

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



---

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

Município de Seia

Relatório n.º 2177/2015



Independência

InteGridade

ConFiança

**FICHA TÉCNICA**

<b>NATUREZA</b>	Auditoria Financeira
<b>ENTIDADE AUDITADA</b>	Município de Seia
<b>FUNDAMENTO</b>	Plano de Atividades da Inspeção-Geral de Finanças (IGF). A presente auditoria está inserida no âmbito do Projeto "Controlo do Endividamento e da Situação Financeira da Administração Local Autárquica".
<b>ÂMBITO</b>	As verificações efetuadas reportaram-se ao período compreendido entre 1/jan/2010 e 31/dez/2013.
<b>OBJETIVOS</b>	<p>A presente auditoria teve como objetivos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Avaliação da qualidade da informação constante da prestação de contas do exercício de 2012;</li> <li>• Análise, quanto ao último quadriénio (2010/2013), do comportamento do Município em termos de execução orçamental e do endividamento municipal (designadamente, no que respeita aos empréstimos, <i>leasing</i> e outras dívidas a terceiros) e apreciação da situação financeira, em especial, de curto prazo;</li> <li>• Controlo do cumprimento, no final dos anos 2012 e 2013, do regime de endividamento previsto, respetivamente, na Lei das Finanças Locais (Lei 2/2007, de 15/jan) e nas respetivas Leis do Orçamento de Estado desses anos (Lei n.º 64-A/2011, de 30/dez e Lei n.º 66-B/2012, de 31/dez);</li> <li>• Verificação, no que respeita ao final de 2012, da posição do Município em termos de saneamento e reequilíbrio financeiro;</li> <li>• Aferição do cumprimento dos objetivos definidos, para os anos 2012 e 2013, em eventuais planos de recuperação financeira aprovados após a Lei n.º 2/2007, de 15/jan (entretanto revogada), e ainda em vigor;</li> <li>• Conhecimento do sistema de controlo interno instituído em relação a vários aspetos do endividamento e sua avaliação em termos de adequação e eficácia.</li> </ul>
<b>METODOLOGIA</b>	A presente auditoria baseou-se na metodologia e instrumentos de trabalho consubstanciados no guião " <i>Avaliação do Endividamento Municipal</i> ", adotado pela IGF.
<b>CONTRADITÓRIO</b>	Foi realizado contraditório formal institucional, nos termos do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 276/2007, de 31/jul.
<b>CICLO DE REALIZAÇÃO</b>	nov/2013 a jul/2015
<b>DIREÇÃO</b>	CdE Alexandre Amado
<b>EQUIPA</b>	<p><b>Coordenação:</b> CdE Paula Duarte</p> <p><b>Execução:</b> Inspectora Teresa Cardoso</p>

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

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

**PARECER:**

Concordo, sublinhando a submissão deste relatório a despacho de S. E. o Secretário de Estado do Orçamento, face ao conteúdo das propostas do ponto 4. (fls. 54).  
À consideração superior.

Subinspetora-Geral  
Assinado de forma digital por  
ANA PAULA PEREIRA COSME  
FRANCO BARATA SALGUEIRO  
Dados: 2016.01.07 13:55:17 Z

Concordo, salientando a/o:

Violação, no final de 2012 e 2013, do limite legal de endividamento líquido, factos que são suscetíveis de gerar responsabilidade financeira sancionatória.

Manutenção, entre 2010/2013, de uma prática sistemática de empolamento das receitas orçamentais, que, no último ano, já evidenciaram razoáveis índices de execução em termos globais ( 91% ), ainda que reduzidos nas de capital ( 67% ), situação que, no entanto, continuava a permitir e potenciar, de forma artificial, a realização e/ou existência de elevados montantes de despesa para o pagamento dos quais não existiam disponibilidades financeiras ( 2013: M€ 2,1 ).

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

Materialidade da dívida global do MS, que, apesar de ter decrescido ligeiramente entre 2010/2013 ( 3% ), mantinha, no final do último ano ( M€ 55,6 ), num nível relevante e desproporcionado face ao seu quadro financeiro.

Situação financeira de CP negativa e desequilibrada, mesmo após o recurso aos PRF e PAEL, com elevados saldos reais negativos de operações orçamentais ( 2013: M€ 2,8 ) e PMP a terceiros ( 2013: 156 dias ).

Incumprimento, em 2012 e 2013, de um conjunto relevante de objetivos e metas previstas no PRF.

À consideração superior.

Direção operacional.

Assinado de forma digital por  
ALEXANDRE VIRGÍLIO TOMÁS  
AMADO  
Dados: 2015.12.22 10:27:42 Z

**DESPACHO:**

Concordo.

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

O Inspetor-Geral,



Digitally signed by VÍTOR  
MIGUEL RODRIGUES BRAZ  
Date: 2016.01.21 15:56:44  
Z



## SUMÁRIO EXECUTIVO

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

### 1. Fiabilidade nos documentos de prestação de contas

**1.1.** A análise realizada indicia que, nos anos de 2010 a 2013, os **balanços do MS já refletiam, com algum grau de fiabilidade, a sua situação financeira ao nível das rubricas do passivo exigível**, dado que as correções efetuadas, em 2012, são pouco relevantes em termos absolutos ( m€ 181 ) e têm um peso reduzido na dívida total de CP ( 3% ).

Persistiam, no entanto, **outras insuficiências ao nível da adoção do POCAL**, de que salientamos a **não utilização adequada das contas de compromissos de exercícios futuros** e a **falta de inventariação da totalidade dos bens municipais**.

Documentos de prestação de contas com razoável fiabilidade ao nível do passivo

Outras insuficiências em termos da adoção do POCAL

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

**2.1.** A **receita global disponível do MS importou**, entre **2010/2013**, respetivamente, em **MC 20,7, MC 63,8, MC 22,3 e MC 22**, montantes que estão influenciados pela utilização do capital de empréstimos, no valor de, respetivamente, **MC 1,2, MC 43, MC 2,2 e MC 1,7**.

As receitas de empréstimos incluíam, entre 2011 e 2013, as arrecadadas ao abrigo de um PRF e do PAEL, através dos quais se transformou um elevado montante de dívida de CP em financeira de MLP ( M€ 46,7 ).

Receita global disponível em 2013: MC 22 ( incluindo MC 1,7 de empréstimos )

Elevada transformação de dívida de CP em financeira de MLP ( MC 46,7 )

**2.2. Prática reiterada**, ainda que com uma evolução irregular, mas decrescente ao longo do quadriénio, **de empolamento na previsão das receitas orçamentais**, que, no entanto, em 2013, **já evidenciaram razoáveis índices de execução em termos globais** ( 91% ), ainda que mantendo-se reduzidos **na componente de capital** ( 67% ), o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais do POCAL.

Prática sistemática de empolamento na previsão das receitas

Deste procedimento decorre um **risco significativo** ( embora decrescente ) **para o equilíbrio e a sustentabilidade financeira da entidade**, pois **permite**, de forma artificial ( através da criação de uma situação de aparente equilíbrio orçamental ), **a realização e/ou existência de elevados montantes de despesa** ( **2013: MC 2,1** ) **para além da efetiva capacidade existente para promover o seu pagamento atempado**, potenciando, assim, uma gestão orçamental desequilibrada.

Risco significativo para o equilíbrio e a sustentabilidade financeira da entidade

**2.3. Violação sistemática**, entre 2011/2013, **do princípio do equilíbrio orçamental corrente previsto no POCAL**, facto que é suscetível, em abstrato, de gerar responsabilidade financeira, mas relativamente ao qual o órgão jurisdicional competente ( Tribunal de Contas ) para a sua apreciação já está na posse de todos os elementos.

Violação, em 2011/2013, do princípio do equilíbrio orçamental corrente previsto no POCAL

**2.4. Violação contínua**, entre **2010/2013**, **do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial**, o que espelha a **concretização**, ao nível da execução orçamental, do referido risco e a consequente **existência de uma gestão orçamental desequilibrada**.

Violação do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial

**2.5. Significativa rigidez da despesa orçamental**, existindo uma **reduzida margem de atuação da Autarquia ao nível da sua gestão financeira** ( 2013: 34,5% ), designadamente para fazer face às despesas que, à partida, não se encontravam já vinculadas.

Significativa rigidez das despesas orçamentais

### **3. Endividamento municipal desadequado face ao quadro financeiro e situação financeira de curto prazo negativa e desequilibrada**

**3.1. A dívida global do MS de operações orçamentais decresceu ligeiramente entre 2010/2013 (-MC 1,9 e 3%)**, passando para **MC 55,6**, em resultado da diminuição das " outras dívidas a terceiros " ( de M€ 40,5 para M€ 3,5 ) e do aumento da dívida financeira ( de M€ 17 para M€ 52,2 ).

Dívida municipal materialmente relevante e desproporcionada face ao seu quadro financeiro ( 2013: 55,6 )

Ainda assim, continuava a evidenciar **um nível materialmente relevante e desproporcionado face ao seu quadro financeiro**, nomeadamente às receitas orçamentais, sendo de salientar, em 2013, o/a:

- ✓ **Elevado período de recuperação da dívida municipal** ( 67 meses );
- ✓ **Reduzido nível de cobertura da dívida pelas receitas disponíveis** ( 37% );
- ✓ **Significativo valor da dívida municipal " per capita "** ( € 2 257 );
- ✓ **Relevante peso da dívida de MLP na dívida total** ( 94% ).

A alteração em termos da estrutura e exigibilidade da dívida **resultou da transformação de MC 46,7 de " outras dívidas a terceiros " de CP em dívida financeira de MLP**, na sequência **da utilização**, entre 2011/2013, **do capital de EMLP contraídos no âmbito de um PRF e do PAEL**.

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

Realce-se, por fim, que não foi constatada a adoção, pelo órgãos e eleitos locais do MS, de quaisquer medidas tendentes a promover a contenção e controlo da despesa e do endividamento municipais e a necessária recuperação da situação financeira.

**3.2. O stock da dívida de EMLP**, reportado ao final de 2010/2013, **evoluiu negativamente nesse período**, tendo passado de **MC 15,4 para MC 52,2** ( mais **MC 36,8** e 239% ), o mesmo acontecendo com o respetivo serviço da dívida ( mais **MC 3,1** e 199% ), sendo expectável **o seu crescimento nos anos seguintes**, dada a materialidade e o peso de um EMLP contratado e ainda não utilizado.

Elevado stock da dívida de EMLP ( 2013: MC 52,2 )

**3.3. A situação financeira de CP**, apesar das " outras dívidas a terceiros " terem diminuído de forma muito significativa entre 2010/2013, **mantinha-se**, no final do último ano, **negativa e desequilibrada**, com:

Situação financeira de curto prazo negativa e desequilibrada

- ✓ Um **relevante saldo real negativo de operações orçamentais** ( M€ 2,8 );
- ✓ **PMP a terceiros e a fornecedores, superiores aos parâmetros legais** ( respetivamente, 156 e 55 dias );
- ✓ **Violação da regra do equilíbrio financeiro mínimo**, não existindo qualquer ajustamento entre as dívidas daquela natureza e a correspondente liquidez do ativo, em especial, com as disponibilidades.

Em consequência da situação descrita e dos consequentes atrasos no pagamento a fornecedores, **a Autarquia suportou elevados custos financeiros** ( juros de mora liquidados, entre 2010/2012, no montante de, pelo menos, **MC 2,8**, tendo sido **pagos**, nesse período, **MC 8** ).

**Elevados custos financeiros ( 2010/2012: foram liquidados de juros de mora de MC 2,8 e pagos MC 8 )**

#### 4. Incumprimento dos objetivos do Plano de Reequilíbrio Financeiro

**4.1.** A Autarquia **aprovou**, em 2010, **um PRF na sequência** do qual **utilizou EMLP para reequilíbrio financeiro**, no montante total de **MC 45**.

O MS **não cumpriu**, no final de 2012 e 2013, um conjunto relevante de **objetivos e metas previstas no PRF**, pelo que se encontram reunidos os pressupostos que justificam a eventual aplicação das medidas sancionatórias legalmente previstas,

Todavia, a **Autarquia também aderiu**, entretanto, **ao PAEL** ( EMLP de **MC 2,8** ) **com um objetivo idêntico**, ou seja, a consolidação da dívida de CP e recuperação financeira, tendo arrecadado, até ao final do ano de 2013, o montante de M€ 1,6.

Ainda assim, no final de 2013, o **MS apresentava uma situação de simultâneo desequilíbrio financeiro conjuntural e estrutural**.

**Plano e EMLP para reequilíbrio financeiro**

**Incumprimento dos objetivos e metas previstas no PRF**

**Adesão ao PAEL**

**Desequilíbrio financeiro conjuntural e estrutural**

#### 5. Violação do limite legal de endividamento líquido

**5.1.** A Autarquia **violou o limite de EL em 2012 e 2013** previsto nas respetivas LOE e **não cumpriu as metas previstas**, para o último ano, **no plano de ajustamento do PAEL**, situação que é suscetível de gerar responsabilidade tutelar administrativa e financeira.

Todavia, em 2013, o incumprimento não decorreu de qualquer aumento extraordinário do EL decorrente de deliberações e/ou decisões dos órgãos ou eleitos locais e ter-se-ia verificado, atendendo ao quadro legal, **a regularização superveniente da situação** ( cumprimento da respetiva meta do PAEL ) caso, no final do exercício, se considere apenas o EL do MS, de forma consistente com a previsão constante do PAEL

Deste modo, **existem causas que justificam a situação ilegal descrita**, pelo que não estão reunidos os pressupostos para efetuar qualquer proposta no sentido da efetivação da responsabilidade tutelar

Já em sede financeira, a eventual responsabilidade é imputável

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

**5.2.** Em 2012 e 2013, o MS também **ultrapassou o limite de EMLP** previsto nas respetivas LOE, mas tal facto **já não se verifica com a exclusão**, de acordo com o quadro legal, do **stock da dívida de EMLP para consolidação e/ou recuperação financeiras**, tendo, ainda, sido atingidas, no último ano referido, as metas previstas no PAEL nesta matéria.

**5.3.** A **informação reportada à DGAL**, para apurar e controlar os limites legais de endividamento, **não refletia, com inteira fiabilidade, a situação do MS ao nível do EL** ( diferença, para menos, em 2012, de m€ 95 ).

**Violação dos limites legais de EL de 2012 e 2013**

**Eventual responsabilidade financeira**

**Prestação de informação incorreta à DGAL**

Tais divergências resultaram das correções efetuadas pela IGF à informação do MS e da incorreta comunicação dos valores da EMCR, EM reportados à DGAL.

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

6.1. O MS tem em vigor uma NCI e um PGRIC, mas tais documentos encontram-se desajustados da atual estrutura orgânica dos serviços.

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

6.2. Das fragilidades detetadas ao nível do PGRIC, destacamos o facto de os riscos elencados não se encontrarem elencados sob uma escala de graduação e a falta de calendarização da implementação das medidas propostas e de monitorização e acompanhamento da sua execução.

## 7. Principais recomendações

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

- ✓ Fiabilidade dos documentos de prestação de contas, designadamente no que respeita à inventariação e reconhecimento contabilístico de todo o património municipal e dos compromissos de exercícios futuros;
- ✓ Elaboração de orçamentos rigorosos, especialmente ao nível da receita prevista, visando uma gestão orçamental equilibrada e sustentável, bem como o cumprimento da Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso;
- ✓ Restabelecimento do equilíbrio orçamental e financeiro da Autarquia, através da adoção de medidas concretas que reduzam a despesa e a dívida e otimizem a cobrança das receitas municipais;
- ✓ Cumprimento integral e sistemático, no futuro, do quadro legal previsto em matéria de endividamento municipal, em especial, no que concerne ao respetivo limite legal;
- ✓ Adequado reporte de informação financeira à DGAL, atento o papel esta entidade em sede, designadamente, de acompanhamento e controlo dos limites de endividamento municipal;
- ✓ Criação dos instrumentos necessários à monitorização e cumprimento das dos objetivos e obrigações resultantes do PAEL e do respetivo Plano de Ajustamento;
- ✓ Revisão da Norma de Controlo Interno e do Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas no sentido de proceder à sua articulação e harmonização com a atual estrutura orgânica dos serviços municipais;
- ✓ Criação/designação de um serviço ou pessoa responsável pela função de controlo interno.

NCI e PGRIC  
desajustados da atual  
estrutura orgânica  
Inexistência de  
responsável pela função  
de controlo interno

Fragilidades ao nível do  
PGRIC

Principais áreas das  
recomendações



## ÍNDICE

<b>LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS .....</b>	<b>7</b>
<b>LISTA DE QUADROS.....</b>	<b>8</b>
<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>9</b>
<b>1.1. ORIGEM E OBJETIVOS .....</b>	<b>9</b>
<b>1.2. METODOLOGIA E CONDICIONALISMOS .....</b>	<b>9</b>
<b>1.3. CONTRADITÓRIO INSTITUCIONAL.....</b>	<b>10</b>
<b>2. RESULTADOS DA AÇÃO .....</b>	<b>10</b>
<b>2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS ( 2010/2013 ).....</b>	<b>10</b>
<b>2.1.1. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS.....</b>	<b>10</b>
<b>2.1.2. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA .....</b>	<b>11</b>
<b>2.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA ( 2010/2013 ) .....</b>	<b>13</b>
<b>2.2.1. PREVISÃO E EXECUÇÃO ORÇAMENTAL.....</b>	<b>13</b>
<b>2.2.2. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIACÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA ( 2010/2013 ).....</b>	<b>22</b>
<b>2.2.3. PLANO E EMPRÉSTIMO DE REEQUILÍBRIO FINANCEIRO .....</b>	<b>30</b>
<b>2.3.LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO ( 2012/2013 ) .....</b>	<b>31</b>
<b>2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS .....</b>	<b>31</b>
<b>2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS.....</b>	<b>33</b>
<b>2.3.3. CONTROLO DOS LIMITES DE EMPRÉSTIMOS DE MÉDIO/LONGO PRAZOS .....</b>	<b>34</b>
<b>2.3.4. CONTROLO DOS LIMITES DE ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO .....</b>	<b>36</b>
<b>2.3.5. CONTROLO DO LIMITE DOS EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO.....</b>	<b>40</b>
<b>2.3.6. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL .....</b>	<b>40</b>
<b>2.3.7. CONTRIBUTO PARA O DÉFICE DO SUBSETOR LOCAL .....</b>	<b>41</b>
<b>2.4.SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS E ADESÃO AO PAEL.....</b>	<b>41</b>
<b>2.5.CONTROLO INTERNO, PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E PLANO DE GESTÃO DE RISCOS DE CORRUPÇÃO E INFRAÇÕES CONEXAS.....</b>	<b>42</b>
<b>3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES .....</b>	<b>44</b>
<b>4. PROPOSTAS.....</b>	<b>54</b>
<b>ANEXOS ( Fls. 1 a 106 )</b>	

### LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

<b>CP</b>	Curto Prazo
<b>CMS</b>	Câmara Municipal de Seia
<b>CPC</b>	Conselho de Prevenção e Corrupção
<b>DGAL</b>	Direção-Geral das Autarquias Locais
<b>DGTF</b>	Direção-Geral do Tesouro e Finanças
<b>ECP</b>	Empréstimos de Curto Prazo
<b>EL</b>	Endividamento Líquido
<b>EMLP</b>	Empréstimos de Médio / Longo Prazos
<b>IGF</b>	Inspeção-Geral de Finanças
<b>LFL</b>	Lei das Finanças Locais
<b>LOE</b>	Lei do Orçamento de Estado
<b>LOPTC</b>	Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas
<b>MLP</b>	Médio e Longo Prazos
<b>MS</b>	Município de Seia
<b>NCI</b>	Norma de Controlo Interno
<b>OO</b>	Operações Orçamentais
<b>OT</b>	Operações de Tesouraria
<b>PAEL</b>	Programa de Apoio à Economia Local
<b>PGRICIC</b>	Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas
<b>PMP</b>	Prazo Médio de Pagamento
<b>POCAL</b>	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
<b>PRF</b>	Plano de Reequilíbrio Financeiro
<b>RCM</b>	Resolução do Conselho de Ministros
<b>TC</b>	Tribunal de Contas

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Evolução das componentes dos balanços .....	10
Quadro 2 - Síntese das correções efetuadas aos Balanços do MS .....	11
Quadro 3 - Evolução e taxas de execução da receita e despesa municipal .....	13
Quadro 4 - Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível.....	16
Quadro 5 - Equilíbrio orçamental em sentido substancial .....	17
Quadro 6 - Vinculação orçamental - quadriénio 2010/2013 .....	18
Quadro 7 - Compromissos assumidos / despesas faturadas ( ou equivalente ) .....	19
Quadro 8 - Composição e evolução da dívida corrigida pela IGF .....	22
Quadro 9 - Saldos reais de operações orçamentais.....	25
Quadro 10 - Prazos médios de pagamento .....	26
Quadro 11 - Indicadores de liquidez .....	27
Quadro 12 - Indicadores de endividamento .....	28
Quadro 13 - Indicadores de imobilizações .....	29
Quadro 14 - Afetação das verbas do empréstimo para reequilíbrio financeiro .....	30
Quadro 15 - Controlo dos objetivos previstos no PRF .....	31
Quadro 16 - Limites especiais de EL .....	32
Quadro 17 - Limites especiais de EMLP.....	32
Quadro 18 - Entidades abrangidas pelo conceito de endividamento líquido total .....	34
Quadro 19 - Controlo do limite especial de EMLP .....	34
Quadro 20 - Controlo dos objetivos relativos ao limite legal de EMLP previsto no PRF .....	35
Quadro 21 - Controlo do limite especial de EL .....	36
Quadro 22 - Controlo dos objetivos relativos ao limite legal de EL previsto no PRF .....	38
Quadro 23 - Diferença no reporte de EL ( DGAL/IGF ) .....	40
Quadro 24 - Evolução do endividamento líquido do MS.....	41
Quadro 25 - Reequilíbrio e saneamento financeiros.....	42



## 1. INTRODUÇÃO

### 1.1. ORIGEM E OBJETIVOS

**1.1.1.** De acordo com o plano de atividades da Inspeção-Geral de Finanças ( **IGF** ), realizou-se uma auditoria no Município de Seia ( **MS** ), enquadrada no Projeto designado de " Controlo do endividamento e da situação financeira da Administração Local Autárquica ".

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

1	Avaliação da qualidade da informação constante da prestação de contas do exercício de 2012.
2	Análise do comportamento do Município em termos de execução orçamental no último quadriénio (2010/2013), avaliação da evolução do endividamento municipal no mesmo período, designadamente em termos de empréstimos, leasing e outras dívidas a terceiros, e apreciação da sua situação financeira, em especial, de curto prazo.
3	Controlo do cumprimento pelo Município, no final do ano de 2012, do regime do endividamento previsto na Lei das Finanças Locais <sup>1</sup> e na Lei do Orçamento de Estado desse ano <sup>2</sup> , quer na vertente dos empréstimos, quer de endividamento líquido.
4	Verificação, no final de 2012 e 2013, 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 aspectos do endividamento e sua avaliação em termos de adequação e eficácia.

**Embora a auditoria incidisse**, como referimos, **sobre os anos 2010/2012**, atendendo ao período temporal em que decorreu, foi ainda considerada na análise, nos casos em que os objetivos definidos o permitiram, a **informação financeira relativa ao final do exercício de 2013** <sup>3</sup>.

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

### 1.2. METODOLOGIA E CONDICIONALISMOS

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

- ✓ Recolha e análise de informação, suportada num conjunto de mapas;
- ✓ Utilização de uma *check list* de verificação da coerência entre os vários documentos que integram a prestação de contas;

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

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

<sup>3</sup> Ainda que não especialmente validada pela IGF, pois o ano sobre o qual incidiu o trabalho desta entidade ao nível do controlo da qualidade da informação prestada pelo MS foi, como decorre dos objetivos referidos, o anterior. A referida atualização tornou-se também necessária face à verificação do incumprimento, em 2012, dos limites especiais de endividamento líquido e de empréstimos de médio/longo prazos ( cfr. item 2.3.3. ).

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

Anexos, a fls. 1 a 9

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

### 1.3. CONTRADITÓRIO INSTITUCIONAL

**1.3.1.** O projeto de relatório foi submetido a contraditório institucional da Autarquia, constando a resposta dos Anexos a este documento ( fls. 100 a 105 ).

No referido contraditório, cujo conteúdo foi tida em consideração na elaboração do presente documento, o MS evidencia a aceitação global das asserções produzidas pela IGF, apesar de considerar que as taxas de execução orçamentais apresentam “ (...) *fiabilidade elevada (...)* ” e destaca um conjunto de medidas já levadas a cabo no sentido de dar cumprimento às recomendações formuladas.

Anexos, a fls. 100 a 106

## 2. RESULTADOS DA AÇÃO

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

#### 2.1.1. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS

**2.1.1.1.** As componentes dos balanços do MS do quadriénio 2010/2013, após as correções da IGF ( cfr. item 2.1.2. ), apresentaram os seguintes valores e evolução:

**Quadro 1 - Evolução das componentes dos balanços**

Un: euro

DESCRIÇÃO	2010	2011	2012	2013	VARIACÃO NO QUADRIÉNIO	
					Montante	%
Acréscimos e diferimentos	1 952 966,07	2 145 419,35	2 553 835,29	2 979 128,30	1 026 162,23	53%
Restante ativo	91 763 735,59	88 869 657,75	86 083 608,35	81 662 084,15	- 10 101 651,44	-11%
<b>Ativo total</b>	<b>93 716 701,66</b>	<b>91 015 077,10</b>	<b>88 637 443,64</b>	<b>84 641 212,45</b>	<b>- 9 075 489,21</b>	<b>-10%</b>
Dívidas a terceiros	57 742 876,67	57 851 967,11	58 293 907,70	55 845 193,85	- 1 897 682,82	-3%
Provisões	246 717,21	353 883,19	105 000,00	105 000,00	- 141 717,21	-57%
Acréscimos e diferimentos	17 711 374,88	17 666 907,29	17 377 821,79	16 860 694,26	- 850 680,62	-5%
<b>Passivo total</b>	<b>75 700 968,76</b>	<b>75 872 757,59</b>	<b>75 776 729,49</b>	<b>72 810 888,11</b>	<b>- 2 890 080,65</b>	<b>-4%</b>
Património	22 469 373,06	22 469 373,06	22 469 373,06	22 469 373,06	0,00	0%
Restantes fund. Próprios	- 4 453 640,16	- 7 327 053,55	- 9 608 658,91	- 10 639 048,72	- 6 185 408,56	139%
<b>Fund. Próprios totais</b>	<b>18 015 732,90</b>	<b>15 142 319,51</b>	<b>12 860 714,15</b>	<b>11 830 324,34</b>	<b>- 6 185 408,56</b>	<b>-34%</b>

Fonte: Balanços 2010 a 2013, corrigidos pela IGF

Anexos, a fls. 10 e 11

Deste modo, no **quadriénio** em apreciação, constatou-se o seguinte:

- ✓ O **ativo** apresentou uma **evolução desfavorável**, com um decréscimo de 10%, que resultou, designadamente, da diminuição verificada nos investimentos financeiros e bens do domínio público ( cerca de -92% e -16%, que contribuíram, respetivamente, 81% e 79%, para a variação total );
- ✓ O **passivo teve um comportamento no mesmo sentido**, mas de **menor amplitude**, já que diminuiu apenas 4% que decorreu, principalmente, da diminuição da dívida a terceiros de curto prazo ( -87% ), apesar de se ter registado um aumento muito relevante no montante da dívida a terceiros de MLP ( 226% ), contribuindo, de forma agregada, em 66%, para a variação total;
- ✓ Os **fundos próprios** também registaram uma **diminuição de 34%**, devido às variações dos resultados transitados e do exercício ( - 115% e 122%, que contribuíram em cerca de, respetivamente, - 142% e 42%, para a variação total ).

**2.1.1.2.** Assim, no quadriénio,  **aumentou o grau de dependência do MS de capitais alheios exigíveis para financiamento do ativo** ( de 62% para 66% ), tendo **reduzido o correspondente peso dos fundos próprios** ( de 19% para 14% ).

## 2.1.2. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA

**2.1.2.1.** Do trabalho realizado<sup>4</sup>, com o propósito de aferir sobre a **qualidade da informação financeira produzida pelo MS no ano de 2012**, resultaram as seguintes **correções aos dados constantes dos balanços dos exercícios de 2010/2013**:

**Quadro 2 - Síntese das correções efetuadas aos Balanços do MS**

Un: euro

COMPONENTES DO BALANÇO	CONTAS	CORREÇÕES							
		2010		2011		2012		2013	
		Valor	D/C	Valor	D/C	Valor	D/C	Valor	D/C
<b>ATIVO</b>	41X - Investimentos Financeiros	- 10 500,00	C	- 10 500,00	C	- 10 500,00	C	- 10 500,00	C
<b>FUNDOS PRÓPRIOS</b>	88/59 - Resultados (sem impacto no PMP)	- 10 500,00	D	- 10 500,00	D	- 159 700,00	D	- 10 500,00	D
	88/59 - Resultados (com impacto no PMP)					- 2 046,41	D		
<b>PASSIVO</b>	22x - Fornecedores c/c	419,27	C	1 191,58	C	181 238,66	C	7 446,33	C
	2739 - Acréscimos de custos	- 419,27	D	- 1 191,58	D	- 29 992,25	D	- 7 446,33	D

Anexos, a fls. 12 a 16

<sup>4</sup> Foram reconciliadas:

- ✓ As entidades financeiras que concederam empréstimos de médio e longo prazos ( MLP ) ao MS ( Caixa Geral de Depósitos, Banco Português de Investimento, Caixa de crédito Agrícola Mútuo, Santander Totta, Banco Espírito Santo e Millenium BCP ), cuja informação foi facultada pelo Revisor Oficial de Contas contratado pelo Município.
- ✓ Em termos dos outros credores ( fornecedores c/c, fornecedores de imobilizado e outros ), 25 entidades, cujos créditos totalizavam, no final de 2012, cerca de M€ 4,5, que representavam 82% da dívida daquela natureza refletida contabilisticamente, tendo obtido 84% das respostas.

Salienta-se o facto de apenas ter sido circularizada e reconciliada a informação financeira do ano de 2012, pelo que, relativamente aos anos de 2010, 2011 e 2013, recorreu-se, na análise efetuada, à informação que consta dos respetivos documentos de prestação de contas, corrigida, nos dois primeiros casos, de eventuais diferenças apuradas pela IGF no exercício de 2012, mas que já eram suscetíveis de afetar a informação económico-financeira dos exercícios anteriores.

As correções efetuadas derivam dos seguintes eventos:

- ✓ **Ativo: desreconhecimento**, nos anos de 2010 a 2013, na conta de Investimentos Financeiros, **do valor transferido** pela **Autarquia para a CESAB** - Centro de Serviços do Ambiente<sup>5</sup>, uma vez que, atendendo à natureza ( associativa ) da entidade, de tal facto não resulta a detenção de um investimento financeiro em conformidade com o respetivo conceito e regras do Plano Oficial da Contabilidade das Autarquias Locais ( POCAL )<sup>6</sup>;
- ✓ **Passivo: reclassificação**, em todos os exercícios, **das faturas registadas na conta 2739** para as respetivas contas do passivo exigível ( nas situações que não consubstanciavam acréscimos de custos, mas sim dívidas a terceiros ) e **reconhecimento**, em 2012, **das faturas** ( ou documentos equivalentes ) **omitidos** apurados na sequência dos procedimentos de circularização/reconciliação de saldos de terceiros, que representam, em termos globais, 3% da dívida de curto prazo ( CP ) constante do balanço daquele ano.

Anexos, a fls. 14 a 16

O MS, no contraditório questiona sobre a forma como deverá proceder ao desreconhecimento da " (...) *participação no capital da (...)* " na associação CESAB uma vez " que a mesma se encontra registada nos Fundos Patrimoniais do Balanço. ".

Anexos, a fls. 100

Ora, no mapa que consta dos Anexos ( fls. 12 ) consta a reclassificação realizada pela IGF para efeitos de correção da informação dos balanços, solução que poderá ser adotada pela Autarquia.

**2.1.2.2.** Para além disso, atendendo ao disposto no **POCAL**, constatámos **outras insuficiências, com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade da informação económico-financeira** elaborada pelo MS, nomeadamente as que respeitam à:

- ✓ Não utilização, de forma sistemática e abrangente, das contas relativas a compromissos de exercícios futuros ( 04 e 05 );
- ✓ Omissão ao nível da exigível inventariação da totalidade dos bens do domínio público do Município;
- ✓ Reflexão incorreta das faturas, que dão entrada no início do ano, mas dizem respeito e têm data do ano anterior, na conta 2739 - Acréscimos de Custos em vez de se reconhecer, desde logo, a dívida ao nível das respetivas contas de terceiros ( contas 22 ou 26 ), ainda que em contas de " receção e conferência ".

Anexos, a fls. 88 a 91

<sup>5</sup> Associação de direito privado sem fins lucrativos ( cfr. [www.cesab.pt](http://www.cesab.pt) ).

<sup>6</sup> Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22/fev, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 162/99, de 14/set, Decreto-Lei n.º 315/2000, de 2/dez, Decreto-Lei n.º 84-A/2002, de 5/abr, e pelo art. 104º da Lei n.º 60-A/2005, de 30/dez.



Em sede de contraditório, o MS informa que:

- ✓ Passou a utilizar as contas " (...) dos compromissos para exercícios futuros, desde o ano 2013, inclusive ";
- ✓ " (...) tem inventariado todos os bens de domínio público, com exceção das cedências de alvará de loteamento, processo esse que (...) pretende regularizar brevemente; ";
- ✓ Começou " a registar, a partir do ano 2015, nas contas de credores, em conferência ou em outra conta criada para o efeito, o valor das faturas relativas ao ano anterior e registadas contabilisticamente na execução orçamental do período seguinte, passando a utilizar as contas 273 unicamente nas situações definidas no POCAL ".

Anexos, a fls. 101

**2.1.2.3.** Deste modo, a análise realizada indicia que, nos anos de 2010 a 2013, os **balanços do MS já refletiam, com algum grau de fiabilidade, a sua situação financeira ao nível das rubricas do passivo exigível**, dado que as **correções efetuadas**, relativamente a 2012, **são pouco relevantes em termos absolutos ( m€ 181 )** e têm um **peso reduzido na dívida total de CP ( 3% )**, ainda que seja de salientar a **não utilização adequada das contas de compromissos de exercícios futuros** e a **falta de inventariação da totalidade dos bens municipais**.

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

### 2.2.1. PREVISÃO E EXECUÇÃO ORÇAMENTAL

**2.2.1.1.** No **quadriénio de 2010/2013**, as **receitas cobradas e as despesas pagas** tiveram a evolução expressa no quadro seguinte:

**Quadro 3 - Evolução e taxas de execução da receita e despesa municipal**

Lr. euro

RUBRICAS	VALORES ABSOLUTOS (execução)								VARIACÃO DA EXECUÇÃO NO QUADRIÉNIO (%)	PREVISÃO / EXECUÇÃO (%)			
	2010		2011		2012		2013			2010	2011	2012	2013
	Previsão	Execução	Previsão	Execução	Previsão	Execução	Previsão	Execução					
1 - Saldo inicial	149 407	149 407	202 415	202 415	665 664	665 664	826 140	826 140	453%	100%	100%	100%	100%
2 - Rep. não abatidas nos pagamentos	500	98	500	15 797	0	0	100	374	282%	20%	3159%	0%	374%
3 - Receita Corrente	14 135 202	13 991 000	15 891 606	15 646 382	15359087	15 150 283	17249739	17 138 529	22%	99%	98%	99%	99%
4 - Despesa Corrente	23 401 595	13 261 563	34 351 648	28 973 870	21 788 860	16 501 449	19 837 982	17 333 590	31%	57%	84%	76%	87%
5 - Receita de Capital	26 376 059	6 587 699	55 455 163	47 901 307	12 429 273	6 529 069	5 993 069	4 006 458	-39%	25%	86%	53%	67%
6 - Despesa de Capital	17 110 166	7 264 226	36 995 621	34 126 367	5 999 500	5 017 427	4 231 066	3 883 145	-47%	42%	92%	84%	92%
<b>7 - Receita Total Disponível (1+2+3+5)</b>	<b>40 661 168</b>	<b>20 728 204</b>	<b>71 549 684</b>	<b>63 765 901</b>	<b>28 454 024</b>	<b>22 345 016</b>	<b>24 069 048</b>	<b>21 971 502</b>	<b>6%</b>	<b>51%</b>	<b>89%</b>	<b>79%</b>	<b>91%</b>
<b>8 - Despesa Total (4+6)</b>	<b>40 511 761</b>	<b>20 525 789</b>	<b>71 347 269</b>	<b>63 100 236</b>	<b>27 788 360</b>	<b>21 518 876</b>	<b>24 069 048</b>	<b>21 216 735</b>	<b>3%</b>	<b>51%</b>	<b>88%</b>	<b>77%</b>	<b>88%</b>

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

Anexos, a fls. 17 e 18

A **receita total disponível** ( incluindo o saldo orçamental transitado da gerência anterior ) importou, **em 2013**, no montante de **M€ 22**, o que espelha um **aumento de cerca de 6% face a 2010**, devido, quase exclusivamente, ao acréscimo verificado nas

**receitas correntes** ( 22% ), principalmente nas rubricas **impostos diretos** e nas **transferências correntes** ( respetivamente, de M€ 1 e M€ 1,5 ).

No mesmo sentido evoluiu a **despesa municipal total paga** ( **3%** ), que passou de **M€ 20,5** para **M€ 21,2**, sobretudo em resultado da evolução das rubricas **de aquisições de bens e serviços** e de **juros de EMLP**, que aumentaram, respetivamente, M€ 3,2 ( 69% ) e M€ 2,3 ( 734% ).

As **receitas de capital incluíam**, em todos os anos a **utilização de empréstimos** ( receitas não efetivas ) no montante de, respetivamente, M€ 1,2, M€ 43, M€ 2,2 e M€ 1,7 <sup>7</sup>, sem as quais **as receitas daqueles exercícios seriam de M€ 19,5, M€ 20,8, M€ 20,2 e M€ 20,3** e a **variação no período de 4%**.

Nas **receitas provenientes de empréstimos**, importa referir a **arrecadação**, entre 2011 e 2013, **dos contraídos no âmbito de um PRF** e do **PAEL**, através dos quais foram transformados, respetivamente, os montantes de **M€ 45** ( 2011: M€ 42,8 e 2012: M€ 2,2 ) e **M€ 1,7** <sup>8</sup> de " outras dívidas a terceiros " de CP em dívida financeira de MLP.

Ora, do **recurso a EMLP no âmbito de processos de consolidação ou recuperação financeira decorre**, necessariamente, a **melhoria dos resultados dos indicadores que têm como variável as " outras dívidas a terceiros "** <sup>9</sup>, sem que de tal facto se possa **imediatamente concluir** que ocorreu uma **evolução positiva ao nível da gestão orçamental** do Município.

**2.2.1.2.** No mesmo período, o **grau de execução orçamental da receita total disponível** teve um **aumento muito significativo ( de 51% para 91% )**, evolução que decorreu, essencialmente, da **variação positiva da execução das receitas de capital** ( de 25% para 67% ) <sup>10</sup>, tendo-se mantido elevada a taxa de execução **das receitas correntes ( 99% )**.

Ainda assim, **face aos valores previstos, não foram arrecadadas**, nos anos de 2010 a 2013, **receitas totais no montante de M€ 19,9, M€ 7,8, M€ 6,1 e M€ 2,1**, respetivamente, resultando esta situação essencialmente das seguintes rubricas:

- ✓ " **13. – Outras receitas de capital** ", com verbas não executadas em 2010 a 2012 de M€ 19,1 <sup>11</sup>, M€ 2,6 e m€ 652, que contribuíram em 96%, 33% e 11% para o desvio total verificado;
- ✓ " **09. - Venda de bens de investimento** ", com verbas não executadas em 2011 e

<sup>7</sup> Em 2009, o MS contratou um EMLP no montante de M€ 1, tendo utilizado o capital apenas em 2010.

Em 2011 contratou cinco EMLP no âmbito do Plano de Reequilíbrio Financeiro ( PRF ).

Em 2013 contratou dois EMLP no âmbito do Programa de Apoio à Economia Local ( PAEL, criado pela Lei n.º 43/2012, de 28/ago ).

<sup>8</sup> A parte restante do capital ( M€ 1,1 ) foi arrecada no ano ( 2014 ).

<sup>9</sup> 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.

<sup>10</sup> Apesar de, em 2011, ter apresentado uma taxa de execução superior, ou seja, de 86%.

<sup>11</sup> Verba que corresponde à despesa que se previa pagar relativa às amortizações do EMLP a contrair para reequilíbrio financeiro, em detrimento da rubrica de passivos financeiros uma vez que, à data da elaboração do orçamento para 2010, o referido empréstimo ainda não tinha sido contratado.

2012 de, respetivamente, m€ 877 e m€ 806, que contribuíram em 11% e 13% para o desvio total verificado;

- ✓ " **10.09.03. – Transferências de capital – União Europeia - países membros** ", com verbas não executadas entre 2011 e 2013 de M€ 1, M€ 1,2 e m€ 878, que contribuíram em 13%, 19% e 14% para o desvio total verificado.

Anexos a fls. 17 a 19

Assim, o **MS**, entre 2010 e 2013, **teve uma prática sistemática**, ainda que com uma evolução irregular, mas decrescente ao longo do quadriénio, **de empolamento na previsão das receitas orçamentais**, que, no entanto, em 2013, **já evidenciaram razoáveis índices de execução em termos globais ( 91% )**, ainda que mantendo-se **reduzidos na componente de capital ( 67% )**, o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais do POCAL.

O MS, no contraditório, afirma que " (...) a execução dos orçamentos municipais desde 2013, demonstra que os documentos previsionais têm sido elaborados com rigor e cumprimento pelas regras do POCAL, registando-se um valor global de 91% e 95%, respetivamente, nos anos 2013 e 2014, podendo afirmar-se, com grau de fiabilidade elevada, que a execução do orçamento de 2015 irá superar 90% ".

Anexos, a fls. 101

Ora, a IGF não contradiz, em parte alguma do relatório, os resultados apresentados pelo Município, o que afirma, e reitera, é que as receitas orçamentais foram sistematicamente empoladas no período analisado, facto que o MS não contesta ( pois não põe em causa os valores considerados pela IGF, que, aliás, decorrem das suas prestações de contas ).

Aliás, dadas as taxas de execução da receita orçamental ( em especial de capital ) e a, conseqüente, materialidade da despesa suscetível de ser realizada sem uma efetiva cobertura pelas receitas cobradas, pode, de facto, afirmar-se que os orçamentos do MS foram elaborados, em todos os exercícios analisados, com base em expectativas otimistas ao nível das receitas previstas.

Sobre esta matéria, João Carvalho, Maria José Fernandes, Pedro Camões e Susana Jorge afirmam que " Em oposição a esta situação há os orçamentos **empolados** com inscrição de receitas sobreavaliadas ou **com níveis elevados de incerteza na cobrança**. " <sup>12</sup>, acrescentando que se assiste a uma " (...) *tendência generalizada para a não consideração do Princípio da Prudência, o que leva a que não seja integrado no cálculo das estimativas orçamentais da receita, o montante correspondente ao grau de incerteza das cobranças demonstrado pelas sucessivas execuções orçamentais dos anos anteriores.* " <sup>13</sup> ( o negrito é nosso ).

Em síntese, se a Autarquia não pretendia, de facto, empolar os seus orçamentos de receitas e com isso criar a possibilidade de realizar despesa sem uma efetiva cobertura na receita cobrada, então seria de esperar que existisse, no mínimo, alguma correspondência entre os montantes da receita efetivamente cobrada e a prevista, o que não acontece.

<sup>12</sup> " Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses – 2006 ", 2008, fls. 85.

<sup>13</sup> " Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses – 2013 ", 2014, fls. 54.



Deste modo, as afirmações tecidas em sede de contraditório não põem em causa as asserções produzidas sobre esta matéria.

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

**Quadro 4 - Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível**

Un: Euro

RUBRICAS	EXERCÍCIOS				% DE COBERTURA DA DESPESA PREVISTA (1/2)*100			
	2010	2011	2012	2013	2010	2011	2012	2013
1 - Receita total efectivamente disponível	20 728 204	63 765 901	22 345 016	21 971 502				
2 - Despesa orçamental prevista	40 511 761	71 347 269	27 788 360	24 069 048	51%	89%	80%	91%
<b>Diferença (1-2)</b>	<b>- 19 783 557</b>	<b>- 7 581 368</b>	<b>- 5 443 344</b>	<b>- 2 097 546</b>				

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

Anexos, a fls. 19

Assim, **através do empolamento na previsão das receitas orçamentais, o MS criou, de forma artificial, a possibilidade de realização e/ou existência de um elevado montante de despesas para o pagamento das quais não existiam, de facto, disponibilidades financeiras suficientes, potenciando, assim, uma gestão orçamental desequilibrada.**

Tal **risco diminuiu significativamente entre 2010 e 2013**, mas, no último ano indicado, **tal prática continuava a permitir que aquela situação ocorresse relativamente a um montante materialmente muito relevante ( MC 2,1 )**, valor que corresponde a cerca de 10% da respetiva receita total disponível <sup>14</sup>.

**2.2.1.4. Nos exercícios de 2011 a 2013, o valor das receitas correntes cobradas foi inferior, em, respetivamente, € 13 327 488, € 1 351 167 e € 195 061 <sup>15</sup>, ao das despesas pagas da mesma natureza <sup>16</sup>, situação que indicia a violação do princípio do equilíbrio orçamental corrente**, previsto no ponto 3.1.1., al. e), do POCAL.

Anexos, a fls. 20 (colunas 5 e 6)

Tal facto é suscetível, em abstrato, de gerar responsabilidade financeira sancionatória, de harmonia com o art. 65º, n.º 1, al. b), da Lei n.º 98/97, de 26/ago ( Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas - LOPTC ).

Todavia, os referidos **desequilíbrios resultam** do facto de terem sido utilizados **empréstimos de médio e longo prazos ( EMLP )** no âmbito de plano de **reequilíbrio financeiro** ( 2011: M€ 42,8 e 2012: M€ 2,2 ) e do **PAEL** ( 2013: **M€ 1,7** ), cujas verbas foram aplicadas, essencialmente, no pagamento de despesas correntes.

Assim, uma vez que, por um lado, quanto aos exercícios de 2011 e 2012, o Tribunal de

<sup>14</sup> Refira-se que, em qualquer dos anos indicados, a situação em apreço pode ser eventualmente justificada pelas dívidas de natureza administrativa/comercial de CP transitadas de exercícios anteriores, já que, segundo a informação financeira da Autarquia importavam, no início de cada um daqueles exercícios, em, respetivamente, M€ 36,1, M€ 40,5 e M€ 6,7 e M€ 5,6.

<sup>15</sup> Montantes que correspondem à diferença entre as receitas correntes cobradas nesses anos ( respetivamente, € 15 646 382 e € 15 150 283 e € 17 138 529 e as despesas correntes pagas nos mesmos exercícios ( respetivamente, € 28 973 870, € 16 501 449 e € 17 333 590 ).

<sup>16</sup> A taxa de cobertura das despesas correntes pelas receitas correntes foi, respetivamente, de 54%, 92% e 99%.

Contas ( TC ) já solicitou esclarecimentos <sup>17</sup> sobre esta matéria e, por outro lado, no que respeita a 2013, aquele órgão jurisdicional tem em seu poder os respetivos documentos de prestação de contas que espelham a situação descrita, não se justifica realizar qualquer outra diligência sobre esta matéria.

No contraditório, o Município entende que "(...) a aferição do cumprimento do equilíbrio orçamental deverá ter em consideração as previsões do PRF até 2013 e do PAEL após esse ano, nomeadamente no que diz respeito às previsões das receitas e despesas correntes, ajustadas às alterações definidas por legislação específica ou outras, alheias à gestão municipal. "

Neste contexto, apresenta quadros com a comparação entre os valores estimados no PRF ( 2013 ) e no PAEL ( 2014 ), que evidenciam "(...) que o Município não cumpre as regras do equilíbrio orçamental corrente.", mas que, face às previsões efetuadas naqueles planos, regista "(...) uma recuperação da situação do desequilíbrio (...)".

Anexos, a fls. 101 e 102

Ora, em nosso entender, por um lado, a aferição do cumprimento deste princípio deverá ser sempre apreciada atendendo ao respetivo regime legal ( previsto no POCAL ) e, por outro lado, as estimativas constantes do PRF e do PAEL deveriam assegurar tal objetivo, o que, de facto, não aconteceu na previsão efetuada para os anos de 2011 a 2013, tendo sido estimados desvios negativos de, respetivamente, € 218, m€ 759 <sup>18</sup> e m€ 81 <sup>19</sup>.

De qualquer modo, os desequilíbrios apurados nos exercícios indicados ( cfr. coluna 5 do mapa contante dos Anexos, a fls. 20 ) foram sempre superiores aos previstos nos respetivos planos, pelo que mantemos as asserções produzidas nesta matéria.

**2.2.1.5.** No que respeita à verificação do cumprimento do princípio do **equilíbrio orçamental** numa **perspetiva substancial** <sup>20</sup>, os resultados foram os seguintes:

**Quadro 5 - Equilíbrio orçamental em sentido substancial**

Ano	Execução Autónoma do Ano	Execução Global no Ano
2010	82,4%	59,2%
2011	217,1%	91,4%
2012	105,5%	82,0%
2013	111,5%	88,9%

Fonte: Orçamentos finais e mapas de fluxos de caixa

Anexos, a fls. 20 ( em especial, colunas 9 e 10 ) e 2 ( metodologia )

<sup>17</sup> Relativamente ao exercício de 2011, no âmbito da fiscalização prévia dos EMLP celebrados no contexto do PRF. Quanto ao exercício de 2012 as diligências foram realizadas, por ofício datado de 17/jul/2013, no âmbito da homologação da conta de gerência de 2012 ( cfr. anexo a fls. 21 e 22 ), tendo o MS respondido em 26/jul/2013 ( cfr. anexos a fls. 23 e 24 ).

<sup>18</sup> De acordo com o PRF ( pág. 43 ).

<sup>19</sup> De acordo com o Quadro do plano de ajustamento financeiro ( PAF ) do PAEL. O valor indicado difere do apresentado pelo MS em sede de contraditório, pois o montante considerado ao nível das despesas correntes não corresponde ao previsto no PAF.

<sup>20</sup> Isto é, entrando também em consideração, entre outros aspetos, com a receita disponível e com a despesa realizada e faturada, mas ainda não paga ( cfr. alínea b) do ponto 1.2. da metodologia - Anexos, a fls. 2 ).

Verifica-se, deste modo, que a **Autarquia violou, em todos os exercícios, o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial ( execução global do ano ),** mas **cumpriu-o**, entre 2011 e 2013, **ao nível da execução autónoma do ano.**

Assim, não obstante a evolução positiva ocorrida ao nível da execução autónoma do ano, a **situação descrita espelha uma execução orçamental desequilibrada ao longo de todo o período analisado**, ainda que tenha sido utilizado, entre 2011 e 2013, o capital de EMLP no âmbito de mecanismos de consolidação ou recuperação financeira ( cfr. item 2.2.1.1., parte final ).

De qualquer modo, **o risco potencial**, a que se fez alusão, **acabou por concretizar-se ao nível da execução orçamental**, pois as **receitas globais de todos os exercícios analisados foram claramente insuficientes para cobrir as despesas faturadas ou equivalentes ( pagas e não pagas ).**

Em contraditório, o MS informa que os valores da execução autónoma e da execução global do ano 2014 foram, " (...) *respetivamente, de 103,85% e 91,54%, demonstrando que o Município de Seia tem vindo a aproximar-se do equilíbrio orçamental, em sentido substancial.* "

A Autarquia refere, ainda, que se encontra a cumprir integralmente o disposto na LCPA, nomeadamente no que concerne à proibição de assunção de compromissos sem que existam fundos disponíveis, embora não apresente qualquer evidência desse facto.

Anexos, a fls. 102

Atendendo a que o MS não põe em causa as grandezas e a análise efetuada pela IGF no período em análise, mantemos as asserções produzidas.

**2.2.1.6.** No **quadriénio 2010/2012**, a relação entre as **disponibilidades orçamentais** e o valor de algumas **despesas obrigatórias e de compromissos já assumidos** <sup>21</sup> foi a seguinte:

**Quadro 6 - Vinculação orçamental - quadriénio 2010/2013**

Un: euro

DESCRIÇÃO	EXECUÇÃO			
	2010	2011	2012	2013
1 - Despesas com pessoal	5 705 174	6 429 829	4 734 639	5 198 833
2 - Encargos relativos à dívida financeira (amort. e juros)	2 645 537	9 690 551	3 830 451	2 638 621
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitada do ano anterior	10 069 958	40 518 307	6 698 383	5 732 797
4 - Compromissos já assumidos no final do exercício anterior e ainda não faturados *	0	0	0	0
5 - Compromissos já assumidos para o exercício no final do anterior (contas 04 e 05 )				813 610
<b>6 - TOTAL (1+2+3+4+5)</b>	<b>18 420 670</b>	<b>56 638 687</b>	<b>15 263 473</b>	<b>14 383 862</b>
<b>7 - DISPONIBILIDADES ORÇAMENTAIS **</b>	<b>20 728 204</b>	<b>63 765 901</b>	<b>22 345 016</b>	<b>21 971 502</b>
<b>8 - DIFERENÇA (7-6)</b>	<b>2 307 535</b>	<b>7 127 213</b>	<b>7 081 543</b>	<b>7 587 640</b>
<b>9 - PORCENTAGEM DA RECEITA NÃO VINCULADA (8/7*100)</b>	<b>11,1</b>	<b>11,2</b>	<b>31,7</b>	<b>34,5</b>

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

Fonte: Documentos de prestação de contas

<sup>21</sup> Cfr. alínea b) do ponto 1.2. da metodologia ( Anexos, a fls. 2 ).



Assim, no **início de qualquer dos exercícios**, uma **parte muito substancial**, ainda que decrescente, do **valor global das receitas orçamentais** encontrava-se **comprometida** face apenas a **um conjunto de despesas certas**<sup>22</sup>, **que se repetem em todos os exercícios e que apresentam um elevado grau de inflexibilidade**.

Refira-se, aliás, que a situação melhorou ao longo do período analisado, ainda que os compromissos de exercícios futuros apenas tenham passado a ser parcialmente reconhecidos contabilisticamente apenas partir de 2012 ( o que piora o resultado deste indicador em 2013 ).

Tal situação espelha, em qualquer caso, a **acentuada rigidez ao nível da despesa orçamental** ( atendendo ao nível das receitas orçamentais ), com a consequente **redução da margem de atuação da Autarquia ao nível da sua gestão financeira**.

Salienta-se, ainda, que o **resultado desta análise seria mais negativo** caso **fossem consideradas todas as despesas com as características indicadas**, o MS **refletisse** adequadamente todos os **compromissos de exercícios futuros e não tivesse utilizado**, desde 2011, o **capital de EMLP no âmbito de mecanismos de consolidação e/ou recuperação financeira** ( cfr. item 2.2.1.1., parte final ).

Relativamente a esta matéria, o MS refere que " (...) encontra-se a implementar medidas de racionalização de despesa previstas no PAEL ", mas reconhece " (...) a manutenção de um elevado grau de inflexibilidade que apenas poderá ser corrigido ao longo dos anos com a redução dos encargos do serviço da dívida, não sendo exequível a médio prazo uma redução relevante e estrutural das despesas municipais, perante a rigidez e materialidade que evidenciam. "

Anexos, a fls. 103

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

**Quadro 7 - Compromissos assumidos / despesas faturadas ( ou equivalente )**

DESCRIÇÃO	2010	2011	2012	2013
1 - Compromissos totais assumidos para o exercício	37 292 291	69 744 382	27 062 142	23 525 636
2 - Despesas totais pagas	20 525 789	63 100 236	21 518 876	21 216 735
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitadas (exceto OT)	40 518 307	6 698 383	5 732 797	3 485 940
<b>Diferença [1-(2+3)]</b>	<b>- 23 751 805</b>	<b>- 54 237</b>	<b>- 189 531</b>	<b>- 1 177 039</b>

Fonte: Documentos de prestação de contas da Autarquia

Anexos, a fls. 25 e 26 ( 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 que, **em todos os exercícios, foi**

<sup>22</sup> Saliente-se que não entramos em consideração para esta análise com todo o tipo de despesa municipal com as características descritas, com as quais a situação ainda seria mais negativa nesta perspetiva, pelo que os resultados apresentados não espelham totalmente a real situação do Município nesta matéria.

**realizada despesa relativamente à qual não foi efetuado o correspondente compromisso no exercício** ( de, respetivamente, M€ 23,7, m€ 54, m€ 190 e M€ 1,1 ).

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

Porém, segundo informação prestada pelos serviços municipais tal situação tem a ver com o facto de **não efetuarem o compromisso no exercício das dívidas**:

- ✓ 2010 e 2011: **cedidas pelos fornecedores**, através de contratos de *factoring*, a entidades financeiras exigíveis em exercícios seguintes;
- ✓ 2012: **corrigidas pela IGF** no âmbito da circularização e reconciliação, no valor de m€ 181;
- ✓ 2013: relativas ao **valor de faturas** [REDACTED] que, atendendo ao contencioso existente sobre esta matéria, levaram ao reconhecimento de uma provisão ( € 1 168 231 ), mas essa dívida, no final do exercício, apesar de **ainda decorrer o processo judicial**, foi lançada em conta de terceiros no passivo exigível ( 2215 - Fornecedores - Processos Judiciais em Curso ).

Acrescem, ainda, m€ 225 relativos a um acordo extrajudicial celebrado, em out/2012, [REDACTED] que prevê pagamentos faseados em 2013 ( € 60 000 ), 2014 e 2015 ( de € 82 500 ).

Ora, face aos acordos celebrados ( na vigência da anterior Lei das Finanças Locais ), não obstante a referida dívida continuar a estar corretamente refletida na sua totalidade em termos patrimoniais ( ainda que inadequadamente apresentada no balanço em termos globais no CP ), a nível orçamental apenas devem ser cabimentados e comprometidos no orçamento de cada exercício os montantes exigíveis no mesmo ( devendo a parte restante ser reconhecida ao nível das contas de compromissos de exercícios futuros ).

Por sua vez, é um facto que a faturação dos bens fornecidos e serviços prestados pelos sistemas multimunicipais [REDACTED] aos municípios participantes tem gerado controvérsia e processos contenciosos.

Ora, entendemos que os municípios devem reconhecer, nas adequadas contas de terceiros do passivo exigível, o valor das faturas dos sistemas multimunicipais pelo menos no montante correspondente a bens fornecidos e serviços prestados, mas a situação descrita pode explicar, de algum modo, as opções tomadas pela Autarquia em termos do seu tratamento contabilístico.

De qualquer modo, os factos alegados são suscetíveis de justificar ( pelo menos na maior parte ) a situação descrita, ao que acresce que, no final de 2011 e 2012, o MS poderia ter efetuado os indicados compromissos dada a existência de dotação orçamental não comprometida no valor de, respetivamente, M€ 1,6 e m€ 726, o que já não acontecia nos restantes exercícios.

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

Refira-se, para além disso, que a existência de dívida faturada ( ou equivalente ) sem, pelo menos, o prévio registo do compromisso respetivo decorre do conjunto de decisões tomadas, ao longo do ano indicado ou em período anterior, pelos órgãos e entidades legalmente competentes para autorizarem a realização da despesa, ou seja, ao nível dos municípios, pela Assembleia e Câmara Municipais, o presidente do órgão executivo e, por delegação, os vereadores e mesmo os dirigentes municipais.

Ora, o objetivo e a natureza da análise realizada nesta auditoria ( abrangente e genérico ) não permite a identificação e a imputação subjetiva, a um indivíduo ou a um órgão, da responsabilidade, quer direta quer subsidiária, pela ocorrência da situação descrita <sup>24</sup>.

Assim sendo, atendendo ao disposto nos arts. 67º, n.º 3, e 62º, em especial, o seu n.º 2, da LOPTC, e dado que o caráter difuso da responsabilidade envolvida não viabiliza a sua efetivação, não se justifica a realização de qualquer outra diligência sobre esta matéria ( ao nível do apuramento de qualquer responsabilidade financeira ) <sup>25</sup>.

Em contraditório, o MS não contrapõe os factos apresentados pela IGF, reiterando apenas que " (...) *cumpr*e as disposições da LCPA ", sem, no entanto, sustentar aquela afirmação.

Anexos, a fls. 103

**2.2.1.8.** A análise, através de um conjunto de indicadores, à **execução orçamental do MS**, reportada ao mesmo período, permite-nos afirmar o seguinte:

- ✓ Aumentou a percentagem de despesas orçamentais pagas por receitas próprias ( passou de 32% para 39% ), bem como o peso destas últimas na receita total cobrada ( passou de 32% para 39% );
- ✓ Diminuiu o peso dos fundos municipais no total da despesa paga ( cerca de 7 pontos percentuais – pp -, passando de 52% para 45% );
- ✓ Aumentou o peso das despesas totais pagas nos compromissos assumidos para o exercício ( passou de 55% para 90% ), o mesmo se verificando com a proporção dos compromissos assumidos para o exercício no total das despesas realizadas e faturadas que aumentou 34 pp ( de 61% para 95% ).

Anexos, a fls. 25 e 26 (indicadores 4, 7, 8, 17 e 18)

**2.2.1.9.** Em síntese, o MS, no quadriénio em análise, atento o princípio da universalidade e não obstante a evolução positiva ocorrida, **não manteve uma gestão orçamental prudente de que resultasse a desejável articulação/compatibilização entre o nível de realização e/ou existência da despesa ( e não somente o seu pagamento ) e a efetiva cobrança da receita ( e não a sua mera previsão orçamental )**

<sup>24</sup> 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.

<sup>25</sup> 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. ".



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

Da prática descrita decorre, ainda, que **os documentos previsionais não refletiam a real expectativa de execução orçamental do MS, não podendo, por isso, constituir um eficaz instrumento de gestão**, nem servir de base a uma análise rigorosa em termos da eficácia da sua execução pelos órgãos autárquicos <sup>26</sup>.

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

**2.2.2.1. A dívida global do MS de operações orçamentais ( OO ), incluindo as correções efetuadas pela IGF ( cfr. item 2.1.2.1. ), importava, no final dos exercícios 2010/2013, nos seguintes montantes:**

**Quadro 8 – Composição e evolução da dívida corrigida pela IGF**

Un euro

Descrição	2010			2011			2012			2013			Taxa de Variação 2010/2013
	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	
- EMLP	15 402 903	0	15 402 903	50 962 206	0	50 962 206	52 376 459	0	52 376 459	52 161 472		52 161 472	238,6%
<b>Dívida financeira</b>													
- ECP	950 000	0	950 000	0	0	0	0	0	0				-100,0%
- Leasing	673 834	0	673 834	0	0	0	0	0	0	0			-100,0%
<b>Subtotal</b>	<b>17 026 737</b>	<b>0</b>	<b>17 026 737</b>	<b>50 962 206</b>	<b>0</b>	<b>50 962 206</b>	<b>52 376 459</b>	<b>0</b>	<b>52 376 459</b>	<b>52 161 472</b>	<b>0</b>	<b>52 161 472</b>	<b>207,6%</b>
<b>Outras dívidas a terceiros</b>													
- MLP	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0		0	-
- CP	40 517 888	419	40 518 307	6 697 191	1 192	6 698 383	5 551 559	181 239	5 732 797	3 478 493	7 446	3 485 940	-91,4%
<b>Subtotal</b>	<b>40 517 888</b>	<b>419</b>	<b>40 518 307</b>	<b>6 697 191</b>	<b>1 192</b>	<b>6 698 383</b>	<b>5 551 559</b>	<b>181 239</b>	<b>5 732 797</b>	<b>3 478 493</b>	<b>7 446</b>	<b>3 485 940</b>	<b>-91,4%</b>
<b>Total</b>	<b>57 544 625</b>	<b>419</b>	<b>57 545 044</b>	<b>57 659 397</b>	<b>1 192</b>	<b>57 660 589</b>	<b>57 928 018</b>	<b>181 239</b>	<b>58 109 257</b>	<b>55 639 965</b>	<b>7 446</b>	<b>55 647 411</b>	<b>-3,3%</b>

Fonte: Documentos de prestação de contas e correções da IGF

Anexos, a fls. 27

Assim, **entre 2010/2013, a dívida municipal de operações orçamentais diminuiu cerca de M€ 1,9 (-3%), mantendo-se, sistematicamente, em valores materialmente relevantes**, pois passou de **M€ 57,5 para M€ 55,6**, evolução que resultou, principalmente de um **decréscimo substancial das outras dívidas a terceiros ( M€ 37 e 91% )** e de um **aumento da dívida de EMLP ( M€ 36,8 e 239% )**.

A alteração em termos da exigibilidade da dívida **resultou da transformação**, a que já aludimos, entre 2011 e 2013, de **M€ 46,7 de "outras dívidas a terceiros" de CP em dívida financeira de MLP**, na sequência **da utilização do capital de EMLP contraídos no âmbito de um PRF e do PAEL ( parte )** <sup>27</sup>.

Ora, do **recurso àqueles EMLP decorre**, obrigatoriamente, **a melhoria e o**

<sup>26</sup> A elaboração pelos municípios de orçamentos transparentes e com previsões rigorosas e fundamentadas, independentemente de se tratar ou não de rubricas de receita para as quais existe regra previsional no 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 ).

<sup>27</sup> A parte restante do capital ( M€ 1,1 ) foi arrecada em 2014.



**agravamento dos resultados dos indicadores que têm como variáveis, respetivamente, as dívidas de CP<sup>28</sup> e de MLP, sem que de tal facto se possa imediatamente concluir se se verificou ou não uma evolução positiva da situação financeira global do Município.**

De qualquer modo, ao longo do quadriénio, o **período de recuperação da dívida total da Autarquia<sup>29</sup> é significativo**, tendo:

- ✓ **Diminuído de 40 para 37 meses**, tendo em conta as **receitas próprias regulares**;
- ✓ **Aumentado de 62 para 67 meses**, quando **se expurga ao valor daquelas receitas o das despesas rígidas e vinculadas**.

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

Por seu turno, **a taxa de cobertura da dívida municipal pela receita total disponível aumentou**, de 2010 para 2013, tendo passado de **36% para 39%** ( mais cerca de 3,5 pontos percentuais ), passando tais taxas para **34% e 37% caso não se considere a receita relativa aos passivos financeiros**.

Assim, em qualquer caso, os referidos resultados evidenciam que **não bastaria a totalidade da receita do MS de um exercício para solver a totalidade da dívida municipal** ( ainda que não se desconheça que parte da dívida referida tem a natureza de médio e longo prazos ).

Anexos, a fls. 26 (indicadores 22 e 23)

Ainda naquele período, **o peso da dívida municipal em sentido lato na despesa total paga registou uma redução de 18 pp** ( passou de 280% para 262% ), o mesmo sucedendo, ainda que com menor expressão, com o resultado do indicador da **dívida municipal per capita** ( passou de **€ 2 330 para € 2 253** ), **evidenciando**, em qualquer caso, **um valor muito significativo**.

Anexos, a fls. 26 (indicadores 21 e 25)

Refira-se, por fim, que, no quadriénio em análise, **o peso da dívida de MLP** ( que integra apenas dívida financeira ) **na dívida total aumentou 67 pp**, atingindo, no final de **2013**, cerca de **94%**.

Anexos, a fls. 27

Em síntese, a **dívida global do MS de operações orçamentais**, apesar de ter diminuído ligeiramente entre 2010/2013, **continuava a importar, no final do último ano, num valor materialmente muito relevante ( MC 55,6 ) e desproporcionado face ao seu quadro financeiro**, nomeadamente às receitas orçamentais.

**2.2.2.2. O stock da dívida de EMLP ascendia, no final dos anos de 2010/2013,**

<sup>28</sup> Com sejam, no contexto deste item, os relacionados evolução da situação financeira de curto prazo, a relação entre o saldo real de operações orçamentais e o cálculo do prazo médio de pagamento, pois os montantes que passam para dívida de MLP deixam de influenciar o resultado destes indicadores.

<sup>29</sup> Resulta da estimativa do número de anos em que a Autarquia é capaz de pagar as suas dívidas com base num conjunto de receitas próprias regulares, abatidas ou não de algumas despesas rígidas e vinculadas ( pessoal, juros de EMLP e *leasing* ), admitindo alguma estabilidade nas grandezas consideradas.

respetivamente, a **€ 15 402 903, € 50 962 206, € 52 376 459 e € 52 161 472** ( decorrendo, no final de 2013, da execução de vinte contratos ), evolução que traduz um **aumento muito significativo ( M€ 36,8 e 239% )**.

Anexos, a fls. 27 e 29

No mesmo sentido, o correspondente **serviço da dívida** ( amortizações e juros ) registou um **aumento de 199% ( M€ 3,1 )**, o mesmo acontecendo com o seu **peso na despesa municipal paga** ( de **8%** para **22%** ).

Anexos, a fls. 25 (indicador 13) e 28

No final de 2013, não existia qualquer EMLP em período de carência, mas **parte do** celebrado ao abrigo do PAEL **ainda não tinha sido utilizado** ( no valor de **M€ 1,1**, que representa 2% do total da dívida desta natureza ), pelo que, a manter-se o atual quadro da dívida desta natureza, o respetivo **serviço da dívida tenderá a crescer nos próximos anos** <sup>30</sup>.

**2.2.2.3.** No que respeita **à dívida de empréstimos de CP** ( ECP ), o **MS não tinha qualquer stock em dívida** no final de 2011, 2012 e 2013, **ao contrário do que se verificou em 2010.**

**2.2.2.3.1.** De facto, em **4/jan/2010**, foi **contratado um ECP**, em regime de conta-corrente, no **valor máximo de € 1 500 000**, [REDACTED] com liquidação prevista até ao final de 2010, tendo sido arrecadada **receita com essa origem**, na mesma data, **no valor de 950 000** <sup>31</sup>.

Anexos, a fls. 30

O referido **ECP não foi liquidado até 31/dez/2010**, encontrando-se em **dívida, no final daquele exercício, o montante de € 950 000.**

Anexos, a fls. 92 a 94

Em 22/fev/2011 a Câmara Municipal de Seia ( CMS ) deliberou, sob proposta do Presidente, **prorrogar o respetivo prazo para mar/2011, vigorando, assim, durante mais do que um exercício orçamental.**

Consequentemente, o MS, em 21/mar/2011, remeteu o referido contrato e deliberação da CMS para efeitos de fiscalização prévia do TC ( na qual se justifica a prorrogação do prazo do ECP com o atraso verificado no processo do PRF, cujo contrato de EMLP tinha sido celebrado em jun/2010, não tendo sido possível, em tempo útil, amortizar a totalidade daquele ECP ).

O TC, em 20/mai/2011, devolveu o referido processo, entendendo que o mesmo não poderia ser prorrogado, pois consubstanciaria uma situação de incumprimento do contrato celebrado, pelo que que o MS deveria resolver aquele contrato através da sua amortização, o que se verificou em 28/nov/2011.

Anexos, a fls. 94 a 98

Face ao exposto, não se justifica realizar qualquer outra diligência sobre esta matéria, até

<sup>30</sup> Dos contratos de EMLP em dívida, no final de 2013, nenhum ficará saldado antes de 2016.

<sup>31</sup> Conforme Guia de Recebimento n.º 1/05, de 4/jan/2010.

porque o TC ( a entidade responsável pela efetivação de eventuais responsabilidades financeiras sancionatórias ) já conhece e tomou posição sobre os factos em apreço.

**2.2.2.4.** A **dívida** financeira decorrente da celebração de **contratos de leasing**, que, em 2010, era de € 673 834, foi integralmente liquidada em 2011 com o empréstimo contraído no âmbito do PRF, **não existindo**, até 2013, **qualquer dívida desta natureza**.

Anexos, a fls. 31

**2.2.2.5.** As " **outras dívidas a terceiros** " ( dívida administrativa/comercial ), decorrentes de operações orçamentais, **diminuíram**, entre 2010/2013, **de forma muito significativa ( MC 37 e 91% )**, passando de **€ 40 518 307** para **€ 3 485 940**.

O **peso dessas dívidas na despesa total realizada também diminuiu**, tendo passado de **66% para 14%**.

Anexos, a fls. 26 ( indicador 20 )

Saliente-se que a **evolução positiva desta componente da dívida decorreu, exclusivamente, da utilização de EMLP contratados ao abrigo de um PRF e do PAEL** ( cfr. item 2.2.2.1, parte final ), factos que também se refletem, de forma muito significativa, sobre a evolução dos indicadores adotados para aferir da situação financeira de CP.

**2.2.2.5.1.** A **relação**, no final de cada ano, **entre o saldo final de operações orçamentais e as outras dívidas a terceiros** ( originariamente de CP ) foi a que se evidencia no quadro seguinte:

**Quadro 9 - Saldos reais de operações orçamentais**

DESCRIÇÃO	Un: euro			
	2010	2011	2012	2013
1 - Saldo final de operações orçamentais	202 415	665 664	826 140	754 767
2 - Outras dívidas a terceiros originariamente de CP (exceto OT)	40 518 307	6 698 383	5 732 797	3 485 940
<b>Diferença (1-2)</b>	<b>- 40 315 892</b>	<b>- 6 032 718</b>	<b>- 4 906 657</b>	<b>- 2 731 173</b>

Fonte: Documentos de prestação de contas

Anexos, a fls. 26 ( indicador 19)

Assim, entre 2010 e 2013, o **MS apresentou sistemáticos e relevantes**, ainda que decrescentes, **saldos reais negativos de operações orçamentais**, situação que evidencia e confirma a **falta de capacidade para fazer face**, atempadamente, **ao pagamento das " outras dívidas a terceiros "**, não obstante o recurso a EMLP no âmbito de mecanismos de consolidação e/ou recuperação financeira.

Esta situação origina a **oneração indevida dos orçamentos futuros**, com a **transferência da dívida assumida que devia ser paga por um orçamento anual para os subsequentes**.

De facto, **se essas operações não tivessem sido concretizadas, a situação financeira do MS numa perspetiva de CP seria ainda mais desequilibrada no final de 2013 do que o que se verificava em 2010**.

**2.2.2.5.2.** Os prazos médios de pagamento ( **PMP** ) a **terceiros, segundo os**

indicadores adotados pela IGF <sup>32</sup>, evoluíram da seguinte forma:

**Quadro 10 - Prazos médios de pagamento**

INDICADORES	2010	2011	2012	2013	VARIAÇÃO NO QUADRIÉNIO
Prazo médio de pagamento	1492	223	226	156	-1336
Prazo médio de pagamento (incluindo aquisições em leasing)	1022	187	189	134	-889
Prazo médio de pagamento de imobilizado	222	94	113	49	-173

Fonte: Balanços, demonstrações de resultados e balancetes finais

Anexos, a fls. 39 (indicadores 4 a 6)

O **PMP a terceiros diminuiu** no quadriénio, **1 336 dias**, situando-se, **no final de 2013**, em **156 dias**, valor que, apesar da evolução positiva registada ( ainda que por força das operações de consolidação de dívida de CP ), excede os parâmetros legalmente previstos <sup>33</sup>.

De acordo com a **fórmula adotada** na Resolução de Conselho de Ministros ( RCM ) n.º 34/2008 de 14/fev <sup>34</sup>, **o PMP a fornecedores, no final de 2012 e 2013 era**, segundo a DGAL <sup>35</sup>, de, respetivamente, **84 e 53 dias, resultados diferentes dos apurados pela IGF** ( respetivamente, **112 e 55 dias** ).

Anexos, a fls. 41 e 42

Refira-se que as discrepâncias entre os PMP calculados pela IGF e DGAL decorrem, principalmente, por um lado, da metodologia prevista na RCM indicada e adotada pela DGAL para recolher a informação relevante para o seu apuramento ( ao nível das dívidas a fornecedores <sup>36</sup> ou das aquisições de bens e serviços <sup>37</sup> ) e, por outro lado, das correções efetuadas na sequência do processo de circularização e reconciliação de saldos relativos a dívidas a terceiros.

De facto, **em 2012 e 2013**, efetuámos as seguintes correções relativamente aos valores considerados pela DGAL:

<sup>32</sup> 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 do item seguinte ). As diferenças entre as duas perspetivas podem ser constatadas através da análise às notas a cada um dos indicadores que constam dos Anexos a fls. 41 a 43.

<sup>33</sup> De acordo com o art. 212º do DL n.º 59/99, de 2/mar, o prazo de pagamento era de 44 dias ( cfr., também, sobre esta matéria o disposto no DL n.º 32/2003, de 17/fev e, atualmente, o DL n.º 62/2013, de 10/mai ).

No Código dos Contratos Públicos ( aprovado pelo DL n.º 18/2008, de 29/jan, e alterado, designadamente, pela Lei n.º 3/2010, de 27/abr ) prevê-se, nos seus art.s 299º e 299º-A, um prazo geral de pagamento de 30 dias, que pode ser dilatado para 60 dias por acordo entre as partes ( com base em motivos atendíveis e justificados face às circunstâncias concretas ).

<sup>34</sup> Publicada no Diário da República ( DR ), I Série, de 22/fev, após a alteração introduzida pelo Despacho n.º 9870/2009, de 6/abr do Ministro de Estado e das Finanças, publicado no DR, II Série, de 13/abr.

<sup>35</sup> De acordo com a listagem publicada pela DGAL, baseada em dados reportados pelas autarquias locais através do SIIAL, extraídos a 10/out/2014.

<sup>36</sup> 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."

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



- ✓ **Dívidas a fornecedores: para mais**, nos montantes de, respetivamente, **m€ 181 e m€ 7**, decorrentes das **correções** no âmbito das diferenças apuradas na **reconciliação dos saldos das dívidas a fornecedores e empreiteiros** <sup>38</sup>.

Anexos, a fls. 32 e 33

- ✓ **Aquisições de bens e serviços: para menos**, nos montantes de, respetivamente, **M€ 4,2 e M€ 1,3**, resultantes da exclusão dos **montantes lançados a débito ao nível das contas de imobilizado com origem em transferências das correspondentes contas de imobilizado em curso** <sup>39</sup> e no reconhecimento de **trabalhos para a própria entidade** <sup>40</sup> e, **para mais**, pelas diferenças apuradas no procedimento de reconciliação com impacto nas aquisições.

Anexos, a fls. 43

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

No contraditório, a Autarquia estima " (...) *que este indicador registará no futuro num rácio inferior a 60 dias.* ".

Anexos, a fls. 103

**2.2.2.5.3.** Da análise à **situação financeira de CP da Autarquia** atendendo à **informação patrimonial resulta**, quanto aos **indicadores de liquidez** <sup>41</sup>, o seguinte:

**Quadro 11 - Indicadores de liquidez**

INDICADORES	2010	2011	2012	2013	VARIAÇÃO NO QUADRIÉNIO
Liquidez geral	2%	18%	28%	29%	<b>26,79</b>
Liquidez reduzida	2%	16%	25%	26%	<b>23,82</b>
Liquidez imediata	1%	12%	17%	17%	<b>15,98</b>

**Fonte:** Balanços, demonstrações de resultados e balancetes finais

Anexos, a fls. 39 (indicadores 1 a 3)

<sup>38</sup> Cujo registo, a ter sido efetuado de forma adequada e atempada, se repercutiria no saldo das contas relevantes para o apuramento do PMP.

<sup>39</sup> De facto, com a consideração, em simultâneo, no apuramento do valor das aquisições de imobilizado de determinado trimestre, dos referidos eventos registados a débito nas contas de imobilizado e imobilizado em curso ( corpóreo e de bens do domínio público ) resulta a duplicação de valores e a sua inclusão em períodos diferentes, pois tais montantes já foram tidos em conta, no trimestre correto, quando do seu reflexo contabilístico inicial ( em imobilizado em curso ).

<sup>40</sup> Os trabalhos que o Município realiza por administração direta, aplicando meios próprios ou adquiridos para o efeito, e que se destinam ao seu imobilizado são corretamente relevados em contas de imobilizado por contrapartida da 75 - Trabalhos para a própria entidade. Porém, as variações patrimoniais subjacentes a esse registo são tidas em consideração, para efeitos de determinação do PMP, de forma incorreta, no momento da sua relevação contabilística ao nível das compras ( caso se trate de existências ) e/ou de fornecimentos e serviços externos ( no caso de prestações de serviços ).

<sup>41</sup> Que se destinam a medir a capacidade da entidade para solver atempadamente os seus compromissos de CP.

Assim, os **indicadores de liquidez** apresentam, em todos os anos, não obstante as operações de consolidação de dívida de CP, **resultados muito aquém dos parâmetros de referência para uma situação de equilíbrio financeiro de CP**, mostrando-se **continuamente desrespeitada**, de forma muito significativa, **a regra do equilíbrio financeiro mínimo** <sup>42</sup>.

De facto, **não existe**, em nenhum dos exercícios, **qualquer ajustamento entre as dívidas de CP e a correspondente liquidez do ativo, em especial das disponibilidades**, situação que se repercute negativamente sobre a (in)capacidade da Autarquia para cumprir atempadamente os seus compromissos dessa natureza.

Os resultados apurados não são mais do que a consequência direta e necessária da **violação sistemática do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** ( no que respeita à execução global do ano ), a que aludimos no item 2.2.1.4., pois, se fosse efetuada uma gestão orçamental efetivamente equilibrada, qualquer dos **indicadores de liquidez** apresentaria, necessariamente, um resultado dentro dos parâmetros mínimos aceitáveis.

**2.2.2.5.4.** O **desequilíbrio financeiro de CP** que resulta das análises anteriores tem levado a que muitos dos fornecedores e empreiteiros tenham **liquidado juros de mora**, no período de 2010/2013, de, pelo menos, **MC 2,8**, tendo sido **pagos MC 8** ( dos quais MC 5,5 eram de exercícios anteriores ) e estando ainda **em dívida, no final de 2013**, cerca de **m€ 143**.

Anexos, a fls. 40

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

**Quadro 12 - Indicadores de endividamento**

INDICADORES	2010	2011	2012	2013	VARIAÇÃO NO QUADRIÉNIO
<b>Endividamento</b> (passivo / ativo líquido)	81%	83%	85%	86%	<b>5,25</b>
<b>Estrutura de Endividamento I</b> (dívidas MLP / passivo)	20%	67%	69%	69%	<b>48,62</b>
<b>Estrutura de Endividamento II</b> (dívida financeira MLP / passivo)	20%	67%	69%	67%	<b>46,59</b>
<b>Estrutura de Endividamento III</b> (dívidas de CP / passivo)	56%	9%	8%	8%	<b>-48,20</b>

Fonte: Balanços, demonstrações de resultados e balancetes finais

Anexos, a fls. 39 ( indicadores 9 a 12 )

Segundo este conjunto de indicadores verifica-se que, no quadriénio:

- ✓ **Aumentou o peso do passivo no ativo líquido** ( indicador " Endividamento " ), que se situou, em 2013, nos 86%;

<sup>42</sup> Segundo a qual o ativo circulante de CP deverá ser - pelo menos - de montante idêntico ao das dívidas de CP e que se justifica, de um modo especial, no que respeita às autarquias locais, atendendo ao princípio do equilíbrio orçamental que se encontra legalmente consagrado.

- ✓ **Cresceu o peso das dívidas de MLP no passivo** ( indicador “ Estrutura de Endividamento I ” ) e **diminuiu** o das **dívidas de CP no passivo** ( indicador “ Estrutura de Endividamento III ” ), o que evidencia o **desagravamento da pressão ainda exercida sobre a tesouraria municipal**.

Por sua vez, no que respeita aos **três indicadores das imobilizações**, verificou-se a evolução expressa no quadro seguinte:

**Quadro 13 - Indicadores de imobilizações**

INDICADORES	2010	2011	2012	2013	VARIAÇÃO NO QUADRIÉNIO
<b>Indicador das imobilizações I</b> ( capitais permanentes / imobilizado líquido )	37%	75%	77%	78%	<b>40,71</b>
<b>Indicador das imobilizações II</b> ( capitais alheios MLP / imobilizado líquido )	17%	58%	62%	63%	<b>45,78</b>
<b>Indicador das imobilizações III</b> ( capitais alheios CP / imobilizado líquido )	47%	8%	7%	7%	<b>-39,63</b>

**Fonte:** Balanços, demonstrações de resultados e balancetes finais

Anexos, a fls. 39 ( indicadores 7 e 8 )

Os resultados destes rácios mostram que, **no final de 2013, o imobilizado continua a ser principalmente financiado, como é desejável, por capitais permanentes**<sup>43</sup> ( indicador das imobilizações I ), que são, no entanto, compostos **quase exclusivamente por capitais alheios de MLP** ( 63% em 2013 - indicador de imobilizações II ), sendo o grau de cobertura por capitais alheios de CP de apenas 7% ( indicador de imobilizações III ).

**2.2.2.7.** Em síntese, o **endividamento global do MS**, apesar de ter diminuído ligeiramente entre **2010/2013, continuava a importar num valor materialmente muito relevante e claramente desproporcionado face ao seu quadro financeiro**, em especial, às receitas orçamentais, **apresentando uma estrutura que se repercute e condiciona a gestão orçamental dos exercícios futuros e uma situação financeira de CP negativa e desequilibrada** ( que só não é pior do que a que se verificava em 2010 porque, através do recurso a um PFR e ao PAEL, foi transformada, em 2011/2013, M€ 46,7 de dívida administrativa e/ou comercial em financeira de MLP ).

A situação descrita é suscetível, em nosso entender, de colocar em causa uma efetiva aplicação do **princípio da equidade intergeracional**<sup>44</sup>, pois **condiciona**, de forma muito significativa, **os orçamentos municipais no futuro** e, assim, a **capacidade financeira da Autarquia para prosseguir as suas atribuições e competências**.

Saliente-se, por fim, que **não foi possível constatar**, no quadriénio em análise, ao contrário do que seria expetável, **a adoção, pelos órgãos e eleitos locais do MS, de quaisquer medidas tendentes a promover a contenção e o controlo da despesa e do endividamento municipais**, adequando-os ao seu quadro financeiro, e a conseqüente **recuperação da situação financeira**, pois não se verificaram quaisquer

<sup>43</sup> Ou seja, por fundos próprios e financiamentos de médio e longo prazos.

<sup>44</sup> Um dos princípios orçamentais consagrados na anterior Lei das Finanças Locais ( Lei n.º 2/2007, de 15/jan ) e que permanece na que a revogou ( Lei n.º 73/2013, de 13/set ).



melhorias nesta matéria, mas apenas a transferência de um significativo montante de dívida de CP para MLP.

### 2.2.3. PLANO E EMPRÉSTIMO DE REEQUILÍBRIO FINANCEIRO

**2.2.3.1.** O **MS aprovou**, por deliberações da Câmara e Assembleia Municipais, respetivamente, de 23 e 29/jun/2010, ao abrigo do art. 40.º da Lei n.º 2/2007, de 15/jan ( LFL )<sup>45</sup>, e do art. 11.º do DL n.º 38/2008, de 7/mar, **um PRF** para vigorar entre 2010 e 2030.

Na sequência da referida aprovação por despacho conjunto de 11/abr/2011 dos membros do Governo ( art. 41º, n.º 4 e 5, da Lei n.º 2/2007, de 15/jan ), o MS contratou, em 2011, e utilizou, nesse ano e no seguinte, cinco empréstimos para esse efeito, no montante total de M€ 45 ( 2011: M€ 42,8 e 2012: M€ 2,2 ), visados pelo TC em 23/nov/2011, com aplicação prevista nas finalidades que se referem de seguida:

#### Quadro 14 - Afetação das verbas do empréstimo para reequilíbrio financeiro

Un: euro

Designação	Montante a aplicar
Amortização de empréstimo de curto prazo	950 000,00
Amortização do leasing	611 187,88
Pagamento de dívidas a fornecedores	10 547 604,04
Pagamento dos factorings	31 759 074,71
Juntas de Freguesia	316 720,63
ADSE	764 162,95
Associações e Coletividades	51 249,79
<b>TOTAL</b>	<b>45 000 000,00</b>

**Fonte:** Mapa entregue no Tribunal de Contas referente à dívida existente em 23/nov/2011 a liquidar com recurso ao PRF

Por força do disposto no art. 41º, nº 4, da LFL, **o MS comprometeu-se**, através do mencionado PRF, **a atingir um conjunto diversificado de objetivos**, sendo o seu **incumprimento suscetível de ser sancionado**<sup>46</sup>, nos termos previstos no n.º 8 do mesmo artigo, pelo que a situação descrita deve ser comunicada ao Senhor Secretário de Estado das Autarquias Locais.

No contraditório, o MS refere que " (...) a aprovação de um novo Plano, no âmbito do PAEL, consistirá pela atualização das medidas do plano anterior (...) ", pelo que " (...) irá continuar o processo de concretização das medidas necessárias para garantir o cumprimento das metas definidas no PAEL. "

Anexos, a fls. 104

<sup>45</sup> Lei das Finanças Locais, que foi, entretanto, revogada pela Lei n.º 73/2013, de 3/set ( o mesmo acontecendo, aliás, com o DL n.º 38/2008, de 7/mar ), a qual, no entanto, prevê, no art. 86º, que " Para os contratos de saneamento e reequilíbrio existentes à data da entrada em vigor da presente lei, (...) aplicam-se as disposições constantes da Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, e do Decreto-Lei n.º 38/2008, de 7 de março (...). "

<sup>46</sup> Nomeadamente, no que se refere à retenção de 20% do duodécimo das transferências do Fundo de Equilíbrio Financeiro ( FEF ) até à regularização da situação.

**2.2.4. Da comparação, com referência ao final de 2012 e 2013,** quanto aos principais objetivos consagrados no PRF ( diretamente relacionados com o âmbito da presente auditoria ), **dos resultados previstos com os verificados ( reais ),** constatámos o seguinte:

**Quadro 15 – Controlo dos objetivos previstos no PRF**

DESCRÇÃO	2012			2013				
	OBJETIVO	REAL	DESVIO	OBJETIVO	REAL	DESVIO		
<b>EMLP</b>	≤	52 035 670	52 376 459	340 789	≤	51 233 401	52 161 472	928 071
Outras dívidas a terceiros	≤	1 585 497	5 732 797	4 147 300	≤	1 645 636	3 485 940	1 840 304
Custos com pessoal	≤	5 692 500	4 734 639	- 957 861	≤	5 757 210	5 198 833	- 558 377
Juros suportados	≤	2 309 064	3 506 350	1 197 286	≤	2 277 101	2 909 591	632 490
Saldo final de operações orçamentais	≥	3 632	826 140	822 508	≥	7 011	754 767	747 756
Prazo médio de pagamento ( Despacho 9870/2009 )	≤	200 dias	112 dias	- 88 dias	≤	160 dias	55 dias	- 105 dias
End. líquido relevante para o limite legal	≤	40 269 735	42 284 903	2 015 168	≤	39 808 706	47 331 660	7 522 954
<b>EMLP relevantes para o limite legal</b>	≤	47 267 735	47 595 642	327 907	≤	46 811 016	47 795 276	984 260

Fonte: PRF e documentos de prestação de contas de 2012 e 2013

Anexos, a fls. 44

Assim, em matéria de endividamento, **não foi cumprida a maioria dos objetivos previstos no PRF para 2012 e 2013**, pelo que, atendendo à violação do disposto no art. 41º da LFL e nos arts. 15º a 17º do DL n.º 38/2008, de 7/mar, estão reunidos os pressupostos que justificam a aplicação das medidas sancionatórias legalmente previstas <sup>47</sup>.

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

### 2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS

#### 2.3.1.1. Para o ano de 2012 <sup>48</sup> e 2013 <sup>49 e 50</sup>, a DGAL divulgou os valores dos limites

<sup>47</sup> Nomeadamente, no que se refere à retenção de 20% do duodécimo das transferências do FEF até à regularização da situação.

<sup>48</sup> Ainda que a nossa análise e controlo incida sobre os limites do ano 2012, em matéria de EL atendendo à interpretação efetuada pela DGAL ( que tem subjacente uma sequência, articulação e dependência entre os limites de 2011 e 2012 ), foi tomado em consideração, relativamente aos dois anos indicados, o impacto sucessivo das correções, efetuadas pela IGF, na informação financeira do MS e, consequentemente, nos limites legais ( cfr. infra ).

<sup>49</sup> A atualização da análise para o ano de 2013 tornou-se necessária face à verificação do incumprimento, em 2012, do limite especial de EL ( cfr. item 2.3.3. ), situação que é suscetível de gerar responsabilidades financeira e tutelar administrativa, a não ser que tenha ocorrido, quanto à última sede referida, facto julgado justificativo ou regularização superveniente ( cfr. art. 8º, n.º 1, al. d), e art. 9º, al. g), ambos da Lei n.º 27/96, de 1/ago ).

Nesse contexto, também iremos referir o comportamento do Município, no ano de 2013, relativamente aos restantes limites legais de acordo com os dados que constam do SIIAL, uma vez que o MS reportou, corretamente, a informação da única entidade relevante para aquele exercício ( cfr. item 2.3.2 ).

<sup>50</sup> Quanto ao limite de EL calculado nos termos da LFL ( uma das hipóteses alternativas consagrada na LOE desse ano ), importa referir que a DGAL considerou, para o respetivo apuramento, o valor de receitas relativas ao Fundo de Equilíbrio Financeiro e Imposto sobre os Rendimentos das Pessoas Singulares previsto no Orçamento de Estado ( OE ) do próprio ano, quando, de acordo com o quadro legal, aquelas receitas são do ano imediatamente anterior ao que respeitam os limites ( cfr. arts. 37º e 39º da LFL ).

Ora, ainda que não concordando com a interpretação efetuada pela DGAL ( cfr. Anexos, a fls. 1 a 9-B, em especial, 5 e 6 ), atendendo, às competências atribuídas àquela entidade em matéria de cálculo e comunicação dos limites legais aos municípios ( cfr., designadamente, art. 65º do DL n.º 29-A/2011, de 1/mar, e art. 58º do DL n.º 32/2012, de 13/fev ), bem como ao nível do acompanhamento da posição de cada um deles nesta matéria e, ainda, com o objetivo de harmonização de posições entre entidades da Administração Central, a IGF adotou a interpretação efetuada por aquela entidade.

**especiais de endividamento líquido ( EL ) e de EMLP**, previstos nas respetivas Leis do Orçamento do Estado ( LEO ) para cada um dos anos ( respetivamente, no art. 66º da Lei n.º 64-A/2011, de 30/dez, e no art. 98º da Lei n.º 66-B/2012, de 31/dez ).

Na sequência da auditoria e ainda que seguindo a mesma metodologia adotada por aquela entidade, **efetuámos correções<sup>51</sup> no EL de 2010 e de 2011 e no stock da dívida de EMLP de 2011**, que, conseqüentemente, **tiveram impacto no apuramento do limite de EL e de EMLP de 2012**.

Assim, os **limites especiais de EL** considerados pela **IGF**, de acordo com a metodologia que consta relativamente a 2011, 2012 e 2013, dos Anexos a fls. 4, como parâmetros para a verificação do cumprimento do respetivo quadro legal são os seguintes:

**Quadro 16 - Limites especiais de EL**

Lrn: euro

ANO	DESCRIÇÃO	ENDIVIDAMENTO LIQUIDO					
		VALORES DE REFERÊNCIA PARA APURAMENTO DO LIMITE ANUAL				CORREÇÕES DA IGF	LIMITE DO ANO
		Limite da LFL (ano 2010)	Limite do LOE_ano anterior	Limite LFL (ano 2013)	Montantes em M€		
2011	DGAL	16 815 402			42 224 015		39 683 154
	IGF	16 815 402			42 224 015	876 994	40 472 448
2012	DGAL		39 683 154		42 480 865		39 403 382
	IGF		40 472 448		42 480 865	- 25 292	40 274 136
2013	DGAL / IGF		40 274 136	15 512 637			15 512 637

Anexos, a fls. 48, 49 e 71

No que respeita **aos limites especiais de EMLP** considerados pela **IGF** como parâmetros para a verificação do cumprimento do respetivo quadro legal são, de acordo com a metodologia que consta relativamente a 2012 e 2013, dos Anexos a fls. 4, os seguintes:

**Quadro 17 - Limites especiais de EMLP**

Lrn: euro

ANO	DESCRIÇÃO	EMPRÉSTIMOS DE MÉDIO/LONGO PRAZOS					
		VALORES DE REFERÊNCIA PARA APURAMENTO DO LIMITE ANUAL			CORREÇÕES DA IGF	RATEIO	LIMITE DO ANO
		Limite da LOE_2011	Limite LFL (ano 2013)	Montantes em M€			
2012	DGAL	12 041 907		45 759 191		0	8 670 179
	IGF	12 041 907		45 759 191	331 157	0	8 637 063
2013	DGAL		12 410 110				12 410 110

Anexos, a fls. 49 e 72

Por sua vez, no que se refere ao **limite de ECP de 2012 e 2013** ( previsto no art. 39º, n.º 1, da LFL ), a IGF apurou o montante de, respetivamente, **€ 1 263 377 e € 1 241 011**.

Anexos, a fls. 50

<sup>51</sup> As correções efetuadas tiveram origem, por um lado, nas diferenças apuradas na circularização de fornecedores/empreiteiros e bancos e na consideração do EL de entidades relevantes que não foram reportadas pelo MS.

### 2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS

**2.3.2.1.** De acordo com o conceito de **endividamento líquido total** previsto na LFL<sup>52</sup> eram suscetíveis de relevar, **para efeitos de limites de endividamento do MS no ano de 2012 e 2013, para além do Município**, as seguintes entidades:

- ✓ **AMPB - Associação de Municípios do Planalto Beirão;**
- ✓ **EMCR SEIA - Empresa Municipal de Cultura e Recreio, EM;**
- ✓ **Teleférico da Torre, Turismo e Lazer, SA.**

Anexos, a fls. 45

Todavia, o endividamento das **entidades de natureza empresarial** participadas pelos Municípios **apenas releva para efeitos dos respetivos limites legais caso não apresentem resultados equilibrados**, de acordo com o Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais ( RJAEP L )<sup>53</sup>.

O cumprimento da indicada **regra de equilíbrio pode ser aferido numa ótica anual ou plurianual** ( cfr. art. 40.º, n.ºs 2 a 5, do RJAEP L ), sendo necessário, neste último caso, a **apresentação de um plano previsional à IGF, o que não se verificou relativamente às empresas indicadas.**

Ora, aplicando, no exercício de **2012**, a **regra de equilíbrio anual de contas**<sup>54</sup> às empresas participadas verificámos que:

- ✓ A **EMCR Seia, EM** apresenta **contas desequilibradas**<sup>55</sup>, **contribuindo**, por isso, **para os limites do endividamento municipal.**
- ✓ A empresa **Teleférico da Torre, SA**, também **evidencia contas desequilibradas**, mas apresenta mais ativos do que passivos relevantes para o EL ( ou seja, EL negativo ), pelo que, por força do disposto no art. 41.º, nº 5, do RJAEP L, **não releva para efeitos do limite de EL**<sup>56</sup> ( o mesmo não acontece no que respeita aos limites de empréstimos, mas a empresa não tinha qualquer dívida dessa natureza ).

Anexos, a fls. 64, 66 e 67

Em **2013**:

- ✓ A **EMCR Seia, EM** foi **dissolvida, liquidada e declarada extinta** em, respetivamente, **maio e out/2013, não relevando**, assim, **para os limites de endividamento** no final do exercício;

Anexos, a fls. 64A

<sup>52</sup> Consagrado no art. 36.º, n.º 2, alíneas a) e b).

<sup>53</sup> 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 RJAEP L, aprovado pela Lei n.º 50/2012, de 31/ago.

<sup>54</sup> Prevista no 40.º, n.ºs 2 a 4, 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.

<sup>55</sup> Não tendo sido também efetuado, em tempo útil e pelo valor correto, qualquer transferência pelo MS para colmatar o desequilíbrio verificado ( na percentagem de participação ).

<sup>56</sup> De facto, da sua consideração resultaria um benefício indevido para os Municípios que não cumprem a obrigação legal que sobre eles impende de manter resultados equilibrados.



- ✓ A empresa **Teleférico da Torre, SA** continua nas mesmas condições do ano anterior, pelo que **não releva para o limite de EL** ( sendo que para o de EMLP o contributo é nulo, pois não tem qualquer dívida daquela natureza ).

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

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

IDENTIFICAÇÃO	2012				2013			
	LIMITES		% IMPUTÁVEL AO MUNICÍPIO		LIMITES		% IMPUTÁVEL AO MUNICÍPIO	
	EMLP	EL	EMLP	EL	EMLP	EL	EMLP	EL
MUNICÍPIO DE SEIA	SIM	SIM	100,00%	100,00%	SIM	SIM	100,00%	100,00%
ASSOCIAÇÃO DE MUNICÍPIOS DO PLANALTO BEIRÃO	SIM	SIM	12,35%	7,81%	SIM	SIM	12,35%	7,81%
EMPRESA MUNICIPAL DE CULTURA E RECREIO, EM	SIM	SIM	100,00%	100,00%	Empresa extinta em 2013			
TELEFÉRICO TORRE TURISMO LAZER SA	SIM	NÃO	25,00%		SIM	NÃO	25,00%	

Anexos, a fls. 45

Em **2013**, conforme já foi referido, a análise foi realizada de acordo com os dados reportados pelo MS no SIIAL, que, não obstante não terem sido validados pela IGF, inclui a **única entidade relevante no ano de 2013** ( a **Associação de Municípios do Planalto Beirão** )<sup>57</sup>.

Anexos, a fls. 71 e 72

### 2.3.3. CONTROLO DOS LIMITES DE EMPRÉSTIMOS DE MÉDIO/LONGO PRAZOS

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

**Quadro 19 – Controlo do limite especial de EMLP**

Un: euro

ANOS	LIMITE EMLP	LIMITE ESPECIAL DE EMLP	EMLP RELEVANTES EM 31/DEZ		% de utilização	
			Total	Excluindo para consolidação financeira	EMLP relevantes	Excluindo para consolidação financeira
			(1)	(2)	(3)	(4)
2012	DGAL	8 670 179	47 595 642	2 729 142	549%	31%
	IGF	8 637 063	47 595 642	2 729 142	551%	32%
2013	DGAL / IGF	12 410 110	47 795 276	2 519 029	385%	20%

**Fonte:** Balanços e balancetes finais do MS e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 49, 52, 55, 59, 62, 65 e 72

<sup>57</sup> Refira-se que, no exercício de 2012, não foi apurada qualquer diferença pela IGF relativa à informação reportada pela AMPB. A EMCR Seia, EM foi extinta durante o ano de 2013, pelo que, no final daquele exercício já não relevava para os limites de endividamento municipal. No que respeita à empresa "Teleférico da Torre, SA", embora em 2013 evidencie contas desequilibradas, continua a apresentar EL negativo pelo que não contribui para o EL do MS e, no que respeita ao limite EMLP, também não tem qualquer *stock* em dívida, pelo que o impacto desta entidade é nulo.

Refira-se que, para além dos EMLP para consolidação financeira ( indicados no quadro anterior ), estão **excecionados do limite referido** ( e, também, do de EL ) outros que perfaziam, no final de ano, um capital total em dívida de, respetivamente, **MC 4,8**, e **MC 4,4**<sup>58</sup> ( tendo um peso de 23% e 24% na dívida total daquela natureza ), pelo que os valores que estão a ser considerados para os limites em apreço são inferiores aos reais.

Anexos, a fls. 52 e 72

De qualquer modo, o Município passou a ultrapassar o limite de EMLP em 2011 apenas por força da utilização do capital de EMLP na sequência da aprovação, pelos órgãos municipais e membros do Governo legalmente competentes, de um plano de reequilíbrio financeiro ( cfr. 2.2.3.), facto que justifica, de harmonia com o quadro legal, a ultrapassagem deste limite ( à semelhança, aliás, do previsto, para os contratos de saneamento financeiro, no art. 3º, n.º 3, do DL nº 38/2008, de 7/mar ).

Assim, a questão a suscitar, neste contexto, tem a ver com o cumprimento, pelo MS, nos anos em apreciação, da redução do excesso do *stock* da dívida de EMLP até que atinja o limite legal.

Ora, no âmbito do PRF, o Município definiu e ficou vinculado a uma trajetória de redução do endividamento desta natureza até que se mostre cumprido o respetivo limite legal ( art. 11º, n.º 1, al. c), do indicado diploma )<sup>59</sup>, que foi aprovada pelo Governo.

Atendendo às alterações ocorridos ao nível do limite legal em apreço entre a aprovação do PRF e os anos em análise, o controlo do cumprimento da trajetória de ajustamento a que o Município se comprometeu só pode ser efetuado considerando o *stock* dos EMLP relevantes ( incluindo, assim, os relativos a mecanismos de recuperação financeira ) para o limite legal previsto atingir no final de cada um dos exercícios referidos.

Assim, nos exercícios de 2012 e 2013, a situação em termos dos objetivos previstos no PRF ao nível do *stock* de EMLP relevantes para o limite legal foi a seguinte:

**Quadro 20 – Controlo dos objetivos relativos ao limite legal de EMLP previsto no PRF**

Lr: euro

DESCRIÇÃO	2012			2013		
	OBJETIVO	REAL	DESVIO	OBJETIVO	REAL	DESVIO
EMLP relevantes para o limite legal	≤ 47 267 735	47 595 642	327 907	≤ 46 811 016	47 795 276	984 260

Fonte: PRF e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 44

Assim, o MS, ainda que de forma algo incompreensível ( atendendo a que o PRF foi elaborado em 2011 e, nesse ano e no seguinte, apenas foi utilizado capital deste EMLP ), não cumpriu a meta prevista ao nível do *stock* da dívida desta natureza para 2012.

<sup>58</sup> No valor referente a 2013 não incluímos os empréstimos da AMPB, pois no SIIAL não consta esta informação.

<sup>59</sup> Ao contrário do que seria exigível caso o Município não tivesse aderido a um plano de consolidação e/ou recuperação financeira ( cfr. art. 39º, n.º 3, da Lei nº 2/2007, de 15/jan ).

Ao contrário, em 2013, caso se exclua o *stock* da dívida do EMLP utilizado ao abrigo do PAEL <sup>60</sup> nesse exercício ( M€ 1,7 ), que foi autorizado pelo Governo, mas que não estava previsto no PFR, o MS atinge o objetivo previsto para esse ano.

O mesmo acontece caso se considere o respetivo objetivo previsto, ainda que de forma indireta <sup>61</sup>, no plano de ajustamento do PAEL, pois a meta a atingir relativamente aos EMLP relevantes para o limite legal, que resulta da diferença entre o *stock* total de EMLP ( quadro IV: € 53 534 561 ) <sup>62</sup> e o dos excecionados ( quadro V: € 4 388 170 ) <sup>63</sup>, é de € 49 146 391, ou seja, superior ao verificado no final de 2013 ( € 47 795 276 ).

Anexos, a fls. 53 e 54

Assim, não se justifica a realização de qualquer outra diligência nesta matéria.

### 2.3.4. CONTROLO DOS LIMITES DE ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO

**2.3.4.1.** Por sua vez, o comportamento do MS, em conjunto com as restantes entidades relevantes, em **2012 e 2013, no que concerne ao limite especial de EL previsto nas respetivas LOE**, foi o seguinte:

**Quadro 21 - Controlo do limite especial de EL**

Un: euro

ANOS	ENTIDADES	LIMITE ESPECIAL DE EL	EL RELEVANTE EM 31/DEZ	CONTROLO DO LIMITE DE EL 31/DEZ	
				Comparação com o EL relevante	% de utilização
				(4) = (2) - (3)	(5) = (3) / (2)
(1)	(2)	(3)	(4) = (2) - (3)	(5) = (3) / (2)	
2012	DGAL	39 403 382	42 348 071	- 2 944 689	107%
	IGF	40 274 136	42 442 847	- 2 168 711	105%
2013	DGAL / IGF	15 512 637	47 331 222	- 31 818 585	305%

**Fonte:** Balanços e balancetes finais do MS e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 49, 51, 57, 58, 60, 61, 63, 66 e 71

Saliente-se que, no contexto deste limite ( ao contrário do que acontecia com o anterior ), a contratação de EMLP para consolidação ou recuperação financeira não altera as grandezas a considerar, pois, através daqueles instrumentos, o MS limitou-se a transferir outras dívidas a terceiros de CP em dívida financeira de MLP, não tendo, por isso, operações desta natureza qualquer impacto sobre o valor global de EL.

O Município violou os limites especiais de EL nos dois anos indicados, com taxas de utilização de, respetivamente, 105% ( DGAL: 107% ) e 305%.

Anexos, a fls. 44

<sup>60</sup> Esta variável só é considerada na análise a este exercício atendendo a que o EMLP ao abrigo do PAEL foi contratado em 2012, mas o respetivo capital só começou a ser utilizado no ano seguinte.

<sup>61</sup> Pois, ao contrário do que acontece, como iremos ver, com o EL, nos planos de ajustamento do PAEL não existe nenhum mapa específico com a regularização anual dos EMLP em caso de ultrapassagem do respetivo limite legal.

<sup>62</sup> Correspondente à soma dos montantes relativos às linhas " Empréstimos de MLP - Valor exigível a CP " e " Empréstimos ".

<sup>63</sup> Correspondente ao montante considerado na linha " Stock em 31/Dez de EMLP excecionados do limite de EL ".

**2.3.4.2.** Ora, a **violação dos limites legais de EL em 2012 e 2013** é suscetível, em abstrato, **de ser sancionada em termos tutelares administrativos e financeiros**, de harmonia com o disposto, respetivamente, no art. 8.º, n.º 1, al. d), e art. 9.º, al. g), ambos da Lei n.º 27/96, de 1/ago, e no art. 65.º, n.º 1, al. f), da LOPTC ( cfr. infra o que se dirá sobre esta matéria ).

**2.3.4.2.1.** Todavia, em **sede tutelar administrativa**, refira-se que, de acordo com o indicado art. 9º, al. g), da Lei n.º 27/96, de 1/ago, não haverá lugar, relativamente aos factos ilícitos descritos, a responsabilidade tutelar administrativa caso tenha ocorrido " (...) *facto julgado justificativo ou regularização superveniente* " <sup>64</sup>.

Assim, **previamente à apresentação, pela IGF, de uma proposta** no sentido de ser instaurada uma ação dessa natureza, **deve ser averiguada, designadamente, a eventual regularização superveniente da infração praticada ou a existência de factos julgados justificativos** ( tendo em conta que a violação também já ocorria no final do ano de 2011 ).

Saliente-se, nesse contexto, que, de acordo com o art.º 37.º, n.º 2, da LFL, em caso de violação do limite legal de endividamento líquido <sup>65</sup>, o Município " (...) *deve reduzir em cada ano subsequente pelo menos 10% do montante que excede o seu limite (...), até que aquele limite seja cumprido.* ".

Assim, em nosso entender, a partir da entrada em vigor daquela Lei <sup>66</sup>, **deve considerar-se que ocorreu a regularização superveniente da situação**, para efeitos da eventual aplicação de sanções de natureza tutelar administrativa, **caso os municípios que ultrapassem o limite de EL reduzam 10% do excesso no último ano analisado** <sup>67</sup>.

Por sua vez, nas situações em que, como é o caso, **o Município viola o limite e está sujeito a um plano de reequilíbrio financeiro**, a aludida aferição da regularização superveniente da situação deve ser efetuada, em nosso entender, face à respetiva trajetória de redução a que a Autarquia se vinculou ( cfr. art. 11º, n.º 1, al. c), do DL n.º 38/2008, de 7/mar ) e que foi aprovada pelo Governo.

Atendendo às alterações ocorridos ao nível do limite legal em apreço entre a aprovação do PRF e os anos em análise, o controlo do cumprimento da trajetória de ajustamento a que o Município se comprometeu só pode ser efetuado considerando o montante total de EL relevante para o limite legal previsto atingir no final de cada um dos exercícios referidos.

<sup>64</sup> O mesmo não se passando, no entanto, no que respeita à responsabilidade financeira ( cfr. infra ).

<sup>65</sup> O mesmo acontece, aliás, no que respeita ao limite dos EMLP ( cfr. art. 39º, n.º 3, da LFL ).

<sup>66</sup> Solução que, aliás, se mantém no novo Regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais no que concerne ao limite legal de endividamento agora previsto para os municípios ( cfr. art. 52º, n.º 3, al. a), da Lei n.º 73/2013, de 13/set ).

<sup>67</sup> Pois, a obrigação de redução do excesso é perspetivada, de acordo com a interpretação e comunicações da DGAL, em termos anuais e autónomos ( e não em termos sequenciais e globais face à violação do limite ocorrida num determinado exercício ), pois o apuramento do excesso decorre, em todos os casos, da comparação entre a situação do município no início de um exercício face ao limite legal do mesmo, aferindo-se do cumprimento da obrigação de redução pela variação ocorrida, ou seja, o cumprimento da obrigação de redução está intrinsecamente relacionado com a evolução do endividamento relevante num exercício e não ao longo de vários exercícios.



**Quadro 22 – Controlo dos objetivos relativos ao limite legal de EL previsto no PRF**

Lr: euro

DESCRIÇÃO	2012			2013		
	OBJETIVO	REAL	DESVIO	OBJETIVO	REAL	DESVIO
End. líquido relevante para o limite legal	≤ 40 269 735	42 442 847	2 173 112	≤ 39 808 706	47 331 660	7 522 954

Fonte: PRF e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 44

Desta forma, o **MS não cumpriu as metas previstas no PRF para o EL no final dos anos de 2012 e 2013.**

Acresce que, como já referimos, a **Autarquia aderiu, em 2012, ao PAEL**, constando do respetivo plano de ajustamento, também aprovado pelo Governo, que o objetivo para o EL no final de 2013 era € 47 141 982, pelo que **também não cumpriu a meta prevista para o endividamento desta natureza** ( mais m€ 190 ).

Anexos, a fls. 54

Assim, **não se verifica**, no contexto em apreço, **a regularização superveniente desta situação.**

Todavia, o **MS, em 2013, apenas não cumpriu a meta prevista no plano de ajustamento do PAEL porque**, ao nível da previsão efetuada, **não considerou o EL de qualquer outra entidade relevante para o limite legal** ( no caso, a Associação de Municípios do Planalto Beirão ), quando, no final do exercício, o valor reportado da referida entidade foi de m€ 640.

Ora, a inclusão, no final do ano de 2013, para aferição do objetivo de redução do EL previsto no PAEL, de uma entidade ( AMPB ) que não foi considerada, no respetivo plano de ajustamento, para determinar o valor a atingir, altera significativamente a análise e as conclusões a retirar nesta matéria.

Com efeito, se se expurgar o montante de EL da referida entidade, o MS passa a atingir o objetivo previsto no PAEL com uma margem de € 450 758, que resulta da diferença entre o EL exclusivamente do MS ( € 46 691 224 ) e o objetivo previsto ( € 47 141 982 ).

Em sede de contraditório, o MS afirma que a " *não concretização da meta do limite do endividamento definido no PRF e a necessidade de se recorrer a um novo plano, PAF do PAEL* ", se deve à não efetivação de algumas previsões efetuadas por razões maioritariamente externas, designadamente:

- ✓ " (...) a redução da receita do FEF (...) ";
- ✓ O impacto na rubrica de fornecimentos e serviços externos, " (...) essencialmente por força dos aumentos de tarifas em alta de água e saneamento, estabelecidos estes aumentos por portaria governamental significativamente acima dos valores previstos no contrato de concessão e, conseqüentemente, no PRF ".

Anexos, a fls. 104 e 105

De qualquer modo, é pacífica a ideia de que " *A dissolução de órgãos autárquicos*

*resultantes de eleição directa só pode ter por causa acções ou omissões ilegais graves, o que se compreende, pois se trata de uma situação de ruptura. (...).”<sup>68</sup>.*

Por outro lado, Pedro Gonçalves <sup>69</sup> afirma que a “ (...) *Lei retira todas as ilações do facto de a perda de mandato e a dissolução de órgãos serem decisões sancionatórias, admitindo, como em geral, que, a verificação dos respectivos pressupostos não deve determinar a aplicação de uma sanção quando se prova a existência de causas justificativas ou desculpantes ( pressupostos negativos da aplicação das sanções que a Lei prevê ).*”, ao que acresce, no presente caso, que no próprio tipo legal do ilícito em causa está prevista a ocorrência de facto julgado justificativo ( art. 9.º al. g) da Lei n.º 27/96, de 1/ago ).

O mesmo autor acrescenta, ainda ( ob. citada, fls. 21 ), que a aplicação de sanções tutelares tem de respeitar o princípio da culpa, transcrevendo o Acórdão do STA/1ª, de 9/jul/96, P. 40362, no qual se afirma que “ (...) *a gravidade da ilegalidade para efeito da perda de mandato implica um juízo sobre a ilicitude do comportamento, da culpa do autarca e da necessidade e da proporcionalidade da medida sancionatória.* ”.

Em síntese, no presente caso, como já referimos, **o incumprimento da meta prevista, para 2013, no plano de ajustamento do PAEL resulta apenas do facto de apenas ter sido considerado**, ao nível das respetivas previsões, **o montante EL do Município**, quando, no final do exercício, foi também reportado o valor de uma outra entidade relevante.

Assim, caso se considerasse, no final do exercício de 2013, apenas o MS ( de forma consistente com o previsto no plano de ajustamento do PAEL ), **ter-se-ia verificado o cumprimento do objetivo previsto para o EL**, pelo que a situação verificada não resulta de qualquer aumento extraordinário daquelas grandezas decorrente da intervenção ou de deliberações/decisões dos órgãos ou eleitos locais.

Deste modo, em nosso entender, **existem causas que justificam a situação ilegal descrita** ( falta de regularização superveniente da situação em 2013 ), pelo que, de acordo, em especial, com o art. 9º, al. g), da Lei n.º 27/96, de 1/ago, **não existe fundamento para a apresentação de qualquer proposta no sentido da efetivação da responsabilidade tutelar administrativa**, pois não é evidente que estejam reunidos os pressupostos legalmente previstos que poderiam levar à eventual aplicação de uma sanção da natureza indicada.

**2.3.4.2.2. Em sede financeira, a apreciação e valorização dos factos descritos**, que, como referimos, são suscetíveis de integrar o ilícito previsto e punido pelo art. 65.º, n.º 1, al. f), da LOPTC, **é da competência do Ministério Público junto do Tribunal de Contas** ( cfr. art. 89.º, n.ºs 1, al. c) e 2, da Lei n.º 98/97, de 26/ago ), a quem irão ser comunicados através de uma informação autónoma.

Com efeito, a IGF encontra-se sujeita nesta matéria a um especial dever de colaboração com aquele Tribunal ( art. 12º da citada Lei ), constando, expressamente, de um

<sup>68</sup> José Tavares, “O quadro legal da tutela administrativa sobre as Autarquias Locais. Necessidade de Mudança. ”, no Seminário a Tutela Administrativa sobre as Autarquias Locais, promovido pela ANMP – Coimbra, 7/mar/96.

<sup>69</sup> Em “O novo regime jurídico da tutela administrativa sobre as Autarquias Locais. ”, CEFA – Coimbra, 1997.

Protocolo celebrado entre estas entidades ( em março de 2006 ) que " (...) não constitui matéria dos trabalhos de auditoria ou de inspeção a averiguação de aspetos relativos ao nexo de imputação dos factos apurados, isto é, de culpa ou dolo dos agentes. "

A eventual responsabilidade associada à prática dos factos ilegais é imputável

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

**2.3.5.1. O MS cumpriu, em 2012 e 2013, o limite legal de ECP <sup>71</sup>, pois a Autarquia e as restantes entidades relevantes não contraíram, naquele período, qualquer empréstimo desta natureza.**

Anexos, a fls. 52, 56, 59, 62 e 65

### 2.3.6. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL

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

Todavia, os dados reportados pelo Município à DGAL, relativamente a **2012, não refletiam, com inteira fiabilidade, a sua situação em termos de EL**, tendo-se apurado a **seguinte diferença:**

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

Livr. euro

Descrição	Valores comunicados pelo Município à DGAL	Valores considerados pela IGF	Diferenças IGF/DGAL (Reflexos para o EL) <sup>a)</sup>
(1)	(2)	(3)	(4)=(3)-(2)
<b>1 - ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO <sup>b)</sup></b>	<b>47 128 888,94</b>	<b>47 223 664,96</b>	<b>94 776,02</b>
<b>2 - OUTRA INFORMAÇÃO RELEVANTE <sup>c)</sup></b>	<b>4 780 817,57</b>	<b>4 780 817,60</b>	<b>0,03</b>
<b>3 - END. LIQ. RELEVANTE (1-2)</b>	<b>42 348 071,37</b>	<b>42 442 847,36</b>	<b>94 775,99</b>

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

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

c) Designadamente, no que respeita aos empréstimos excecionados do Município, das dívidas, até 2008, às concessionárias da energia elétrica, dos créditos não reconhecidos por ambas as partes, dos créditos do município sobre os SM e as entidades do SEL e das correspondentes dívidas (na percentagem correspondente ao endividamento imputável ao município).

**Fonte:** Balanços, balancetes finais do MA e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 68 a 70

<sup>70</sup> Eleito como tal nas eleições autárquicas realizadas a 11/out/2009 e reeleito nas recentes eleições realizadas em 29/set/2013.

<sup>71</sup> Previsto no art. 39º, n.º 1, da LFL.

Estas divergências, **para mais**, de **m€ 95**, entre os valores apurados pela IGF e os comunicados pelo MS e/ou considerados pela DGAL em termos de EL, resultaram:

- ✓ Das correções efetuadas pela IGF na informação financeira do MS ( cfr. item 2.1.2.1. ) no montante de m€ 162;
- ✓ Dos valores de EL incorretamente comunicados à DGAL relativamente à EMCR Seia, EM no montante de -m€ 67 <sup>72</sup>;

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

### 2.3.7. CONTRIBUTO PARA O DÉFICE DO SUBSETOR LOCAL

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

**Quadro 24 – Evolução do endividamento líquido do MS**

Un: euro

DESCRIÇÃO	EVOLUÇÃO DO ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO (sem exceções)			VARIACÃO NO ANO (montante)	
	31/dez/2011	31/dez/2012	31/dez/2013	2012	2013
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)=(3)-(2)	(6)=(4)-(3)
Balancetes do MS	46 862 574,23	46 317 325,32	51 091 169,34	- 545 248,91	4 773 844,02
Correções da IGF	10 500,00	161 746,41		151 246,41	- 161 746,41
<b>Totais</b>	<b>46 873 074,23</b>	<b>46 479 071,73</b>	<b>51 091 169,34</b>	<b>- 394 002,50</b>	<b>4 612 097,61</b>

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

Anexos, a fls. 57, 58 e 71

O **MS contribuiu, em 2012 e 2013**, respetivamente, **positiva e negativamente, para o défice do subsector local**, uma vez que, entre 1/jan e 31/dez, **diminuiu e aumentou o seu EL** ( sem exceções ) em cerca de **m€ 394 e M€ 4,6**.

### 2.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS E ADEÇÃO AO PAEL

**2.4.1.** No **final do exercício de 2013**, face aos parâmetros legalmente estabelecidos, a **situação do MS**, em termos de **reequilíbrio** <sup>73</sup> e **saneamento** <sup>74</sup> **financeiros**, era a seguinte:

<sup>72</sup> A diferença diz respeito à conta " 29 – provisões " que foi considerada incorretamente, pela Autarquia, como passivo relevante no cálculo do EL.

<sup>73</sup> Cfr. art. 8º, do DL n.º 38/2008, de 7/mar.

<sup>74</sup> Cfr. art. 3, n.º 4, do DL n.º 38/2008, de 7/mar.



**Quadro 25 – Reequilíbrio e saneamento financeiros**

INDICADORES		SITUAÇÃO FINAL DE 2013	PADRÕES LEGAIS DE REFERÊNCIA DE DESEQUILÍBRIO			
			ESTRUTURAL	2013	CONJUNTURAL	2013
1	EL (relevante para o limite) em 31/12/2012 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal	* 100	381% > 175% (art. 8º, n.º 1, al. b))	X	> 125% (art. 3º, n.º 4, al. a))	X
2	Dívidas a fornecedores em 31/12/2012 / Receitas totais do ano de 2011	* 100	17% > 50% (art. 8º, n.º 1, al. c))		> 40% (art. 3º, n.º 4, al. b))	
3	Passivos financ. do Município em 31/12/2012 (de EL) / Receitas totais do ano de 2012	* 100	89% > a 300% (art. 9º, n.º 1, al. d))		> a 200% (art. 3º, n.º 4, al. c))	
4	Prazo médio de pagamento (Resolução do Conselho de Ministros n.º 34/2008)		56 > 6 meses (180 dias) (art. 8º, n.º 1, al. e))		> 6 meses (180 dias) (art. 3º, n.º 4, al. d))	
5	Capital em dívida de EMLP em 31/12/2012 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal	* 100	385% > 100% (art. 8º, n.º 1, al. a))	X		
5A	Stock EMLP (exceto PAEL) em 31/12/2012 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal	* 100	224% > 100% (art. 8º, n.º 1, al. a))	X		
6	Cumprimento da obrigação de redução do excesso de EL (relevante para o limite legal)		NÃO CUMPRIU (art. 8º, n.º 1, al. f))	X		
7	Cumprimento da obrigação de redução do excesso do stock de EMLP (relevante para o limite legal)		CUMPRIU (art. 8º, n.º 1, al. f))			

Anexos, a fls. 87

Deste modo, **face aos indicadores previstos no DL n.º 38/2008, de 7/mar** ( mencionados no quadro sob o título de " padrões legais de referência " ) <sup>75</sup>, **a Autarquia apresentava, no final do último ano**, no contexto do diploma em apreço, uma **situação de simultâneo**:

- ✓ **Desequilíbrio conjuntural** <sup>76</sup>, pois **reunia uma das condições** estabelecidas no art. 3.º, n.º 4, do referido diploma ( o pressuposto previsto na Lei );
- ✓ **Desequilíbrio estrutural** <sup>77</sup>, pois **reunia três dos requisitos consagrados** no art. 8º, n.º 1, do mesmo diploma ( o número mínimo necessário ).

**2.4.2.** Ora, como já referimos, o MS já tinha contratado um EMLP no âmbito de um **PFR** e também **aderiu**, entretanto, **ao PAEL**, tendo assinado, em 16/nov/2012, o respetivo contrato de financiamento, no valor de **MC 2,8** <sup>78</sup>, com o objetivo de efetuar o pagamento de dívidas do Município vencidas há mais de 90 dias, tendo arrecadado, até ao final do ano de 2013, o montante de M€ 1,6.

**2.4.3.** Em síntese, o MS, face aos parâmetros legalmente estabelecidos, apresentava, **no final de 2013, uma situação de simultâneo desequilíbrio financeiro conjuntural e estrutural**, mas já tinha **celebrado um EMLP ao abrigo de um PRF e aderiu**, em 2012, **ao PAEL**, com o objetivo de consolidação da dívida de CP e de recuperação financeira.

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

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

- ✓ Um **Manual de Controlo Interno** ( NCI ) <sup>79</sup>, que contempla um conjunto de

<sup>75</sup> Refira-se que, para este efeito, o prazo médio de pagamento ( constante deste quadro ) foi apurado de acordo com a fórmula adotada na RCM n.º 34/2008 ( a qual é utilizada na ausência de publicação da Portaria prevista no art. 20º do DL n.º 38/2008, de 7/mar ), tendo sido seguidas as instruções da DGAL e introduzidas as correções/ajustamentos efetuados pela IGF ( cfr. item 2.2.2.6.2. ).

<sup>76</sup> Cfr. art. 3º, n.º 4.

<sup>77</sup> Cfr. art. 8º, n.º 1.

<sup>78</sup> Cujo visto prévio do Tribunal de Contas foi obtido em 17/jun/2013.

<sup>79</sup> Aprovada na reunião de Câmara Municipal de 05/mai/2004.

regras definidoras de políticas, métodos e procedimentos de controlo, mas não integra quaisquer normas relativas à área do endividamento;

- ✓ Um **Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas** ( PGRCIC )<sup>80</sup>, que foi oportunamente enviado ao Conselho de Prevenção da Corrupção ( CPC ) e às restantes entidades previstas na Recomendação n.º 1/2009<sup>81</sup>.

Os dois documentos referidos encontram-se desajustados da estrutura dos serviços municipais que se encontra em vigor na autarquia<sup>82</sup>.

Refira-se, porém, que foi criado um grupo de trabalho com o objetivo principal de rever aqueles dois documentos, o qual está a elaborar uma proposta para apresentar ao órgão executivo, onde, segundo a informação algumas das fragilidades apontadas ao sistema de controlo interno, já deverão estar vertidas.

Acresce que, segundo o contraditório da Autarquia, a Norma de Controlo Interno encontra-se " (...) novamente em fase de adaptação devido a alterações físicas e de colaboradores no que releva à Divisão de Administração e Finanças. ", pretendendo considerar-se nesse processo as recomendações efetuadas pela IGF.

Anexos, a fls. 106

Acresce que o MS não dispõe de nenhum serviço específico ou elemento responsável pela função controlo apesar de estar previsto na estrutura orgânica do município.

**2.5.2.** Do trabalho de campo realizado<sup>83</sup> resultam algumas fragilidades **ao nível do sistema de controlo interno e dos procedimentos contabilísticos**, de que destacamos:

- ✓ Não é apresentado, no passivo de CP do balanço, o valor da amortização de contratos de EMLP cujo pagamento se vence em cada um dos anos imediatos;
- ✓ As existências não têm sido sujeitas com periodicidade a inventariação física, nem está expressamente indicado o responsável pela supervisão desse procedimento ou os prazos para a sua execução.

Anexos, a fls. 87 a 91

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

- ✓ Os riscos elencados não se encontram classificados segundo uma escala de graduação;
- ✓ A falta de calendarização da implementação das medidas propostas;

<sup>80</sup> Aprovado por despacho do Sr. PCM de Seia e ratificado em reunião da Câmara Municipal de 14/jan/2010.

<sup>81</sup> Publicada no DR, 2ª Série, em 22/jul.

<sup>82</sup> A Assembleia do MS aprovou em 27/set/2010, sob proposta da CMS de 16/set/2010, a Estrutura Nuclear Hierarquizada. A CMS, em 19/nov/2010, aprovou a criação de Unidades Orgânicas Flexíveis. O Presidente da Câmara Municipal, por Despacho de 19/nov/2010, determinou a criação das Subunidades Orgânicas Flexíveis. Todos os documentos foram já objeto de publicação em DR nos dias 6 e 7 de dez/2010.

<sup>83</sup> Em especial através da utilização de questionários e da realização de testes de conformidade e substantivos.

- ✓ A omissão da previsão dos termos e prazos em que deverá ocorrer a sua revisão ou dos condicionalismos que possam justificar pontualmente esse facto;
- ✓ Não foi feita qualquer monitorização, nem elaborado qualquer relatório de acompanhamento, ao contrário do estipulado no Plano, desconhecendo, os próprios serviços, qual o grau de implementação das medidas previstas.

Em sede de contraditório, o MS referiu que " (...) irá promover à constituição de uma nova equipa de trabalho, que irá por em prática a monitorização e proceder à revisão do referido plano. "

Anexos, a fls. 106

### 3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

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

#### 3.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS ( 2010/2013 )

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<b>3.1.1. O MS aumentou</b> , no quadriénio 2010/2013, <b>o grau de dependência dos capitais alheios exigíveis para financiamento do ativo</b> ( de 62% para 66% ), tendo <b>reduzido o correspondente peso dos fundos próprios</b> ( de 19% para 14% ).	2.1.1.	
<b>3.1.2. A análise realizada indicia</b> que os <b>balanços do MS</b> entre 2010/2013 <b>já refletiam, com algum grau de fiabilidade, nas rubricas do passivo exigível, a sua situação financeira</b> , dado que as correções efetuadas, relativamente a 2012, são materialmente pouco relevantes em termos absolutos ( m€ 181 ) e têm um peso reduzido na dívida total de CP ( 3% ).	2.1.2.1. e 2.1.2.3.	<b>A)</b> A regularização imediata, ao nível da informação contabilística do MS, das variações patrimoniais omitidas ou incorretamente refletidas, caso não tenham sido corrigidas e a correção, para o futuro, dos procedimentos incorretos adotados.
<b>3.1.2.1. Existiam outras insuficiências</b> com repercussões ao nível <b>da qualidade e fiabilidade de informação financeira</b> , de que destacamos:  <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Não utilização, de forma sistemática e abrangente, das contas de compromissos de exercícios futuros ( 04 e 05 );</li> <li>✓ Omissão ao nível da exigível inventariação da totalidade dos bens do domínio público;</li> <li>✓ Reflexão incorreta das faturas, que dão entrada no início do ano e dizem respeito e têm data do ano anterior, na conta " 2739 – outros acréscimos de custos ".</li> </ul>	2.1.1.2.	<b>B)</b> Utilização, de forma sistemática e adequada, das contas relativas a compromissos de exercícios futuros. <b>C)</b> Conclusão do processo de inventariação e, conseqüente, registo contabilístico da totalidade dos bens municipais. <b>D)</b> Reconhecimento contabilístico, no ano a que respeitam ( desde que rececionadas até à data de elaboração dos documentos de prestação de contas ), das faturas ou documentos equivalentes nas respetivas contas de terceiros ( contas 22 ou 26 ), ainda que em contas de " receção e conferência ".

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

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p><b>3.2.1.</b> A <b>receita global disponível</b> do MS importou, entre <b>2010/2013</b>, respetivamente, em <b>MC 20,7, MC 63,8, MC 22,3 e MC 22</b>, tendo aumentado cerca de 6%.</p> <p>Todavia aquelas receitas abrangiam a utilização do capital de EMLP ( receitas não efetivas ) de, respetivamente, M€ 1,2, M€ 43, M€ 2,2 e M€ 1,7, sem as quais a referida variação teria sido de 4%.</p> <p>As receitas de EMLP incluíam, entre 2011 e 2013, as contraídas ao abrigo de um PRF e do PAEL, através dos quais se transformou um elevado montante de dívida de CP em financeira de MLP ( M€ 46,7 ).</p> <p>Ora, desta situação decorre a melhoria do resultado dos indicadores que contemplam a variável " outras dívidas a terceiros ", sem que se possa imediatamente concluir que se verificou uma evolução positiva ao nível da gestão orçamental.</p>	<p>2.2.1.1.</p>	
<p><b>3.2.1.1. Prática sistemática</b>, ainda que com uma evolução irregular, mas decrescente ao longo do quadriénio, <b>de empolamento na previsão das receitas orçamentais</b>, que, no entanto, em 2013, <b>já evidenciaram razoáveis índices de execução em termos globais</b> ( 91% ), ainda que mantendo-se reduzidos <b>na componente de capital</b> ( 67% ), o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais do POCAL.</p> <p><b>Face aos valores previstos não foram arrecadadas</b>, no período de <b>2010/2013</b>, <b>receitas totais</b> nos montantes de <b>MC 19,9, MC 7,8, MC 6,1 e MC 2,1</b>, respetivamente.</p> <p>Através do referido expediente, <b>o MS criou, de forma artificial</b>, ao nível da execução orçamental, <b>a possibilidade de realização e/ou existência de um montante relevante de despesa</b> ( 2013: <b>MC 2,1</b> ) <b>sem que existissem meios monetários disponíveis para efetuar o seu pagamento atempado</b>.</p> <p>Assim, <b>a execução de qualquer dos orçamentos comportava um elevado risco</b> ( apesar de decrescente ), pois, mesmo em 2013, <b>permitia e potenciava uma gestão orçamental desequilibrada</b>.</p>	<p>2.2.1.2. e 2.2.1.3.</p>	<p><b>E)</b> Elaboração rigorosa dos orçamentos de receita:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Fundamentando, de forma adequada, todas as rubricas previstas, independentemente de estarem ou não sujeitas no POCAL a regra previsional ( e, em especial, nos casos em que o valor a orçamentar traduza uma evolução atípica - crescimento - da receita face ao seu histórico de cobrança efetiva ).</li> <li>✓ Considerando apenas as que apresentem um elevado grau de probabilidade em termos de cobrança efetiva.</li> </ul> <p><b>F)</b> Consequente utilização, se for caso disso, dos instrumentos relativos às modificações orçamentais previstos no POCAL.</p>



CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p><b>3.2.1.2.</b> Entre 2011 a 2013, o valor das receitas correntes cobradas foi inferior ao das despesas pagas da mesma natureza, o que indicia a violação do princípio do equilíbrio orçamental corrente previsto no POCAL.</p> <p>Este facto, que é suscetível, em abstrato, de gerar responsabilidade financeira sancionatória, já é do conhecimento do TC e pode ser justificado pela utilização do capital de EMLP contraídos no âmbito de processos de consolidação e recuperação financeiras.</p>	2.2.1.4.	<p><b>G)</b> Cumprimento integral e sistemático, no futuro, do quadro legal vigente, em cada momento, em matéria princípios e regras orçamentais, designadamente do princípio do equilíbrio previsto na Lei n.º 73/2013, de 3/set.</p>
<p><b>3.2.1.3.</b> Violação reiterada, entre 2010/2013, do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial ( execução global do ano ), o que espelha, na sequência da concretização do risco a que aludimos, uma execução orçamental desequilibrada.</p> <p>Assim, o referido risco potencial acabou por concretizar-se através da efetiva realização e/ou existência de despesas acima da real capacidade financeira do MS para fazer face, atempadamente, aos compromissos assumidos.</p>	2.2.1.5.	<p><b>H)</b> Execução prudente do orçamento de despesa, com base na cobrança efetiva das receitas e não apenas na sua previsão orçamental, de modo a garantir um efetivo equilíbrio orçamental e, assim, o pagamento atempado dos compromissos assumidos pelo Município.</p> <p><b>I)</b> Acompanhamento e controlo rigoroso e contínuo dos níveis de execução orçamental, devendo ser dada especial atenção às despesas variáveis e não obrigatórias;</p> <p><b>J)</b> Cumprimento das regras previstas na Lei n.º 8/2012, de 21/fev, em especial, no que concerne à proibição de assunção de compromissos sem que existam fundos disponíveis.</p>
<p><b>3.2.1.4.</b> O MS apresentava reduzidas margens de manobra ( 2013: 34,5% ) ao nível da gestão financeira, designadamente para fazer face às despesas municipais que não se encontravam, à partida, já "vinculadas" não obstante a consideração de apenas algumas das despesas certas e que se repetem anualmente.</p> <p>A despesa orçamental evidenciava, assim, naqueles anos, uma forte rigidez atendendo ao nível das correspondentes receitas.</p>	2.2.1.6.	<p><b>K)</b> Ponderação de medidas, ao nível da racionalização da despesa, que possam contribuir para uma redução relevante e estrutural das despesas municipais que apresentam uma elevada rigidez e da materialidade da dívida ( cfr. recomendações seguintes ).</p>
<p><b>3.2.1.5.</b> Indícios da realização e/ou existência de despesas, nos anos de 2010 a 2013, sem que tenha sido efetuado o exigível compromisso ( respetivamente, M€ 23,7, m€ 54, m€ 190 e M€ 1,1 ), facto que é suscetível, em abstrato, de consubstanciar um ilícito de natureza financeira.</p>	2.2.1.7.	<p><b>L)</b> Cumprimento sistemático das regras previstas no POCAL e na Lei n.º 8/2012, de 21/fev, em matéria de assunção de compromissos.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>Todavia, atendendo a que os esclarecimentos prestados pelo Município são suscetíveis de justificar, pelo menos em grande parte, a situação descrita, bem como ao caráter difuso da responsabilidade envolvida, à relação custo/benefício do seu apuramento e ao objetivo e natureza da análise efetuada, não se justifica a realização de qualquer outra diligência.</p>	2.2.1.7.	
<p><b>3.2.1.6.</b> Em síntese, não obstante a evolução positiva ocorrida, o MS, entre 2010/2013, elaborou e aprovou documentos previsionais que não refletiam a real expectativa da execução orçamental e não efetuou uma gestão orçamental prudente e equilibrada.</p>	2.2.1.2. e 2.2.1.9.	<p><b>M)</b> Cfr. recomendações <b>E)</b> a <b>J)</b>.</p>
<p><b>3.2.2.</b> A dívida global do MS de operações orçamentais ( corrigida pela IGF ), apesar de ter decrescido ligeiramente entre 2010/2013 ( MC 1,9 e 3% ), mantinha, no final do último ano, um nível materialmente relevante ( MC 55,6 ) e desproporcionado face ao seu quadro financeiro, continuando a evidenciar um:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Elevado período de recuperação da dívida municipal ( 67 meses );</li> <li>✓ Reduzido nível de cobertura da dívida pelas receitas disponíveis ( 39% ou 37%, caso não se consideram os empréstimos );</li> <li>✓ Significativo valor da dívida municipal " per capita " ( € 2 257 );</li> <li>✓ Relevante dívida de MLP ( MC 52 ) e do seu peso na dívida total ( 94% ).</li> </ul> <p><b>Estes factos repercutem-se e condicionam a gestão orçamental de exercícios futuros.</b></p> <p>Realce-se, ainda, que, entre 2011 e 2013, verificou-se uma alteração significativa na estrutura e exigibilidade da dívida, na sequência da transformação, através dos EMLP dos PRF e PAEL, de MC 46,7 de dívida de CP em financeira de MLP.</p> <p>Ora, desta situação decorre a melhoria do resultado dos indicadores que contemplam a variável de dívida de CP e o inverso com os que consideram a de MLP, sem que se possa imediatamente concluir que se verificou ou não uma evolução positiva da situação financeira em termos globais.</p>	2.2.2.1. a 2.2.2.7.	<p><b>N)</b> Acompanhamento e controlo rigorosos da evolução e da assunção de novas despesas e dívida municipais, de modo a conter e adequar o seu montante ao quadro financeiro da Autarquia, nomeadamente às suas receitas, salvaguardando, assim, o pagamento atempado das obrigações.</p> <p><b>O)</b> Assunção de compromissos, com repercussões em exercícios futuros, precedida de análise rigorosa, detalhada e ponderada, que leve em conta a dimensão intergeracional das decisões político-financeiras.</p> <p><b>P)</b> Ponderação, nas áreas de atividade ou programas que tenham um maior peso e flexibilidade ao nível da despesa, da eventual adoção de medidas no sentido de descontinuar os que tenham menor impacto negativo sobre os cidadãos ou de diminuir os meios financeiros afetos, de modo a proporcionar uma redução relevante e estrutural na despesa municipal.</p>

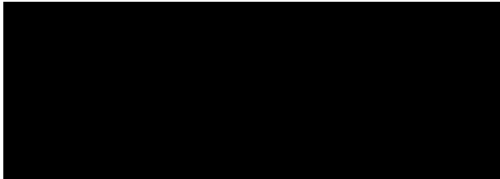
CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p><b>3.2.2.1.</b> O <b>stock da dívida de EMLP</b>, reportado ao final de 2010/2013, <b>evoluiu negativamente nesse período</b>, tendo passado de <b>MC 15,4</b> para <b>MC 52,2</b> (mais <b>MC 36,8</b> e 239% ).</p> <p>Por seu turno, <b>o serviço da dívida registou também um aumento de MC 3,1 e 199%</b> sendo, ainda, <b>expectável o seu crescimento nos anos seguintes</b>, dada a materialidade e o peso de um EMLP contratado e ainda não utilizado.</p>	2.2.2.2.	<p><b>Q)</b> Realização de novos investimentos deverá ter sempre subjacente uma análise de custo/benefício, que integre, de forma sistemática, a previsão dos custos, a suportar pelo MS, com a sua exploração, manutenção e conservação.</p>
<p><b>3.2.2.2.</b> No final dos anos 2010/2013, o MS <b>não apresentava qualquer stock em dívida de ECP</b>, o mesmo acontecendo, a partir de 2011, <b>quanto a contratos de locação financeira</b>.</p> <p>No entanto, em <b>jan/2010</b>, foi <b>contratado um ECP</b>, em regime de conta-corrente, do qual transitou no final daquele ano uma dívida de <b>mC 950</b>.</p> <p>Em mar/2011, com o objetivo de prorrogar o prazo do empréstimo, a Autarquia remeteu o contrato para fiscalização prévia do TC, que o devolveu com a indicação de que o MS deveria resolver aquele contrato através da sua amortização, o que se verificou em 28/nov/2011.</p> <p>Face ao exposto, não se justifica realizar qualquer outra diligência sobre esta matéria, pois o TC ( a entidade responsável pela efetivação de eventuais responsabilidades financeiras sancionatórias ) já conhece e tomou posição sobre os factos em apreço.</p>	2.2.2.3. e 2.2.2.4.	
<p><b>3.2.2.3.</b> As " <b>outras dívidas a terceiros</b> " de operações orçamentais <b>diminuíram</b>, de forma significativa, <b>entre 2010/2013 ( MC 37 e 91% )</b>, passando para <b>MC 3,5</b>, mantendo, ainda que tal evolução tenha decorrido exclusivamente da utilização dos EMLP dos PRF e PAEL, <b>no final do último ano, uma situação financeira de CP negativa e desequilibrada</b>, com:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>Relevante saldo real negativo de operações orçamentais ( MC 2,8 ) ;</b></li> <li>✓ <b>PMP a terceiros e a fornecedores superiores aos parâmetros legalmente previstos</b> ( respetivamente, 156 e 55 dias );</li> </ul>	2.2.2.4 a 2.2.2.6.	<p><b>R)</b> Acompanhamento e controlo rigorosos da evolução e da assunção de nova dívida comercial e/ou administrativa, de modo a conter e adequar o seu montante às receitas municipais efetivamente disponíveis ( isto é, após a dedução das despesas fixas e rígidas ), salvaguardando, assim, o pagamento atempado das obrigações de CP.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>✓ <b>Violação sistemática da regra do equilíbrio financeiro mínimo</b>, pois não existe qualquer ajustamento entre as dívidas de CP e a correspondente liquidez do ativo, em especial, com as disponibilidades.</p> <p>Da situação descrita resultaram <b>atrasos de pagamento e elevados custos financeiros</b> ( no triénio 2010/2012: <b>juros de mora liquidados e pagos</b>, respetivamente, de <b>MC 2,8</b> e <b>MC 8</b>, estando ainda <b>em dívida</b>, no final do último ano, cerca de <b>mC 143</b> ).</p>	<p>2.2.2.4 a 2.2.2.6.</p>	<p><b>S)</b> Redução dos PMP para os parâmetros legalmente previstos, de modo a cumprir atempadamente os seus compromissos e evitar a ocorrência de custos financeiros.</p>
<p><b>3.2.2.4.</b> Em síntese, <b>a dívida global do MS</b>, apesar de ter diminuído ligeiramente entre 2010/2013, <b>continuava a importar num valor materialmente muito relevante e claramente desproporcionado face ao seu quadro financeiro</b>, apresentando <b>uma estrutura que se repercute e condiciona a gestão orçamental dos exercícios futuros e uma situação financeira de CP negativa e desequilibrada</b>.</p> <p>Realce-se, por fim, que não foi constatada a adoção, pelo órgãos e eleitos locais do MS, de quaisquer medidas tendentes a promover a contenção e controlo da despesa e do endividamento municipais e a necessária recuperação da situação financeira.</p>	<p>2.2.2.7.</p>	<p><b>T)</b> Implementação de medidas que contribuam para o restabelecimento do equilíbrio financeiro do MS, em especial de CP, o que pressupõe, designadamente, a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Otimização da cobrança das receitas municipais ( através da atualização das taxas e preços praticados e da fixação das taxas dos impostos municipais, bem como, sendo caso disso, do aperfeiçoamento dos respetivos processos de cobrança );</li> <li>✓ Racionalização da despesa realizada através, nomeadamente, da: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Análise e ponderação sistemáticas da necessidade e utilidade das despesas a realizar;</li> <li>• Adoção, ainda que não prevista legalmente, do instrumento da cativação das despesas, consagrando regras de execução orçamental, que incluam a identificação das rubricas da despesa e as percentagens a cativar, bem como a competência para a sua descativação.</li> </ul> </li> </ul>
<p><b>3.2.3.</b> O <b>MS aprovou, por deliberação da AM</b> de 29/jun/2010, <b>um PRF</b> de que resultou a celebração de cinco contratos de <b>EMLP</b>, no montante global de <b>MC 45</b>.</p> <p>O <b>MS não cumpriu</b>, no final de 2012 e 2013, <b>um conjunto relevante de objetivos e metas previstas no PRF</b>.</p> <p>Encontram-se, por isso reunidos os pressupostos legais que justificam a eventual <b>aplicação das medidas sancionatórias</b>, pelo que a situação descrita deve ser comunicada ao Senhor Secretário de Estado das Autarquias Locais.</p>	<p>2.2.3.</p>	<p><b>U)</b> Adoção de todas as medidas necessárias para garantir o cumprimento dos objetivos a que o MS se vinculou no Plano de Reequilíbrio Financeiro e criação de instrumentos que permitam a sua monitorização sistemática.</p>



**3.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO ( 2012/2013 )**

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p><b>3.3.1.</b> Foram criados, pelas LOE de 2012 e 2013, <b>limites especiais de EL e de EMLP</b>, que, <b>após as correções da IGF</b> ( com impacto no primeiro ano ), importaram, respetivamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>2012: € 40 274 136 e € 8 637 063;</b></li> <li>✓ <b>2013: € 15 512 637 e € 12 410 110.</b></li> </ul> <p>Por sua vez, <b>os limites de ECP, previsto na LFL</b>, apurados pela IGF <b>para 2012 e 2013</b>, foram de, respetivamente, <b>€ 1 263 377 e € 1 241 011.</b></p>	2.3.1.	
<p><b>3.3.1.1.</b> O <b>perímetro relevante para aferir do cumprimento dos limites legais de endividamento de 2012 e 2013</b>, atento o <b>conceito de endividamento líquido total</b>, englobava, para além do Município, as seguintes três entidades:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ AMPB - Associação de Municípios do Planalto Beirão;</li> <li>✓ EMCR SEIA - Empresa Municipal de Cultura e Recreio, EM;</li> <li>✓ Teleférico da Torre, Turismo e Lazer SA.</li> </ul> <p>Todavia, de acordo com o quadro legal, a <b>empresa Teleférico da Torre, SA não foi considerada para o limite de EL, pois tem mais ativos do que passivos relevantes e tem um impacto nulo para os de empréstimos</b> ( dado que, no final dos exercícios, não apresenta qualquer <i>stock</i> em dívida daquela natureza ).</p> <p>Dado que a EMCR SEIA, EM foi extinta no decurso de 2013, a única entidade que, para além do município, que continua a relevar para os limites legais é a AMPB ( cujos dados foram reportados pelo MS no SIIAL ).</p>	2.3.2.	
<p><b>3.3.1.2.</b> O <b>MS cumpriu, no final de 2012 e 2013</b>, o limite de <b>ECP previsto na LFL.</b></p>	2.3.5.	
<p><b>3.3.1.3.</b> Em <b>2012 e 2013</b>, o <b>MS</b>, independentemente de se considerar os valores da DGAL ou da IGF, <b>ultrapassou o limite especial de EMLP.</b></p>	2.3.3.	<p><b>V)</b> Cumprimento integral e sistemático, no futuro, do quadro legal vigente em cada momento em matéria de limites legais de endividamento municipal e/ou das metas previstas, nesta matéria, em eventual plano de recuperação financeira.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>Tal facto, no entanto, <b>já não se verifica com a exclusão</b>, de acordo com o quadro legal, <b>do stock da dívida de EMLP para consolidação financeira</b>, tendo, ainda, sido atingidas, no último ano referido, as metas previstas no PRF e no PAEL nesta matéria.</p>	<p>2.3.3.</p>	
<p><b>3.3.1.4.</b> Em <b>2012 e 2013, o MS</b>, independentemente de se considerar os valores da DGAL ou da IGF, <b>violou os respetivos limites especiais de EL</b>, com as seguintes taxas de utilização: <b>105%</b> ( DGAL: 107% ) <b>e 305%</b>.</p> <p>Tais factos são <b>suscetíveis</b>, em abstrato, <b>de ser sancionados em termos tutelares administrativos e financeiros</b>.</p> <p>Em sede tutelar administrativa, a IGF, <b>previamente à apresentação, de uma proposta</b> no sentido de ser instaurada uma ação dessa natureza, <b>deve averiguar da eventual regularização superveniente da infração praticada</b> ou da <b>existência de factos julgados justificativos</b>.</p> <p>Ora, <b>em 2013</b> o MS <b>não cumpriu a meta prevista no plano de ajustamento do PAEL</b>, mas <b>ter-se-ia verificado</b>, atendendo ao quadro legal, <b>a regularização superveniente da situação</b> ( cumprimento da respetiva meta ) caso, no final do exercício, se considere apenas o EL do MS, de forma consistente, com a previsão do plano.</p> <p>Assim, o referido incumprimento não decorreu de qualquer aumento extraordinário do EL decorrente da intervenção ou de deliberações e/ou decisões dos órgãos ou eleitos locais.</p> <p>Deste modo, em nosso entender, <b>existem causas que justificam a situação ilegal descrita</b>, pelo que <b>não se justifica a proposta no sentido da efetivação da responsabilidade tutelar administrativa</b>.</p> <p>Já <b>em sede financeira</b>, a eventual responsabilidade pela sua prática é <b>imputável</b>:</p> 	<p>2.3.4.</p>	<p><b>W)</b> Cfr. recomendação anterior.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>Nesta sede, a <b>apreciação e valorização dos factos em causa é da competência do Ministério Público junto do Tribunal de Contas</b>, a quem irão ser comunicados através de uma informação autónoma.</p>	2.3.4.	
<p><b>3.3.1.5. O MS cumpriu a obrigação de prestação periódica de informação à DGAL</b> para efeitos do apuramento e controlo da evolução do seu endividamento, em especial, dos limites legais</p> <p>Todavia, a <b>informação reportada de 2012 não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação ao nível do EL</b>, tendo sido apuradas <b>diferenças, para menos, de m€ 95.</b></p> <p>Tal divergência resultou das correções efetuadas pela IGF à informação do MS e da incorreta comunicação dos valores da EMCR, EM, facto que não se reflete sobre as conclusões globais retiradas ao nível do cumprimento do respetivo regime legal.</p> <p>Não estão, aliás, consagrados, de forma integrada e sistemática, quaisquer procedimentos específicos relativos à identificação das entidades relevantes para os limites legais de endividamento e à recolha da informação necessária para o reporte à DGAL.</p>	2.3.6.	<p><b>X)</b> Prestação de informação rigorosa à DGAL para efeitos de acompanhamento e controlo do endividamento, o que resultará, designadamente, de uma maior fiabilidade da informação decorrente dos registos contabilísticos da Autarquia e da comunicação da informação de todas as entidades relevantes.</p> <p><b>Y)</b> Criação de procedimentos periódicos de circularização, recolha e validação de informação, que inclua todo o conjunto de entidades suscetíveis de relevarem, em cada momento, para os limites de endividamento municipal, o que também permitirá o acompanhamento e controlo sistemáticos da posição da Autarquia nessa matéria.</p>
<p><b>3.3.2. Em 2012 e 2013, o MS contribuiu, respetivamente, de forma positiva e negativa, para o défice do subsetor local</b>, uma vez que, entre 1/jan e 31/dez, <b>diminuiu e aumentou o seu EL ( sem exceções )</b> em cerca de <b>m€ 394 e M€ 4,6.</b></p>	2.3.7.	

#### 3.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p><b>3.4.1. O MS apresentava, no final de 2013, uma situação de simultâneo desequilíbrio financeiro conjuntural e estrutural</b>, mas, para além de ter recorrido a <b>PRF em 2011</b>, aderiu, entretanto, ao <b>PAEL ( EMLP de M€ 2,8, dos quais arrecadou, até ao final de 2013, M€ 1,6 )</b>, <b>que tem como objetivo a consolidação da dívida de CP e a recuperação financeira.</b></p>	2.4.	<p><b>Z)</b> Criação dos instrumentos necessários à monitorização e cumprimento das obrigações resultantes do PAEL e do respetivo Plano de Ajustamento, bem como do de PRF.</p>

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

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p><b>3.5.1.</b> O MS aprovou, nos termos legais, <b>uma Norma de Controlo Interno e um Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas</b>, que estão desajustados da atual estrutura dos serviços municipais.</p> <p>A Autarquia não dispõe de nenhum departamento específico ou elemento responsável pela função controlo.</p>	2.5.1.	<p><b>AA)</b> Revisão da NCI e do Plano com o objetivo de efetuar a sua articulação, dar consistência aos respetivos conteúdos e adequá-los ao atual organograma dos serviços municipais.</p> <p><b>BB)</b> Criação/designação de um serviço ou pessoa responsável pela função de controlo interno.</p>
<p><b>3.5.1.1.</b> Do trabalho de campo realizado detetaram-se fragilidades ao nível do <b>sistema de controlo interno e dos procedimentos contabilísticos</b>, de que destacamos as seguintes:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Não é apresentada, no passivo de curto prazo do balanço, o valor da amortização de contratos de EMLP cujo pagamento se vence em cada um dos anos imediatos;</li> <li>✓ As existências não têm sido sujeitas com periodicidade a inventariação física, nem está expressamente indicado o responsável pela supervisão desse procedimento ou os prazos para a sua execução.</li> </ul>	2.5.1. e 2.5.2.	<p><b>CC)</b> Adequada apresentação, no CP do balanço, dos valores relativos a EMLP exigíveis no exercício seguinte, ainda que mantendo a denominação da conta que espelha a natureza originária deste passivo.</p> <p><b>DD)</b> Reconciliação, ainda que amostragem, das existências do MS, pelo menos, no final de cada exercício.</p>
<p><b>3.5.1.2.</b> Da análise ao <b>Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas</b>, salientamos algumas fragilidades:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Os riscos elencados não se encontram classificados segundo uma escala de graduação;</li> <li>✓ A falta de calendarização da implementação das medidas propostas;</li> <li>✓ A omissão da previsão dos termos e prazos em que deverá ocorrer a sua revisão ou dos condicionalismos que possam justificar pontualmente esse facto;</li> <li>✓ Não foi feita qualquer monitorização, nem elaborado qualquer relatório de acompanhamento, ao contrário do estipulado no Plano, sendo desconhecido pelos serviços qual o grau de implementação das medidas previstas.</li> </ul>	2.5.3	<p><b>EE)</b> Revisão do Plano de modo a que integre a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Classificação dos riscos identificados segundo uma escala de graduação;</li> <li>✓ Calendarização da implementação das medidas previstas;</li> <li>✓ Definição dos termos e prazos em que deverá ocorrer a sua revisão.</li> </ul> <p><b>FF)</b> Promoção de medidas destinadas a efetuar o acompanhamento e monitorização Plano e a proporcionar a elaboração dos relatórios anuais de execução, conforme previsto no Plano.</p> <p><b>GG)</b> Aplicação integral das medidas previstas no Plano</p>



#### 4. PROPOSTAS

**4.1.** Em face dos resultados obtidos propomos:

**4.1.1.** Que seja dado conhecimento do presente relatório e respetivos anexos ao Senhor Secretário de Estado das Autarquias Locais ( chamando a especial atenção para o item 2.2.3. ), com sugestão de encaminhamento para a Direção-Geral das Autarquias Locais, atentas as matérias objeto de acompanhamento por esta entidade.

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

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

Inspeção-Geral de Finanças,

Chefe de Equipa

Assinado de forma digital por  
PAULA IDALINA GARCIA  
DUARTE  
Dados: 2015.12.22 10:09:24 Z