

# **CONTROLO DO ENDIVIDAMENTO E DA SITUAÇÃO FINANCEIRA**

## **MUNICÍPIO DE VILA NOVA DE GAIA**

---

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

**Relatório n.º 2019/186**

**Independência**

**InteGridade**

**ConFiança**

**PARECER:**

Concordo.

Atentos os indícios de relevância financeira dos factos apurados, foi elaborada informação autónoma dirigida ao Ministério Público junto do Tribunal de Contas (inf. n.º 2019/316).

À consideração do Senhor Inspetor-Geral.

Subinspetora-Geral

Assinado de forma digital por  
ANA PAULA PEREIRA COSME  
FRANCO BARATA SALGUEIRO  
Dados: 2019.05.31 15:14:48  
+01'00'

Concordo, salientando o/a:

Falta de fiabilidade na informação dos documentos de prestação de contas da Autarquia, com divergências relevantes, em especial, ao nível da dívida financeira ( 2014: mais 8,7 M€ ) e dos investimentos financeiros ( 2013/2015: menos 1,3 M€ ).

Prática reiterada de elevado empolamento na previsão das receitas orçamentais, dívida global materialmente relevante e desajustada do quadro financeiro da Autarquia e manutenção de uma situação financeira de CP desequilibrada, não obstante a adesão ao PAEL.

Cálculo incorreto dos FD em 2015/2016 e assunção de elevados montantes de compromissos sem FD ( 82,1 M€ e 61,7 M€ ), situações que são suscetíveis, em abstrato, de gerar responsabilidade financeira sancionatória, que é imputável aos dirigentes da área orçamental e financeira da Autarquia e deixou de relevar nessa sede para os membros do órgão executivo ( tendo em conta a alteração ocorrida no respetivo regime e a correspondente jurisprudência do Tribunal de Contas ).

À consideração superior.

Direção de projeto.

Chefe de Equipa  
com Direção de Projeto

Digitally signed by  
ALEXANDRE VIRGÍLIO  
TOMÁS AMADO  
Date: 2019.05.15  
12:12:26 +01'00'

**DESPACHO:**

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

Inspetor-Geral,



( Vitor Braz )

Assinado de forma digital por VÍTOR  
MIGUEL RODRIGUES BRAZ  
Dados: 2019.06.19 12:29:11 +01'00'

Relatório n.º 2019/186

Processo n.º 2016/238/A9/855

CONTROLO DO ENDIVIDAMENTO E DA SITUAÇÃO FINANCEIRA

MUNICÍPIO DE VILA NOVA DE GAIA

**SUMÁRIO EXECUTIVO**

A presente auditoria foi realizada com o objetivo de verificar se o **Município de Vila Nova de Gaia** ( MVNG ) cumpriu o regime legal de endividamento municipal, se apresenta uma gestão orçamental e financeira equilibrada e sustentável e se cumpre o regime consagrado na Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso ( LCPA ), tendo-se obtido do exame efetuado e do exercício do procedimento do contraditório ( Anexos 1 a 8 ), em especial, os seguintes resultados:

### 1. Falta de fiabilidade dos documentos de prestação de contas

1.1. Entre 2013/2015, os documentos de prestação de contas do MVNG não refletiam, com inteira fiabilidade, a sua situação financeira, dadas as correções efetuadas, em especial, na dívida financeira ( 2014: mais 8,7 M€ ) e nos investimentos financeiros ( 2013/2015: menos 1,3 M€ ), ao que acrescem outras fragilidades em termos da adoção do POCAL, nomeadamente, a falta de implementação do subsistema da contabilidade de custos.

Falta de fiabilidade da  
informação contabilística

Não implementação da  
contabilidade de custos

### 2. Fragilidades ao nível da gestão orçamental e suas consequências

2.1. Prática reiterada, entre 2013/2015, de empolamento da previsão das receitas orçamentais, do que decorria o risco de realização e/ou existência de elevados montantes de despesa ( 2015: 39,1 M€ ) sem que existissem meios monetários disponíveis para o seu pagamento, o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas, nomeadamente, no POCAL e potencia uma gestão orçamental desequilibrada.

Prática reiterada de  
empolamento na previsão  
das receitas orçamentais

2.2. O MVNG apresentou, no período analisado e não obstante a adesão ao PAEL, uma gestão orçamental desequilibrada e pouco prudente, atendendo, em especial, aos resultados do indicador de equilíbrio substancial, não tendo adequado o nível de realização e/ou existência de despesa à real possibilidade de cobrança da receita, ao que acresce a persistência de uma significativa rigidez das despesas orçamentais.

Gestão orçamental  
desequilibrada, não  
obstante a adesão ao PAEL

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

3.1. Não tinham sido adotadas, no final de 2015 e 2016, todas as medidas necessárias ao exigível cumprimento do regime consagrado pela LCPA, pois foram:

- ✓ Incorretamente calculados e reportados FD mensais positivos que, após as relevantes correções da IGF, passaram, na maior parte dos meses, a significativamente negativos;
- ✓ Assumidos compromissos sem FD de montantes anuais materialmente muito relevantes ( respetivamente, 82,1 M€ e 61,7 M€ ).

FD negativos, na maior  
parte dos meses, após  
correções da IGF

Elevados montantes de  
compromissos assumidos  
sem FD

Os referidos factos violam respetivamente, a al. f), do art. 3º e o n.º 1, do art. 5º, ambos da LCPA ( bem como o n.º 1, do art. 5º e o art. 7º, do DL n.º 127/2012, de 21/06 ), sendo suscetíveis, em abstrato, de gerar responsabilidade financeira sancionatória, que:

- ✓ Deixou, no que respeita à assunção de compromissos sem FD, de relevar para ao(s) membro(s) do órgão executivo a quem, atendendo às funções que exerciam ou à sua intervenção no processo, competia garantir o cumprimento da LCPA, tendo em conta, em especial, a alteração ocorrida no regime da responsabilidade financeira e à jurisprudência consistente do Tribunal de Contas ( TC ).
- ✓ Continua, no que concerne ao cálculo incorreto dos FD e, à consequente, assunção de compromissos sem FD, a ser imputáveis aos dirigentes responsáveis pela área orçamental e financeira, que deveriam ter adotado os procedimentos legalmente consagrados e os controlos necessários para evitar o facto descrito, cabendo a sua apreciação e valorização ao Ministério Público junto do TC.

Responsabilidade financeira  
sancionatória suscetível de  
ser imputada aos dirigentes  
municipais

3.2. Acresce que, no final de 2015/2016, o valor das receitas consideradas no cálculo dos FD de dezembro foi empolado, pois não era consistente com o do respetivo potencial máximo relevante nem com a execução orçamental, sendo manifestamente insuficiente para cobrir os compromissos totais assumidos, cujo montante ao nível do controlo orçamental da despesa e dos FD eram diferentes, o que também evidencia o incumprimento da LCPA, pois não foram adotadas regras idênticas na respetiva assunção naquelas sedes.

3.3. Por fim, no cálculo e reporte dos FD de dezembro/2015 foram considerados elevados montantes de receitas de janeiro/fevereiro do ano seguinte ( 4,5 M€ ), mas não foi incluído,

como seria exigível e prudente, **nenhum valor de compromissos desse período**, daí resultando a possibilidade, artificial, de assumir, naquele mês, novos compromissos sem a garantia de existirem, de facto, FD.

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

**4.1. A dívida global do MVNG de operações orçamentais**, não obstante **ter diminuído entre 2013/2015** ( 15,3 M€ e 7,7% ), continuava a importar, no final do último ano, num **valor materialmente relevante ( 183,6 M€ ) e desadequado ao seu quadro financeiro**, ao que acresce uma estrutura que se repercute e é suscetível de condicionar a gestão orçamental dos exercícios futuros.

**4.2. Persistia**, no final de 2015, não obstante o anterior recurso ao PAEL, **uma situação financeira de CP negativa e desequilibrada**, com falta de capacidade para fazer face tempestivamente aos compromissos desta natureza, tendo resultado deste facto elevados **custos financeiros** ( juros de mora **pagos**, entre 2013/2015, de **5,8 M€** ).

**4.3.** No final de 2015, **estavam reunidas as condições para que a DGAL emitisse um alerta precoce** e a Autarquia **devia recorrer a um processo de saneamento financeiro**, o que, não obstante a manutenção do PAEL, sucedeu em 2016.

#### 5. Cumprimento do regime legal relativo ao limite da dívida total

**5.1.** No final de 2015, o MVNG **cumpriu o regime do limite da dívida total de operações orçamentais previsto no RFALEI**, pois:

- ✓ **Ultrapassava esse limite legal**, mas tal facto já se verificava no início desse exercício, bem como no final e no início de 2014 ( data de entrada em vigor do RFALEI );
- ✓ **Respeitou o valor máximo admissível desse exercício**, pois reduziu, ao longo do ano, nos termos legais, o excesso da dívida em mais de 10%.

**5.2.** O MVNG **cumpriu**, quanto a 2015, a **obrigação de prestação periódica de informação à DGAL** nesta matéria, mas os **dados reportados não refletiam, com inteira fiabilidade**, a sua situação, pois foram apuradas **diferenças**, no início e final daquele ano, **para mais, de 7,2 M€ e 178 mil euros**.

#### 6. Principais recomendações

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

- ✓ Regularização das variações patrimoniais omitidas ou incorretamente refletidas e implementação integral do subsistema de contabilidade de custos;
- ✓ Elaboração de orçamentos mais rigorosos ao nível da receita prevista, conjugada com uma execução prudente do orçamento da despesa, visando, em especial, uma gestão orçamental realmente equilibrada;
- ✓ Caso a LCPA seja ou venha a ser de novo aplicada no MVNG, adoção de procedimentos e controlos que garantam o cumprimento integral e sistemático do regime legal consagrado na LCPA, nomeadamente no que respeita ao adequado cálculo dos FD e a não assunção de compromissos sem FD;
- ✓ Acompanhamento/controlado rigorosos da evolução da dívida municipal e adoção de medidas concretas, nomeadamente de redução de despesa e de otimização de receita, visando atingir um nível de endividamento global sustentável, o equilíbrio financeiro de CP e uma redução, relevante e estrutural, das despesas municipais que ainda apresentam alguma rigidez;
- ✓ Implementação de procedimentos e controlos que permitam o adequado reporte à DGAL da informação relativa ao regime legal do limite da dívida total.

Dívida global materialmente relevante e desadequada ao quadro financeiro

Persistência de uma situação financeira de CP desequilibrada, que originou o pagamento de juros de mora de 5,8 M€

Adesão a um saneamento financeiro em 2016

Cumprimento do regime legal relativo ao limite da dívida total

Prestação de informação incorreta à DGAL

Principais áreas das recomendações

## ÍNDICE

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS .....	5
1. INTRODUÇÃO .....	6
1.1. FUNDAMENTO .....	6
1.2. QUESTÃO DE AUDITORIA E ÂMBITO .....	6
1.3. METODOLOGIA .....	6
1.4. CONTRADITÓRIO .....	7
2. RESULTADOS .....	7
2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS .....	7
2.2. ORÇAMENTO, LCPA, DÍVIDA E SITUAÇÃO FINANCEIRA.....	9
2.3. LIMITE DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL PREVISTO NO RFALEI.....	26
2.4. ALERTA PRECOCE E MECANISMOS DE RECUPERAÇÃO FINANCEIRA.....	29
2.5. NORMA DE CONTROLO INTERNO.....	29
3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES.....	29
4. PROPOSTAS.....	33
ANEXOS 1 ( fls. 1 a 12 ), 2 ( fls. 13 a 61 ), 3 ( fls. 62 a 85 ), 4 ( fls. 86 a 99 ), 5 ( fls. 100 a 102 ), 6 ( fls. 103 ), 7 ( fls. 104 a 238 ) e 8 ( 239 a 251 )	

### LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

<b>ATFD</b>	Aumentos temporários de fundos disponíveis
<b>cfr.</b>	Confrontar
<b>CP</b>	Curto prazo
<b>DGAL</b>	Direção-Geral das Autarquias Locais
<b>DL</b>	Decreto-Lei
<b>DR</b>	Diário da República
<b>DTOO</b>	Dívida total de operações orçamentais
<b>EMLP</b>	Empréstimos de médio e longo prazos
<b>FAM</b>	Fundo de Apoio Municipal
<b>FD</b>	Fundos disponíveis
<b>IGF</b>	Inspeção-Geral de Finanças
<b>LCPA</b>	Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso
<b>LOE</b>	Lei do Orçamento do Estado
<b>M€</b>	Milhões de euros
<b>MVNG</b>	Município de Vila Nova de Gaia
<b>MLP</b>	Médio e longo prazos
<b>PAEL</b>	Programa de Apoio à Economia Local
<b>PMP</b>	Prazo médio de pagamento
<b>POCAL</b>	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
<b>pp</b>	Pontos percentuais
<b>RCM</b>	Resolução do Conselho de Ministros
<b>Ref.</b>	Referência
<b>RFALEI</b>	Regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais
<b>RJAELPL</b>	Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais
<b>SATAPOCAL</b>	Subgrupo de Apoio Técnico à Aplicação do POCAL
<b>SIAL</b>	Sistema Integrado de Informação das Autarquias Locais
<b>TC</b>	Tribunal de Contas
<b>VMA</b>	Valor máximo admissível

## 1. INTRODUÇÃO

### 1.1. FUNDAMENTO

**1.1.1.** Em cumprimento do seu seu Plano de Atividades, a Inspeção-Geral de Finanças ( IGF ) realizou uma auditoria no Município de Vila Nova de Gaia ( MVNG ), enquadrada no Projeto designado “ Contribuir para uma gestão orçamental e financeira rigorosa e um nível de endividamento sustentável na Administração Local em termos individuais e consolidados ”<sup>1</sup>.

### 1.2. QUESTÃO DE AUDITORIA E ÂMBITO

**1.2.1.** A esta auditoria estiveram associados os seguintes **objetivos**<sup>2</sup>:

1	Exame à qualidade da informação constante da prestação de contas.
2	Apreciação da evolução da gestão orçamental e da situação financeira do Município (tríenio de 2013/2015), incluindo, em termos genéricos, o controlo da aplicação da Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso (LCPA) <sup>3</sup> .
3	Controlo do cumprimento do regime de endividamento previsto no Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais (RFALEI) <sup>4</sup> e na respetiva Lei do Orçamento de Estado (LOE) <sup>5</sup> , em especial no que concerne ao limite legal.
4	Verificação da posição do Município em termos dos mecanismos de recuperação financeira previstos 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.

O âmbito temporal desta auditoria abrangeu, em especial, o triénio de 2013/2015, sem prejuízo do alargamento a períodos anteriores ou subsequentes sempre que tal se justificou, atendendo, nomeadamente, ao ciclo e aos objetivos de realização desta ação.

### 1.3. METODOLOGIA

**1.3.1.** Esta ação de controlo baseou-se no programa de trabalho consubstanciado no guião “ Controlo do Regime Financeiro das Autarquias Locais - Municípios ” ( cujos procedimentos estão sintetizados no Anexo 1 ), tendo a auditoria englobado a:

- ✓ Recolha e análise de informação com base em mapas específicos ( com recurso a um conjunto diversificado de mapas criados especificamente para estas auditorias );
- ✓ Utilização de uma *check list* de verificação da coerência entre os vários documentos que integram a prestação de contas;

<sup>1</sup> 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 - PAEL ” ( Processo n.º 2016/240/A9/747 ).

<sup>2</sup> Não procedemos à apreciação do Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas, atendendo a que foi objeto de análise no âmbito de uma anterior ação de controlo realizada pela IGF nesta Autarquia ( Processo n.º 2012/109/A3/529 ), não tendo sofrido alterações posteriores.

<sup>3</sup> Aprovada pela Lei n.º 8/2012, de 21/02, tendo sido estabelecidos no Decreto-Lei ( DL ) n.º 127/2012, de 21/06, os procedimentos necessários à sua aplicação e à operacionalização da prestação de informação.

<sup>4</sup> Aprovado pela Lei n.º 73/2013, de 3/09.

<sup>5</sup> Art.ºs. 89º, 90º, 98º, 105º e 106º da Lei n.º 82-B/2014, de 31/12 ( LOE\_2015 ).

- ✓ Realização de entrevistas com dirigentes e demais colaboradores da entidade ( com base, nomeadamente, em questionários previamente concebidos );
- ✓ Execução de procedimentos de circularização e reconciliação de saldos de entidades terceiras ( credoras da Autarquia );
- ✓ Efetivação de testes de conformidade e substantivos.

Anexo 1 (fls. 1 a 12)

#### 1.4. CONTRADITÓRIO

**1.4.1.** Nos termos do disposto no art. 12.º ( princípio do contraditório ) do DL n.º 276/2007, de 31/07, e do n.º 2, do art. 19.º, e art. 20.º do Regulamento do Procedimento de Inspeção da IGF <sup>6</sup>, foi dado conhecimento formal ao Senhor Presidente da Câmara Municipal de Vila Nova de Gaia das principais asserções, conclusões e recomendações deste documento, através do envio, em 6/11/2017, do projeto de relatório.

A análise da resposta recebida ( EG03329 ), em 5/12/2017, consta do Anexo 8, pois atendendo à diversidade e extensão dos factos contraditados pelo MVNG, bem como dos comentários e argumentos utilizados para os fundamentar, apresentamos, no relatório, apenas de forma sintética, as principais questões suscitadas e a posição final assumida pela IGF.

Anexos 7 e 8

**1.4.2.** O MVNG também questiona, no contraditório, o âmbito temporal da abordagem efetuada pela IGF no que concerne ao controlo da LCPA ( incluído no objeto geral n.º 2 da figura anterior ), situação cuja análise consta da Ref. 1 do Anexo 8, no qual são devidamente explicitadas e fundamentadas a metodologia adotada e as opções tomadas, pelo que mantemos integralmente a análise realizada sobre esta matéria.

Anexo 7 (fls. 104 a 109) e Anexo 8 (fls. 239)

## 2. RESULTADOS

### 2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS

**2.1.1.** Do trabalho realizado <sup>7</sup>, com vista a validar a **qualidade da informação orçamental e financeira** produzida pelo MVNG, resultaram as seguintes **correções aos dados dos balanços** do triénio 2013/2015 <sup>8</sup>:

<sup>6</sup> 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.

<sup>7</sup> Para efeitos da circularização e reconciliação de saldos com referência ao final de 2015 foi utilizado o resultado do respetivo procedimento promovido pelo Revisor Oficial de Contas do MVNG, e selecionado um conjunto adicional de entidades, sendo abrangidas no total:

- ✓ Nove entidades que concederam empréstimos de médio e longo prazos ( EMLP ) ao MVNG ( Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, Millenium BCP, Novo Banco, Banco Português de Investimento, Caixa Geral de Depósitos, Banco Santander Totta, Instituto da Habitação e da Reabilitação Urbana, IP, Instituto Financeiro para o Desenvolvimento Regional, IP e Direção-Geral do Tesouro e Finanças ), tendo sido obtida a totalidade das respostas;
- ✓ Vinte e seis credores de outro tipo ( fornecedores c/c, fornecedores de imobilizado e outros ), cujos créditos totalizavam cerca de 45,8 M€ e representavam 87% da dívida originariamente de curto prazo ( CP ) constante da prestação de contas desse ano ( 52,9 M€ ), tendo obtido 96% das respostas.

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

<sup>8</sup> Atendendo a que apenas foi controlada a qualidade da informação dos documentos de prestação de contas de 2015, nomeadamente através dos referidos procedimentos de circularização e reconciliação de saldos, as correções efetuadas em 2013/2014 respeitam somente às decorrentes daquele controlo que eram também suscetíveis de afetar a informação económico-financeira desses exercícios.

Figura 1 – Correções efetuadas nos balanços

Un: euro

COMPONENTES DO BALANÇO	CONTAS	2013		2014		2015	
		Valor	D/C	Valor	D/C	Valor	D/C
ATIVO	411-Inv. Financ. - Partes de capital	- 1 268 900	C	- 1 268 900	C	- 1 268 900	C
	412 - Inv. Financ. - FAM			5 700 961	D		
	42x - Imob. Corpóreo			8 735 724	D		
FUNDOS PRÓPRIOS	88/59-Resultados	- 1 323 449	D	- 1 366 893	D	- 1 556 542	D
PASSIVO	2x - Terceiros	54 550	C	97 993	C	98 606	C
	268126 - Dev. e cred. diversos - FAM - MLP			4 886 538	C		
	268126 - Dev. e cred. diversos - FAM - CP			814 423	C		
	261x - Locação financeira			8 735 724	C		
	221 - Fornecedores c/c					173 054	C
	268 - Credores diversos					15 982	C

Fonte: Auditoria da IGF

Anexo 2 (fls. 13 a 29)

As correções efetuadas<sup>9</sup> resultaram das seguintes situações<sup>10</sup>:

- ✓ Eliminação do valor global reconhecido na conta de “ investimentos financeiros “ relativo a alegadas “ participações “ no “ capital “ de entidades<sup>11</sup> ( 1,3 M€ ) que, atendendo ao disposto no Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais ( POCAL )<sup>12</sup>, não configuram um investimento financeiro;

Anexo 2 (fls. 15)

- ✓ Consideração, no passivo exigível, de dívidas omitidas na contabilidade de, respetivamente, 55, 98 e 288 mil euros;

Anexo 2 (fls. 16 a 25)

- ✓ Reconhecimento, em 2014, no passivo exigível e ativo, do contrato de locação financeira assumido na sequência do processo de dissolução/liquidação da atividade da empresa municipal GAIANIMA – Equipamentos Municipais, EEM ( 8,7 M€ )<sup>13</sup> e da subscrição das unidades de participação no Fundo de Apoio Municipal ( FAM )<sup>14</sup>, no valor total de 5,7 M€<sup>15</sup>.

Anexo 2 (fls. 26 e 29 a 58)

<sup>9</sup> Para além dos ajustamentos efetuados, reclassificámos as dívidas de empréstimos, de fornecedores e outros credores, de acordo com a sua exigibilidade, por forma a permitir a comparabilidade e consistência da informação financeira do Município ao longo do triénio.

<sup>10</sup> As correções descritas foram tidas em conta na análise realizada pela IGF, nomeadamente em termos da execução do PAEL ( na auditoria, a que já aludimos, realizada especificamente sobre essa matéria ), da dívida municipal e, quando relevantes, noutras grandezas consideradas na abordagem efetuada.

<sup>11</sup>

<sup>12</sup> Aprovado pelo Decreto-Lei ( DL ) n.º 54-A/99, de 22/02.

<sup>13</sup> Ao abrigo da Lei n.º 50/2012, de 31/08 que aprovou o Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais ( RJAELPL ), cuja operação é objeto de análise no item 2.2.3.4. deste relatório.

<sup>14</sup> Cujo regime consta da Lei n.º 53/2014, de 25/08, em especial, nos art.s 17º a 19º no que respeita à contribuição dos Municípios para o respetivo capital social ( através da aquisição de unidades de participação ), que contabilisticamente deveria ter sido reconhecida em 2014 e realizada a partir do ano imediato, ainda que em prestações ( ao longo de 7 anos ).

<sup>15</sup> O Subgrupo de Apoio Técnico à Aplicação do POCAL ( SATAPOCAL ), através de uma nota explicativa de maio de 2015, considerou que o reconhecimento contabilístico do investimento financeiro e dívida relativos à subscrição das unidades de participação no FAM devia ter sido reconhecido contabilisticamente pelos Municípios em 2014. Admite-se, todavia, nesse documento, que « Em caso de manifesta impossibilidade de efetuar o reconhecimento contabilístico no ano de 2014, decorrente da conclusão dos procedimentos de encerramento de contas, os municípios deverão reconhecer o facto no anexo ao Relatório de Gestão, designado para o efeito como “ Factos relevantes ocorridos após o Fecho de Contas ” ». Ora, o MVNG apenas efetuou os referidos registos contabilísticos em 2015, pelo que, por uma questão de comparabilidade e consistência, nomeadamente face a outros municípios que o tenham feito ainda em 2014, procedemos à correspondente correção e considerámo-lo para efeitos da nossa análise, ainda que tenhamos excluído esse montante para efeitos da dívida total de operações orçamentais ( DTOO ) relevante para o respetivo limite legal de 2014/2015, atendendo ao previsto nas Leis do Orçamento de Estado de 2015/2016 ( respetivamente, n.º 8 do art. 98º da Lei n.º 82-B/2014, de 31/12, e n.º 5 do art. 55º da Lei n.º 7-A/2016, de 30/03 ).

No contraditório, o MVNG refuta o conjunto das correções efetuadas aos balanços, apresentando para cada uma delas, argumentos cuja análise e posição final da IGF se encontra devidamente explicitada e fundamentada nas Ref. 2 a 5 do Anexo 8, mantendo-se todas as asserções produzidas neste âmbito.

Anexo 7 (fls. 109 a 115) e Anexo 8 (fls. 238 a 244)

**2.1.2.** Para além disso, atendendo ao disposto no **POCAL**, constatámos **algumas fragilidades, com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade da informação económico-financeira** elaborada pelo MVNG, em especial, no que respeita à:

- ✓ Falta de implementação do subsistema da contabilidade de custos <sup>16</sup>;
- ✓ Não utilização sistemática das contas relativas a compromissos de exercícios futuros <sup>17</sup>, pelo que não está garantido o conhecimento, através da informação contabilística prevista no POCAL, do respetivo impacto nos futuros orçamentos municipais;
- ✓ Incompleta inventariação de bens do ativo imobilizado do Município <sup>18</sup>.

Anexo 6 (fls. 103)

**2.1.3.** Em síntese, a **análise realizada indicia que, em 2013/2014, os documentos de prestação de contas do MVNG não refletiam, com fiabilidade, a sua situação financeira nas rubricas**, em especial, **dos investimentos financeiros e do passivo exigível**, dado que as **correções efetuadas são materialmente relevantes** ( 1,3 M€ e 14,5 M€ ), **situação que persistiu em 2015, mas apenas, de forma relevante, no que respeita à primeira rubrica indicada** ( 1,3 M€ ), ao que acresce um conjunto adicional de fragilidades em termos da adoção do POCAL.

## 2.2. ORÇAMENTO, LCPA, DÍVIDA E SITUAÇÃO FINANCEIRA

### 2.2.1. PREVISÃO E EXECUÇÃO ORÇAMENTAL

**2.2.1.1.** No triénio de **2013/2015**, as **receitas e despesas previstas e arrecadadas/pagas** tiveram a evolução seguinte:

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

Un: euro

RUBRICAS	PREVISÃO / EXECUÇÃO (valores absolutos)						PREVISÃO / EXECUÇÃO (%)			VARIÇÃO DA EXECUÇÃO NO TRIÉNIO	
	2013		2014		2015		2013	2014	2015	(%)	(pp)
	Previsão	Execução	Previsão	Execução	Previsão	Execução					
1 - Saldo inicial	0	- 853 827	1 466 000	1 466 000	1 040 730	1 040 730	-	100,0%	100,0%	-	-
2 - Repos. não abat. nos pagam.	5 000	16 932	10 000	147 714	151 910	8 062	338,6%	1477,1%	5,3%	-52%	- 333 pp
3 - Receita Corrente	116 358 480	102 781 561	106 128 119	107 675 418	126 845 330	110 766 987	88,3%	101,5%	87,3%	8%	- 1 pp
4 - Despesa Corrente	110 667 180	76 551 097	109 460 125	82 842 120	108 755 390	81 493 043	69,2%	75,7%	74,9%	6%	6 pp
5 - Receita de Capital	82 121 300	36 909 006	79 561 881	22 613 193	36 082 760	13 177 793	44,9%	28,4%	36,5%	-64%	- 8 pp
6 - Despesa de Capital	87 817 600	60 836 569	77 705 875	48 019 475	55 365 340	41 598 032	69,3%	61,8%	75,1%	-32%	6 pp
<b>7 - Receita Total (1+2+3+5)</b>	<b>198 484 780</b>	<b>138 853 672</b>	<b>187 166 000</b>	<b>131 902 325</b>	<b>164 120 730</b>	<b>124 993 571</b>	<b>70,0%</b>	<b>70,5%</b>	<b>76,2%</b>	<b>-10%</b>	<b>6 pp</b>
<b>8 - Despesa Total (4+6)</b>	<b>198 484 780</b>	<b>137 387 666</b>	<b>187 166 000</b>	<b>130 861 596</b>	<b>164 120 730</b>	<b>123 091 075</b>	<b>69,2%</b>	<b>69,9%</b>	<b>75,0%</b>	<b>-10%</b>	<b>6 pp</b>

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

Anexo 3 (fls. 62 a 64)

<sup>16</sup> Não existindo sequer uma previsão para o efeito ( cfr. resposta à questão n.º 21 do Questionário “ Aspetos gerais ” ).

<sup>17</sup> Relativamente a alguns eventos, destacando-se, pela materialidade que assumem, os encargos com a dívida de empréstimos ( cfr. resposta à questão n.º 16.1 do Questionário “ Endividamento Municipal ” ). Refira-se, no entanto, que, em 2016, a Autarquia passou a refletir nestas contas, de uma forma mais regular, os eventos abrangidos pelas mesmas.

<sup>18</sup> Cfr. resposta à questão n.º 3 do Questionário “ Imobilizado ” e reserva nº 7 da Certificação Legal das Contas do exercício de 2015.

A **receita total disponível** ( incluindo o saldo orçamental transitado da gerência anterior ) importou, em **2015**, em **125 M€**, tendo **diminuído 13,9 M€** face a 2013, devido, essencialmente, à evolução das receitas provenientes de passivos financeiros<sup>19</sup>, o mesmo acontecendo com a **despesa total paga** que também **decreceu ( 14,3 M€ )**, importando, no **final de 2015**, em **123,1 M€**, em resultado, sobretudo, da evolução das despesas de capital ( menos 19,2 M€ face a 2013 )<sup>20</sup>.

Realce-se, ainda, que **as receitas incluíam**, em 2013/2014, a **arrecadação** do EMLP do PAEL ( receita não efetiva ) nos montantes de, respetivamente, 15,9 M€ e 6,3 M€, **resultando**, necessariamente, **desses eventos**, nesses exercícios e nos seguintes, a **melhoria dos resultados dos indicadores que têm como variável as “ outras dívidas a terceiros ”**<sup>21</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.** Entre 2013/2015, o **grau de execução orçamental da receita total** foi **sistematicamente reduzido**<sup>22</sup> ( 70%, 70,5% e 76,2% ), em especial, ao nível da **componente de capital** ( 2015: 36,5% ), **não tendo sido arrecadados, face aos valores previstos, receitas totais** de, respetivamente, **59,6 M€, 55,3 M€ e 39,1 M€**, decorrendo tal situação, em especial, das seguintes rubricas:

**Figura 3 – Principais rubricas da receita objeto de empolamento orçamental**

Un: euro

RUBRICAS	2013		2014		2015	
	Verbas não executadas	Peso no desvio total	Verbas não executadas	Peso no desvio total	Verbas não executadas	Peso no desvio total
02.02. - Impostos indiretos - Outros	7 015 346	12%			6 361 193	16%
07.02. - Venda de bens e serviços correntes - Serviços	6 425 895	11%	1 496 998	3%	7 036 723	18%
09. - Venda de bens de investimento	26 465 083	44%	39 524 074	72%		
10.03.07. - Transf. de capital - Particip. comunitária em projetos cofinanciados	21 958 174	37%	6 333 223	11%	11 539 378	29%
10.03.08. - Transf. de capital - Serviços e Fundos Autónomos	7 206 610	12%	7 206 610	13%	7 198 610	18%
<b>Total das rubricas</b>	<b>69 071 108</b>	<b>116%</b>	<b>54 560 905</b>	<b>99%</b>	<b>32 135 904</b>	<b>82%</b>
<b>Desvio no orçamento total</b>	<b>59 631 108</b>		<b>55 263 675</b>		<b>39 127 159</b>	

Fonte: Mapas de execução orçamental da receita e auditoria da IGF

Anexo 3 (fls. 62)

O **MVNG teve**, entre 2013/2015, uma **prática reiterada**, ainda que decrescente, **de elevado empolamento na previsão das receitas orçamentais**, em especial, na componente de capital, **o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL**<sup>23</sup>.

A Autarquia alega, no contraditório, que *“(…) vê e concretiza a imperiosa necessidade de cumprir as regras de equilíbrio global do orçamento, em cumprimento da lei (…)”*, mas discorda da conclusão da IGF quanto ao empolamento de receitas, afirmando que *“As receitas totais tiveram um crescimento crescente recorrente no período em apreço.”*, tendo registado, em 2016, uma receita total cobrada bruta de 165,4 M€.

Anexo 7 (fls. 115 a 117)

<sup>19</sup> Por força, em especial, da evolução da rubrica “ 12.06. - Empréstimos a Médio e Longo Prazos ( MLP ) ”, que passou de 17 M€ para 447 mil euros.

<sup>20</sup> Sobretudo por força da evolução da rubrica “ 08 – Transferências de Capital ” que passou de 12,9 M€ para 3,6 M€, de entre as quais de destaca a diminuição das transferências para as Empresas Municipais e Freguesias.

<sup>21</sup> Como sejam, no contexto deste item, os relacionados com o equilíbrio orçamental em sentido substancial e a vinculação orçamental, pois os montantes que passam de dívida de CP para MLP deixam de influenciar o resultado destes indicadores.

<sup>22</sup> Refira-se que, de acordo com o disposto no n.º 3 do art. 56º do RFALEI, uma taxa de execução orçamental da receita inferior a 85% durante dois anos consecutivos justifica a emissão de um alerta precoce ( cfr. item 2.4.1 ).

<sup>23</sup> O empolamento da rubrica de impostos Indiretos ( para a qual existe uma regra previsional ) resulta da não concretização da taxa municipal de proteção civil, uma das medidas previstas no PAEL, que não chegou a ser implementada.

Refira-se, desde logo, que a afirmação tecida pelo Município não corresponde à evolução efetivamente verificada no período de análise desta auditoria, conforme decorre da figura 2, onde se evidencia o decréscimo sucessivo do valor das receitas cobradas ao longo do triénio 2013/2015.

Acresce que, atendendo aos valores da execução orçamental global da receita em 2016 ( indicados pelo Município ), persiste uma prática reiterada de empolamento, ainda que decrescente, pois, no ano indicado, deixaram de ser arrecadadas receitas num valor materialmente muito relevante ( 27,1 M€ ).

Atendendo, ainda, à fundamentação detalhada da posição assumida pela IGF sobre esta matéria, que consta da Ref. 6 do Anexo 8, mantemos as asserções formuladas.

Anexo 8 (fls. 244 e 245)

**2.2.1.3. Os desvios registados, no indicado período, na execução da receita orçamental face ao previsto, permitiam, em sede de realização de despesas, a seguinte situação:**

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

Un: euro

RUBRICAS	EXERCÍCIOS			% DE COBERTURA DA DESPESA PREVISTA (1/2)*100		
	2013	2014	2015	2013	2014	2015
1 - Receita total efetivamente disponível	138 853 672	131 902 325	124 993 571			
2 - Despesa orçamental prevista	198 484 780	187 166 000	164 120 730	70%	70%	76%
<b>Diferença (1-2)</b>	<b>- 59 631 108</b>	<b>- 55 263 675</b>	<b>- 39 127 159</b>			

Fonte: Mapas de controlo orçamental e de fluxos de caixa

Anexo 3 (fls. 64)

Através do referido empolamento na previsão das receitas orçamentais, o **MVNG criou**, artificialmente, a **possibilidade formal de realização e/ou existência de despesas de elevado valor para o pagamento das quais não existiam**, de facto, **disponibilidades financeiras**<sup>24</sup>, **potenciando**, assim, **uma gestão orçamental desequilibrada**, sendo que tal risco, apesar de ter diminuído no triénio de 2013/2015, manteve-se, no último ano, **num valor materialmente muito relevante ( 39,1 M€, que corresponde a 31% da receita total disponível )**.

Acresce que, em qualquer dos anos, **a situação não pode ser justificada apenas pelas “ outras dívidas a terceiros ” transitadas de exercícios anteriores**, já que, segundo a informação financeira do MVNG, importavam, em, respetivamente, 59,2 M€, 39,9 M€ e 33,9 M€, do que decorre que, do mencionado empolamento, **foi criada a possibilidade de realizar “ nova despesa ”**, relativamente à qual não existia uma efetiva capacidade de pagamento ( 2015: 5,3 M€ )<sup>25</sup>.

Anexo 3 (fls. 62 e 81)

**2.2.1.4. Em 2014/2015, o comportamento do MVNG, em termos da regra do equilíbrio orçamental ( art. 40º do RFALEI ), foi o seguinte:**

<sup>24</sup> Ainda que seja de ressaltar que a assunção de compromissos para a realização da despesa também está condicionada pela existência de fundos disponíveis ( cfr., designadamente, o n.º 1 do art. 5º da LCPA ).

<sup>25</sup> Diferença, em cada ano, entre a “ Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível ” e o montante de “ outras dívidas a terceiros ” transitadas do ano anterior exigíveis a CP, de acordo com as respetivas prestações de contas.

Figura 5 – Controlo da regra do equilíbrio orçamental prevista no RFALEI

Un: euro

DESCRIÇÃO		CONTROLO DO CUMPRIMENTO DA REGRA DE EQUILÍBRIO ORÇAMENTAL			
		2014		2015	
		Prestação de contas	Orçamento inicial	Orçamento final	Prestação de contas
Resultado	Montante	4 835 102,95	4 587 186,25	3 556 456,25	14 740 459,76
	Percentagem	104,7%	104%	103%	115%
Conclusão	Ótica anual	Cumprimento	Cumprimento	Cumprimento	Cumprimento

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

Anexo 3 (fls. 65 a 69)

A **Autarquia cumpriu a regra do equilíbrio orçamental** pois, em todas as fases do ciclo orçamental indicadas, a receita corrente bruta foi superior à despesa com a mesma natureza, acrescida das amortizações médias dos EMLP.

**2.2.1.5.** No que respeita à verificação do cumprimento do **equilíbrio orçamental** numa **perspetiva substancial** <sup>26</sup>, os resultados foram os seguintes:

Figura 6 – Equilíbrio orçamental em sentido substancial

ANO	EXECUÇÃO DO ANO	
	Autónoma	Global
2013	114,60%	76,66%
2014	107,53%	83,43%
2015	90,20%	74,38%

Fonte: Mapas de execução orçamental e de fluxos de caixa, balanços e auditoria da IGF

Anexo 3 (fls. 70)

Entre 2013/2015, o **MVNG violou sistematicamente o equilíbrio orçamental em sentido substancial** ( execução global do ano ), pelo que o **risco potencial**, anteriormente referido, **acabou por se concretizar**, em especial, no último ano <sup>27</sup>, **ao nível da execução orçamental**, o que **espelha uma gestão orçamental desequilibrada**, com um significativo desajustamento entre o nível de realização e/ou existência da despesa e o da real cobrança da receita, não obstante a adesão ao PAEL.

A Autarquia, no contraditório, alega que, em matéria de equilíbrio orçamental, o único princípio que está em vigor e a que está vinculada é o previsto no art. 40º do RFALEI ( cfr. item anterior ), acrescentando que o conceito subjacente ao equilíbrio substancial não é aceite pelo legislador, mas sim um indicador e critério de análise criado e adotado pela IGF.

Anexo 7 (fls. 117 a 122)

<sup>26</sup> Isto é, entrando também em consideração, entre outros aspetos, com a receita disponível, os direitos de elevada certeza de cobrança e liquidez que visam financiar dívida reconhecida na contabilidade ou já paga ( refira-se que, o MVNG, no triénio, não apresenta refletidos no balanço quaisquer direitos com estas características ) e com a despesa realizada e faturada, mas ainda não paga ( cfr. Anexo 1 – Metodologia, item 1.2.2., fls. 2 e 3 ).

<sup>27</sup> Em resultado, especialmente, do reconhecimento, em 2015, da dívida referente a processos judiciais cujo desfecho foi desfavorável ao MVNG ( cfr. item 2.2.3.1. ).

De facto, a abordagem realizada pela IGF neste contexto encontra-se devidamente enquadrada na metodologia definida para a auditoria que já constava do projeto de relatório ( Anexo 1, a fls. 2 e 3 ), onde é efetuada uma descrição e fundamentação detalhada do conteúdo e objetivo deste indicador, aspetos que reforçamos na respetiva análise ao contraditório ( Ref. 7 do Anexo 8 ), pelo que mantemos as asserções produzidas.

Anexo 8 (fls. 245 e 246)

**2.2.1.6.** Entre **2013/2015**, a **relação** entre as **disponibilidades orçamentais** e o valor de **algumas despesas de carácter regular** e de **compromissos já assumidos**<sup>28</sup> foi a seguinte:

**Figura 7 – Vinculação orçamental**

Un: euro

DESCRIÇÃO	EXECUÇÃO			
	2013	2014	2015	
1 - Despesas de carácter regular	55 252 902	56 725 010	57 185 557	
2 - Outras dívidas a terceiros de CP transitada do ano anterior	59 223 162	39 922 080	33 972 504	
3 - Compromissos já assumidos	No final do exercício anterior e ainda não faturados	20 086 559	5 363 261	4 647 879
	Para o exercício no final do anterior (contas 04 e 05 )	9 971 316	11 356 360	10 769 361
<b>4 - TOTAL (1+2+3)</b>	<b>134 562 623</b>	<b>102 010 351</b>	<b>95 805 940</b>	
<b>5 - Disponibilidades orçamentais</b>	<b>138 853 672</b>	<b>131 902 325</b>	<b>124 993 571</b>	
<b>6 - Diferença (5-4)</b>	<b>- 5 680 267</b>	<b>18 535 613</b>	<b>18 418 270</b>	
<b>7 - Percentagem da receita não vinculada (6/5*100)</b>	<b>-4,1</b>	<b>14,1</b>	<b>14,7</b>	

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexo 3 (fls. 71)

No início de cada exercício, o **valor global das receitas orçamentais encontrava-se total ( 2013 ) ou substancialmente ( 2014/2015 ) comprometido** face apenas a um conjunto de despesas certas<sup>29</sup>, que, em regra, se **repetem todos os anos e apresentam um acentuado grau de inflexibilidade**.

Esta situação, não obstante a melhoria verificada, espelhava a **elevada rigidez existente ao nível da despesa orçamental** atendendo às correspondentes receitas, com a conseqüente **redução da margem de atuação da Autarquia ao nível da sua gestão financeira**<sup>30</sup>, designadamente para fazer face às demais despesas municipais que, à partida, não se encontravam já “ vinculadas ”.

Aliás, o MVNG, em 2013, **caso não tivesse empolado a previsão das suas receitas orçamentais, não estaria em condições de elaborar um orçamento que cumprisse formalmente o princípio do equilíbrio**<sup>31</sup>, pois não existiam, de facto, receitas suficientes que possibilitassem sequer a previsão das referidas despesas e dos compromissos já assumidos em exercícios anteriores.

<sup>28</sup> Cfr. Anexo 1 – Metodologia ( item 1.2.2., fls. 3 ).

<sup>29</sup> Saliente-se que, nesta análise, não foi considerada toda a despesa municipal com as características descritas, pelo que, se fosse tida em conta, a situação seria - nesta ótica - mais negativa, ou seja, os resultados apurados no quadro não espelham totalmente a real situação do MVNG nesta matéria.

<sup>30</sup> Não obstante, em 2012, a adesão ao PAEL e a, conseqüente, utilização da respetiva receita, em 2013 e 2014, nos montantes de, respetivamente, 15,9 M€ e 6,3 M€.

<sup>31</sup> Previsto na alínea e), do ponto 3.1.1. do POCAL.

**2.2.1.7.** A análise realizada, através de um conjunto de indicadores, à execução orçamental do MVNG, reportada ao período de 2013/2015, **permite afirmar**, em especial, **que a receita liquidada** ( abatida das liquidações anuladas ) **em cada exercício não é suficiente**, apesar da evolução positiva registada no período, **para fazer face**:

- ✓ **Aos compromissos totais assumidos** ( independentemente de se terem concretizado em despesa liquidada e realizada ), pois o grau de cobertura foi sempre inferior a 83%;
- ✓ **Às despesas liquidadas** ( com fatura ou equivalente ), com um grau de cobertura entre 84% e 88%.

Anexo 3 ( fls. 72 e 73, indicadores 1 a 34, em especial, 18 e 19 )

**2.2.1.8.** Em síntese, entre 2013/2015, 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 2013/2014, do EMLP do PAEL, **não tem existido disponibilidade financeira suficiente para fazer face tempestivamente aos compromissos de CP assumidos perante entidades terceiras**, situação que, aliás, é confirmada pelos resultados dos indicadores de equilíbrio em sentido substancial e de vinculação orçamental.

Da prática descrita decorre que **os documentos previsionais não refletem a real expectativa da execução orçamental do MVNG**, não podendo, por isso, constituir um eficaz instrumento de gestão, nem servir de base a uma análise rigorosa da eficácia da sua execução pelos órgãos autárquicos <sup>32</sup>.

## **2.2.2. LEI DOS COMPROMISSOS E PAGAMENTOS EM ATRASO ( PERSPETIVA GLOBAL )**

**2.2.2.1.** O MVNG **cumpriu**, quanto a 2015 e 2016, a **obrigação de prestação periódica de informação à Direção-Geral das Autarquias Locais ( DGAL ) relativamente à LCPA**, ainda que, em janeiro, março e abril/2015, já depois do prazo legalmente definido <sup>33</sup>.

Anexo 3 (fls. 74)

**2.2.2.2.** De acordo com os **dados reportados à DGAL**, através do Sistema Integrado de Informação da Administração Local ( SIAL ), a Autarquia apresentou, entre janeiro/2015 e dezembro/2016, **fundos disponíveis ( FD ) sempre positivos** ( mínimo, em abril/2016, 1,3 M€ e máximo, em junho/2016, 27,8 M€ ).

Anexo 3 (fls. 74)

<sup>32</sup> 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 ).

<sup>33</sup> Até ao 10º dia útil, de acordo com o disposto no DL de execução orçamental de 2015 ( al. c ), do nº 1, do art. 60º, do DL n.º 36/2015, de 9/03 ) e até ao dia 10 do mês seguinte a que se reporta, de acordo com o disposto no DL de execução orçamental de 2016 ( al. c ), do nº 1, do art. 63º, do DL n.º 18/2016, de 13/04 ).

Contudo, do controlo, quanto a 2015/2016, aos **cálculos e reportes efetuados pelo MVNG** resultou, por um lado, que os **montantes relativos às transferências correntes e de capital provenientes da Administração Central (Estado) foram considerados, no apuramento dos FD mensais, em duplicado**<sup>34</sup>, emolando substancialmente o seu resultado e, por outro lado, que, **em 2016, não foram tidos em conta os montantes arrecadados de receitas com origem em Ativos Financeiros – Alienação de partes sociais de empresas.**

Ora, **o referido tratamento incorreto daquelas receitas influenciou**, em termos conjugados, **para mais, de forma muito substancial**, os FD calculados e reportados pelo MVNG, que, na sequência das correções efetuadas pela IGF para efeitos da análise a efetuar, **passaram, inclusivamente, na maior parte dos meses, a negativos**, como se evidencia de seguida:

Figura 8 - Fundos disponíveis reportados no SIAL e corrigidos pela IGF

Un: euro

DESCRIÇÃO	FUNDOS DISPONÍVEIS					
	2015			2016		
	Reportados	Correções da IGF	FD corrigidos pela IGF	Reportados	Correções da IGF	FD corrigidos pela IGF
(1)	(2)	(3)	(4)=(2)-(3)	(5)	(6)	(7)=(5)-(6)
janeiro	24 583 988	0	24 583 988	25 402 428	0	25 402 428
fevereiro	7 222 777	3 728 752	3 494 025	5 853 590	3 349 096	2 504 495
março	2 117 332	6 845 019	- 4 727 687	3 799 315	5 598 790	- 1 799 475
abril	2 603 367	9 438 345	- 6 834 977	1 313 160	8 479 059	- 7 165 898
maio	1 342 224	11 909 496	- 10 567 271	5 324 651	10 938 860	- 5 614 208
junho	11 847 436	14 350 732	- 2 503 295	27 794 695	13 701 206	14 093 488
julho	13 091 708	17 873 655	- 4 781 947	22 053 096	16 546 713	5 506 382
agosto	6 049 195	20 781 371	- 14 732 176	8 355 275	19 370 552	- 11 015 277
setembro	7 381 595	23 867 995	- 16 486 401	8 464 099	22 400 949	- 13 936 850
outubro	5 060 905	27 129 314	- 22 068 409	10 502 038	24 968 303	- 14 466 265
novembro	7 457 624	29 431 361	- 21 973 737	11 587 560	26 875 501	- 15 287 942
dezembro	4 331 488	31 751 182	- 27 419 694	14 031 093	29 306 109	- 15 275 016

Fonte: Dados extraídos do SIAL e auditoria da IGF

Anexo 3 (fls. 74)

Os serviços municipais afirmaram que o referido erro de cálculo de FD decorreu das dificuldades existentes ao nível da aplicação da LCPA, dada a falta de recursos humanos tecnicamente qualificados na área financeira<sup>35</sup> e a existência de erros na parametrização da aplicação informática<sup>36</sup> ( identificados pela IGF no decurso da presente ação ).

De qualquer modo, saliente-se que, por exemplo, no cálculo e reporte do **último mês daqueles dois exercícios**, o impacto positivo das situações descritas, que foram tratadas inadequadamente pela Autarquia, **importava e permitia assumir compromissos com aparentes FD nos montantes materialmente relevantes de**, respetivamente, **31,8 M€ e 29,3 M€.**

<sup>34</sup> Foram considerados ao nível das receitas arrecadadas ( coluna do “ Mês anterior ” de cada reporte mensal ), na linha das “ Transferências ou subsídios com origem no OE “ e, simultaneamente, na da “ Receita efetiva própria cobrada ou recebida como adiantamento “.

<sup>35</sup> Refira-se que, segundo a autarquia, resultante da falta de informação e preparação de funcionários municipais, para a implementação da LCPA no município, foi contratado um consultor externo que acompanhava todo este processo.

<sup>36</sup> Ainda segundo a autarquia, o erro detetado não se encontra isolado em 2015, mas sim, desde 2013, momento em que foi efetuada a primeira parametrização. Mais acrescenta que, atendendo à complexidade do cálculo dos FD, o mesmo só é possível fazer-se informaticamente, tendo recorrido ao programa ██████████

2.2.2.3. No mesmo período, o controlo genérico efetuado pela IGF<sup>37</sup> e da informação constante das contas correntes da Autarquia resulta que foram assumidos, em ambas as perspetivas, compromissos sem FD de valor materialmente relevante, conforme decorre da figura seguinte:

Figura 9 – Compromissos assumidos mensalmente sem FD ( 2015/2016 )

Un: euro

MÊS	FD AJUSTADOS - IGF -		COMPROMISSOS ASSUMIDOS SEM FD			
	2015	2016	2015		2016	
			IGF	Autarquia (conta-corrente)	IGF	Autarquia (conta-corrente)
janeiro	44 419 780	53 092 897	3 354 577	2 325 941	494 703	0
fevereiro	16 968 098	2 504 495	2 691 452	12 498 951	3 569 042	0
março	1 272 313	- 1 799 475	6 308 692	390 658	5 298 056	0
abril	- 6 834 977	- 7 165 898	9 867 183	0	8 473 456	0
maio	- 10 567 271	- 5 614 208	10 017 020	0	10 525 046	0
junho	- 2 503 295	14 093 488	3 582 234	0	13 700 293	0
julho	- 4 781 947	5 506 382	8 723 723	0	10 956 089	0
agosto	- 14 732 176	- 11 015 277	9 631 652	0	5 081 968	0
setembro	- 16 486 401	- 13 936 850	8 624 174	0	1 295 930	0
outubro	- 22 068 409	- 14 466 265	16 316 031	0	1 627 637	0
novembro	- 21 973 737	- 15 287 942	2 293 460	0	0	0
dezembro	- 27 419 694	- 15 275 016	739 456	0	721 539	0
<b>Total</b>			<b>82 149 652</b>	<b>15 215 550</b>	<b>61 743 760</b>	<b>0</b>

Fonte: SIIAL e auditoria da IGF

Anexo 3 (fls. 74 e 75D a 75G)

A análise efetuada pela IGF tem subjacente os seguintes pressupostos:

- ✓ Os FD ajustados correspondem aos apurados pelo MVNG no momento do respetivo cálculo corrigidos pela IGF<sup>38</sup> e acrescidos, de imediato, dos aumentos temporários de fundos disponíveis ( ATFD ) posteriormente efetuados durante esse mês<sup>39</sup>;
- ✓ Os compromissos assumidos em cada mês são apurados através da diferença entre o montante total considerado em dois períodos de reporte consecutivos, ainda que corrigido, o último deles, dos incluídos, pela primeira vez, na sequência da adoção do procedimento de agendamento<sup>40</sup>, no momento do próprio cálculo dos FD.

A diferença entre o montante dos compromissos assumidos sem FD de acordo com a análise da IGF e a respetiva conta corrente da Autarquia decorre, nomeadamente, das correções, que descrevemos e quantificámos supra, efetuadas ao nível dos FD apurados face ao seu cálculo incorreto.

Anexo 3 (fls. 74 e 75D a 75G)

<sup>37</sup> Cujos pressupostos e metodologia estão descritos detalhadamente nos Anexos 1 (fls. 3 e 4) e 3 (fls. 75).

<sup>38</sup> Conforme já referido, para menos e mais, respetivamente, das receitas relevantes consideradas em duplicado e das que não foram tidas em consideração no cálculo pelo Município, neste último caso, apenas em 2016.

<sup>39</sup> Esta opção, que foi tomada atendendo ao tipo de controlo efetuado ( cfr. Anexo 3, fls. 75 ), beneficia e é a mais favorável para a Autarquia, pois considera que os ATFD são efetuados logo após o cálculo do mês ( melhorando, assim, desde logo, os FD ), quando podem ter sido concretizados ao longo do mês e, assim, só a partir dessa data teriam impacto sobre os FD.

<sup>40</sup> Trata-se de um procedimento incorreto adotado pela Autarquia, no que respeita às despesas de carácter permanente ou continuado, que permite, em termos informáticos, assumir um compromisso na contabilidade orçamental ( ao nível da dotação da despesa ) por um determinado montante ( em princípio, o que corresponde à despesa global relativa ao exercício ) e, simultaneamente, diferir e agendar mensalmente o seu impacto, total ou parcial, para efeitos dos compromissos relevantes para o cálculo dos FD, atendendo ao mês previsível de execução ( gradual ) da correspondente despesa.

Neste período, **era elaborada, previamente à assunção de compromissos, uma informação expressa sobre a inexistência de FD**, mas, segundo os serviços municipais, as respetivas despesas “ (...) dizem [respeito] na sua maioria a despesas obrigatórias e inadiáveis, como vencimentos, juros bancários, processos judiciais, etc, cujo compromisso não carece de autorização expressa do responsável que habitualmente autoriza a despesa ”<sup>41</sup>.

Anexo 3 (fls. 76)

Assim, nomeadamente, da **informação constante das contas correntes** da Autarquia, extraídas da aplicação informática, do período compreendido **entre janeiro/março de 2015, decorria, expressamente, a assunção de compromissos sem FD**, o que indicia que **os eleitos locais responsáveis por garantir o cumprimento da LCPA terão tido conhecimento de que estavam a violar o quadro legal respetivo**, o que já **não se verifica quanto a abril/2015 a dezembro/2016**.

De qualquer modo, em 2015/2016, foram, de facto, **calculados incorretamente os FD mensais e assumidos compromissos sem FD** no montante materialmente muito relevante de, respetivamente, **82,1 M€** ( dos quais 15,2 M€ constam das contas correntes da Autarquia ) e **61,7 M€**, mostrando-se, por isso, **violado o disposto na al. f), do art. 3º e no n.º 1, do art. 5º, ambos da LCPA** ( bem como no n.º 1, do art. 5º e art. 7º, do DL n.º 127/2012, de 21/06 ), sendo esta situação **suscetível**, em abstrato, **de gerar responsabilidade financeira sancionatória**, de harmonia com o previsto no n.º 1, do art. 11º, da LCPA, e na al. b), n.º 1, do art. 65º, da Lei n.º 98/97, de 26/08 <sup>42</sup>.

A **eventual responsabilidade financeira associada à prática dos factos ilegais descritos é imputável, atendendo às respetivas competências, funções ou intervenção nos processos**, aos:

- ✓ **Membro(s) do órgão executivo responsável(is) pela área financeira da Autarquia no que respeita à assunção de compromissos sem FD**, pois competia-lhe(s) garantir o cumprimento da LCPA e, assim, em especial, prevenir a ocorrência da situação referida, indiciando, para além disso, a análise efetuada, que, entre janeiro/março de 2015, tinham conhecimento de que estavam a violar o quadro legal, o que já não se verificou entre abril/2015 a dezembro/2016;
- ✓ **Dirigente(s) das áreas orçamental, económica e financeira quanto ao cálculo incorreto dos FD e ao consequente empolamento**, materialmente muito relevante, **do respetivo montante**, bem como à **posterior assunção de elevados montantes de compromissos com aparentes FD**, quando, de facto, **não existiam**, pois tinham obrigação de adotar e garantir, nomeadamente, através da criação de adequados procedimentos de controlo <sup>43</sup>, o cumprimento das regras legalmente consagradas ( em termos de um correto apuramento dos FD e da assunção de compromissos ), e, assim, prevenir a ocorrência da situação descrita.

Anexo 3 (fls. 75D a 75G)

Quanto **aos eleito(s) local(is)**, a análise realizada, **relativamente a abril/2015 a dezembro/2016**, indicia que não tinham conhecimento de que estavam a violar o quadro legal, pelo que consideramos, quanto aos mesmos e a esse período, que **não estão reunidos os pressupostos que justificam a comunicação ao Tribunal de Contas ( TC ), com vista à efetivação da sua responsabilidade, o mesmo já não acontecia, no entanto, no que concerne aos factos ilegais praticados entre janeiro/março de 2015**.

<sup>41</sup> Cfr. mensagem eletrónica dos serviços municipais de 7/09/2017.

<sup>42</sup> Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas ( LOPTC ).

<sup>43</sup> No presente caso, como a situação de duplicação ocorre ao nível das receitas arrecadadas, bastaria ter previsto um procedimento de controlo que reconciliasse, de forma sistemática, o respetivo montante total considerado num determinado reporte de FD com os que resultavam do mapa do controlo orçamental da receita no final do mês anterior.

Todavia, na sequência da alteração introduzida pelo art. 248º da Lei n.º 42/2016, de 28/12, o n.º 2, do art. 61º, da LOPTC, passou a consagrar que a responsabilidade financeira “ (...) prevista no número anterior recai sobre (...) os titulares dos órgãos executivos das autarquias locais, nos termos e condições fixadas para a responsabilidade civil e criminal nos n.ºs 1 a 3 do art. 36º do Decreto n.º 22257, de 25 de fevereiro de 1933.”<sup>44</sup>.

Desta alteração resulta que os titulares dos órgão executivos das autarquias locais só podem agora ser responsabilizados se não ouvirem as estações competentes ou se, quando esclarecidos de acordo com a lei, adotarem solução diferente, ou seja, à eventual responsabilidade financeira daqueles eleitos locais foram adicionados novos requisitos que conformam a referida responsabilização de maneira diferente e que restringem “ (...) a extensão do âmbito dos factos financeiramente puníveis.”<sup>45</sup>.

Na sequência da referida alteração, a jurisprudência do TC tem sido consistente<sup>46</sup> no sentido de que não estando a exigência de tais elementos/requisitos da responsabilidade financeira dos responsáveis autárquicos prevista na ocasião da prática dos factos ( anteriores a 01/01/2017 ), não podem agora tais condutas ser puníveis atendendo ao disposto no n.º 2, do art. 2º, do Código Penal, aplicável por força do n.º 4, do art. 67º, da LOPTC.

Afirma-se, aliás, expressamente<sup>47</sup>, que as condutas, anteriores à entrada em vigor desta alteração ( 01/01/2017 ), que “ (...) , no momento em que foram praticadas (...) eram infrações financeiras puníveis, deixaram de o ser (...) ”, pois a referida alteração, “ (...) estabelece condições objetivas de punibilidade que à data, não existiam. ”, acrescentando-se, ainda, que “ (...) a consequência tenha que ser a do não sancionamento de todas as condutas praticadas (...) antes (...) ” da data indicada.

Face ao exposto, não se justifica, quanto à eventual responsabilidade de membro(s) do órgão executivo, a realização de outras diligências sobre esta matéria.

Por sua vez, quanto **aos dirigentes pela área orçamental, económica e financeira** da Autarquia<sup>48</sup>, a eventual responsabilidade financeira é imputável relativamente ao período em que exerceram funções.

No contraditório, o MVNG contesta as conclusões da IGF, no que respeita ao incumprimento da LCPA, considerando que:

- ✓ Não está sujeito a “ (...) uma aplicação integral da LCPA (...) ”, mas apenas ao seu princípio

<sup>44</sup> Em que se prevê que: “ São civil e criminalmente responsáveis por todos os atos que praticarem, ordenarem, autorizarem, ou sancionarem, referentes a liquidação de receitas, cobranças, pagamentos, concessões contratos ou quaisquer outros assuntos sempre que deles resulte ou possa resultar um dano para o Estado. ”, acrescentando-se nos seus n.ºs 1 e 2, respetivamente, que “ Os ministros que não tenham ouvido as estações competentes ou quando esclarecidos por estas em conformidade com as leis, hajam adotado resolução diferente; ” e “ Os funcionários que nas suas informações para os Ministros não esclareçam os assuntos da sua competência em harmonia com a Lei. ”.

<sup>45</sup> Acórdão n.º 7/2017 – 3ª Secção – PL.

<sup>46</sup> Ainda que com uma classificação e enquadramento divergente destes novos elementos, pois, por exemplo, no Acórdão n.º 7/2017 – 3ª Secção – PL, são considerados condições objetivas de punibilidade e, no Acórdão n.º 5/2017.29.MAR – 3ª SECÇÃO – PL, requisitos constitutivos da responsabilidade financeira, ou seja, um elemento típico constitutivo da responsabilidade financeira para aqueles eleitos locais.

<sup>47</sup> Acórdão n.º 7/2017 – 3ª Secção – PL.

<sup>48</sup> Os serviços não identificaram um responsável, em particular, pelo cálculo e reporte dos FD,

fundamental “ (...) de que a execução orçamental não pode conduzir à acumulação de pagamentos em atraso ” e apenas numa ótica anual;

- ✓ Os eleitos ou os dirigentes não aprovaram, “ (...) a partir de junho de 2015, (...) qualquer compromisso sem fundos disponíveis. (...) todos eles foram habilitados com a informação produzida pelo software certificado instalado no Município no sentido de que havia fundos disponíveis. E foi sempre por ter essa informação que, em consciência, aprovaram os compromissos.”;
- ✓ Em 2015 e 2016, o valor total de compromissos assumidos sem FD não foi o apurado pela IGF ( respetivamente, 82,1 M€ e 61,7 M€ ), mas antes 26 M€ e 10,8 M€, sendo apresentados, de forma inconsistente, outros resultados com base em metodologias diferentes, que não acompanham, em todos os casos, as regras previstas na LCPA, assentando em variáveis que não estão relacionadas com o quadro legal referido;
- ✓ Não é efetuada a demonstração de culpa, legalmente exigível, para imputação de responsabilidades pela assunção de compromissos em violação da lei, uma vez que “ (...) tanto os eleitos como os dirigentes a partir de junho de 2015 laboraram em erro sobre as circunstâncias de facto. ”.

Anexo 7 (fls. 122 a 138)

A análise e posição final da IGF encontra-se devidamente fundamentada nas Ref. 8 a 11 do Anexo 8, onde se conclui que os argumentos apresentados pelo MVNG não são suscetíveis de alterar as asserções, conclusões e recomendações sobre esta matéria.

Anexo 8 (fls. 246 a 250)

Acresce, por fim, que a competência para a apreciação e valorização dos factos apurados e, de forma especial, da culpa, é do Ministério Público junto do Tribunal de Contas ( cfr. al. c ), do n.º 1, e n.º 2, do art. 89º, da citada Lei ), devendo a IGF abster-se de pronúncia nessa matéria.

**2.2.2.4. Para além disso, a análise, em 2015/2016, destinada a aferir da razoabilidade e compatibilidade, numa perspetiva anual, dos valores relativos às grandezas relevantes e com influência no cumprimento da LCPA, permitiu constatar que o valor total das(os):**

- ✓ **Receitas consideradas no apuramento dos FD de dezembro<sup>49 e 50</sup> não é minimamente consistente com o respetivo potencial máximo no final daquele exercício<sup>51</sup> nem com a receita total disponível atendendo à execução orçamental<sup>52</sup> ( em ambos os casos substancialmente superior ), tendo sido fortemente empoladas, em termos anuais, as receitas consideradas para efeitos de apuramento dos FD ( mais de 24 M€ );**
- ✓ **Compromissos assumidos na perspetiva orçamental e ao nível dos FD não é consistente no final de cada ano, o que evidencia que não são adotadas, naquelas duas óticas, regras idênticas quanto à**

<sup>49</sup> Que correspondem à soma dos valores acumulados até novembro e os previsionais para dezembro.

<sup>50</sup> Trata-se do reporte respeitante ao derradeiro mês do ano, único em que o valor previsionais considerado ( ainda que, eventualmente, apenas quanto a esse mês ) nunca chega a ser objeto de correção, para efeitos de apuramento de FD, face à execução efetiva das receitas.

<sup>51</sup> Que resulta da soma da receita total cobrada ( mapa de execução orçamental da receita ) com o saldo, no final do ano, de recebimentos em atraso e transferências do QREN com impacto no cálculo dos FD e ainda não recebidos.

<sup>52</sup> Que correspondem à soma do saldo orçamental do ano anterior com a receita arrecadada ao longo do exercício.

assunção de compromissos<sup>53</sup> e o incumprimento da LCPA nesta matéria;

- ✓ **Receitas** ( em qualquer das perspetivas indicadas e não obstante as consideradas nos FD de dezembro estar influenciada e sobreavaliada por significativos erros de cálculo ) **eram, em regra** ( exceto, em 2016, na perspetiva dos FD, mas apenas pelas razões anteriormente apontadas ), **manifestamente insuficientes para cobrir os compromissos totais assumidos em cada exercício.**

Anexo 3 (fls. 77 a 79)

**Acrece que no cálculo e reporte dos FD de dezembro/2015 não existia qualquer articulação**, quantitativa e temporal, **entre as receitas<sup>54</sup> e compromissos<sup>55</sup> considerados**, de forma sucessiva e cumulativa, de **janeiro e fevereiro do ano seguinte<sup>56</sup>**, do que resultava a **possibilidade, artificial, de assumir, nesse mês, novos compromissos de valores materialmente relevantes ( 4,5 M€ ) sem a garantia de existirem, de facto, FD.**

Anexo 3 (fls. 75J)

**2.2.2.5.** Em síntese, **no final de 2016, ainda não tinham sido adotadas**, pela Autarquia, **todas as medidas necessárias ao exigível cumprimento do regime legal consagrado pela LCPA**, persistindo **um significativo desajustamento entre o valor das receitas disponíveis e o dos compromissos assumidos.**

### 2.2.3. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIACÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA

**2.2.3.1.** A **dívida global do MVNG de operações orçamentais**, incluindo as correções efetuadas pela IGF ( cfr. item 2.1.1.1. ), **importava no final de 2013/2015**, nos seguintes montantes:

Figura 10 – Evolução e composição da dívida municipal

Un: euro

DESCRIÇÃO	EXERCÍCIOS			VARIACÃO 2013/2015		
	2013	2014	2015	Montante	%	
Dívida financeira	EMLP	144 784 605	133 445 673	117 107 013	- 27 677 592	-19%
	Locação financeira	850	8 735 724	8 418 741	8 417 890	989967%
	Subtotal	144 785 455	142 181 397	125 525 753	- 19 259 702	-13%
Outras dívidas a terceiros	FAM	0	5 700 961	4 886 538	4 886 538	-
	Outras	54 124 910	42 197 449	53 183 679	- 941 231	-2%
	Subtotal	54 124 910	47 898 410	58 070 217	3 945 308	7%
<b>Total geral</b>	<b>198 910 364</b>	<b>190 079 807</b>	<b>183 595 971</b>	<b>- 15 314 394</b>	<b>-8%</b>	
<b>Total parcial (exceto FAM)</b>	<b>198 910 364</b>	<b>184 378 846</b>	<b>178 709 432</b>	<b>- 20 200 932</b>	<b>-10%</b>	

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexo 3 (fls. 81)

<sup>53</sup> Cfr. respetivamente, as páginas 23 e 26, do Manual de Procedimentos – Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso ( elaborado pela Direção-Geral do Orçamento ) e Manual de Apoio à Aplicação da LCPA no Subsetor da Administração Local ( elaborado pela DGAL ), segundo os quais as regras a adotar ao nível da assunção de compromissos, em termos de data e montante, devem ser idênticas ao nível dos FD e das dotações orçamentais de despesa ( prevalecendo as consagradas na LCPA - cfr. o respetivo art. 13º ).

<sup>54</sup> Nos termos previstos no n.º 4, do art. 5º, do DL 127/2012, de 21/06 ( aditado pelo art. 172º da Lei n.º 66-B/2012, de 31/12 ).

<sup>55</sup> Em conformidade com o disposto no n.º 1, do art. 5º do DL 127/2012, de 21/06 e com as instruções da DGAL, de novembro/2013, indica que “ Tendo em consideração o princípio da prudência e do equilíbrio da gestão de receitas e compromissos, uma vez consideradas as receitas dos meses de janeiro e fevereiro de 2014 deverão ser considerados igualmente os compromissos com despesas certas e permanentes desses meses, bem como os compromissos agendados para esses mesmos meses “.

<sup>56</sup> O que não se verificou no presente caso, nos meses de novembro/2015 e agosto a dezembro de 2016.

No período em análise, a **dívida global de operações orçamentais teve uma evolução positiva**, pois **diminuiu** cerca de **15,3 M€** ( - 7,7% ), passando para **183,6 M€**, em resultado, fundamentalmente e de forma conjugada, da diminuição da dívida financeira ( - 19,3 M€ ), apesar da assunção, no âmbito do processo de dissolução da empresa municipal GAIANIMA, da dívida de locação financeira no montante de 8,7 M€ e do **aumento das “ outras dívidas a terceiros ” ( 3,95 M€ )**, por força do reconhecimento da relativa à participação no FAM e das respeitantes a processos judiciais cujo desfecho, em 2015, foi desfavorável ao Município<sup>57</sup>.

Realce-se que, em 2013/2014, ocorreu uma **alteração significativa da estrutura e exigibilidade da dívida municipal na sequência da arrecadação do capital do EMLP do PAEL** ( respetivamente, 15,9 M€ e 6,3 M€ ) e da sua aplicação nas finalidades legalmente previstas, com as consequências idênticas, neste contexto, às que referimos na parte final do item 2.2.1.1.<sup>58</sup>.

De qualquer modo, em **2015**, não obstante a evolução global positiva ocorrida, a **dívida da Autarquia continuava a importar num valor materialmente relevante e desadequado face ao seu quadro financeiro**, nomeadamente às receitas orçamentais, pois:

- ✓ O **montante global da receita do exercício** ( sem passivos financeiros ) **era manifestamente insuficiente para solver a totalidade da dívida municipal** ( taxa de cobertura de apenas 64% )<sup>59</sup>;
- ✓ O **período de recuperação da dívida municipal**<sup>60</sup>, tendo em conta as receitas próprias regulares, **era significativo** ( 1 ano e 8 meses ), resultado que **se agrava substancialmente caso se expurgue ao valor dessas receitas o das despesas rígidas e vinculadas** ( 2 anos e 9 meses );
- ✓ A **dívida “ per capita ”**, apesar de ter diminuído, **manteve-se em níveis elevados** ( **607 €** ).

Anexo 3 (fls. 72 e 73, indicadores 1 a 34, em especial, 26A, 28A, 29A e 32A)

Acresce que a **dívida municipal apresentava uma estrutura que se repercute e condiciona a gestão orçamental dos exercícios futuros**, dada a elevada materialidade da de MLP ( 135 M€, essencialmente de natureza financeira ) e em termos do respetivo peso na dívida total ( 73% ).

**2.2.3.2. O stock da dívida de EMLP** ( relativo à execução de 52 contratos ) **importava**, no final de 2015, em **117 M€**, traduzindo um **decrécimo**, face a 2013, de **27,7 M€** ( - 19% ), o **mesmo acontecendo com o correspondente serviço da dívida** ( amortizações e juros ), que passou de **19,1 M€** para **18,4 M€** ( 15% da despesa

<sup>57</sup> Dos quais se destacam as sentenças condenatórias nos processos ██████████ de, respetivamente, 13,9 M€ e 3,6 M€ ( montantes que incluem indemnização e juros de mora ). Ainda assim, saliente-se que a dívida em causa, que se encontrava totalmente registada em provisões, foi significativamente inferior ao esperado ( cerca de 45 M€, montante que corresponde, por sua vez, à redução verificada em 2015 na rubrica de Provisões para processos judiciais em curso ).

<sup>58</sup> A melhoria e o agravamento dos resultados dos indicadores que têm como variáveis, respetivamente, as dívidas de CP e de MLP, como sejam, no contexto deste item, os relacionados com a evolução da situação financeira de curto prazo, a relação entre o saldo real de operações orçamentais e o cálculo do prazo médio de pagamento, pois os montantes que passam para dívida financeira de MLP deixam de influenciar o resultado destes indicadores.

<sup>59</sup> Ainda que não se desconheça que parte da dívida referida tem a natureza de MLP, mas também que uma percentagem significativa da receita orçamental de cada exercício é necessária para fazer face às respetivas despesas de carácter regular e com elevado grau de rigidez.

<sup>60</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 e juros de EMLP e de locação financeira ), admitindo alguma estabilidade nas grandezas consideradas.

total paga ), mas a despesa dessa natureza tenderá a aumentar nos anos seguintes, dada a existência, no final do último ano, de três EMLP em período de carência <sup>61</sup> e de, em 2016, ter sido contratualizado um empréstimo de saneamento financeiro <sup>62</sup> ( 35,4 M€ ), com um período de carência de 12 meses.

Anexo 3 (fls. 81 e 82)

**2.2.3.3.** No que concerne a empréstimos de curto prazo ( ECP ), o MVNG não tinha qualquer stock de dívida desta natureza no final de 2013/2015, mas celebrou e utilizou, nos anos indicados, contratos deste tipo nos montantes de, respetivamente, 7,5 M€, 7,7 M€ e 7,5 M€.

Anexo 3 (fls. 81)

**2.2.3.4.** Quanto à dívida relativa a contratos de locação financeira, o aumento registado no triénio ( 8,4 M€ ) resulta, quase integralmente, da assunção, no âmbito do processo de dissolução e extinção da GAIANIMA - Equipamentos Municipais, EEM <sup>63</sup>, da dívida desta natureza <sup>64</sup> referente ao seguinte contrato:

**Figura 11 – Contrato de locação financeira assumido pelo MVNG**

NATUREZA DA DÍVIDA	CARACTERÍSTICAS DO CONTRATO					DÍVIDA ASSUMIDA PELO MVNG (2/12/2014)
	Entidade financiadora	Nº Contrato	Data do contrato	Prazo (anos)	Montante revisto	Un: euro
Locação financeira (Prédio urbano sito Rua Valente Perfeito 322, Santa Marinha, freguesia de VNG)		350060	28/09/2009	25	10 202 329	8 735 724

Fonte: Auditoria da IGF

Anexo 2 (fls. 30 a 58)

Refira-se que o montante da dívida relativo a este contrato apenas foi reconhecido contabilisticamente, pelo MVNG, em 2015 <sup>65</sup>, apesar de ter sido assumido em 2014, facto que originou a respetiva correção por parte da IGF para efeitos da análise a efetuar (cfr item 2.1.1.1.).

Acresce que:

- ✓ Da assunção da dívida do contrato de locação financeira em apreço resultou o aumento da dívida pública fundada da Autarquia <sup>66</sup>, pelo que a cessão de posição contratual deveria ter sido

<sup>61</sup> Que representavam apenas 1,67% do total do capital utilizado.

<sup>62</sup> Aprovado pela Assembleia Municipal em 25/02/2016.

<sup>63</sup> O MVNG, no âmbito do n.º 3, do art. 61º, do RJALPL, aprovou a proposta de dissolução da empresa municipal GAIANIMA e o respetivo Plano de dissolução/liquidação da atividade da empresa, pelas deliberações da reunião e sessão das Câmara e Assembleia Municipais, respetivamente, em 6/02 e 13/02/2013.

Refira-se que a deliberação de dissolução/liquidação da empresa assentava na integração das suas atividades, direitos e responsabilidades no MVNG até 31/12/2013, o que não se concretizou. Em Assembleia Municipal, de 26/11/2014, foi aprovada a prorrogação do prazo de liquidação até 30/06/2015, conforme se verificou ( cfr. registo de encerramento da liquidação de 30/06/2015 ).

<sup>64</sup> Através da cessão de posição contratual, assinada entre as partes ( MVNG, GAIANIMA, EEM e [REDACTED] ), em 2/12/2014, de acordo com o estabelecido no 4º acordo de transferência celebrado entre o MVNG e a indicada empresa, em 17/06/2014, em cumprimento do Plano de dissolução/liquidação supra referido.

<sup>65</sup> Em 31/08/2015, através da nota de lançamento n.º 426, pelo montante de 8 535 353,86 €, que corresponde ao valor que transitou em dívida 8 735 724,25 € ( mas que não foi, desde logo, reconhecido contabilisticamente ) deduzido dos pagamentos das mensalidades ocorridas entre fevereiro e agosto de 2015, visto terem sido assegurados pelo Município (através de débito em conta).

<sup>66</sup> Que, nos termos da alínea b), do art. 3º, da Lei n.º 7/98, de 3/02 ( aplicável às autarquias locais por força do disposto no seu art. 17º ), corresponde à " (...) dívida contraída para ser totalmente amortizada no exercício orçamental subsequente ao exercício no qual foi gerada " ( por oposição à dívida pública flutuante, que, de acordo com a alínea a), do mesmo art. e diploma legal, é a " (...) dívida pública contraída para ser totalmente amortizada até ao termo do exercício orçamental em que foi gerada. " ).

submetida a fiscalização prévia do TC ( al. a), n.º 1, do art. 46º, da LOPTC ), o que não aconteceu;

- ✓ O orçamento de 2015 ( inicial e final ) não contemplou a rubrica da classificação económica adequada à despesa em causa ( “ 07.02.03. – Investimentos – Locação financeira – Edifícios ” )<sup>67</sup>, pelo que o registo contabilístico da amortização de capital<sup>68</sup> ( cabimento, compromisso e pagamento ), no montante total de 317 mil euros<sup>69</sup>, foi efetuado, indevidamente, através de uma rubrica incorreta ( 02.02.04. – Aquisição de bens e serviços – Aquisição de serviços – Locação de edifícios ” )<sup>70</sup>.

Anexo 2 (fls. 30 a 58) e Anexo 3 (fls. 62)

Tais factos consubstanciam, respetivamente, a violação da obrigação de sujeição a visto do TC e de princípios e regras orçamentais relativos à execução do orçamento<sup>71</sup>, sendo suscetíveis, em abstrato, de configurar um ilícito de natureza financeira ( sancionatória ), de harmonia com o disposto na alíneas h) e b), do n.º 1, do art. 65º, da LOPTC.

A eventual responsabilidade associada aos factos descritos é imputável ao(s) eleito(s) local(is) que, atendendo às funções que exerciam, tinham a obrigação legal de garantir o cumprimento integral do quadro legal vigente em termos da assunção e autorização das despesas e “ *Remeter, atempadamente, ao Tribunal de Contas os documentos que careçam da respetiva apreciação (...)* ”<sup>72</sup>.

Todavia, atendendo à alteração introduzida pelo art. 248º da Lei n.º 42/2016, de 28/12, no regime de responsabilidade financeira dos titulares dos órgãos executivos das autarquias locais ( n.º 2, do art. 61º, da LOPTC ) e à jurisprudência consistente do TC sobre esta matéria ( cfr. item 2.2.2.3 ), não se justifica a realização de diligências adicionais.

A Autarquia, no contraditório, refuta “ (...) quaisquer irregularidades no processo da internalização da operação de locação financeira, parte integrante do património da extinta GAIANIMA. ”, por entender que a mesma não estava sujeita a visto do TC, nomeadamente, porque decorria de uma exigência legal ( dissolução obrigatória da empresa municipal ), tinha sido visada quando da sua contratação inicial e que não era um instrumento gerador de dívida pública fundada.

A IGF, na análise do contraditório ( Ref. 12 do Anexo 8 ), reforça a fundamentação da posição assumida no sentido de que a locação financeira consubstancia dívida pública fundada e, conseqüentemente, a assunção, pelo Município, da posição da empresa no contrato em apreço estava sujeita a visto do TC, pelo que mantemos as asserções produzidas sobre esta matéria.

Anexo 7 (fls. 138 a 140) e Anexo 8 (fls. 251)

<sup>67</sup> De acordo com o classificador económico das despesas das autarquias locais, adaptado do classificador das despesas públicas aprovado pelo DL n.º 26/2002, de 14/02.

<sup>68</sup> Quanto aos juros, a rubrica adotada pelo MVNG foi a correta “ 03.03.03 - Juros e outros encargos – Juros de locação financeira – Edifícios ”.

<sup>69</sup> A que acresceram juros no montante de 174 mil euros - cfr. Anexo 3 ( fls. 62 ).

<sup>70</sup> Que, de acordo com as notas explicativas do SATAPOCAL ao classificador supra mencionado, não inclui as rendas de bens em regime de locação financeira, mas sim as relativas a locações operacionais.

<sup>71</sup> Designadamente o previsto na alínea d) do ponto 2.3.4.2. das Considerações Técnicas do POCAL.

<sup>72</sup> Cfr. al. k), n.º 1, do art. 35º, do Anexo I à Lei n.º 75/2013, de 12/09.

**2.2.3.5.** Por sua vez, as “**outras dívidas a terceiros**” decorrentes de operações orçamentais ( dívida administrativa ou comercial )  **aumentou 3,9 M€**, em resultado do efeito combinado do(a):

- ✓ Reconhecimento, em 2014, da participação no FAM ( 5,7 M€ );
- ✓ Diminuição da dívida consolidada ██████████ ( 5,7 M€ ) <sup>73</sup>;
- ✓ Aumento de “**outras dívidas a terceiros**” originariamente de CP ( 4,5 M€ ).

Anexo 3 (fls. 81)

**2.2.3.6.** Realce-se que, não obstante a adesão a mecanismos de consolidação e/ou recuperação financeira <sup>74</sup>, o **MVNG continuava a apresentar, em 2015, uma situação financeira de CP negativa e desequilibrada**, como se evidencia nos itens seguintes.

**2.2.3.6.1.** A evolução, entre 2013/2015, da **relação entre o saldo final de operações orçamentais e as outras dívidas a terceiros** ( originariamente de CP ) <sup>75</sup> foi a seguinte:

**Figura 12 – Saldos reais de operações orçamentais**

Un: euro

DESCRIÇÃO	2013	2014	2015
1 - Saldo final de operações orçamentais	1 466 006	1 040 729	1 902 496
2 - Outras dívidas a terceiros originariamente de CP	43 746 106	34 188 134	48 520 397
<b>Diferença (1-2)</b>	<b>- 42 280 101</b>	<b>- 33 147 405</b>	<b>- 46 617 901</b>

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexo 3 (fls. 72 e 73, indicador 22)

A Autarquia apresentou, no período em análise, **sistemáticos e relevantes saldos reais negativos de operações orçamentais**, o que evidencia e confirma a **persistente falta de capacidade para efetuar tempestivamente o pagamento das “outras dívidas a terceiros”** originariamente de CP, não obstante o recurso ao PAEL, e a **oneração indevida dos orçamentos futuros**, com a transferência de dívida assumida que devia ser paga com a receita de um dado orçamento anual para os subsequentes.

**2.2.3.6.2.** Os **prazos médios de pagamento ( PMP ) a terceiros ( IGF )** <sup>76</sup> e a **fornecedores ( DGAL )** <sup>77</sup> foram os seguintes no período analisado:

<sup>73</sup> Contrato, celebrado em 04/12/1997 e aditado em 20/12/2013, ██████████ relativo a dívidas consolidadas até 31/12/1988.

<sup>74</sup> O MVNG, para além da adesão ao PAEL em 2012 ( 22,2 M€), já tinha recorrido, em 2009, ao Programa de Regularização Extraordinária das Dívidas do Estado ( 10 M€ ).

<sup>75</sup> Ou seja, sem entrar em consideração com as dívidas desta natureza originariamente de MLP, como é o caso da relativa à ██████████ consolidada até 31/12/1988 ).

<sup>76</sup> A IGF efetua o apuramento do PMP a terceiros ( e não apenas a fornecedores/empregados ) com base numa metodologia distinta da que decorre da Resolução de Conselho de Ministros ( RCM ) n.º 34/2008, publicada no DR, 1ª Série, de 22/02. Acresce que para aquele cálculo não entra em consideração com as dívidas desta natureza originariamente de MLP, com é o caso da relativa à ██████████ consolidada até 31/12/1988 ).

<sup>77</sup> Calculado, por aquela entidade, com base na RCM a que aludimos na nota anterior, 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.

**Figura 13 – Prazos médios de pagamento**

Un: dias

INDICADORES		2013	2014	2015	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
IGF	Prazo médio de pagamento a terceiros	308	241	355	47
	Prazo médio de pagamento a terceiros (incluindo aquisições em locação financeira)	308	257	413	106
	Prazo médio de pagamento de imobilizado	129	189	370	242
DGAL	Prazo médio de pagamento a fornecedores (RCM nº 34/2008)	198	70	97	-101

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexo 2 (fls. 61, indicadores 4 a 6)

Os **PMP a terceiros** e a **fornecedores**<sup>78</sup> tiveram, entre 2013/2015, **uma evolução de sentido inverso**, respetivamente, **aumento e diminuição de 47 e 101 dias**, passando para **355 e 97 dias**, excedendo, em qualquer caso, **os parâmetros legalmente previstos**, designadamente no Código dos Contratos Públicos<sup>79</sup>.

O MVNG, no contraditório, pronuncia-se apenas sobre o PMP que decorre da RCM a que aludimos, afirmando que “(...) iniciou em 2012 a trajetória de redução do prazo médio de pagamentos. Pela primeira vez logo em 2014 (...) garantiu o cumprimento do (...) estabelecido pela lei (...)”, concluindo que “Os factos e as conclusões constantes do projeto de relatório (...) estão assim feridas de erro nos pressupostos de facto (...)”, do que parece também decorrer que não concorda com o indicador adotado especificamente pela IGF.

Anexo 7 (fls. 140, 141 e 221)

Ora, ao contrário do que é referido no contraditório, mesmo considerando apenas o PMP apurado pela DGAL ( que decorre da indicada RCM ), a evolução positiva que existiu em 2014 inverteu-se no ano seguinte, com um aumento, face ao anterior, de 27 dias, excedendo, em todo o período analisado, os parâmetros legalmente definidos ( cfr. nota de rodapé n.º 80 ).

Acresce que não existe qualquer contradição ou erro pelo facto de os PMP apurados pela DGAL e IGF serem distintos, pois as metodologias adotadas são diferentes, nomeadamente no que respeita ao respetivo âmbito, sendo o da IGF mais abrangente, pelo que reafirmamos os resultados apresentados, que espelham o aumento do PMP a terceiros, nas várias perspetivas indicadas na figura anterior, ao longo do triénio de 2013/2015, conforme melhor se fundamenta na análise ao contraditório ( Ref. 13 do Anexo 8 ), pelo que mantemos as asserções formuladas.

Anexo 8 (fls. 251)

**2.2.3.6.3.** Os resultados dos **indicadores de liquidez**<sup>80</sup> foram os seguintes:

<sup>78</sup> De acordo com as listas publicadas pela DGAL, com base em dados reportados pelas autarquias através do SIIAL.

<sup>79</sup> Aprovado pelo DL n.º 18/2008, de 29/01, e alterado, designadamente, pela Lei n.º 3/2010, de 27/04, no qual se prevê, nos seus art.ºs 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 ).

<sup>80</sup> Que se destinam a medir a capacidade da entidade para solver atempadamente os seus compromissos de curto prazo, cuja interpretação e, nalguns casos, o parâmetro de apreciação dos indicadores consta do Anexo 2 (fls. 61).

Figura 14 – Indicadores de liquidez

INDICADORES	2013	2014	2015	VARIAÇÃO NO TRIÉNIO
Liquidez geral	39%	41%	18%	-20,93 pp
Liquidez reduzida	37%	39%	16%	-20,82 pp
Liquidez imediata	6%	7%	7%	0,75 pp

Fonte: Balanços, demonstrações de resultados, balancetes finais e auditoria da IGF

Anexo 2 (fls. 61, indicadores 1 a 3)

Os **indicadores de liquidez** apresentaram, em 2013/2015, resultados **muito aquém dos parâmetros** geralmente tidos como referência **de uma situação de equilíbrio financeiro de CP**, mostrando-se sistematicamente **desrespeitada a regra do equilíbrio financeiro mínimo** <sup>81</sup>.

**2.2.3.6.4.** O referido **desequilíbrio financeiro de CP** levou a que alguns fornecedores e empreiteiros **liquidassem juros de mora** <sup>82</sup>, relevados contabilisticamente no período de 2013/2015 <sup>83</sup>, no montante total de, pelo menos, **13,3 M€**, dos quais foram **pagos 5,8 M€** e **anulados 2,3 M€**, permanecendo **em dívida**, no final do último ano indicado, cerca de **5,3 M€** <sup>84</sup>.

Anexo 3 (fls. 84)

## 2.3. LIMITE DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL PREVISTO NO RFALEI

### 2.3.1. APURAMENTO DO LIMITE

**2.3.1.1.** Para o ano de **2015**, a DGAL divulgou o **limite da DTOO**, previsto no RFALEI <sup>85</sup>, que, no entanto, diverge do apurado pela IGF <sup>86</sup>, que será adotado como parâmetro para a verificação do cumprimento do respetivo limite legal:

Figura 15 – Limite da dívida total de operações orçamentais

Un: euro

ANOS	BASE DE CÁLCULO - 2015		LIMITE LEGAL DA DTOO DE 2015
	RECEITA CORRENTE COBRADA LÍQUIDA		
	Município	Média a considerar	
(1)	(2)	(3) = $\sum (2) / 3$	(4) = (3) x 1,5
2012	94 638 384	100 915 445	151 373 168
2013	101 747 135		
2014	106 360 817		

Fonte: Mapas de controlo orçamental da receita e auditoria da IGF

Anexo 4 (fls. 86)

<sup>81</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.

<sup>82</sup> Incluindo, ainda, os liquidados pelas instituições financeiras no âmbito dos contratos de *factoring* ou equivalente.

<sup>83</sup> Refira-se que foi apenas durante o ano de 2015, após a auditoria do TC (Relatório N.º 13/2015 – 2ª Secção, Proc. n.º 21/2012-AUDIT), que o MVNG passou a relevar contabilisticamente os juros de mora debitados por fornecedores, empreiteiros e entidades financeiras, pelo que o montante indicado naquele exercício inclui juros liquidados em anos anteriores (desde 2006).

<sup>84</sup> Montante que inclui os juros de mora omitidos na contabilidade no final de 2015 ( 696 € do próprio ano e 97 993 € de anos anteriores ) e que foram objeto de correção por parte da IGF ( cfr. item 2.1.1.1. ).

<sup>85</sup> Cfr. art.s 52º a 54º do RFALEI ( o regime relativo ao limite de endividamento de 2015 também decorre dos art.s 90º, 98º, em especial, n.º 8, e 105º da LOE desse ano ).

<sup>86</sup> A diferença apurada ( menos 14,38 € ), resulta do facto do mapa do controlo orçamental da receita reportado no SIAL apresentar uma divergência, ao nível dos reembolsos/restituições ( 8,31 € ) face aos documentos de prestação de contas de 2015 aprovados pela Autarquia.

### 2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES

2.3.2.1. Em 2015, eram suscetíveis de relevar, para efeitos do limite legal da DTOO<sup>87</sup>, para além do Município, três associações, seis empresas, duas fundações e duas outras entidades controladas.

Todavia, o endividamento de cinco das entidades de natureza empresarial a que aludimos ( cfr. figura seguinte ) não releva para efeitos do referido limite legal do Município participante, dado apresentarem resultados equilibrados<sup>88</sup>, nos termos previstos nos n.ºs 1 a 5, do art. 40º do RJALPL.

Anexo 4 (fls. 96)

Face ao exposto anteriormente, em 2015, o perímetro das entidades relevantes para os limites legais de endividamento do MVNG e a respetiva percentagem de imputação constam do quadro seguinte:

Figura 16 – Entidades relevantes para efeitos do limite da DTOO

IDENTIFICAÇÃO	IMPUTÁVEL AO MUNICÍPIO	
	SIM/NÃO	%
MUNICÍPIO DE VILA NOVA DE GAIA	SIM	100,00%
Área Metropolitana do Porto	SIM	12,53%
APMCH - Associação Portuguesa dos Municípios com Centro Histórico	SIM	2,31%
Associação do Eixo Atlântico do Noroeste Peninsular	SIM	9,69%
Águas e Parque Biológico de Gaia, EM, SA	NÃO	100,00%
GAIURB - Urbanismo e Habitação, EM	NÃO	100,00%
Município - Empresa de Cartografia e Sisteas de Informação, EM, SA	NÃO	4,90%
PRIMUS - Promoção e Desenvolvimento Regional, EMT, SA	SIM	0,06%
Suldouro - Valorização e Tratamento de Resíduos Sólidos Urbanos, SA	NÃO	25,00%
Portgás - Sociedade de Produção e Distribuição de Gás, SA	NÃO	0,30%
Fundação da Juventude	SIM	1,50%
Fundação PortoGaia para Desenvolvimento Desportivo	SIM	20,00%
FEIIF Gaia Douro - Fundo Especial de Inv. Imobiliário Fechado Gaia Douro	SIM	100,00%
INDVAGAIA - Ass. para o Centro de Incubação de Base Tecnológica de VNG	SIM	100,00%

Fonte: Prestação de contas do MVNG e auditoria da IGF

Anexo 4 (fls. 87)

### 2.3.3. CONTROLO DO LIMITE

2.3.3.1. Em 2015, o MVNG, em termos do regime legal relativo ao limite da DTOO, apresentou a seguinte situação:

Figura 17 – Controlo do limite da DTOO

Un: euro

DESCRIÇÃO	RFALEI - DÍVIDA TOTAL DE OPERAÇÕES ORÇAMENTAIS (DTOO) DE 2015									
	Limite legal (art. 52º, nº 1)	SITUAÇÃO EM 1/JAN			VALOR MÁXIMO ADMISSÍVEL (VMA) NO FINAL DO ANO (art. 52º, nº 3, a))	SITUAÇÃO EM 31/DEZ		CONTROLO		
		DT em 1/01	Excesso de DTOO			DTOO	Excesso de DTOO	Utilização		Variação do excesso
	(1)	(2)	(3)=(2)-(1)	(4)=(2)-[(3)*10%]	(5)	(6)=(5)-(1)	Limite legal	VMA	(7)=(5)/(1)	
DGAL	151 373 182	192 757 125	41 383 943	188 618 731	191 999 512	40 626 330	127%	102%	-2%	
IGF	151 373 168	199 959 313	48 586 145	195 100 698	192 177 158	40 803 976	127%	99%	-16%	

Fonte: Documentos de prestação de contas e auditoria da IGF

Anexo 4 (fls. 89 e 91)

<sup>87</sup> Cfr. art. 54º do RFALEI.

<sup>88</sup> Prevista no n.º 2, do art. 40º, do RJALPL. Esta regra, que pode ser aferida numa ótica anual ou plurianual, considera-se cumprida desde que o resultado líquido antes de impostos seja, respetivamente, positivo ou menos negativo do que o previsto no plano plurianual e, caso não se verifique essa condição, o Município não transfira para a empresa, até ao final do mês seguinte à data de encerramento das suas contas, o montante necessário à reposição do equilíbrio.

Em 2015, o MVNG cumpriu o referido regime legal:

- ✓ Considerando os valores da DGAL ou da IGF, **ultrapassava o limite legal** <sup>89</sup> **da DTOO previsto no RFALEI, com taxas de utilização superiores a 100%** ( 127% em ambos os casos ), mas tal situação já se verificava no início desse exercício, bem como no final e no início de 2014 ( data de entrada em vigor do RFALEI );
- ✓ **Respeitou**, atendendo ao apuramento efetuado pela IGF, **o VMA desse exercício** <sup>90</sup>, pois reduziu, ao longo do ano, nos termos legais, o excesso de DTOO em mais de 10% ( cfr., em especial, coluna 9 da figura anterior ).

Anexo 4 (fls. 88 e 90)

No contraditório, o MVNG informa que “ (...) em superação da medida preconizada no Plano de Saneamento Financeiro, (...) a dívida total do Município ficou abaixo do limite legalmente fixado em 30 de junho de 2017 e em 30 de setembro ( margem de 8,6 milhões de euros ), passando o Município a estar equilibrado financeiramente à luz do art.º 52º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro. ”.

A afirmação da Autarquia não põe em causa as asserções efetuadas pela IGF, sendo ainda de referir que, não contestando a sua veracidade, a informação prestada no contraditório é insuficiente para a sua respetiva validação, pois, para o efeito, seria necessário um conjunto de documentação financeira do MVNG e das várias entidades relevantes e suscetíveis de contribuir para o limite legal da DTOO do MVNG, que não foi remetido à IGF.

Anexo 7 (fls. 219)

### 2.3.4. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL

**2.3.4.1.** O MVNG **cumpriu**, quanto a **2015, a obrigação de prestação periódica de informação à DGAL** para efeitos do apuramento e acompanhamento do endividamento, em especial, do respetivo limite legal, mas os **dados reportados não refletiam, com inteira fiabilidade**, o nível da **DTOO**, pois foram apuradas as seguintes **diferenças, para mais**, respetivamente, **no início e final desse exercício**:

Figura 18 – Diferença apurada no reporte da DTOO ( DGAL / IGF )

Un: euro

DESCRIÇÃO	DÍVIDA TOTAL		VARIÇÃO
	1/01/2015	31/12/2015	
(1)	(2)	(3)	(4)=(3)-(2)
1 - DGAL	192 757 124,92	191 999 511,96	- 757 612,96
2 - IGF	199 959 312,61	192 177 157,76	- 7 782 154,85
<b>Diferença IGF / DGAL (2-1)</b>	<b>7 202 187,69</b>	<b>177 645,80</b>	<b>- 7 024 541,89</b>

Fonte: Auditoria da IGF

Anexo 4 (fls. 99)

As divergências resultam, essencialmente, das correções efetuadas pela IGF, em 2014/2015, à dívida total de operações orçamentais do MVNG ( respetivamente, de 7,1 M€ e 288 mil euros), bem como aos montantes incorretamente reportados ( menos 8,2 e 176,7 mil euros ) ou omitidos ( 79,7 e 66,7 mil euros ) quanto a outras entidades relevantes.

<sup>89</sup> Consagrado no art. 52º, em especial, nos n.ºs 1 e 2, do RFALEI.

<sup>90</sup> Que decorre do disposto no n.º 1 e na alínea a), do n.º 3, do art. 52º do RFALEI, prevendo-se, na última norma indicada, que um município que não cumpra o limite legal em análise “ (...) deve reduzir, no exercício subsequente, pelo menos 10 % do montante em excesso, até que aquele limite seja cumprido (...) ”.

## 2.4. ALERTA PRECOCE E MECANISMOS DE RECUPERAÇÃO FINANCEIRA

**2.4.1.** No final de 2015, face aos parâmetros estabelecidos no RFALEI<sup>91</sup>, verificavam-se as condições legalmente previstas<sup>92</sup> para que fosse emitido, pela DGAL, um alerta precoce<sup>93</sup>, mas, segundo a informação disponível, aquela entidade não emitiu, em termos formais e específicos, o referido alerta, ainda que tal situação decorra diretamente da informação disponível para os municípios no SIIAL, designadamente na “ Ficha do Município ”<sup>94</sup>.

Anexo 5 (fls. 100 a 102)

**2.4.2.** No final de 2015, o MVNG, ao nível dos mecanismos de recuperação financeira previstos no RFALEI<sup>95</sup>, não se encontrava em rutura financeira, mas devia recorrer a um processo de saneamento financeiro, não obstante ter recorrido, como já referimos, ao PAEL.

Anexo 5 (fls. 100 a 102)

Refira-se que, em 2016, conforme já referido, a Autarquia recorreu a EMLP para saneamento financeiro, no montante de 35,4 M€, visados pelo TC em 12/05/2016.

## 2.5. NORMA DE CONTROLO INTERNO

**2.5.1.** O MVNG tem em vigor uma Norma de Controlo Interno<sup>96</sup>, que contempla regras ou procedimentos de controlo relacionados com a área do endividamento, em especial, no que concerne à LCPA e ao RFALEI, estando previsto, na estrutura flexível dos serviços municipais<sup>97</sup>, um Gabinete de Auditoria e Qualidade, cujo responsável, no entanto, apenas foi nomeado em 05/09/2016.

## 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
<b>C1.</b> Os documentos de prestação de contas do MVNG de 2013/2015 não refletiam, com inteira fiabilidade, a situação financeira, dadas as correções efetuadas, em especial na dívida financeira ( 2014: mais, 8,7 M€ ) e nos investimentos financeiros ( 2013/2015: menos 1,3 M€ ), a que acrescem outras insuficiências na adoção do POCAL, decorrentes, nomeadamente, da falta de implementação do subsistema da contabilidade de custos.	2.1.1. e 2.1.2.	<b>R1.</b> Regularização, ao nível da informação contabilística do MVNG, das variações patrimoniais incorretamente refletidas, caso não tenham sido entretanto corrigidas e implementação do subsistema de contabilidade de custos.

<sup>91</sup> Cfr. art. 56º.

<sup>92</sup> Atendendo ao resultado dos indicadores 1 e 2 do Quadro I do Anexo 5 ( fls. 100 ).

<sup>93</sup> No prazo de 15 dias a contar da data limite de reporte da informação prevista no art. 78º do RFALEI ( n.º 4, do art. 56º do mesmo diploma ) e destinado, neste caso, aos “ (...) membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e das autarquias locais (...) ”, bem como aos presidentes dos órgãos municipais, que, consequentemente, devem informar os respetivos membros na primeira sessão ou reunião seguintes ( n.ºs 3 e 1, do art. 56º do RFALEI ).

<sup>94</sup> Este relatório apenas pode ser extraído com o código de utilizador Presidente da Câmara Municipal.

<sup>95</sup> Cfr. art.s 57º a 64º do RFALEI, e Lei n.º 53/2014, de 25/08.

<sup>96</sup> Aprovada a respetiva alteração em 14/12/2015.

<sup>97</sup> Aprovada na Câmara Municipal em 15/09/2014 e apreciada e votada na Assembleia Municipal em 25/09/2014.

3.1. Conclusões	Ponto do relatório	3.2. Recomendações
<p><b>C2. Persistiu</b>, ao longo do triénio 2013/2015, uma prática reiterada de elevado <b>empolamento na previsão das receitas orçamentais</b>, em especial, de capital, do que decorria um risco de realização e/ou existência de relevantes montantes de despesa ( 2015: 39,1 M€) sem que existissem meios monetários para efetuar o seu pagamento, o que <b>contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL e potencia uma gestão orçamental desequilibrada</b>.</p>	<p>2.2.1.2. e 2.2.1.3.</p>	<p><b>R2.</b> Elaboração de orçamentos de receita rigorosos, em especial ao nível da de capital, fundamentando, de forma adequada, todas as rubricas previstas e considerando apenas as que apresentem um elevado grau de probabilidade de cobrança efetiva.</p>
<p><b>C3. Manutenção</b>, entre 2013/2015, não obstante a adesão ao PAEL, de <b>uma gestão orçamental desequilibrada e pouco prudente</b>, atendendo, nomeadamente, aos resultados dos indicadores de equilíbrio substancial e da vinculação orçamental ( significativa rigidez das despesas ), <b>com uma efetiva desadequação entre o nível de realização e/ou existência da despesa</b> ( e não apenas o seu pagamento ) e a <b>real cobrança da receita</b> ( e não a sua mera previsão orçamental ).</p>	<p>2.2.1.5. e 2.2.1.6.</p>	<p><b>R3.</b> Execução prudente do orçamento da despesa, com base na cobrança real das receitas e não apenas na sua previsão orçamental, de modo a garantir uma gestão orçamental verdadeiramente equilibrada e, assim, o pagamento atempado dos compromissos assumidos e adoção de medidas que contribuam para uma redução, relevante e estrutural, das despesas municipais que apresentam uma elevada rigidez.</p>
<p><b>C4.</b> O MVNG reportou, em 2015/2016, <b>FD mensais que foram calculados de forma incorreta</b> e que, após as relevantes correções da IGF, <b>passaram</b>, na maior parte dos meses, a <b>significativamente negativos, tendo sido apurada a assunção de compromissos sem FD em montante materialmente muito relevante</b> ( respetivamente, <b>82,1 M€</b>, dos quais 15,2M€ constam das contas correntes da Autarquia, e <b>61,7 M€</b> ).</p> <p>As situações descritas violam <b>a al. f), do art. 3º e o n.º 1, do art. 5º, ambos da LCPA</b> ( bem como o n.º 1, do art. 5º e o art. 7º, do DL n.º 127/2012, de 21/06 ), sendo suscetíveis, em abstrato, de gerar <b>responsabilidade financeira sancionatória, imputável aos membro(s) do órgão executivo e dirigente(s) responsável(is) pelas áreas orçamental, económica e financeira</b>.</p> <p>No que respeita aos <b>eleitos locais</b>, a análise realizada, <b>quanto a abril/2015 a dezembro/2016</b>, indicia que não tinham conhecimento de que estavam a violar o quadro legal, pelo que consideramos, quanto aos mesmos e a esse período, que <b>não estão reunidos os pressupostos que justificam a comunicação ao TC</b> com vista à <b>efetivação da sua responsabilidade, o mesmo não acontecendo no que concerne aos factos ilegais praticados entre janeiro/março de 2015</b>.</p>	<p>2.2.2.1. a 2.2.2.3.</p>	<p><b>R4.</b> Caso a LCPA seja ou venha a ser novamente aplicada no MVNG, adoção de procedimentos e controlos que garantam:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ O adequado cálculo de FD em cumprimento da LCPA;</li> <li>✓ A não assunção de compromissos sem que existam, de facto, FD e exigência de que tal procedimento seja efetuado, salvo nas exceções legalmente previstas, antes do fornecimento dos bens e serviços subjacentes às despesas realizadas;</li> <li>✓ A utilização consistente e uniforme, ao longo de cada exercício, das regras de reconhecimento de compromissos ( quanto ao momento e montante ) ao nível das dotações orçamentais da despesa e do impacto nos FD, de modo a garantir a exigível compatibilidade entre os dados dessa natureza que resultam dessas duas bases de informação;</li> <li>✓ A consideração, de forma sucessiva, articulada e prudente, nos reportes de FD de agosto a dezembro de cada ano, dos compromissos de carácter permanente e continuado dos cinco meses iniciais do seguinte, caso também sejam incluídas as receitas desses períodos.</li> </ul>

3.1. Conclusões	Ponto do relatório	3.2. Recomendações
<p>Todavia, <b>relativamente ao último período indicado</b>, tendo em consideração a alteração do quadro legal vigente nesta matéria e a jurisprudência consistente do TC, não se justifica a realização de outras diligências sobre esta matéria.</p> <p><b>Quanto a dirigentes das áreas orçamental, económica e financeira da Autarquia, a eventual responsabilidade financeira é imputável relativamente ao período em que exerceram funções.</b></p>	<p>2.2.2.1. a 2.2.2.3.</p>	
<p><b>C5. No final de 2015/2016, a Autarquia ainda não tinha adotado todas as medidas necessárias ao exigível cumprimento da LCPA, pois o valor total das(os):</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>Receitas consideradas no apuramento dos FD de dezembro foi fortemente empolado (mais de 24 M€)</b>, não sendo minimamente consistente com os resultantes do respetivo potencial máximo relevante nem com a execução orçamental;</li> <li>✓ <b>Compromissos totais assumidos ao nível da dotação orçamental da despesa e dos FD eram diferentes no final de cada um dos anos, o que evidencia o incumprimento da LCPA nesta matéria;</b></li> <li>✓ <b>Receitas eram manifestamente insuficientes para cobrir os compromissos totais assumidos em cada ano.</b></li> </ul> <p>Acresce que <b>no cálculo e reporte dos FD de dezembro/2015 foram considerados elevados montantes de receitas de janeiro/fevereiro do ano seguinte (4,5 M€), mas não foi incluído, como seria exigível, nenhum valor de compromissos desse período</b>, do que resultou a possibilidade, artificial, de assumir, naquele último mês, novos compromissos sem a garantia de existirem, de facto, FD.</p>	<p>2.2.2.4. a 2.2.2.5.</p>	<p>Cfr. recomendação n.º 4.</p>
<p><b>C6. Entre 2013/2015, no MVNG:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>A dívida global de operações orçamentais teve uma evolução positiva</b> (menos 15,3 M€ e 7,7%), mas continuava a importar, no último ano, <b>num valor materialmente relevante (183,6 M€) e desadequado do seu quadro financeiro</b> (nomeadamente às receitas orçamentais), apresentando <b>uma estrutura que se repercute e condiciona a gestão orçamental dos exercícios futuros;</b></li> </ul>	<p>2.2.3.1.a 2.2.3.3 e 2.2.3.5. a 2.2.3.6.</p>	<p><b>R5.</b> Controlo rigoroso da evolução da dívida municipal, de modo a contê-la em níveis sustentáveis atendendo ao quadro financeiro, nomeadamente às receitas disponíveis e realização, em especial, quanto aos projetos executados com recurso a financiamento com capital alheio, de uma análise prévia de custo/benefício, que integre 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>

3.1. Conclusões	Ponto do relatório	3.2. Recomendações
<p>✓ A <b>situação financeira de CP manteve-se negativa e desequilibrada</b> (não obstante o recurso ao PAEL), com falta de capacidade para fazer face tempestivamente aos compromissos dessa natureza.</p>	<p>2.2.3.1.a 2.2.3.3 e 2.2.3.5. a 2.2.3.6.</p>	<p><b>R6.</b> Aplicação de medidas concretas de redução de despesa (através da fundamentação na sua necessidade e utilidade e na adoção do instrumento da cativação das despesas) e de otimização de receita (por via, designadamente, da atualização das taxas e preços, da fixação das taxas dos impostos municipais, bem como, sendo caso disso, do aperfeiçoamento dos respetivos processos de liquidação e cobrança), que contribuam para o restabelecimento do equilíbrio financeiro de CP.</p>
<p><b>C7.</b> No final de 2015, estavam reunidas as condições para que a DGAL emitisse um alerta precoce e a Autarquia devia recorrer a um processo de saneamento financeiro, o que, não obstante a adesão ao PAEL, sucedeu em 2016.</p>	<p>2.4.1. e 2.4.2.</p>	<p><b>R7.</b> Criação dos instrumentos necessários e identificação dos responsáveis pela monitorização e cumprimento das obrigações resultantes do Plano de Saneamento Financeiro.</p>
<p><b>C8.</b> No âmbito do processo de dissolução e extinção da empresa <b>GAIANIMA- Equipamentos Municipais, EEM</b>, o MVNG assumiu a dívida de um contrato de locação financeira (8,7 M€), que constituiu dívida pública fundada, sem ter sido submetida a visto do TC, ao que acresce o facto do registo contabilístico da amortização de capital (317 mil euros) ter sido efetuado através de uma rubrica incorreta.</p> <p>Tais factos são suscetíveis, em abstrato, de gerar <b>responsabilidade financeira sancionatória</b>, sendo imputáveis ao(s) eleito(s) local(is) que, atendendo às funções que exerciam, tinham a obrigação legal de garantir o cumprimento integral do quadro legal vigente em termos da assunção e autorização das despesas e de remeter os documentos ao TC, situação que deixou de relevar face à alteração do quadro legal nesta matéria e à jurisprudência consistente daquele órgão jurisdicional sobre a mesma.</p>	<p>2.2.3.4.</p>	<p><b>R8.</b> Adoção de mecanismos de controlo interno que garantam a submissão a fiscalização prévia do Tribunal de Contas de todos os atos e contratos de que resulte o aumento da dívida pública fundada da Autarquia ou os que modifiquem as condições gerais de empréstimos visados.</p>
<p><b>C9.</b> No final de 2015, o MVNG, considerando o conjunto de entidades relevantes, <b>cumpriu o regime da DTOO previsto no RFALEI</b>, pois:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>Ultrapassava esse limite legal</b>, mas tal facto já se verificava no início desse exercício, bem como no final e no início de 2014 (data de entrada em vigor do RFALEI);</li> <li>✓ <b>Respeitou</b>, atendendo ao apuramento efetuado pela IGF, <b>o VMA desse exercício</b>, pois reduziu, ao longo do ano, nos termos legais, o excesso de DTOO em mais de 10%.</li> </ul>	<p>2.3.3.1. a 2.3.4.1.</p>	<p><b>R9.</b> Rigor na identificação das entidades relevantes para o limite legal de endividamento e prestação de informação rigorosa à DGAL, designadamente, através da criação de procedimentos periódicos de circularização, recolha e validação de informação, que inclua o conjunto de entidades suscetíveis de relevarem, em cada momento, para o limite de endividamento municipal, o que também permitirá o acompanhamento e controlo sistemáticos da posição da Autarquia nessa matéria.</p>

3.1. Conclusões	Ponto do relatório	3.2. Recomendações
O MVNG cumpriu, quanto a 2015, a obrigação de prestação periódica de informação à DGAL nesta matéria, mas os dados reportados não refletiam, com inteira fiabilidade, a sua situação, pois foram apuradas diferenças, no início e final daquele ano, para mais, de 7,2 M€ e 178 mil euros.	2.3.3.1. a 2.3.4.1.	

Consta, ainda, do Anexo 6, um conjunto de recomendações complementares e de natureza mais específica que deverá igualmente ser objeto de adequada implementação.

#### 4. PROPOSTAS

4.1. Em resultado do descrito, propomos:

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

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

Este trabalho foi realizado pela Inspetora Andrea Saldanha, sob a coordenação da Chefe de Equipa Paula Garcia Duarte, que subscreve, em seu nome e da referida inspetora, o presente relatório.

Chefe de Equipa

Digitally signed by PAULA  
IDALINA GARCIA DUARTE  
Date: 2019.05.15 12:08:55  
+01'00'