



inspeção geral. finanças

acrescentar Valor à gestão pública

CONTROLO DO ENDIVIDAMENTO E DA SITUAÇÃO FINANCEIRA DA ADMINISTRAÇÃO LOCAL AUTÁRQUICA



Auditoria ao Município de Ourém

Proc. n.º 2013/180/A3/142

Relatório n.º 2288/2013

dezembro de 2013

i n t e g r i d a d e
i n o v a ç ã o
f i a b i l i d a d e

FICHA TÉCNICA

NATUREZA	Auditoria Financeira
ENTIDADE AUDITADA	Município de Ourém
FUNDAMENTO	Plano de Atividades da Inspeção-Geral de Finanças (IGF). A presente auditoria está inserida no âmbito do Projeto "Controlo do Endividamento e da Situação Financeira da Administração Local Autárquica".
ÂMBITO	As verificações efetuadas reportaram-se ao período compreendido entre 1/jan/2009 e 31/dez/2011, sendo atualizadas, sempre que possível, para 2012.
OBJETIVOS	<p>A presente auditoria teve como objetivos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Avaliação da qualidade da informação constante da prestação de contas do exercício de 2011; • Análise do comportamento do Município em termos de execução orçamental no último triénio (2009/2011), avaliação da evolução do endividamento municipal no mesmo período, designadamente no que respeita a empréstimos, <i>leasing</i> e outras dívidas a terceiros, e apreciação da sua situação financeira, em especial, de curto prazo; • Controlo do cumprimento, no final do ano de 2011, dos limites de endividamento previstos na Lei das Finanças Locais e na Lei do Orçamento de Estado para aquele ano; • Verificação, no final de 2011, da posição do Município em termos de equilíbrios conjuntural e estrutural (saneamento e reequilíbrios financeiros); • Conhecimento do sistema de controlo interno instituído em relação a vários aspetos do endividamento e sua avaliação em termos de adequação e eficácia. <p>Foi ainda considerada na análise, nos casos em que os objetivos definidos o permitiram, a informação financeira de 2012.</p>
METODOLOGIA	A presente auditoria baseou-se na metodologia e instrumentos de trabalho consubstanciados no guião " <i>Avaliação do Endividamento Municipal</i> ", adotado pela IGF, com as atualizações que decorrem das alterações legislativas mais recentes.
CONTRADITÓRIO	Foi realizado contraditório formal institucional, nos termos do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 276/2007, de 31/jul.
CICLO DE REALIZAÇÃO	jan/2013 – abr/2013
DIREÇÃO	CdE – Alexandre Amado
EQUIPA	<p>Coordenação: CdE – Paula Duarte</p> <p>Execução: Inspetora – Sara Danif</p>

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

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

PARECER:

Concordo.

O MO manteve, entre 2009/2012, uma prática sistemática de empolamento das receitas orçamentais (2012: taxa de execução de 55%), em especial, de capital (máximo de 58% em 2009), o que possibilitava e potenciava, de forma artificial, a realização/existência de elevados montantes de despesa para o pagamento dos quais não havia disponibilidades financeiras (2012: M€ 12,6).

Foi violado, de forma reiterada, o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial (execução global do ano), o que espelha a concretização, ao nível da execução orçamental, daquele risco e a consequente existência de uma gestão orçamental desequilibrada.

O endividamento municipal diminuiu significativamente entre 2009/2012, evidenciando, ainda assim, no final daquele último ano, um nível materialmente relevante (M€ 32,5).

Não obstante o recurso ao PREDE, o MO, no final de 2012, continuava a apresentar uma situação financeira de curto prazo desequilibrada, com um saldo real negativo de operações orçamentais (M€ 8,8) e relevantes PMP a terceiros e fornecedores (184 e 149 dias), de que decorreram elevados custos financeiros (juros de mora pagos, entre 2009/2011, de m€ 439).

Verificou-se, em termos de PREDE, em 2009, 2010 e 2012, o cumprimento dos objetivos para o PMP, ao contrário do que ocorreu em 2011, do que resulta uma futura redução global da taxa de juro do capital mutuado com o Estado de 0,1 pp.

O MO cumpriu, no final de 2011, todos os limites legais de endividamento.

À consideração superior.

DESPACHO:

SUMÁRIO EXECUTIVO

Atendendo às evidências obtidas e à sua análise, os principais resultados da auditoria ao Município de Ourém (MO), que abrangeu o período compreendido entre 2009 a 2011 (com a análise atualizada, sempre que possível, para o ano de 2012) são, em síntese, os seguintes:

1. Fiabilidade da informação financeira ao nível do passivo exigível

1.1. O balanço da Autarquia, do ano 2011, refletia, com fiabilidade, o seu passivo exigível, dado que as correções efetuadas são materialmente pouco relevantes em termos absolutos (m€ 25,7) e têm um peso muito reduzido na dívida total de operações orçamentais (0,2%).

Fiabilidade do passivo exigível

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

2.1. A receita global disponível do MO importou, no quadriénio de 2009/2012, respetivamente, em **M€ 39,8, M€ 34,6, M€ 36,7 e M€ 41,6** (evolução positiva de 11%), valores que incluíam a arrecadação de empréstimos no montante de M€ 13, M€ 2,7, M€ 1,9 e m€ 500 (sem os quais o crescimento seria de 53%, devido principalmente à rúbrica relativa a fundos comunitários).

Receita global disponível em 2012: M€ 41,6

2.2. A Autarquia manteve, entre 2009/2012, uma prática sistemática de empolamento da previsão das receitas orçamentais, em termos globais (máximo de 74% em 2012) e, **em especial, na componente de capital** (máximo de 58% em 2009), o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais do POCAL.

Empolamento sistemático das receitas orçamentais globais e, em especial, de capital (taxas de execução máximas de 74% e 58%)

Face aos valores previstos, não foram arrecadadas, no período de 2009/2012, **receitas de** nos montantes, respetivamente, de **M€ 16, M€ 24,7, M€ 19,9 e M€ 13,5**.

Orçamentos com elevado risco ao nível da sua execução

Deste **procedimento decorre um elevado risco para o equilíbrio e a sustentabilidade financeira da entidade**, já que **permite e potencia**, através da criação artificial de uma situação de aparente equilíbrio orçamental, **a realização/existência de elevados montantes de despesa** (2012: **M€ 12,6**) **para além da efetiva capacidade da Autarquia para promover o seu pagamento atempado**.

Realização/existência de despesa muito superior à capacidade financeira

2.3. A violação reiterada, entre **2009/2012**, mesmo após a utilização dos empréstimos PREDE, **do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** (execução global do ano), **espelha a concretização, ao nível da execução orçamental, do indicado risco e uma consequente gestão orçamental desequilibrada, com a realização/existência de despesas acima da real capacidade financeira do MO para fazer face, atempadamente, aos compromissos assumidos**.

Violação, reiterada, do princípio do equilíbrio orçamental, em sentido substancial

2.4. O MO, em especial em 2009, 2011 e 2012, apresentava reduzidas margens de manobra (respetivamente, 11,5%, 3,6% e 12,5%) **ao nível da gestão financeira, designadamente para fazer face às despesas municipais que não se encontravam, à partida, já "vinculadas"**, situação que ainda seria mais negativa caso não tivesse sido utilizado anteriormente o capital dos empréstimos PREDE.

Reduzidas margens de manobra para fazer face às despesas não vinculadas

2.5. Existência de despesas, em 2011 e 2012, sem que tenha sido efetuado o exigível compromisso no exercício (respetivamente, de M€ 3,4 e M€ 6,5), facto que **é suscetível de consubstanciar, em abstrato, um ilícito de natureza financeira.**

Todavia, atendendo à natureza das despesas, às justificações dadas pelos serviços, ao carácter difuso da responsabilidade envolvida, à relação custo/benefício do seu apuramento e ao objetivo e natureza da análise efetuada, não se justifica a realização de qualquer outra diligência.

2.6. Em síntese, a Autarquia, entre 2009/2012, elaborou e aprovou documentos previsionais que não refletiam a real expectativa da execução orçamental e não efetuou uma gestão orçamental prudente e equilibrada, de que resultasse a exigível articulação e compatibilização entre o nível de realização/existência de despesas e a efetiva cobrança da receita.

Despesa realizada sem prévio compromisso

Gestão orçamental desequilibrada

Documentos previsionais que não refletiam a real expectativa da execução orçamental

3. Endividamento municipal materialmente relevante face ao quadro financeiro e manutenção de situação financeira de CP desequilibrada

3.1. A dívida municipal, corrigida pela IGF, apesar de ter diminuído significativamente entre 2009 e 2012 (cerca de **M€ 7,4** e 8%), por força do **decréscimo da dívida de EMLP** (menos M€ 7 e 27%, passando para **M€ 19,3**) e do **aumento das outras dívidas a terceiros** (mais **M€ 4,5** e 51%, passando para **M€ 13,2**), importava, no final do último ano, em **M€ 32,5**.

3.2. O endividamento global do MO apresentou, ao longo do período referido, um nível materialmente relevante face ao seu quadro financeiro (em especial, às suas receitas), **sendo de salientar que, não obstante a evolução positiva ocorrida, em 2012, persistia um:**

- ✓ **Significativo período de recuperação da dívida total tendo em conta as receitas regulares expurgadas das despesas rígidas e vinculadas (23 meses)**;
- ✓ **Relevante valor da dívida municipal " per capita " (€ 634).**

Refira-se, ainda, a **materialidade da dívida de EMLP e o seu peso significativo na dívida total** (2012: M€ 19,3 e 63%), sendo **expetável que o respetivo serviço da dívida aumente nos próximos anos**, dada a materialidade dos empréstimos em período de carência (M€ 7,7).

Estes factos **repercutem-se e condicionam a gestão orçamental de exercícios futuros.**

3.3. Acresce que, não obstante a adesão, em 2009, ao PREDE (e a conseqüente transformação de M€ 11,4 de dívida de CP em financeira de MLP), **o MO evidenciou, ao longo do quadriénio, uma situação financeira de CP muito negativa e desequilibrada, com:**

- ✓ **Relevantes e sistemáticos saldos reais negativos de operações orçamentais** (2012: M€ 8,8);
- ✓ **PMP a terceiros e a fornecedores elevados e muito superiores ao dos parâmetros legais** (2012, respetivamente, 184 e 149 dias);

Dívida global, no final de 2012, de M€ 32,5

Endividamento total materialmente relevante face ao quadro financeiro do MO

Período de recuperação da dívida total em 2012 de 23 meses

Expetável aumento do serviço da dívida de EMLP

Situação financeira de CP desequilibrada, mesmo após a adesão ao PREDE

2012: saldo real negativo de OO de M€ 8,8

PMP a terceiros e fornecedores acima dos parâmetros legais de referência (2012: 184 e 149 dias)

- ✓ **Violação da regra do equilíbrio financeiro mínimo** (indicadores de liquidez), **com um permanente desajustamento entre as dívidas de CP e correspondente liquidez do ativo**, em especial, com as disponibilidades.

Em consequência da situação descrita e dos consequentes atrasos no pagamento a terceiros, a Autarquia suportou elevados custos financeiros (juros de mora pagos, em 2009/2011, de **m€ 439**).

3.4. No final de 2011, o **MO evidenciava**, de acordo com os parâmetros legais, **uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural**, o que justificaria o recurso a um plano de saneamento financeiro, tendo, no entanto, aderido, em 2012, ao Programa de Apoio à Economia Local (PAEL), que tem uma finalidade idêntica.

4. Incumprimento dos objetivos previstos no Programa de Regularização Extraordinária de Dívidas do Estado (PREDE)

4.1. O **MO aderiu, em 2009, ao PREDE, tendo obtido um financiamento no montante de M€ 11,4**, com o objetivo de consolidar dívida de natureza administrativa/comercial.

4.2. Efetuámos, **entre 2008/2012**, relevantes **correções/ajustamentos nas grandezas consideradas pela DGAL para o apuramento do PMP** previsto na RCM n.º 34/2008, tendo a IGF considerado, em **2011 e 2012**:

- ✓ Na **dívida a fornecedores: mais M€ 27,4 e M€ 11,7** (que correspondem à soma dos quatro trimestres de cada ano), valores que resultam da **inclusão** dos saldos relativos **às dívidas transformadas**, por acordo com os fornecedores, em MLP, as **cedidas**, pelos credores, a entidades **factoring** e as relativas a **contratos de locação financeira** cujo pagamento era exigível no prazo de um ano e do resultado do procedimento de reconciliação;
- ✓ Nas **aquisições de bens e serviços: menos m€ 100 e M€ 8,2**, que não respeitam a eventos relacionados com aquisições a título oneroso.

Quanto a **2008 a 2010**, os valores considerados nesta auditoria decorrem da análise global ao referido Programa, efetuada pela IGF através da Informação n.º 1949/2012, disponível na sua página eletrónica.

Consequentemente, **os PMP apurados pela IGF e DGAL são divergentes**, variando as diferenças entre **48 (2008) a 114 (2011) dias**, o que se **reflete sobre a determinação dos objetivos anuais a atingir em matéria de evolução** (em regra, redução) **do PMP e, eventualmente, ao nível dos resultados alcançados**.

4.3. De acordo com o apuramento da IGF, o **MO cumpriu, em 2009, 2010 e 2012, os objetivos contratualmente estabelecidos para o PMP**, mas **incumpriu em 2011** (com aumento deste indicador).

Consequentemente, a **taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado** deve ser, oportunamente, **reduzida de 0,1 pontos percentuais** (2009: 0; 2010: - 0,2; 2011: 0,3; 2012: - 0,2), valor que corresponde, em termos globais, a **menos 0,2 pp do que resulta do apuramento efetuado com base nos PMP da DGAL para o**

Violação da regra do equilíbrio financeiro mínimo

Juros de mora pagos em 2009/2011 de m€ 439

Desequilíbrio financeiro e conjuntural em 2011

Relevantes incorreções nas grandezas consideradas pela DGAL para o apuramento do PMP entre 2008/2012

PMP diferentes dos divulgados pela DGAL

Objetivos em termos de PMP cumpridos em 2009, 2010 e 2012, mas incumpridos em 2011

Redução, quanto a 2009/2012, de 0,1 pp na taxa de juro base remuneratória do empréstimo do Estado

mesmo período (2009: 0; 2010: - 0,2; 2011: 0,3; 2012: 0).

A DGTF, quanto a 2009/2011, já comunicou ao MO uma redução global da referida taxa de 0,1 pp, que não corresponde sequer ao que resulta da análise efetuada com base nos dados da DGAL para o mesmo período (mais 1 pp).

Tal divergência **decorre**, em nossa opinião, **de uma interpretação inadequada do quadro legal no que respeita ao ano da contratação dos empréstimos**, para o qual não está previsto, ao contrário do que decorre dos cálculos da DGTF, a possibilidade de superação do objetivo.

4.4. O MO, nos anos analisados, não contribuiu para a prossecução dos objetivos, de âmbito específico e geral, subjacentes à conceção do PREDE, já que **não**:

- ✓ **Reduziu sistematicamente os PMP** de acordo com o previsto;
- ✓ **Diminuiu**, de forma duradoura, **as outras dívidas a terceiros, em valor pelo menos equivalente ao dos EMLP**, tendo antes ocorrido uma **duplicação do seu endividamento total num valor significativo (M€ 8)**.

Não contribuição para os objetivos subjacentes ao PREDE

5. Cumprimento dos limites de EL e EMLP previstos na LOE de 2011 e do limite legal de ECP consagrado na LFL

5.1. No final de 2011, o MO (considerando, também, as restantes entidades relevantes) cumpriu os limites legais de EMLP e de EL previstos na Lei do Orçamento de Estado desse ano, bem como o de ECP consagrado na Lei das Finanças Locais.

5.2. A informação reportada à DGAL, para apurar e controlar os limites legais de endividamento, não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação no final de 2011, pois foi apurada uma **diferença, para mais, ao nível do EL, de M€ 2,1**.

Tal diferença resultou das **correções efetuadas pela IGF à informação financeira do MO e da omissão/incorreção de prestação de dados das restantes entidades relevantes**.

Não estão, aliás, consagradas, de forma integrada e sistematizada, quaisquer procedimentos específicos relativos à identificação das entidades relevantes, à recolha da informação a reportar à DGAL e ao acompanhamento do endividamento total municipal.

Todavia, tais correções não tiveram quaisquer implicações sobre as conclusões retiradas em matéria de (in) cumprimento dos referidos limites.

Cumprimento de todos os limites legais de endividamento em 2011

Prestação de informação incompleta à DGAL em 2011

Fragilidades ao nível dos procedimentos de controlo interno na área do reporte do endividamento

6. Contributo para o défice do subsetor das autarquias locais

6.1. Em 2011, a Autarquia, em termos autónomos, contribuiu, de forma positiva, para o défice do subsetor das autarquias locais, uma vez que, entre 1/jan e 31/dez daquele ano, diminuiu o EL (sem exceções) em cerca de M€ 2,6.

Em 2011 contributo positivo para o défice público

7. Fragilidades ao nível do Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas

7.1. Ao nível do Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas, salientamos algumas fragilidades:

- ✓ Falta de designação da equipa pluridisciplinar prevista para o acompanhamento e monitorização do Plano;
- ✓ Omissão quanto à previsão dos termos e prazos em que deverá ocorrer a sua revisão periódica ou dos condicionalismos que possam justificar pontualmente esse facto;
- ✓ Reduzido grau de aplicação do Plano na parte final de 2012, estando apenas aplicadas entre um terço e dois terços das medidas previstas.

Fragilidades ao nível dos procedimentos contabilísticos e de controlo interno

8. Principais recomendações

8.1. Destacamos as recomendações ao MO, que visam, em especial, garantir a/o:

- ✓ Elaboração de orçamentos rigorosos, especialmente ao nível da receita prevista, visando a manutenção de uma gestão orçamental prudente, equilibrada e sustentável;
- ✓ Restabelecimento do reequilíbrio financeiro da Autarquia, designadamente, numa perspetiva de CP, através da adoção de medidas concretas que diminuam a despesa e a dívida municipal;
- ✓ Análise rigorosa, detalhada e ponderada da assunção de compromissos com repercussões em exercícios futuros tendo em conta a dimensão intergeracional das decisões político-financeiras;
- ✓ Cumprimento sistemático dos objetivos, de âmbito geral e específico, previstos no PREDE;
- ✓ Adequado reporte de informação financeira à DGAL, atento o papel esta entidade em sede, designadamente, de acompanhamento e controlo dos limites de endividamento municipal
- ✓ Superação das fragilidades existentes ao nível Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas.

Principais recomendações

ÍNDICE

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS	8
LISTA DE QUADROS	9
LISTA DE GRÁFICOS	9
1. INTRODUÇÃO	10
1.1. ORIGEM E OBJETIVOS.....	10
1.2. METODOLOGIA E CONDICIONALISMOS.....	10
2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE 2009 A 2012	11
2.1.1. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA (2011).....	11
2.1.2. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS ENTRE 2009 E 2012	14
2.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2012)	15
2.2.1. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL	15
2.2.2. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIACÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2012)	27
2.2.3. PROGRAMA DE REGULARIZAÇÃO EXTRAORDINÁRIA DE DÍVIDAS DO ESTADO (PREDE) ...	36
2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO DE 2011	43
2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS (DGAL E IGF)	43
2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS.....	45
2.3.3. CONTROLO DO LIMITE ESPECIAL DE ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO	46
2.3.4. CONTROLO DE LIMITE ESPECIAL DOS EMPRÉSTIMOS DE MÉDIO E LONGO PRAZOS	47
2.3.5. CONTROLO DO LIMITE DOS EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO PREVISTO NA LFL	48
2.3.6. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL NO ANO DE 2011	48
2.3.7. CONTRIBUTO DO MO PARA O DÉFICE DO SUBSETOR DAS AUTARQUIAS LOCAIS	50
2.3.8. APRECIACÃO FINAL.....	50
2.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS NO FINAL DE 2011	50
2.5. CONTROLO INTERNO, PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E PLANO DE GESTÃO DE RISCOS DE CORRUPÇÃO E INFRAÇÕES CONEXAS	52
3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	53
4. PROPOSTAS	63
ANEXOS (Fls. 1 a 81)	

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

Cfr	Confrontar
CP	Curto Prazo
CPC	Conselho de Prevenção e Corrupção
DGAL	Direção-Geral das Autarquias Locais
DGTF	Direção-Geral do Tesouro e Finanças
ECP	Empréstimos de Curto Prazo
EL	Endividamento Líquido
EMLP	Empréstimos de Médio / Longo Prazos
IGF	Inspeção-Geral de Finanças
LFL	Lei das Finanças Locais
LOE	Lei do Orçamento de Estado
M€	Milhões de euros
m€	Milhares de euros
MLP	Médio e Longo Prazos
MO	Município de Ourém
OO	Operações Orçamentais
OT	Operações de Tesouraria
PAEL	Programa de Apoio à Economia Local
PMP	Prazo Médio de Pagamento
POCAL	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
pp	Pontos percentuais
PREDE	Plano de Regularização Extraordinária de Dívidas do Estado

LISTA DE QUADROS

Quadro 1	Síntese das correções efetuadas ao balanço de 2011
Quadro 2	Evolução das componentes dos balanços
Quadro 3	Evolução e taxas de execução da receita e despesa municipal
Quadro 4	Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível
Quadro 5	Equilíbrio orçamental em sentido substancial
Quadro 6	Vinculação orçamental – quadriénio 2009/2012
Quadro 7	Compromissos assumidos / despesas faturadas (ou equivalente)
Quadro 8	Composição e evolução da dívida corrigida pela IGF
Quadro 9	Saldos reais de operações orçamentais
Quadro 10	Prazos médios de pagamento
Quadro 11	Indicadores de liquidez
Quadro 12	Juros liquidados e pagos relativos a atrasos nos pagamentos
Quadro 13	Indicadores de endividamento
Quadro 14	Indicadores de imobilizações
Quadro 15	Dívida a fornecedores a excluir/acrescer no apuramento do PMP
Quadro 16	Aquisições de bens e serviços a excluir no apuramento do PMP
Quadro 17	PREDE – Controlo dos objetivos 2009/2012
Quadro 18	PREDE – Evolução das outras dívidas a terceiros (2008/2012)
Quadro 19	Limites especiais de EL e de EMLP de 2011
Quadro 20	Entidades abrangidas pelo conceito de Endividamento Líquido Total
Quadro 21	Controlo do limite especial de EL de 2011
Quadro 22	Controlo do limite especial de EMLP de 2011
Quadro 23	Controlo do limite de ECP (previsto na LFL) de 2011
Quadro 24	Diferença no reporte de EL de 2011 (DGAL/IGF)
Quadro 25	Evolução do endividamento líquido do MO em 2011
Quadro 26	Reequilíbrio e saneamento financeiros

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1	Evolução dos PMP a fornecedores entre 2008 a 2012 (IGF / DGAL)
------------------	--

1. INTRODUÇÃO

1.1. ORIGEM E OBJETIVOS

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

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

1	Avaliação da qualidade da informação constante da prestação de contas do Município, relativa ao exercício de 2011.
2	Análise do comportamento do Município no que respeita à execução orçamental no último triénio (2009/2011), avaliação da evolução do seu endividamento no mesmo período, designadamente em termos de empréstimos, <i>leasing</i> e outras dívidas a terceiros, e apreciação da sua situação financeira, em especial, de curto prazo.
3	Controlo do cumprimento pelo Município, no final do ano de 2011, do regime de endividamento previsto na Lei das Finanças Locais ⁽¹⁾ e na Lei do Orçamento de Estado desse ano ⁽²⁾ , quer na vertente dos empréstimos, quer de endividamento líquido.
4	Verificação, no final de 2011, da posição do Município em termos de equilíbrios conjuntural e estrutural (saneamento e reequilíbrio financeiros).
5	Conhecimento do sistema de controlo interno instituído no Município no que respeita a vários aspetos do endividamento e sua avaliação em termos de adequação e eficácia.

Embora a auditoria incidisse sobre os anos 2009/2011, foi ainda considerada na análise, nos casos em que os objetivos definidos o permitiram, a **informação financeira relativa ao final do exercício de 2012**, ainda que, no que respeita à informação patrimonial, com base em dados provisórios extraídos em 28/mar/2013 ³ e não validados pela IGF.

1.2. METODOLOGIA E CONDICIONALISMOS

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

¹ Lei n.º 2/2007, de 15/jan (com declaração de retificação n.º 14/2007, publicada no DR, I série de 15/fev/07), alterada pelos art. 6.º da Lei n.º 22-A/2007, de 29/jun, art. 29.º da Lei n.º 67-A/2007, de 31/dez, art. 32º da Lei n.º 3-B/2010, de 28/abr, art. 47º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez e art. 57º da Lei n.º 64-B/2011, de 30/dez.

² Art. 53º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez (alterado pelo art. 2º da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov).

³ De acordo com os serviços municipais não se perspetiva qualquer alteração quando da apresentação dos respetivos dados definitivos, pois a informação foi prestada com a indicação de que, não obstante não ter sido ainda efetuado o encerramento de contas, os valores já eram considerados os finais.

- ✓ Recolha e análise de informação, suportada num conjunto de mapas;
- ✓ Utilização de uma *check list* de verificação da coerência entre os vários documentos que integram a prestação de contas;
- ✓ Realização de entrevistas com dirigentes e outros trabalhadores da entidade, com base em questionários destinados a validar os aspetos mais relevantes do sistema de controlo interno;
- ✓ Execução de procedimentos de circularização e reconciliação com entidades terceiras;
- ✓ Efetivação de testes de conformidade e substantivos.

Anexos, a fls. 1 a 9

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

1.3. CONTRADITÓRIO INSTITUCIONAL

1.3.1. O projeto de relatório foi submetido a contraditório institucional da Autarquia, constando a resposta dos Anexos a este documento (a fls. 83 a 140).

No referido contraditório, a Autarquia manifesta, de uma forma global, o seu reconhecimento pelas recomendações constantes do projeto de relatório.

No entanto, o MO apresenta uma posição discordante quanto a algumas asserções constantes do projeto de relatório, em especial no que respeita à aplicabilidade dos princípios e regras orçamentais relativos à execução do orçamento.

Anexos, a fls. 93 a 95

A apreciação do conteúdo do contraditório foi tida em consideração na redação do presente documento.

2. RESULTADOS DA AÇÃO

2.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE 2009 A 2012

2.1.1. FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA (2011)

2.1.1.1. Do trabalho realizado⁴, com o propósito de aferir sobre a **qualidade da informação financeira produzida pelo MO no ano de 2011**, resultaram as seguintes **correções aos dados constantes do respetivo balanço**:

⁴ Foram reconciliadas:

- ✓ As entidades financeiras que concederam **empréstimos de médio e longo prazos (MLP)** ao MO (Caixa Geral de Depósitos, Banco Espírito Santo, Banco Português de Investimento e Caixa de crédito Agrícola Mútuo), cuja informação foi facultada pelo município.
- ✓ Em termos dos **outros credores** (fornecedores *c/c*, fornecedores de imobilizado e outros), 25 entidades, cujos créditos totalizavam, no final de 2011, cerca de **MC 7,6**, que **representavam 62%** da dívida daquela natureza refletida contabilisticamente, tendo obtido 100% das respostas.

De referir ainda que apenas foi circularizada e reconciliada a informação financeira do ano de 2011, pelo que, no que respeita a 2009, 2010 e 2012, utilizámos, na análise efetuada, a informação que consta dos respetivos documentos de prestação de contas.

Quadro 1 – Síntese das correções efetuadas ao balanço de 2011

Un: Euro

COMPONENTES DO BALANÇO	CONTAS	2011			
		Débito	Crédito	Saldo	
				Valor	D/C
FUNDOS PRÓPRIOS	88/59 - Resultados	25 772,35		- 25 772,35	D
PASSIVO	22x - Fornecedores c/c		25 772,35	25 772,35	C

Anexos, a fls. 10

Foram, assim, efetuadas correções, **para mais, no passivo elegível** (dívida comercial/administrativa) de **€ 25 722**, que representam 0,2% da dívida de curto prazo constante do balanço (com exceção da de empréstimos de médio e longo prazos exigíveis no exercício seguinte).

Anexos, a fls. 10

Em sede de contraditório, o MO refere que " (...) após leitura atenta ao relatório em assunto, não surgem claramente identificadas, quais as dívidas omissas que, em termos absolutos, ascendem a 25.722 euros. Consequentemente, não nos é possível efectuar as eventuais correcções necessárias. ".

Acrescenta ainda " (...) que, na circunstância do valor aludido respeitar a documentos de despesa, cujo envio a este município só se tenha verificado após o encerramento de contas inerente ao exercício de 2011, não obstante não se ter detectado a omissão em processo de circularização desenvolvido, quer pelo município quer pelo nosso auditor externo (ROC), o seu registo seria efectuado, no exacto momento em que o documento de despesa fosse recepcionado nesta autarquia, respeitando-se o princípio da especialização do exercício, ou seja, imputando-se os custos ao exercício do ano anterior, caso fosse a condição aplicável. ".

Anexos, a fls. 83

Ora, por um lado, refira-se que todas as correções efetuadas pela IGF no projeto de relatório foram validadas pelos serviços municipais no decurso do trabalho de campo e que a IGF identificou, de forma casuística e individualizada, a fls. 24 a 27 dos Anexos do projeto de relatório todos as notas de débito e de crédito que deram origem às correções efetuadas à informação financeira do Município, pelo que não se entende a afirmação produzida no contraditório quanto a este aspeto.

Acresce, por outro lado, que não suscitámos qualquer questão relacionada com a aplicação do princípio da especialização ou do acréscimo, pois as correções em causa estão relacionadas com o facto de o balanço da Autarquia, reportado ao final de cada ano, dever refletir, nas contas apropriadas, o conjunto de direitos e obrigações da entidade, ou seja, a sua situação financeira.

A questão subjacente às correções da IGF tem, isso sim, a ver com o facto de o MO não estar a respeitar a asserção da integralidade, pois, no balanço reportado ao final do exercício, o passivo não evidencia a totalidade das obrigações presentes

(independentemente de os documentos de despesa serem rececionados no início do ano seguinte), ainda que o seu pagamento seja futuro, que são relevantes e podem afetar avaliações ou decisões dos órgãos autárquicos locais e/ou dos demais utilizadores da informação financeira.

De qualquer modo, atendendo aos argumentos apresentados pela Autarquia, sempre se dirá que para que fosse dado cumprimento ao princípio da especialização do exercício, mesmo na ausência de tais documentos, os montantes em causa ou a sua estimativa, caso, à data, o valor ainda fosse incerto (relativos a bens e serviços fornecidos/prestados até ao final do ano) deveriam ter sido contabilizados, sendo caso disso, nos custos do exercício a que diziam respeito (2011) e não no ano seguinte (2012), o que não se verificou.

De facto, o princípio invocado, consagrado no ponto 3.1. do POCAL ⁵, prescreve que " (...) os proveitos e os custos são reconhecidos quando obtidos ou incorridos, independentemente do seu recebimento ou pagamento, devendo incluir-se nas demonstrações financeiras dos períodos a que respeitem. ".

Em suma, ainda que o POCAL não tenha normas específicas sobre o momento do reconhecimento das obrigações (pois não contempla, em termos estritos, uma estrutura conceptual, como, aliás, acontece com os restantes planos de contabilidade públicos), tem subjacente um conjunto de princípios e regras contabilísticos dos quais decorre que as obrigações devem ser reconhecidas logo que incorridas, pois o balanço do Município, reportado ao final do ano, deve refletir, como já referimos, todos os direitos e obrigações existentes nessa data.

Face ao exposto anteriormente, mantemos todas as asserções produzidas.

2.1.1.2. Para além disso, atendendo ao disposto no Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (**POCAL**), constatámos, ainda, **a existência de outras insuficiências** com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade da **informação económico-financeira elaborada pelo MO**, em especial, o facto de **não se encontrar inventariada a totalidade dos imóveis do município**, que foram adquiridos, a título gratuito ou oneroso, antes de 2002.

Anexos, a fls. 80

No contraditório, a Autarquia afirma que " (...) procedeu ao arrolamento e avaliação da quase totalidade dos activos municipais que se reconhecem como sendo propriedade municipal, pelo que, actualmente, o balanço contempla a generalidade do património desta autarquia." e que " (...) os imóveis ainda não avaliados e que conseqüentemente não integram o balanço municipal são manifestamente residuais e o seu valor não será materialmente relevante, no volume total do activo imobilizado (Anexo - A). ".

Acrescenta ainda que discorda " (...) da conclusão vertida no projecto de relatório, na medida em que o inventário municipal será particularmente próximo da realidade, pelo

⁵ Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22/fev, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 162/99, de 14/set, Decreto-Lei n.º 315/2000, de 2/dez, Decreto-Lei n.º 84-A/2002, de 5/abr, e pelo art. 104º da Lei n.º 60-A/2005, de 30/dez.

que o activo imobilizado inscrito em balanço repercute uma informação fiável, como o resultante volume de amortizações, o qual assume, inclusive, uma influência materialmente relevante nas demonstrações de resultados. ”.

Anexos, a fls. 84, 85 e 107

Ora, por um lado, como o próprio Município confirma no contraditório, ainda existem, pelo menos, dezassete imóveis (arrolados no Anexo A ao contraditório - fls. 107) que ainda não se encontram valorizados, quando se tratam de bens que, de acordo com o ponto 4.1.5. do POCAL, poderiam ser avaliados para efeitos de inventariação inicial.

Por outro lado, na ausência dessa avaliação, não é possível confirmar a alegada imaterialidade dos bens omitidos em termos de registo contabilístico e, conseqüentemente, o impacto da sua omissão no ativo imobilizado do MO.

Assim, julgamos de manter as asserções produzidas sobre esta matéria.

2.1.1.3. Deste modo, no **exercício de 2011**:

O **balanço do MO** já refletia, com um **significativo grau de fiabilidade**, nas rubricas **do passivo exigível, a sua situação financeira**, dado que as **correções efetuadas não são materialmente relevantes, quer em termos absolutos, quer, principalmente, atendendo ao reduzido peso na dívida total de curto prazo.**

2.1.2. EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS ENTRE 2009 E 2012

2.1.2.1. As componentes dos balanços do MO do quadriénio 2009/2012⁶, após as correções da IGF, apresentaram os seguintes valores e evolução:

Quadro 2 – Evolução das componentes dos balanços

Un: euro

DESCRIÇÃO	2009	2010	2011	2012 (dados provisórios)	VARIÇÃO NO QUADRIÉNIO	
					Montante	%
ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS	4 326 310,23	4 644 907,97	4 856 547,04	5 229 558,85	903 248,62	21%
RESTANTE ATIVO	186 907 851,07	190 861 256,16	193 338 924,19	199 251 042,57	12 343 191,50	7%
ATIVO TOTAL	191 234 161,30	195 506 164,13	198 195 471,23	204 480 601,42	13 246 440,12	7%
DÍVIDAS A TERCEIROS	35 566 514,10	37 408 764,04	36 032 509,57	32 830 933,58	- 2 735 580,52	-8%
PROVISÕES	396 246,70	477 679,17	2 753 517,24	3 416 168,77	3 019 922,07	762%
ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS	13 673 741,36	16 270 192,13	20 145 843,25	32 122 300,75	18 448 559,39	135%
PASSIVO TOTAL	49 636 502,16	54 156 635,34	58 931 870,06	68 369 403,10	18 732 900,94	38%
PATRIMÓNIO	133 207 314,73	134 220 649,75	134 956 779,75	136 594 852,75	3 387 538,02	3%
RESTANTES FUND. PRÓPRIOS	8 390 344,41	7 128 879,04	4 306 821,42	- 483 654,43	- 8 873 998,84	-106%
FUND. PRÓPRIOS TOTAIS	141 597 659,14	141 349 528,79	139 263 601,17	136 111 198,32	- 5 486 460,82	-4%

Fonte: Balanços 2009, 2010, 2011 e 2012, corrigidos pela IGF

Anexos, a fls. 11 e 12

⁶ Conforme já foi referido, não obstante as contas de 2012 ainda não se encontrarem encerradas, a informação utilizada já era considerada a definitiva.

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

- ✓ O **ativo** apresentou uma **evolução favorável**, com um **crescimento de 7%**, que resultou, designadamente, de um aumento do imobilizado corpóreo (cerca de 38%), das disponibilidades (225%) e das dívidas de terceiros de curto prazo (97%), rubricas que contribuíram, respetivamente, em 154%, 19% e 10% para a variação total;
- ✓ O **passivo teve um comportamento negativo**, já que sofreu um **incremento de 38%**, que decorreu, essencialmente, do aumento de 135% das rubricas de acréscimos e diferimentos ⁷ (com um peso na variação total 98%), evolução que superou a redução das dívidas a terceiros de médio e longo prazos (diminuição de 32%, com um peso na variação total de - 43% ⁸);
- ✓ Os **fundos próprios diminuíram 4%**, para o que contribuiu, quase exclusivamente, a diminuição verificada ao nível dos resultados (268%), que representou 166% da variação total.

2.1.2.2. Em síntese:

Manteve-se relativamente estável o grau de dependência do MO dos capitais alheios exigíveis (entre os 18% e 20%), tendo diminuído o correspondente peso dos fundos próprios para financiamento do ativo (passou de 74% para 67%).

2.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2012)

2.2.1. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL

2.2.1.1. No quadriénio de 2009/2012, as **receitas cobradas e as despesas pagas** tiveram a evolução expressa no quadro seguinte:

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

Un: Euro

RUBRICAS	PREVISÃO / EXECUÇÃO (valores absolutos)								PREVISÃO / EXECUÇÃO (%)				VARIÇÃO DA EXECUÇÃO NO QUADRIÉNIO						
	2009		2010		2011		2012		2009 2010 2011 2012				2009	2010	2011	2012	2009	2010	
	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	(%)	(%)	(%)	(%)							
1 - Saldo inicial	835 381	835 381	950 833	950 833	682 822	682 822	900 114	900 114	100%	100%	100%	100%	8%						0 pp
2 - Repos. não abat. nos pagam.	100	395	100	3 312	100	324	100	34 263	395%	3312%	324%	34263%	8564%						33 868 pp
3 - Receita Corrente	24 299 827	21 042 004	24 925 643	24 326 649	23 841 351	23 362 661	22 969 426	23 371 108	87%	98%	98%	102%	11%						15 pp
4 - Despesa Corrente	24 254 847	21 261 061	23 914 900	20 126 216	23 158 750	20 020 418	22 682 344	19 809 605	88%	84%	86%	87%	-7%						0 pp
5 - Receita de Capital	30 635 541	17 878 765	33 388 457	9 323 910	32 124 309	12 699 242	31 275 768	17 309 411	58%	28%	40%	55%	-3%						3 pp
6 - Despesa de Capital	30 680 521	17 544 651	34 399 300	13 795 666	32 807 010	15 824 516	31 562 950	18 559 610	57%	40%	48%	59%	6%						2 pp
7 - Receita Total (1+2+3+5)	55 770 849	39 756 545	59 265 033	34 604 703	56 648 582	36 745 049	55 145 408	41 614 897	71%	58%	65%	75%	5%						4 pp
8 - Despesa Total (4+6)	54 935 368	38 805 712	58 314 200	33 921 882	55 965 760	35 844 934	54 245 294	38 369 214	71%	58%	64%	71%	-1%						0 pp

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

Anexos, a fls. 13 a 14

⁷ Em especial por força do aumento dos subsídios para investimento.

⁸ Quer ao nível dos empréstimos de médio longo prazos (EMLP), quer das outras dívidas a terceiros.

A **receita total disponível** (incluindo o saldo orçamental transitado da gerência anterior) importou, **em 2012**, no montante de **M€ 41,6**, o que espelha um **aumento de cerca de 5% face a 2009**, devido ao acréscimo verificado na rubrica de receitas correntes (com um evolução positiva de 11%) e à diminuição das receitas de capital (-3%), nas quais é de destacar, em especial, o comportamento dos **passivos financeiros**, com um decréscimo de M€ 10,9.

Realce-se, no entanto, que **as referidas receitas incluíam**, em todos os anos da presente análise, **a utilização de empréstimos** (receitas não efetivas) no montante de, respetivamente, M€ 13⁹, M€ 2,7, M€ 1,9 e m€ 500, sem as quais **as receitas daqueles exercícios seriam de M€ 26,8, M€ 32, M€ 34,9 e M€ 41,1** (aumento, neste caso, de 53%, devido principalmente à rúbrica relativa a fundos comunitários).

Em sentido contrário evoluiu a **despesa municipal total** paga (**-1%**), que passou de **M€ 38,8** para **M€ 38,4**, sobretudo em resultado da evolução das rubricas **de aquisição de bens e serviços** e **de transferências correntes**, que diminuíram, respetivamente, m€ 967 (8%) e m€ 811 (54%).

2.2.1.2. No mesmo período, o **grau de execução orçamental da receita total disponível aumentou de 71% para 75%**, evolução que decorreu essencialmente da variação positiva da taxa de execução **das receitas correntes** (que **passou de 87% para 102%**), sendo, ainda, de salientar **as reduzidas taxas verificadas ao nível das receitas de capital** (entre 28% e 58%).

Ainda assim, **face aos valores previstos, não foram arrecadadas, nos anos de 2009 a 2012, receitas totais no montante de M€ 16, M€ 24,7 M€ 19,9 e M€ 13,5**, respetivamente, resultando esta situação essencialmente das seguintes rubricas:

- ✓ " **09. – Venda de bens de investimento** ", com verbas não executadas de, respetivamente, M€ 13, M€ 14,4 e M€ 11,8 e M€ 12,9, que contribuíram em 81%, 59%, 60% e 95% para o desvio total verificado.
- ✓ " **10.03.07 – Participação comunitária em projetos cofinanciados** ", com verbas não executadas em 2009 e 2010 de, respetivamente, M€ 4,7 e M€ 5,2, que contribuíram em 30% e 21% para o desvio total verificado;
- ✓ " **11. – Ativos Financeiros** ", com verbas não executadas em 2012¹⁰ de M€ 1,8, que contribuiu em 14% para o desvio total verificado.

Anexos, a fls. 13

Sobre esta matéria, em sede de contraditório, o MO indica " (...) *que nos documentos previsionais submetidos a aprovação do órgão deliberativo, procurando-se garantir adequados níveis de transparência, o valor do risco inicial subjacente, ou seja, do*

⁹ Em 2009, o MO contratou e utilizou dois empréstimos, no montante de M€ 11,4, ao abrigo do Programa de Regularização Extraordinária de Dívidas do Estado (PREDE), que foi aprovado pela Resolução do Conselho de Ministros (RCM) n.º 191-A/2008, resultando o respetivo regime legal da conjugação daquele documento com a RCM n.º 34/2008, publicadas no Diário da República (DR) 1ª série de, respetivamente, 27/nov e 22/fev, (cfr. item 2.2.3).

¹⁰ Relativas à expectativa da venda de participações financeiras.

desequilíbrio orçamental potencial, foi sempre exposto de modo quantitativo, sendo tal condição expressa quer no relato das receitas previstas em orçamento (vide documentos previsionais 2010 a 2013, disponíveis para download no website do MO), quer na apresentação explicativa disposta em assembleia municipal, aquando da apreciação dos documentos previsionais ”.

Justifica ainda que “ (...) o elevado volume de dívida, conjugado com um montante significativo de dívidas caracterizadas por uma forte rigidez, parte das quais inerentes a contratos plurianuais, não tornam exequível uma quebra abrupta no risco inicial patente nos orçamentos aprovados. ”.

A Autarquia enfatiza também que “ (...) a evolução do grau de execução do orçamento da receita, na óptica das receitas cobradas líquidas o qual é demonstrativo da diminuição gradual do desequilíbrio orçamental evidenciado desde 2011 (2009: 70,5%; 2010: 57,4%; 2011: 63,8%; 2012: 74,7%). Tendo por referência a posição do orçamento da receita verificada em 31 de agosto de 2013 (Anexo – C), esta convergência permanece em implementação, ao se constatar um grau de execução das receitas cobradas líquidas de 56,3%, ou seja, indiciando que uma estimativa do grau de execução compreendida entre 80 a 85%, poderá ser cumprida no término do presente ano económico. ”.

Refere, igualmente, que “ Em conformidade com o plano de ajustamento aprovado no âmbito do PAEL (...), perspectiva-se, que o grau de execução do orçamento da receita, em 2014, seja superior a 90%. ” e destaca “ (...) a circunstância das regras previsionais estabelecidas no POCAL estarem a ser cumpridas, embora se identifique a permissividade que estas acalentam, particularmente ao nível da previsão de receitas não sujeitas à aplicação destas regras. ”

Anexos, a fls. 85

Em primeiro lugar refira-se que em lado algum do projeto de relatório se afirma que o MO não cumpre as regras previsionais no POCAL, o que se diz, e agora se reitera, é que se verificou um sucessivo empolamento das receitas orçamentais, facto que o MO não só não contesta (pois não põe em causa os valores considerados pela IGF), como procura justificar com um conjunto diversificado de argumentos.

Todavia, ao contrário do que sugere a Autarquia, o empolamento não pode ser justificado, como já referíamos no projeto de relatório, apenas pelas dívidas de natureza administrativa/comercial de curto prazo transitadas de exercícios anteriores, sendo que o outro argumento apresentado pelo MO (elevado nível e rigidez de alguma despesa municipal) apenas explica a sua necessidade de efetuar o empolamento orçamental.

De qualquer modo, dada a materialidade da despesa suscetível de ser realizada sem uma efetiva cobertura pela receita cobrada, reafirmamos que a receita orçamental se encontrava empolada, isto é, que os orçamentos do MO, em todos os exercícios analisados, foram elaborados com base em expectativas otimistas ao nível das receitas previstas (aspeto que, como já aludimos, não é posto em causa pelo Município, apesar de serem apontados alguns factos que estiveram na sua origem).

Sobre esta matéria, João Carvalho, Maria José Fernandes, Pedro Camões e Susana Jorge, em " Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses – 2006 ", 2008, fls. 85, afirmam que " *Em oposição a esta situação há os orçamentos **empolados** com inscrição de receitas sobreavaliadas ou **com níveis elevados de incerteza na cobrança.*** " (o sublinhado a **bold** é nosso), o que é o caso de situações a que alude a Autarquia.

De qualquer modo, em nosso entender, o argumento mais marcante no sentido de afirmar que se verificava uma prática de empolamento orçamental das receitas resulta não só do facto de tal situação se repetir em todos os exercícios (e de forma crescente), mas principalmente tendo em conta que o MO, face aos níveis de cobrança efetiva da receita, não manteve uma gestão orçamental harmonizada na execução e realização da despesa.

Com efeito, se a Autarquia não pretendia, de facto, empolar os seus orçamentos de receitas e com isso realizar despesa sem uma efetiva cobertura na receita cobrada, então seria de esperar que existisse uma efetiva articulação e compatibilização entre os montantes da receita efetivamente cobrada e da despesa realizada, o que não acontece.

Sobre a matéria das expectativas orçamentais, parece-nos ainda importante transcrever o que afirma José Antonio Mallado Rodríguez, em " *Las dificultades en la Tesorería Local* ", V Jornada de Trabajo sobre Contabilidad Publica, Universidade de Málaga, 1999 (fls. 32):

" A questão é concreta, se ao comprometer as despesas a autarquia tem em consideração ou não, o grau de execução do orçamento da receita. A resposta é claramente negativa, pelo menos ao nível das entidades competentes para decidirem da despesa.

O orçamento da despesa aparece como o valor autorizado que deve ser gasto no exercício, entendendo-se que o dinheiro orçamentado é dinheiro disponível e devido ao órgão que gere e compromete a despesa. Não existe nenhum limite para comprometer despesas se estas estiverem previamente orçamentadas. A questão de quando se pagarão?, não afecta em nada o órgão decisor, provocando assim, que o orçamento de despesa tenda a executar-se no seu máximo grau com independência das limitações de tesouraria.

(...) pode falar-se de uma disfunção ao nível da decisão no sistema de orçamento local, disfunção, que mais adiante, denominaremos por falsas expectativas orçamentais. Estas falsas expectativas agravam a desvinculação e colapsam a tesouraria. "

No que respeita à atualização dos referenciais apontados pelo Município, em especial, as estimativas para o final dos anos 2013 e 2014, não nos podemos pronunciar dada a ausência de dados suficientes para o efeito.

Assim, julgamos de manter as asserções produzidas sobre esta matéria.

O MO, entre 2009 a 2012, teve uma prática sistemática de empolamento na previsão das receitas orçamentais, que evidenciaram reduzidos índices de execução em termos globais (máximo de 74%, em 2012) e, em especial, na componente de capital (2012: 55%), o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais consagradas no POCAL.

2.2.1.3. Os desvios registados, no quadriénio 2009/2012, na execução da receita orçamental prevista permitiam, em sede de realização das despesas, a seguinte situação:

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

Un: Euro

RUBRICAS	EXERCÍCIOS				% DE COBERTURA DA DESPESA PREVISTA $(N2) \cdot 100$			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1 - Receita total efectivamente disponível	39 756 545	34 604 703	36 745 049	41 614 897				
2 - Despesa orçamental prevista	54 935 368	58 314 200	55 965 760	54 245 294	72%	59%	66%	77%
Diferença (1-2)	- 15 178 823	- 23 709 497	- 19 220 711	- 12 630 397				

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

Anexos, a fls. 15

Deste modo, ao longo do referido quadriénio, o **MO**, através do empolamento na previsão das receitas orçamentais, **criou, de forma artificial, a possibilidade de realização/existência de um elevado montante de despesas para o pagamento das quais não existiam**, de facto, **disponibilidades financeiras**.

Tal **risco**, que evoluiu de forma irregular ao longo do período analisado, **diminuiu entre 2009 e 2012**, mas, no último ano indicado, tal prática continuava a permitir que aquela situação ocorresse relativamente a um montante materialmente muito relevante (**M€ 12,6**), valor que corresponde a cerca de 30,3% da respetiva receita total disponível.

Acresce que, nos anos de 2010 a 2012, a situação em apreço não pode ser justificada apenas pelas dívidas de natureza administrativa/comercial de curto prazo (CP) transitadas de exercícios anteriores, já que, segundo a informação financeira da Autarquia, importavam, no início de cada um daqueles anos, em, respetivamente, M€ 7,2, M€ 10,1 e M€ 11,7.

Assim, através do referido empolamento, **possibilitava-se a realização, em 2012, de " nova despesa " no montante de, pelo menos, cerca de m€ 920¹¹**, relativamente à qual não existia uma efetiva capacidade de pagamento.

A execução orçamental dos anos de 2009/2012 comportava um elevado risco, pois possibilitava a realização/existência de despesa muito para além da efetiva capacidade do MO para promover o seu pagamento atempado (2012: M€ 12,6), potenciando, assim, uma gestão orçamental desequilibrada.

¹¹ Diferença entre a " Despesa orçamental prevista sem efetiva cobertura pela receita disponível ", no valor de M€ 12,6, e o montante de " outras dívidas a terceiros " de CP transitadas, de acordo com a respetiva prestação de contas, do exercício de 2011 (M€ 11,7).

2.2.1.4. Em 2009, o valor das receitas correntes cobradas foi inferior, em € 219 057¹², ao das despesas pagas da mesma natureza¹³, situação que evidencia a violação do princípio do equilíbrio orçamental corrente, previsto na alínea e) do ponto 3.1.1. do POCAL.

Anexos, a fls. 16 (coluna 5)

Tal situação, que, em abstrato, seria suscetível de gerar responsabilidade financeira sancionatória (cfr. art. 65º, n.º 1, al. b), da Lei n.º 98/97, de 26/ago - Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas - LOPTC), resulta, no entanto, da **utilização**, nesse exercício:

- ✓ Do capital dos empréstimos contratados ao abrigo do **PREDE**, no montante de M€ 11,4, contabilizado como receita de capital e parcialmente afeto ao pagamento de despesas correntes (ainda que tais verbas tenham sido aplicadas, essencialmente, no pagamento de despesas de capital); e/ou
- ✓ Do saldo orçamental inicial, no montante de € 835 381, que, de acordo com o POCAL, não consubstancia receita corrente ou de capital, mas caso fosse considerado receita corrente transformaria a referida diferença em positiva (€ 616 324).

Face ao exposto, não se justifica realizar qualquer outra diligência sobre esta matéria, até porque o Tribunal de Contas (a entidade responsável pela efetivação de eventuais responsabilidades financeiras sancionatórias) já conhece a situação, no âmbito do exercício das suas competências ao nível da verificação dos documentos de prestação de contas.

No contraditório, o MO afirma que " (...) a violação decorre (...) de uma lacuna constante quer no diploma que estabeleceu o PREDE, quer no diploma que aprovou o classificador económico orçamental aplicável às autarquias locais, diplomas que deveriam definir que o montante de empréstimos recebidos, tendo como objectivo financiar dívidas em atraso, na componente que se reporta a despesas correntes, se deveria constituir como receita corrente, com o intuito de não distorcer a aplicação da regra do equilíbrio orçamental corrente definida no POCAL ".

Anexos, a fls. 86

Assim, no contraditório não são postas em causa as afirmações produzidas pela IGF, pelo que mantemos todas as asserções produzidas.

2.2.1.5. No que respeita à verificação do cumprimento do princípio do equilíbrio orçamental numa perspetiva substancial¹⁴, os resultados foram os seguintes:

¹² Diferença entre as receitas correntes cobradas nesse ano (€ 21 042 004) e as despesas correntes pagas no mesmo exercício (€ 21 261 061).

¹³ A taxa de cobertura das despesas correntes pelas receitas correntes foi de 99%.

¹⁴ Isto é, entrando também em consideração, entre outros aspetos, com a receita disponível e com a despesa realizada e faturada, mas ainda não paga (cfr. alínea b) do ponto 1.2. da metodologia, Anexo a fls. 2).

Quadro 5 – Equilíbrio orçamental em sentido substancial

Ano	Execução Autónoma do Ano	Execução Global no Ano
2009	134,15%	87,17%
2010	90,12%	77,77%
2011	97,15%	77,82%
2012	106,73%	83,47%

Fonte: orçamentos finais e mapas de fluxos de caixa (dados provisórios de 2012)

Anexos, a fls. 16 (em especial, colunas 9 e 10) e 2 (metodologia)

Verifica-se, deste modo, que a **Autarquia respeitou apenas nos anos de 2009 e 2012 o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial e somente atendendo à execução autónoma do ano, tendo-o violado, em qualquer das perspetivas, em todos os restantes exercícios analisados**, o que espelha uma execução orçamental muito desequilibrada ao longo de todo o período analisado.

Salienta-se, ainda, que o **resultado desta análise seria bastante mais negativo caso o MO não tivesse utilizado, em 2009, o capital dos empréstimos contraídos no âmbito do PREDE**, através da qual foi transformado o montante de **MC 11,4** de " outras dívidas a terceiros " em dívida financeira de MLP, grandeza que, por isso, deixou de influenciar o resultado deste indicador, ao mesmo tempo que justifica o aparente cumprimento deste princípio verificado em 2009 (execução autónoma do ano).

Refira-se que, **em 2012**, não obstante a manutenção de uma situação orçamental desequilibrada, o resultado ao nível da execução autónoma do ano espelha uma evolução positiva da situação (designadamente quanto se atende, de forma independente, à execução do orçamento de cada exercício), que terá na sua base alguma contenção na realização de despesas nesse ano face aos anteriores.

De qualquer modo, **o risco potencial**, a que aludimos no item anterior, **acabou por concretizar-se ao nível da execução orçamental**, pois as **receitas globais de todos os exercícios analisados foram claramente insuficientes para cobrir as despesas faturadas ou equivalentes** (pagas e não pagas).

A violação sistemática, nos anos de 2009/2012, do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial espelha uma gestão orçamental desequilibrada (desadequação entre receitas e despesas), materializada na **realização/existência de despesas muito acima da real capacidade financeira do MO para fazer face**, atempadamente, **aos compromissos assumidos**, situação que **ainda seria mais negativa caso não tivesse recorrido ao PREDE**.

Em sede de contraditório, o Município reconhece que “ *Sendo notória a existência de uma execução orçamental desequilibrada, materializada na efectiva realização/existência de despesa acima da realidade capacidade financeira, o MO encontra-se em período gradual de convergência, conforme demonstra a execução obtida em 2011 e 2012 e, particularmente, a execução alcançada no período já decorrido de 2013 (56,3% em agosto/2013), circunstância que está em consonância com um ambicionado grau de execução das receitas cobradas líquidas, entre 80 a 85% a obter no final do ano económico em curso.* ”.

Acrescenta que “ (...) *aquando da elaboração de candidatura ao PAEL, elaborou um plano de ajustamento, o qual estabelece um conjunto de medidas no âmbito da maximização de receitas e da redução e racionalização das despesas.* ”, elencando um conjunto dessas medidas “ (...) *que se encontra em aplicação.* ”.

Anexos, a fls. 86 a 93

Face ao exposto, mantemos todas as asserções produzidas sobre esta matéria.

2.2.1.6. No quadriénio 2009/2012, a relação entre as **disponibilidades orçamentais** e o valor de algumas **despesas obrigatórias e de compromissos já assumidos**, foi a seguinte:

Quadro 6 - Vinculação orçamental¹⁵ - quadriénio 2009/2012

Un: euro

DESCRIÇÃO	EXECUÇÃO			
	2009	2010	2011	2012
1 - Despesas com pessoal	5 763 275	8 077 040	7 552 890	6 386 550
2 - Encargos relativos à dívida financeira (amort. e juros)	3 782 361	4 541 007	4 523 222	3 641 211
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitada do ano anterior	16 593 376	7 151 661	10 096 865	11 710 777
4 - Compromissos já assumidos no final do exercício anterior e ainda não faturados *	8 660 540	3 120 914	2 873 548	0
5 - Compromissos já assumidos para o exercício no final do anterior (contas 04 e 05)	388 980	1 631 901	10 381 162	14 668 870
6 - TOTAL (1+2+3+4+5)	35 188 532	24 522 523	35 427 687	36 407 408
7 - DISPONIBILIDADES ORÇAMENTAIS **	39 756 545	34 604 703	36 745 049	41 614 897
8 - DIFERENÇA (7-6)	4 568 012	10 082 180	1 317 361	5 207 489
9 - PERCENTAGEM DA RECEITA NÃO VINCULADA (8/7*100)	11,5	29,1	3,6	12,5

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

** Resulta da soma dos saldos orçamentais iniciais com as receitas cobradas

Fonte: documentos de prestação de contas (dados provisórios)

Assim, no **início de qualquer dos exercícios**, uma **parte substancial** do **valor global das receitas orçamentais** encontrava-se **significativamente** ou **quase totalmente comprometido** face apenas a **um conjunto de despesas certas e com um elevado grau de inflexibilidade**.

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

¹⁵ Cfr. alínea b) do ponto 1.2. da metodologia, Anexo a fls. 2.

Salienta-se, ainda, que esta análise seria **muito mais negativa caso o MO não tivesse utilizado, em 2009, o capital dos empréstimos contraídos no âmbito do PREDE**, através da qual foi transformado o montante de **ME 11,4** de "outras dívidas a terceiros" em dívida financeira de MLP, valor que, por isso, aumentou o valor das receitas do referido exercício e diminuiu o montante das "outras dívidas a terceiros" existentes no início de cada um dos anos seguintes, parâmetros que influenciam os resultados deste indicador.

O MO, não obstante a utilização do capital dos empréstimos PREDE, apresenta uma forte e elevada rigidez ao nível das despesas orçamentais, com uma reduzida margem de manobra para fazer face às demais despesas municipais que, à partida, não se encontravam já "vinculadas".

2.2.1.7. Acresce que da comparação, nos exercícios de 2009 a 2012, entre os compromissos assumidos no exercício e a soma das despesas pagas com o montante das outras dívidas a terceiros (de curto prazo), resulta o seguinte:

Quadro 7 – Compromissos assumidos / despesas faturadas (ou equivalente)

DESCRIÇÃO	Un: euro			
	2009	2010	2011	2012
1 - Compromissos totais assumidos para o exercício	49 078 287	46 892 295	44 104 805	43 871 298
2 - Despesas totais pagas	38 805 712	33 921 882	35 844 934	38 369 214
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitadas (exceto OT)	7 151 661	10 096 865	11 710 777	12 009 759
Diferença [1-(2+3)]	3 120 914	2 873 548	- 3 450 906	- 6 507 676

Fonte: Documentos de prestação de contas da Autarquia (dados provisórios de 2012)

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

Atendendo a que, de acordo com o ponto 2.6.1. do POCAL, o registo do compromisso é efetuado na sequência da assunção, face a terceiros, da responsabilidade de realizar determinada despesa, os resultados de 2011 e 2012 evidenciam a existência de despesas realizadas relativamente às quais não foi efetuado o correspondente compromisso no exercício.

Em princípio, tal situação consubstancia a violação **de princípios e regras orçamentais relativos à execução do orçamento**¹⁶, sendo suscetível de configurar um ilícito de natureza financeira, de harmonia com o disposto no art. 65º, n.º 1, al. b), da LOPTC.

Segundo informação prestada pelos serviços municipais tal situação tem a ver com o facto de, por um lado, apenas comprometerem, em cada exercício, a dívida exigível no mesmo¹⁷ (atendendo ao prazo de vencimento da obrigação) e, por outro lado, de não efetuarem o compromisso no exercício das dívidas relativas a juros de mora e a revisão de

¹⁶ Designadamente o previsto na alínea d) do ponto 2.3.4.2. das Considerações Técnicas do POCAL.

¹⁷ Excluindo, assim, por exemplo, as despesas relativas a fornecimentos de bens e serviços contínuos de montante variável (consumos de energia elétrica, iluminação pública, comunicações, etc.) que se vencem apenas no ano seguinte e, também, no caso de 2012, o desfecho, perto do final do exercício de um processo judicial relativo a um pedido indemnizatório interposto por uma empresa municipal.

preços ainda não confirmados/validados, situações que, no entanto, se encontram relevadas nas contas 228 e 2618 (faturas em receção e conferência).

A análise, de âmbito geral, efetuada indicia que as alegações da Autarquia justificam, de facto, as diferenças negativas apuradas em 2011 e 2012, tratando-se de situações que, em regra, não resultam de uma decisão autónoma de realização de despesa, mas que são uma consequência de despesas autorizadas anteriormente (revisões de preços de empreitadas e juros de mora decorrentes de atrasos de pagamentos).

Acresce que, no final daqueles exercícios, o MO poderia ter efetuado aqueles compromissos dada a existência de dotação orçamental não comprometida no valor de, respetivamente, M€ 11,9 e M€ 10,4.

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

Ora, o objetivo e a natureza da análise realizada nesta auditoria (abrangente e genérico) não permite a identificação e a imputação subjetiva, a um indivíduo ou a um órgão, da responsabilidade, quer direta quer subsidiária, pela ocorrência da situação descrita ¹⁸.

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

Realce-se, no entanto, que, de acordo com o POCAL, independentemente da natureza da despesa e da confirmação pelos serviços ¹⁹, a Autarquia, na sequência da receção, em termos excecionais e justificáveis (nomeadamente, face à sua imprevisibilidade em termos do momento e do valor), de documentos relativos a despesas ainda não comprometidas deverá proceder, de imediato, ao seu cabimento e compromisso nas adequadas rubricas orçamentais.

Sobre esta matéria, o MO, no contraditório, indica que *" que o POCAL contempla um lacuna que deveria ser objecto de análise e resolução, dando-se o exemplo dos serviços inerentes a energia eléctrica, iluminação pública, comunicações, entre outros, os quais são prestados de forma contínua, tendo por base um consumo variável, o qual é estabelecido, naturalmente, por estimativa. Nestes termos, mesmo num cenário de cumprimento dos prazos de pagamento e tendo as facturas, por hipótese, um prazo de 30 dias, os*

¹⁸ O que exigiria uma apreciação exaustiva e casuística aos procedimentos adotados na realização de toda a despesa que se encontrasse em dívida (de curto prazo) no final de cada exercício.

¹⁹ Pois, caso contrário, este procedimento ficaria totalmente dependente da maior ou menor eficácia dos serviços na confirmação dos documentos, o que tornaria completamente aleatório e manipulável o prazo para assumir o compromisso nas situações excecionais referidas.

documentos respectivos inerentes ao mês de dezembro (se vigente um regime de facturação mensal) são recepcionados em janeiro do ano n+1 (embora respeitando a período do ano n (dezembro/n), só sendo possível o seu pagamento no ano n+1, independentemente dos níveis de liquidez existentes.

Consequentemente, por razões metodológicas e entendendo que nos parece estarmos perante uma lacuna do processo orçamental estabelecido no POCAL, que força à sobreorçamentação, não nos parece adequado que os orçamentos contemplem a despesa de 13 meses ou mesmo de 5 trimestres (se a facturação for trimestral como ocorre com a iluminação pública), considerando que na sua componente de receita, tal circunstância também não se verifica.

Note-se que sendo dívida existente no ano n, tal facto é notoriamente relevado, facto exequível porque o registo de facturas em recepção e conferência não contem ligação orçamental. Deste modo, a análise das dívidas a terceiros, manifesta, em qualquer momento, de forma fiável e rigorosa, o retrato realista da situação financeira do município, permitindo ainda uma adequada relevação dos custos no exercício a que respeitam, ou seja, não distorcendo as demonstrações de resultados apuradas.

Analogamente, poderão verificar-se despesas imprevisíveis, apenas quantificadas em janeiro do ano n+1, mas inerentes ao período n, a exemplo, uma sentença judicial, a qual se releva no balanço e na demonstração de resultados com referência ao ano n (conferindo rigor às dívidas a terceiros e aos resultados apurados do ano n), mas que, do ponto de vista orçamental, não é possível registar orçamentalmente, em virtude de carecer de uma modificação orçamental num orçamento cuja execução já findou com a passagem de ano económico. "

Por fim, refere que " No respeitante à LCPA, o MO tem observado o seu cumprimento, tendo sido extraordinariamente restritivo na assunção de novos compromissos (...) " e " (...) perspectiva que, no término do presente ano económico, o volume de dívidas em atraso se situe num montante inferior a 500 mil euros, deixando de ter dívidas em atraso no decurso de 2014. "

Anexos, a fls. 93 a 95

Assim, ainda que o Município não ponha em causa as asserções produzidas pela IGF, os argumentos apresentados no sentido de que as despesas em causa não deveriam estar sujeitas ao compromisso prévio não é de aceitar.

De facto, como já referimos, de acordo com o ponto 2.3.4.2. do POCAL, em especial as alíneas d) e e), " *As despesas só podem ser cativadas, assumidas, autorizadas e pagas se, para além de serem legais, estiverem inscritas no orçamento e com dotação igual ou superior ao cabimento e ao compromisso, respetivamente [e] As dotações orçamentais da despesa constituem o limite máximo a utilizar na sua realização.* ", ou seja, qualquer despesa deve ser previamente cabimentada e comprometida antes de realizada, isto é, num momento em que a questão sobre a exigibilidade do seu pagamento ainda nem sequer se coloca.

Acresce, por isso, que, ao contrário do que afirma a Autarquia, não nos parece que exista qualquer "(...) lacuna do processo orçamental estabelecido no POCAL (...)", designadamente no que respeita às despesas de carácter regular, que, nalguns casos, têm de ser cabimentadas e comprometidas pelo valor corresponde "(...) a treze meses (...)", pois se o MO cumprisse, em termos substantivos, o princípio do equilíbrio orçamental, o saldo orçamental de cada exercício deveria ser suficiente para fazer face às despesas relativas aos consumos relativos à parte final do correspondente ano, que, atendendo às regras legais, só são faturadas e/ou cujo pagamento só é exigível no início do seguinte.

De facto, se assim fosse, as receitas de cada exercício só tinham de ser suficientes para fazer face ao pagamento de doze meses de consumo das despesas de carácter permanente a que alude o MO.

Por fim importa salientar que, ao contrário do que a Autarquia afirma, o *software* de contabilidade utilizado permite que o registo de documentos nas contas de faturas em receção e conferência (ótica patrimonial) tenha ligação à contabilidade orçamental, pois, caso contrário, estaria a violar o POCAL.

Assim, o MO não está, de facto, a respeitar os princípios e regras orçamentais relativos à execução do orçamento, pelo que mantemos todas as asserções produzidas.

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

- ✓ **Aumentou a percentagem de despesas orçamentais pagas por receitas próprias** (passou de 29% para 33%) bem como o **peso destas últimas na receita total cobrada** (passou de 29% para 31%);
- ✓ **Diminuiu o peso dos fundos municipais no total da despesa paga** (cerca de 2,3 pontos percentuais (pp), passando de 30,7% para 28,4%);
- ✓ **Aumentou o peso das despesas totais pagas nos compromissos assumidos para o exercício** (passou de 79% para 87%), ao contrário da **proporção dos compromissos assumidos para o exercício no total das despesas realizadas e faturadas que aumentou** (de 107% para 87%).

Anexos, a fls. 17 e 18 (indicadores 1 a 24, em especial, 4, 7, 8, 17 e 18)

2.2.1.9. Em síntese, no quadriénio em análise:

Na sequência da **concretização do risco associado à prática sistemática de empolamento das receitas orçamentais**, a **Autarquia apresentou uma gestão orçamental desequilibrada, violando**, de forma significativa e recorrente, **o princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial** (execução global do ano).

Atento o princípio da universalidade, **o MO não manteve uma gestão orçamental**

prudente de que resultasse a desejável articulação/compatibilização entre o nível de realização/existência da despesa (e não somente o seu pagamento) e a efetiva cobrança da receita (e não a sua mera previsão orçamental).

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

Da prática descrita decorre, ainda, que **os documentos previsionais não refletiam a real expectativa de execução orçamental do MO, não podendo, por isso, constituir um eficaz instrumento de gestão**, nem servir de base a uma análise rigorosa em termos da eficácia da sua execução pelos órgãos autárquicos ²⁰.

2.2.2. DÍVIDA MUNICIPAL E APRECIACÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2012) ²¹

2.2.2.1. A dívida global do MO de operações orçamentais (OO), incluindo as correções efetuadas pela IGF ao ano de 2011 (cfr. item 2.1.1.1.), importava, no final dos exercícios de 2009/2012, nos seguintes montantes:

Quadro 8 – Composição e evolução da dívida corrigida pela IGF

Un: euro

Descrição	2009	2010	2011		2012	Taxa de Variação		
	Prest. Contas	Prest. Contas	Prest. Contas	Correc. IGF	Total	2009 / 2012		
Dívida Financeira	- EMLP	26 438 607	24 958 487	22 449 282	0	22 449 282	19 349 397	-26,8%
	- ECP	0	0	0	0	0		
	- Leasing	282 895	158 813	33 391	0	33 391	0	-100,0%
Subtotal	26 721 502	25 117 299	22 482 673	0	22 482 673	19 349 397	-15,9%	
Outras dívidas a terceiros	- MLP	1 550 000	2 025 000	1 685 000	0	1 685 000	1 165 000	-24,8%
	- CP	7 151 661	10 096 865	11 685 005	25 772	11 710 777	12 009 759	67,9%
Subtotal	8 701 661	12 121 865	13 370 005	25 772	13 395 777	13 174 759	51,4%	
Total	35 423 163	37 239 164	35 852 677	25 772	35 878 450	32 524 157	-8,2%	

Fonte: Documentos de prestação de contas, dados provisórios de 2012 e correções da IGF

Anexos, a fls. 19

Assim, **entre 2009/2012, a dívida municipal de OO** teve uma evolução positiva, com uma **diminuição de M€ 2,9 (8%)**, passando de **M€ 35,4** para **M€ 32,5**, variação que resultou de um **decréscimo de M€ 7,4 da dívida financeira** (de EMLP e *leasing*) e de um **aumento significativo (M€ 4,5) das " outras dívidas a terceiros "**.

²⁰ 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).

²¹ Como já foi referido anteriormente, atualizou-se a análise para o final do ano de 2012, ainda que com base nos dados provisórios fornecidos pelos serviços.

Refira-se, ainda, que, ao longo do quadriénio, o **período de recuperação da dívida total da Autarquia** ²² **é significativo, mas decrescente**, tendo passado de:

- ✓ **18 para 17 meses** (manteve-se relativamente estável no período analisado), tendo em conta as **receitas próprias regulares**;
- ✓ **25 para 23 meses, quando se expurga ao valor daquelas receitas o das despesas rígidas e vinculadas.**

Anexos, a fls. 18 (indicadores 26 a 31, em especial, 26 e 29)

Por seu turno, **a taxa de cobertura da dívida municipal pela receita total disponível aumentou**, de 2009 para 2012, tendo passado de **112% para 128%** (mais 16 pontos percentuais), passando tais taxas para 76% e 126% caso não se considere a receita relativa aos passivos financeiros.

Em qualquer caso, os referidos resultados evidenciam que, **em 2012, bastaria a totalidade da receita do MO do exercício para solver toda a dívida municipal, o que não se verificava em 2009.**

Anexos, a fls. 18 (indicador 22)

Naquele período, **a dívida municipal per capita diminuiu**, passou de **€ 700** para **€ 634, evidenciando**, ainda assim, **um valor significativo.**

Anexos, a fls. 18 (indicador 25)

O mesmo aconteceu com **o peso da dívida municipal em sentido lato na despesa total paga**, que **registou uma redução de 6 pp** (passou de 91% para 85%)

Anexos, a fls. 18 (indicador 21)

No quadriénio em análise, **o peso da dívida de MLP** (que integra dívida financeira e comercial/administrativa) **na dívida total**, apesar de ter diminuído, **continua a evidenciar um resultado muito significativo** (passou de 79% para 63%).

Anexos, a fls. 19

Em sede de contraditório, O MO acompanha a análise realizada e " (...) *identifica a existência de um volume de dívida com algum significado, condição que conjugada com a ocorrência de encargos com uma forte rigidez, tornam mais morosa a recuperação da situação financeira desta autarquia, pelo que quando a IGF identifica a necessidade de 23 meses para a recuperação da dívida municipal, esta é uma evidência já reconhecida por esta autarquia, ao estabelecer um plano de ajustamento, no âmbito do PAEL, em que define assinaláveis restrições na assunção de novas despesas, de modo mais enfático, nos anos económicos de 2013 e 2014.* ".

Estima, ainda, que " (...) *o volume total das dívidas a terceiros no término de 2013 deverá quedar-se para 29 milhões (28,5 milhões verificados em 31/08/2013), e no final de 2014 ostentar um montante inferior a 24 milhões de euros.* ".

Anexos, a fls. 96

²² Resulta da estimativa do número de anos em que a Autarquia é capaz de pagar as suas dívidas com base num conjunto de receitas próprias regulares, abatidas ou não de algumas despesas rígidas e vinculadas (pessoal, juros de EMLP e *leasing*), admitindo alguma estabilidade nas grandezas consideradas.

Reconhece, por fim, que " (...) apenas a obtenção de significativas poupanças decorrentes das acções já desenvolvidas ou a implementar, permitirão constituir novas capacidades de assunção de despesa, embora marginais, que admitam satisfazer emergentes expectativas e necessidades públicas dos cidadãos. "

Anexos, a fls. 32 a 34

2.2.2.1.1. Realce-se, por fim, em termos de **riscos futuros para a evolução da dívida municipal**, que a Autarquia promoveu uma **parceria público-privada institucionalizada (PPPI)**, através da criação, em 2008, da empresa **Mais Ourém, SA**, participada minoritariamente pelo MO (49%) e, de forma maioritária, por diversas empresas privadas (51%).

O objeto social da empresa consiste na " *conceção, implementação, desenvolvimento, construção, exploração, manutenção e conservação de quatro equipamentos de uso coletivo e fim público no Conselho de Ourém* ".

A parceria, criada pelo prazo de 25 anos, com a possibilidade de uma ou mais renovações, **prevê a exploração dos equipamentos** a construir pela Mais Ourém, SA, em regime de concessão, **mediante o pagamento de uma renda mensal por parte do MO.**

Em termos de reações financeiras entre o MO e a referida empresa parece-nos de salientar:

- ✓ Por um lado, que, conforme os termos de referência constantes do procedimento público para a constituição da parceria, a Autarquia alienou à empresa um conjunto de terrenos, no valor de € 4 801 500, que, no final de 2012, ainda se encontrava por cobrar ²³.
- ✓ Por outro lado, que os serviços municipais, no âmbito da presente auditoria, informaram que esta PPPI não teve qualquer atividade desde a sua criação que implicasse a afetação de meios financeiros de algum significado por parte do Município ²⁴, tendo sido inclusivamente encetadas algumas diligências junto dos parceiros privados no sentido da sua extinção.

De qualquer modo, saliente-se que, caso se concretizasse o seu objetivo (o que, pelo menos aparentemente, está afastado neste momento), da parceria iria decorrer um aumento permanente da despesa municipal ao longo de um número significativo de anos e, conseqüentemente, um incremento da sua já significativa rigidez e inflexibilidade, situação que, atendendo ao elevado nível atual do conjunto das restantes despesas municipais face às correspondentes receitas, iria naturalmente refletir-se sobre a dívida municipal.

Anexos, a fls. 32

Sobre esta matéria, o Município informa que " (...) já manifestou a intenção de não

²³ De referir que o MO não constituiu qualquer provisão relativamente a este direito.

²⁴ Como se pode verificar pela análise dos extratos de conta entre as duas entidades.

concretizar o objectivo estabelecido, estando perante um impasse, pois pretende negociar ou a extinção da entidade constituída, ou uma alienação da participação da sua participação do capital, com regresso ao património do município dos imobilizado cedido (nomeadamente o Estádio Municipal em Fátima).

Acrescenta que " (,,,) face a dificuldades legais (participação minoritária do município) ou ainda a uma notória relutância nas negociações, evidenciada pelos outros accionistas, a concretização de uma das hipóteses referenciadas ainda não se tornou exequível. ".

Anexos, a fls. 97

2.2.2.1.2. Em síntese:

O **endividamento global do MO**, apesar de ter diminuído entre 2009/2012, **continuava a importar, no final do último ano**, atendendo ao seu quadro financeiro, **num valor materialmente relevante (M€ 32,5)**, evidenciando um significativo período de recuperação dívida total com base nas receitas regulares abatidas das despesas rígidas e vinculadas (23 meses), existindo, ainda, um elevado risco futuro nesta matéria decorrente de uma PPPI, caso se venham a concretizar os objetivos que levaram à sua criação.

2.2.2.2. O **stock da dívida de EMLP**, no final dos anos de 2009/2012, ascendia, respetivamente, a **€ 26 438 607, € 24 958 487, € 22 449 282 e € 19 349 397** (decorrendo, no final de 2012, da execução de dezoito contratos), evolução que traduz um **decréscimo** de cerca de **M€ 7 (27%)**.

Anexos, a fls. 17

Em sentido inverso, o correspondente **serviço da dívida** (amortizações e juros) registou um **aumento de 55%** (passou de **M€ 2** para **M€ 3**), na mesma linha que o seu **peso na despesa municipal paga** (passou de **5%** para **8%**).

Anexos, a fls. 17 e 18 (indicador 13)

No **final de 2012**, existiam **três EMLP em período de carência**, que perfaziam um capital **utilizado de M€ 7,7** (representa 40% do total da dívida desta natureza), pelo que, ainda que se mantenha o atual quadro da dívida desta natureza, o respetivo **serviço da dívida tenderá a crescer nos próximos anos** ²⁵.

O **stock da dívida de EMLP diminuiu significativamente no quadriénio de 2009/2012 (M€ 7 e 27%)**, tendo, no entanto, o respetivo **serviço da dívida aumentado (M€ 1 e 55%)**, sendo **expetável que cresça nos próximos anos** dada a materialidade e o peso dos empréstimos que ainda estão em período de carência.

²⁵ Ainda que seja previsível que, no próximo ano, ocorra a amortização total do EMLP, contratado junto da CCAM, no âmbito do PREDE, que, em 31/dez/2012, representava cerca de 21% das dívidas desta natureza.

2.2.2.3. A **dívida** financeira decorrente da celebração de **contratos de leasing**, além de apresentar valores pouco significativos, **diminuiu entre 2009/2011** (€ 282 895, € 158 813 e € 33 391), tendo, em **2012, ficado saldada**.

Anexos, a fls. 17

2.2.2.4. As “ **outras dívidas a terceiros** ” (dívida administrativa/comercial), decorrentes de OO, **aumentaram**, entre 2009/2012, **de forma muito significativa** (**M€ 4,5 e 51%**), passando de **€ 8 701 661** para **€ 13 174 759**.

Acresce que tal **evolução negativa ocorreu não obstante a adesão**, em 2009, ao **PREDE**, através do qual foram transformados **M€ 11,4 de dívida desta natureza em financeira de MLP**.

O **peso dessas dívidas na despesa total realizada também aumentou**, tendo passado de 15% para 23%.

Anexos, a fls. 18 (indicador 20)

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

Quadro 9 – Saldos reais de operações orçamentais

DESCRIÇÃO	Un: euro			
	2009	2010	2011	2012
1 - Saldo final de operações orçamentais	950 833	682 822	900 114	3 245 682
2 - Outras dívidas a terceiros originariamente de CP (exceto OT)	7 151 661	10 096 865	11 710 777	12 009 759
Diferença (1-2)	- 6 200 829	- 9 414 043	- 10 810 663	- 8 764 077

Fonte: documentos de prestação de contas

Anexos, a fls. 18 (indicador 19)

Assim, o **MO apresentou**, entre 2009 e 2012, **sistemáticos e relevantes saldos reais negativos de operações orçamentais**, o que evidencia e confirma a **falta de capacidade para fazer face**, atempadamente, **ao pagamento das “ outras dívidas a terceiros ” originariamente de CP**.

A evolução ocorrida no quadriénio espelha **uma perda de capacidade de**, pelo menos, **M€ 2,6, para fazer face aos compromissos desta natureza e uma crescente oneração indevida dos orçamentos futuros**, com a **transferência de dívida assumida que devia ser paga por um dado orçamento anual para os subsequentes**.

Acresce que, no final de cada exercício, **os resultados negativos deste indicador seriam ainda mais relevantes** caso não tivesse sido transformado, **no âmbito do PREDE, M€ 11,4 de outras dívidas a terceiros em dívida financeira de MLP**, montante que, por isso, deixou de ser considerado neste indicador.

De facto, **se essa operação não tivesse sido concretizada**, os saldos orçamentais negativos seriam ainda mais relevantes e, conseqüentemente, **a situação financeira do MO numa perspetiva de CP seria ainda mais desequilibrada em qualquer dos exercícios analisados**.

A situação financeira de CP do MO foi, ao longo do quadriénio, sistematicamente muito negativa (saldo real negativo de OO em 2012 de M€ 8,8), com uma perda significativa de capacidade para fazer face aos compromissos dessa natureza (M€ 2,6), não obstante a transformação, em 2009, de M€ 11,4 de dívida comercial/administrativa em financeira, do que resulta a oneração indevida dos orçamentos futuros.

2.2.2.4.2. Os prazos médios de pagamento (**PMP**) a terceiros, segundo os indicadores adotados pela IGF ²⁶, evoluíram da seguinte forma:

Quadro 10 – Prazos médios de pagamento

INDICADORES	2009	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO QUADRIÉNIO
Prazo médio de pagamento	163	171	198	184	21
Prazo médio de pagamento (incluindo aquisições em leasing)	168	174	199	184	16
Prazo médio de pagamento de imobilizado	332	168	173	125	-207

Fonte: balanços, demonstrações de resultados e balancetes finais

Anexos, a fls. 17 (indicadores 4 a 6)

O **PMP a terceiros aumentou**, no quadriénio, **21 dias**, situando-se, **no final de 2012**, em **184 dias**, valor que excede, de forma significativa, os parâmetros legalmente previstos ²⁷, sendo, ainda, de realçar que essa evolução seria mais negativa caso o MO não tivesse recorrido aos empréstimos PREDE.

De acordo com a **fórmula adotada** na Resolução de Conselho de Ministros (RCM) n.º 34/2008 de 14/fev ²⁸, **o PMP a fornecedores, no final de 2011 e 2012, era**, segundo a:

- ✓ Direção-Geral das Autarquias Locais (DGAL) ²⁹, respetivamente, de **108 e 79 dias**;
- ✓ IGF, respetivamente, e **206 e 149 dias** ³⁰.

Anexos, a fls. 32 a 34

²⁶ 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 (cuja análise consta do item seguinte). As diferenças entre as duas perspetivas podem ser constatadas através da análise às notas a cada um dos indicadores que constam dos Anexos a fls. 34 e 51.

²⁷ De acordo com o art. 212º do DL n.º 59/99, de 2/mar, o prazo de pagamento era de 44 dias (cfr., também, sobre esta matéria o disposto no DL n.º 32/2003, de 27/dez).

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

²⁸ Publicada no Diário da República (DR), I Série, de 22/fev, após a alteração introduzida pelo Despacho n.º 9870/2009, de 6/abr do Ministro de Estado e das Finanças, publicado no DR, II Série, de 13/abr.

²⁹ De acordo com a listagem publicada pela DGAL, baseada em dados reportados pelas autarquias locais através do SIIAL, extraídos a 29/abr/2013.

³⁰ PMP a fornecedores apurados pela IGF, com base na mesma metodologia, no âmbito da análise ao PREDE para efeitos de controlo dos objetivos de redução dos PMP (cfr. item 2.2.3).

A **diferença entre os resultados apurados pelas DGAL e IGF** deve-se ao facto de termos incluído nos cálculos **as correções**³¹ e **ajustamentos**³² efetuados **à informação financeira do MO** (cfr. item 2.2.3).

A Autarquia, apesar da transformação de dívida administrativa/comercial em financeira (M€ 11,4), **continuava a apresentar, no final de 2012, PMP a terceiros e a fornecedores bem superiores aos parâmetros legalmente previstos** (respetivamente, **184 e 149 dias**).

2.2.2.5. Da análise à **situação financeira de CP da Autarquia** com base na **informação patrimonial resulta**, quanto aos **indicadores de liquidez**³³, o seguinte:

Quadro 11 – Indicadores de liquidez

INDICADORES	2009	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO QUADRIÉNIO
Liquidez geral	26%	19%	21%	41%	15,50
Liquidez reduzida	23%	17%	19%	39%	15,92
Liquidez imediata	11%	6%	7%	23%	12,08

Fonte: balanços, demonstrações de resultados e balancetes finais

Anexos, a fls. 28 (indicadores 1 a 3)

Assim, os **indicadores de liquidez** apresentam, em todos os anos, **resultados muito aquém dos parâmetros** geralmente tidos como referência **de uma situação de equilíbrio financeiro de CP**, mostrando-se **desrespeitada**, de forma significativa, **a regra do equilíbrio financeiro mínimo**³⁴, não obstante a já referida transformação, em 2009, de M€ 11,4 de dívida desta natureza em financeira de MLP.

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

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

³¹ Decorrentes dos resultados dos processos de circularização, reconciliação e dos testes realizados.

³² Cfr. no item 2.2.3.2. a sua discriminação e fundamentação.

³³ Que se destinam a medir a capacidade da entidade para solver atempadamente os seus compromissos de CP.

³⁴ 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.

O MO evidenciava uma **estrutura financeira de CP desequilibrada**, com **incumprimento da regra do equilíbrio financeiro mínimo** (não obstante a transformação de M€ 11,4 de dívida desta natureza em financeira de MLP), o que espelha e confirma **as dificuldades existentes para solver atempadamente os seus compromissos desta natureza**.

2.2.2.6. O desequilíbrio financeiro de CP que resulta das análises anteriores tem levado a que muitos dos fornecedores e empreiteiros:

- ✓ Celebrem **acordos de pagamento** diretamente com o MO e **contratos de factoring** com entidades financeiras, que, **no final de 2011, consubstanciavam uma dívida de**, respetivamente, **€ 213 586 e € 2 330 456**.

Anexos, a fls. 29 e 30

- ✓ Tenham **liquidado juros de mora**, no período de 2009/2011, de, pelo menos, **m€ 899**, tendo sido **pagos m€ 439**, e estando ainda **em dívida, no final de 2011**, cerca de **m€ 460**, como se pode verificar de seguida:

Quadro 12 – Juros liquidados e pagos relativos a atrasos nos pagamentos

Un: euro

EXERCÍCIOS	VALORES REFLECTIDOS CONTABILISTICAMENTE			VALORES FATURADOS E OMITIDOS NA CONTABILIDADE	VALORES TOTAIS EM DÉVIDA NO FINAL DO EXERCÍCIO	
	JUROS PAGOS		JUROS EM DÉVIDA NO FINAL DO EXERCÍCIO		MONTANTE	VARIACÃO
	NO ANO	VARIACÃO				
2009	314 953,07		0,00	0,00	0,00	
2010	43 927,63	-86%	0,00	0,00	0,00	--
2011	79 782,87	82%	460 032,49	0,00	460 032,49	--
TOTAL	438 663,57					
VARIACÃO 2009/2011	- 235 170,20	-75%			460 032,49	--

Fonte: informação disponibilizada pelos serviços municipais

Anexos, a fls. 31

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

Quadro 13 – Indicadores de endividamento

INDICADORES	2009	2010	2011	2012	VARIACÃO NO QUADRIÉNIO
Endividamento (passivo / ativo líquido)	26%	28%	30%	33%	7,48
Estrutura de Endividamento I (dívidas MLP / passivo)	51%	44%	36%	25%	-25,74
Estrutura de Endividamento II (dívida financeira MLP / passivo)	50%	44%	36%	25%	-25,17
Estrutura de Endividamento III (dívidas de CP / passivo)	21%	25%	25%	23%	2,11

Fonte: balanços

Anexos, a fls. 28 (indicadores 9 a 12)

Segundo este conjunto de indicadores verifica-se que:

- ✓ **Aumentou o peso do passivo no ativo líquido** (indicador " Endividamento "), o qual se situou, em 2012, em 33%;
- ✓ **Manteve-se estável o peso das dívidas de CP no passivo** (indicador " Estrutura de Endividamento III "), tendo, também, **diminuído o peso das dívidas de MLP** (indicadores " Estrutura de Endividamento I e II "), o que revela o aumento da materialidade dos acréscimos e diferimentos.

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

Quadro 14 – Indicadores de imobilizações

INDICADORES	2009	2010	2011	2012	VARIAÇÃO NO QUADRIÉNIO
Indicador das imobilizações I (capitais permanentes / imobilizado líquido)	93%	90%	86%	82%	-11,44
Indicador das imobilizações II (capitais alheios de MLP / imobilizado líquido)	14%	13%	11%	9%	-4,93
Indicador das imobilizações III (capitais alheios CP / imobilizado líquido)	6%	7%	8%	8%	2,58

Fonte: balanços corrigidos

Anexos, a fls. 28 (indicadores 7 e 8)

Os resultados destes rácios mostram que, **no final de 2012, o imobilizado continua a ser principalmente financiado, como é desejável, por capitais permanentes**³⁵ (indicador das imobilizações I), que são compostos quase exclusivamente por fundos próprios (apenas 9% de capitais alheios de MLP - indicador de imobilizações II), sendo reduzido o grau de cobertura por capitais alheios de CP (indicador de imobilizações III).

2.2.2.8. Em síntese, o MO, no quadriénio de 2009/2012:

Apresentou níveis de endividamento global materialmente relevantes, apesar de decrescentes (**2012: M€ 32,5**, ou seja, **menos M€ 2,9 e 8%** do que em 2009), sendo, ainda, de salientar:

- ✓ O **significativo período de recuperação da dívida municipal** tendo em conta as receitas regulares expurgadas das despesas rígidas e vinculadas (**2012: 1 ano e 11 meses**);
- ✓ O **significativo peso da dívida de MLP na dívida total** (**2012: 63%**);
- ✓ Uma **situação financeira de CP negativa e desequilibrada**, não obstante a transformação, em 2009, de M€ 11,4 de dívida

³⁵ Ou seja, por fundos próprios e financiamentos de médio e longo prazos.

administrativa em financeira, **com:**

- **Sistemáticos e relevantes saldos reais negativos de operações orçamentais** (2012: **M€ 8,8**);
- **Perda de capacidade para fazer face aos compromissos desta natureza** (de, pelo menos, **M€ 2,6**);
- **PMP a terceiros e a fornecedores bem superiores aos parâmetros legalmente previstos** (2012, respetivamente, **184 e 149 dias**);
- **Violação da regra do equilíbrio financeiro mínimo, com um desajustamento contínuo** entre as **dívidas de CP** e **correspondente liquidez do ativo, em especial, das disponibilidades** (indicadores de liquidez);
- **Elevados custos financeiros (liquidação, nos anos de 2009/2011, de juros de mora de, pelo menos, m€ 899, tendo sido pagos m€ 439, estando, ainda, em dívida, no final de 2011, m€ 460).**

Estas situações repercutem-se e condicionam a gestão orçamental de exercícios futuros, sendo de salientar que dos saldos reais negativos de operações orçamentais decorre a transferência indevida de dívida assumida e que devia ser paga por um determinado orçamento anual para os subsequentes.

2.2.3. PROGRAMA DE REGULARIZAÇÃO EXTRAORDINÁRIA DE DÍVIDAS DO ESTADO (PREDE)

2.2.3.1. O **MO levou a cabo, em 2009**, através da adesão ao **PREDE**, uma operação de consolidação da dívida comercial/administrativa, beneficiando do acesso a financiamento através do recurso a dois EMLP, com um **capital total de € 11 360 000**, integralmente arrecadado e utilizado nesse ano.

Ao Estado Português, através da **Direcção-Geral do Tesouro e Finanças (DGTF)**, correspondeu, enquanto mutuante, o valor de **€ 4 544 000**, e, à **Caixa de Crédito Agrícola Mútuo de Leiria**, a parte restante, ou seja, **€ 6 816 000**, tendo ambos os empréstimos obtido o **visto prévio do Tribunal de Contas em 28/ago/2009**.

2.2.3.2. Da adesão ao Programa **decorrem metas para os Municípios ao nível da evolução** (em regra, redução) **do PMP** (no próprio ano da contratação e nos anos subsequentes), calculado pela Direcção-Geral das Autarquias Locais (DGAL) nos termos da RCM n.º 34/2008 ³⁶, estando previstas **consequências ao nível da variação da taxa de juro do empréstimo contratado com o Estado**, em caso de

³⁶ De acordo com a alteração introduzida pelo Despacho n.º 9870/2009 do Ministro de Estado e das Finanças (publicado no DR, 2ª Série, de 13/abr/2009).

superação/(in)cumprimento desses objetivos.

As validações realizadas pela IGF, relativamente aos anos de 2008 a 2012, revelaram **incorreções materialmente relevantes nas grandezas consideradas pela DGAL para o apuramento dos PMP a fornecedores**, que divulga na sua página eletrónica ³⁷ e que servem de base à definição e controlo dos objetivos previstos no PREDE nessa matéria e às respetivas consequências ao nível da variação da taxa de juro.

Saliente-se, ainda, que os **PMP** considerados nesta análise **para os anos de 2008 a 2010**, bem como a **aferição do cumprimento dos respetivos objetivos em termos de PREDE e a consequente variação da taxa de juro**, decorrem da análise efetuada pela IGF na **Informação n.º 1949/2012** ³⁸, evidenciando-se, no presente trabalho de auditoria, apenas as correções/ajustamentos efetuados nos anos de 2011 e 2012.

Anexos, a fls. 32A a 34

Refira-se, por fim, que as discrepâncias entre os PMP calculados pelas IGF e DGAL (cfr. anexos referidos anteriormente e item seguinte) decorrem da metodologia prevista na RCM indicada e adotada pela DGAL para recolher a informação relevante para o seu apuramento (ao nível das dívidas a fornecedores ou das aquisições de bens e serviços – cfr. infra), do facto do Município comunicar parte da dívida como sendo de MLP e das correções efetuadas na sequência do processo de circularização e reconciliação de saldos relativos a dívidas a terceiros.

2.2.3.2.1. Quanto às **dívidas a fornecedores** ³⁹, **efetuámos, nos anos de 2011 e 2012, as correções** que constam do quadro seguinte:

Quadro 15 – Dívida a fornecedores a excluir/acrescer no apuramento do PMP

Un: Euro

NAS DÍVIDAS A FORNECEDORES			ANOS	
N.º Ord.	Descrição	CONTA	(somatório das correções efetuadas nos 4 trimestres)	
			2011	2012
1	Dívida relativa a fornecedores de MLP	2613	7 255 000	
2	Dívida relativa a créditos cedidos pelos fornecedores a entidades financeiras	2689	19 820 138	11 693 893
3	Dívida de CP relativa a contratos de locação financeira	2612	313 382	
4	Correções à informação do Município (circularização)	-	25 772	
Total			27 414 293	11 693 893

Fonte: Balançetes trimestrais do Município e síntese das correções introduzidas pela IGF

Anexos, a fls. 34 e 35

³⁷ <http://www.portalautarquico.pt>.

³⁸ Esta informação evidencia os resultados da avaliação global efetuada pela IGF a todos os municípios aderentes aos PPTH/PREDE (108) até ao final do exercício de 2010, sendo anexados a este relatório um mapa do qual consta o conjunto de correções/ajustamentos efetuado pela IGF no recálculo do PMP de 2008 a 2010 e das consequências ao nível da variação da taxa de juro do capital mutuado pelo Estado (cfr. Anexos a fls. 32A).

³⁹ A DGAL, em nota explicativa constante das primeiras publicitações do PMP dos municípios, referia "(...) que as dívidas a fornecedores são o resultado da soma dos saldos credores das contas 22, 252, 261, 265, 266 e 267, que traduzem as dívidas existentes no final de cada trimestre.", acrescentando ainda que "(...) nas contas 22 e 261 não foram consideradas as contas 229 e 2619, uma vez que as mesmas não traduzem dívidas, mas sim créditos. "

As referidas diferenças, **para mais**, resultam **da inclusão** dos montantes relativos aos seguintes anos e eventos:

- ✓ **Em 2011 e 2012:** Dos saldos trimestrais credores da conta 2689, não contemplada diretamente pela metodologia da DGAL, mas que respeita a dívidas originariamente de CP a fornecedores/empregados que foram, entretanto, cedidas por estes a entidades financeiras, montantes que, a não serem considerados, distorcem o resultado deste indicador.

De facto, em nossa opinião, a expressão "*(...) dívidas de curto prazo a fornecedores (...)*", que consta do ponto 7, al. c), da RCM n.º 34/2008, terá de ser entendida como englobando todas as dívidas originariamente de CP a fornecedores e empregados, independentemente de terem sido cedidas a entidades financeiras e/ou eventualmente transformadas em MLP.

Aliás, de acordo com as instruções do SATAPOCAL⁴⁰, os montantes abrangidos por cedências de créditos dos fornecedores/empregados devem continuar a ser refletidos, na contabilidade do município devedor, atendendo à sua natureza originária, designadamente em subcontas das contas 22 e 261 especificamente criadas para o efeito⁴¹, o que, a verificar-se no presente caso, implicaria a inclusão, pela DGAL, de tais dívidas no apuramento do PMP.

- ✓ Apenas em **2011:**
 - Saldo trimestrais credores da conta 2613, que o MO reportou, no mapa designado de "Endividamento" do SIIAL, como sendo dívidas com natureza de médio e longo prazos (MLP) e, como tal, não foram contempladas pela DGAL no apuramento do PMP, mas que respeitam a dívidas originariamente de CP a fornecedores/ empregados, montantes que, a não serem considerados, distorcem o resultado e a evolução deste indicador.

De facto, caso não considerássemos estas dívidas, bastaria a qualquer Município transformar todas as suas dívidas administrativas/comerciais originariamente de CP em MLP para apresentar excelentes PMP, quando, de facto, estas dívidas permanecem por pagar, ao que acresce que a DGAL, nos anos anteriores, atendendo à metodologia que então adotava, considerava estes montantes para o cálculo do indicador em análise.

- De parte da dívida relativa a **contratos de locação financeira**, refletida na referida conta 2612, cujo pagamento era **exigível no prazo de um ano** (ou seja, a CP), pois o MO reportou à DGAL o valor daquelas dívidas como sendo integralmente de MLP.

⁴⁰ Subgrupo de Apoio Técnico na Aplicação do Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais, criado pelo Despacho n.º 4839/99, de 22/fev, do Secretário de Estado da Administração Local e Ordenamento do Território, publicado no DR n.º 57, II série, de 9/mar, e aditado pelo Despacho n.º 19942/99, de 28/set, publicado no DR n.º 245, II série, de 20/out.

⁴¹ Através da Brochura n.º 4, intitulada "Contabilização das operações que decorrem de um contrato de *factoring*", disponível no endereço eletrónico da DGAL.

- **Das correções efetuadas pela IGF**, no âmbito das diferenças apuradas no procedimento de reconciliação das dívidas a fornecedores e empreiteiros, cujo registo, a ter sido efetuado de forma adequada e atempada, se repercutiria no saldo das contas relevantes para o apuramento do PMP.

2.2.3.2.2. Por sua vez, ao nível das **aquisições de bens e serviços**⁴², efetuámos **um conjunto de correções** que discriminamos de seguida:

Quadro 16 – Aquisições de bens e serviços a excluir no apuramento do PMP

Un: Euro

NAS AQUISIÇÕES DE BENS E SERVIÇOS		CLASSE	ANOS (somatório das correções efetuadas nos 4 trimestres)	
N.º Ord.	Descrição		2011	2012
1	Entrada de bens com origem em doações	Imobilizado	- 100 000	- 231 662
2	Transferências das contas de imobilizado em curso para as correspondentes contas de imobilizado	Imobilizado		- 8 027 803
Total			- 100 000	- 8 259 465

Fonte: Documentos de prestação de contas do Município e síntese das correções da IGF

Anexos, a fls. 34 e 35

Tais divergências resultam de ajustamentos relativos aos **montantes lançados a débito ao nível das contas de imobilizado** (relevantes para o PMP) **que não respeitam a aquisições a título oneroso**, ao contrário do que decorre da metodologia adotada pela DGAL (na sequência do disposto no ponto 7, al. c), de RCM n.º 34/2008), designadamente:

- ✓ Os montantes lançados a débito nas contas 42 - Imobilizado Corpóreo e 45 - Bens do Domínio Público com origem em **transferências das respetivas contas de imobilizado em curso**.

De facto, com a consideração, em **simultâneo**, no apuramento do valor das **aquisições de imobilizado de determinado trimestre**, dos referidos eventos **está-se a duplicar e a incluir valores de períodos diferentes**⁴³, pois tais montantes já foram tidos em conta, no trimestre correto, quando do seu reflexo contabilístico inicial (em imobilizado em curso);

- ✓ O valor de **bens doados ao MO**.

2.2.3.2.3. Em síntese, como resulta dos dois últimos itens, efetuámos **diversas correções** aos valores considerados pela **DGAL para o apuramento do PMP**, pois, **tendo em vista a obtenção de um resultado fiável, tem de ser considerado:**

- ✓ Por um lado, as dívidas e as aquisições relevantes para o indicador que resultam

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

⁴³ As transferências efetuadas num trimestre, das contas de imobilizado em curso para a respetiva conta de imobilizado, podem corresponder a aquisições realizadas em período muito diferente (podendo mesmo acumular aquisições de vários anos) que, face às instruções da DGAL, serão indevidamente tratadas como se fossem aquisições do trimestre em causa.

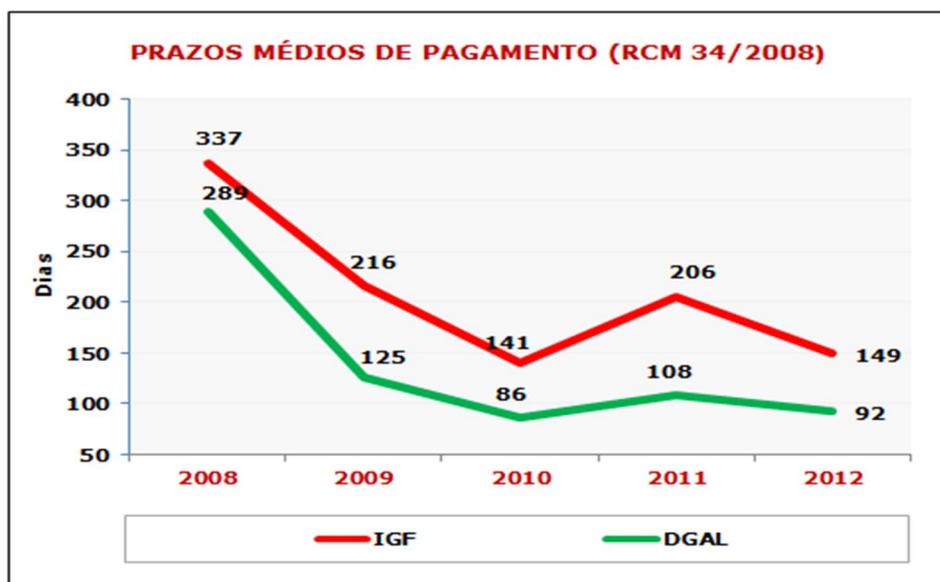
das correções efetuadas pela IGF no âmbito do procedimento de circularização e reconciliação;

- ✓ Por outro lado, todas as dívidas a fornecedores e empreiteiros com natureza originária de CP;
- ✓ Finalmente, apenas as aquisições a título oneroso efetuadas no período a que respeita o apuramento.

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

2.2.3.3. Face ao exposto anteriormente, os **PMP apurados pela IGF e DGAL**, ainda que **ambos com base na RCM n.º 34/2008** ⁴⁴, **são naturalmente divergentes**, como se evidencia de seguida:

Gráfico 1 – Prazos médios de pagamento (RCM 34/2008)



Anexos, a fls. 36 a 39

Saliente-se que, nos anos em apreço, as **diferenças entre os PMP apurados pela DGAL e pela IGF são significativas**, pois **vão de 48 (2008) a 114 (2011) dias, o que distorce, no âmbito do PREDE, qualquer análise que tenha subjacente os dados daquela Direção-Geral**, nomeadamente sobre a determinação dos objetivos anuais a atingir em matéria de evolução (em regra, redução) do PMP, e, eventualmente, ao nível da aferição dos resultados alcançados.

⁴⁴ Ainda que, como já referimos, com base na fórmula de cálculo do PMP alterada pelo Despacho n.º 9870/2009 do Ministro de Estado e das Finanças.

Foram seguidas, em ambos os casos, as instruções da DGAL, que constavam de nota explicativa divulgada a acompanhar as publicações iniciais da lista com os PMP dos Municípios, que já transcrevemos.

2.2.3.4. Naqueles anos, as indicadas divergências referidas **repercutem-se** sobre a **determinação dos objetivos a atingir em matéria de evolução** (em regra, redução) **do PMP e a aferição dos seus resultados**, conforme se evidencia de seguida:

Quadro 17 – PREDE – Controlo dos objetivos 2009/2012

DESCRICÇÃO	2009		2010		2011		2012		
	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	
Objetivo Prazo Médio de Pagamento (PMP)	Superação		<= 161 dias	<= 93 dias	<= 105 dias	<= 64 dias	<= 153 dias	<= 80 dias	
	Cumprimento	<= 224 dias	<= 133 dias	=> 162 dias <= 183 dias	=> 94 dias <= 106 dias	=> 106 dias <= 120 dias	=> 65 dias <= 73 dias	=> 154 dias <= 175 dias	=> 81 dias <= 92 dias
	Incumprimento	=> 224 dias	=> 133 dias	=> 184 dias	=> 107 dias	=> 121 dias	=> 74 dias	=> 176 dias	=> 93 dias
PMP verificado	216 dias	125 dias	141 dias	86 dias	206 dias	108 dias	149 dias	92 dias	
Variação do PMP face ao ano anterior	- 121 dias	- 164 dias	- 75 dias	- 39 dias	65 dias	22 dias	- 57 dias	- 16 dias	
Grau de cumprimento do objetivo	Cumprimento / Redução do PMP	Cumprimento / Redução do PMP	Superação / Redução do PMP	Superação / Redução do PMP	Incumprimento / Aumento do PMP	Incumprimento / Aumento do PMP	Superação / Redução do PMP	Cumprimento / Redução do PMP	
Consequência na taxa de juro	Sem impacto	Sem impacto	Redução de 0,2 pp	Redução de 0,2 pp	Acréscimo de 0,3 pp	Acréscimo de 0,3 pp	Redução de 0,2 pp	Sem impacto	

Anexos, a fls. 36 a 39

Considerando os dados apurados pelas referidas entidades, verificámos, **ao nível dos objetivos do PMP**⁴⁵:

- ✓ **DGAL: cumprimento em 2009, 2010 e 2012** (com superação em 2010) **e incumprimento em 2011** (com aumento deste indicador);
- ✓ **IGF: cumprimento em 2009, 2010 e 2012** (com superação em 2010 e 2012) **e incumprimento em 2011** (com aumento deste indicador).

Deste modo, considerando aqueles exercícios e de acordo com os pontos 43 a 45 da referida RCM, **a taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado no âmbito do PREDE** deveria ter oportunamente o seguinte impacto:

- ✓ **DGAL: Acréscimo de 0,1 pp**⁴⁶ (2009: 0 pp; 2010: - 0,2 pp; 2011: 0,3 pp; 2012: 0 pp);
- ✓ **IGF: Redução de 0,1 pp** (2009: 0 pp; 2010: - 0,2 pp; 2011: 0,3 pp; 2012: - 0,2 pp).

Assim, atendendo ao período indicado, **a taxa de juro base remuneratória** do capital mutuado pelo Estado **deverá sofrer um desagravamento de 0,2 pp face ao que resulta dos dados da DGAL**.

Refira-se que, relativamente **a 2009/2011, a DGTF já comunicou ao MO uma redução global da taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado de 0,1 pp** (2009: - 0,2 pp; 2010: - 0,2 pp; 2011: 0,3 pp), que **não corresponde sequer, como vimos, ao que resulta da análise efetuada com base nos dados da DGAL** para o mesmo período (mais 1 pp).

Anexos, a fls. 40

⁴⁵ Pontos 39, 44, 45 e 9 da referida RCM n.º 34/2008.

⁴⁶ Pontos percentuais

A referida diferença **resulta do facto de a DGTF ter considerado, quanto a 2009, que o MO superou o objetivo do PMP previsto para o esse ano.**

Porém, ao contrário do que decorre da comunicação efetuada pela DGTF, na interpretação da IGF, que está subjacente aos resultados apresentados no quadro anterior, o cumprimento do objetivo previsto para 2009 (primeiro ano do contrato do PREDE) não implica, de acordo com a RCM n.º 34/2008 ⁴⁷, qualquer alteração da taxa de juro, pois tal benefício apenas está previsto nos casos de " superação ", cujo parâmetro só está definido para o segundo ano e seguintes ⁴⁸.

Consequentemente, no que respeita aos anos de **2009/2011, a taxa de juro base remuneratória** do capital mutuado pelo Estado **deveria sofrer um agravamento de 0,2 pp face aos valores já comunicados pela DGTF.**

Ora, como a **variação da taxa de juro só produzirá efeitos** a partir do momento em que se **inicie a amortização do empréstimo concedido pelo Estado** (que, como é sabido, tem um período de carência de capital e taxa de juro de 0% durante 5 anos - cfr. pontos 28, 29 e 41 da RCM a que aludimos), o que, neste caso, ocorre em 2014, **a DGTF ainda pode proceder à reapreciação da situação.**

2.2.3.5. Refira-se, por fim, em termos do **impacto da adesão da Autarquia ao PREDE** atendendo aos seus objetivos de âmbitos específico e geral, que:

- ✓ Por um lado, podemos afirmar, atendendo a que o **Estado criou o PREDE sob a premissa de que a redução dos PMP** " (...) *nas transações comerciais na economia portuguesa para níveis próximos dos padrões internacionais melhorará o ambiente de negócios, reduzindo custos de financiamento e de transação, introduzindo maior transparência na fixação de preços, criando condições para uma mais sã concorrência (...)* " ⁴⁹, que **o MO não contribuiu totalmente, nos anos analisados, para a prossecução desse objetivo específico;**
- ✓ Por outro lado, o MO também **não concorreu para o objetivo de âmbito geral**, pois **não obstante a adesão ao PREDE** e a consequente utilização integral do capital dos empréstimos contratados (**MC€ 11,4**), a evolução das " **outras dívidas a terceiros** " até ao final de 2012 foi a seguinte:

⁴⁷ Cfr. os pontos 9 e 39 dessa RCM.

⁴⁸ Com efeito, de harmonia com o n.º 39, al. a), da referida RCM, apenas se prevê, para o ano da contratação (2009), a possibilidade de in/cumprimento do objetivo de redução do PMP e não da sua superação (pois a referida alínea não remete, de facto, ao contrário do que acontece com a subsequente al. b), para o n.º 9 da mesma RCM, onde estão definidos os parâmetros relativos à superação), hipótese que só está contemplada legalmente para o segundo ano e seguintes de vigência dos contratos de empréstimo (cfr. n.ºs 39, al. b), e 9 da indicada RCM).

Aliás, nem poderia ser de outra maneira, já que, em regra, da simples utilização, no exercício da contratação, do capital dos empréstimos PREDE (cfr. n.º 24 da RCM n.º 34/2008) resultaria a superação, pelos municípios aderentes, do objetivo de redução do PMP (caso se entendesse que o seu n.º 9 também era aplicável ao primeiro ano) e, consequentemente, teriam um benefício injustificado ao nível da redução da taxa de juro do capital mutuado pelo Estado.

⁴⁹ Preâmbulo da já mencionada RCM n.º 34/2008.

Quadro 18 – PREDE – Evolução das outras dívidas a terceiros (2008/2012)

Descrição	Un: euro				
	2008	2009	2010	2011	2012
(A) - Outras dívidas a terceiros	16 593 376	8 701 661	12 121 865	13 395 777	13 174 759
(B) - Variação 2008/2009, 2008/2010, 2008/2011, 2008/2012		- 7 891 715	- 4 471 511	- 3 197 599	- 3 418 617
(C) - Empréstimos PREDE (capital utilizado)		11 360 000			
(D) - Variação (sem PREDE) entre 2008/2009, 2008/2010, 2008/2011 e 2008/2012 ((B) -(C))		3 468 285	6 888 489	8 162 401	7 941 383

Anexos, a fls. 19

Assim, tendo como base o **final de 2008**, as **“ outras dívidas a terceiros ”** **diminuíram no final de todos os anos analisados**, respetivamente, **MC 7,9, MC 4,5, MC 3,2 e MC 3,4**.

Ora, **através dos referidos empréstimos**, a Autarquia **transformou MC 11,4 de dívida administrativa/comercial em financeira de MLP**, sem os quais a **componente de “ outras dívidas a terceiros ”** **teria sofrido, naquele período (entre 2008 e 2012), um aumento de cerca de MC 8**.

Desta forma, no MO, **a utilização do capital dos referidos empréstimos** serviu apenas para **diminuir**, de forma temporária, **aquela componente da dívida** e, assim, **para aliviar momentaneamente a pressão exercida pelos credores** (em especial, fornecedores/empregados) **sobre a tesouraria municipal**.

Com efeito, do **recurso a este Programa não resultou**, ao contrário do que seria expectável, **uma diminuição duradoura do nível das “ outras dívidas a terceiros ” em montante pelo menos equivalente ao do capital dos referidos EMLP**, mas antes **uma duplicação do endividamento total** da Autarquia **num valor significativo (MC 8)**.

Em síntese:

No MO não foram atingidos os objetivos, de âmbito específico (evolução do PMP) e geral (diminuição permanente da dívida de CP em valor pelo menos equivalente ao dos EMLP), **subjacentes à conceção do PREDE**.

2.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO DE 2011

2.3.1. APURAMENTO DOS LIMITES LEGAIS (DGAL E IGF)

2.3.1.1. No que respeita a **2011**, a **DGAL** apenas **divulgou** os valores dos **limites**

especiais, previstos no art. 53º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez (Lei do Orçamento do Estado – LEO - para esse ano), **de endividamento líquido (EL)** ⁵⁰ e **de empréstimos de médio e longo prazos (EMLP)** ⁵¹.

Nesta auditoria, e ainda que seguindo a mesma metodologia adotada pela DGAL, efetuámos correções no EL e nos EMLP de 2010 ⁵², que, conseqüentemente, tiveram impacto no apuramento do respetivo limite de 2011, como se evidencia de seguida:

Quadro 19 – Limites especiais de EL e de EMLP de 2011

Un: Euro

DESCRIÇÃO	DGAL	IGF	
		CORREÇÕES	VALORES ADOTADOS
(1)	(2)	(3)	(4)=(2)+(3)
END. LÍQUIDO	17 257 389	2 170 897	19 428 286
EMLP	21 289 022	1 341	21 290 228

Anexos, a fls. 43

Por sua vez, no que se refere ao **limite de ECP previsto no art. 39.º, n.º 1, da LFL**, a IGF ⁵³ apurou o montante de **€ 1 759 820**.

Anexos, a fls. 42

⁵⁰ O limite especial de endividamento líquido de 2011 (art. 53º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez, posteriormente alterado pelo art. 2º da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov, e art. 37º, n.º 2, da LFL) foi apurado nos seguintes termos:

- ✓ Municípios que não cumprissem, no final de 2010, o limite de EL previsto no art. 37º da LFL: Valor do EL no final de 2010 - 10% do excesso de EL naquela data face ao respetivo limite da LFL;
- ✓ Municípios que cumprissem, no final de 2010, o limite de EL previsto no art. 37º da LFL: Valor do EL no final de 2010, se este fosse positivo, ou "zero", no caso de este ser negativo.

⁵¹ O limite especial de empréstimos de médio/longo prazos de 2011 (art. 53º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/dez, posteriormente alterado pelo art. 2º da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov, e art. 39º, n.º 3, da LFL) foi apurado da seguinte forma:

- ✓ Municípios que não cumprissem, em 30/set/2010, o limite de EMLP previsto no art. 39º, n.º 2, da LFL: *Stock* de EMLP relevante em 30/set/2010 - 10% do excesso de EMLP existente naquela data face ao respetivo limite da LFL;
- ✓ Municípios que cumprissem, no final de 2010, o limite de EMLP previsto no art. 39º, n.º 2, da LFL: *Stock* de EMLP relevante em 30/set/2010 + valor atribuído no rateio (até ao valor máximo permitido pelo limite da LFL de 2010).

Refira-se que, não obstante o disposto no art. 2º da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov, a DGAL, relativamente aos EMLP e ao contrário do que ocorreu com o EL, não efetuou qualquer atualização no cálculo deste limite, uma vez que continuou a considerar a data indicada na LOE (30/set/2010) como referência e não a da Lei n.º 60-A/2011, de 30/nov (31/dez/2010).

⁵² As correções efetuadas tiveram origem nas diferenças apuradas na consideração do EL e dos EMLP das restantes entidades relevantes (para além do MO) que foram reportadas pela Autarquia à DGAL sempre com valor nulo (cr. itens seguintes) e outras que não foram comunicadas (cfr. item 2.3.6.2.)

⁵³ A DGAL, nos exercícios anteriores, considerou, para o apuramento dos limites legais previstos na Lei das Finanças Locais, o valor de receitas relativas ao Fundo de Equilíbrio Financeiro (FEF) e Imposto sobre os Rendimentos das Pessoas Singulares (IRS) previstos no Orçamento de Estado (OE) de cada um dos anos, quando, de acordo com o quadro legal, aquelas receitas são do ano imediatamente anterior ao que respeitam os limites (cfr. arts. 37º e 39º da LFL).

Todavia, atendendo, às competências atribuídas à DGAL em matéria de cálculo e comunicação dos limites legais aos municípios (cfr. designadamente quanto a 2011, o art. 58º do DL n.º 32/2012, de 13/fev), bem como ao nível do acompanhamento da posição de cada um deles nesta matéria e, ainda, com o objetivo de harmonização de posições entre entidades da Administração Central, a IGF adotou a interpretação efetuada por aquela entidade.

2.3.2. ENTIDADES RELEVANTES PARA OS LIMITES LEGAIS

2.3.2.1. Atendendo ao **conceito de endividamento líquido total** previsto na LFL⁵⁴ eram suscetíveis de relevar, para efeitos de limites de endividamento municipal do ano de 2011, para além do Município, as seguintes entidades⁵⁵:

- ✓ **AMLEI - Associação de Municípios da Região de Leiria;**
- ✓ **CIM Tejo - Comunidade Intermunicipal do Médio Tejo;**
- ✓ **AMPV - Associação de Municípios Portugueses do Vinho;**
- ✓ **AMBIOURÉM - Gestão de Espaços Verdes e Inserção, EEM;**
- ✓ **OURÉMVIVA - Gestão de Eventos, Serviços e equipamentos, EEM;**
- ✓ **SRUFÁTIMA- Sociedade de Reabilitação Urbana de Fátima, EEM;**
- ✓ **MAIS OURÉM, SA; e**
- ✓ **FATIPARQUES - Parque de Negócios Ourém/Fátima, SA.**

Anexos, a fls. 41

Todavia, o endividamento das **entidades de natureza empresarial** participadas pelos Municípios **apenas relevam para efeitos dos respetivos limites legais caso não apresentem resultados equilibrados**, de acordo com o Regime Jurídico do Sector Empresarial Local (RJSEL)⁵⁶.

O cumprimento da indicada **regra de equilíbrio pode ser aferido numa ótica anual ou plurianual** (cfr. art. 31.º, nºs. 2 e 5, do RJSEL), sendo necessário, neste último caso, a **apresentação de um plano previsional à IGF, o que não se verificou relativamente às empresas constantes da lista anterior.**

Ora, aplicando, relativamente ao exercício de 2011, a **regra de equilíbrio anual de contas**⁵⁷ às empresas participadas pelo MO, verificámos que, em princípio, relevam para todas os limites de endividamento municipal, pois:

- ✓ Apresentaram **todas contas desequilibradas** de acordo com o RJSEL;

⁵⁴ Consagrado no art. 36.º, n.º 2, alíneas a) e b).

⁵⁵ Refira-se que não eram estas as únicas entidades que, de acordo com o quadro legal referido, eram suscetíveis de relevar para efeitos dos limites legais de endividamento, uma vez que deveria ser considerado o endividamento de todas as entidades de natureza empresarial nas quais o MO tivesse uma participação direta ou indireta.

Todavia, a IGF, numa ótica de racionalização dos recursos em face da expectativa dos resultados a obter, adotou um conjunto de critérios, que constam detalhadamente dos Anexos a fls. 5 a 7, para delimitar o âmbito das entidades abrangidas por estas auditorias, de modo a garantir a igualdade entre todos os municípios auditados.

De acordo com a referida metodologia não foi incluída na análise efetuada a Ribacarne, SA.

⁵⁶ Em conformidade com o art. 36.º, n.º 2, al. b), parte final, da LFL, e art. 31.º e 32.º, n.º 1, do RJSEL, aprovado pela Lei n.º 53-F/2006, de 29/dez, alterada pelo art. 28.º da Lei n.º 67-A/2007, de 31/dez e pelos arts. 33.º e 54.º da Lei n.º 64-A/2008, de 31/dez (entretanto revogado pela Lei n.º 50/2012, de 31/ago).

⁵⁷ Prevista no art. 31.º, n.º 2, do RJSEL, sendo que esta se considera cumprida desde que " (...) o resultado de exploração anual operacional acrescido dos financeiros (...) " apresente saldo nulo ou credor ou, caso isso não aconteça, o Município transfira para a empresa, até ao final do mês seguinte à data de encerramento das suas contas, o montante necessário à reposição do equilíbrio (cfr. art. 31.º, n.ºs 2 a 4, do RJSEL).

- ✓ Não foi efetuado, em tempo útil e pelo valor correto, qualquer transferência pelo MO para colmatar o desequilíbrio verificado (na percentagem de participação)⁵⁸.

Anexos, a fls. 63, 66, 69, 72 e 75

Todavia, as empresas **AMBIOURÉM, EEM e SRUFÁTIMA, EEM** apresentam **mais ativos do que passivos relevantes** para o endividamento líquido (ou seja, endividamento líquido negativo).

Anexos, a fls. 62 e 68

Ora, por força do disposto no art. 32º, n.º 5, do RJSEL, as entidades de natureza empresarial que reúnam as condições descritas (endividamento líquido negativo) **não relevam para o limite de endividamento líquido** (o mesmo não se passará no que respeita aos limites de empréstimos)⁵⁹.

2.3.2.2. Face ao exposto anteriormente, o **perímetro das entidades relevantes para os limites legais de endividamento do MO** de 2011 e a **respetiva percentagem de imputação** constam do quadro seguinte:

Quadro 20 - Entidades abrangidas pelo conceito de Endividamento Líquido Total

IDENTIFICAÇÃO	LIMITES		Z IMPUTÁVEL AO MUNICÍPIO
	EMPRÉSTIMOS	END. LÍQUIDO	
MUNICÍPIO DE OURÉM	SIM	SIM	100,00%
AMLEI - Associação de Municípios da Região de Leiria	SIM	SIM	12,50%
CIM MÉDIO TEJO - Comunidade Intermunicipal do Médio Tejo	SIM	SIM	13,73%
AMPV - Associação de Municípios Portugueses do Vinho	SIM	SIM	1,99%
AMBIOURÉM - Gestão de Espaços Verdes e Inserção, EEM	SIM	NÃO	100,00%
OURÉMVIVA - Gestão de Eventos, Serviços e equipamentos, EEM	SIM	SIM	100,00%
SRUFÁTIMA- Sociedade de Reabilitação Urbana de Fátima, EEM	SIM	NÃO	100,00%
MAIS OURÉM, SA	SIM	SIM	49,00%
FATIPARQUES - Parque de Negócios Ourém/Fátima, SA	SIM	SIM	31,82%

Anexos, a fls. 41

2.3.3. CONTROLO DO LIMITE ESPECIAL DE ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO

2.3.3.1. Em **2011, o MO**, em conjunto com as restantes entidades relevantes,

⁵⁸ De facto, o MO, após a solicitação pela equipa de auditoria de comprovativo de eventuais movimentos contabilísticos efetuados no âmbito daquela disposição legal, procedeu, em 29/jan/2013, às transferências no valor dos desequilíbrios apurados nas empresas OURÉMVIVA, EEM e SRUFÁTIMA, EEM, ou seja, já fora do prazo legal previsto para o efeito.

⁵⁹ De facto, da sua consideração resultaria um benefício indevido para os Municípios que não cumprem a obrigação legal que sobre eles impende de manter resultados equilibrados.

apresentou, no que concerne ao limite especial de EL previsto na LOE_2011⁶⁰, a seguinte situação:

Quadro 21 – Controlo do limite especial de EL de 2011

Un: Euro

LIMITE ESPECIAL		EL RELEVANTE EM 31/12		COMPARAÇÃO ENTRE O LIMITE E O EL RELEVANTE EM 31/12 DE 2011		% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE EM 31/12 DE 2011	
DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF
(1)	(2)	(3)	(4)	(5) = (1) - (3)	(6) = (2) - (4)	(7) = (3) / (1)	(8) = (4) - (2)
17 257 389	19 428 286	14 385 129	16 509 218	2 872 260	2 919 068	83%	85%

Anexos, a fls. 43 e 46

Assim, em 2011, independentemente de se considerar os valores da DGAL ou da IGF⁶¹, o **MO cumpriu o limite especial de EL**, com uma taxa de utilização de 83% e 85%, respetivamente.

Refira-se, no entanto, que o valor de endividamento líquido subjacente à análise anterior é inferior ao que é evidenciado pelo MO, pois existe um relevante montante de EMLP excecionados deste e do correspondente limite (cerca de M€ 6).

Anexos, a fls. 47

2.3.4. CONTROLO DE LIMITE ESPECIAL DOS EMPRÉSTIMOS DE MÉDIO E LONGO PRAZOS

2.3.4.1. Em 2011, o comportamento do **MO em termos de limite especial de EMLP**⁶² foi o seguinte:

Quadro 22 – Controlo do limite especial de EMLP de 2011

Un: Euro

LIMITE ESPECIAL		STOCK DE EMLP RELEVANTE EM 31/12		COMPARAÇÃO ENTRE O LIMITE E O STOCK DE EMLP RELEVANTE EM 31/12 DE 2011		% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE EM 31/12 DE 2011	
DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF	DGAL	IGF
(1)	(2)	(3)	(4)	(5) = (1) - (3)	(6) = (2) - (4)	(7) = (3) / (1)	(8) = (4) - (2)
21 289 022	21 290 228	16 368 378	16 368 378	4 920 644	4 921 850	77%	77%

Anexos, a fls. 43 e 47

Assim, o **MO cumpriu, em 2011, o limite especial de EMLP**, com uma taxa de utilização de 77%.

Refira-se que os **empréstimos excecionados deste limite legal** (e também do de EL) perfazem, como já referimos, um total de **M€ 6**, tendo um peso de 27% na dívida total de EMLP, pelo que os valores que estão a ser considerados para o limite em apreço são inferiores ao da dívida total dessa natureza.

Anexos, a fls. 46 e 47

⁶⁰ Cfr. item 2.3.1.1.

⁶¹ Cfr. infra, no item 2.3.6.2., a justificação para a indicada divergência entre a IGF e a DGAL no que o endividamento líquido relevante no final de 2011.

⁶² Cfr. item 2.3.1.1..

No contraditório, o Município informa que a análise que realiza sobre esta matéria " (...) *não tem ficado circunscrita aos limites legais de endividamento municipal, atentos às lacunas que os regimes legais enfermam mas, sobretudo, conscientes das exceções ao endividamento que permitem, artificialmente, a exclusão de passivos financeiros no modelo de apuramento do endividamento líquido. Exemplificativos, dessa postura, são os modelos adoptados de apuramento do endividamento líquido, os quais evidenciam, de modo discriminado, o volume de exclusões ao endividamento registadas e qual o impacto decorrente da ausência de exceções aos limites estabelecidos.*"

Anexos, a fls. 98

Todavia, o Município, no Relatório de Gestão, apenas evidencia o cumprimento dos limites legais e faz referência ao valor dos EMLP excecionados, não apresentando qualquer apuramento da sua situação em termos de limites considerando, também, os montantes referidos em último lugar, pelo que mantemos as asserções formuladas.

2.3.5. CONTROLO DO LIMITE DOS EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO PREVISTO NA LFL

2.3.5.1. O MO **cumpriu**, em 2011, **o limite legal de ECP**⁶³ definido na LFL, pois apresentou, em conjunto com as restantes entidades relevantes, a seguinte situação:

Quadro 23 – Controlo do limite de ECP (previsto na LFL) de 2011

Un: Euro

LIMITE LEGAL	STOCK DE ECP RELEVANTE		% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE	
	STOCK MÁXIMO RELEVANTE DE ECP NO ANO DE 2011	STOCK DE ECP RELEVANTE EM 31/12/2011	% DE UTILIZAÇÃO MÁXIMA DO LIMITE AO LONGO DO ANO	% DE UTILIZAÇÃO DO LIMITE EM 31/12/2011
(1)	(2)	(3)	(4)=(2)/(1)*100	(5)=(3)/(1)*100
1 759 820	1 310 000	50 000	74%	3%

Anexos, a fls. 44

No final de 2011 apenas a OURÉMVIVA, EEM era devedora de ECP, do que decorria uma percentagem de utilização de 3% do limite legal.

2.3.6. CONTROLO DA INFORMAÇÃO PRESTADA À DGAL NO ANO DE 2011

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

2.3.6.2. Todavia, os dados transmitidos pelo Município à DGAL **não refletiam, com inteira fiabilidade, a sua situação em matéria de limite de EL**⁶⁴, tendo-se apurado **as seguintes diferenças:**

⁶³ Previsto no art. 39º, n.º 1, da LFL.

⁶⁴ Como já referimos, as correções efetuadas pela IGF no valor de EL do final de 2010 tiveram impacto, de acordo com o quadro legal, no respetivo limite especial de 2011.

Quadro 24 – Diferença no reporte de EL de 2011 (DGAL/IGF)

Un: Euro

Descrição	Valores comunicados pelo Município à DGAL	Valores considerados pela IGF	Diferenças IGF/DGAL (Reflexos para o endividamento líquido) a)
(1)	(2)	(3)	(4)=(3)-(2)
1 - ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO b)	20 482 215,12	22 606 304,20	2 124 089,08
2 - OUTRA INFORMAÇÃO RELEVANTE c)	6 097 086,02	6 097 086,02	0,00
3 - END. LIQ. RELEVANTE (1-2)	14 385 129,10	16 509 218,18	2 124 089,08

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

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

c) Designadamente, no que respeita aos empréstimos excecionados do Município, das dívidas, até 31/12/88, às concessionárias da energia elétrica, dos créditos não reconhecidos por ambas as partes, dos créditos do município sobre os SM e as entidades do SEL e das correspondentes dívidas (na percentagem correspondente ao endividamento imputável ao município).

Anexos, a fls. 78

Esta divergência, **para mais**, de **MC 2,1**, entre os valores apurados **pela IGF e os comunicados pelo MO e/ou considerados pela DGAL** em termos de EL, resultaram:

- ✓ Das correções efetuadas pela IGF na informação financeira do MO (cfr. item 2.1.1.);
- ✓ Dos valores de EL não comunicados à DGAL (CIM Tejo, AMPV, MAIS OURÉM, SA, e FÁTIPARQUES, EEM) ou erradamente reportados (AMLEI).

Refira-se, por fim, que, ao nível da norma de controlo interno do MO, apenas está prevista a prestação de informação trimestral pelo Chefe de Divisão Financeira sobre o endividamento nos termos definidos na Lei das Finanças Locais.

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

O Município, no contraditório reconhece que " (...) apenas consolidou os dados referentes à AMLEI, CIMT e às empresas participadas maioritariamente detidas. Esta circunstância deriva da ausência de informação, em tempo oportuno, de um conjunto de entidades, na qual o MO não tem posição dominante. "

Acrescenta, ainda, que " Importa referir as vicissitudes inerentes à entidade MaisOurém (sem atividade e contas aprovadas), ou ainda a reduzidíssima relevância material da Associação de Municípios Portugueses do Vinho, razão pela qual, após inclusão dos elementos financeiros das referidas entidades, o apuramento dos níveis de endividamento permanecem dentro dos limites legalmente estabelecidos."

Anexos, a fls. 98

2.3.7. CONTRIBUTO DO MO PARA O DÉFICE DO SUBSETOR DAS AUTARQUIAS LOCAIS

2.3.7.1. No decurso do ano de 2011, a evolução autónoma da situação da Autarquia em termos de EL (sem considerar qualquer exceção) foi a seguinte:

Quadro 25 – Evolução do endividamento líquido do MO em 2011

Un: Euro

DESCRIÇÃO	EVOLUÇÃO DO ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO (sem exceções)		VARIACÃO (montante)
	01-01-2011	31-12-2011	
(1)	(2)	(3)	(4)=(3)-(2)
BALANCETES DO MO	23 109 826,50	20 483 288,97	- 2 626 537,53
CORREÇÕES DA IGF	0,00	25 772,35	25 772,35
TOTAIS	23 109 826,50	20 509 061,32	- 2 600 765,18

Fonte: balancetes finais de 2010/2011, comunicações à DGAL e correções IGF

Anexos, a fls. 51 e 52

O MO contribuiu, assim, **positivamente, em 2011, para o défice do subsector das autarquias locais**, uma vez que, entre 1/jan e 31/dez, **diminuiu o seu EL** (sem exceções) em cerca de **M€ 2,6**.

2.3.8. APRECIACÃO FINAL

2.3.8.1. Em síntese:

O MO, no ano de 2011:

- ✓ **Cumpriu todos os limites legais de endividamento municipal;**
- ✓ **Reportou à DGAL a informação relativa ao endividamento**, em especial, a relevante para os respetivos limites legais, a qual, no entanto, não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação, pois foi apurada uma **diferença, para mais, ao nível do EL**, de **M€ 2,1**, facto este que, todavia, não teve qualquer reflexo sobre a conclusão global retirada em matéria de (in)cumprimento daquele limite de endividamento municipal;
- ✓ **Contribuiu de forma positiva para o défice do subsector das autarquias locais**, pois **diminuiu o seu EL** (sem exceções) em cerca de **M€ 2,6**.

2.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS NO FINAL DE 2011

2.4.1. No final de 2011, face aos parâmetros legalmente estabelecidos, a **situação do MO**, em termos de **reequilíbrio**⁶⁵ e **saneamento**⁶⁶ financeiros, era a seguinte:

⁶⁵ Cfr. art.º 8.º, do DL n.º 38/2008, de 7/mar.

⁶⁶ Cfr. art.º 3, n.º 4, do DL n.º 38/2008, de 7/mar.

Quadro 26 – Reequilíbrio e saneamento financeiros

INDICADORES	SITUAÇÃO FINAL DE 2011	PADRÕES LEGAIS DE REFERÊNCIA DE DESEQUILÍBRIO			
		ESTRUTURAL	CONJUNTURAL		
1 EL (relevante para o limite) em 31/12/2011 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal	· 100	94%	> 175% (art. 8º, n.º 1, al. b))	> 125% (art. 3º, n.º 4, al. a))	
2 Dívidas a fornecedores em 31/12/2011 / Receitas totais do ano de 2010	· 100	40%	> 50% (art. 8º, n.º 1, al. c))	> 40% (art. 3º, n.º 4, al. b))	
3 Passivos financeiros do Município em 31/12/2011 (de EL) / Receitas totais do ano de 2011	· 100	104%	> a 300% (art. 8º, n.º 1, al. d))	> a 200% (art. 3º, n.º 4, al. c))	
4 Prazo médio de pagamento (Resolução do Conselho de Ministros n.º 34/2008)		206	> 6 meses (180 dias) (art. 8º, n.º 1, al. e))	> 6 meses (180 dias) (art. 3º, n.º 4, al. d))	X
5 Capital em dívida de EMLP (relevante para o limite) em 31/12/2011 / Receitas relevantes para o cálculo do limite legal	· 100	93%	> 100% (art. 8º, n.º 1, al. a))		
6 Cumprimento da obrigação de redução do excesso de EL (relevante para o limite legal)		NÃO APLICÁVEL	(art. 8º, n.º 1, al. f))		
7 Cumprimento da obrigação de redução do excesso do stock de EMLP (relevante para o limite legal)		NÃO APLICÁVEL	(art. 8º, n.º 1, al. f))		

Anexos, a fls. 79

Deste modo, **face aos indicadores previstos no DL n.º 38/2008, de 7/mar** (mencionados no quadro sob o título de "padrões legais de referência")⁶⁷, **a Autarquia**, no contexto do diploma em apreço:

- ✓ **Apresentava, em 2011, uma situação de desequilíbrio conjuntural**, pois reunia uma das condições indicadas no art. 3º, n.º 4 do referido diploma;
- ✓ **Não evidenciava uma situação de desequilíbrio estrutural ou de rutura financeira, pois apenas reunia um dos requisitos** (consagrados no art. 8º, n.º 1), quando seriam necessários no mínimo três.

A referida situação de desequilíbrio conjuntural ocorre não obstante a Autarquia já ter beneficiado de financiamento de montante significativo no âmbito do PREDE (M€ 11,4).

2.4.2. O município também **aderiu**, entretanto, **ao Programa de Apoio à Economia Local** (PAEL), criado pela Lei n.º 43/2012, de 28/ago, tendo assinado o respetivo contrato de financiamento, no valor de **M€ 3,4**, em 16/nov/2012, e obtido o visto prévio do Tribunal de Contas em 11/abr/2013.

2.4.3. Assim, face aos parâmetros legalmente estabelecidos:

O MO apresentava, no final de 2011, não obstante o anterior recurso ao PREDE, uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural, o que justificaria o recurso a um plano de saneamento financeiro, mas aderiu, entretanto, ao PAEL, que tem uma finalidade idêntica.

⁶⁷ Refira-se que, para este efeito, o prazo médio de pagamento (constante deste quadro) foi apurado de acordo com a fórmula adotada na RCM n.º 34/2008 (a qual é utilizada na ausência de publicação da Portaria prevista no art. 20º do DL n.º 38/2008, de 7/mar), tendo sido seguidas as instruções da DGAL e introduzidas as correções/ajustamentos efetuados pela IGF (cfr. item 2.2.3.2.).

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

2.5.1. O MO aprovou e tem em vigor:

- ✓ Uma **Norma de Controlo Interno**⁶⁸, que contempla um conjunto de regras definidoras de políticas, métodos e procedimentos de controlo, nomeadamente no que concerne à área do endividamento da Autarquia;
- ✓ Um **Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas**⁶⁹, que foi oportunamente enviado apenas ao Conselho de Prevenção da Corrupção (CPC) e não às restantes entidades previstas na Recomendação n.º 1/2009⁷⁰.

Não obstante existir alguma sobreposição ao nível de determinadas matérias (v.g. competências dos serviços municipais), os referidos documentos que, em termos de conteúdo, são coerentes, articulados e complementares.

No entanto, não dispõe de nenhum departamento específico ou elemento responsável pela função controlo.

Anexos, a fls. 80

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

- ✓ Que apenas foi remetido oportunamente ao Conselho de Prevenção da Corrupção, tendo sido enviado às restantes entidades previstas na sua Recomendação n.º 1/2009, designadamente ao Tribunal de Contas e IGF, na sequência da presente auditoria.

Anexos, a fls. 99, 139 e 140

- ✓ A falta de designação a equipa pluridisciplinar para o acompanhamento e monitorização do plano, conforme se encontrava previsto nesse documento.

A Autarquia, no contraditório, indica que " (...) irá diligenciar-se a designação, no curto prazo, de uma equipa multidisciplinar para acompanhamento e monitorização do plano, conforme previsto, a qual irá promover a aplicação das medidas previstas no referido plano e ainda não integralmente implementadas ".

Anexos, a fls. 99

- ✓ A omissão da previsão dos termos e prazos em que deverá ocorrer a sua revisão periódica ou dos condicionalismos que possam justificar pontualmente esse facto.

O Município, no contraditório, declara que " (...) irá promover-se, no decurso de 2014, à revisão do mencionado plano, a qual incluirá, nomeadamente, os termos e prazos em que deverão ser elaboradas revisões ao referido plano ".

Anexos, a fls. 99

- ✓ O reduzido grau de aplicação do Plano na parte final de 2012, estando aplicadas apenas entre um terço e dois terços das medidas previstas.

⁶⁸ Aprovada na reunião de Câmara Municipal de 7/dez/2010.

⁶⁹ Aprovado por deliberação da Câmara Municipal de 29/dez/2009.

⁷⁰ Publicada no DR, 2ª Série, em 22/jul.

3. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

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

3.1. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE 2009 A 2011

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.1.1. O balanço do MO de 2011 já refletia, com um significativo grau de fiabilidade, nas rubricas do passivo exigível, a sua situação financeira, dado que as correções efetuadas não são materialmente relevantes, quer em termos absolutos (€ 25 722), quer atendendo ao reduzido peso na dívida total de CP (0,2%).	2.1.1.1. e 2.1.1.3.	A) A regularização imediata, ao nível da informação contabilística do MO, das variações patrimoniais omitidas ou incorretamente refletidas, caso não tenham sido corrigidas.
3.1.1.1. Existiam outras insuficiências com repercussões ao nível da qualidade e fiabilidade de informação financeira, de que destacamos o facto de não se encontrar inventariada a totalidade dos imóveis do município, quer tenham sido adquiridos a título gratuito ou oneroso, antes de 2002.	2.1.1.2.	B) Conclusão do processo de inventariação e, conseqüente, registo contabilístico da totalidade dos bens municipais.
3.1.2. A evolução das grandezas que integram os balanços do MO, após as correções da IGF, revela, no quadriénio de 2009/2012: ✓ A manutenção do grau de dependência dos capitais alheios (entre 18% e 20%). ✓ O decréscimo do correspondente peso dos fundos próprios para financiamento do ativo (de 74% para 67%).	2.1.2	

3.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTAL, DÍVIDA MUNICIPAL E SITUAÇÃO FINANCEIRA (2009/2011)

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.2.1. A receita global disponível do MO importou, nos anos de 2009/2012, respetivamente, em M€ 39,8, M€ 34,6, M€ 36,7 e M€ 41,6 (evolução positiva de 11%), que incluíam a arrecadação de empréstimos no montante de M€ 13, M€ 2,7, M€ 1,9 e m€ 500 (sem os quais o crescimento seria de 53%, devido principalmente à rubrica relativa a fundos comunitários).	2.2.1.1.	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.1.1. Prática sistemática, ao longo do quadriénio, de empolamento na previsão das receitas orçamentais, que evidenciaram reduzidos índices de execução em termos globais (máximo de 74%, em 2012) e, em especial, na componente de capital (2012: 55%), o que contraria o objetivo visado pelas regras previsionais do POCAL.</p> <p>Face aos valores previstos, não foram arrecadadas, no período de 2009/2012, receitas totais nos montantes de, respetivamente, MC 16, MC 24,7, MC 19,9 e MC 13,5.</p> <p>Através do referido expediente, o MO criou, de forma artificial, ao nível da execução orçamental, a possibilidade de realização/ existência de um montante relevante de despesa (2012: MC 12,6) sem que existissem meios monetários disponíveis para efetuar o seu pagamento atempado.</p> <p>Assim, não obstante a evolução positiva de ocorria em 2012 face ao ano anterior, a execução de qualquer dos orçamentos comportava um elevado risco, permitindo e potenciando uma gestão orçamental desequilibrada.</p>	<p>2.2.1.2. e 2.2.1.3.</p>	<p>C) Elaboração rigorosa dos orçamentos de receita:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Fundamentando, de forma adequada, todas as rubricas previstas, independentemente de estarem ou não sujeitas no POCAL a regra previsional (e, em especial, nos casos em que o valor a orçamentar traduza uma evolução atípica – crescimento – da receita face ao seu histórico de cobrança efetiva). ✓ Considerando apenas as que apresentem um elevado grau de probabilidade em termos de cobrança efetiva.
<p>3.2.1.2. Violação, em 2009, do princípio do equilíbrio orçamental corrente previsto no POCAL, sendo que tal situação, suscetível, em abstrato, de gerar responsabilidade financeira, já é do conhecimento do TC e pode ser justificada pela utilização do capital dos empréstimos PREDE e do valor do saldo da gerência anterior.</p>	<p>2.2.1.4.</p>	<p>D) Cumprimento do princípio do equilíbrio orçamental corrente previsto no POCAL.</p>
<p>3.2.1.3. Violação reiterada, entre 2009/2012, do princípio do equilíbrio orçamental em sentido substancial, o que espelha, na sequência da concretização do risco a que aludimos, uma execução orçamental desequilibrada, materializada na efetiva realização/existência de despesas muito acima da real capacidade financeira do MO para fazer face, atempadamente, aos compromissos assumidos.</p>	<p>2.2.1.5.</p>	<p>E) Execução prudente do orçamento de despesa, com base na cobrança efetiva das receitas e não apenas na sua previsão orçamental, de modo a garantir um efetivo equilíbrio orçamental e, assim, o pagamento atempado dos seus compromissos;</p> <p>F) Acompanhamento e controlo rigoroso e contínuo dos níveis de execução orçamental, devendo ser dada especial atenção às despesas variáveis e não obrigatórias.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>O resultado desta análise seria bastante mais negativo caso o MO não tivesse utilizado, em 2009, o capital dos empréstimos PREDE, com a transformação de M€ 11,4 de " outras dívidas a terceiros " em dívida financeira de MLP, que, por isso, deixou de influenciar o resultado deste indicador.</p>	2.2.1.5.	<p>G) Cumprimento das regras previstas na Lei n.º 8/2012, de 21/fev, em especial, no que concerne à proibição de assunção de compromissos sem que existam fundos disponíveis.</p>
<p>3.2.1.4. O MO, em especial em 2009, 2011 e 2012, apresentava reduzidas margens de manobra (respetivamente, 11,5%, 3,6% e 12,5%) ao nível da gestão financeira, designadamente para fazer face às despesas municipais que não se encontravam, à partida, já "vinculadas".</p> <p>A despesa orçamental evidenciava, assim, naqueles anos, uma forte rigidez atendendo ao nível das correspondentes receitas, resultado que ainda se agravaria caso não tivesse sido utilizado os empréstimos PREDE.</p>	2.2.1.6.	Cfr. recomendação E) .
<p>3.2.1.5. Existência de despesas, em 2011 e 2012, sem que tenha sido efetuado o exigível compromisso no exercício (respetivamente, de M€ 3,4 e M€ 6,5), facto que é suscetível de consubstanciar, em abstrato, um ilícito de natureza financeira.</p> <p>Todavia, atendendo à natureza das despesas, às justificações dadas pelos serviços, ao carácter difuso da responsabilidade envolvida, à relação custo/benefício do seu apuramento e ao objetivo e natureza da análise efetuada, não se justifica a realização de qualquer outra diligência.</p>	2.2.1.7.	<p>H) Cumprimento sistemático das regras previstas no POCAL e na Lei n.º 8/2012, de 21/fev, em matéria de assunção de compromissos.</p>
<p>3.2.1.6. Em síntese, em 2009/2012, o MO:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Elaborou e aprovou documentos previsionais que não refletiam a real expectativa da execução orçamental, não podendo, por isso, constituir um eficaz instrumento de gestão, nem servir de base a uma análise rigorosa quanto à eficácia da sua execução; ✓ Não manteve uma gestão orçamental prudente e equilibrada, de que resultasse a exigível articulação e compatibilização entre o nível de realização/existência da despesa e a real cobrança da receita. 	2.2.1.2. e 2.2.1.9.	Cfr. recomendações C) a F) .

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.2. A dívida global do MO de operações orçamentais (corrigida pela IGF), apesar de ter decrecido entre 2009/2012 (M€ 7,4 e 8%), mantinha, no final do último ano, um nível materialmente relevante (M€ 32,5), sendo ainda de salientar:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ O significativo, ainda que decrescente, período de recuperação da dívida municipal, tendo em conta as receitas regulares expurgadas das despesas rígidas e vinculadas (2012: 23 meses); ✓ A diminuição da dívida municipal " per capita ", muito embora continue a evidenciar um valor relevante (passou de € 700 para € 634); ✓ O significativo peso da dívida de MLP na dívida total (em 2012: 63%). <p>Em termos de riscos futuros para a evolução da dívida municipal, importa realçar a parceria público-privada institucionalizada, promovida pelo MO, através da criação, em 2008, da empresa Mais Ourém, SA.</p> <p>Ora, caso se concretizasse o seu objetivo, o que de momento parece afastado, da parceria iria decorrer um aumento permanente da despesa municipal ao longo de um número significativo de anos e, conseqüentemente, um incremento da sua já significativa rigidez e inflexibilidade, situação que acabaria naturalmente por refletir-se sobre a dívida municipal,</p>	<p>2.2.2.1. a 2.2.2.4.</p>	<p>I) Acompanhamento e controlo rigorosos da evolução e da assunção de nova dívida municipal, de modo a conter e adequar o seu montante ao quadro financeiro da Autarquia, nomeadamente às suas receitas, salvaguardando, assim, o pagamento atempado das suas obrigações.</p> <p>J) Realização de novos investimentos deverá ter sempre subjacente uma análise de custo/benefício, que integre, de forma sistemática, a previsão dos custos, a suportar pelo MO, com a sua exploração, manutenção e conservação.</p> <p>K) Assunção de compromissos, com repercussões em exercícios futuros, precedida de análise rigorosa, detalhada e ponderada, que leve em conta a dimensão intergeracional das decisões político-financeiras.</p>
<p>3.2.2.1. O stock da dívida de EMLP, reportado ao final de 2009/2012, evoluiu positivamente nesse período, tendo passado de € 26 438 607 para € 19 349 347 (menos M€ 7 e 27%).</p> <p>Por seu turno, o serviço da dívida registou um aumento (passou de M€ 2 para M€ 3), sendo expetável que cresça nos próximos anos dada a materialidade e o peso dos empréstimos que ainda estão em período de carência.</p>	<p>2.2.2.2.</p>	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.2.2. A dívida resultante dos contratos de locação financeira, além de apresentar valores pouco significativos, em 2012 ficou totalmente saldada.</p>	<p>2.2.2.3.</p>	
<p>3.2.2.3. As " outras dívidas a terceiros " de OO aumentaram, de forma muito significativa, entre 2009/2012 (M€ 4,5 e 51%), tendo passado para M€ 13,2, não obstante a transformação e consolidação, em 2009, de M€ 11,4 (PREDE) de dívida desta natureza em financeira.</p> <p>A situação financeira de CP do MO foi, ao longo do quadriénio, negativa e desequilibrada, com:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Sistemáticos e relevantes saldos reais negativos de OO (2012: M€ 8,8) de que decorre a oneração indevida dos orçamentos futuros; ✓ Uma perda significativa, entre 2009/2012, de capacidade para fazer face aos compromissos desta natureza (de, pelo menos, M€ 1,2); ✓ PMP a terceiros e a fornecedores bem superiores aos parâmetros legalmente previstos (2012, respetivamente, 184 e 149 dias); ✓ Violação da regra do equilíbrio financeiro mínimo, pois não existe qualquer ajustamento entre as dívidas daquela natureza e a correspondente liquidez do ativo, em especial, com as disponibilidades; ✓ Elevados custos financeiros (liquidação, nos anos de 2009/2011, de juros de mora de, pelo menos, m€ 899, tendo sido pagos m€ 439, estando, ainda, em dívida, no final de 2011, m€ 460). 	<p>2.2.2.4 a 2.2.2.7.</p>	<p>L) Implementação de medidas que contribuam para o restabelecimento do equilíbrio financeiro do MO, em especial de CP, o que pressupõe, designadamente, a:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Otimização da cobrança das receitas municipais (através da atualização das taxas e preços praticados e da fixação das taxas dos impostos municipais); ✓ Racionalização da despesa realizada através, nomeadamente, da: <ul style="list-style-type: none"> • Análise sistemática da necessidade e utilidade das despesas a realizar; • Adoção, ainda que não prevista legalmente, do instrumento da cativação das despesas, consagrando regras de execução orçamental, que incluam a identificação das rubricas da despesa e as percentagens a cativar, bem como a competência para a sua descativação. <p>M) Ponderação, nas áreas de atividade ou programas que tenham um maior peso e flexibilidade ao nível da despesa, da eventual adoção de medidas no sentido de descontinuar os que tenham menor impacto negativo sobre os cidadãos ou de diminuir os meios financeiros afetos, de modo a proporcionar uma redução relevante e estrutural na despesa municipal.</p> <p>N) Acompanhamento e controlo rigorosos da evolução e da assunção de nova dívida comercial/administrativa, de modo a conter e adequar o seu montante às receitas municipais efetivamente disponíveis (isto é, após a dedução das despesas fixas e rígidas), salvaguardando, assim, o pagamento atempado das obrigações de CP.</p> <p>O) Redução dos prazos médios de pagamento para os parâmetros legalmente previstos, de modo a cumprir atempadamente os seus compromissos e evitar a ocorrência de custos financeiros.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.2.3. O MO contratou e utilizou, em 2009, dois empréstimos ao abrigo do PREDE, no montante total de MC 11,4.</p> <p>3.2.3.1. Foram identificadas, entre 2008 e 2012, incorreções materialmente relevantes nas grandezas consideradas pela DGAL para o apuramento do PMP a fornecedores (RCM 34/2008), tendo a IGF considerado, em 2011 e 2012:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Na dívida a fornecedores: mais MC 27,4 e MC 11,7, valores que resultam da inclusão dos saldos relativos às dívidas transformadas, por acordo com os fornecedores, em MLP, as cedidas, pelos credores, a entidades factoring e as relativas a contratos de locação financeira cujo pagamento era exigível no prazo de um ano e do resultado do procedimento de reconciliação; ✓ Nas aquisições de bens e serviços: menos m€ 100 e MC 8,2, que não respeitam a eventos relacionados com aquisições a título oneroso. <p>Quanto aos anos de 2008 a 2010, os valores considerados decorrem da análise global aos referidos Programas efetuada pela IGF através da Informação n.º 1949/2012.</p> <p>Consequentemente, os PMP apurados pela IGF e DGAL são divergentes, variando as diferenças entre 48 (2008) a 114 (2011) dias, o que se reflete sobre a determinação dos objetivos anuais a atingir em matéria de evolução (no caso, redução) do PMP e, eventualmente, ao nível dos resultados alcançados.</p>	<p>2.2.3.1. a 2.2.3.3.</p>	
<p>3.2.3.2. Face aos diferentes objetivos, que resultam das análises da IGF e DGAL, para a evolução (no caso, redução) do PMP, verificámos, nos anos de 2009/2012, no que respeita ao PREDE:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ DGAL: cumprimento em 2009, 2010 e 2012 (com superação em 2010) e incumprimento em 2011 (com aumento deste indicador); ✓ IGF: cumprimento em 2009, 2010 e 2012 (com superação em 2010 e 2012) e incumprimento em 2011 (com aumento deste indicador). 	<p>2.2.3.4.</p>	<p>P) Cumprimento efetivo dos objetivos fixados no PREDE com os quais o MO se comprometeu de forma expressa, nomeadamente a redução anual do PMP.</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>Deste modo, considerando os exercícios de 2009/2012, a partir do termo da primeira metade do EMLP do Estado, ou seja, 2014, a respetiva taxa de juro base remuneratória do capital mutuado deveria ser:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ DGAL: Acréscimo de 0,1 pp (2009: 0 pp; 2010: - 0,2 pp; 2011: 0,3 pp; 2012: 0 pp); ✓ IGF: Redução de 0,1 pp (2009: 0 pp; 2010: - 0,2 pp; 2011: 0,3 pp; 2012: - 0,2 pp). <p>Assim, atendendo ao período indicado, a taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado deverá sofrer um desagravamento de 0,2 pp face ao que resulta dos dados da DGAL.</p> <p>A DGTF, quanto a 2009/2011, já comunicou ao MO uma redução global da referida taxa de 0,1 pp, que não corresponde sequer ao que resulta da análise efetuada com base nos dados da DGAL para o mesmo período (mais 1 pp).</p> <p>Tal divergência decorre, em nossa opinião, de uma interpretação inadequada do quadro legal no que respeita ao ano da contratação dos empréstimos, para o qual não está previsto, ao contrário do que decorre dos cálculos da DGTF, a possibilidade de superação do objetivo.</p> <p>Consequentemente, no que respeita a 2009/2011, a taxa de juro base remuneratória do capital mutuado pelo Estado deveria sofrer um agravamento de 0,2 pp face ao comunicado pela DGTF.</p> <p>Todavia, atendendo a que a indicada variação da taxa de juro só produz efeitos no futuro (2014), a situação é ainda suscetível de ser reapreciada pela DGTF.</p>	<p>2.2.3.4.</p>	<p>Cfr. recomendação anterior.</p>
<p>3.2.3.3. O MO, nos anos analisados, não contribuiu totalmente para a prossecução dos objetivos, de âmbito específico e geral, subjacentes à conceção do PREDE, pois não:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Reduziu sistematicamente os PMP de acordo com o previsto; 	<p>2.2.3.5.</p>	<p>Cfr. recomendações I) a L).</p>

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>✓ Diminuiu, de forma duradoura, as outras dívidas a terceiros, em valor pelo menos equivalente ao dos EMLP, tendo antes ocorrido uma duplicação do seu endividamento total num valor significativo (M€ 8).</p>	2.2.3.5.	Cfr. recomendações I) a L) .

3.3. LIMITES LEGAIS DE ENDIVIDAMENTO PARA 2011

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.3.1. Em 2011 foram criados, pela respetiva LOE, limites especiais de EL e de EMLP, que importavam, de acordo com a IGF, respetivamente, em € 19 428 286 e € 21 290 228.</p> <p>Por sua vez, o limite de ECP para 2011 previsto na LFL, apurado pela IGF, foi de € 1 759 819,69.</p>	2.3.1.	
<p>3.3.1.1. Tendo em conta o conceito de endividamento líquido total, o perímetro relevante, para aferir do cumprimento dos limites legais de endividamento de 2011 englobava, para além do Município, oito entidades, a saber:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Associação de Municípios da Região de Leiria; ✓ Comunidade Intermunicipal do Médio Tejo; ✓ Associação de Municípios Portugueses do Vinho; ✓ AMBIOURÉM - Gestão de Espaços Verdes e Inserção, EEM; ✓ OURÉMVIVA - Gestão de Eventos, Serviços e equipamentos, EEM; ✓ SRUFÁTIMA- Sociedade de Reabilitação Urbana de Fátima, EEM; ✓ MAIS OURÉM, SA; e ✓ FATIPARQUES - Parque de Negócios Ourém/Fátima, SA. <p>Todavia, de acordo com o quadro legal, as empresas AMBIOURÉM, EEM e SRUFÁTIMA, EEM não relevavam para o limite de EL, pois apresentavam, no final de 2011, um endividamento líquido negativo.</p>	2.3.2.	

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
<p>3.3.1.2. Em 2011, o MO, independentemente de se considerar os valores da DGAL ou da IGF, cumpriu todos os limites legais de endividamento municipal, ou seja, de EL, de EMLP e de ECP.</p> <p>Refira-se, no entanto, que os empréstimos excecionados dos limites especiais (de EMLP e EL) perfazem um total de MC 6, tendo um peso de 27% na dívida total de EMLP, pelo que os valores que estão a ser considerados para os limites em apreço são inferiores ao das efetivas grandezas.</p>	<p>2.3.3. a 2.3.5.</p>	<p>Q) A análise da situação financeira da Autarquia e a tomada de decisões neste âmbito não deve ser circunscrita aos limites legais de endividamento, já que, em última instância, com as exceções que o regime previsto comporta, poderá estar a ser cumprida, num plano estritamente formal, a norma reguladora, quando, na verdade, não existe capacidade financeira.</p>
<p>3.3.1.3. A informação reportada pelo MO à DGAL, para apurar e controlar os limites legais de endividamento, não refletia, com inteira fiabilidade, a sua situação no final de 2011, tendo sido apurada uma diferença, para mais, ao nível do EL, de MC 2,1.</p> <p>Tal diferença resultou das correções efetuadas pela IGF à informação do MO e da omissão/incorreção de prestação de dados das restantes entidades relevantes.</p> <p>Não estão, aliás, consagrados, de forma integrada e sistemática, quaisquer procedimentos específicos relativos à identificação das entidades relevantes para os limites legais de endividamento e à recolha da informação necessária para o reporte à DGAL.</p> <p>Todavia, as divergências verificadas não tiveram qualquer reflexo nas conclusões globais retiradas em matéria de (in)cumprimento de limite de EL.</p>	<p>2.3.6.</p>	<p>R) Prestação de informação rigorosa à DGAL para efeitos de acompanhamento e controlo do endividamento, o que resultará, designadamente, de uma maior fiabilidade da informação decorrente dos registos contabilísticos do MO e da comunicação da informação de todas as entidades relevantes.</p> <p>S) Utilização de procedimentos periódicos de circularização, recolha e validação de informação, que inclua todo o conjunto de entidades abrangidas pelo conceito de endividamento líquido total.</p>
<p>3.3.2. O MO contribuiu positivamente, em 2011, para o défice do subsetor das autarquias locais, uma vez que, entre 1/jan e 31/dez, diminuiu o seu EL (sem exceções) em cerca de MC 2,6.</p>	<p>2.3.7.</p>	

3.4. SANEAMENTO E REEQUILÍBRIO FINANCEIROS NO FINAL DE 2011

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.4.1. No final 2011, o MO apresentava uma situação de desequilíbrio financeiro conjuntural , o que justificaria o recurso a um plano de saneamento financeiro, mas adериu, em 2012 ao PAEL, que tem uma finalidade idêntica.	2.4.	T) Concretização total do processo de adesão ao PAEL e criação dos instrumentos necessários à monitorização e cumprimento das obrigações resultantes do respetivo Plano de Ajustamento.

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

CONCLUSÕES	Itens	RECOMENDAÇÕES
3.5.1. O MO tem uma Norma de Controlo Interno e um Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas aprovados nos termos legais, documentos que são coerentes, articulados e complementares. No entanto, não dispõe de nenhum departamento específico ou elemento responsável pela função controlo.	2.5.1.	U) Criação de um departamento ou pessoa responsável pela função de controlo interno.
3.5.2. Da análise ao Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas , salientamos algumas fragilidades: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Apenas foi remetido oportunamente ao CPC, tendo sido enviado às restantes entidades previstas apenas após a intervenção da IGF no âmbito da presente auditoria; ✓ Falta de designação da equipa pluridisciplinar prevista para o acompanhamento e monitorização do Plano; ✓ Omissão quanto à previsão dos termos e prazos em que deverá ocorrer a sua revisão periódica ou dos condicionalismos que possam justificar pontualmente esse facto; ✓ Reduzido grau de aplicação do Plano na parte final de 2012, estando apenas aplicadas entre um terço e dois terços das medidas previstas. 	2.5.2.	V) Designação da equipa pluridisciplinar para o acompanhamento e monitorização do Plano. W) Revisão do Plano de modo a que integre a definição dos termos e prazos em que deverá ocorrer a sua revisão. X) Aplicação integral das medidas previstas no Plano.

4. PROPOSTAS

4.1. Em face dos resultados obtidos, propõe-se:

4.1.1. A remessa do presente relatório e respetivos anexos ao Senhor Secretário de Estado da Administração Local, com sugestão de encaminhamento para a Direção-Geral das Autarquias Locais.

4.1.2. Que seja dado conhecimento à Senhora Secretária de Estado do Tesouro, com sugestão de encaminhamento para a Direção-Geral do Tesouro e Finanças, dos resultados apresentados no item 2.2.3. (e respetivos anexos), relativos à análise ao PREDE.

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

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

Inspeção-Geral de Finanças,