

CONTROLO DO ENDIVIDAMENTO E DA SITUAÇÃO FINANCEIRA DA ADMINISTRAÇÃO LOCAL AUTÁRQUICA

MUNICÍPIO DE PENELA

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

Relatório n.º 2016/1758



Independência

InteGridade

ConFiança

PARECER:

Concordo, designadamente com as conclusões e recomendações do ponto 3. deste Relatório e com as propostas constantes do seu ponto 4.
À consideração do Senhor Inspetor-Geral de Finanças.

Subinspetora-Geral

Digitally signed by ANA PAULA
PEREIRA COSME FRANCO BARATA
SALGUEIRO
Date: 2017.05.29 16:37:11 +01'00'

Concordo, salientando a(o):

Fiabilidade da informação financeira no que respeita ao passivo exigível.

Prática sistemática de empolamento na previsão das receitas orçamentais, materialidade da dívida da Autarquia atendendo ao seu quadro financeiro e persistência uma situação financeira de CP desequilibrada, não obstante a anterior adesão ao PAEL.

Existência, no final de 2014, das condições legais para que o MP pudesse recorrer, facultativamente, a um processo de saneamento financeiro, mas não se verificava uma situação de rutura financeira.

Cumprimento, em 2013/2014, dos regimes legais relativos aos limites de endividamento municipal.

À consideração superior.

Direção de projeto.

Assinado de forma digital por
ALEXANDRE VIRGÍLIO TOMÁS
AMADO
Dados: 2017.02.17 17:29:49 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, sugerindo-se o subsequente envio à DGAL atentas as matérias objeto de acompanhamento por essa entidade.

Inspetor-Geral,



Digitally signed by VITOR MIGUEL RODRIGUES BRAZ
Date: 2017.06.09 12:23:32 +01'00'

Relatório n.º 2016/1758

Processo n.º 2014/238/A3/525

**CONTROLO DO ENDIVIDAMENTO E APRECIÇÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA
MUNICÍPIO DE PENELA**

SUMÁRIO EXECUTIVO

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

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

1.1. A análise realizada revela que, entre 2011/2014, os balanços do MP já refletiam, com significativa fiabilidade, a informação financeira relativa ao **passivo exigível**, dada a reduzida materialidade das correções efetuadas, quanto a 2013 (m€ 7,5), mas persistiam outras fragilidades em termos da adoção do POCAL, de que se salienta a falta de implementação da contabilidade de custos.

Fiabilidade do passivo exigível e inexistência de contabilidade de custos

2. Fragilidades ao nível da gestão orçamental e suas consequências

2.1. A receita disponível do MP importou, entre 2011/2014, respetivamente, em **M€ 8,8, M€ 9, M€ 7 e M€ 6** (incluindo, em 2012/2013, a arrecadação de empréstimos de, respetivamente, M€ 1,9 e m€ 624).

Receita global disponível em 2014: M€ 6

2.2. Prática reiterada, ao longo do quadriénio, **de empolamento na previsão das receitas orçamentais**, com **reduzidos índices de execução em termos globais** (2014: 63%) e, em especial, na componente de capital (2014: 25%), contraria o objetivo visado pelas regras previsionais do POCAL.

Prática sistemática de elevado empolamento na previsão das receitas orçamentais

Deste procedimento decorre um **risco muito significativo para o equilíbrio e a sustentabilidade financeira da entidade**, pois **permite**, de forma artificial, a **realização e/ou existência de elevados montantes de despesa** (2014: M€ 3) **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 2011/2014, **do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** (execução global do ano), o que espelha a concretização do risco a que aludimos.

Violação do princípio do equilíbrio em sentido substancial

2.4. Total ou significativa rigidez ao nível das despesas orçamentais com inexistentes ou reduzidas margens de manobra ao nível da gestão financeira, designadamente para fazer face às despesas que, à partida, não se encontravam já “ vinculadas “.

Total ou acentuada rigidez das despesas orçamentais

2.5. O MP, entre 2011/2014, na sequência da concretização do risco associado à prática de empolamento orçamental, **não manteve uma gestão orçamental prudente e equilibrada** de que resultasse a desejável articulação entre o nível de realização e/ou existência da despesa e a real cobrança da receita, situação que seria mais negativa caso não tivesse recorrido ao PAEL.

Gestão orçamental desequilibrada resultado da concretização do risco associado à prática de empolamento orçamental

3. Dívida municipal global relevante e situação financeira de CP desequilibrada

3.1. A dívida do MP de operações orçamentais diminuiu entre 2011/2014 (M€ 2,6 e 32%), passando **para M€ 5,7**, mas continuava a **importar**, no final do último ano, **num valor materialmente relevante atendendo ao seu quadro financeiro**, nomeadamente às receitas orçamentais, e **apresentava uma estrutura que se repercute e é suscetível de condicionar a gestão orçamental de exercícios futuros**.

Dívida municipal de montante materialmente relevante (2014: M€ 5,7)

3.2. Persistia, no final do último ano, não obstante a anterior adesão ao PAEL, **uma situação financeira de curto prazo (CP) negativa e desequilibrada**, com um elevado saldo real negativo de **operações orçamentais** (m€ 616) e a **violação sistemática da regra do equilíbrio financeiro mínimo**, de que **resultaram significativos custos financeiros** (juros de mora pagos, entre 2011/2013, m€ 109).

Situação financeira de CP ainda negativa e desequilibrada

Juros de mora pagos no valor de m€ 109

3.3. O MP não apresentava, no final de 2013, uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural ou estrutural, encontrando-se, em 2014, de acordo com o quadro legal previsto no RFALEI, em situação de adesão facultativa a saneamento financeiro, mas já tinha aderido ao PAEL.

Situação, no final de 2014, de adesão facultativa, a saneamento financeiro

4. Cumprimento dos limites legais de endividamento municipal

4.1. A Autarquia, em 2013 e 2014, cumpriu o regime relativo aos limites legais de endividamento consagrados, respetivamente, na Lei das Finanças locais e no Regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais (RFALEI).

Cumprimento, em 2013/2014, dos regimes relativos aos limites de endividamento

4.2. Todavia, a informação reportada à DGAL não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação em matéria de limites de endividamento, pois foram apuradas, quanto a 2013, diferenças, para mais e para menos, ao nível do endividamento líquido e dos empréstimos de médio e longo prazos, de, respetivamente, € 908 e m€ 146, em resultado das correções efetuadas à informação do MP e dos valores incorretamente comunicados ou omitidos de outras entidades relevantes.

Prestação de informação incorreta à DGAL

5. Regulamento do Sistema de Controlo Interno (RSCI) e Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas (PGRIC)

5.1. O RSCI estabelece procedimentos de controlo relativos ao endividamento municipal, mas não foi atualizado no sentido de integrar as adequadas normas face às alterações legislativas entretanto ocorridas (decorrentes, em especial, da Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso – LCPA - e do RFALEI).

O RSCI não atualizado em função das recentes alterações legislativas

5.2. Por seu turno, quanto ao PGRIC salientamos o facto de não terem sido previstos mecanismos e identificados os responsáveis pela monitorização da aplicação das medidas e definidos os modelos e metodologias para a elaboração de relatórios de acompanhamento e anual.

Fragilidades ao nível da elaboração e acompanhamento da execução do PGRIC

5.3. O MP não dispõe de nenhum departamento, serviço ou elemento que realize, de facto, especificamente, a função controlo interno.

Inexistência da função de controlo interno

6. Principais recomendações

6.1. Destacamos as recomendações que visam, no essencial, garantir a/o:

- ✓ Elaboração de orçamentos cada vez mais rigorosos ao nível da receita prevista, conjugada com uma execução prudente, visando, em especial, a manutenção de uma gestão orçamental realmente equilibrada;
- ✓ Reforço das medidas que contribuam para o restabelecimento de um nível de endividamento global sustentável e para o equilíbrio financeiro de CP, através da adoção de medidas concretas de redução de despesa e de otimização de receita.
- ✓ Adequado reporte de informação financeira à DGAL, designadamente para efeitos do acompanhamento do limite da dívida municipal;
- ✓ Atualização do RSCI no sentido e colmatar as omissões destinadas a salvaguardar, em especial, o cumprimento da LCPA e do RFALEI;
- ✓ Efetiva implementação de um serviço ou pessoa responsável pela função de controlo interno.

Principais áreas das recomendações

ÍNDICE

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS.....	5
1. INTRODUÇÃO.....	6
1.1. ORIGEM E OBJETIVOS.....	6
1.2. METODOLOGIA.....	6
1.3. CONTRADITÓRIO	7
2. RESULTADOS DA AÇÃO.....	7
2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS.....	7
2.1.1. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA.....	7
2.1.2. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS	9
2.2. ORÇAMENTO, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA	10
2.2.1. PREVISÃO E EXECUÇÃO ORÇAMENTAL	10
2.2.2. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIAÇÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA.....	15
2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL.....	20
2.3.1. APURAMENTO.....	20
2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES.....	21
2.3.3. CONTROLO DOS LIMITES DE ENDIVIDAMENTO PREVISTOS NA LFL	22
2.3.4. CONTROLO DO LIMITE DE ENDIVIDAMENTO CONSAGRADO NO RFALEI.....	24
2.3.5. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL.....	24
2.4. MECANISMOS DE RECUPERAÇÃO FINANCEIRA.....	25
2.5. CONTROLO INTERNO, PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E PLANO DE GESTÃO DE RISCOS DE CORRUPÇÃO E INFRAÇÕES CONEXAS	25
3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES.....	27
4. PROPOSTAS	30
ANEXOS (FIs. 1 a 63)	

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

BPI	Banco Português de Investimento, SA
Cfr	Confrontar
CP	Curto prazo
DGAL	Direção - Geral das Autarquias Locais
DGTF	Direção – Geral do Tesouro e Finanças
DL	Decreto-Lei
DR	Diário da República
ECP	Empréstimos de curto prazo
EL	Endividamento líquido
EMLP	Empréstimos de médio e longo prazos
IFDR	Instituto Financeiro de Desenvolvimento Regional
IGF	Inspeção-Geral de Finanças
i.e.	Isto é
LCPA	Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso
LFL	Lei das Finanças Locais
LOE	Lei do Orçamento de Estado
LOPTC	Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas
M€	Milhões de euros
m€	Milhares de euros
MP	Município de Penela
MLP	Médio e longo prazos
OE	Orçamento de Estado
OO	Operações orçamentais
PAEL	Programa de Apoio à Economia Local
PAF	Plano de Ajustamento Financeiro
PGRCIC	Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas
POCAL	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
PMP	Prazos médios de pagamento
RSCI	Regulamento do Sistema de Controlo Interno
RCM	Resolução do Conselho de Ministros
RJAEPL	Regime Jurídico da Atividade Empresarial e das Participações Locais
RFAL	Regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais
SATAPOCAL	Subgrupo de Apoio Técnico à Aplicação do POCAL
SIAL	Sistema Integrado de Informação das Autarquias Locais
SROC	Sociedade de Revisores Oficiais de Contas
TC	Tribunal de Contas

1. INTRODUÇÃO

1.1. ORIGEM E OBJETIVOS

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

1.3.1. A esta auditoria estiveram associados os seguintes objetivos:

1	Avaliação da qualidade da informação constante da prestação de contas.
2	Análise do comportamento do Município no que respeita à execução orçamental, avaliação da evolução do endividamento municipal, designadamente em termos de empréstimos, <i>leasing</i> e outras dívidas a terceiros, e apreciação da sua situação financeira, em especial, de curto prazo.
3	Controlo do cumprimento do regime de endividamento previsto na Lei das Finanças Locais (LFL) ² e no Regime Financeiro das Autarquias Locais (RFALEI) e nas Leis do Orçamento de Estado ³ , em especial no que concerne aos limites legais.
4	Verificação da posição do Município em termos de equilíbrios conjuntural e estrutural e dos mecanismos de recuperação financeira previstos, respetiva e sucessivamente, na LFL e no RFALEI.
5	Conhecimento do sistema de controlo interno instituído em relação a vários aspetos do endividamento e sua avaliação em termos de adequação e eficácia.

Embora a auditoria incidisse sobre o triénio de 2011/2013, constituiu, ainda, objeto deste relatório, a análise da informação orçamental e financeira relativa ao exercício de 2014⁴.

1.2. METODOLOGIA

1.2.1. A presente ação de controlo baseou-se na metodologia e instrumentos de trabalho consubstanciados no guião “ Controlo do Endividamento Municipal ”, tendo englobado a:

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

¹ Refira-se que foi realizada, na mesma Autarquia e de forma articulada com o presente trabalho, uma outra auditoria no âmbito do projeto “ Controlo do Programa de Apoio à Economia Local ” (Processo n.º 2014/181/A3/1526).

² Lei n.º 2/2007, de 15/01, entretanto, revogada pela Lei n.º 73/2013, de 3/09, que aprova o Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais (RFALEI).

³ Art. 98º da Lei n.º 66-B/2012, de 31/12 (LOE_2013) e art. 97º da Lei n.º 83-C/2013, de 31/12 (LOE_2014).

⁴ Ainda que, quanto a este exercício, com base na informação constante dos documentos de prestação de contas e reportada à Direção-Geral das Autarquias Locais (DGAL) através no Sistema Integrado de Informação das Autarquias Locais (SIAL). Em qualquer caso, atendendo à evolução do quadro legal, tal alteração implicou uma atualização dos objetivos iniciais.

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

Anexos, a fls. 1 a 12

1.3. CONTRADITÓRIO

1.3.1. Nos termos do disposto no art.º 12º (princípio do contraditório) do Decreto-Lei (DL) n.º 276/2007, de 31/07, e dos art.s 19º, n.º 2, e 20º do Regulamento do Procedimento de Inspeção da IGF⁵, foi dado conhecimento formal ao Senhor Presidente da Câmara Municipal de Penela das principais asserções, conclusões e recomendações constantes deste documento, através do envio, em 12/08/2016, do projeto de relatório.

A análise da resposta recebida (entrada eletrónica n.º 4596), em 31/10/2016, evidencia uma concordância, na generalidade, com as asserções feitas pela IGF no projeto de relatório, nomeadamente em sede de conclusões e recomendações, sendo, ainda, atualizado, nalguns casos, com a informação relativa à última prestação de contas (2015) ou às diligências já adotadas ou a adotar com vista à regularização de algumas das situações relatadas.

Anexos, a fls. 56 a 63

Acresce que o MP informou, no contraditório, que “ (...) *É entendimento deste município que o sistema de auditorias permite a melhoria da prestação do serviço público, apontando para falhas ou procedimentos ausentes, cuja resolução confere maior capacidade e profundidade à ação das entidades auditadas.* ”.

Anexos, a fls. 56

2. RESULTADOS DA AÇÃO

2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS

2.1.1. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA

2.1.1.1. Do trabalho realizado⁶ com o objetivo de examinar a **qualidade da informação financeira produzida pelo MP**⁷, resultaram as seguintes **correções** aos balanços do triénio de 2011/2013:

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

⁶ Foram circularizados e reconciliados os saldos:

- ✓ Das entidades financeiras que concederam empréstimos de médio/longo prazos (EMLP) ao MP (CGD-Caixa Geral de Depósitos, CA-Caixa Agrícola e BPI-Banco Português de Investimento, bem como do IFDR - Instituto Financeiro de Desenvolvimento Regional e da DGTF (Direção-Geral de Tesouro e Finanças), que representavam a totalidade da dívida desta natureza no final de 2013 (M€ 5,2), não tendo sido obtida resposta de uma das entidades (IFDR), cuja dívida era de m€ 185 e correspondia a 4% da grandeza indicada.
- ✓ De dezoito credores de outra índole (fornecedores c/c, fornecedores de imobilizado e outros), cujos créditos totalizavam, no final do ano indicado, cerca de m€ 539 e representavam 79% da dívida daquela natureza refletida contabilisticamente, não tendo sido obtida resposta apenas de uma entidade (2% da amostra considerada).

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

⁷ Refira-se que as contas do MP, no horizonte temporal em análise, foram sujeitas à revisão legal por uma Sociedade de Revisores Oficiais de Contas (SROC).

Figura 1 – Síntese das correções efetuadas aos balanços

Un: Euro

COMPONENTES DO BALANÇO	CONTAS	2011				2012				2013			
		Débito	Crédito	Saldo		Débito	Crédito	Saldo		Débito	Crédito	Saldo	
				Valor	D/C			Valor	D/C			Valor	D/C
ATIVO	Investimentos Financeiros (41.1)		35 000,00	- 35 000,00	C		40 000,00	- 40 000,00	C		40 000,00	- 40 000,00	C
FUNDOS PRÓPRIOS	Resultado Líquido do Exercício (88) / Resultados Transitados (59)	35 000,00		- 35 000,00	D	40 000,00		- 40 000,00	D	40 000,00	4 817,72	- 35 182,28	D
PASSIVO	Empréstimos de MLP (2312111)									4 817,72	12 918,25	8 100,53	C
	Fornecedores c/c (221X)		10 136,84	10 136,84	C		460,36	460,36	C	12 918,25	12 282,40	- 635,85	D
	Juros a liquidar (2733)	896,90		- 896,90	D								
	Outros Acréscimos de Custos (2739)	9 239,94		- 9 239,94	D	460,36		- 460,36	D	12 282,40		- 12 282,40	D

Fonte: Auditoria da IGF

Anexos, a fls. 13 a 17

Salientamos, naquele exercício, de entre os eventos descritos, a:

- ✓ **Eliminação**, na conta de “ **investimentos financeiros** ”, do valor de “ **alegadas** ” participações em entidades de natureza associativa (“ **IPN - Instituto Pedro Nunes** ”, “ **CESAB – Centro de Serviços do Ambiente** ” e “ **AREAC – Agência Regional de Energia e Ambiente do Centro** ”, nos montantes de, respetivamente, € 35 000, € 40 000 e € 40 000)⁸;
- ✓ **Consideração**, no **passivo exigível de curto prazo (CP)**, de dívidas, respetivamente, de € 10 136,84, € 460,36 e € 12 282,40, incorretamente refletidas em acréscimos de custos (pois os respetivos documentos de despesas foram emitidos, pelos credores, antes do final de cada exercício, pelo que, nessas datas, já consubstanciam dívida municipal);
- ✓ **Retificação** dos registos efetuados incorretamente, pela Autarquia, em 2013 relativamente, por um lado, ao pagamento de uma prestação de um EMLP ao BPI (amortização e juros), que se vence apenas em janeiro de 2014, numa conta de fornecedores (no montante de € 12 918), e, por outro lado, à prestação do empréstimo do PAEL⁹ relativa ao mês de novembro do referido ano (€ 80 933,95 de amortização e € 21 892,57 de juros¹⁰), que foi efetuada por, respetivamente, € 76 116,23 e € 26 710,29.

Anexos, a fls. 13 a 17

Dos referidos eventos resultou, em 2013, um **aumento, pouco significativo, do passivo exigível** em termos absolutos e relativos (**m€ 7,5**, que representa apenas **1%** da dívida total reconhecida contabilisticamente).

A Autarquia refere, no contraditório, essencialmente, que “ (...) já se encontram a ser analisadas pelo MP e pelo Revisor Oficial de Contas, de forma a proceder às regularizações consideradas necessárias.”

Anexos, a fls. 57

Refira-se, por fim, que o **MP reconheceu contabilisticamente, ainda em 2014**, a dívida relativa à

⁸ Refira-se que a “ participação ” da Autarquia na entidade “ AREAC ” apenas respeita a 2012 e 2013.

⁹ Programa de Apoio à Economia Local, aprovado pela Lei n.º 43/2012, de 28/08, e regulamentado pela Portaria n.º 281-A/2012, de 14/09.

¹⁰ Conforme o extrato enviado pela DGTF. Realce-se que o montante global não é alterado, mas sim o valor correspondente a cada uma das componentes da prestação (amortização e juros).

subscrição das unidades de participação no **Fundo de Apoio Municipal (FAM)**¹¹, no valor de € 318 939,51, que, todavia, foi integralmente apresentada no balanço no médio/longo prazos (MLP), quando o valor a pagar em 2015 (€ 45 563) deveria ter sido evidenciado no CP.

Desta forma, considerámos, em 2014, para efeitos de análise à dívida municipal e à situação financeira do MP, o referido montante como dívida de CP.

2.1.1.2. Para além disso, atento o disposto no Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL¹²), constataram-se **outras insuficiências**, com repercussões **ao nível da qualidade e fiabilidade da informação económico-financeira** elaborada pelo MP, em especial, **a que respeita à inexistência de contabilidade de custos**.

O MP afirma, no contraditório, que “ (...) já se encontra a desenvolver esforços para a sua implementação, nomeadamente com a contratação de uma prestação de serviços externa para o efeito, dado não haver disponibilidade de recursos humanos e técnicos do município. ”

Anexos, a fls. 57

2.1.1.3. Em síntese, a **análise realizada revela** que, no período abordado, **os balanços do MP refletiam, com significativa fiabilidade, a sua situação financeira nas rubricas do passivo exigível**, dado que as correções efetuadas, designadamente quanto a 2013, não são materialmente relevantes em termos absolutos (m€ 7,5) e têm um peso reduzido na respetiva dívida total reconhecida contabilisticamente (1%), sendo, no entanto, de referir a **inexistência**, legalmente obrigatória, **de contabilidade de custos**.

2.1.2. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS

2.1.2.1. No **triénio 2011/2013**, as componentes dos balanços, incluindo as correções da IGF¹³, apresentaram os seguintes valores e evolução:

Figura 2 – Evolução das componentes do balanço

Lix euro

DESCRIÇÃO	2011	2012	2013	VARIÇÃO NO TRIÉNIO		2014	VARIÇÃO 2013/2014	
				Montante	%		Montante	%
ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS	504 521,79	707 171,64	830 835,23	272 313,44	+6%	817 785,53	- 19 049,70	-2%
RESTANTE ATIVO	44 542 391,57	41 886 845,19	39 114 711,66	- 5 427 679,91	-12%	36 331 151,03	- 2 783 560,63	-7%
ATIVO TOTAL	45 106 913,36	42 654 016,83	39 951 546,89	- 5 155 366,47	-11%	37 148 936,56	- 2 802 610,33	-7%
DÍVIDAS A TERCEIROS	8 475 467,78	7 083 673,83	6 220 476,60	- 2 254 991,18	-27%	5 852 531,60	- 367 945,00	-6%
PROVISÕES	-	-	-	-	-	-	-	-
ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS	8 437 128,22	8 724 819,06	8 834 280,83	397 152,61	5%	8 903 977,77	69 696,94	1%
PASSIVO TOTAL	16 912 596,00	15 808 492,89	15 054 757,43	- 1 857 838,57	-11%	14 756 509,37	- 298 248,06	-2%
PATRIMÓNIO	40 076 770,99	40 076 770,99	40 076 770,99	0,00	0%	40 081 098,56	4 327,57	0,01%
RESTANTES FUND. PRÓPRIOS	- 11 882 453,63	- 13 231 247,05	- 15 179 981,53	- 3 297 527,90	28%	- 17 688 671,37	- 2 508 689,84	17%
FUND. PRÓPRIOS TOTAIS	28 194 317,36	26 845 523,94	24 896 789,46	- 3 297 527,90	-12%	22 392 427,19	- 2 504 362,27	-10%

Fonte: Balanços e auditoria da IGF.

Anexos, a fls. 18 a 20

¹¹ Aprovado pela Lei n.º 53/2014, de 25/08. A realização das unidades de participação, de acordo com o previsto no art. 19.º, n.º 1, do indicado diploma, deverá ser efetuada, pelos municípios, em 7 anos.

¹² Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22/02.

¹³ Cfr. item 2.1.1.1..

Assim, entre 2011/2013, o **ativo** e os **fundos próprios** apresentaram uma **evolução negativa**, ao **contrário do que se verificou** com o **passivo**, mantendo-se esta **tendência** entre 2013/2014.

No quadriénio em análise, o **grau de dependência de capitais alheios exigíveis** ¹⁴ para financiamento do **ativo diminuiu** (de 19% para 16%), o **mesmo acontecendo com os fundos próprios** (de 63% para 60%), tendo, por contrapartida, crescido o correspondente peso dos acréscimos e diferimentos (de 19% para 22%).

2.2. ORÇAMENTO, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA

2.2.1. PREVISÃO E EXECUÇÃO ORÇAMENTAL

2.2.1.1. No **quadriénio de 2011/2014**, as receitas previstas/cobradas e as despesas previstas/pagas apresentaram os **valores** e a **evolução** seguintes:

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

Un: Euro

RUBRICAS	PREVISÃO / EXECUÇÃO (valores absolutos)								PREVISÃO / EXECUÇÃO (%)				VARIÇÃO DA EXECUÇÃO NO QUADRIÉNIO	
	2011		2012		2013		2014		2011	2012	2013	2014	(%)	(pp)
	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO						
1 - Saldo inicial	31 995	31 995	11 132	11 132	13 104	13 104	64 136	64 136	100%	100%	100%	100%	100%	0 pp
2 - Repos. não abat. nos pagam.	0	0	0	0	1 400	1 400	35	0					---	0 pp
3 - Receita Corrente	6 603 212	4 424 683	6 507 813	4 650 269	6 813 931	5 037 431	6 836 088	5 441 849	67%	71%	74%	80%		13 pp
4 - Despesa Corrente	6 982 585	4 422 209	6 696 598	5 005 145	6 592 012	4 946 175	6 173 747	4 699 641	63%	75%	75%	76%	6%	13 pp
5 - Receita de Capital	9 519 891	4 372 080	7 109 387	4 311 663	4 410 768	2 170 426	3 188 786	810 214	46%	61%	49%	25%	-81%	- 21 pp
6 - Despesa de Capital	9 168 013	4 395 418	6 931 734	3 954 809	4 644 397	2 212 064	3 915 290	1 556 184	48%	57%	48%	40%	-65%	- 8 pp
7 - Receita Total (1+2+3+5)	16 155 098	8 828 758	13 628 332	8 973 063	11 239 208	7 222 366	10 089 037	6 316 190	55%	66%	64%	63%	-28%	8 pp
8 - Despesa Total (4+6)	16 150 598	8 817 627	13 628 332	8 959 954	11 236 409	7 158 238	10 089 037	6 255 825	55%	66%	64%	62%	-29%	7 pp

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

Anexos, a fls. 21 a 23

A **receita total disponível** (incluindo o saldo orçamental transitado da gerência anterior) teve, no período referido, uma **diminuição muito acentuada** (cerca **M€ 2,5** e **28%**), passando para **M€ 6,3** ¹⁵, tendo ocorrido também, naturalmente, uma redução equivalente na despesa municipal paga (29%).

Em 2012 e 2013 ¹⁶, **aquelas receitas incluíam a arrecadação de empréstimos** (receitas não efetivas), no montante de, respetivamente, **M€ 1,9** e **m€ 624**, sem os quais a receita total disponível nesses exercícios seria de **M€ 7,1** e **M€ 6,6**.

Anexos, a fls. 21

Dessas **receitas salientamos a arrecadação**, naqueles anos, da primeira e segunda tranches do **capital do EMLP do PAEL**, nos montantes, respetivamente, de M€ 1,6 e m€ 624 (total de **€ 2 243 055**) ¹⁷, **decorrendo, necessariamente, desse evento**, nesses exercícios e nos seguintes, **a melhoria dos resultados dos indicadores que têm como variável as “ outras dívidas a terceiros ”** ¹⁸, sem que de tal facto se possa

¹⁴ Passivo total menos acréscimos e diferimentos.

¹⁵ Destacando-se, neste âmbito, o comportamento da rubrica de transferências de capital relativas a verbas recebidas da “ Participação comunitária em projetos cofinanciados ” (que passou de M€ 2,6 para m€ 762).

¹⁶ Em 2011 e 2014, não houve utilização de receitas provenientes da arrecadação de EMLP.

¹⁷ Arrecadadas em 27/12/2012 (€ 1 619 469,50) e 30/08/2013 (€ 623 585,35).

¹⁸ Como 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.

imediatamente concluir que ocorreu uma evolução positiva ao nível da gestão orçamental do Município.

2.2.1.2. Entre 2011/2014, o grau de execução orçamental da receita total disponível apresentou resultados crescentes (de 55% para 63%), mas sistematicamente muito reduzidos, para o que concorreu, sobretudo, a componente de receitas de capital (46%, 61%, 49% e 25%).

Assim, nesse período, face aos valores previstos não foram arrecadadas receitas globais de, respetivamente, M€ 7,3, M€ 4,7, M€ 4 e M€ 3,8, resultando esta situação, quanto às receitas de capital, essencialmente, das seguintes rubricas:

- ✓ “ 09 - Venda de bens de investimento ”, com verbas não executadas de, respetivamente, M€ 2, M€ 2,1, m€ 907 e m€ 311, que contribuíram em 28%, 44%, 23% e 8% para o desvio total;
- ✓ “ 10 - Transferências de capital ”, com verbas não executadas de, respetivamente, M€ 3,1, M€ 2,6, M€ 1,2 e M€ 2, que correspondem a 42%, 57%, 30% e 49% do desvio total.

Anexos, a fls. 21

Existiu, assim, em todos os anos analisados, uma prática reiterada de relevante empolamento na previsão das receitas orçamentais, com reduzidos índices de execução em termos globais e, especialmente, na vertente de capital, o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL.

A Autarquia, no contraditório, justifica a situação descrita, referindo, entre outros aspetos, que esta decorre, em especial, do recurso a financiamento comunitário e que “ (...) em 2015, o grau de execução do orçamento da receita cifrou-se em 85%. A receita corrente arrecadada foi de 90% e a receita de capital arrecadada foi de 71%. ”.

Anexos, a fls. 57 e 58

2.2.1.3. Os desvios verificados, entre 2011/2014, na execução da receita orçamental face ao previsto permitiam, em matéria de realização das despesas, a seguinte situação:

Figura 4 – Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível

Un: Euro

RUBRICAS	EXERCÍCIOS				% DE COBERTURA DA DESPESA PREVISTA (€2)*100			
	2011	2012	2013	2014	2011	2012	2013	2014
1 - Receita total efetivamente disponível	8 828 758	8 973 063	7 222 366	6 316 190	55%	66%	64%	63%
2 - Despesa orçamental prevista	16 150 598	13 628 332	11 236 409	10 089 037				
Diferença (1-2)	- 7 321 840	- 4 655 268	- 4 014 043	- 3 772 846				

Fonte: Orçamentos finais e mapas de fluxos de caixa.

Anexos, a fls. 21

A Autarquia, no quadriénio em análise, através do mencionado empolamento na previsão das receitas orçamentais, criou, artificialmente, a possibilidade formal de realização e/ou existência de despesas de um elevado montante para o pagamento das quais não existiam, de facto, disponibilidades financeiras suficientes¹⁹, potenciando, assim, uma gestão orçamental desequilibrada.

Tal risco, apesar de ter decrescido no período analisado (de M€ 7,3 para M€ 3,8), ainda que, em

¹⁹ Ainda que seja de referir que a assunção de compromissos para a realização da despesa também está condicionada pela existência de fundos disponíveis (cfr., designadamente, o art. 5º, n.º 1, da Lei n.º 8/2012, de 21/02).

grande medida, por força da utilização do capital dos EMLP do PAEL (M€ 2,24), manteve-se, no final de 2014, num valor materialmente relevante em termos absolutos, correspondendo a cerca de 60% da receita efetivamente disponível.

A situação descrita não pode ser justificada apenas pelas dívidas de natureza administrativa/comercial de curto prazo (CP) transitadas de anos anteriores, já que, de acordo com a informação financeira do MP ²⁰, importavam, no início de cada exercício, respetivamente, em M€ 4,9, M€ 4,3, M€ 1,5 e m€ 766.

Anexos, a fls. 18

De facto, através da referida **sobreavaliação das receitas**, foi criada a **possibilidade de realizar**, nos anos de 2011/2014, “ **nova despesa** ” nos montantes de, respetivamente, M€ 2,4, m€ 314, M€ 2,5 e M€ 3 ²¹, relativamente aos quais não existia uma efetiva capacidade de pagamento.

2.2.1.4. O MP não cumpriu, em 2012, o princípio orçamental do equilíbrio corrente ²², pois a despesa corrente paga excedeu a correspondente receita cobrada em € 354 876 ²³.

Esta situação, que é suscetível, em abstrato, de gerar responsabilidade financeira sancionatória, nos termos da alínea b), n.º 1, art.º 65.º da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto (LOPTC ²⁴), resulta da arrecadação e utilização, naquele exercício, da primeira tranche do EMLP do PAEL (M€ 1,6), cuja receita é classificada como de capital, mas que foi utilizada, legalmente, também no pagamento de despesas correntes.

De qualquer modo, atendendo a que o Tribunal de Contas (TC) ²⁵, no exercício das suas competências em sede de verificação dos documentos de prestação de contas, está na posse de todos os elementos que espelham a situação descrita e que permitem a sua apreciação e eventual valorização em sede de responsabilidade financeira, não se justifica a realização de qualquer outra diligência sobre esta matéria.

2.2.1.5. No que concerne à verificação do cumprimento do princípio do equilíbrio orçamental numa perspetiva substancial ²⁶, os resultados apurados foram os seguintes:

Figura 5 – Equilíbrio orçamental em sentido substancial

Ano	EXECUÇÃO	
	Autónoma do Ano	Global no Ano
2011	106,55%	67,10%
2012	145,34%	85,40%
2013	113,04%	91,14%
2014	101,40%	91,12%

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 1 a 12 (metodologia) e 24 (em especial, colunas 9 e 10)

²⁰ Total das outras dívidas a terceiros de CP (constante do balanço) deduzido dos montantes relativos à locação financeira e às operações de tesouraria.

²¹ Diferença entre a “ despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível ” e o montante de “ outras dívidas a terceiros ”.

²² Previsto na alínea e) do ponto 3.1.1. do POCAL.

²³ A taxa de cobertura da despesa corrente pela receita da mesma natureza foi de 93%.

²⁴ Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas.

²⁵ Entidade responsável pela efetivação de eventuais responsabilidades financeiras sancionatórias.

²⁶ Isto é, entrando também em consideração, entre outros aspetos, com a receita disponível e com a despesa realizada e faturada, mas ainda não paga (cfr. alínea b) do ponto 1.2. do anexo da “ metodologia ”), ainda que, em 2014, sem considerar a totalidade da dívida (de CP e MLP) relativa ao FAM.

O MP cumpriu o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial no que respeita à execução autónoma do ano, mas, atendendo à execução global, violou-o em todos os exercícios, tendo-se, ainda assim, verificado, entre 2011/2014, uma evolução positiva, ainda que insuficiente, nesta matéria, que, no entanto, não pode ser dissociada e resulta essencialmente da arrecadação e utilização do capital do EMLP do PAEL (M€ 2,24).

O risco potencial, a que aludimos anteriormente, acabou por se concretizar numa gestão orçamental desequilibrada, materializada na realização e/ou existência de despesas muito acima da real capacidade financeira do MP para fazer face, atempadamente, aos compromissos assumidos.

O MP afirma, no contraditório, que “ (...) nos últimos anos tem efectuado uma execução mais prudente dos orçamentos anuais, e tem efectuado um controlo mais rigoroso e contínuo dos níveis de execução orçamental. (...) No ano de 2015 verifica-se (...) que o equilíbrio orçamental substancial na execução autónoma do ano foi de 102,79% e na execução global do ano foi de 94,56%. ”

Anexos, a fls. 58

2.2.1.6. Entre 2011/2014, a relação entre as disponibilidades orçamentais e o valor de algumas despesas obrigatórias e de compromissos já assumidos²⁷, foi a seguinte:

Figura 6 - Vinculação orçamental

Un: euro

DESCRIÇÃO	EXECUÇÃO			
	2011	2012	2013	2014
1 - Despesas com pessoal	2 036 481	1 908 785	1 941 754	1 921 622
2 - Encargos relativos à dívida financeira (amort. e juros)	528 008	576 942	770 615	673 149
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitada do ano anterior	4 902 190	4 340 934	1 547 082	766 380
4 - Compromissos já assumidos no final do exercício anterior e ainda não faturados	1 602 221	1 414 565	1 066 220	462 272
5 - Compromissos já assumidos para o exercício no final do anterior (contas 04 e 05)	1 725 437	1 288 840	997 142	1 845 001
6 - TOTAL (1+2+3+4+5)	10 785 347	9 530 067	7 222 814	5 668 424
7 - DISPONIBILIDADES ORÇAMENTAIS	8 828 758	8 973 063	7 222 366	6 316 190
8 - DIFERENÇA (7-6)	- 1 956 588	- 557 003	- 448	647 766
9 - PERCENTAGEM DA RECEITA NÃO VINCULADA (8/7*100)	-22,2	-6,2	0,0	10,3

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 18 e 21

No início de cada ano, o montante global das receitas orçamentais estava total ou substancialmente comprometido face apenas a um elenco²⁸ de despesas certas, que, em regra, se repetem em todos os exercícios e apresentam um elevado grau de inflexibilidade.

Tal situação revela uma total (2011/2013) ou acentuada (2014) rigidez da despesa orçamental, de que decorre, atendendo ao nível das receitas orçamentais, a eliminação ou uma significativa redução da margem de atuação em sede da gestão financeira, designadamente para fazer face às demais despesas municipais que, à partida, não se encontravam já “ vinculadas ”.

²⁷ Cfr. alínea b) do ponto 1.2. do anexo da “metodologia”, a fls. 1 a 12.

²⁸ Nesta análise não foi considerado todo o tipo de despesa municipal com as características descritas, pelo que, se tais grandezas fossem tidas em conta, a situação ainda seria mais negativa.

Aliás, se **o MP não tivesse empolado**, entre 2011/2013 (a situação em 2014 melhorou ligeiramente), a **previsão das receitas orçamentais, não estaria em condições de elaborar orçamentos que cumprissem, formalmente, o princípio do equilíbrio**, pois não existiam, de facto, receitas suficientes que permitissem sequer a previsão das referidas despesas e dos compromissos já assumidos anteriormente.

O MP, no contraditório, refere que “ (...) *tem vindo a desenvolver um significativo esforço tendo em vista a redução das despesas municipais que apresentam elevada rigidez(...). No ano de 2015, a percentagem de receita não vinculada já apresenta o valor de 22,3%.* ”.

Anexos, a fls. 58

2.2.1.7. A análise, através de um conjunto de indicadores, à execução orçamental do MP, reportada ao período de 2011/2013, permite afirmar ainda que:

- ✓ Aumentou ligeiramente a taxa de cobertura da despesa total paga pela receita total disponível (de 100% para 101%);
- ✓ As despesas orçamentais foram pagas, de forma preponderante, com verbas provenientes dos fundos municipais (de 45% para 52%), ainda que as receitas próprias também representem uma fonte de financiamento significativa (entre 21% e 24%);
- ✓ Decresceu o peso dos compromissos assumidos para o exercício nas despesas realizadas e faturadas (de 111% para 106%) e aumentou o da despesa total paga naqueles compromissos (de 61% para 85%).

Anexos, a fls. 25 e 26 (indicadores 1 a 24 em especial, 1, 7, 8, 17 e 18)

2.2.1.8. Em síntese, entre 2011/2014, a **Autarquia**, na sequência do empolamento sistemático da previsão das receitas orçamentais, **não manteve**, tendo em conta o princípio da universalidade, **uma gestão orçamental prudente e equilibrada, uma vez que não adequou o nível de realização e/ou existência da despesa** (e não apenas o seu pagamento) **à real cobrança da receita** (e não à sua mera previsão orçamental).

Consequentemente, não obstante a arrecadação e utilização, em 2012/2013, de um EMLP ao abrigo do PAEL (com a transformação de um levado montante de dívida de CP - M€ 2,24 – em financeira de MLP), **não tem existido disponibilidade financeira suficiente para fazer face tempestivamente aos compromissos de CP assumidos perante entidades terceiras**, situação que, aliás, é confirmada pelos resultados dos indicadores de equilíbrio em sentido substancial e de vinculação orçamental.

Da prática descrita decorre que **os documentos previsionais não refletem a real expectativa da execução orçamental do MP**, não podendo, por isso, constituir um eficaz instrumento de gestão, nem servir de base a uma análise rigorosa da eficácia da sua execução pelos órgãos autárquicos²⁹.

²⁹ Ora, a elaboração, pelos municípios, de orçamentos transparentes e com previsões rigorosas e fundamentadas, independentemente de se tratar ou não de rubricas de receita para as quais existe regra previsional no POCAL, constitui um dos pressupostos para uma gestão financeira equilibrada e sustentável, designadamente em termos da manutenção de níveis de dívida administrativa/comercial materialmente pouco relevantes e adequados ao quadro financeiro do ente público local (ou, noutros termos, que preveja dotações orçamentais que permitam a realização de despesas, cujo pagamento atempado seja comportável com as disponibilidades financeiras existentes na Autarquia).

2.2.2. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIÇÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA

2.2.2.1.A dívida global do MP de operações orçamentais (OO), incluindo as correções efetuadas pela IGF (cfr. item 2.1.1.1.), importava, no final de 2011/2014, nos seguintes montantes:

Figura 7 – Composição e evolução da dívida municipal (corrigida pela IGF)

DESCRICÇÃO	PRESTAÇÃO DE CONTAS E CORREÇÕES DA IGF				VARIACÃO				
					MONTANTE		TAXA		
	2011	2012	2013	2014	2011 / 2013	2011 / 2014	2011 / 2013	2011 / 2014	
Dívida Financeira	- EMLP	3 705 163	5 355 204	5 205 063	4 634 100	1 410 700	630 237	37,2%	23,1%
	- ECP	0	0	0	0	0	0	-	-
	- Locação financeira	125 466	77 855	41 109	24 194	- 84 356	- 101 272	-67,2%	-80,7%
	Subtotal	3 920 629	5 333 149	5 247 061	4 658 594	1 326 433	737 965	33,8%	18,8%
Outras dívidas a terceiros	FAM	- MLP			273 377		273 377		
		- CP			45 563		45 563		
		Subtotal				318 940		318 940	
	Outras	- MLP	0	0	0	0	0	-	-
		- CP	4 340 934	1 547 082	766 380	676 009	- 3 574 554	- 3 664 924	-82,3%
Subtotal	4 340 934	1 547 082	766 380	676 009	- 3 574 554	- 3 664 924	-82,3%	-84,4%	
Subtotal	4 340 934	1 547 082	766 380	994 949	- 3 574 554	- 3 345 985	-82,3%	-77,1%	
Total geral	8 261 563	6 880 231	6 013 441	5 653 543	- 2 248 121	- 2 608 020	-27,2%	-31,6%	
Total parcial (exceto FAM)	8 261 563	6 880 231	6 013 441	5 334 603	- 2 248 121	- 2 926 959	-27,2%	-35,4%	

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 27

Entre 2011/2014, a **dívida municipal decresceu significativamente (M€ 2,6 e 32%)**, passando para **M€ 5,7**, evolução que decorreu, de forma conjugada, da diminuição das “ outras dívidas a terceiros ” (M€ 3,3 e 77%), não obstante o reconhecimento, em 2014, da relativa à participação no FAM (m€ 319), e do aumento da dívida financeira (m€ 738 e 19%).

Realce-se que, no período abrangido pela análise (mais exatamente em 2012/2013), ocorreu uma alteração significativa da estrutura e exigibilidade da dívida municipal na sequência da arrecadação do capital do EMLP do PAEL (M€ 2,24) e da sua aplicação nas finalidades legalmente previstas, com as consequências idênticas, neste contexto, às referidas na parte final do item 2.2.1.1. ³⁰.

De qualquer modo, o **período de recuperação da dívida total do MP** ³¹ passou, entre 2011/2013, de:

- ✓ **18 para 13 meses**, considerando as receitas próprias regulares;
- ✓ **28 para 22 meses**, caso se expurgue do valor daquelas receitas as despesas rígidas e vinculadas.

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

Nos indicados exercícios, **a respetiva receita disponível era sempre suficiente para solver toda a dívida municipal** ³², ainda que não se considere a receita relativa a passivos financeiros (as taxas de cobertura passaram, no período referido, de 107% para 110%).

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

³⁰ A melhoria e o agravamento dos resultados dos indicadores que têm como variáveis, respetivamente, as dívidas de CP e de MLP, como sejam, no contexto deste item, os relacionados com a evolução da situação financeira de CP, a relação entre o saldo real de operações orçamentais e o cálculo do prazo médio de pagamento, pois os montantes que passam para a dívida de MLP deixam de influenciar o resultado destes indicadores.

³¹ Resulta da estimativa do número de anos em que a Autarquia é capaz de pagar as suas dívidas com base num conjunto de receitas próprias regulares, abatidas ou não de algumas despesas rígidas e vinculadas (pessoal, serviço da dívida de EMLP e locação financeira), admitindo alguma estabilidade nas grandezas consideradas.

³² Não se desconhece, no entanto, que parte da dívida referida tem a natureza de médio e longo prazo.

Por sua vez, a **dívida municipal “per capita”**, naquele triénio, também **decreceu** de € 1 381 para € 1 005, evidenciando, ainda assim, um valor considerável.

Anexos, a fls. 26 (indicador 25)

Refira-se, por fim, entre 2011/2014, a **materialidade e o peso da dívida de MLP** (que, nos três primeiros anos, apenas integrava dívida financeira e, em 2014, também a relativa ao FAM) **na dívida total**, tendo, inclusivamente, o último, aumentado significativamente (de 46% para 87%).

Acresce que da comparação, no quadriénio de 2011/2014, entre os compromissos assumidos em cada ano e a soma das despesas pagas com o montante das outras dívidas a terceiros de CP (em 2014, excluindo a dívida do FAM), resultava a seguinte situação:

Figura 8 – Compromissos assumidos / despesas faturadas (ou equivalente)

Un: euro

DESCRIÇÃO	2011	2012	2013	2014
1 - Compromissos totais assumidos para o exercício	14 573 126	12 473 256	8 386 891	8 023 090
2 - Despesas totais pagas	8 817 627	8 959 954	7 158 238	6 255 825
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitadas (exceto OT)	4 340 934	1 547 082	766 380	676 009
Diferença [1-(2+3)]	1 414 565	1 966 220	462 273	1 091 255

Anexos, a fls. 26 (indicadores orçamentais 17 e 18) e 27

O **valor dos compromissos já assumidos e ainda não faturados importava**, no final de 2014, **num valor relevante (M€ 1,1)**, ainda que, respetivamente, inferior e bastante superior aos de 2011 e 2013, que iria agravar, num futuro próximo, a despesa e, eventualmente, a dívida do MP³³.

Em síntese, a **dívida global do MP**, apesar de ter diminuído significativamente entre 2011/2014, continuava a importar, no final do último exercício, num **valor materialmente relevante atendendo ao seu quadro financeiro**, nomeadamente às receitas orçamentais, e apresentava uma **estrutura que se repercute e é suscetível de condicionar a gestão orçamental de exercícios futuros**.

A Autarquia refere, no contraditório, que “ (...) *tem vindo a implementar algumas medidas, quer do lado da receita, quer do lado da despesa, tendo em vista o restabelecimento do equilíbrio financeiro. (...). Além disso, o Município tem diminuído os meios e as dotações afectas a algumas áreas de actividade tendo em vista a redução estrutural da despesa municipal.* ”

Anexos, a fls. 59

2.2.2.2. O stock da dívida de EMLP ascendia, no final de 2011/2014, respetivamente a **€ 3 795 162, € 5 255 294, € 5 205 952 e € 4 634 400**, o que traduz um **acrécimo**, no período em análise, **de m€ 839 (22%)**, decorrendo, no final do último exercício, da execução de 15 contratos, sendo o mais recente de 16/11/2012 (no âmbito do PAEL).

Anexos, a fls. 27

O correspondente **serviço da dívida** (amortizações e juros) **também teve um significativo acréscimo** naquele quadriénio, pois passou de **€ 454 862 para € 652 245**.

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

³³ Atendendo a que, segundo o ponto 2.6.1. do POCAL, o registo do compromisso é efetuado na sequência da assunção, face a terceiros, da responsabilidade de realizar determinada despesa, ou seja, os compromissos assumidos já vinculam o MP perante terceiros.

Refira-se que, no final de 2014, existia apenas um EMLP (com um capital em dívida de m€ 129) que ainda se encontrava em período de carência (não tendo, por isso, originado, até àquela data, qualquer pagamento a título de amortização), pelo que o **serviço da dívida desta natureza**, a manter-se o atual quadro de contratos deste tipo, **não deverá crescer**, de forma significativa, **nos próximos anos**.

O MP, no contraditório, refere que o aumento da dívida de EMLP ficou a dever-se ao PAEL, salientando, ainda, que efetuou “ (...) em 2015, a amortização extraordinária de empréstimos bancários no montante de 239.065,22€ ” e que “ (...) a dívida municipal de operações orçamentais tem decrescido significativamente, fixando-se, em 2015, em 4.561.178,96€. ”.

Anexos, a fls. 59

2.2.2.3. Quanto a **empréstimos de curto prazo (ECP)**, o **MP não tinha qualquer stock de dívida desta natureza** no final de 2011/2014, nem celebrou, em nenhum desses anos, qualquer contrato deste tipo.

2.2.2.4. Por seu turno, a dívida resultante de **contratos de locação financeira importava, entre 2011/2014, em montantes decrescentes e materialmente pouco relevantes** em termos absolutos (respetivamente, **€ 125 466, € 77 855, € 41 109 e € 21 194**), tendo, de igual modo, diminuído o respetivo **serviço da dívida** (amortizações e juros), que passou de **€ 73 145 para € 20 903**.

Anexos, a fls. 27 e 28

2.2.2.5. A componente de “ **outras dívidas a terceiros** ” (dívida administrativa ou comercial) **de operações orçamentais (OO) diminuiu, entre 2011/2014, de forma significativa (M€ 3,3 e 77%)**, importando, no final do último ano (incluindo a relativa à participação no FAM), em **€ 994 949**, ainda que tal evolução positiva tenha decorrido, maioritariamente, da arrecadação e utilização do EMLP do PAEL (M€ 2,24).

Anexos, a fls. 27

O **peso dessa dívida**, com natureza originária de CP (excluindo, por isso, a dívida do FAM), **na despesa total realizada pela Autarquia** também decresceu (de 33% para 10%).

Anexos, a fls. 26 (indicador 20)

O MP, no contraditório, afirma que “ *Com a adesão do MP ao PAEL as “outras dívidas a terceiros” diminuiram significativamente. Esta diminuição foi prosseguida no exercício de 2015, fixando-se em 739.253,17€ (valor que inclui a dívida do FAM no montante de 273.376,51€).* ”.

Anexos, a fls. 59

2.2.2.5.1. A evolução da relação entre o **saldo final de operações orçamentais e as outras dívidas a terceiros** (originariamente de CP, excluindo, assim, a dívida relativa ao FAM), foi a seguinte:

Figura 9 – Saldos reais de operações orçamentais

Un: euro

DESCRIÇÃO	2011	2012	2013	2014
1 - Saldo final de operações orçamentais	11 132	13 109	64 128	60 365
2 - Outras dívidas a terceiros originariamente de CP (exceto OT)	4 340 934	1 547 082	766 380	676 009
Diferença (1-2)	- 4 329 802	- 1 533 973	- 702 252	- 615 645

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 21, 27 e 26 (indicador 19)

Entre 2011/2014, o MP apresentou **sistemáticos e relevantes** (ainda que decrescentes) **saldos reais negativos de operações orçamentais**, o que evidencia e confirma a falta de capacidade para fazer face, atempadamente, ao pagamento das “outras dívidas a terceiros” originariamente de CP, sendo ainda de salientar que a situação seria muito mais negativa caso não tivesse recorrido ao EMLP do PAEL (M€ 2,24).

De facto, **se esta operação não tivesse sido concretizada**, os saldos orçamentais negativos seriam ainda mais relevantes³⁴ e, conseqüentemente, **a situação financeira do MP numa perspetiva de CP muito mais desequilibrada em qualquer um dos exercícios analisados**.

Da situação descrita resulta a **oneração indevida dos orçamentos futuros**, com a transferência de dívida assumida que devia ser paga por um dado orçamento anual para os orçamentos subsequentes.

A Autarquia, no contraditório, refere que “ *A situação financeira de curto prazo continua a apresentar saldos reais negativos de operações orçamentais, que, em 2015, ascendiam a 415.964,86€, continuando uma trajectória decrescente.* ”

Anexos, a fls. 59

2.2.2.5.2. No triénio de 2011/2013, os prazos médios de pagamento (**PMP**) a **terceiros**, segundo os indicadores adotados pela IGF³⁵, evoluíram da seguinte forma:

Figura 10 – Prazo médio de pagamento a terceiros

INDICADORES	2011	2012	2013	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Prazo médio de pagamento	224	99	45	-179
Prazo médio de pagamento (incluindo aquisições em leasing)	227	104	48	-179
Prazo médio de pagamento de imobilizado	92	83	38	-53

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 20 (indicadores 4 a 6)

Por sua vez, de acordo com a fórmula prevista na **RCM n.º 34/2008**, o **PMP a fornecedores**, entre 2011/2014, era, segundo a Direção-Geral das Autarquias Locais (DGAL)³⁶, de **87, 154, 77 e 65 dias**.

Assim, o **PMP a terceiros e a fornecedores** tem vindo a decrescer e apresenta, respetivamente em 2013 e 2014, **resultados dentro ou próximos dos parâmetros legalmente previstos**³⁷, sendo, no

³⁴ Pois, através do recurso a estes Programas foi transformado um elevado montante de “outras dívidas a terceiros” originariamente de CP em dívida financeira de MLP, que, por isso, deixou de ser considerado neste indicador.

³⁵ A IGF efetua o apuramento do PMP a terceiros (e não apenas a fornecedores/empregados) com base numa metodologia e num âmbito distintos dos que decorrem da Resolução de Conselho de Ministros (RCM) n.º 34/2008, publicada no Diário da República (DR), 1ª Série, de 22/02.

³⁶ Calculado, por aquela entidade, nos termos da fórmula prevista na indicada RCM, após a alteração introduzida pelo Despacho n.º 9870/2009, de 6/04, do Ministro de Estado e das Finanças, publicado no DR, 2ª Série, de 13/04, e nos dados reportados pelos municípios. Os valores indicados correspondem aos constantes das listas publicadas pela DGAL, com base em dados extraídos do SIAL em 29/04/2013 (2011 e 2012) e 08/05/2015 (2013 e 2014).

³⁷ No Código dos Contratos Públicos (aprovado pelo DL n.º 18/2008, de 29/01, e alterado, designadamente, pela Lei n.º 3/2010, de 27/04) prevê-se, nos seus arts. 299º e 299º-A, um prazo geral de pagamento de 30 dias, que pode ser dilatado para 60 dias por acordo entre as partes, com base em motivos atendíveis e justificados face às circunstâncias concretas (cfr., também, sobre esta matéria o disposto no DL n.º 62/2013, de 10/05).

entanto, de realçar que essa evolução positiva decorre, essencialmente, do recurso ao EMLP do PAEL. O MP, no contraditório, refere que “ O prazo médio de pagamentos a fornecedores em 31/12/2015 foi de 49 dias diminuindo 16 dias relativamente a 31/12/2014. ”.

Anexos, a fls. 59

2.2.2.5.3. Por fim, os resultados dos **indicadores de liquidez**³⁸ são os seguintes:

Figura 11 – Indicadores de liquidez

INDICADORES	2011	2012	2013	2014	VARIACÃO (pp)	
					2011/2013	2011/2014
Liquidez geral	21%	35%	54%	58%	32,88	36,48
Liquidez reduzida	21%	33%	52%	56%	31,14	35,34
Liquidez imediata	5%	12%	27%	29%	21,92	24,03

Fonte: Balanços e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 20 (indicadores 1 a 3)

Os **rácios de liquidez**, não obstante a melhoria ocorrida entre 2011/2014, evidenciam, em todos os anos, **resultados bem distantes dos parâmetros apontados como referência** para uma **situação de equilíbrio financeiro de CP, mostrando-se sistematicamente desrespeitada a regra do equilíbrio financeiro mínimo**³⁹, apesar da já referida transformação, através de recurso ao PAEL, de um significativo montante (M€ 2,24) de dívida administrativa/comercial em dívida financeira de MLP.

De facto, não existe, em todo o período analisado, qualquer **ajustamento entre as dívidas de CP e a correspondente liquidez do ativo**, em especial, com as disponibilidades, situação que se repercute negativamente sobre a (in)capacidade para cumprir atempadamente os compromissos dessa natureza.

O MP, no contraditório, afirma que “ *Relativamente à regra do equilíbrio mínimo continua a verificar-se uma melhoria substancial deste indicador uma vez que, em 2015, o mesmo apresenta o valor de 82%.* ”.

Anexos, a fls. 60

Os resultados apurados **não são mais do que a consequência direta da violação 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 caso tivesse sido efetuada uma gestão orçamental realmente equilibrada qualquer dos indicadores de liquidez apresentaria, nesse período, um resultado dentro dos parâmetros mínimos aceitáveis.

2.2.2.5.4. O **desequilíbrio financeiro de CP** levou a que alguns dos fornecedores e empreiteiros **liquidassem à Autarquia**, em consequência de atrasos de pagamento, **significativos juros de mora** (no montante, entre 2011/2013, de, pelo menos, **m€ 175**, dos quais foram **pagos m€ 104**).

Anexos, a fls. 29

³⁸ Que se destinam a medir a capacidade da entidade para solver atempadamente os seus compromissos de CP.

³⁹ 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 legalmente consagrado.

2.2.2.5.5. Em síntese, o **MP manteve, entre 2011/2014**, não obstante o recurso ao EMLP do PAEL e à consequente transformação de um elevado montante de dívida administrativa e/ou comercial de CP em financeira de MLP, **uma situação financeira de CP negativa e desequilibrada**.

O MP informa, neste contexto, nomeadamente, que “ (...) *tem acompanhado e efectuado um controlo rigoroso da evolução e da assunção de nova dívida de CP, de modo a conter e adequar o seu montante ao quadro financeiro da autarquia.* ”.

Anexos, a fls. 60

2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL

2.3.1. APURAMENTO

2.3.1.1. Quanto a **2013**, a **DGAL divulgou os limites legais de endividamento líquido (EL) e de empréstimos de médio e longo prazo (EMLP)** previstos na LFL e na respetiva Lei do Orçamento do Estado (LOE)^{40 e 41}.

Todavia, no âmbito da presente auditoria, e ainda que seguindo a metodologia adotada pela DGAL, a IGF efetuou correções ao EL relevante de 2011, que tiveram impacto, de acordo com o quadro legal, no apuramento do respetivo limite de **2013**, o que não se verificou quanto ao de EMLP, pelo que os parâmetros adotados para verificar o respetivo cumprimento são os que apresentamos de seguida.

Assim, **o limite de EL de 2013** é o seguinte:

Figura 12 – Limites de endividamento líquido

Un: Euro

ANO	DESCRIÇÃO	ENDIVIDAMENTO LIQUIDO		
		VALORES DE REFERÊNCIA PARA O APURAMENTO DO LIMITE ANUAL		LIMITE DO ANO
		Limite LFL	Limite da LUE_ano anterior	
2013	DGAL	5 584 768	5 437 402	5 437 402
	IGF	5 584 768	5 448 066	5 448 066

Anexos, a fls. 30 a 34

Por sua vez, o **limite de EMLP** é de **€ 4 467 814,58**.

Anexos, a fls. 35 e 36

Finalmente, a IGF apurou⁴², para **2013**, no que se refere ao **limite de empréstimos de curto prazo (ECP)** previsto na LFL⁴³, o montante de **€ 446 781**.

Anexos, a fls. 35 e 36

2.3.1.2. Quanto a **2014**, a DGAL divulgou que o **limite da dívida total de operações orçamentais (DT) previsto no RFALEI**⁴⁴ (que revogou a LFL referida) e na LOE desse ano⁴⁵ importava em **€ 7 038 962**.

⁴⁰ Art. 98º da Lei n.º 66-B/2012, de 31/12, e arts. 36º, 37º e 39º da LFL.

⁴¹ Os limites foram apurados, de acordo com a informação da DGAL, nos termos que descrevemos na metodologia da auditoria (Anexos, a fls. 1 a 12).

⁴² De acordo com a metodologia constante dos Anexos a fls. 4 e 5.

⁴³ Art. 39º, n.º 1, da LFL.

⁴⁴ Nos art.s 52º a 54º da Lei n.º 73/2013, de 3/09.

⁴⁵ Art. 97º da Lei n.º 83-C/2013, de 31/12 (LOE_2014).

2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES

2.3.2.1. De acordo com o conceito de **endividamento líquido total** previsto na LFL⁴⁶, **são suscetíveis de relevar, para os limites de endividamento de 2013, para além do Município**, uma comunidade Intermunicipal (Comunidade Intermunicipal do Pinhal Interior Norte⁴⁷) e três entidades de natureza empresarial⁴⁸ (“SICÓ FORMAÇÃO – Sociedade de Ensino Profissional, SA”, “WRC – WEB para a Região Centro, SA” e “CoimbraVita – Agência de Desenvolvimento Regional, SA”).

Anexos, a fls. 37

Todavia, no que concerne à empresa “**CoimbraVita, SA**”⁴⁹, ainda que tenham sido desenvolvidas diversas diligências pela equipa de auditoria, não foi possível obter qualquer elemento ou informação contabilística (nomeadamente, económica e financeira), pelo que **não pôde ser sequer analisada a sua eventual consideração neste contexto**.

Por sua vez, o endividamento das restantes **entidades de natureza empresarial** participadas pela Autarquia (SICÓ FORMAÇÃO, SA e WRC, SA) **apenas releva para efeitos dos respetivos limites legais caso não apresentem resultados equilibrados**, de acordo a LFL e o RJAEP⁵⁰.

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

Aplicando, **quanto a 2013, a regra de equilíbrio anual de contas**⁵¹, verificou-se que a empresa:

- ✓ “**WRC, SA**” cumpriu, de forma autónoma, a regra de equilíbrio de contas prevista no RJAEP, pelo que **não releva para os limites legais de endividamento municipal**;
- ✓ “**SICÓ FORMAÇÃO, SA**” apresentava contas desequilibradas nos termos do RJAEP⁵², mas tinha mais ativos do que passivos relevantes para o EL (ou seja, EL negativo), pelo que, por força do disposto no art. 41º, n.º 5, do referido diploma, **não releva para o limite de EL**⁵³, o mesmo não acontecendo, no entanto, no que respeita aos limites de empréstimos.

Anexos, a fls. 38 e 39

⁴⁶ Consagrado no art. 36.º, n.º 2, alíneas a) e b).

⁴⁷ Entretanto extinta, sendo parte dos municípios que a integravam (de entre os quais, o MP) integrados na Comunidade Intermunicipal da Região de Coimbra.

⁴⁸ O MP detinha ainda participações no capital das sociedades “Águas do Mondego, SA” e “ERSUC - Resíduos Sólidos do Centro, SA”, que, atento o facto de pertencerem ao setor Empresarial do Estado e de harmonia com o quadro legal vigente, foram excluídas da presente análise.

⁴⁹ Segundo informações obtidas, foi deliberado, em assembleia geral de acionistas, ocorrida em 2012, a dissolução da sociedade. A Autarquia não prestou qualquer esclarecimento adicional sobre a situação da participação nesta sociedade, tendo invocado o desconhecimento da situação.

⁵⁰ Art. 36º, n.º 2, al. b), parte final, da LFL, e o art. 40º, n.º 2 a 4, do Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais (RJAEP), aprovado pela Lei n.º 50/2012, de 31/08.

⁵¹ Prevista no art. 40.º, n.º 2, do RJAEP, sendo que se considera cumprida desde que o resultado líquido antes de impostos não se apresente negativo ou, caso isso aconteça, o município transfira para a empresa, até ao final do mês seguinte à data de encerramento das suas contas, o montante necessário à reposição do equilíbrio (cfr. art. 40.º, n.ºs 2 a 4, do RJAEP).

⁵² Não tendo sido também efetuado, em tempo útil e pelo valor correto, qualquer transferência pelo MP, na percentagem de participação, para colmatar o desequilíbrio verificado (art. 40º, n.ºs 2 a 4, do RJAEP).

⁵³ De facto, da sua consideração resultaria um benefício indevido para os Municípios que não cumprem a obrigação legal que sobre eles impende de manter os resultados das empresas em que participam equilibrados.

Face ao exposto, o **perímetro das entidades relevantes para os limites legais de endividamento de 2013 e a respetiva percentagem de imputação** são as seguintes:

Figura 13 - Entidades abrangidas pelo conceito de endividamento líquido total

IDENTIFICAÇÃO	LIMITES		IMPUTÁVEL AO MUNICÍPIO
	EMPRÉSTIMOS	ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO	
MUNICÍPIO DE PENELA	SIM	SIM	100,00%
CIMPIN - COMUNIDADE INTERMUNICIPAL DA REGIÃO DO PINHAL INTERIOR NORTE	SIM	SIM	7,14%
SICÓ FORMAÇÃO - Sociedade de Ensino Profissional, SA	SIM	NÃO	26,00%
WRC - WEB PARA A REGIÃO CENTRO, SA	NÃO	NÃO	0,18%
COIMBRA VITA - ADR, SA	Não determinado		0,37%

2.3.2.2. Quanto a **2014**, considerámos, quanto ao perímetro relevante, a informação do SIAL⁵⁴, da qual decorre que o MP reportou também endividamento das seguintes dez entidades⁵⁵: ADXTUR - Agência para o Desenvolvimento Turístico das Aldeias, Agência para o Desenvolvimento dos Castelos e Muralhas Medievais do Mondego, ANMP - Associação Nacional de Municípios Portugueses, AREAC - Agência Regional de Energia e Ambiente do Centro, Associação para a Arbitragem de Conflitos de Consumo do Distrito de Coimbra, CESAB - Centro de Estudos do Ambiente, Comunidade Intermunicipal da Região de Coimbra, DUECEIRA - Associação de Desenvolvimento do Ceira e Dueça, INOVCLUSTER - Associação do Cluster Agro - Industrial do Centro e Terras de Sicó - Associação de Desenvolvimento.

Anexos, a fls. 40

2.3.3. CONTROLO DOS LIMITES DE ENDIVIDAMENTO PREVISTOS NA LFL

2.3.3.1. Em **2013**, o comportamento do **MP face ao limite de endividamento líquido previsto na LFL e na respetiva LOE** foi o seguinte:

Figura 14 – Controlo do limite de EL

Un: Euro

LIMITE LEGAL		EL RELEVANTE EM 31/12		COMPARAÇÃO ENTRE O LIMITE E O EL RELEVANTE		% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE	
DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF
(1)	(2)	(3)	(4)	(5) = (1) - (3)	(6) = (2) - (4)	(7) = (3) / (1) * 100	(8) = (4) / (2) * 100
5 437 402	5 448 066	3 589 367	3 588 459	1 848 035	1 859 607	66%	66%

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 34 e 41 a 44

Assim, **nesse ano**, o **MP cumpriu o limite de EL**, com uma taxa de utilização de 66%.

Saliente-se que **estava legalmente excecionado deste limite** (e também do de EMLP), dívida municipal de EMLP no montante de **m€ 586** (com um peso de 11% na respetiva dívida total), pelo que os valores que estão a ser considerados nesta análise são inferiores aos reais.

⁵⁴ Consulta efetuada em 25/07/2016.

⁵⁵ Para além disso, elencou, sem indicar qualquer valor de endividamento, mais seis entidades (Anexo, a fls. 53-A).

2.3.3.2. O MP apresentou, em 2013, no que concerne ao limite de empréstimos de médio/longo prazos previstos na LFL e na respetiva LOE, a seguinte situação:

Figura 15 – Controlo do limite de EMLP

Un: Euro

ENTIDADE	LIMITE LEGAL	STOCK DE EMLP RELEVANTE		% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE EM 31/12	
		INCLUINDO FMI P PARA CONSOLIDAÇÃO FINANCEIRA	EXCLUINDO FMI P PARA CONSOLIDAÇÃO FINANCEIRA	INCLUINDO FMI P PARA CONSOLIDAÇÃO FINANCEIRA	EXCLUINDO FMI P PARA CONSOLIDAÇÃO FINANCEIRA
		(1)	(2)	(3)	(4)=(2)/(1)*100
DGAL	4 467 815	4 611 889	2 502 788	103%	56%
IGF	4 467 815	4 758 138	2 649 037	106%	59%

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 36 e 45 a 48

Assim, neste exercício, o MP ultrapassou o respetivo limite legal de EMLP, com uma percentagem de utilização de 106%.

Todavia, tal facto resulta apenas do stock da dívida de empréstimos contratados ao abrigo de mecanismos de consolidação e/ou recuperação financeira (no caso, o EMLP do PAEL)⁵⁶, facto que justifica, de harmonia com o quadro legal⁵⁷, a situação descrita.

Anexos, a fls. 46

Realce-se, ainda, que o Município já ultrapassava, no início de 2013, o correspondente limite legal de EMLP (ainda que também apenas por força de EMLP ao abrigo de mecanismos de consolidação e/ou recuperação financeiras), pelo que **estava obrigado**, nesse ano, a “ (...) **reduzir, (...), pelo menos 10% do montante que excede o seu limite de empréstimos, até que aquele limite seja cumprido.** ”^{58 e 59}.

Ora, de acordo com os valores apurados pela IGF, a **Autarquia**, entre o início e final de 2013, **reduziu o excesso de EMLP em 334%**⁶⁰, pelo que também cumpriu o referido regime legal.

Anexos, a fls. 49

⁵⁶ Cujo capital em dívida, em 31/12/2013, importava em € 2 109 100,42.

⁵⁷ Cfr. art. 4º, n.º 2, al. d), do DL n.º 38/2008, de 7/03.

⁵⁸ Cfr. art.º 39º, n.º 3, da LFL. Esta solução mantém-se no RFALEI no que concerne ao limite legal de endividamento previsto para os municípios (cfr. art. 52º, n.º 3, al. a)).

⁵⁹ A obrigação de redução do excesso é perspectivada, 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), já que 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.

⁶⁰ Para este cálculo não foi tido em consideração o stock ainda em dívida, no final de 2013, do capital do empréstimo do PAEL, relativo à segunda tranche, arrecadado durante esse exercício, pois não se justificaria e seria, aliás, contraditório, permitir, legalmente, a ultrapassagem do limite com recurso a EMLP com esta finalidade e, ao mesmo tempo, exigir, no mesmo período temporal, uma redução do excesso, que se verificava no início do ano, de, pelo menos, 10%. Assim, consideramos que, nestes casos, os referidos EMLP passam a estar incluídos, total ou parcialmente (consoante o capital é arrecadado por uma única vez ou por tranches), na obrigação de redução do excesso no(s) ano(s) seguinte(s) ao da arrecadação do capital.

2.3.3.3. A Autarquia, em 2013, cumpriu o limite legal de empréstimos de curto prazo previsto na LFL⁶¹ (atendendo ao stock máximo em dívida ao longo e no final do ano), sendo de referir que apenas a empresa SICÓ, SA recorreu a este tipo de financiamento.

Anexos, a fls. 50, 47 e 48

2.3.4. CONTROLO DO LIMITE DE ENDIVIDAMENTO CONSAGRADO NO RFALEI

2.3.4.1. Em 2014, o MP⁶², em termos do regime legal relativo ao limite da dívida total de operações orçamentais, apresentou a seguinte situação:

Figura 16 – Controlo do limite da DT de operações orçamentais

Un: euro

DESCRIÇÃO	RFALEI - DÍVIDA TOTAL DE OPERAÇÕES ORÇAMENTAIS (DT) DE 2014					
	LIMITE LEGAL E VALOR MÁXIMO ADMISSÍVEL (VMA)			DT EM 31 DEZ	% DE UTILIZAÇÃO	
	Limite legal (art. 52º, nº 1)	DT relevante em 31 de Jan	VMA (art. 52º, nº 3, b))		Limite legal	VMA
(1)	(2)	(3)	(4) = (3) * ((2) - (3)) / 20%	(5)	(6) = (5) / (2)	(7) = (5) / (4)
DGAL	7 083 962	6 006 256	6 221 797	5 496 530	78%	88%

Fonte: SIAL e auditoria da IGF

Anexos, a fls. 51

Em 2014, o MP cumpriu o regime da DT previsto no RFALEI, pois apresentou taxas de utilização do:

- ✓ Correspondente limite legal de 78%;
- ✓ Valor máximo admissível para o exercício (VMA) de 88%.

Refira-se que a **evolução da DT** ao longo de 2014 **também foi positiva**, pois **diminuiu** cerca de **m€ 509**.

2.3.5. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL

2.3.5.1. A Autarquia cumpriu a obrigação de prestação periódica de informação à DGAL para efeitos do apuramento e acompanhamento da evolução do endividamento, em especial, dos respetivos limites legais, mas **os dados reportados**, quanto a 2013, **não refletiam, com inteira fiabilidade, a sua situação**.

2.3.5.1.1. De facto, quanto ao EL apurámos **uma diferença global, para menos, de € 908**, que resultou, por um lado, das correções efetuadas pela IGF, para mais, na informação financeira do MP, no montante de € 36 640,13, bem como da consideração do saldo da conta 2749 - Outros Proveitos Diferidos (€ 1 457,85)⁶³, e, por outro lado, da inclusão da “ Comunidade Intermunicipal do Pinhal Interior Norte ”, que não foi, incorretamente, reportada à DGAL (- € 37 548,44).

Anexos, a fls. 52

2.3.5.1.2. Por sua vez, quanto ao stock de EMLP também **apurámos uma divergência, para mais, de**

⁶¹ Previsto no art.º 39º, n.º 1, da LFL.

⁶² De acordo com os dados reportados à DGAL e disponíveis no SIAL (consulta efetuada em 25/07/2016).

⁶³ Que não é considerado pela DGAL para efeitos de EL, situação que, no apuramento da IGF, apenas ocorre caso esteja a ser relevado naquela conta, incorretamente, o valor de subsídios ao investimento, o que não acontece no caso do MP.

m€ 146,2, que decorreu da inclusão do endividamento desta natureza da empresa SICÓ, SA, que não foi comunicado à DGAL.

Anexos, a fls. 53

2.3.5.1.3. Quanto ao *stock da dívida de ECP*, verificámos que, ao nível da *informação financeira do MP* (a única solicitada pela DGAL), **não se verifica qualquer diferença**, pois, no final do exercício, não existia qualquer dívida dessa natureza.

2.3.5.2. Realce-se, por fim, que a **falta de fiabilidade ao nível da informação reportada à DGAL** indicia a **existência de fragilidades no sistema de controlo interno**, não estando, aliás, consagrados, ao contrário do que seria exigível, de forma integrada e sistematizada, em nenhum documento elaborado pela Autarquia, quaisquer procedimentos específicos relativos à identificação das entidades relevantes para os limites legais de endividamento municipal e à recolha da informação necessária ao adequado reporte à DGAL.

O MP, no contraditório, refere que “ (...) *cumpriu a obrigação de prestação periódica de informação à DGAL.* “, mas admite que têm existido algumas dificuldades ao nível da identificação das entidades relevantes e obtenção da respetiva informação, estando a ser desenvolvidas diligências no sentido de ultrapassar essas fragilidades.

Anexos, a fls. 60

2.4. MECANISMOS DE RECUPERAÇÃO FINANCEIRA

2.4.1. No final de 2013, o MP não se encontrava, de acordo com o quadro legal⁶⁴, numa **situação de desequilíbrio conjuntura ou estrutural**, ainda que seja de relembrar que já tinha aderido ao PAEL⁶⁵.

Anexos, a fls. 54

2.4.2. Por sua vez, ao nível dos **mecanismos de recuperação financeira previstos no RFALEI⁶⁶**, o MP, no final de 2014, atendendo aos parâmetros legalmente estabelecidos, **encontrava-se numa situação de adesão facultativa a saneamento financeiro**, mas não ao procedimento de recuperação financeira.

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

2.5.1. O MP aprovou e tem em vigor, nos termos legais, o **Regulamento do Sistema de Controlo Interno (RSCI)⁶⁷** e o **Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas (PGRVIC)⁶⁸**, que são coerentes, articulados e complementares.

O RSCI contempla regras ou procedimentos de controlo relacionados com diversas áreas, nomeadamente

⁶⁴ Cfr. art.ºs 8º, n.º 1, e 3º, n.º 4, do DL n.º 38/2008, de 7/03.

⁶⁵ Matéria analisada, como já se referiu, numa auditoria específica.

⁶⁶ Cfr. art. 57º a 64º do RFALEI e Lei n.º 53/2014, de 25/08.

⁶⁷ Aprovado em reunião de Câmara Municipal em 18/06/2001.

⁶⁸ Enviado ao Conselho de Prevenção da Corrupção fora prazo previsto na Recomendação n.º 1/2009, publicada no DR, 2ª Série, em 22 de julho (até 31/dezembro/2009), pois foi remetido a essa entidade em 07/07/2010, mas foi oportunamente remetido ao Tribunal de Contas e às entidades com poderes de tutela ou superintendência.

a do endividamento (v.g. reconciliações de contas bancárias/contas correntes de terceiros), mas **não foi atualizado no sentido de integrar as adequadas normas face às alterações legislativas entretanto ocorridas** (decorrentes, em especial da LCPA ⁶⁹ e do RFALEI), **nem com o cumprimento dos objetivos subjacentes à adesão ao PAEL** (consubstanciados no respetivo PAF).

O MP, no contraditório, para além de referir que os orçamentos de 2016/2017 integram um articulado que, de algum modo, supre essas insuficiências do RSCI, “ (...) *compromete-se (...) a efectuar a revisão do RSCI no sentido de incluir os necessários procedimentos e controlos relacionados com o cumprimento da LCPA, do RFALEI e do PAEL.* ”.

Anexos, a fls. 61

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

O MP refere que tal função tem sido garantida pelos próprios intervenientes nos processos, pelo sistema de gestão da qualidade implementado e dada a certificação legal de contas, aspetos que, como é sabido, podem contribuir para uma efetiva implementação do sistema de controlo interno, mas têm objetivos distintos e não substituem a existência de um serviço com esta finalidade específica.

Anexos, a fls. 61

2.5.2. Do trabalho efetuado ⁷⁰ resultaram **algumas fragilidades** em matéria de **sistema de controlo interno e dos procedimentos contabilísticos** (que descrevemos em mapa incluído nos Anexos), de que destacamos a **não**:

- ✓ Relevação, em contas de ordem, das cauções e garantias prestadas por terceiros (a título de caução ou para o seu reforço) sob a forma documental, bem como o facto de não se encontrarem à responsabilidade de qualquer funcionário ou à guarda do tesoureiro, estando dispersas, designadamente, pelos processos de empreitada, tendo sido afirmado, no contraditório, que está a ser realizado “ (...) *o levantamento das cauções e garantias prestadas sob a forma documental tendo em vista a sua relevação em contas de ordem.* ”;
- ✓ Apresentação, no passivo de CP do balanço, do valor da amortização de contratos de EMLP, cujo pagamento se vence em cada um dos anos imediatos, aspeto sobre o qual o MP afirma, no contraditório, que “ (...) *irá proceder, no exercício económico em curso, à sua correcta relevação.* ”.

Anexos, a fls. 55 e 61

2.5.3. Por seu turno, no que se refere ao **PGRCIC**, salientamos o facto de não se encontrar(em):

- ✓ Previstos mecanismos internos e identificados os responsáveis pela monitorização da aplicação das medidas previstas;
- ✓ Definidos os modelos de relatórios de acompanhamento da sua execução;
- ✓ Estabelecida a metodologia a adotar na elaboração do relatório anual.

⁶⁹ Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso.

⁷⁰ Em especial, através da utilização de questionários e da realização de testes de conformidade e substantivos.

O MP, no contraditório, referiu, nomeadamente, que tem “ (...) *procedido anualmente à análise das medidas identificadas e procedido à elaboração do respectivo relatório (...), para o que tem “ (...) contribuído o sistema de gestão da qualidade (...)”*, afirmações que não põem em causa as asserções da IGF.

Anexos, a fls. 62

3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Em face do exposto, as nossas principais conclusões da auditoria, bem como as recomendações que formulamos ao responsável máximo da entidade auditada são as seguintes:

3.1. CONCLUSÕES	Ponto do relatório	3.2. RECOMENDAÇÕES
<p>C1. Entre 2011/2014, os balanços do MP refletiam, com significativa fiabilidade, a sua situação financeira nas rubricas do passivo exigível, dado que as correções efetuadas não são materialmente relevantes (2013: m€ 7,5), mas persistiam outras fragilidades em termos da adoção do POCAL, de que salientamos a falta de implementação da contabilidade de custos.</p>	2.1.1.	<p>R1. Regularização, ao nível da informação contabilística do MP, das variações patrimoniais omitidas ou incorretamente refletidas e implementação do subsistema da contabilidade de custos.</p>
<p>C2. Persistência, entre 2011/2014, de uma prática de elevado empolamento na previsão das receitas orçamentais, com baixos índices de execução em termos globais (2014: 63%) e, em especial, nas de capital (2014: 25%), e do conseqüente risco de realização e/ou existência de elevados montantes de despesa (2014: M€ 3) sem que existissem meios monetários para efetuar o seu pagamento, o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL e potencia uma gestão orçamental desequilibrada.</p>	2.2.1.1. a 2.2.1.4.	<p>R2. Elaboração de orçamentos de receita rigorosos, em especial ao nível da de capital, fundamentando, de forma adequada, todas as rubricas previstas (estando ou não sujeitas a uma regra previsional e, em especial, nos casos em que o valor a orçamentar traduza uma evolução atípica - crescimento - face ao seu histórico de cobrança real) e considerando apenas as que apresentem um elevado grau de probabilidade em termos de cobrança efetiva.</p>
<p>C3. Realização, entre 2011/2014, de uma gestão orçamental desequilibrada, dado, nomeadamente, os resultados do indicador de equilíbrio substancial, sendo, ainda, de referir a significativa ou total rigidez ao nível das despesas orçamentais, com inexistentes (2011/2013) ou reduzidas (2014: 10%) margens de manobra para fazer face às demais despesas que, à partida, não se encontram já “vinculadas”, situações que ainda seriam mais negativas caso não tivessem recorrido ao PAEL.</p>	2.2.1.5. a 2.2.1.8.	<p>R3. Controlo rigoroso dos níveis de execução orçamental, consubstanciado, em especial, numa execução prudente do orçamento de despesa, com base na cobrança real das receitas e não apenas na sua previsão orçamental, de modo a garantir um efetivo equilíbrio orçamental e ponderação e adoção de medidas que possam contribuir para uma redução relevante e estrutural das despesas que apresentam uma elevada rigidez.</p>

3.1. CONCLUSÕES	Ponto do relatório	3.2. RECOMENDAÇÕES
<p>C4. A dívida global de operações orçamentais teve, entre 2011/2014, uma evolução favorável (menos M€ 2,6 e 32%), passando para M€ 5,7, mas continuava a evidenciar, no final do último ano, um valor materialmente relevante atendendo ao seu quadro financeiro e a apresentar uma estrutura que se repercute e é suscetível de condicionar a gestão orçamental de exercícios futuros, bem como uma situação financeira de CP negativa e desequilibrada, não obstante o recurso ao PAEL.</p> <p>C5. O MP encontrava-se, no final de 2014, de acordo com o quadro legal previsto no RFALEI, numa situação de adesão facultativa a saneamento financeiro, mas já tinha aderido ao PAEL.</p>	<p>2.2.2.1. a 2.2.2.5.3., 2.4.1 e 2.4.2.</p>	<p>R4. Acompanhamento e controlo rigorosos da evolução da despesa e dívida municipais, de modo a conter os seus montantes em níveis adequados ao quadro financeiro da Autarquia, nomeadamente às receitas (designadamente, às realmente disponíveis, ou seja, após a dedução das despesas fixas e rígidas), devendo ser efetuada, em especial, quanto aos projetos executados com recurso a capital alheio, uma análise prévia de custo/benefício, que integre, de forma sistemática, a previsão dos custos a suportar com o respetivo financiamento, exploração, manutenção e conservação, tendo em consideração a dimensão intergeracional das decisões político-financeiras.</p> <p>R5. Implementação de medidas que contribuam para o restabelecimento do equilíbrio financeiro, em especial de CP, o que pressupõe a otimização da cobrança das receitas municipais (por via, nomeadamente, da atualização das taxas e preços, da fixação das taxas dos impostos municipais e do aumento da eficiência e eficácia dos processos de liquidação e cobrança) e a racionalização da despesa com base na análise da sua necessidade e utilidade e na adoção, ainda que não prevista legalmente, do instrumento da cativação das despesas.</p>
<p>C6. O MP cumpriu, em 2013/2014, respetivamente, os limites legais de EL e de ECP e o regime legal relativo à dívida total de operações orçamentais (em termos globais e considerando o valor anual máximo admissível), tendo ultrapassado, no primeiro ano indicado, o de EMLP apenas por força do recurso ao PAEL e com cumprimento da obrigação legal de redução do excesso existente no início do mesmo.</p>	<p>2.3.3. a 2.3.6.</p>	

3.1. CONCLUSÕES	Ponto do relatório	3.2. RECOMENDAÇÕES
<p>Foi cumprida a obrigação de prestação periódica de informação à DGAL, mas os dados reportados não refletiam, com inteira fiabilidade, a sua situação em matéria de EL e de EMLP (2013: diferenças, para menos e mais, de, respetivamente, € 908 e m€ 146), que resultaram, sobretudo, das correções da IGF na informação financeira e da omissão de reporte das grandezas relativas a outras entidades relevantes.</p>	<p>2.3.3. a 2.3.6.</p>	<p>R6. Aperfeiçoamento dos procedimentos adotados ao nível da identificação das entidades relevantes para o limite legal de endividamento e prestação de informação rigorosa à DGAL, através da criação de procedimentos periódicos de recolha e validação de informação, que inclua o conjunto de entidades suscetíveis de relevarem, em cada momento, para o referido limite(s), o que também permitirá o acompanhamento e controlo sistemáticos da posição da Autarquia nessa matéria.</p>
<p>C7. O MP tem em vigor um RSCI que estabelece procedimentos de controlo relacionados com a área do endividamento, mas não foi atualizado face às alterações legislativas entretanto ocorridas (RFALEI e LCPA) e com vista a garantir o cumprimento dos objetivos subjacentes à adesão ao PAEL, ao que acresce que não dispõe de um departamento, serviço ou elemento que realize a função de controlo interno.</p>	<p>2.5.1.</p>	<p>R7. Revisão do RSCI no sentido de incluir os necessários procedimentos e controlos relacionados, designadamente, com o cumprimento da LCPA, do RFALEI e do PAEL, e criação/designação de um serviço ou pessoa responsável pela função de controlo interno.</p>
<p>C8. Das fragilidades apuradas ao nível do controlo interno e dos procedimentos contabilísticos, destacamos a não relevação, em contas de ordem, das cauções e garantias prestadas sob a forma documental (a título de caução ou para o seu reforço), bem como o facto de não estarem à responsabilidade de qualquer funcionário ou à guarda do tesoureiro (encontrando-se dispersas, designadamente, pelos processos de empreitada), e a inadequada apresentação no balanço do valor da amortização de contratos de EMLP cujo pagamento se vence em cada um dos anos imediatos.</p>	<p>2.5.2.</p>	<p>R8. Controlo, arquivo conjunto e organizado por terceiro das cauções e garantias prestadas sob a forma documental e definição da responsabilidade pela sua guarda, e adequada apresentação, no CP do balanço, dos valores relativos à amortização de EMLP exigíveis no exercício seguinte, ainda que mantendo a denominação da conta que espelha a natureza originária deste passivo.</p>
<p>C9. Relativamente ao PGRCIC salientamos que não foram previstos mecanismos internos e identificados os responsáveis pela monitorização da aplicação das medidas previstas, definidos os modelos de relatórios de acompanhamento da sua execução ou estabelecidas as metodologias a adotar na elaboração do relatório anual.</p>	<p>2.5.3.</p>	<p>R9. Criação de mecanismos internos e identificação dos responsáveis pela monitorização da aplicação das medidas previstas, definição do modelo dos relatórios de acompanhamento da execução e conceção das metodologias a adotar na elaboração do relatório anual.</p>

4. PROPOSTAS

4.1. Em face dos resultados obtidos propomos:

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

4.1.2. O envio do presente relatório e respetivos anexos ao Senhor Presidente da Câmara Municipal de Penela, o qual deverá dar conhecimento do mesmo aos restantes membros do Órgão Executivo e remeter cópia à Assembleia Municipal, em conformidade com o disposto no art. 35º, n.º 2, alínea o), do Anexo I, à Lei n.º 75/2013, de 12/09.

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

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

À consideração superior.

Chefe de Equipa

Assinado de forma
digital por SÓNIA MARIA
DA SILVA BARBOSA
Dados: 2017.02.17
16:41:35 Z