



Processo n.º 3185/2008

Relatório N.º 12/2016 – DVIC.2

1 – INTRODUÇÃO

O presente relatório consubstancia o resultado da verificação interna efetuada à conta de gerência do Município de Nisa, relativa ao período de 1 de janeiro a 31 de dezembro de 2008, da responsabilidade dos elementos constantes da respetiva relação nominal¹.

A ação consta do Programa de Fiscalização do DVIC, aprovado pelo Tribunal de Contas.

2 – ANÁLISE E CONFERÊNCIA DA CONTA

A análise e conferência da conta foram feitas tendo presente o disposto no n.º 2 do art.º 53.º da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto, e ainda o disposto na Resolução n.º 06/03 – 2.ª S., de 18 de dezembro.

Foram seguidas as Instruções aplicáveis, no caso as constantes da Resolução n.º 4/2001, 2.ª S, de 12 de Julho, e, pelo exame dos documentos enviados, conclui-se que o resultado da gerência é o que consta da seguinte **demonstração numérica**:

	Conta de Documentos		Conta de Dinheiro	
	(Contas de ordem)		Unid.: Euro	
Débito:				
Saldo de abertura	1.132.713,47 ✓		414.124,43 ✓	
Entradas	<u>496.011,43 ✓</u>	1.628.724,90 ✓	<u>16.360.862,87 ✓</u>	16.774.987,30 ✓
Crédito				
Saídas	0,00 ✓		16.261.492,88 ✓	
Saldo de Encerramento	<u>1.628.724,90 ✓</u>	1.628.724,90 ✓	<u>513.494,42 ✓</u>	16.774.987,30 ✓

A demonstração numérica anterior reflete o resultado das operações financeiras vertidas nos Mapas de Fluxos de Caixa e de Contas de Ordem do Município².

¹ Anexo A.

² Anexo B.



Tribunal de Contas

Direção-Geral

Relatório N.º 12/2016 – DVIC.2

Conforme Mapa da Demonstração de Resultados³ e, a título meramente informativo, a estrutura de resultados do Município, na gerência em apreciação foi a seguinte:

	Unid.: Euro
Resultados Operacionais	-1.206.236,40
Resultados Financeiros	27.488,11
Resultados Correntes	-1.178.748,29
Resultados Extraordinários	189.396,91
Resultado Líquido do Exercício	-989.351,38

Mais se informa que o Município dispõe de uma norma de controlo interno aprovada pelo órgão executivo em 17/04/2002, não tendo sido objeto de qualquer revisão, até à presente data.

Entende-se que, face às alterações legislativas que se tem operado a nível orçamental, patrimonial e financeiro, a norma de controlo interno revela-se desatualizada, não contribuindo para o cumprimento dos objetivos elencados no ponto 2.9.2 do POCAL.

3 – DILIGÊNCIAS EFETUADAS

Tendo presente as diversas matérias analisadas e a falta de alguns documentos, expediu-se o ofício dirigido ao Presidente da Câmara Municipal⁴ que enviou as respostas constantes dos ofício, e-mail⁵ e documentação anexa, que se dão aqui por reproduzidas, salientando-se que foram remetidos os documentos em falta e prestados os devidos esclarecimentos, sendo no entanto de referir o seguinte.

4 – CONTABILIDADE DE CUSTOS

Na gerência em apreciação, ainda não tinha sido implementada a contabilidade de custos conforme determina o ponto 2.8.3 do POCAL, situação que ainda se mantém.

³ Anexo C.

⁴ Anexo D.

⁵ Anexo E.



5 – GRAU DE EXECUÇÃO ORÇAMENTAL DA RECEITA E DA DESPESA

5.1 Através dos Mapas de Controlo Orçamental da Receita e da Despesa⁶ verifica-se que a execução orçamental no exercício em apreciação foi a seguinte:

Descrição	Orçamento	Execução Orçamental	%
Receita	21.770.515,27 ⁷	15.583.518,72 ⁸	71,58
Despesa	22.047.286,44	15.569.367,79	70,62

5.2 O Município alterou este procedimento, constatando-se que relativamente à gerência de 2014, a conta apresenta graus de execução orçamental da receita e da despesa superiores, 85,08%⁹ e 83,3% respetivamente¹⁰.

6 – PRINCÍPIO DO EQUILÍBRIO ORÇAMENTAL

6.1 Relativamente ao exercício em apreciação verificou-se que foi contrariado o princípio do equilíbrio orçamental corrente, previsto na alínea e) do ponto 3.1.1 do POCAL, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de fevereiro, dado que as despesas correntes, no montante de € 7.624.039,91 foram superiores às receitas correntes, no valor de € 6.945.885,25.

6.2 Consultados os documentos da conta de gerência relativa ao ano de 2013 consta-se que este desequilíbrio já não se verifica¹¹.

6.3 Refira-se porém que, o conceito de equilíbrio orçamental foi alterado pela Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, e de acordo com o estipulado no n.º 2 do art.º 40.º, a receita corrente bruta cobrada deve ser pelo menos igual à despesa corrente acrescida das amortizações médias de empréstimos de médio e longo prazos, pelo que atendendo a esta nova noção de equilíbrio orçamental considera-se ser de propor ao Município que dê cumprimento à legislação em vigor quanto a esta matéria.

⁶ Anexo F.

⁷ Não inclui o saldo da gerência anterior de dotações orçamentais no montante de € 276.771,17.

⁸ Não inclui o saldo da gerência anterior de dotações orçamentais no montante de € 276.771,17.

⁹ Não inclui o saldo da gerência anterior de dotações orçamentais no montante de € 208.468,36.

¹⁰ Anexo F.

¹¹ Anexo G.



7 – ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL

7.1 Da análise dos Mapas remetidos pelo Município¹² constata-se que os limites de endividamento na gerência em apreciação foram calculados com base no valor das participações do FEF e IRS, referentes ao próprio ano (Orçamento do Estado para 2008).

7.2 É porém orientação firme do Tribunal de Contas o entendimento de que o cálculo deveria ser feito com base no valor das participações do FEF e IRS, do ano anterior, como determina o n.º 1 do art.º 37.º, e n.ºs 1 e 2 do art.º 39.º, da Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, em vigor à data.

7.3 Quanto ao endividamento municipal¹³ verifica-se que:

- O limite de endividamento de Curto prazo foi excedido no montante de € 5.057,81. Refira-se contudo que, de acordo com os cálculos efetuados pelo Município não se verifica qualquer excesso devido ao facto de terem sido consideradas no respetivo limite as receitas do FEF e IRS de 2008, e não do ano anterior, de que resultou um limite superior, passando de 694.942,19 para 727.666,59;
- Os limites de endividamento de Médio e Longo Prazo e de endividamento líquido não foram ultrapassados.

8 – ACORDOS DE REGULARIZAÇÃO DE DÍVIDA / FACTORINGS

8.1 Foi solicitada, relativamente a 2008, informação sobre a celebração de acordos de regularização de dívida e de contratos de *factoring*, bem como a remessa do mapa modelo, devidamente preenchido referente a estes acordos de regularização de dívida, tendo o Município enviado a documentação que constitui o **Anexo H**.

8.2 Da análise dos documentos verificou-se que dizem respeito a faturas dos fornecedores “Diamantino Jorge & Filho, Lda.” e “Lena Engenharia e Construções”¹⁴ que não foram pagas atempadamente, tendo sido celebrados acordos/contratos com instituições de crédito¹⁵ através dos quais foram efetuados os pagamentos das quantias em dívida, segundo planos sujeitos às respetivas taxas de juro, tendo sido amortizado na gerência em apreciação o capital e juros nos montantes de € 3.643.741,47 e € 4.537,15, respetivamente.

¹² Anexos I – 1 e 2.

¹³ Anexo I – fls. 3 a 16.

¹⁴ Os fornecedores cederam os créditos sobre o Município às instituições de crédito mediante contratos de *factoring*.

¹⁵ BPI e Caixa Leasing e Factoring.



8.3 Relativamente aos acordos celebrados, constata-se que os credores cederam os seus créditos, a instituições financeiras.

Da análise da documentação enviada, infere-se que:

- ✓ As faturas que deram origem àqueles acordos de pagamento, respeitam aos anos de 2005 a 2008;
- ✓ Foi o Município quem suportou os juros resultantes dos acordos de regularização de dívida;
- ✓ Os correspondentes acordos de regularização de dívida, não foram submetidos a “visto”¹⁶ do Tribunal de Contas, nem foram os respetivos valores considerados para o cálculo dos limites de endividamento, apesar de configurarem substancialmente, contratos de empréstimo.

8.4 Ora analisando aqueles contratos verifica-se que, tendo sido celebrados com instituições de crédito, mais não pretendeu o Município de Nisa do que obter efeitos semelhantes à celebração de um contrato de empréstimo.

Desta forma os acordos de regularização de dívida, celebrados entre o Município de Nisa e os fornecedores/empreiteiros, e os contratos de cessão de créditos celebrados por estes com instituições financeiras, através dos quais a autarquia ficou devedora a estas instituições das quantias que as mesmas adiantaram aos credores, acrescidas dos juros e taxas de spread acordados entre si traduz-se na consolidação de dívida de curto prazo através de uma forma indireta de recurso ao crédito não prevista legalmente.

8.5 A Lei n.º 7/98, de 3 de fevereiro, alterada pelo art.º 81.º da Lei n.º 87-B/98, de 31 de dezembro (Regime geral de emissão e gestão da dívida pública), define dívida pública fundada no art.º 3.º alínea g) como aquela que é “*contraída para ser totalmente amortizada num exercício orçamental subsequente ao exercício no qual foi gerada*”. Este conceito contrapõe-se ao de dívida pública flutuante, definido na alínea f) do mesmo artigo, como a dívida “*contraída para ser totalmente amortizada até ao termo do exercício orçamental em que foi gerada*”.

¹⁶ Note-se que caso o valor em dívida neste tipo de contratos transite de um ano para o outro, a dívida em causa passa a ser considerada dívida fundada, levando a que o correspondente contrato fique sujeito a visto do Tribunal de Contas – al. a) do n.º 1 do art.º 46.º conjugado com a alínea c) do n.º 1 do artigo 2.º, ambos da LOPTC.



Esta situação, de acordo com o disposto do art.º 46.º, n.º 1 alínea a) da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 48/2006, de 29 de agosto, obrigava que o correspondente contrato fosse submetido à fiscalização prévia do TC, o que não aconteceu, podendo, os responsáveis, incorrer em responsabilidade financeira sancionatória nos termos do art.º 65., n.º 1 alínea h) do mesmo diploma.

- 8.6 Na vigência da Lei das Finanças Locais, Lei n.º 42/98, de 6 de agosto, esta não proibia a celebração destes contratos ou acordos, com a finalidade de consolidar dívida de curto prazo, ao contrário da Lei posterior, n.º 2/2007, de 15 de janeiro.
- 8.7 Relativamente aos acordos de pagamento e “*contratos de cessão de créditos*” celebrados na vigência da Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro (Lei das Finanças Locais), verifica-se que as dívidas resultantes dos fornecimentos de produtos/serviços prestados à autarquia, reportam-se a faturas cuja data de vencimento é, em regra, de um/dois meses, o que, na sua génese, configura a prática de uma relação jurídica de curto prazo, escriturada contabilisticamente como dívida de curto prazo, e que pelo decurso do tempo não perdeu tal qualidade, para efeitos do n.º 12 do art.º 38.º da LFL, designadamente com os acordos de pagamentos celebrados com as instituições bancárias que não foram pagas nos períodos contratados/acordados, e que, agora, são apresentadas como se de dívidas de médio e longo prazo se tratasse.
- 8.8 Refere-se, a propósito da qualificação jurídica destas operações, que o acórdão n.º 1/2011, da 3.ª Secção do TC, considerou, sobre matéria semelhante, que “*na verdade, estamos perante novas operações financeiras tituladas por instrumentos, celebrados com novos credores mediante contratos com cláusulas próprias estipulando os limites de crédito disponível, as taxas de juro remuneratório, o prazo máximo de reembolso dos créditos (...)*”.

Com efeito, os municípios estão sujeitos a um regime legal de crédito fortemente enformado pelos princípios do interesse público, da legalidade, do equilíbrio e da estabilidade orçamental que determinam, entre outros aspetos, a fixação legal das condições a que os empréstimos devem obedecer.

Neste sentido, os artigos 38.º e seguintes da LFL, dispõem designadamente, que: “*os municípios podem contrair empréstimos e utilizar aberturas de crédito junto de quaisquer instituições autorizadas por lei a conceder crédito (...) nos termos da lei*” que, conjugados com as normas anualmente publicadas nas Leis do Orçamento do Estado (LOE), devem ser entendidos como estabelecendo um *numerus clausus* imperativo no que concerne aos tipos e finalidades possíveis de endividamento por parte dos municípios.



8
4

8.9 Verifica-se, assim, relativamente aos contratos em análise, que a celebração dos mesmos estava vedada pela 1.ª parte do n.º 12 do art.º 38.º da LFL, na medida em que visam consolidar dívida de curto prazo. Ainda no domínio dos normativos legais vigentes (cfr. art.º 40.º, n.º 1, da LFL e 3.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 38/2008, de 7/03), apenas se admitia o recurso ao crédito público para reestruturação de dívidas vencidas a fornecedores no âmbito de um contrato de empréstimo para saneamento financeiro.

Um contrato de empréstimo, porque implica uma deliberação autorizadora de realização de despesa, só poderá produzir efeitos jurídicos se tal despesa não for proibida por lei – art.º 3.º n.º 4, da LFL.

Esse objetivo estava interdito pelo art.º 38.º, n.º 12 da LFL de 2007. Este juízo de não conformidade destas operações com as normas legais aplicáveis e de acordo com a interpretação uniforme do Tribunal de Contas, em sede de fiscalização prévia, fiscalização sucessiva e de julgamento de responsabilidades financeiras conduziria à conclusão da eventual existência de infração financeira de carácter sancionatório, nos termos do artigo 65.º, n.º 1, al. b), da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto.

8.10 Da análise que antecede, resulta que os acordos de regularização de dívida conexos aos contratos de cessão de créditos são ilegais por não se subsumirem a nenhum dos instrumentos previstos na LFL representando, na realidade, efeitos semelhantes a contratos de empréstimo.

No entanto, a entrada em vigor da Lei n.º 8/2012, de 21 de fevereiro e do Decreto-Lei n.º 127/2012, de 21 de junho, configura objetivamente a entrada em vigor de uma lei posterior mais favorável, deixando assim as condutas dos responsáveis pela sua autoria que levaram à celebração destas operações, de constituir infrações financeiras, desde a data da entrada em vigor destes diplomas até à data da entrada em vigor da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, por força da aplicação do art.º 2.º, n.º 4, do Código Penal.

Com a entrada em vigor da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, **este tipo de operações está completamente interdito para o futuro.** Não é porém possível aplicar esta nova proibição, com efeito retroativo às operações examinadas, por força do disposto no art.º 2.º, n.º 1, também do Código Penal.

8.11 Assim, pela interpretação exposta, os factos em causa, a celebração de todos estes tipos de contratos deixam de constituir infrações financeiras até à data da entrada em vigor da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro.



9
03

Embora não constituindo infração financeira, não deixam, pelas razões expostas, de desrespeitar normas, regras e princípios do direito financeiro, que carecem de ação corretiva pronta e imediata traduzida nas recomendações que constam no ponto 11.

9 – CERTIFICAÇÃO LEGAL DE CONTAS

A presente conta foi objeto de certificação legal, apresentada pela Sociedade de Revisores Oficiais de Contas “Mariquito, Correia & Associados – SROC¹⁷”, tendo sido emitida opinião, de que as demonstrações financeiras da entidade apresentam de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspetos materialmente relevantes, a posição financeira do **Município de Nisa**, em 31 de dezembro de 2008, o resultado das suas operações e a execução orçamental relativa à despesa paga e à receita cobrada no exercício findo naquela data, em conformidade com os princípios contabilísticos geralmente aceites em Portugal previstos no Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais.

Refira-se ainda que foram manifestadas algumas reservas e ênfases, encontrando-se estas já colmatadas, à exceção da não implementação da contabilidade de custos.

10 – CONCLUSÃO E PROPOSTA

Face ao exposto, às explicações e justificações apresentadas e documentação enviada, e atendendo a que não ficou inviabilizada a apreciação da conta, propõe-se que a presente conta seja considerada **em termos**, a fim de ser incluída em lista a submeter a homologação da 2.ª Secção, em subsecção.

11 – RECOMENDAÇÕES

Tendo presente o que antecede, propõe-se que se recomende ao executivo municipal que:

- ❖ Proceda à atualização e aprovação da Norma de Controlo Interno, de modo a manter em funcionamento um sistema de controlo interno adequado às atividades da autarquia, assegurando o seu acompanhamento e avaliação permanente, de acordo com o ponto 2.9.3 do POCAL, já que face às alterações legislativas em matérias de gestão financeira, orçamental, patrimonial e da própria estrutura orgânica do Município, a norma atualmente em vigor se revela desatualizada;

¹⁷ Anexo J.



10
CJ

- ❖ Seja implementada a Contabilidade de Custos de acordo com o ponto 2.8.3 do POCAL;
- ❖ Cumpra o conceito de equilíbrio orçamental, definido nos artigos 40º e 83º da Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro;
- ❖ Cumpra rigorosamente os limites de endividamento previstos na lei, tendo em consideração o estipulado, designadamente, nos art.ºs 48.º a 54.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, que estabelece o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais, bem como o previsto na Lei de Enquadramento Orçamental e os limites impostos pelas Leis de Orçamento de Estado.
- ❖ Atente na circunstância de estar vedado, à luz do disposto no artigo 49.º, n.º 7, alínea c), da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, a realização de operações com a configuração descrita no ponto 8, impedindo a sua repetição e renegociação; e no facto de estas operações serem hoje inequivocamente reclassificáveis como verdadeiros mútuos, nos termos do Sistema Europeu de Contas, aprovado pelo Regulamento n.º 549/2013, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 21 de maio de 2013 (cfr. neste sentido, Decisão do EUROSTAT, de 31 de julho de 2012).

12 – CONSIDERAÇÕES FINAIS

Finalmente, propõe-se ainda que:

- a) O presente relatório seja remetido a todos os membros do executivo em funções em 2008 e ao atual Presidente da Câmara Municipal de Nisa, que dele deve dar conhecimento aos restantes membros do executivo;
- b) O executivo municipal seja informado que, nos termos do disposto na alínea j) do n.º 1, do art.º 65º, da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto, com a alteração introduzida pela Lei n.º 20/2015, de 9 de março, o não acatamento reiterado e injustificado das recomendações do Tribunal de Contas pode constituir situação passível de efetivação de responsabilidade financeira sancionatória;



Tribunal de Contas

Direção - Geral

Relatório N.º 12/2016 - DVIC.2

- c) Seja igualmente dado conhecimento das recomendações formuladas ao Senhor Presidente da Assembleia Municipal solicitando que o transmita a todas as forças políticas representadas naquele órgão;
- d) Seja comunicado ao Tribunal de Contas, o grau de cumprimento das recomendações, agora formuladas, no prazo de 6 meses.

À consideração superior,

DVIC.2 - Adm. Local, em 2 de fevereiro de 2016

A Técnica Verificadora Superior Principal

(Lurdes Nunes)



12
by

ANEXOS - INDICE

Anexo	Fls.	Descrição
A	1	Relação Nominal de Responsáveis.
B	1 e 2	Mapas de Fluxos de Caixa e de Contas de Ordem.
C	1	Demonstração de Resultados.
D	1	Ofício expedido no âmbito da verificação interna das contas.
E	1 e 2	Respostas enviadas pelo Município.
F	1 a 5	Mapas de Controlo Orçamental da Receita e da Despesa última página (exercícios de 2008 e 2014).
G	1	Receitas Correntes e Despesas Correntes do exercício de 20013.
H	1 a 20	Documentação relativa aos Acordos de Regularização de Dívida e Factorings
I	1 e 16	Limites de endividamento
J	1 a 4	Certificação legal de contas (exercícios de 2008 e 2014).