	1 - ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO <i>b)</i>	5 948 959,24	6 427 330,51	478 371,27
	2 - OUTRA INFORMAÇÃO RELEVANTE	496 904,07	496 904,07	0,00
	3 - END. LIQ. RELEVANTE (1-2)	5 452 055,17	5 930 426,44	478 371,27
2012	1 - ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO <i>b)</i>	4 888 493,25	5 227 551,98	339 058,73
	2 - OUTRA INFORMAÇÃO RELEVANTE	447 213,65	447 213,65	0,00
	3 - END. LIQ. RELEVANTE (1-2)	4 441 279,60	4 780 338,33	339 058,73

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.

Anexos, a fks. 36, 38 e 59

As diferenças apuradas, **para mais**, de **m€ 478** e **m€ 339**, entre os valores da IGF e os comunicados pelo ML e/ou considerados pela DGAL resultaram da(s):

- ✓ Correções efetuadas pela IGF na informação financeira do ML (cfr. item 2.1.1.1.), nos montantes de € 327 770,06 e € 108 462,18, respetivamente;
- ✓ Inclusão da “Comunidade Intermunicipal do Pinhal Interior Norte” e das empresas “EMEQUATRO, Lda” e “Serra da Lousã, SA”, **entidades que o ML não reportou à DGAL**, no valor global de EL de € 150 601,21 e € 230 596,55, respetivamente.

2.3.5.3. Relativamente **ao stock de EMLP** relevante para o limite legal também **verificámos as seguintes diferenças**:

⁵⁸ Situação que, como já referimos, persistiu em 2013, pois só foi comunicado o endividamento relevante do ML, o que já não se verificou em 2014.

Figura 23 – Diferença no reporte do EMLP (DGAL/IGF)

Lrn. Euro

ANO	Descrição	Valores comunicados pelo ML à DGAL	Valores considerados pela IGF	Diferenças IGF/DGAL (Reflexos para o endividamento líquido) ^{a)}
	(1)	(2)	(3)	(4)=[3]-[2]
2011	1 - STOCK DE EMLP E DE ECP (neste último caso das entidades SPA e em dívida em 31/dez) ^{a)}	4 561 733,57	4 588 450,08	26 716,51
	2 - STOCK DE EMLP DO MUNICÍPIO EXCECIONADO DO LIMITE LEGAL	496 904,07	496 904,07	0,00
	3 - STOCK DE EMLP RELEVANTE (1-2)	4 064 829,50	4 091 546,01	26 716,51
2012	1 - STOCK DE EMLP E DE ECP (neste último caso das entidades SPA e em dívida em 31/dez) ^{a)}	4 573 188,77	4 606 689,85	33 501,08
	2 - STOCK DE EMLP DO MUNICÍPIO EXCECIONADO DO LIMITE LEGAL	447 213,65	447 213,65	0,00
	3 - STOCK DE EMLP RELEVANTE (1-2)	4 125 975,12	4 159 476,20	33 501,08

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

Anexos, a fls. 37 e 60

Estas divergências, **para mais**, de, respetivamente, **m€ 26,7** e **m€ 33,5**, entre os valores reportados pelo ML e/ou considerados pela DGAL e os apurados pela IGF, resultaram da inclusão do EMLP das empresas “ EMEQUATRO, Lda ” e “ SERRA DA LOUSÃ, SA ”, que a Autarquia não comunicou.

2.3.5.4. A falta de fiabilidade sistemática ao nível da informação reportada à DGAL indicia a **existência de fragilidades ao nível do sistema de controlo interno**, não estando, aliás, consagrados, ao contrário do que seria exigível, de forma integrada e sistematizada, em nenhum documento elaborado pelo ML, quaisquer procedimentos específicos relativos à identificação das entidades relevantes para os limites legais de endividamento municipal e à recolha da informação necessária ao adequado reporte à DGAL.

No contraditório, o ML informou que estabeleceu “ (...) *um relacionamento com as entidades (...) com o objetivo de criação de procedimentos periódicos de circularização e recolha de informação com vista à melhoria contínua e fiável do reporte de informação* ”, acrescentando que “ *Neste momento estamos convictos que a informação reportada à DGAL, através do SIAL, espelha com fiabilidade a informação relevante (...) para o cálculo da dívida total municipal.* ”

Anexos, a fls. 67

2.4. MECANISMOS DE CONSOLIDAÇÃO/RECUPERAÇÃO FINANCEIROS

2.4.1. No final de **2012** e **2013** ⁵⁹, o ML, em termos de **reequilíbrio** e **saneamento financeiros**, **não preenchia quaisquer das condições** estabelecidas no DL n.º 38/2008, de 7/mar ⁶⁰, pelo que **não apresentava**, face aos parâmetros estabelecidos nesse diploma legal ⁶¹, **uma situação de desequilíbrio conjuntural ou estrutural**.

Anexos, a fls. 61

⁵⁹ Este último com base na informação disponível no SIAL.

⁶⁰ Refira-se que, para este efeito, o prazo médio de pagamento foi apurado de acordo com a fórmula adotada na Resolução de Conselho de Ministros 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).

⁶¹ Cfr., respetivamente, art.ºs 8º, n.º 1, e 3º, n.º 4, do DL n.º 38/2008, de 7/mar.

2.4.2. Por sua vez, ao nível dos **mecanismos de recuperação financeira previstos no RFALEI** ⁶², o ML, no final de 2014, atendendo aos parâmetros legalmente estabelecidos, não se encontrava numa situação de adesão a saneamento (facultativa ou obrigatória) ou recuperação financeiros.

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

2.5.1. O ML **aprovou e tem em vigor** um:

- ✓ **Regulamento do sistema de controlo interno** ⁶³, que estabelece regras ou procedimentos de controlo relativos a várias áreas, nomeadamente à do endividamento (v.g. reconciliações de contas bancárias/contas de terceiros);
- ✓ **Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas** (PGRIC), enviado oportunamente às entidades previstas na Recomendação n.º 1/2009 ⁶⁴ do Conselho de Prevenção da Corrupção, matéria que foi objeto de análise no âmbito de uma anterior auditoria realizada pela IGF ⁶⁵.

O ML **não dispõe de nenhum departamento/serviço específico ou elemento responsável pela função de controlo interno.**

A Autarquia, em sede de contraditório, informou que, neste momento, já está prevista a existência de um “ (...) responsável pela função de controlo interno (...) inserido de acordo com o Despacho n.º 9456/2014, publicado no Diário da República 2ª Série, n.º 138 de 21 de setembro de 2014, (...) na Divisão Administrativa e Financeira (...) ”.

Anexos, a fls. 67

Do trabalho realizado ⁶⁶ **decorreram algumas fragilidades em sede de controlo interno e dos procedimentos contabilísticos**, de que se destacamos o facto de **não existir um registo individualizado das garantias e cauções prestadas** por fornecedor, fornecedor de imobilizado e credores diversos.

Anexos, a fls. 62

O ML, no contraditório, referiu que “ (...) no exercício de 2015 (...) desagregou a conta de terceiros por prestador de caução, o que permite a circularização de saldos e o controlo das garantias prestadas em dinheiro ”, ao passo, que relativamente “ (...) às garantias prestadas de forma documental, as contas da classe 09 – Contas de Ordem estão desagregadas por prestador e existe uma articulação entre a

⁶² Cfr. art. 57º a 64º do RFALEI e Lei n.º 53/2014, de 25/ago.

⁶³ Aprovado em reunião de Câmara e Assembleia Municipais, respetivamente, em 10/abr/2002 e 29/abr/2002.

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

⁶⁵ Auditoria ao Município da Lousã, no âmbito do “ Controlo dos Recursos Humanos e do Urbanismo na Administração Local Autárquica ” (Proc. n.º 2013/185/B1/1400).

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

Divisão de Obras Municipais e a Divisão Administrativa e Financeira existindo em ambas as Divisões prova documental das cauções prestadas/devolvidas “.

Anexos, a fls. 67

3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Na sequência do que foi exposto, salientamos, em termos conclusivos, o seguinte:

3.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS		
CONCLUSÕES	ITENS	RECOMENDAÇÕES
<p>3.1.1. Os resultados apurados indiciam que os balanços e a as demonstrações de resultados do ML não refletiam, com inteira fiabilidade, a sua situação financeira e económica, pois, entre 2010/2012, foram efetuadas correções, para efeitos desta análise, em rubricas de resultados e, em especial, do passivo exigível (para mais, de, respetivamente, m€ 415, m€ 321 e m€ 102).</p> <p>Ao nível da contabilidade orçamental, foi corrigido o saldo inicial da gerência de 2010 e, conseqüentemente, as respetivas receitas disponíveis, para menos, em € 3 226,44, em resultado de um furto ocorrido a nov/2007, que foi regularizado contabilisticamente em 2011.</p>	2.1.1.1.	A) Regularização, ao nível da informação contabilística do ML, das variações patrimoniais omitidas ou incorretamente refletidas.
<p>3.1.2. Existiam outras insuficiências com repercussões ao nível da qualidade da informação financeira do ML, de que salientamos a não implementação da contabilidade de custos.</p>	2.1.1.2.	B) Implementação legalmente obrigatória do subsistema da contabilidade de custos.
3.2. ORÇAMENTO, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA		
CONCLUSÕES	ITENS	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.1. A receita global disponível do ML importou, nos exercícios de 2010/2014, em respetivamente, M€ 12,9, M€ 13,2, M€ 13,7, M€ 16 e M€ 15,2, tendo, assim, aumentado cerca de 18% (M€ 2,3).</p> <p>As referidas receitas compreendiam a arrecadação de empréstimos (receitas não efetivas) nos montantes de, respetivamente, m€ 600, m€ 470, m€ 400, m€ 980 e m€ 438, sem as quais a variação no período teria sido mais significativa (20% e M€ 2,5).</p>	2.2.1.1.	

CONCLUSÕES	ITENS	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.1.1. Prática reiterada, nos anos de 2010/2013, de empolamento na previsão das receitas orçamentais, com reduzidos índices de execução em termos globais (entre 63% e 82%), e, em especial, na componente de capital (entre 33% e 59%), o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL.</p> <p>Em 2014, o grau de execução das receitas em termos globais evidenciou um relevante acréscimo (94%), o mesmo tendo ocorrido com a componente de capital.</p> <p>A execução de qualquer dos orçamentos comportava um risco significativo, pois, através da prática descrita, o ML criou, de forma artificial, ao nível da execução orçamental, a possibilidade de realização e/ou existência de um montante relevante de despesa sem que existissem meios monetários disponíveis para efetuar o seu pagamento, potenciando, assim, uma gestão orçamental totalmente desequilibrada.</p> <p>Realce-se, no entanto, que, no período referido, ocorreu uma significativa melhoria nesta matéria, pois o risco a que aludimos passou de M€ 7,6 para m€ 941.</p>	<p>2.2.1.2. a 2.2.1.3.</p>	<p>C) Reforço dos procedimentos adotados no sentido da elaboração cada vez mais 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 sistemática, no período de 2010/2013 (mesmo após a adesão ao PPTH e ao PAEL), do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial (execução global do ano), o que espelha uma execução orçamental desequilibrada, tendo-se verificado, no entanto, uma relevante melhoria em 2014, já com uma situação equilibrada nesta perspetiva.</p>	<p>2.1.2.4.</p>	<p>D) Execução prudente do orçamento de despesa, com base na cobrança real das receitas e não apenas na sua previsão orçamental, de modo a garantir um efetivo equilíbrio orçamental e, assim, o pagamento atempado dos seus compromissos.</p>
<p>3.2.1.3. A Autarquia apresentou, entre 2010/2014, não obstante a evolução positiva ocorrida, uma elevada rigidez ao nível das despesas orçamentais, com uma limitada margem de manobra para fazer face às demais despesas que, à partida, não se encontravam já “ vinculadas ” (2013/2014, respetivamente, 8,3% e 36,5%).</p>	<p>2.2.1.5.</p>	<p>E) Ponderação e adoção de medidas que possam contribuir para uma redução das despesas municipais que apresentam uma elevada rigidez</p>

CONCLUSÕES	ITENS	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.1.4. Indícios da realização e/ou existência de despesas, em 2010, sem que tenha sido efetuado o exigível compromisso (m€ 181), facto que é suscetível, em abstrato, de consubstanciar um ilícito de natureza financeira.</p> <p>Atendendo, por um lado, a que as dívidas em causa não decorrem de uma decisão autónoma dos órgãos ou eleitos municipais e ao conseqüente carácter difuso da responsabilidade envolvida, e, por outro lado, à regularização da situação logo no ano seguinte, não se justifica a realização de qualquer outra diligência.</p>	2.2.1.6.	<p>F) Cumprimento sistemático das regras previstas no POCAL e na Lei n.º 8/2012, de 21/fev, em matéria de assunção de compromissos sem que existam fundos disponíveis e à exigência de que tal procedimento seja efetuado, salvo nas exceções legalmente previstas, antes do fornecimento dos bens e serviços subjacentes às despesas realizadas.</p>
<p>3.2.1.5. Em síntese, entre 2010/2013, o ML, em resultado do risco associado à prática sistemática de empolamento na previsão das receitas orçamentais e não obstante a adesão ao PPTH e PAEL, não manteve uma gestão orçamental prudente e equilibrada de que resultasse a desejável articulação entre o nível de realização e/ou existência da despesa e a real cobrança da receita, sendo de salientar a evolução positiva ocorrida em 2014.</p>	2.2.1.8.	
<p>3.2.2. A dívida global da Autarquia de operações orçamentais teve, entre 2010/2014, uma evolução favorável (menos M€ 2,5 e 26%), importando, no final do último ano, em M€ 7,2, sendo de salientar, em 2013, o/a:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Reduzido período de recuperação da dívida municipal (12 meses); ✓ Elevada taxa de cobertura da dívida pelas receitas disponíveis (230%); ✓ Diminuição do valor da dívida municipal “ <i>per capita</i> ” (€ 370). <p>No final de 2014, uma parte muito relevante da dívida tinha uma natureza de MLP (68%).</p> <p>Em síntese, a dívida global do ML diminuiu, de forma significativa, entre 2010/2014, e evidenciava, no final do último ano, um nível adequado e sustentável atendendo ao seu quadro financeiro, nomeadamente às receitas orçamentais, mas apresentava uma estrutura que se repercute sobre a gestão orçamental dos exercícios futuros.</p>	2.2.2.1.	<p>G) Acompanhamento/controlado rigorosos da evolução e da assunção de nova dívida municipal, de modo a conter o seu montante em níveis adequados ao quadro financeiro da Autarquia, nomeadamente às receitas (designadamente, às realmente disponíveis, ou seja, após a dedução das despesas fixas e rígidas), salvaguardando, assim, o pagamento atempado das suas obrigações.</p>

CONCLUSÕES	ITENS	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.2.1. O stock da dívida de EMLP diminuiu entre 2010/2014, passando para M€ 4,9 (menos m€ 663 e 12%), o mesmo acontecendo com o respetivo serviço da dívida (de m€ 573 para m€ 546), sendo, no entanto, expectável, ainda que se mantenha o atual quadro de empréstimos, que a última grandeza indicada cresça nos próximos anos.</p>	<p>2.2.2.2.</p>	<p>H) 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>
<p>3.2.2.2. As “outras dívidas a terceiros” de operações orçamentais diminuíram, de forma significativa, entre 2010/2014 (M€ 1,7 e 44%), passando para cerca de M€ 2,1, ainda que com o recurso à utilização do EMLP do PAEL (m€ 881).</p> <p>Não obstante persistir, no último ano, uma situação de desequilíbrio em termos da situação financeira de CP, entre 2010/2014 ocorreu uma evolução positiva nesta matéria, pois o ML passou de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Sistemáticos e relevantes saldos reais negativos de operações orçamentais (2010 e 2013: M€ 3,8 e m€ 683) para positivo em 2014 (m€ 22,1); ✓ PMP a terceiros e fornecedores superiores aos parâmetros legais (2010: 99 e 123 dias) para resultados que estão perto ou já cumprem tal objetivo; ✓ Violação, até 2012, da regra do equilíbrio financeiro mínimo, com desajustamento entre as dívidas de CP e a correspondente liquidez do ativo, situação que, em 2013/2014, passou a ocorrer apenas entre as tais dívidas e as disponibilidades e, ainda assim, com uma relevante taxa de cobertura no último ano (80%). <p>Entre 2010/2012, a Autarquia suportou significativos custos financeiros relativos a atrasos de pagamento aos credores (liquidação e pagamento de juros de mora de, pelo menos, respetivamente, m€ 118 e m€ 83).</p> <p>Em síntese, a Autarquia apresentou, entre 2010/2012, uma situação financeira de CP negativa e desequilibrada, que, não obstante ter persistido nos dois anos seguintes, melhorou significativamente a partir de 2013 e, especialmente, em 2014.</p>	<p>2.2.2.4.</p>	<p>I) Manutenção da trajetória no sentido do equilíbrio financeiro do Município, em especial de CP, 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, 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.

3.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL		
CONCLUSÕES	ITENS	RECOMENDAÇÕES
<p>3.3.1. O perímetro relevante para aferir do cumprimento, em 2011/2012, dos limites legais de endividamento, tendo em conta o conceito de endividamento líquido total, englobava, além do ML, as seguintes entidades: CIMPIN, "EMEQUATRO, Lda", "SERRA DA LOUSÃ, SA" e COIMBRAVITA, SA".</p> <p>Não foi considerado o endividamento das "COIMBRAVITA, SA" e "EMEQUATRO, SA" (esta última, apenas em 2011), atendendo, respetivamente, a que não foi possível obter qualquer informação financeira e que apresentou equilíbrio de contas, de acordo com o RJSEL.</p> <p>Em 2013/2014, a análise foi efetuada de acordo com as entidades e dados reportados no SIAL, sendo de referir que o ML apenas reportou informação de outras entidades relativamente ao segundo ano indicado.</p>	<p>2.3.1.1. a 2.3.2.2.</p>	
<p>3.3.1.1. O ML cumpriu, entre 2011/2013 (no último ano, segundo os dados do SIAL), os limites de EL e de EMLP, bem como o de ECP de 2012.</p> <p>Em 2014, a Autarquia também cumpriu, atendendo aos dados reportados à DGAL, o limite da DT de operações orçamentais, bem como o respetivo valor máximo admissível para o exercício.</p>	<p>2.3.3. e 2.3.4</p>	
<p>3.3.1.2. O ML cumpriu a obrigação de prestação periódica de informação à DGAL, mas os dados reportados não refletiam, em 2011/2012, com inteira fiabilidade, a sua situação nesta matéria, tendo sido apuradas diferenças para mais ao nível do(s):</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ EL: m€ 478 e m€ 339; ✓ EMLP: m€ 27 e m€ 34. <p>Estas divergências resultaram das correções efetuadas pela IGF ao nível do passivo exigível do ML e da consideração de entidades relevantes não reportadas à DGAL, situação que persistiu no ano de 2013.</p>	<p>2.3.6</p>	<p>J) Prestação de informação rigorosa à DGAL para efeitos de acompanhamento e controlo do endividamento municipal, o que resultará, designadamente, de uma maior fiabilidade da informação decorrente dos registos contabilísticos do ML e da comunicação da informação de todas as entidades relevantes.</p> <p>K) 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>

3.4. MECANISMOS DE CONSOLIDAÇÃO/RECUPERAÇÃO FINANCEIRA

CONCLUSÕES	ITENS	RECOMENDAÇÕES
<p>3.4.1. A Autarquia, no final de 2012/2013, não apresentava, face ao regime consagrado na LFL e no DL n.º 38/2008, de 7/mar, uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural ou estrutural.</p> <p>Por sua vez, no final de 2014, atendendo e aos parâmetros estabelecidos no RFALEI e aos dados do SIIAL, o ML também não se encontrava numa situação de adesão a saneamento (facultativa ou obrigatória) ou recuperação financeiros.</p>	<p>2.4.1. e 2.4.2</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 da Administração Local, com sugestão de encaminhamento para a Direção-Geral das Autarquias Locais, atentas as matérias objeto de acompanhamento por esta entidade.

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

4.1.3. Que a Câmara Municipal da Lousã 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.

Este trabalho foi realizado pela equipa constituída pelo Inspetor Carlos Bonny Dias, sob a coordenação da Chefe de Equipa Sónia Barbosa, que subscreve, em seu nome e do referido Inspetor, o presente relatório.

À consideração superior.

Chefe de Equipa

Assinado de forma
digital por SÓNIA
MARIA DA SILVA
BARBOSA
Dados: 2016.06.30
21:36:19 +01'00'