

CONTROLO DO ENDIVIDAMENTO E DA SITUAÇÃO FINANCEIRA DA ADMINISTRAÇÃO LOCAL AUTÁRQUICA

MUNICÍPIO DE ARMAMAR

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

Relatório n.º 2018/1313

Independência

InteGridade

ConFiança

PARECER:

Submeto o presente relatório à consideração do Senhor Inspetor-Geral, com o meu acordo, designadamente com as conclusões, recomendações e propostas constantes dos pontos 3. e 4. (cfr. pág. 23 a 26).

Subinspetora-Geral
Assinado de forma digital por
ANA PAULA PEREIRA COSME
FRANCO BARATA SALGUEIRO
Dados: 2019.02.14 18:31:52 Z

Concordo, salientando o/a:

Assunção, em 2016, de elevados montantes de compromissos sem FD (3,9 M€), situação que seria suscetível, em abstrato, de gerar responsabilidade financeira sancionatória, mas que deixou de relevar nessa sede para os membros do órgão executivo dada a alteração ocorrida no respetivo regime e a conseqüente jurisprudência do Tribunal de Contas.

Prática reiterada, entre 2014/2016, de significativo empolamento na previsão das receitas orçamentais, dívida global materialmente relevante e desajustada do quadro financeiro da Autarquia e manutenção de uma situação financeira de CP desequilibrada, não obstante a adesão ao PAEL, situação que se manteve em 2017, ainda que com alguma melhoria face ao ano anterior.

Cumprimento, em 2016, segundo uma perspetiva substancial e integrada, do objetivo global a que o MA se vinculou com a adesão ao PAEL.

Observância, no final de 2016 e 2017, do regime relativo ao limite da dívida total de operações orçamentais.

À consideração superior.

Digitally signed by
ALEXANDRE VIRGILIO
TOMÁS AMA DO
Date: 2018.12.26
11:51:40 Z
Chefe de Equipa
com Direção de Projeto

DESPACHO:

Concordo.
Remeta-se a Sua Ex.^a o Secretário de Estado do Orçamento.

Inspetor-Geral

(Vitor Braz)

Assinado de forma digital por
VÍTOR MIGUEL RODRIGUES BRAZ
Dados: 2019.03.06 15:45:08 Z

Relatório n.º 2018/1313

Processo n.º 2017/238/A9/555

CONTROLO DO ENDIVIDAMENTO E DA SITUAÇÃO FINANCEIRA
MUNICÍPIO DE ARMAMAR

SUMÁRIO EXECUTIVO

A presente ação de controlo foi realizada com o objetivo de verificar se o **Município de Armamar** (MA) cumpriu o regime legal de endividamento municipal, se apresenta uma gestão orçamental e financeira equilibrada e sustentável, se observou, de acordo com um controlo de carácter genérico, o regime consagrado na Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso (LCPA), bem como se cumpriu as obrigações e objetivos decorrentes da adesão ao Programa de Apoio à Economia Local (PAEL), tendo resultado do exame efetuado e do exercício do procedimento do contraditório (anexos 1 a 8), em especial, os seguintes resultados:

1. Violação da Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso (LCPA)

1.1. Não tinham sido adotadas, até ao final de 2016 (situação que se manteve em 2017), **todas as medidas necessárias ao exigível cumprimento da LCPA**, pois, no primeiro exercício indicado:

- ✓ **Foram assumidos compromissos sem FD no montante total de 3,9 M€**, situação que seria **suscetível de gerar responsabilidade financeira sancionatória**, mas relativamente à qual, atendendo à alteração ocorrida no regime de responsabilidade financeira dos membros dos órgãos executivos das autarquias locais e à jurisprudência do TC sobre essa matéria, não se justifica a realização de outras diligências;
- ✓ **As receitas**, nas perspetivas do cálculo dos FD, do potencial máximo e face à execução orçamental, **eram insuficientes para cobrir os compromissos totais assumidos no exercício** (diferenças relevantes de, respetivamente, 1 M€ e 1,1 M€);
- ✓ **No cálculo dos FD** de agosto/dezembro não existiu qualquer articulação em termos quantitativos entre as **receitas e compromissos** considerados, sucessiva e cumulativamente, **de janeiro/maio do ano seguinte**.

Relevantes montantes de compromissos assumidos sem FD (2016: 3,9 M€

Elevado risco para o cumprimento da LCPA caso este diploma se mantenha ou volte a estar em vigor

2. Fragilidades ao nível da gestão orçamental e suas consequências

2.1. Prática reiterada, entre 2014/2016, de **significativo empolamento na previsão das receitas orçamentais, em especial de capital** (que se manteve em 2017, ainda que por uma percentagem mais reduzida), do que decorre o **risco de realização e/ou existência de elevados montantes de despesa** (2016: 1,7 M€) **sem que existissem meios monetários disponíveis para o seu pagamento**, o que contraria o **objetivo visado pelas regras previsionais consagradas**, nomeadamente, **no POCAL e potencia uma gestão orçamental desequilibrada**.

Prática reiterada de significativo empolamento na previsão das receitas orçamentais

2.2. A Autarquia manteve, no período indicado e não obstante a adesão ao PAEL, **uma gestão orçamental desequilibrada e pouco prudente**, atendendo, em especial, aos resultados dos indicadores de equilíbrio substancial e de vinculação orçamental, **não tendo adequado o nível de realização e/ou existência de despesa à real possibilidade de cobrança da receita**.

Gestão orçamental desequilibrada, não obstante a adesão ao PAEL

3. Dívida global relevante e situação financeira de curto prazo (CP) desequilibrada

3.1. A dívida global do MA de operações orçamentais, não obstante ter diminuído entre **2014/2016** (2,8 M€, tendência que se manteve em 2017, com um decréscimo, face ao ano anterior, de 1,1 M€ e 16%), **continuava a importar, no final 2016, num valor materialmente relevante** (6,6 M€) e **desadequado ao seu quadro financeiro, ao que acresce uma estrutura** (MLP no valor de 5,2 M€, com um peso na dívida total de 78%) **que se repercute e condiciona a gestão orçamental dos exercícios futuros**.

Dívida global decrescente, mas a continuar a apresentar valores materialmente relevantes e desadequados face ao quadro financeiro

3.2. Persistia, no final de 2016, não obstante o recurso ao PAEL, uma **situação financeira de CP negativa e desequilibrada**, com falta de capacidade para fazer face tempestivamente aos compromissos desta natureza, tendo resultado deste facto **significativos custos financeiros** (**juros de mora pagos**, entre 2013/2016, **66,7 mil euros, estando em dívida**, no final do último ano, **25,9 mil euros**).

Persistência de uma situação financeira de CP negativa e desequilibrada (pagamento de juros de mora de 66,7 mil euros)

3.3. Transição, no final dos exercícios de 2014/2016, **de capital em dívida** (415,2, 285 e 350 mil euros) **de empréstimos de CP (ECP) contratados e utilizados naqueles anos sem que tenham sido submetidos**, quando da alteração da sua natureza de dívida pública flutuante para fundada, **a fiscalização prévia do TC, situação que seria suscetível de gerar responsabilidade financeira sancionatória**, mas que, pelas razões já apontadas, não justifica outras diligências.

Existência de ECP não amortizados no final exercício para que foram contratados e utilizados

4. Observância do regime legal relativo ao limite da dívida total

4.1. Em **2016 e 2017**, a Autarquia, de acordo, respetivamente, com a ação de controlo da IGF e a informação disponível no SIAL, **cumpriu o regime do limite da dívida total de operações orçamentais previsto no RFALEI, bem como o VMA de cada um dos exercícios**.

Cumprimento, em 2016 e 2017, do regime legal do limite da dívida total

4.2. O MA **cumpriu**, naqueles anos, a **obrigação de prestação periódica de informação à DGAL nesta matéria**, mas os **dados reportados**, quanto a 2016, **não refletiam, com inteira fiabilidade**, a sua situação, pois **foram apuradas diferenças**, no início e final daquele ano, **para mais, de 6,1 e 75 mil euros**.

Prestação de informação incorreta à DGAL

5. Cumprimento, numa perspetiva substancial e integrada, do objetivo global subjacente à adesão ao PAEL

5.1. A **Autarquia concretizou em 2013 a adesão ao PAEL**, tendo obtido, através do recurso a um empréstimo de médio/longo prazo (EMLP), **um financiamento de 988 mil euros**, que utilizou no pagamento de dívidas de CP (pagamentos em atraso - PA), cujas obrigações foram suspensas a partir de 2017 atendendo a que foi cumprido, no final do ano anterior, o limite da dívida total de operações orçamentais.

Recurso, a um EMLP no âmbito do PAEL, com a arrecadação de 988 mil euros

Suspensão do PAEL a partir de 2017

Evolução irregular do stock de PA, que é suscetível de gerar a aplicação de multas (86 mil euros)

5.2. Em **2016**, o **MA superou os objetivos da receita, do stock da dívida e do PMP**, tendo, ainda, **ocorrido uma evolução muito positiva ao nível da dívida total, das “ outras dívidas a terceiros “ e do stock de PA**, ainda que a variação irregular desta última grandeza, entre outubro/2012 e dezembro/2016, seja suscetível de gerar a **aplicação de multas no valor de 86 mil euros**.

Cumprimento, em 2016, segundo uma perspetiva substancial e integrada, do objetivo global subjacente ao PAEL

5.3. Assim, atendendo, em especial, à **tendência positiva verificada na variável relacionada com o objetivo último de qualquer mecanismo de recuperação financeira**, ou seja, o da redução da dívida nos termos previstos nos respetivos PAF ou PAF (Ajustado), **pode afirmar-se, que, em 2016, foi cumprido**, numa perspetiva substancial e integrada, **o objetivo global do PAEL**, não obstante a persistência de resultados negativos nalguns indicadores.

6. Fiabilidade dos documentos de prestação de contas ao nível do passivo exigível

6.1. Os **documentos de prestação de contas de 2016 do MA refletem, com significativa fiabilidade**, a sua **situação financeira ao nível do passivo exigível**, dada a reduzida materialidade das correções efetuadas nas correspondentes rubricas (34,1 mil euros), mas **persistiam outras insuficiências ao nível da adoção do POCAL**, nomeadamente, a **não utilização sistemática e adequada das contas de compromissos de exercícios futuros**, a **falta de implementação da contabilidade de custos** e a **omissão de reconhecimento da totalidade do ativo imobilizado**.

Fiabilidade da informação contabilística ao nível do passivo exigível

Não utilização das contas de compromissos de exercícios futuros e de implementação da contabilidade de custos

7. Controlo Interno

7.1. A **Autarquia tem em vigor uma Norma de Controlo Interno que não foi atualizada** face à atual estrutura orgânica, nem adaptada **no sentido de integrar os adequados procedimentos de controlo de modo a garantir o cumprimento dos objetivos subjacentes à adesão ao PAEL** e às **alterações decorrentes do RFALEI e da LCPA**, ao que acresce que **não dispõe de nenhum departamento, serviço ou elemento responsável pela função de controlo interno**.

NCI desatualizada e desajustada, em especial, da estrutura orgânica
Inexistência da função de controlo interno

8. Principais recomendações

8.1. As **principais recomendações formuladas** ao Senhor Presidente da Câmara Municipal de Armamar, visam, no essencial, **garantir a/o**:

- ✓ Regularização das variações patrimoniais omitidas ou incorretamente refletidas, implementação integral do subsistema de contabilidade de custos, utilização sistemática e adequada das contas de compromissos de exercícios futuros e conclusão do processo da inventariação do ativo imobilizado;
- ✓ Elaboração de orçamentos cada vez mais rigorosos ao nível da receita prevista, conjugada com uma execução prudente do orçamento da despesa, visando, em especial, uma gestão orçamental realmente equilibrada;

Principais áreas das recomendações

- ✓ Acompanhamento/controlo rigorosos da evolução da dívida municipal e adoção de medidas concretas, nomeadamente de redução de despesa e de otimização de receita, visando atingir um nível de endividamento global sustentável, o equilíbrio financeiro de CP e uma redução, relevante e estrutural, das despesas municipais que ainda apresentam alguma rigidez;
- ✓ Adoção de procedimentos e controlos que garantam, caso se mantenha ou volte a estar em vigor, o cumprimento integral e sistemático do regime legal consagrado na LCPA, nomeadamente no que respeita ao adequado cálculo dos FD e a não assunção de compromissos sem FD;
- ✓ Manutenção, atendendo a que o PAEL apenas se encontra suspenso, da trajetória de ajustamento da situação financeira prevista, para o que contribuirá, de forma decisiva, uma gestão orçamental e uma situação financeira equilibradas e sustentáveis segundo os padrões legalmente definidos e de acordo com as recomendações já efetuadas;
- ✓ Adoção de mecanismos de controlo interno que garantam a submissão a fiscalização do TC de todos os atos e contratos de que resulte o aumento da dívida pública fundada da Autarquia ou os que modifiquem as condições gerais de empréstimos visados;
- ✓ Implementação de procedimentos e controlos que permitam o acompanhamento sistemático da posição da Autarquia ao nível do limite legal da dívida total, bem como o adequado reporte da respetiva informação à DGAL;
- ✓ Revisão da NCI no sentido de colmatar as omissões e insuficiências existentes e designação de um serviço ou pessoa responsável pela função de controlo interno.

ÍNDICE

1. INTRODUÇÃO	7
1.1. Fundamento	7
1.2. Questões de auditoria e âmbito	7
1.3. Metodologia	7
1.4. Contraditório	8
2. RESULTADOS	8
2.1. Documentos de prestação de contas	8
2.2. Orçamento, LCPA, dívida e situação financeira.....	10
2.3. Limite da dívida total de operações orçamentais	17
2.4. Alerta precoce e mecanismos de recuperação financeira	19
2.5. Programa de Apoio à Economia Local	19
2.6. Controlo interno e procedimentos contabilísticos	22
3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	23
4. PROPOSTAS	26
ANEXOS 1 (Fls. 1 a 15), 2 (fls. 16 a 22), 3 (fls. 23 a 46), 4 (fls. 47 a 60), 5 (fls. 61 a 63), 6 (fls. 64 a 71), 7 (fls. 72) e 8 (fls. 73)	

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

Al(s).	Alínea(s)
AMA	Assembleia Municipal de Armamar
ATFD	Aumento temporário de fundos disponíveis
CP	Curto prazo
DGAL	Direção-Geral das Autarquias Locais
DGTF	Direção-Geral do Tesouro e Finanças
DL	Decreto-Lei
DR	Diário da República
EMLP	Empréstimos de médio e longo prazos
FAM	Fundo de Apoio Municipal
FD	Fundos disponíveis
IGF	Inspeção-Geral de Finanças
IMI	Imposto Municipal sobre Imóveis
LCPA	Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso
LOE_2016	Lei do Orçamento de Estado para 2016
LOPTC	Lei da Organização e Processo do Tribunal de Contas
M€	Milhões de euros
MLP	Médio e longo prazos
MA	Município de Armamar
NCI	Norma de Controlo Interno
PA	Pagamentos em atraso
PAEL	Programa de Apoio à Economia Local
PAF	Plano de Ajustamento Financeiro
PMP	Prazo médio de pagamento
POCAL	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
RCM	Resolução do Conselho de Ministros
RFALEI	Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais
ROC	Revisor Oficial de Contas
SGA	Saldo orçamental da gerência anterior
SGS	Saldo orçamental para a gerência seguinte
SIIAL	Sistema Integrado de Informação das Autarquias Locais
TC	Tribunal de Contas
VMA	Valor máximo admissível

1. INTRODUÇÃO

1.1. Fundamento

1.1.1. De acordo com o previsto no seu Plano de Atividades, a IGF realizou uma ação de controlo no MA, enquadrada no Projeto designado “ Contribuir para uma gestão orçamental e financeira rigorosa e um nível de endividamento sustentável na Administração Local em termos individuais e consolidados “.

1.2. Questões de auditoria e âmbito

1.2.1. A esta ação de controlo estiveram associados os seguintes **objetivos**: ¹

1	Exame à qualidade da informação constante dos documentos de prestação de contas de 2016.
2	Apreciação da evolução da gestão orçamental e da situação financeira do Município (tríénio 2014/2016), incluindo, em termos genéricos, o controlo, no último exercício referido, da Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso (LCPA) ² .
3	Controlo do cumprimento, em 2016, do regime relativo ao limite da dívida total de operações orçamentais previsto na Lei n.º 73/2013, de 03/09 ³ , e na Lei n.º 7-A/2016, de 30/03 ⁴ .
4	Verificação, no que respeita ao final de 2016, da posição do Município em termos dos mecanismos de alerta precoce e de recuperação financeira previstos na indicada Lei n.º 73/2013 e conclusão, em termos globais, sobre o (in)cumprimento, nesse exercício, das principais obrigações e objetivos da adesão ao PAEL ⁵ .
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, em especial, sobre o tríénio de 2014/2016, foi analisada, sempre que possível, com base na informação constante do SIIAL ⁶, quanto a 2017, a evolução, em termos absolutos, de algumas das grandezas relevantes atendendo aos objetivos desta ação de controlo.

1.3. Metodologia

1.3.1. A presente ação baseou-se nos programas de trabalho elaborados para os controlos dos “ Regime Financeiro das Autarquias Locais - Municípios “ e “ PAEL “ (os procedimentos adotados estão sintetizados nos Anexos), tendo englobado a:

- ✓ Recolha e análise de informação (com recurso a um conjunto diversificado de mapas e fichas criados especificamente para estas auditorias);
- ✓ 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 colaboradores da entidade responsáveis pela área

¹ O Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas (PGRIC), aprovado em reunião de Câmara de 16/03/2010, não foi apreciado nesta ação de controlo, atendendo a que foi objeto de análise no âmbito de uma anterior realizada pela IGF (enquadrada no projeto “ Controlo de Áreas Críticas da Receita e da Despesa Autárquica - Despesa com Pessoal “ - Processo n.º 2012/109/A3/1076) e não ocorreu, entretanto, qualquer desenvolvimento nesta matéria.

² Aprovada pela Lei n.º 8/2012, de 21/02, tendo sido estabelecidos no Decreto-Lei (DL) n.º 127/2012, de 21/06, os procedimentos necessários à sua aplicação e à operacionalização da prestação de informação.

³ Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais (RFALEI).

⁴ Lei do Orçamento de Estado de 2016 (LOE_2016).

⁵ Programa de Apoio à Economia Local, aprovado pela Lei n.º 43/2012, de 28/08 (posteriormente regulamentado pela Portaria n.º 281-A/2012, de 14/09), tendo o MA aderido, nos termos legais, ao respetivo Programa II.

⁶ Sistema Integrado de Informação das Autarquias Locais.

objeto da ação de controlo (com base, nomeadamente, em questionários previamente concebidos);

- ✓ Execução de procedimentos de circularização e reconciliação de saldos de entidades terceiras (credoras e relevantes para o limite da dívida total da Autarquia);
- ✓ Efetivação de testes de conformidade e substantivos.

Anexo 1 (fls. 1 a 15)

No caso do PAEL, para além de efetuarmos a comparação direta, relativamente às variáveis relevantes (designadamente, receita, despesa, dívida e saldo orçamentais), entre os valores reais apurados e os previstos no respetivo Plano de Ajustamento Financeiro (PAF), também realizámos abordagens complementares⁷ que atendem:

- ✓ Aos valores constantes daquele documento ajustados, sendo caso disso, das divergências ocorridas entre a previsão e execução da arrecadação e utilização do empréstimo de médio e longo prazos (EMLP) do PAEL e do impacto da dívida e despesa (não previstas no PAF) resultante da participação no Fundo de Apoio Municipal (FAM)^{8 e 9};
- ✓ À evolução ocorrida ao nível da relação, em termos quantitativos, entre as variáveis relevantes considerando os valores dos PAF, PAF (Ajustado) e dos documentos de prestação de contas (eventualmente corrigidos pela IGF – cfr. ponto seguinte).

1.4. Contraditório

1.4.1. Nos termos do disposto no art. 12.º (princípio do contraditório) do Decreto-Lei (DL) n.º 276/2007, de 31/07, e no n.º 2, do art. 19º, e no art. 20º do Regulamento do Procedimento de Inspeção da IGF¹⁰, foi dado conhecimento formal ao Senhor Presidente da Câmara Municipal de Armamar das principais asserções, conclusões e recomendações deste documento, através do envio, em 09/11/2018, de um projeto de relatório.

Na resposta recebida (EEL 2018/4449), em 29/11/2018, o MA não põe em causa as asserções, conclusões e recomendações do projeto de relatório, aceitando todas as conclusões que constam daquele documento e referindo, e referindo, quanto às recomendações, que “ *foram dadas ordens concretas no sentido das sua materialização* ”.

Anexo 8 (fls. 73)

2. RESULTADOS

2.1. Documentos de prestação de contas

2.1.1. Do trabalho realizado, com o objetivo de examinar a **qualidade da informação financeira** do MA,

⁷ Essa análise é necessária, em nosso entender, para uma pronúncia fundamentada e sustentada sobre o (in)cumprimento, numa perspectiva global, das metas e objetivos do PAF, pois, respetivamente, as situações e análises descritas a seguir são suscetíveis de se repercutir, de forma determinante, sobre as asserções a retirar nessa matéria e permitem um controlo substancial do comportamento da Autarquia nesta sede.

⁸ Cujo regime está consagrado na Lei n.º 53/2014, de 25/08, (cfr. arts. 17º a 19º no que respeita à contribuição dos municípios para o respetivo capital social, através da aquisição de unidades de participação). Os municípios tiveram de reconhecer tal evento contabilisticamente, em princípio, em 2014, tendo de realizar a sua participação a partir de 2015, ainda que em prestações, quando tal dívida e conseqüente despesa não foram contempladas no PAF.

⁹ Cfr. infra a justificação dos ajustamentos e respetivos impactos nas diversas variáveis relevantes para as metas e objetivos previstos no PAF, sendo de referir que as grandezas influenciadas pelas correções passarão a ser designadas, ao longo deste documento, de PAF (Ajustado).

¹⁰ Aprovado pelo Despacho n.º 6387/2010, de 5/04, do Ministro de Estado e das Finanças e publicado no Diário da República (DR), 2ª Série, de 12/04.

em especial, no que concerne às **rúbricas do passivo exigível** ¹¹, resultaram as seguintes **correções** aos balanços de 2014/2016 ¹²:

Figura 1 – Síntese das correções efetuadas aos balanços

Un: euro

COMPONENTES DO BALANÇO	CONTAS	2014		2015		2016	
		Valor	D/C	Valor	D/C	Valor	D/C
ATIVO	41.1 - Investimentos Financeiros - Partes de Capital - Associações de Municípios - ANMP	- 3 342,00	C	- 3 342,00	C	- 3 342,00	C
FUNDOS PRÓPRIOS	88/59 - Resultados	- 3 924,18	D	- 3 924,18	D	- 37 481,64	D
PASSIVO	221 - Fornecedores	582,18	C	582,18	C	34 139,64	C

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexo 2 (fls. 16 a 22)

As correções ¹³ evidenciadas resultaram, em especial, das seguintes situações:

- ✓ Eliminação, na rubrica de investimentos financeiros, do valor de uma alegada “ participação “ na Associação Nacional de Municípios Portugueses (ANMP), no montante de 3,3 mil euros;
- ✓ Acréscimo no passivo exigível de curto prazo (CP), de dívidas omitidas contabilisticamente ¹⁴, ainda que de montante materialmente pouco relevante.

2.1.2. Por fim, não incluímos nas correções anteriores e, conseqüentemente, para efeitos de nossa análise, um conjunto de documentos emitidos [REDACTED] no montante global de 35 159,14 €, que não se encontrava relevado contabilisticamente na Autarquia como dívida a terceiros, pois, dos elementos recolhidos e atendendo à posição assumida pelo MA ¹⁵, não resultou, de forma inequívoca, que já constituíssem dívida municipal, salientando-se, no entanto, o risco dessa situação poder vir a afetar, no futuro, essa grandeza.

Anexo 2 (fls. 21)

2.1.3. Para além disso, atendendo ao disposto no **POCAL** ¹⁶, constatámos **outras insuficiências, com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade da informação económico-financeira elaborada pelo MA, em especial, no que respeita à:**

¹¹ Para efeitos da circularização e reconciliação de saldos com referência ao final de 2016 foi utilizado o resultado do respetivo procedimento promovido pelo Revisor Oficial de Contas (ROC) do MA e selecionado um conjunto adicional de entidades, sendo abrangidas:

- ✓ Todas as entidades (Caixa Geral de Depósitos, SA e Caixa de Crédito Agrícola Mútuo, SA e Direção-Geral do Tesouro e Finanças - DGTF) que concederem EMLP ao MA (abrangendo quarenta e oito contratos);
- ✓ Trinta e dois credores de outro tipo (fornecedores c/c, fornecedores de imobilizado e outros), cujos créditos totalizavam cerca de 1,4 M€ e representavam 88% da dívida daquela natureza refletida contabilisticamente, tendo-se obtido 89% de respostas.

Para além disso, foram analisados, neste contexto, 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 “.

¹² Atendendo a que apenas foi examinada a qualidade da informação dos documentos de prestação de contas de 2016, nomeadamente através dos referidos procedimentos de circularização e reconciliação de saldos, as correções efetuadas em 2014/2015 respeitam somente às decorrentes daquele controlo que eram também suscetíveis de afetar a informação económico-financeira desses exercícios.

¹³ As correções descritas foram tidas em conta na análise realizada pela IGF, nomeadamente em termos da dívida municipal, do respetivo limite, do PAEL e, quando relevantes, noutras grandezas consideradas na abordagem efetuada.

¹⁴ Apuradas no âmbito de circularização e reconciliação de saldos a entidades credoras.

¹⁵ Montantes relativos a juros cobrados (entre 2011 e 2013) pela referida empresa, que, segundo a Autarquia, não são exigíveis visto que já se encontram prescritos.

¹⁶ Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais, aprovado pelo DL n.º 54-A/99, de 22/02.

- ✓ **Não utilização sistemática das contas relativas a compromissos de exercícios futuros**, pelo que não está garantido o conhecimento, através da informação prevista naquele normativo contabilístico, do respetivo impacto nos futuros orçamentos municipais;
- ✓ **Falta de implementação do subsistema da contabilidade de custos** ¹⁷;
- ✓ **Incompleta inventariação de bens do ativo imobilizado do Município** ¹⁸.

Anexo 7 (fls. 72)

2.1.4. Em síntese, a análise realizada indicia que os **documentos de prestação de contas do MA de 2016 já refletiam, com significativa fiabilidade, a sua situação financeira**, em especial, **ao nível do passivo exigível**, pois as correções efetuadas são pouco relevantes em termos absolutos (mais 34,1 mil euros) e no respetivo peso na dívida total de CP (2%), mas **persistiam algumas insuficiências ao nível da aplicação do POCAL**, nomeadamente, em termos da **utilização sistemática e adequada das contas de compromissos de exercícios futuros, da implementação da contabilidade de custos e da inventariação da totalidade do ativo imobilizado**.

2.2. Orçamento, LCPA, dívida e situação financeira

2.2.1. Previsão e execução orçamentais

2.2.1.1. No triénio de **2014/2016**, as **receitas e despesas previstas e arrecadadas/pagas** tiveram a evolução seguinte:

Figura 2 – Evolução e taxas de execução da receita e despesa municipal

Un: euro

RUBRICAS	PREVISÃO / EXECUÇÃO (valores absolutos)						PREVISÃO / EXECUÇÃO (%)			VARIACÃO DA EXECUÇÃO NO TRIÉNIO	
	2014		2015		2016		2014	2015	2016	(%)	(pp)
	Previsão	Execução	Previsão	Execução	Previsão	Execução					
1- Saldo inicial	101 171	101 171	202 457	202 457	82 648	82 648	100%	100%	100%	-18%	0 pp
2- Repos. não abat. nos pagamentos	1 500	23 192	2 500	19 254	29 256	5 241	1546%	770%	18%	-77%	- 1 528 pp
3- Receita Corrente	8 020 371	7 285 987	7 689 697	6 958 412	7 732 609	6 969 676	91%	90%	90%	-4%	- 1 pp
4- Despesa Corrente	7 960 886	6 035 866	6 902 280	5 994 873	7 181 460	6 391 980	76%	87%	89%	6%	13 pp
5- Receita de Capital	6 086 823	3 004 816	2 515 630	1 800 029	1 891 879	951 926	49%	72%	50%	-68%	1 pp
6- Despesa de Capital	6 248 979	4 176 843	3 508 004	2 902 631	2 554 932	1 596 585	67%	83%	62%	-62%	- 4 pp
7- Receita Total (1+2+3+5)	14 209 865	10 415 166	10 410 284	8 980 152	9 736 392	8 009 491	73%	86%	82%	-23%	9 pp
8- Despesa Total (4+6)	14 209 865	10 212 709	10 410 284	8 897 504	9 736 392	7 988 565	72%	85%	82%	-22%	10 pp

Fonte: Mapas de controlo orçamental e de fluxos de caixa e auditoria da IGF

Anexo 3 (fls. 27)

A **receita total disponível** (incluindo o incluindo o saldo orçamental transitado da gerência anterior - SGA) importou, **em 2016**, em **8 M€**, tendo **diminuído 2,4 M€** face a 2014, devido, essencialmente, à evolução das receitas provenientes de participação em projetos co-financiados ¹⁹, o mesmo acontecendo com a **despesa total paga**, que também **decreceu (2,2 M€)**, importando, em **2016**, em **8 M€**, em resultado, sobretudo, da evolução das despesas de capital (menos 2,6 M€ face a 2014) ²⁰.

Por fim, atendendo à informação do SIIAL, em **2017**, a:

- ✓ Receita total orçamental disponível prevista e arrecadada foi de, respetivamente, 9 281 799,28 e

¹⁷ Tendo os serviços informado que iniciaram, em 2017, os procedimentos necessários à parametrização daquele subsistema.

¹⁸ De que destacamos a não inventariação dos terrenos cedidos ao domínio público municipal no âmbito de processos urbanísticos, os bens móveis do parque escolar e as obras realizadas por administração direta.

¹⁹ Por força, em especial, da evolução da rubrica " 10.03.07. – Participação em projetos co-financiados ", que passou de 1,5 M€ para 90,3 mil euros.

²⁰ Sobretudo por força da evolução da rubrica " 07 – Aquisição de bens de capital ", que passou de 3,1 M€ para 410 mil euros.

8 122 783,47 euros²¹, do que resulta uma taxa de execução de cerca de 88% (superior em cerca de 6 pontos percentuais à de 2016);

- ✓ Despesa prevista e paga foi de, respetivamente, 9 281 799,28 e 8 079 183,18 euros, evidenciando, assim, uma taxa de execução de 87%, também superior à de 2016.

2.2.1.2. A análise à **evolução da execução orçamental** permitiu constatar que, **entre 2014/2016**, o MA:

- ✓ Teve uma **prática reiterada**, ainda que decrescente, **de elevado empolamento na previsão das receitas orçamentais**, em especial, na componente de capital (taxa de execução, no último ano, de 50%) **que contraria**, nomeadamente, **o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL**²²;
- ✓ Criou, artificialmente, **com o referido empolamento, a possibilidade formal de realização e/ou existência de despesas de elevado valor para o pagamento das quais não existiam**, de facto, **disponibilidades financeiras**²³ (3,8 M€, 1,4 M€ e 1,7 M€), **potenciando**, assim, **uma gestão orçamental desequilibrada, sendo que tal risco**, apesar de ter diminuído, manteve-se, no último ano, **num valor significativo** (que corresponde a 22% da receita total disponível);
- ✓ **Violou**, naquele período, **embora de forma decrescente, o equilíbrio orçamental em sentido substancial atendendo à execução global do ano**, ainda que **o tenha cumprido em termos da execução autónoma de cada exercício, o que evidencia uma evolução positiva da situação**, mas também confirma que **o risco potencial**, anteriormente referido, **acabou por se concretizar ao nível da execução orçamental**, pois, não obstante a adesão ao PAEL, a soma da receita municipal com alguns direitos de CP eventualmente reconhecidos e não arrecadados não foi suficiente para cobrir integralmente o montante das despesas faturadas ou equivalentes (pagas e não pagas);
- ✓ **Evidenciou**, ao longo do período, **uma total (2015/2016) ou relevante (2014) rigidez ao nível da despesa orçamental**, pois, logo no início daqueles exercícios, o valor global das receitas orçamentais encontrava-se total ou substancialmente comprometido face apenas a um conjunto de despesas certas²⁴, que, em regra, se repetem em todos os exercícios e apresentam um elevado grau de inflexibilidade;
- ✓ **Violou, em 2016, a regra de equilíbrio orçamental prevista no RFALEI (art. 40º) no orçamento final**, com um desvio de 88 mil euros, **situação parcialmente ultrapassada**²⁵ **na prestação de contas**, onde o desvio registado foi inferior em 27 mil euros (1%), sendo suscetível de ser colmatado, de acordo com o disposto n.º 3, do indicado artigo, no exercício seguinte.

Anexo 3 (fls. 23 a 31)

2.2.1.3. Em síntese, entre 2014/2016, a **Autarquia**, na sequência do empolamento sistemático da previsão das receitas orçamentais (que persistiu em 2017, ainda que com um nível mais reduzido), **não manteve**, tendo em conta o princípio da universalidade, **uma gestão orçamental prudente e equilibrada, uma vez que não adequou o nível de realização e/ou existência da despesa** (e não apenas o seu pagamento) **à real cobrança da receita** (e não à sua mera previsão orçamental).

²¹ Que resulta da soma do saldo orçamental da gerência anterior (SGA) com as receitas cobradas no exercício, nos montantes, respetivamente, de cerca de 20 925,28 e 8 101 858,19 euros.

²² O empolamento no que respeita à rubrica de impostos indiretos (para a qual existe uma regra previsional) resulta da não concretização da taxa municipal de proteção civil, uma das medidas previstas no PAEL que não chegou a ser implementada.

²³ Ainda que seja de ressaltar que a assunção de compromissos para a realização da despesa também está condicionada pela existência de fundos disponíveis (cfr., designadamente, o n.º 1 do art. 5º da LCPA).

²⁴ Saliente-se que não entramos em consideração para esta análise com todas as despesas municipais com as características descritas que, a serem incluídas, tornariam, nesta perspetiva, a situação ainda mais negativa.

²⁵ Pois tal regra tem de ser cumprida em todas as fases do ciclo orçamental.

Consequentemente, não obstante a arrecadação e utilização, em 2013, do EMLP do PAEL, **não tem existido disponibilidade financeira suficiente para fazer face tempestivamente aos compromissos de CP assumidos perante entidades terceiras**, situação que, aliás, é confirmada pelos resultados dos indicadores de equilíbrio em sentido substancial e de vinculação orçamental.

Da prática descrita decorre que **os documentos previsionais não refletem a real expectativa da execução orçamental do MA**, não podendo, por isso, constituir um eficaz instrumento de gestão, nem servir de base a uma análise rigorosa da eficácia da sua execução pelos órgãos autárquicos.

2.2.2. Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso (perspectiva global)

2.2.2.1. O MA cumpriu quanto a 2016 e 2017, em regra, **atempadamente** (com exceção do mês de janeiro de 2016 e 2017 e fevereiro do último ano indicado)²⁶ a obrigação de prestação periódica de informação à DGAL, através do SIAL, relativamente à LCPA.

2.2.2.2. Ainda assim, de acordo com os dados reportados à DGAL, **a Autarquia apresentou**, em 2016 (em abril e entre setembro e dezembro) e 2017 (entre outubro e dezembro) **FD negativos**.

2.2.2.3. Em 2016, **do controlo de carácter genérico efetuado pela IGF**²⁷ **resultou a assunção de elevados montantes de compromissos sem FD**, como se evidencia de seguida:

Figura 3- FD ajustados pela IGF e compromissos sem FD

Un: euro

MÊS	FD ajustados do Impacto dos ATFD	COMPROMISSOS LÍQUIDOS				
		Assumidos no mês	Assumidos sem FD			
			No cálculo	Ao longo do mês	Total	
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)=(4)+(5)	
2016	janeiro	2 265 900	2 265 561	0	0	0
	fevereiro	187 651	687 036	0	499 385	499 385
	março	42 983	253 235	0	210 252	210 252
	abril	- 138 267	229 375	138 267	229 375	367 642
	maio	373 953	341 934	0	0	0
	junho	130 011	316 184	0	186 173	186 173
	julho	171 606	97 250	0	0	0
	agosto	143 222	572 943	0	429 721	429 721
	setembro	- 395 418	272 418	351 817	272 418	624 234
	outubro	- 550 248	189 980	457 705	189 980	647 685
	novembro	- 693 960	68 924	482 529	68 924	551 453
	dezembro	- 321 857	148 833	278 255	148 833	427 088
	Total		1 708 573	2 235 061	3 943 634	

Fonte: Dados extraídos do SIAL e auditoria da IGF

Anexo 3 (fls. 32)

A análise efetuada pela IGF tem subjacente os seguintes pressupostos:

- ✓ Os FD ajustados correspondem aos apurados no momento do respetivo cálculo acrescidos, de imediato, dos aumentos temporários de fundos disponíveis (ATFD) posteriormente efetuados durante esse mês²⁸;
- ✓ Os compromissos assumidos em cada mês são apurados através da diferença entre o montante total considerado em dois períodos de reporte consecutivos, ainda que o último deles seja corrigido pelos compromissos incluídos, pela primeira vez, na sequência da adoção do procedimento de

²⁶ Que foram reportados já depois do prazo legalmente definido (até ao 10º dia útil, de acordo com o disposto na al. c), n.º 1 do art. 60.º do DL n.º 36/2015, de 09/03) e até ao dia 10 de cada mês, a partir de maio de 2016 e em 2017 (respetivamente, n.º 1, do art. 63.º, do DL n.º 18/2016, de 13/04, e n.º 1, do art. 95.º, do DL 25/2017, de 3/03).

²⁷ Cujas metodologia está descrita detalhadamente nos Anexo 1 (fls. 3 e 4).

²⁸ Esta opção beneficia os municípios, pois considera que os ATFD são efetuados logo após o cálculo dos FD do mês (melhorando, assim, desde logo, essa variável), quando podem ter sido concretizados ao longo do mês e, assim, só a partir dessa data deveriam ter impacto sobre os FD.

agendamento²⁹, no momento do próprio cálculo dos FD.

Anexo 3 (fls. 33)

Realce-se que as próprias contas correntes mensais da Autarquia (extraídas da aplicação informática utilizada) **espelham a assunção de compromissos sem FD**, ainda que num montante global inferior (2,3 M€, o que decorre das especificidades da metodologia da IGF), ao que acresce que, nas situações em que não existiam FD, tal facto consta dos documentos extraídos da aplicação informática que integram o processo de despesa.

De qualquer modo, em **2016**, de acordo com o controlo da IGF ou as conta-correntes da Autarquia, foram **assumidos compromissos sem FD** no montante de cerca de **3,9 M€ e 2,3 M€**, sendo de salientar que, **nas situações em que não existiam FD, tal facto consta dos documentos extraídos da aplicação informática que integram o processo de despesa.**

Os factos descritos violam o disposto no n.º 1, do art. 5.º, da LCPA (bem como o n.º 2, do art. 7.º, do DL n.º 127/2012, de 21/06), sendo suscetíveis, em abstrato, de gerar responsabilidade financeira sancionatória, de harmonia com o previsto no n.º 1, do art. 11.º, da LCPA, e na al. b), do n.º 1, do art. 65.º, da Lei n.º 98/97, de 26/08³⁰.

A eventual responsabilidade financeira associada à violação da LCPA é imputável ao(s) membro(s) do órgão executivo a quem, atendendo às funções que exercia(m) ou à sua intervenção no(s) processo(s), competia garantir o cumprimento da LCPA e, assim, em especial, prevenir a ocorrência das situações descritas, indiciando, para além disso, os factos expostos que esses eleitos tinham conhecimento de que estavam a violar o quadro legal.

Todavia, na sequência da alteração introduzida pelo art. 248.º da Lei n.º 42/2016, de 28/12, o n.º 2, do art. 61.º, da LOPTC, passou a consagrar que a responsabilidade financeira “ (...) prevista no número anterior recai sobre (...) os titulares dos órgãos executivos das autarquias locais, nos termos e condições fixadas para a responsabilidade civil e criminal nos n.ºs 1 a 3 do art. 36.º do Decreto n.º 22257, de 25 de fevereiro de 1933.”³¹.

Desta alteração resulta que os titulares dos órgãos executivos das autarquias locais só podem agora ser responsabilizados se não ouvirem as estações competentes ou se, quando esclarecidos de acordo com a lei, adotarem solução diferente, ou seja, à eventual responsabilidade financeira daqueles eleitos locais foram adicionados novos requisitos que conformam a referida responsabilização de maneira diferente e que restringem “ (...) a extensão do âmbito dos factos financeiramente puníveis.”³².

Na sequência da indicada alteração, a jurisprudência do Tribunal de Contas tem sido consistente³³ no sentido de que não estando a exigência de tais elementos/requisitos da responsabilidade financeira dos responsáveis autárquicos prevista na ocasião da prática dos factos (anteriores a 01/01/2017), não podem agora tais condutas ser puníveis atendendo ao disposto no n.º 2, do art. 2.º, do Código Penal, aplicável por força do n.º 4, do art. 67.º, da LOPTC.

²⁹ Trata-se de um procedimento incorreto adotado pelo MA, no que respeita às despesas de carácter permanente ou continuado, que permite, em termos informáticos, assumir um compromisso na contabilidade orçamental (ao nível da dotação da despesa) por um determinado montante (em princípio, o que corresponde à despesa global do exercício) e, simultaneamente, diferir e agendar mensalmente o seu impacto, total ou parcial, para efeitos dos compromissos relevantes para o cálculo dos FD, atendendo ao mês previsível de execução (gradual) da correspondente despesa.

³⁰ Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC).

³¹ Em que se prevê que: “ São civil e criminalmente responsáveis por todos os atos que praticarem, ordenarem, autorizarem, ou sancionarem, referentes a liquidação de receitas, cobranças, pagamentos, concessões contratos ou quaisquer outros assuntos sempre que deles resulte ou possa resultar um dano para o Estado. “, acrescentando-se nos seus n.ºs 1 e 2, respetivamente, que “ Os ministros que não tenham ouvido as estações competentes ou quando esclarecidos por estas em conformidade com as leis, hajam adotado resolução diferente; “ e “ Os funcionários que nas suas informações para os Ministros não esclareçam os assuntos da sua competência em harmonia com a Lei. “.

³² Acórdão n.º 7/2017 – 3.ª Secção – PL.

³³ Ainda que com uma classificação e enquadramento divergente destes novos elementos, pois, por exemplo, no Acórdão n.º 7/2017 – 3.ª Secção – PL, são consideradas condições objetivas de punibilidade e, no Acórdão n.º 5/2017.29.MAR – 3.ª SECCÃO – PL, requisitos constitutivos da responsabilidade financeira, ou seja, um elemento típico constitutivo da responsabilidade financeira para aqueles eleitos locais.

Afirma-se, aliás, expressamente³⁴, que as condutas, anteriores à entrada em vigor desta alteração (01/01/2017), que “ (...) , no momento em que foram praticadas (...) eram infrações financeiras puníveis, deixaram de o ser (...) ”, pois a referida alteração, “ (...) estabelece condições objetivas de punibilidade que à data, não existiam. ”, acrescentando-se, ainda, que “ (...) a consequência tenha que ser a do não sancionamento de todas as condutas praticadas (...) antes (...) ” da data indicada.

Não se justifica, assim, a realização de outras diligências sobre esta matéria.

2.2.2.4. Para além disso, a **análise**, relativa a 2016, **destinada a aferir da razoabilidade e compatibilidade, numa perspetiva anual, dos valores respeitantes às grandezas relevantes e com influência no cumprimento da LCPA**, permitiu constatar que o **valor total das(os)**:

- ✓ **Receitas consideradas no apuramento dos FD de dezembro de 2016**^{35 e 36} **não era consistente com o respetivo potencial máximo no final daquele exercício**³⁷, **nem com a receita total disponível atendendo à execução orçamental**³⁸ (superior, em ambos os casos, em 99 mil euros), pelo que **foram empoladas**, em termos anuais, ainda que por um valor materialmente pouco relevante, **as receitas consideradas para efeitos de apuramento dos FD;**
- ✓ **Compromissos assumidos, para 2016, na perspetiva orçamental e ao nível dos FD apresenta alguma consistência no final do ano, pois a diferença**, neste contexto, **não é materialmente relevante** (cerca de 30 mil euros), o que evidencia a ultrapassagem, nesse momento, das fragilidades e divergências ocorridas ao longo do exercício em consequência de não serem adotadas, ao nível dos FD e das dotações orçamentais de despesa, regras idênticas (nomeadamente, face ao referido agendamento) quanto à assunção de compromissos (data e montante)³⁹;
- ✓ **Receitas** (em qualquer das perspetivas indicadas) **eram insuficientes para cobrir os compromissos totais assumidos no exercício** (diferenças relevantes de, respetivamente, 1 M€ e 1,1 M€).

Anexo 3 (fls. 38 e 39)

Refira-se, ainda, que, no **cálculo e reporte dos FD de agosto a dezembro/2016 não existiu qualquer articulação quantitativa entre as receitas**⁴⁰ e **compromissos**⁴¹ considerados, de forma sucessiva e cumulativa, de janeiro a maio de 2017, resultando da diferença entre aquelas variáveis a possibilidade, artificial, de assumir, nesses meses, novos compromissos (no último deles, no montante de cerca de 580,5 mil euros) com base em receitas do ano seguinte que eram necessárias para fazer face, nesse exercício, aos compromissos respetivos (nomeadamente de carácter permanente e continuado).

Anexo 3 (fls. 37)

³⁴ Acórdão n.º 7/2017 – 3ª Secção – PL.

³⁵ Que correspondem à soma dos valores acumulados até novembro e os previsionais para dezembro e excluindo, de modo a tomar consistentes os valores comparados, as receitas consideradas pela Autarquia de janeiro/maio do ano seguinte (n.º 1, do art. 5º, do DL n.º 127/2012, de 21/06).

³⁶ Trata-se do reporte respeitante ao derradeiro mês do ano, único em que o valor previsional considerado (ainda que, eventualmente, apenas quanto a esse mês) nunca chega a ser objeto de correção, para efeitos de apuramento de FD, face à execução efetiva das receitas.

³⁷ Que resulta da soma da receita total cobrada (mapa de execução orçamental da receita) com o saldo, no final do ano, de recebimentos em atraso e transferências do QREN com impacto no cálculo dos FD e ainda não recebidos.

³⁸ Que corresponde à soma do saldo orçamental do ano anterior com a receita arrecadada ao longo do exercício.

³⁹ Cfr. Manual de Procedimentos – Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso (elaborado pela DGO) e Manual de Apoio à Aplicação da LCPA no Subsetor da Administração Local da DGAL, respetivamente, a páginas 23 e 26, segundo os quais as regras a adotar ao nível da assunção de compromissos, em termos de data e montante, devem ser idênticas ao nível dos FD e das dotações orçamentais de despesa (prevalecendo as consagradas na LCPA - cfr. o respetivo art. 13º).

⁴⁰ Nos termos previstos no n.º 4, do art. 5º, do DL n.º 127/2012, de 21/06 (aditado pelo art. 172º, da Lei n.º 66-B/2012, de 31/12).

⁴¹ Em conformidade com o disposto no n.º 1, do art. 5º, do DL 127/2012, de 21/06 e com as instruções da DGAL, de novembro/2013, indica que “ Tendo em consideração o princípio da prudência e do equilíbrio da gestão de receitas e compromissos, uma vez consideradas as receitas dos meses de janeiro e fevereiro de 2014 deverão ser considerados igualmente os compromissos com despesas certas e permanentes desses meses, bem como os compromissos agendados para esses mesmos meses ”.

2.2.2.5. Em síntese, no final de 2016/2017, **ainda não tinham sido adotadas**, pelos eleitos e órgãos municipais, **todas as medidas necessárias ao exigível cumprimento imediato, integral e sistemático do regime legal consagrado pela LCPA**, pois, numa perspetiva anual, persistia um significativo desajustamento entre o valor das receitas disponíveis e o dos compromissos assumidos.

2.2.3. Dívida municipal e apreciação da situação financeira

2.2.3.1. A dívida global do MA de operações orçamentais, incluindo as correções da IGF (cfr. item 2.1.1.), importava, nos exercícios de 2014/2016, nos seguintes montantes:

Figura 4 - Composição e evolução da dívida (corrigida pela IGF)

Un: euro

DESCRÇÃO		EXERCÍCIOS			VARIÇÃO 2014/2016	
		2014	2015	2016	Montante	%
Dívida financeira	EMLP	5 771 247	5 113 926	4 445 964	- 1 325 283	-23,0%
	ECP	415 237	285 000	350 000	- 65 237	-15,7%
	Locação financeira	19 727	13 664	7 269	- 12 458	-63,1%
	Subtotal	6 206 210	5 412 590	4 803 234	- 1 402 977	-22,6%
Outras dívidas a terceiros	FAM	367 375	314 893	262 411	- 104 964	
	Outras	2 868 869	1 910 091	1 574 300	- 1 294 569	-45,1%
	Subtotal	3 236 244	2 224 983	1 836 711	- 1 399 533	-43,2%
Total geral		9 442 454	7 637 573	6 639 944	- 2 802 510	-29,7%
Total parcial (exceto FAM)		9 075 080	7 322 680	6 377 534	- 2 697 546	-29,7%

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexo 3 (fls. 40)

No período em análise, a dívida global de operações orçamentais teve uma evolução positiva, pois **diminuiu cerca de 2,8 M€ (- 30%)**, passando para **6,6 M€**, em resultado de um decréscimo conjugado da dívida financeira e das “ outras dívidas a terceiros ” (em ambos os casos, de cerca de 1,4 M€).

Por sua vez, **em 2017**, de acordo com os dados do SIIAL, a dívida orçamental global passou para 5 5760 75,33 euros, o que evidencia uma melhoria face ao ano anterior de cerca de 1,1 M€ (menos 16%).

De qualquer modo, **não obstante a evolução positiva** ocorrida entre 2014/2016, **a dívida da Autarquia continuava a importar**, no final do último ano indicado, **num valor muito significativo**, embora com **uma tendência de adequação ao respetivo quadro financeiro**, nomeadamente às receitas orçamentais, pois a/o:

- ✓ **Montante global da receita do exercício (sem passivos financeiros) era suficiente para solver a totalidade da dívida municipal (respetivamente, 102%, 113% e 115%)⁴²;**
- ✓ **Período de recuperação da dívida municipal⁴³**, tendo em conta as receitas próprias regulares, decresceu, ainda que continuasse a evidenciar um período significativo (de 17 para 12 meses), **resultado que se agrava caso se expurgue ao valor dessas receitas o das despesas rígidas e vinculadas (de 30 para 26 meses);**
- ✓ **Dívida “ per capita ” diminuiu, mas mantinha um nível elevado (de 1 500 para 1 054 euros).**

Acresce que, em 2016, a dívida municipal apresentava **uma estrutura que se repercute e condiciona a gestão orçamental dos exercícios futuros, dada a materialidade da de MLP (5,2 M€) e o seu peso na dívida total (78%).**

⁴² Ainda que não se desconheça que parte da dívida referida tem a natureza de MLP, mas também que uma percentagem significativa da receita orçamental de cada exercício é necessária para fazer face às respetivas despesas de caráter regular e com elevado grau de rigidez.

⁴³ Resulta da estimativa do número de meses 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 (em especial, pessoal e juros de EMLP e de locação financeira), admitindo alguma estabilidade nas grandezas consideradas.

Por sua vez, o serviço da dívida de EMLP (amortizações e juros) importou, em 2016, em cerca de 728,3 mil euros (que corresponde a 9% da despesa total paga), sendo de referir que, a manter-se o atual quadro de contratos e dado que nenhum deles estava em período de carência, tal grandeza não deva crescer nos próximos anos.

Anexo 3 (fls. 41)

2.2.3.2. Verificou-se, no que concerne aos **empréstimos de curto prazo (ECP)**, que o **MA tinha**, no final de cada um dos exercícios de 2014/2016, **um stock em dívida de**, respetivamente, **415,2, 285 e 350 mil euros**, que decorriam da utilização do capital de ECP contraídos [REDACTED], respetivamente, em 14/01/2014, 17/01/2015 e 06/01/2016, destinados ao financiamento de necessidades pontuais de tesouraria, com um vencimento inicial previsto para 31/12 de cada ano.

Todavia, tais montantes não foram integralmente amortizados até ao final dos exercícios em que foram contratados e utilizados (mas sim em, respetivamente, 09/01/2015, 07/01/2016 e 09/01/2017), ainda que não tenham sido submetidos, em nenhum momento, a fiscalização prévia do Tribunal de Contas (TC).

Ora, de harmonia com o disposto na al. a), do n.º 1, do art. 46º, da LOPTC, estão sujeitos à fiscalização prévia do TC “ *Todos os atos de que resulte o aumento da dívida pública fundada (...)* ”, que, nos termos da al. b), do art. 3º, da Lei n.º 7/98, de 03/02 (aplicável às autarquias locais por força do disposto no seu art. 17º), corresponde à “ *(...) dívida contraída para ser totalmente amortizada no exercício orçamental subsequente ao exercício no qual foi gerada* ”⁴⁴.

Assim, embora os contratos em análise não estivessem sujeitos, antes da utilização do respetivo capital contratado, a fiscalização prévia do TC, uma vez que, atendendo às cláusulas contratuais relativas ao prazo de amortização, constituíam, no momento da contratação, dívida pública flutuante, com a transição para os exercícios seguintes passaram a consubstanciar dívida pública fundada, pelo que, face a tal alteração da natureza da dívida, deveriam ter sido submetidos a fiscalização prévia.

A **inexistência de visto do TC configura uma situação passível de responsabilidade financeira sancionatória**, nos termos da al. h), do n.º 1, do art. 65º, da LOPTC, mas relativamente à qual não se justificam outras diligências, tendo em consideração a já referida alteração introduzida pelo art. 248º da Lei n.º 42/2016, de 28/12, no regime de responsabilidade financeira dos titulares dos órgãos executivos das autarquias locais (n.º 2, do art. 61º, da LOPTC) e à jurisprudência consistente do TC sobre esta matéria (cfr. item 2.2.2.3.).

2.2.3.3. O **MA**, não obstante ter recorrido anteriormente ao PAEL ⁴⁵, **evidenciou**, entre 2014/2016, **uma situação financeira de CP negativa e desequilibrada**, com:

- ✓ **Sistemáticos e relevantes saldos reais negativos de operações orçamentais**, o que evidencia e confirma a **persistente falta de capacidade para efetuar tempestivamente o pagamento das “ outras dívidas a terceiros ”** originariamente de CP;
- ✓ **Prazos médios de pagamento (PMP) a terceiros e a fornecedores** de, respetivamente, 183 e 105 dias, valores que excedem **os parâmetros legalmente previstos** ⁴⁶;

⁴⁴ Por oposição à dívida pública flutuante, que, de acordo com a al. a), do mesmo artigo e diploma legal, é a “ *(...) dívida pública contraída para ser totalmente amortizada até ao termo do exercício orçamental em que foi gerada.* ”.

⁴⁵ Através do qual foram transformado montantes de “ outras dívidas a terceiros ” originariamente de CP em dívida financeira de MLP (988 mil euros), que, por isso, deixaram de ser considerados nos indicadores relacionados com a evolução da situação financeira de CP, com a relação entre o saldo real de operações orçamentais e o cálculo do PMP, pois os montantes que passam para dívida financeira de MLP deixam de influenciar o seu resultado.

⁴⁶ No Código dos Contratos Públicos (aprovado pelo DL n.º 18/2008, de 29/01, e alterado, designadamente, pela Lei n.º 3/2010, de 27/04) prevê-se, nos seus arts. 299º e 299º-A, um prazo geral de pagamento de 30 dias, que pode ser dilatado para 60 dias

- ✓ **Resultados dos indicadores de liquidez** ⁴⁷ **geral, reduzida e imediata** de, respetivamente, **23%, 22% e 10%**, mostrando-se, por isso, **desrespeitada**, em todos os anos, **a regra do equilíbrio financeiro mínimo** ⁴⁸, não existindo ajustamento entre as dívidas de CP e a correspondente liquidez do ativo, em especial, com as disponibilidades.

Anexo 3 (fls. 44 a 46)

O referido **desequilíbrio financeiro de CP** levou a que, entre 2014/2016, alguns fornecedores e empreiteiros **liquidassem juros de mora** ao MA, no montante total de, pelo menos, **56,4 mil euros**, tendo sido **pagos 66,7 mil euros**, permanecendo em dívida, no final do último ano indicado, **cerca de 25,9 mil euros**.

Anexo 3 (fls. 42)

2.3. Limite da dívida total de operações orçamentais

2.3.1. Apuramento do limite

2.3.1.1. Para o ano de **2016**, a DGAL divulgou o **limite da dívida total de operações orçamentais (DTOO)**, previsto no RFALEI ⁴⁹, que corresponde ao apurado pela IGF, no montante de **10 510 238 euros**, enquanto que **para 2017** o valor que consta do SIAL **é de 10 607 038 euros**.

Anexo 4 (fls. 46)

2.3.2. Entidades relevantes

2.3.2.1. O perímetro, em 2016, **das entidades relevantes** ⁵⁰, **para o limite legal da DTOO** ⁵¹, e a respetiva **percentagem de imputação** são os seguintes:

Figura 5 – Entidades relevantes para efeitos do limite da DTOO (2016)

	IDENTIFICAÇÃO	IMPUTÁVEL AO MUNICÍPIO	
		SIM/NÃO	%
1	MUNICÍPIO DE ARMAMAR	SIM	100,00%
2	ASSOCIAÇÃO DE MUNICÍPIOS DO VALE DO DOURO SUL	SIM	10,00%
3	ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA DE MUNICÍPIOS COM CENTRO HISTÓRICO	SIM	0,55%
4	BEIRA DOURO - ASSOCIAÇÃO DE DESENVOLVIMENTO DO VALE DO DOURO SUL	SIM	2,50%
5	ASSOCIAÇÃO DO DOURO HISTÓRICO	SIM	9,09%
6	COMUNIDADE INTERMUNICIPAL DO DOURO	SIM	5,26%
7	ASSOCIAÇÃO DE MUNICÍPIOS PORTUGUESES DO VINHO	SIM	1,10%
8	ARMAMAR VIVA, SA	NÃO	49,00%
9	RESINORTE - VALORIZAÇÃO E TRATAMENTO DE RESÍDUOS SÓLIDOS, SA	NÃO	0,31%
10	FUNDAÇÃO MUSEU DO DOURO	SIM	1,16%
11	FUNDAÇÃO GASPAS E MANUEL CARDOSO	SIM	???

Fonte: Prestação de contas do MA e auditoria da IGF

Anexo 4 (fls. 47)

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 17/02 e, atualmente, o DL n.º 62/2013, de 10/05).

⁴⁷ Que se destinam a medir a capacidade da entidade para solver atempadamente os seus compromissos de CP.

⁴⁸ 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.

⁴⁹ Cfr. arts. 52º a 54º do RFALEI e LOE_2016.

⁵⁰ Refira-se que a Fundação Gaspar e Manuel Cardoso não enviou, não obstante a insistência da IGF, informação que permita aferir que percentagem de sua dívida é imputável ao Município.

⁵¹ Cfr. art. 54º do RFALEI.

Todavia, a dívida das **entidades**, participadas pelo MA, **de natureza empresarial não releva para efeitos do limite legal**, de acordo com o RFALEI e o RJAEP⁵², **caso apresentem resultados equilibrados, o que se verificou relativamente às empresas Armamar Viva, SA e Resinorte, SA.**

Anexo 4 (fls. 56 e 57)

Por sua vez, **em 2017**, de acordo com o SIAL, o Município reportou a respetiva dívida relevante, bem como a das entidades identificadas sob os números 2, 3, 6, 7 e 10 da figura anterior.

2.3.3. Controlo do regime relativo ao limite legal

2.3.3.1. Em 2016, o MA, em termos **do regime legal relativo ao limite da DTOO**, apresentou a seguinte situação:

Figura 6 – Controlo do regime da DTOO

Un: euro

DESCRIÇÃO	RFALEI - DÍVIDA TOTAL DE OPERAÇÕES ORÇAMENTAIS (DTOO) DE 2016					
	LIMITE LEGAL E VALOR MÁXIMO ADMISSÍVEL (VMA)			DTOO EM 31/12	% DE UTILIZAÇÃO	
	Limite legal (art. 52º, nº 1)	DT em 1/01	VMA (art. 52º, nº 3, b))		Limite legal	VMA
(1)	(2)	(3)	(4)-(3)+[(2)-(3)]*20%	(5)	(6)-(5)/(2)	(7)-(5)/(4)
DGAL	10 510 238	7 324 114	7 961 339	6 346 295	60%	80%
IGF	10 510 238	7 330 171	7 966 185	6 421 024	61%	81%

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexo 4 (fls. 49)

Deste modo, em **2016**, a **Autarquia cumpriu o regime previsto no RFALEI, independentemente de se considerar os valores da DGAL ou da IGF**, com, respetivamente, taxas de utilização do:

- ✓ Correspondente limite legal⁵³ de 60% e 61%;
- ✓ Valor máximo admissível para o exercício (VMA)⁵⁴ de 80% e 81%.

O **mesmo se verificou**, aliás, segundo o SIAL, **em 2017**, pois, no final do exercício, a taxa de utilização do respetivo limite legal foi de 51% e não utilizou a margem de crescimento da DTOO disponível no início do exercício (consubstanciada no VMA), que, ao contrário, ainda cresceu, ao longo do mesmo, cerca de 1 168 567 euros (mais 23%).

Refira-se, ainda, que a **DTOO**, considerada para efeito do respetivo limite legal, **teve uma evolução positiva** entre o início e final de 2016 e 2017, pois **diminuiu cerca de**, respetivamente, **909 e 974 mil euros**.

2.3.4. Informação prestada à DGAL

2.3.4.1. O MA **cumpriu**, quanto a **2016**, a **obrigação de prestação periódica de informação à DGAL**, para efeitos do apuramento e acompanhamento do endividamento, em especial, do respetivo limite legal, mas os **dados reportados não refletiam, com inteira fiabilidade**, a sua situação nesta matéria, pois foram apuradas as seguintes **diferenças, para mais**, respetivamente, **no início e final desse exercício**:

⁵² Nº 1, do art. 54º, do RFALEI, n.ºs 2 a 5, do art. 40º, e n.º 3, do art. 58º, ambos do RJAEP (Regime Jurídico do Setor Empresarial Local e das Participações Locais, aprovado pela Lei n.º 50/2012, de 31/08).

⁵³ Consagrado, em especial, nos n.ºs 1 e 2, do art. 52º, do RFALEI.

⁵⁴ Que decorre do disposto nas al. b), dos n.ºs 1 e 3, do art. 52º, do RFALEI.

Figura 7 – Diferença apurada no reporte da DTOO (DGAL / IGF)

Un: euro

DESCRIÇÃO	DÍVIDA TOTAL		VARIÇÃO
	1/01/2016	31/12/2016	
(1)	(2)	(3)	(4)=(3)-(2)
1 - DGAL	7 324 114	6 346 295	-977 819
2 - IGF	7 330 171	6 421 024	-909 147
Diferença IGF / DGAL (2-1)	6 057	74 729	68 672

Fonte: Auditoria da IGF

Anexo 4 (fls. 59)

As divergências resultam, essencialmente, das correções efetuadas pela IGF, no final de 2015/2016, à dívida total de operações orçamentais do MA (respetivamente, de 582 euros e 34,1 mil euros), bem como aos montantes incorretamente reportados ou omitidos (respetivamente, mais 5 475 e 39 772 euros) quanto a outras entidades relevantes.

Saliente-se, por fim, que o MA, **quanto a 2017**, também cumpriu, de acordo com o SIIAL, a obrigação de prestação de informação sobre a matéria abordada neste item.

2.4. Alerta precoce e mecanismos de recuperação financeira

2.4.1. No final de 2016 e, segundo o SIIAL, de 2017, face aos parâmetros estabelecidos no RFALEI⁵⁵, **não se verificavam as condições legalmente previstas⁵⁶ para que fosse emitido, pela DGAL, um alerta precoce⁵⁷.**

2.4.2. Por sua vez, nos mesmos anos (de acordo, respetivamente, com a ação de controlo da IGF e os dados do SIIAL), ao nível dos **mecanismos de recuperação financeira previstos no RFALEI⁵⁸**, o MA, face aos parâmetros legalmente estabelecidos, **não se encontrava em situação de rutura financeira ou de recurso** (facultativo ou obrigatório) **a um processo de saneamento financeiro**, mas tinha em curso o PAEL (cfr. item seguinte).

Anexo 5 (fls. 61 a 63)

2.5. Programa de Apoio à Economia Local

2.5.1. Adesão e financiamento no âmbito do PAEL

2.5.1.1. A Autarquia formalizou, em 2012, o **pedido de adesão ao PAEL⁵⁹ (Programa II)**, acompanhado nos termos legais por um **PAF**, que foi aprovado pelos órgãos⁶⁰ executivo e deliberativo, em, respetivamente, 28/09 e 1/10 desse ano e pelo Governo⁶¹.

2.5.1.2. Assim, foi autorizada a **contratação de um EMLP** (com o Estado, através da DGTF, no montante de **988 mil euros**, para aplicar na redução de pagamentos em atraso (PA), que obteve visto do TC em 29/01/2013, de acordo com os pressupostos e nos termos seguintes:

⁵⁵ Cfr. art. 56º desse diploma legal.

⁵⁶ Atendendo ao resultado dos indicadores 1 e 2 do Quadro I do Anexo 5 (fls. 61).

⁵⁷ No prazo de 15 dias a contar da data limite de reporte da informação prevista no art. 78º do RFALEI (n.º 4, do art. 56º do mesmo diploma).

⁵⁸ Cfr. arts. 57º a 64º do RFALEI, e Lei n.º 53/2014, de 25/08.

⁵⁹ A criação deste Programa teve por “ (...) objeto a regularização do pagamento de dívidas dos municípios vencidas há mais de 90 dias, registadas na (...) DGAL à data de 31 de março de 2012 .” (cfr. n.º 1, do art. 1º, da Lei n.º 43/2012, de 28/08).

⁶⁰ Cfr. n.º 2, do art. 5º, do PAEL.

⁶¹ Cfr. Despacho n.º 14763-D/2012, dos Gabinetes do Secretário de Estado da Administração Local e Reforma Administrativa e da Secretária de Estado do Tesouro, publicado no DR, 2ª Série, N.º 222, de 16/11/2012.

Figura 8 – Financiamento no âmbito do PAEL

Un: Euro

DÍVIDAS VENCIDAS HÁ MAIS DE 90 DIAS (31/03/2012)			PAEL			FINANCIAMENTO OBTIDO					
Inicial	Pagamentos efetuados	Valor Líquido	Candidatura Inicial	Candidatura Revista	Diferença	Despacho no DR	Visto do TC	Diferença	1ª Tranche	2ª Tranche	Total
(1)	(2)	(3) = (1) - (2)	(4)	(5)	(6) = (5) - (4)	(7)	(8)	(9) = (8) - (7)	(10)	(11)	(12) = (10) + (11)
1 127 072	54 265	1 072 807	1 072 800	987 994	- 84 806	1 072 800	987 994	- 84 806	691 596	296 398	987 994

Fonte: DGTF, DGAL e auditoria da IGF

Anexo 6 (fls. 64)

2.5.1.3. A utilização do financiamento do PAEL no pagamento de dívidas a terceiros⁶² (com base na informação do SIAL e na prestada pelo MA) foi a seguinte:

Figura 9 – Arrecadação e utilização do financiamento PAEL

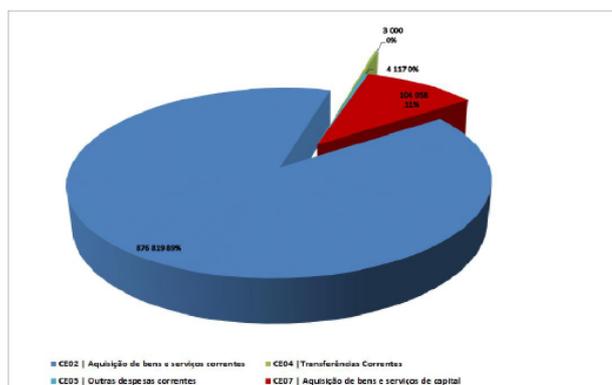
Un: euro

DESCRIÇÃO	MONTANTES - 2013		
	1ª Tranche	2ª Tranche	Total
(1)	(3)	(4)	(5) = (3) + (4)
A - Receitas arrecadadas ao abrigo do EMLP do PAEL	691 595,60	296 398,12	987 993,72
B - Montantes utilizados no pagamento a terceiros	691 595,60	296 398,12	987 993,72
C - DIFERENÇA (A)-(B)	0,00	0,00	0,00

Fonte: SIAL, informação dos serviços municipais e auditoria da IGF

No final de 2013, o MA tinha utilizado, na liquidação dos PA elegíveis de acordo com o quadro legal, a totalidade do montante arrecadado do EMLP do PAEL no pagamento de despesas da seguinte natureza:

Figura 10 – Natureza das despesas pagas com o PAEL (por classificação económica)



Fonte: SIAL e auditoria da IGF

Assim, o capital do EMLP do PAEL foi utilizado maioritariamente (89%) no pagamento de despesas correntes, ou seja, numa finalidade legal, mas para a qual, em regra, não deviam ser afetas receitas desta natureza.

2.5.1.4. O Município não divulgou, no sítio oficial da internet, nem por edital, o pedido de adesão ao Programa e o contrato celebrado com o Estado, em violação do disposto no art. 13º do PAEL.

2.5.1.5. Refira-se, por fim, que deu entrada na IGF (EG 2384/2017), com origem na Secretaria de Estado do Orçamento, informação sobre os municípios cujos PAF do PAEL foram suspensos em 2017, de harmonia com o

⁶² Que integravam a “ Lista de PA ” validada pela DGAL e anexa ao contrato de financiamento.

disposto n.º 6, do art.º 6º, da Lei n.º 43/2012, de 28/08 (com a redação da Lei n.º 42/2016, de 28/10)⁶³, nos quais se inclui o MA, atendendo a que cumpriu, em 2016, o limite da dívida total previsto no RFALEI.

2.5.2. Enquadramento geral do PAEL e ajustamento de alguns objetivos do PAF

2.5.2.1. Quanto aos **municípios aderentes ao Programa II do PAEL, não existia, em regra, um elenco específico de medidas a adotar no PAF**⁶⁴, ocorrendo tal facto, de acordo com o quadro legal⁶⁵, apenas caso se encontrassem, em 31/12/2011, em situação de desequilíbrio conjuntural, o que não sucedia com o MA.

2.5.2.2. Os **objetivos/estimativas**⁶⁶ **constantes do PAF elaborado pelo MA** (para 2016) foram afetados, posteriormente, por eventos que não lhe são imputáveis, pois:

- ✓ Do montante do capital previsto do EMLP do PAEL não foram arrecadados 147 956 euros;
- ✓ Não englobavam, em 2016, a dívida e a despesa relativas à participação no FAM, nos montantes, respetivamente, de 262 e 52,5 mil euros, situação que não decorreu de qualquer decisão e/ou deliberação autónoma dos órgãos e eleitos locais, mas sim do quadro legal vigente.

Ora, tais situações, que devem ser tidas em conta na análise a efetuar através da consideração do respetivo impacto sobre as estimativas do PAF de algumas grandezas relevantes (do que resulta o PAF - Ajustado), são as seguintes:

Figura 11– Ajustamentos da IGF constantes às estimativas do PAF

Un.: euro

AJUSTAMENTOS ÀS ESTIMATIVAS DO PAF	VARIÁVEIS				
	Receita	Despesa	Dívida Municipal		Saldo Orçamental
			CP	MLP	
EXECUÇÃO DO EMLP PAEL (Receita prevista e não arrecadada)			147 956	- 147 956	
DÍVIDA AO FAM (não prevista)		52 482	52 482	209 929	- 104 964
TOTAL		52 482	200 438	61 973	- 104 964

Fonte: Auditoria da IGF

2.5.3. Apreciação global

2.5.3.1. A **análise efetuada pela IGF**, quanto a 2016, **evidencia** que o **MA**, atendendo aos objetivos quantitativos a que se vinculou, em termos absolutos, respetivamente, **no PAF** ou considerando o **PAF (Ajustado)**:

- ✓ **Superou**, em termos agregados, **o da receita orçamental** (mais 441,3 mil euros), **apesar de não ter atingido os objetivos relativos às medidas específicas de otimização da receita** (menos 239,4 mil euros);
- ✓ **Não cumpriu o da despesa orçamental** (mais, respetivamente, 2 M€ e 1,9 M€), o mesmo tendo acontecido, em termos globais, com os **relativos às medidas específicas de redução e contenção da despesa municipal** (mais 1,2 M€);

⁶³ Nos termos da legislação citada, o PAF volta a vigorar caso se verifique, em qualquer momento, o incumprimento daquele limite.

⁶⁴ Este Plano, independentemente de se tratar de municípios aderentes aos Programas I ou II, deve conter “ (...) um conjunto de medidas específicas e quantificadas, que evidenciem o restabelecimento da situação financeira do município, tendo em conta os seguintes objetivos: a) Redução e racionalização da despesa corrente e de capital; b) Existência de regulamentos de controlo interno; c) Otimização da receita própria; d) Intensificação do ajustamento municipal nos primeiros cinco anos de vigência do PAEL. ” (n.º 1, do art. 6º, do PAEL).

⁶⁵ Cfr. art. 7º da Portaria n.º 281-A/2012, de 14/09, e als. b) e c), do n.º 2, do art. 6º, do PAEL.

⁶⁶ Na análise realizada ao PAF detetamos algumas divergências e falta de consistência entre os valores de algumas variáveis comuns que constam dos respetivos Anexos I e III do PAF, sendo, no entanto, de realçar que o resultado em termos de in/cumprimento das respetivas estimativas não se altera qualquer que seja o valor que se tenha em consideração.

- ✓ **Atingiu o do stock da dívida orçamental** (menos, respetivamente, 363,3 e 626 mil euros);
- ✓ **Cumpriu o serviço da dívida de todos os empréstimos em vigor;**
- ✓ **Ultrapassou os PMP** (menos 64 dias), mas **não cumpriu** o relativo ao **saldo orçamental** (menos 1,5 M€).

Anexo 6 (fls. 65 a 71)

Por sua vez, apresentou, relativamente ao mesmo exercício, **na relação entre um conjunto de grandezas** (receita, despesa, dívida e saldo orçamentais) **constantes do PAF** ou, sendo caso disso, **do PAF (Ajustado) resultados reais**, em regra, **mais negativos, exceto entre a receita e o stock da dívida**.

Realce-se, por fim, que o **MA diminuiu**, entre 2012/2016, a **dívida municipal global** (menos 2,4 M€), as **“outras dívidas a terceiros” e o stock de PA** num montante superior ao capital do financiamento do PAEL, ainda que, atendendo ao quadro legal, **a evolução da última grandeza**, entre a adesão ao PAEL e o final de 2016 seja suscetível, em abstrato, **de gerar a aplicação de multas no valor global de 86 mil euros**.

2.5.3.2. No âmbito da **monitorização e acompanhamento do PAEL**, o **MA**, quanto a **2016**:

- ✓ **Cumpriu**, atempadamente, a **obrigação de prestação periódica de informação à DGAL**, mas os **valores reportados não refletiam, com inteira fiabilidade**, a sua **situação nesta matéria**, tendo-se **constatado uma diferença, para menos, de 311,9 mil euros na dívida reportada;**
- ✓ **Incluiu no Relatório de Gestão**, que integra os respetivos documentos de prestação de contas, a **informação sobre a execução do PAEL** ⁶⁷, e **efetuou**, através da Assembleia Municipal (**AM**), a **monitorização trimestral da execução do PAEL legalmente prevista** ⁶⁸.

Anexo 6 (fls. 65 a 71)

2.5.3.3. Em síntese, em 2016, não obstante o incumprimento, em termos absolutos, de alguns objetivos (despesa e saldo orçamentais) previstos no PAF ou considerando o PAF (Ajustado), o **MA superou o da receita, o do stock da dívida orçamental e do PMP**, tendo, ainda, **ocorrido uma evolução positiva ao nível da dívida total, das “ outras dívidas a terceiros ” e da diminuição dos PA**.

Assim, quanto a 2016, atendendo, em especial, à **tendência positiva verificada quanto às variáveis relacionadas com o objetivo último de qualquer mecanismo de recuperação financeira**, ou seja, o da redução da dívida municipal nos termos previstos nos respetivos PAF ou PAF (Ajustado), **pode afirmar-se**, nomeadamente para efeitos de eventual responsabilização, que **foi cumprido**, em termos substanciais e segundo uma perspetiva integrada, **o objetivo global do PAEL**, não obstante a persistência de resultados negativos nalguns indicadores.

2.6. Controlo interno e procedimentos contabilísticos

2.6.1. A Autarquia tem em vigor uma **Norma de Controlo Interno** (**NCI**), aprovada pelo executivo municipal em 17/03/2003, que contempla um conjunto de regras definidoras das políticas, métodos e procedimentos de controlo, em especial, quanto à área económico-financeira ⁶⁹, mas que se encontra desajustada face à atual estrutura orgânica e não prevê quaisquer procedimentos ou controlos relacionados com as alterações legislativas decorrentes, em especial, do RFALEI, nem com o cumprimento dos objetivos subjacentes à adesão do PAEL.

⁶⁷ Nos termos do disposto no n.º 2, do art. 12º, do PAEL.

⁶⁸ Cfr. al. a), do n.º 1, do art. 12º, da citada Lei.

⁶⁹ Do trabalho efetuado, através da utilização de questionários e da realização de testes de conformidade e substantivos, resultaram algumas fragilidades em matéria de sistema de controlo interno e dos procedimentos contabilísticos que descrevemos em mapa incluído no Anexo 7 a fls. 80 e 81.

O MA não dispõe de nenhum departamento/serviço específico ou elemento que realize a função controlo interno.

Anexo 7 (fls. 72)

3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Em face do exposto, as nossas principais conclusões da auditoria, bem como as recomendações que formulamos à Câmara Municipal são as seguintes:

3.1. CONCLUSÕES	3.2 RECOMENDAÇÕES
<p>C1. Não tinham sido adotadas, até ao final de 2016 (situação que se manteve em 2017), pelos eleitos e órgãos municipais, todas as medidas necessárias ao exigível cumprimento da LCPA, pois:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Os FD calculados e reportados pelo MA à DGAL foram, em abril e entre setembro e dezembro, negativos (o mesmo acontecendo entre outubro e dezembro de 2017); ✓ Foram assumidos compromissos sem FD no montante total de 3,9 M€, situação que seria suscetível de gerar responsabilidade financeira sancionatória, mas relativamente à qual, atendendo à alteração ocorrida no regime de responsabilidade financeira dos membros dos órgãos executivos das autarquias locais e à jurisprudência do TC sobre essa matéria, não se justifica a realização de outras diligências; ✓ As receitas, nas perspetivas do cálculo dos FD, do potencial máximo e face à execução orçamental, eram insuficientes para cobrir os compromissos totais assumidos no exercício (diferenças relevantes de, respetivamente, 1 M€ e 1,1 M€); ✓ No cálculo dos FD de agosto/dezembro não existiu qualquer articulação em termos quantitativos entre as receitas e compromissos considerados, sucessiva e cumulativamente, de janeiro/maio do ano seguinte. <p>(Vd. Ponto 2.2.2.)</p>	<p>R1. Adoção, caso a LCPA se mantenha em vigor, de procedimentos e controlos que garantam:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ A não assunção de compromissos sem que existam FD e exigência de que tal procedimento seja efetuado, salvo nas exceções legalmente previstas, antes do fornecimento dos bens e serviços subjacentes às despesas realizadas; ✓ A consideração, de forma sucessiva, articulada e prudente, nos reportes de FD de agosto a dezembro de cada ano, dos compromissos de caráter permanente e continuado dos cinco meses iniciais do ano seguinte, caso também sejam incluídas as receitas desses períodos.
<p>C2. Violação, em 2016, no orçamento final (desvio de 88 mil euros) da regra do equilíbrio orçamental prevista no RFALEI, situação parcialmente ultrapassada na prestação de contas, onde o desvio registado foi inferior em 27 mil euros (1%), sendo suscetível de ser colmatado, de acordo com o quadro legal, no exercício seguinte.</p> <p>(vd. Ponto 2.2.1.2.)</p>	<p>R2. Efetivo controlo do cumprimento do princípio de equilíbrio orçamental em todas as fases do ciclo orçamental, através, nomeadamente, da adoção de medidas que contribuam para o aumento e redução, respetivamente, das receitas e despesas correntes.</p>
<p>C3. Persistência, ao longo do triénio 2014/2016, de uma prática reiterada de elevado empolamento na previsão das receitas orçamentais, em especial, de capital (que se manteve em 2017, ainda que por uma percentagem mais reduzida), do que decorria um risco de realização e/ou existência de relevantes montantes de despesa (2016: 1,7 M€) sem que existissem meios monetários para efetuar o seu pagamento, o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas, nomeadamente, no POCAL e potencia uma gestão orçamental desequilibrada.</p> <p>(vd. Ponto 2.2.1.2.)</p>	<p>R3. Elaboração de orçamentos de receita rigorosos, em especial ao nível da de capital, fundamentando, de forma adequada, todas as rubricas previstas e considerando apenas as que apresentem um elevado grau de probabilidade em termos de cobrança efetiva.</p>

3.1. CONCLUSÕES	3.2. RECOMENDAÇÕES
<p>C4. Manutenção, entre 2014/2016, não obstante a adesão ao PAEL, de uma gestão orçamental desequilibrada e pouco prudente, evidenciada, em especial, pelos resultados dos indicadores de equilíbrio substancial e da vinculação orçamental (significativa rigidez das despesas), com uma efetiva desadequação entre o nível de realização e/ou existência da despesa (e não apenas o seu pagamento) e a real cobrança da receita (e não a sua mera previsão orçamental).</p> <p>(vd. Ponto 2.2.1.2.)</p>	<p>R4. Execução prudente do orçamento da despesa, com base na cobrança real das receitas e não apenas na sua previsão orçamental, de modo a garantir uma gestão orçamental verdadeiramente equilibrada e, assim, o pagamento atempado dos compromissos assumidos e adoção de medidas que contribuam para uma redução, relevante e estrutural, das despesas municipais que apresentam uma elevada rigidez.</p>
<p>C5. No que respeita à posição financeira do MA constatámos que, entre 2014/2016:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ A dívida global de operações orçamentais teve uma evolução positiva (menos 2,8 M€, tendência que se manteve em 2017, com um decréscimo, face ao ano anterior, de 1,1 M€ e 16%), mas importava, em 2016, num valor materialmente relevante (6,6 M€) e desadequado do seu quadro financeiro (nomeadamente das receitas orçamentais) e apresentava uma estrutura que se repercute e condiciona a gestão orçamental dos exercícios futuros, tendo em conta, designadamente, à materialidade da dívida de MLP (5,2 M€) e ao seu peso na dívida total (78%); ✓ A situação financeira de CP manteve-se negativa e desequilibrada, com falta de capacidade para fazer face tempestivamente aos compromissos dessa natureza (resultando, dos atrasos de pagamento, significativos custos financeiros, tendo sido pagos juros de mora, naquele período, no montante de 66,7 mil euros e estando em dívida, no final de 2016, 25,9 mil euros). <p>(vd. Pontos 2.2.3.1. e 2.2.3.3.)</p>	<p>R5. Controlo rigoroso da evolução da dívida municipal, de modo a reduzi-la para níveis adequados e sustentáveis face ao quadro financeiro do MA, nomeadamente às receitas realmente disponíveis (após a dedução das despesas fixas e rígidas), devendo ser efetuada:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Uma análise prévia de custo/benefício que integre, de forma sistemática, a previsão dos custos a suportar com o financiamento, exploração, manutenção e conservação de novos investimentos, em especial, quando executados com recurso a financiamento com capital alheio de MLP, devendo ser tida em consideração a dimensão intergeracional das decisões político-financeiras; ✓ A identificação e aplicação de medidas concretas de redução de despesa (fundamentando a sua necessidade e utilidade e adotando o instrumento da cativação das despesas) e de otimização de receita (através da atualização das taxas e preços, da fixação das taxas dos impostos municipais, bem como, sendo caso disso, do aperfeiçoamento dos processos de liquidação e cobrança), que contribuam para o restabelecimento do equilíbrio financeiro de CP.
<p>C6. No final de 2016 e 2017, de acordo, respetivamente, com a ação de controlo da IGF e a informação disponível no SIAL, a Autarquia, considerando o conjunto de entidades relevantes, cumpriu o limite da DTOO previsto no RFALEI, bem como o VMA de cada um dos exercícios.</p> <p>O MA prestou, relativamente aos anos indicados, a informação periódica à DGAL nesta matéria, mas os dados reportados, quanto a 2016, não refletiam, com inteira fiabilidade, a sua situação, pois foram apuradas diferenças, no início e final daquele ano, para mais, de 6,1 e 75 mil euros.</p> <p>(vd. Pontos 2.3.2.1 a 2.3.4.)</p>	<p>R6. Identificação rigorosa das entidades relevantes para o limite legal e prestação de informação fiável à DGAL, designadamente através da criação de procedimentos periódicos de circularização, recolha e validação de informação, que inclua o conjunto de entidades suscetíveis de relevarem, em cada momento, para o limite de endividamento municipal, o que também permitirá o acompanhamento e controlo sistemáticos da posição da Autarquia nessa matéria.</p>

3.1. CONCLUSÕES	3.2 RECOMENDAÇÕES
<p>C7. A Autarquia concretizou em 2013 a adesão ao PAEL, tendo obtido, através do recurso a um EMLP, um financiamento de 988 mil euros, que utilizou no pagamento de dívidas de CP (pagamentos em atraso), transformando, assim, um elevado montante de dívidas dessa natureza em financeira de MLP, diminuindo a pressão sobre a tesouraria, mas onerando os orçamentos futuros, face ao exigível cumprimento do serviço da dívida dos EMLP.</p> <p>Em 2017, o PAF do PAEL foi suspenso, pois o MA cumpriu, no ano anterior, o limite da DTOO previsto no RFALEI.</p> <p>De qualquer modo, em 2016, o MA superou os objetivos da receita, do stock da dívida e do PMP, tendo, ainda, ocorrido uma evolução muito positiva ao nível da dívida total, das “outras dívidas a terceiros” e do stock de PA, ainda que a variação irregular desta última grandeza, entre outubro/2012 e dezembro/2016, seja suscetível de gerar a aplicação de multas no valor de 86 mil euros.</p> <p>Assim, atendendo, em especial, à tendência positiva verificada na variável relacionada com o objetivo último de qualquer mecanismo de recuperação financeira, ou seja, o da redução da dívida nos termos previstos nos respetivos PAF ou PAF (Ajustado), pode afirmar-se, que, em 2016, foi cumprido, numa perspetiva substancial e integrada, o objetivo global do PAEL, não obstante a persistência de resultados negativos nalguns indicadores.</p> <p>(vd. Ponto 2.5.)</p>	<p>R7. Manutenção, atendendo a que o PAF do PAEL apenas se encontra suspenso, da respetiva trajetória de ajustamento da situação financeira prevista para o MA, para o que contribuirá, de forma decisiva, uma gestão orçamental e uma situação financeira equilibradas e sustentáveis segundo os padrões legalmente definidos e de acordo com as recomendações já efetuadas (em especial, R2, a R5).</p>
<p>C8. Transição, no final dos exercícios de 2014/2016, de capital em dívida (415,2, 285 e 350 mil euros) de ECP contratados e utilizados naqueles anos sem que tenham sido submetidos, quando da alteração da sua natureza de dívida pública flutuante para fundada, a fiscalização prévia do TC, situação que seria suscetível de gerar responsabilidade financeira sancionatória, mas que, pelas razões já apontadas, não justifica outras diligências.</p> <p>(vd. Ponto 2.2.3.2.)</p>	<p>R8. Adoção de mecanismos de controlo interno que garantam a submissão a fiscalização do Tribunal de Contas de todos os atos e contratos de que resulte o aumento da dívida pública fundada da Autarquia ou os que modifiquem as condições gerais de empréstimos visados.</p>
<p>C9. Os documentos de prestação de contas de 2016 já refletiam, com significativa fiabilidade, a situação financeira do MA nas rubricas do passivo exigível, dado que as correções da IGF foram pouco relevantes em termos absolutos (34,1 mil euros) e relativos(2% da dívida de CP), mas persistiam outras insuficiências na adoção do POCAL, decorrentes, nomeadamente, da não utilização sistemática e adequada das contas de compromissos futuros, da falta de implementação da contabilidade de custos e da omissão de reconhecimento contabilístico da totalidade dos bens municipais.</p> <p>(vd. Ponto 2.1.1. a 2.1.3.)</p>	<p>R9. Regularização, ao nível da informação contabilística do MA, das variações patrimoniais que estavam omitidas ou incorretamente refletidas (caso não tenham sido entretanto corrigidas), utilização sistemática das contas de compromissos de exercícios futuros, implementação da contabilidade de custos e inventariação e reconhecimento contabilístico do universo dos bens municipais (do domínio público e privado).</p>

3.1. CONCLUSÕES	3.2 RECOMENDAÇÕES
<p>C10. A Autarquia tem em vigor uma NCI que não foi atualizada face à atual estrutura orgânica, nem adaptada no sentido de integrar os adequados procedimentos de controlo de modo a garantir o cumprimento dos objetivos subjacentes à adesão ao PAEL e às alterações decorrentes do RFALEI e da LCPA, ao que acresce que não dispõe de nenhum departamento, serviço ou elemento responsável pela função de controlo interno.</p> <p>(vd. Ponto 2.6.)</p>	<p>R10. Revisão da NCI de modo a incluir os procedimentos e controlos relacionados, em especial, com o cumprimento do RFALEI e designação de um serviço ou pessoa responsável pela função de controlo interno.</p>

Adicionalmente, consta do Anexo 7 um conjunto de recomendações complementares e de natureza mais específica que deverão igualmente ser objeto de adequada implementação.

4. PROPOSTAS

4.1. Em face dos resultados obtidos propomos:

4.1.1. A homologação do presente relatório, nos termos do n.º 1, do art. 15º, do DL n.º 276/2007, de 31/07;

4.1.2. A remessa deste relatório, após obtenção do despacho homologatório, ao Senhor Presidente da Câmara Municipal de Armamar, que, nos termos do n.º 6, do art. 15º, do DL n.º 276/2007, de 31/07, e do art. 22º do Regulamento do Procedimento de Inspeção da IGF, deverá dar conhecimento a esta Inspeção-Geral, no prazo de 60 dias a contar da receção deste documento, das medidas e decisões entretanto adotadas na sequência das recomendações formuladas no Ponto 3.2., documentalmente comprovadas, bem como enviar as atas dos órgãos municipais que evidenciem que foi dado conhecimento do presente relatório.

Este trabalho foi realizado pela Inspetora Teresa Cardoso, sob a coordenação da Chefe de Equipa Sónia Barbosa, que subscreve, em seu nome e da referida Inspetora, o presente relatório.

Chefe de Equipa

SÓNIA MARIA DA
SILVA BARBOSA
2018.12.26
11:04:11 Z