

# ANUÁRIO FINANCEIRO DOS MUNICÍPIOS PORTUGUESES 2007

João Carvalho

Maria José Fernandes

Pedro Camões

Susana Jorge

## Patrocínios:



Tribunal de Contas

CTOC  
CÂMARA TÉCNICA DE CONTAS  
Municípios e Comunidades



INSTITUTO POLITÉCNICO  
DO CÁVADO E DO AVE



Universidade do  
Minho





No âmbito do projecto POCI/CPO/58391/2004 intitulado

## **A Eficiência no Uso dos Recursos Públicos e a Qualidade da Decisão Municipal Portuguesa**

---

Financiado por:

**FCT** Fundação para a Ciência e a Tecnologia

MINISTÉRIO DA CIÊNCIA, TECNOLOGIA E ENSINO SUPERIOR

---

**Patrocínios:**



Tribunal de Contas



**CTOC**  
CAMARA dos TÉCNICOS OFICIAIS de CONTAS  
Pessoa Colectiva Pública



INSTITUTO POLITÉCNICO  
DO CÁVADO E DO AVE



Universidade do  
Minho



## AGRADECIMENTOS

Os autores entendem manifestar publicamente o seu reconhecimento a um conjunto de individualidades e entidades cuja colaboração e contributo foram fundamentais para a realização deste Anuário, nomeadamente:

- Presidentes e responsáveis financeiros das câmaras municipais que enviaram as contas para a “Central de Contas da Universidade do Minho”;
- Conselheiro presidente do Tribunal de Contas, Guilherme d’Oliveira Martins;
- Presidente da Direcção da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC), António Domingues de Azevedo;
- Dr. António Costa e Silva (Tribunal de Contas);
- Dra. Isabel Relvas (Tribunal de Contas);
- Dra. Ana Rita Abreu e Dra. Vanessa Massa (colaboradoras do NEAPP);
- Dra. Ana Teixeira, co-autora do livro “POCAL explicado”;
- Dra. Joana Filipe (Câmara Municipal de Ponta Delgada - Região Autónoma dos Açores);
- Dra. Manuela Silva, Dr. Miguel Couto e Dra. Aline Vaz (Técnicos Superiores do IPCA).

## **FICHA TÉCNICA**

**Autores:** João Carvalho, Maria José Fernandes, Pedro Camões e Susana Jorge

**Edição:** Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas

**Coordenador da edição:** Roberto Ferreira

**Edição gráfica e paginação:** pré&press

**Periodicidade:** Anual

**Impressão:** pré&press – **Depósito Legal:** 228599/05



CTOC



**ÍNDICE**

Introdução	15
------------	----

**PRIMEIRA PARTE**

<b>Os municípios e o sistema contabilístico</b>	21
---	----

<b>1. Os municípios portugueses</b>	23
<b>1.1. Caracterização geral</b>	23
<b>1.2. A descentralização de serviços – “grupos municipais”</b>	25
<b>1.3. Prestação de contas (<i>accountability</i>)</b>	27
<b>2. A Contabilidade autárquica</b>	30
<b>2.1. O POCAL</b>	30
<b>2.2. As obrigações contabilísticas exigidas na Lei das Finanças Locais</b>	34
<b>2.3. As obrigações contabilísticas exigidas no Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais</b>	34
<b>2.4. Legislação no âmbito da reforma contabilística</b>	36
<b>2.5. A implementação do POCAL nos municípios</b>	37

**SEGUNDA PARTE**

<b>Análise das contas dos municípios</b>	41
--	----

<b>3. Análise da execução orçamental dos municípios</b>	43
<b>3.1. Independência financeira</b>	43
<b>3.2. Recurso a empréstimos bancários</b>	50
<b>3.3. Estrutura das receitas</b>	52
<b>3.3.1. Receitas correntes e receitas de capital dos municípios</b>	52
<b>3.3.2. Receitas liquidadas e receitas cobradas</b>	56
<b>3.3.3. Receitas efectivas</b>	69
<b>3.4. Execução das despesas</b>	70
<b>3.4.1. Estrutura das despesas</b>	70
<b>3.4.2. Despesas comprometidas e despesas pagas</b>	72
<b>3.5. Situação financeira global</b>	80
<b>3.5.1. Comparação da receita com a despesa</b>	80
<b>3.5.2. Saldos orçamentais</b>	85
<b>3.6. Plano Plurianual de Investimentos (PPI)</b>	88
<b>4. Análise financeira, económica e patrimonial</b>	91
<b>4.1. Fiabilidade do balanço e do mapa de demonstração de resultados económicos</b>	91
<b>4.2. Análise das componentes do balanço dos municípios</b>	94

4.2.1. Activo	94
4.2.2. Fundos próprios ou capital próprio	99
4.2.4. Passivo	101
4.3. Estrutura do balanço das empresas e serviços municipalizados	107
4.4. Liquidez	111
4.5. Proveitos, custos e resultados	115
4.5.1. Municípios	115
4.5.2. Empresas e serviços municipalizados	121
4.6. Rádios de endividamento (Lei das Finanças Locais)	134
4.6.1. O novo conceito de limite de endividamento líquido da administração pública	134
4.6.2. Rácio “Dívida a fornecedores/receitas cobradas no ano anterior”	139
4.6.3. Endividamento líquido	141
4.6.4. Indicador de relação entre o endividamento líquido e as receitas do ano anterior	147
5. <i>Ranking</i> global	150
5.1. Enquadramento e metodologia	150
5.2. <i>Ranking</i> global	153
6. Conclusões e recomendações	157
6.1. Conclusões	157
6.2. Recomendações	163

## TERCEIRA PARTE

<b>Estudos académicos</b>	167
---------------------------	-----

<b>Estudo 1</b> – Conformidade e fiabilidade das contas dos municípios	169
--	-----

<b>Estudo 2</b> – Indicadores orçamentais, económico-financeiros e patrimoniais	183
---	-----

<b>Estudo 3</b> – Comportamento dos resultados líquidos dos municípios no período de 2003 a 2007	197
--	-----

## ANEXOS

<b>Anexo I</b> – Estudos desenvolvidos pelos autores no âmbito do projecto	211
--	-----

<b>Anexo II</b> – Glossário e termos contabilísticos	213
--	-----

<b>Anexo III</b> – Lista dos municípios da amostra por habitantes e por ordem	227
---	-----

<b>BIBLIOGRAFIA</b>	239
---------------------	-----

**ÍNDICE DE GRÁFICOS**

<b>Gráfico 1.01</b> – Os municípios portugueses, por dimensão e região	24
<b>Gráfico 3.01</b> – Estrutura financeira (2007)	44
<b>Gráfico 3.02</b> – Evolução da independência financeira (2005 a 2007)	44
<b>Gráfico 3.03</b> – Estrutura das receitas e das despesas	81
<b>Gráfico 4.01</b> – Estrutura dos custos dos municípios	122
<b>Gráfico 4.01A</b> – Estrutura dos custos das empresas e serviços municipalizados	122
<b>Gráfico 4.02</b> – Estrutura dos proveitos dos municípios	123
<b>Gráfico 4.02B</b> – Estrutura dos proveitos das empresas e serviços municipalizados	123

**ÍNDICE DE QUADROS**

<b>Quadro 1.01</b> – Caracterização dos distritos e regiões – 2007	25
<b>Quadro 1.02</b> – Quantidade de serviços municipalizados e empresas municipais segundo a DGAL	26
<b>Quadro 2.01</b> – Documentos previsionais e de prestação de contas dos municípios	32
<b>Quadro 2.02</b> – Enquadramento legal da (reforma da) gestão financeira e Contabilidade Pública	36
<b>Quadro 3.01</b> – Independência financeira	46
<b>Quadro 3.02</b> – Municípios que não recorreram a empréstimos bancários em 2005, 2006 e 2007	51
<b>Quadro 3.02A</b> – Municípios que não recorreram a empréstimos bancários em 2007 (e tinham recorrido em 2006)	52
<b>Quadro 3.02B</b> – Municípios que recorreram a empréstimos bancários em 2007 (e não tinham recorrido em 2006)	52
<b>Quadro 3.03</b> – Estrutura das receitas cobradas	53
<b>Quadro 3.04</b> – Liquidações e cobranças de receitas autárquicas	63
<b>Quadro 3.05</b> – Municípios que não apresentam receitas por cobrar (ordem alfabética)	64
<b>Quadro 3.06</b> – Evolução das cobranças	65
<b>Quadro 3.07</b> – Orçamento e execução das receitas de todos os municípios	66
<b>Quadro 3.08</b> – Passivos financeiros (receita e despesa)	67
<b>Quadro 3.09</b> – Estrutura das receitas cobradas	68
<b>Quadro 3.10</b> – Estrutura da receita cobrada por natureza económica	68
<b>Quadro 3.11</b> – Receita efectiva	69
<b>Quadro 3.12</b> – Estrutura das despesas pagas	71
<b>Quadro 3.13</b> – Estrutura dos compromissos e pagamentos	75

<b>Quadro 3.14</b> – Orçamento e execução das despesas de todos os municípios	76
<b>Quadro 3.15</b> – Indicadores da despesa e da receita	82
<b>Quadro 3.16</b> – Indicadores da despesa e receita com base nos compromissos e liquidações	83
<b>Quadro 3.17</b> – Saldos na base de caixa (recebimentos <i>versus</i> pagamentos)	86
<b>Quadro 3.18</b> – Saldos na base de compromissos (liquidações <i>versus</i> compromissos)	87
<b>Quadro 3.19</b> – Municípios analisados	88
<b>Quadro 3.20</b> – PPI distribuído pelas quatro grandes funções	89
<b>Quadro 3.21</b> – Funções sociais no PPI	89
<b>Quadro 3.22</b> – Funções económicas no PPI	90
<b>Quadro 4.01</b> – Informação patrimonial e económica	94
<b>Quadro 4.02</b> – Estrutura do balanço (activo)	94
<b>Quadro 4.03</b> – Estrutura dos bens de domínio público	96
<b>Quadro 4.04</b> – Imobilizado corpóreo	96
<b>Quadro 4.05</b> – Estrutura dos investimentos financeiros	97
<b>Quadro 4.06</b> – Estrutura das dívidas a receber	98
<b>Quadro 4.07</b> – Disponibilidades e disponibilidades reais	99
<b>Quadro 4.08</b> – Estrutura do balanço (fundos próprios)	100
<b>Quadro 4.09</b> – Componentes do passivo	102
<b>Quadro 4.10</b> – Estrutura do balanço (activo) dos municípios e empresas e serviços municipalizados	108
<b>Quadro 4.11</b> – Estrutura da componente “imobilizado corpóreo”	108
<b>Quadro 4.12</b> – Estrutura dos investimentos financeiros (2007)	109
<b>Quadro 4.13</b> – Estrutura das dívidas a receber (308 municípios)	110
<b>Quadro 4.14</b> – Fundos próprios dos municípios e das empresas e serviços municipalizados	110
<b>Quadro 4.15</b> – Componentes do passivo	111
<b>Quadro 4.16</b> – Liquidez geral dos municípios	112
<b>Quadro 4.17</b> – Estrutura dos custos	115
<b>Quadro 4.18</b> – Estrutura dos proveitos	116
<b>Quadro 4.19</b> – Informação de custos e proveitos por dimensão	116
<b>Quadro 4.20</b> – Resultados	118
<b>Quadro 4.21</b> – Resultados económicos superiores a 40% dos proveitos	119
<b>Quadro 4.22</b> – Municípios sem proveitos diferidos e com elevados proveitos financeiros	119
<b>Quadro 4.23</b> – Resultados líquidos inferiores a 40% dos proveitos	119
<b>Quadro 4.24</b> – Estrutura dos custos das empresas e serviços municipalizados	124
<b>Quadro 4.25</b> – Estrutura dos proveitos das empresas e serviços municipalizados	124

<b>Quadro 4.26</b> – Informação sobre custos e proveitos	125
<b>Quadro 4.27</b> – Custos e proveitos de grupos autárquicos	126
<b>Quadro 4.28</b> – Municípios com maior rácio dívidas a fornecedores/receitas	139
<b>Quadro 4.29</b> – Endividamento líquido global dos municípios	142
<b>Quadro 4.29A</b> – Endividamento líquido global dos grupos municipais em 2007	142
<b>Quadro 5.01</b> – Indicadores seleccionados para <i>ranking</i> global	152
<b>Quadro 5.02</b> – Número de municípios por dimensão do País/ <i>ranking</i> global	153

## ÍNDICE DE RANKINGS

<b>R1</b> – Municípios com maior índice de conformidade total (implementação do POCAL)	38
<b>R2</b> – Municípios que apresentam maior independência financeira (receitas próprias/receitas totais)	47
<b>R3</b> – Municípios que apresentam menor independência financeira (receitas próprias/receitas totais)	48
<b>R4</b> – Municípios que apresentam maior dependência das transferências do Orçamento do Estado	49
<b>R5</b> – Municípios com maior peso de receitas provenientes de impostos	56
<b>R6</b> – Municípios com maior grau de execução da receita cobrada relativamente à receita liquidada	57
<b>R7</b> – Municípios com menor grau de execução da receita cobrada relativamente à receita liquidada	58
<b>R8</b> – Municípios com maior grau de execução da receita cobrada em relação ao orçamento da receita	60
<b>R9</b> – Municípios com menor grau de execução da receita cobrada em relação ao orçamento da receita	61
<b>R10</b> – Municípios que apresentam menor peso das despesas com pessoal nas despesas totais	77
<b>R11</b> – Municípios que apresentam maior peso das despesas com pessoal nas despesas totais	78
<b>R12</b> – Municípios que apresentam maior peso das despesas de investimento e transferências de capital nas despesas totais	79
<b>R13</b> – Municípios com maior rácio receitas liquidadas/receitas previstas	83
<b>R14</b> – Municípios com menor rácio receitas liquidadas/receitas previstas	84

<b>R15</b> – Municípios com menor passivo exigível (dívidas) em 2007	104
<b>R16</b> – Municípios com maior passivo exigível (dívidas) em 2007	105
<b>R17</b> – Municípios com menor passivo exigível em 2007, por habitante	106
<b>R18</b> – Municípios com maior passivo exigível em 2007, por habitante	107
<b>R19</b> – Municípios com maior liquidez	113
<b>R20</b> – Municípios com menor liquidez	114
<b>R21</b> – Municípios com maiores resultados económicos	120
<b>R22</b> – Municípios com menores resultados económicos	121
<b>R21A</b> – Empresas e serviços municipalizados com maiores resultados económicos	125
<b>R22A</b> – Empresas e serviços municipalizados com menores resultados económicos	126
<b>R23</b> – Municípios com maior índice de dívida a fornecedores relativamente às receitas totais do ano anterior	140
<b>R24</b> – Municípios com menor índice de dívidas a fornecedores relativamente às receitas do ano anterior	141
<b>R25</b> – Grupos municipais sem ou com baixo índice de endividamento líquido	143
<b>R26</b> – Municípios sem ou com baixo índice de endividamento líquido por habitante	144
<b>R27</b> – Grupos municipais com maior índice de dívida líquida	145
<b>R28</b> – Grupos municipais com maior índice de endividamento líquido, por habitante	146
<b>R29</b> – Municípios sem ou com menor índice de endividamento líquido em relação às receitas do ano anterior	148
<b>R30</b> – Municípios com maior índice de endividamento líquido em relação às receitas do ano anterior	149
<b>R31</b> – <i>Ranking</i> global dos 50 melhores municípios em termos de eficiência financeira (por ordem alfabética)	154
<b>R31A</b> – <i>Ranking</i> global dos 10 melhores municípios de grande dimensão em eficiência financeira (por ordem alfabética)	155
<b>R31B</b> – <i>Ranking</i> global dos 20 melhores municípios de média dimensão em termos de eficiência financeira (por ordem alfabética)	155
<b>R31C</b> – <i>Ranking</i> global dos 20 melhores municípios de pequena dimensão em termos financeiros (por ordem alfabética)	156
<b>R31D</b> – <i>Ranking</i> global dos cinco melhores municípios dos Açores em termos de eficiência financeira (por ordem alfabética)	156
<b>R31E</b> – <i>Ranking</i> global – melhores municípios da Madeira (por ordem alfabética)	156

## INTRODUÇÃO

O Núcleo de Estudos em Administração e Políticas Públicas (NEAPP), da Universidade do Minho, em 2004, viu aprovado pela Fundação para a Ciência e Tecnologia (FCT) um projecto de investigação denominado “A Eficiência no Uso dos Recursos Públicos dos Municípios Portugueses”, tendo como objectivos principais:

- Criar uma “central de contas” dos municípios (localizada no NEAPP da Escola de Economia e Gestão da Universidade do Minho);
- Verificar o grau de implementação do POCAL nos municípios e a sua evolução, nomeadamente através da conformidade com os requisitos exigidos pelo novo sistema contabilístico e de prestação de contas;
- Verificar se existe fiabilidade na informação orçamental (cumprimento da legalidade e do orçamento), financeira, económica e patrimonial (imagem verdadeira e apropriada) reflectida nas contas dos municípios;
- Construir uma base de dados com informação sobre os municípios portugueses nos termos do POCAL, a ser actualizada periodicamente, que servirá de suporte, não só à investigação em finanças e contabilidade autárquica, mas também ao desenvolvimento de outros estudos sobre a gestão financeira dos municípios;
- Com base na agregação de todos os valores dos municípios, apresentar uma estrutura de um balanço, demonstração dos resultados, mapas financeiros e alguns rácios, que permitam caracterizar a situação orçamental, económica, financeira e patrimonial “média” de um município português;
- Elaborar estudos académicos<sup>1</sup> e técnicos sobre a realidade contabilístico-financeira autárquica, incluindo a edição de um “Anuário Financeiro dos Municípios” onde são analisados e comentados os documentos de prestações de contas dos municípios e a informação patrimonial, económica, financeira e orçamental, agregada para a totalidade dos municípios e por grandes grupos, atendendo à dimensão (pequenos, médios e grandes municípios) medida em número de habitantes.

---

<sup>1</sup> Até ao momento, já foram desenvolvidos e publicados vários estudos dos autores, *vide* Anexo I.

No âmbito deste projecto, em 15 de Junho de 2005 foi publicado o **I Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses**, onde foram analisadas as contas de 175 municípios, relativas a 2003, recolhendo informação sobre o cumprimento do POCAL e sobre o conteúdo das contas (estrutura orçamental, económica, financeira e patrimonial).

Nessa publicação concluiu-se que o POCAL estava a ser aplicado na grande maioria dos municípios, apesar das grandes alterações que o mesmo implicou na estrutura organizativa e na necessidade de formação complementar do pessoal. Contudo, verificou-se que, por um lado, os documentos finais estavam a ser elaborados com a preocupação quase estrita de apenas se cumprir a lei, independentemente da fiabilidade da informação relatada e, por outro lado, o sistema de contabilidade de custos, salvo raras excepções, não se encontrava implementado.

Em 11 de Julho de 2006 foi editado **II Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses** referente às contas de 2004. Em relação ao I Anuário, para além do aumento da amostra (analisaram-se todos os municípios portugueses do Continente (278), 6 dos Açores (de um total de 19) e 5 da Madeira (de um total de 11), foram aprofundados aspectos da gestão orçamental, financeira e patrimonial, comentados os conteúdos das actas (quer das Câmaras quer das Assembleias Municipais) que aprovam as contas, bem como o conteúdo dos relatórios de gestão, com especial ênfase para os indicadores que neste foram apresentados.

Em 27 de Junho de 2007 foi editado o **III Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses**, referente às contas de 2005. Pela primeira vez, foram analisadas as contas de todos os municípios e, também pela primeira vez, foram apresentados *rankings* dos melhores e piores municípios em relação a diferentes aspectos financeiros, económicos e orçamentais, tratados separadamente. Foi ainda incluído um capítulo sobre a nova Lei das Finanças Locais, entretanto aprovada, e a sua importância para o reforço da consolidação orçamental.

Em 19 de Junho de 2008 foi editado o **IV Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses**, referente às contas de 2006, no qual continuaram a ser analisadas as contas de todos os municípios, apresentando *rankings* dos melhores e piores em relação a diferentes aspectos financeiros, económicos e orçamentais, considerados separadamente. Pela primeira vez, foi apresentado um *ranking* global dos 50 melhores municípios, tendo em conta uma combinação de 10 indicadores financeiros, económicos, orçamentais e de conformidade.

Neste **V Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses**, referente às contas de 2007, é incluída, pela primeira vez, informação financeira das empresas municipais e dos serviços municipalizados.

Tal como nos anteriores, este anuário visa, em particular:

- Analisar a situação orçamental, financeira, patrimonial e económica dos municípios, com base nos mapas contabilísticos, apresentando ainda alguns indicadores dos valores médios nacionais, incluindo, em alguns indicadores, informação das empresas municipais e serviços municipalizados;
- Distribuindo os municípios por “pequenos”, “médios” e “grandes”, apresentar uma estrutura agregada de um balanço, demonstração dos resultados, mapas financeiros e alguns rácios, que permitam caracterizar a situação orçamental, económica, financeira e patrimonial “média” dos municípios portugueses, incluindo, em alguns quadros e *rankings*, informação das empresas municipais e serviços municipalizados;
- Apresentar *rankings* relativos às primeiras e últimas 35 situações de *performance* financeira, económica e orçamental dos municípios;
- Apresentar um *ranking* dos 50 melhores municípios.
- Aferir a evolução do grau de implementação do POCAL nos municípios, nomeadamente a conformidade com os requisitos exigidos pelo sistema contabilístico e de prestação de contas e, com isto, comprovar a melhoria (ou não) da fiabilidade da informação;
- Averiguar a que tipo de indicadores, sintetizando a situação orçamental e económico-financeira dos municípios, os gestores internos atribuem mais importância, bem como verificar em que medida a informação apresentada é comparável;
- Analisar o comportamento do resultado líquido.

Neste sentido, o V Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses 2007 encontra-se organizado em três partes:

- Na primeira parte, faz-se um enquadramento dos municípios e respectivo sistema contabilístico. Assim:

- No capítulo 1 apresentam-se os municípios portugueses, começando por uma caracterização geral (aspectos relacionados com a localização geográfica, dimensão, peso dos serviços descentralizados e estrutura dos fundos do OE), seguindo-se uma breve referência à problemática da prestação de contas no âmbito da abrangência de responsabilidades na administração local.
- No capítulo 2 aborda-se a implementação do POCAL, designadamente através da análise das obrigações contabilísticas. Apresenta-se ainda uma lista dos municípios com maior índice de implementação do POCAL.
- Na segunda parte são analisadas as contas dos municípios nas diferentes ópticas (orçamental, financeira, patrimonial e económica). Assim:
- No Capítulo 3 procede-se à análise da execução orçamental apresentando-se alguns *rankings* sobre a execução da despesa e da receita. Inclui-se ainda uma análise aos PPI (Plano Plurianual de Investimentos). Ou seja, uma análise do destino das receitas em termos de investimentos. Nas diferentes análises incluem-se, pela primeira vez, alguns dos serviços descentralizados (empresas municipais e serviços municipalizados).
- No Capítulo 4 procede-se à análise da situação financeira, económica e patrimonial, com base no balanço e demonstração dos resultados de cada município. São também apresentados vários *rankings*, incluindo o endividamento líquido exigido pela Lei das Finanças Locais. Tal como no capítulo anterior, nas diferentes análises inclui-se, pela primeira vez, informação contabilística de alguns dos serviços descentralizados (empresas municipais e serviços municipalizados).
- No Capítulo 5 apresenta-se, tal como em 2006, um *ranking* das 50 entidades melhor posicionadas considerando a informação de dez indicadores seleccionados.
- No Capítulo 6 apresentam-se as conclusões e algumas recomendações.
- Na terceira parte são apresentados três estudos ao relatório de gestão e contas dos municípios, relativamente aos últimos anos. Assim:
- No estudo 1 aborda-se a implementação do POCAL, designadamente através da análise da conformidade com os requisitos normativos e a consequente fiabilidade das contas dos municípios. Além da análise da evolução

da conformidade média nos últimos anos, apresenta-se uma lista dos municípios com maior índice de implementação do POCAL em 2007. No final, é também feita uma comparação com os serviços descentralizados.

- No estudo 2, com base nos relatórios de gestão, apresenta-se uma breve análise dos indicadores de gestão utilizados apenas pelos municípios e listam-se uma bateria de indicadores que se constatarem serem os mais utilizados por todos os municípios.
- No estudo 3 analisa-se a evolução dos resultados líquidos apresentados pelos municípios no período de 2003 a 2007.

São ainda apresentados três anexos:

- Anexo I - Listagem dos diversos estudos elaborados pelos autores no âmbito deste projecto de investigação.
- Anexo II - Glossário de termos contabilísticos
- Anexo III - Listagem dos municípios por número de habitantes.



# **PRIMEIRA PARTE**

**Os municípios e o sistema contabilístico**

**Capítulo 1: Os municípios portugueses**

**Capítulo 2: A contabilidade autárquica**



## 1. OS MUNICÍPIOS PORTUGUESES

### 1.1. Caracterização geral

O princípio da autonomia do poder local está consagrado no artigo 6.º da Constituição da República Portuguesa (CRP), desenvolvendo-se as coordenadas em que aquele se materializa. Na parte respeitante à organização do poder político e sob a epígrafe “Poder Local”, assim, referem os artigos 235.º e 236.º que “a organização democrática do Estado compreende a existência de autarquias locais (...), pessoas colectivas territoriais dotadas de órgãos representativos, que visam a prossecução de interesses próprios das populações respectivas”, especificando que “no continente, as autarquias locais são as freguesias, os municípios e as regiões administrativas”, enquanto “as regiões autónomas compreendem freguesias e municípios.”<sup>2</sup>

Actualmente, existem em Portugal 308 municípios, que podem ser categorizados em três dimensões:

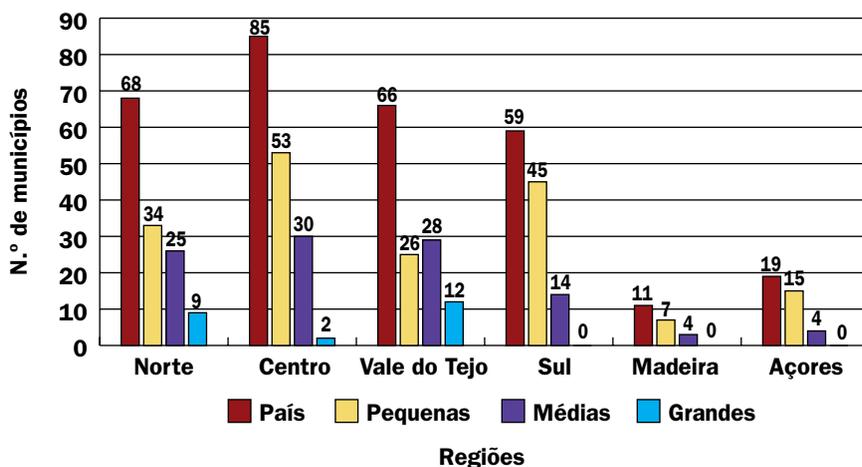
- Pequenos – com população menor ou igual a 20 000 habitantes;
- Médios – com população superior a 20 000 habitantes e menor ou igual a 100 000 habitantes;
- Grandes – com população superior a 100 000 habitantes.

Considerando estas dimensões e a região onde se inserem, os municípios portugueses distribuem-se da seguinte forma:

Pequenos	Médios	Grandes
180 municípios	105 municípios	23 municípios
479 habitantes (Corvo: Açores)	20 000 habitantes	100 000 habitantes
		499 700 habitantes (Lisboa)

<sup>2</sup> Considerando que as regiões administrativas ainda não foram criadas, podemos dizer que, no Continente, as autarquias locais são constituídas da mesma forma que nas Regiões Autónomas dos Açores e Madeira, designadamente compreendendo as freguesias e os municípios.

Gráfico 1.01 – Os municípios portugueses, por dimensão e região



Da análise do gráfico 1.01, verifica-se ainda que é no sul e nas ilhas que os municípios de pequena dimensão têm um maior peso relativo. De facto, 64% (7 em 11) dos municípios da Região Autónoma da Madeira e 79% (15 em 19) dos municípios da Região Autónoma dos Açores são pequenos, assim como 76% (45 em 59) dos municípios da região Sul de Portugal continental. Em contrapartida, nas regiões de Vale do Tejo e Norte, são pequenos apenas 39% (26 em 66) e 50% (34 em 68) dos municípios respectivamente. A região Centro é a que concentra o maior número absoluto de pequenos municípios representando 62% (53 em 85) do total daquela região.

Por outro lado, agrupando os municípios por distrito, o quadro 1.01 mostra que são os distritos do Litoral e do Norte do País que concentram grande parte da população portuguesa<sup>3</sup>.

<sup>3</sup> No Anexo III encontra-se a listagem dos municípios por dimensão populacional.

Quadro 1.01 – Caracterização dos distritos e regiões – 2007

Distrito	Área km <sup>2</sup>	N.º de municípios	População residente	Densidade hab/km <sup>2</sup>
Aveiro	2 808	19	734 195	261,47
Beja	10 225	14	153 091	14,97
Braga	2 673	14	862 191	322,56
Bragança	6 608	12	142 049	21,50
Castelo Branco	6 675	11	199 094	29,83
Coimbra	3 947	17	434 311	110,04
Évora	7 393	14	169 788	22,97
Faro	4 960	16	426 386	85,96
Guarda	5 518	14	172 304	31,23
Leiria	3 515	16	479 499	136,42
Lisboa	2 761	16	2 232 700	808,66
Portalegre	6 065	15	118 141	19,48
Porto	2 395	18	1 820 752	760,23
Santarém	6 747	21	466 011	69,07
Setúbal	5 064	13	853 445	168,53
Viana do Castelo	2 255	10	251 676	111,61
Vila Real	4 328	14	217 338	50,22
Viseu	5 007	24	393 909	78,67
<b>Subtotal (1)</b>	<b>88 944</b>	<b>278</b>	<b>10 126 880</b>	<b>113,86</b>
<b>Regiões</b>	Açores	19	244 006	104,59
	Madeira	11	246 689	309,52
<b>Subtotal (2)</b>	<b>3 130</b>	<b>30</b>	<b>490 695</b>	<b>156,77</b>
<b>Total (1) + (2)</b>	<b>92 074</b>	<b>308</b>	<b>10 617 575</b>	<b>115,32</b>

## 1.2. A descentralização de serviços – “Grupos municipais”

A tendência de reforma do sector público no sentido de impor critérios de eficiência, implicou um conjunto de importantes reconfigurações nas formas organizacionais de prestação serviços. Um dos aspectos mais salientes dessa tendência foi a transferência da prestação de bens e serviços para outras entidades do sector público. Isto também se verificou ao nível da administração local.

Em 1998, foi aprovada a primeira legislação do sector empresarial local (Lei n.º 58/98, de 18 de Agosto), incluindo a possibilidade de criação de empresas intermunicipais. O actual quadro legal de 2006 (Lei n.º 53-F/2006, de 29 de Dezembro) inclui as empresas municipais, intermunicipais e áreas metropolitanas no sector empresarial local.

Neste contexto, dada a profusão de actividades autárquicas transferidas para o sector empresarial de capitais públicos, apresentam-se, com base na informação extraída da Direcção-Geral das Autarquias Locais (DGAL), no Quadro 1.02, o número de autarquias que tinham, à data de 2007, consti-

tuídas empresas municipais e/ou dispunham, ainda, de serviços municipalizados.

**Quadro 1.02**

**Quantidade de serviços municipalizados e empresas municipais, segundo a DGAL**

	Total	Serviços municipalizados (a)			Empresas municipais (b)					
		0	1	2	0	1	2	3	4	>4
<b>Municípios pequenos</b>	180	176	4	0	130	38	11	1	0	0
<b>Municípios médios</b>	105	74	34	0	59	26	14	3	2	1
<b>Municípios grandes</b>	23	6	17	0	7	5	4	1	1	5
<b>Total de municípios</b>	308	253	55	0	196	69	29	5	3	6
<b>Total de empresas e serviços municipalizados</b>	239	55			184					

Observa-se, assim, que 112 municípios têm serviços descentralizados em empresas municipais, enquanto 55 possuem unidades autónomas de serviços municipalizados. Destas entidades, a maioria tem apenas uma empresa municipal e uma unidade de serviços municipalizados.

Por outro lado, há 175 municípios (130 pequenos, 43 médios e 2 grandes) que não possuem serviços municipalizados nem empresas municipais, sendo que são, na sua maioria, de pequena dimensão.

Por último, é de referir que existem 55 serviços municipalizados e 184 empresas municipais.

Do exposto, e se contarmos ainda com a participação dos municípios em associações de municípios, comunidades urbanas, fundações, entre outras entidades de direito público ou privado, verificamos que:

1. Estamos perante 308 potenciais “grupos autárquicos”, em que o município é a designada “entidade-mãe”;
2. As contas de 132 municípios representam apenas uma parte da sua realidade patrimonial, financeira, económica e orçamental, que muito depende do grau de descentralização de atribuições e dos serviços municipalizados e/ou empresas municipais.

Embora seja do conhecimento generalizado o facto de as autarquias criarem também associações e fundações através das quais desenvolvem competências (pese embora a Lei só permitir a delegação de competências no sector empresarial local), não nos foi possível obter informação rigorosa sobre esta matéria, pelo que nos dispensamos de tratar este assunto.

Anote-se, contudo, que a nova Lei das Finanças Locais (Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro) impõe no seu artigo 6.º, que os municípios que detenham serviços municipalizados ou a totalidade do capital de entidades do sector empresarial local, procedam à consolidação do balanço e da demonstração dos resultados, com os respectivos anexos explicativos incluindo, nomeadamente, os saldos e fluxos financeiros entre as entidades alvo de consolidação e o mapa de endividamento consolidado, de médio e longo prazo. Até à data da publicação desta Anuário ainda não foi publicada a necessária alteração do POCAL sobre critérios e procedimentos de consolidação das contas nas autarquias locais.

### **1.3. Prestação de contas (*accountability*)**

O termo inglês *accountability* não é de simples tradução para a língua portuguesa, sendo difícil a sua tradução directa numa só palavra. Não obstante, podemos considerar *accountability* como “prestação de contas”, não só na perspectiva contabilística ou monetário-financeira, como também, e sobretudo, na gestão e concretização de programas estabelecidos e de actividades previamente definidas e aprovadas.

Assim, à responsabilidade dos órgãos executivos por uma boa gestão dos dinheiros públicos (correcta afectação de recursos e redistribuição de rendimentos e riqueza, com vista a uma melhor justiça social) e por divulgarem informação sobre a forma como utilizam os recursos públicos disponibilizados, podemos designar de *accountability*.

O órgão executivo de um município tem então de “prestar contas” em momentos diversos e a diferentes destinatários. De facto, o órgão executivo da câmara municipal “presta contas”:

- Aos eleitores sobre o cumprimento dos compromissos assumidos previamente nos programas eleitorais. O principal momento de “prestação de contas” verifica-se no acto eleitoral;
- Ao órgão deliberativo, ou seja, à assembleia municipal, à qual apresenta verdadeiramente as contas para que esta as aprecie em sessão ordinária

a decorrer no mês de Abril do ano seguinte àquele a que respeitam. Conforme estipulado no artigo 51.º da Lei das Finanças Locais, as contas das autarquias são remetidas ao Tribunal de Contas, até 30 de Abril, independentemente da sua apreciação pelo órgão deliberativo.

- Ao Tribunal de Contas, à Direcção-Geral do Orçamento (DGO) e a outras entidades de controlo externo, a quem presta contas essencialmente de índole financeira. No que respeita ao Tribunal de Contas, através da Resolução n.º 4/2001, de 18 de Agosto, são definidos os documentos de prestação de contas que lhe devem ser enviados anualmente. Para além disto, “sempre que os resultados das acções de verificação do Tribunal de Contas, seja através dos documentos de prestação de contas (verificação interna), seja através de auditorias (verificação externa), indiciem factos constitutivos de responsabilidades financeiras, desenvolve-se o respectivo processo de julgamento das respectivas responsabilidades, podendo, conforme os casos, dar origem à responsabilidade financeira reintegratória<sup>4</sup> (...) ou à responsabilidade sancionatória<sup>5</sup> (...)” (Carvalho, Fernandes e Teixeira, 2006, p. 42).

Quanto ao papel do sistema contabilístico na prestação de contas, espera-se que forneça informação oportuna e fiável, de modo a permitir:

- Executar o controlo financeiro;
- Verificar a legalidade;
- Analisar a eficácia, a eficiência e a economia das decisões.

No novo sistema português de Contabilidade Pública tal papel foi expressamente reconhecido. De facto, na própria introdução do Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de Setembro, que aprova o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), é estabelecido que a Contabilidade Pública deverá permitir:

- “a) O controlo financeiro pelas diferentes entidades envolvidas e a disponibilização de informação aos diferentes agentes interessados, por forma a reforçar a transparência na Administração Pública, concretamente efectuando o acompanhamento da execução orçamental numa perspectiva de caixa e de compromissos (nomeadamente com efeitos em anos subsequentes);

<sup>4</sup> Implica a reposição das importâncias abrangidas pela infracção, incluindo juros de mora. Esta responsabilidade só ocorre se a acção for praticada com culpa.

<sup>5</sup> Implica a aplicação de multas, que têm como limite mínimo metade do vencimento líquido mensal e como limite máximo metade do vencimento anual dos responsáveis.

- b) A obtenção expedita dos elementos indispensáveis do ponto de vista do cálculo das grandezas relevantes na óptica da Contabilidade Nacional. Estas são particularmente importantes numa altura em que o País se encontra comprometido à obtenção de determinados objectivos em termos de rigor orçamental que terão de ser necessariamente aferidos em função da informação produzida na óptica das Contas Nacionais;
- c) A disponibilização de informação sobre a situação patrimonial de cada entidade.”

No que respeita à contabilidade autárquica, também a introdução do Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de Fevereiro, que aprovou o Plano Oficial de Contabilidade para as Autarquias Locais (POCAL), estabelece que o novo sistema contabilístico deve permitir, entre outros:

- O controlo financeiro e a disponibilização de informação para os órgãos autárquicos, nomeadamente para o acompanhamento da execução orçamental;
- Estabelecer regras que garantam o cumprimento dos princípios orçamentais e a compatibilidade com regras previsionais, bem como o cumprimento dos princípios estabelecidos no POCP;
- Ter em conta princípios da utilização mais racional dos recursos e da melhor gestão de tesouraria;
- A obtenção de elementos indispensáveis ao cálculo dos agregados relevantes da Contabilidade nacional;
- A disponibilização de informação sobre a situação patrimonial de cada autarquia local.

De referir que a Lei das Finanças Locais (Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro) vem reforçar a transparência e a necessidade dos municípios publicitarem a informação contabilística. Efectivamente, como definido no artigo 49.º as autarquias devem publicitar, quer em formato papel em local visível nos edifícios da câmara municipal e da assembleia municipal quer no respectivo sítio na Internet, um conjunto de documentos contabilísticos (como por exemplo, mapa-resumo das despesas e receitas, montante de dívidas de empréstimos bancários, etc.) Devem ainda disponibilizar, no sítio na Internet, informação de carácter previsional (plano plurianual de investimentos, orçamentos, etc.) e de prestação de contas (execução do plano plurianual de investimentos, mapas da execução orçamental, relatórios de gestão, entre outros).

## 2. A CONTABILIDADE AUTÁRQUICA

### 2.1. – O POCAL

A reforma da Contabilidade Autárquica tem trazido inovações consideráveis, as quais decorrem de um processo de reforma global do sistema contabilístico público iniciado em Portugal, na década de 90 com a Reforma da Administração Financeira do Estado (RAFE) e consequente publicação da Nova Lei de Bases da Contabilidade Pública (Lei n.º 8/90). À publicação desta Lei de Bases seguiu-se a publicação de um conjunto de outros diplomas que sustentam as reformas actuais. No conjunto de diplomas legais é de destacar a publicação, em 1997, do Plano Oficial de Contabilidade Pública (Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de Setembro) de aplicação obrigatória a toda a administração pública.

Relativamente às autarquias locais, a reforma do sistema contabilístico tem como marco principal a aprovação do Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), publicado no dia 22 de Fevereiro de 1999, através do Decreto-Lei n.º 54-A/99<sup>6</sup> que tem inúmeras inovações, das quais merecem destaque as seguintes:

- 1) Os objectivos definidos para a Contabilidade Autárquica, nomeadamente “a integração consistente da contabilidade orçamental, patrimonial e de custos numa contabilidade pública moderna, que constitua um instrumento fundamental de apoio à gestão das autarquias locais”, de forma a possibilitar:
  - Maior controlo financeiro;
  - Melhor preparação dos orçamentos, cumprindo regras e retomando os princípios orçamentais estabelecidos na Lei do Enquadramento do Orçamento do Estado;
  - Mais e melhor acompanhamento da execução do orçamento das autarquias, procurando a utilização mais racional das dotações orçamentais;

<sup>6</sup> Já foram feitas algumas alterações a este diploma:

• Lei n.º 162/99, de 14 de Setembro (alteração dos artigos 5.º, 9.º, 10.º, 11.º e 12.º do Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de Fevereiro);

• Decreto-Lei n.º 315/2000, de 2 de Dezembro (alteração aos artigos 10.º e 12.º do Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de Fevereiro);

• Decreto-Lei n.º 84-A/2002, de 5 de Abril (alteração do POCAL, ponto n.º 3.3. – Regras previsionais).  
Aguarda-se por uma nova alteração que introduzirá um capítulo sobre a consolidação de contas.

- Disponibilização de informação tempestiva e relevante para os órgãos da administração autárquica;
- Obtenção, de forma célere, dos elementos indispensáveis para o cálculo dos agregados relevantes da Contabilidade nacional;
- Disponibilização de informação sobre a situação patrimonial de cada autarquia local, adoptando os princípios contabilísticos definidos no POCP.

2) A obrigatoriedade de serem implementados três subsistemas contabilísticos:

- Contabilidade Orçamental, que se baseia no princípio de caixa (*cash basis*), em que as receitas e despesas são reconhecidas no momento em que se verifica o respectivo recebimento e pagamento. Tem, todavia, subjacente uma base de caixa modificada (*modified cash basis*), uma vez que se reconhecem também os compromissos e as liquidações, ou seja, são reconhecidas as transacções quando uma determinada entidade se compromete com o pagamento das despesas, bem como os direitos a liquidar. Os principais mapas deste subsistema respeitam à execução orçamental (mapa de despesa e mapas de receita) e mapas de fluxos de caixa;
- Contabilidade Patrimonial, elaborada na base do acréscimo (*accrual basis*), onde se registam todos os acontecimentos que implicam uma alteração, em termos quantitativos ou qualitativos, do património de uma entidade pública obtendo-se, deste modo, informação da situação patrimonial e financeira dessa mesma entidade. O balanço e a demonstração dos resultados por natureza constituem os principais mapas deste subsistema contabilístico;
- Contabilidade de Custos onde, a partir de vários mapas cujos diversos modelos são definidos no POCAL, é obtida informação do custo por funções, por bens e por serviços.

3) A perspectiva patrimonial, que implica a necessidade de inventariar todos os bens móveis, imóveis e veículos, independentemente do seu domínio (público ou privado), e de os actualizar anualmente, através do cálculo da depreciação (amortizações). O POCAL define os critérios de valorimetria e a Comissão de Normalização Contabilística da Administração Pública (CNCAP) recomenda a utilização do CIBE (Cadastro e Inventário dos Bens do Estado);

4) A obrigatoriedade da aprovação de um Sistema de Controlo Interno (SCI) adequado às actividades da autarquia, devendo o órgão executivo assegurar o seu funcionamento, acompanhamento e avaliação permanente. Este SCI é elaborado numa óptica de autocontrolo e está previsto no número 2.9.1 do POCAL, onde se determina que o mesmo compreende:

- O plano de organização;
- As políticas, métodos e procedimentos de controlo;
- Todos os outros métodos e procedimentos definidos pelos responsáveis autárquicos (norma de controlo interno), que contribuam para:
  - Assegurar o desenvolvimento das actividades de forma ordenada e eficiente;
  - Salvaguardar os activos;
  - Prevenção e detecção de situações de ilegalidade, fraude e erro;
  - Garantir a exactidão e integridade dos registos contabilísticos;
  - Preparar oportunamente informação financeira fiável.

5) A obrigatoriedade de serem apresentados vários documentos previsionais e de “prestação de contas”, nomeadamente os que se apresentam no quadro 2.01;

**Quadro 2.01 – Documentos previsionais e de prestação de contas dos municípios**

	Documentos previsionais	Documentos históricos
<b>Mapas de informação patrimonial, financeira e económica</b>		Balanço
		Demonstração dos resultados (DR)
		Anexos ao balanço e DR
<b>Mapas de informação orçamental e de execução de actividades</b>	Orçamento	Controlo orçamental da despesa
		Controlo orçamental da receita
		Mapa de fluxos de caixa
		Anexos aos mapas orçamentais
	PPI – Plano Plurianual de Investimentos	Execução anual do PPI
<b>Relatórios</b>		Relatório de gestão
<b>Outros documentos<sup>7</sup></b>		Acta de aprovação das contas Norma de controlo interno e suas alterações Resumo dos fiários de tesouraria Síntese das reconciliações bancárias Mapa de fundos de maneiio Contas de cada serviço municipalizado e empresa municipal Balanço social

<sup>7</sup> Estes são, na sua maioria, exigidos pelo Tribunal de Contas, através da Resolução n.º 4/2001.

O novo sistema contabilístico preconizado pelo POCAL apresenta as seguintes características, que representam mais-valias em relação ao sistema contabilístico anterior:

- Facilita a verificação do cumprimento da legalidade, da regularidade financeira e da eficácia das operações (perspectiva legal), nomeadamente ao estabelecer regras sobre a elaboração e execução do orçamento, ao definir documentos de suporte e ao exigir a elaboração e aplicação de um sistema de controlo interno;
- Numa perspectiva orçamental, regista a execução do orçamento e determina os resultados orçamentais (défice ou excedente) através do registo digráfico, criando contas específicas para cada fase de execução da despesa e da receita e definindo os mapas de prestação de contas, os documentos e os livros de suporte;
- Numa perspectiva financeira, possibilita o controlo e o acompanhamento individualizado da situação orçamental e financeira, nomeadamente com a utilização obrigatória de contas para as diferentes fases da execução da despesa e da receita, juntamente com utilização obrigatória do classificador económico, permitindo ainda a obtenção de balancetes por devedores e por credores;
- Numa perspectiva patrimonial, torna possível preparar o balanço patrimonial das entidades, reconhecendo a composição e valor do seu património, bem como a sua evolução, e facilitando a inventariação, actualização e controlo dos activos fixos imobilizados (quer de domínio privado quer de domínio público);
- Possibilita a determinação dos resultados económicos em termos analíticos, evidenciando os custos e, em alguns casos, os proveitos e resultados, para cada função, bem, serviço ou actividade (perspectiva económica e de custos);
- Ao ser usada a base de acréscimo (nos subsistemas patrimonial e de custos) em conjunto com a base de caixa e de compromissos (no subsistema orçamental), permite reconhecer não apenas obrigações constituídas, direitos, pagamentos e recebimentos, mas também activos e passivos, calculando custos, proveitos e resultados económicos;
- Utiliza a digrafia em todo o sistema (embora sendo opção para a Contabilidade de Custos), implicando registos de débitos, créditos e saldos nas contas do Plano, melhorando a precisão, rigor e controlo da informação contabilística;

- Os três subsistemas contabilísticos integrados (Contabilidade Orçamental, Contabilidade Patrimonial e Contabilidade de Custos) tornam possível controlar simultaneamente a execução do orçamento e a gestão económica e patrimonial, esta particularmente apoiada pelo recurso ao CIBE para valorar e reconhecer activos fixos operacionais e bens de domínio público.

## **2.2. As obrigações contabilísticas exigidas na Lei das Finanças Locais**

A mudança do sistema contabilístico autárquico veio a ser reforçada com a publicação da já referida “nova” Lei das Finanças Locais (Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro) que, em matéria de contabilidade tem como inovações:

- 1) A obrigatoriedade da auditoria externa às contas dos municípios e associações de municípios com participação de capital em fundações ou empresas municipais (artigo 48.º);
- 2) A obrigatoriedade de apresentação de contas consolidadas para os municípios com serviços municipalizados ou detentoras do total do capital em empresas municipais (artigo 46.º). Efectivamente, o artigo 46.º determina a obrigatoriedade da consolidação de contas, definindo aspectos do perímetro de consolidação (municípios que detenham serviços municipalizados ou a totalidade do capital de entidades do sector empresarial local) e reforçando que os procedimentos contabilísticos de consolidação são os definidos no POCAL. No entanto, o POCAL ainda não definiu regras de consolidação, aguardando-se a publicação de normas e procedimentos relativos a esta matéria;
- 3) A obrigatoriedade das contas dos municípios e das associações de municípios que detenham participações no capital de entidades do sector empresarial local serem remetidas ao órgão deliberativo para apreciação, acompanhada da certificação legal de contas e do parecer sobre as contas apresentados pelo revisor oficial de contas ou sociedades de revisores oficiais de contas (artigo 47.º).

## **2.3. As obrigações contabilísticas exigidas no Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais**

A Lei n.º 53-E/2006, de 29 de Dezembro (Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais - RGTAL) vem impor a necessidade das autarquias fundamentarem, do ponto de vista económico e financeiro, as taxas praticadas. Assim, em Janeiro de 2010, as autarquias locais deverão ter os regulamentos de ta-

xas devidamente aprovados e fundamentados, conforme definido na Lei. O não cumprimento das novas exigências legislativas implica a revogação dos regulamentos actualmente em vigor, ou seja, as taxas são consideradas nulas.

Efectivamente, e de acordo com o n.º 2 do artigo 8.º da mencionada Lei, “o regulamento que crie taxas municipais ou taxas das freguesias contém obrigatoriamente, sob pena de nulidade:

- a) A indicação da base de incidência objectiva e subjectiva;
- b) O valor ou a fórmula de cálculo do valor das taxas a cobrar;
- c) A fundamentação económico-financeira relativa ao valor das taxas, designadamente os custos directos e indirectos, os encargos financeiros, amortizações e futuros investimentos realizados ou a realizar pela autarquia local”, *entre outros aspectos*.

Corroborando o anterior normativo, o n.º 2 do artigo 15.º da nova Lei das Finanças Locais – Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro – refere que “a criação de taxas pelos municípios está subordinada aos princípios da equivalência, da justa repartição de encargos públicos e da publicidade incidindo sobre utilidades prestadas aos particulares ou geradas pela actividade dos municípios”. Deste modo, as taxas a praticar pelas autarquias locais devem atender ao princípio da proporcionalidade, ou seja, o valor a cobrar ao particular não deve ultrapassar o custo da actividade pública local ou o benefício auferido pelo próprio (n.º 1 do artigo 4.º do RGTAL). Admite-se, contudo, que o valor estipulado para as taxas, respeitando a necessária proporcionalidade, possa ser fixado com base em critérios de desincentivo à prática de certos actos.

Consequentemente, nos termos da lei, a fundamentação económico-financeira do valor das taxas das autarquias locais tornou-se uma obrigatoriedade, conferindo, assim, uma maior transparência à actividade pública local desenvolvida. O apuramento dos custos reais da actividade pública local revela-se, assim, um trabalho profundo e minucioso, implicando a participação activa de todos os serviços da autarquia na recolha e tratamento da informação. Por outro lado, esta exigência vem reforçar a necessidade das autarquias locais implementarem o sistema de contabilidade de custos, dado a sua efectiva implementação ser fundamental para o tratamento e apuramento de custos. Como tem sido referido em Anuários anteriores, este subsistema contabilístico é o que se encontra numa fase mais atrasada de implementação em relação aos subsistemas orçamental e patrimonial.

## 2.4. Legislação no âmbito da reforma contabilística

Como referimos, as mudanças ao nível das autarquias têm ocorrido no âmbito de um processo mais alargado de reforma da gestão financeira e contabilidade pública a decorrer em Portugal, considerando o enquadramento legal apresentado no quadro 2.02, onde se assinalam a negrito os diplomas que, de uma forma directa ou indirecta, se aplicam às autarquias locais.

Quadro 2.02

### Enquadramento legal da (reforma da) gestão financeira e Contabilidade Pública

Ano	Legislação	Designação
1990	Lei n.º 8/90, de 20 de Fevereiro	Lei de Bases da Contabilidade Pública
1992	Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de Julho	Regime da Administração Financeira do Estado
1997	Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de Setembro	Plano Oficial de Contabilidade Pública – POC
1998	Orientação n.º 1/98 da CNCAP	Adopção do POC e definição de entidades piloto
	<b>Decreto-Lei n.º 68/98, de 20 de Março</b>	<b>Lei Orgânica da Comissão de Normalização Contabilística para a Administração Pública</b>
	<b>Lei n.º 42/98, de 6 de Agosto</b>	<b>Lei das Finanças Locais</b>
1999	Despacho n.º 4 839 – 2.ª Série, «Diário da República», de 7 de Março de 1999	<b>SATAPOCAL – Serviço de Apoio Técnico à Aplicação do POCAL</b>
	Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de Fevereiro	<b>Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais – POCAL e as alterações que se lhe seguiram (ver nota de rodapé 6)</b>
2000	<b>Portaria n.º 671/2000, de 17 de Abril</b>	<b>Cadastro e Inventário dos Bens do Estado (CIBE)</b>
	<b>Orientação n.º 2/2000 da CNCAP</b>	<b>Adopção generalizada pelos serviços e organismos obrigados a aplicar o POC e planos sectoriais, das normas de inventariação aprovadas pela Portaria n.º 671/2000, de 17 de Abril.</b>
	Portaria n.º 794/2000, de 20 de Setembro	Plano Oficial de Contabilidade para o Sector da Educação (POC-Educação)
	Portaria n.º 898/2000, de 28 de Setembro	Plano Oficial de Contabilidade do Ministério da Saúde (POC-MS)
2001	Aviso n.º 7 466/2001, de 30 de Maio	Norma interpretativa n.º 1/2001, da CNCAP (período complementar)
	<b>Aviso n.º 7 467/2001, de 30 de Maio</b>	<b>Norma interpretativa n.º 2/2001 da CNCAP (movimentação contabilística da conta 25 - Devedores e credores pela execução do orçamento)</b>
	<b>Resolução n.º 4/2001, de 18 de Agosto, do Tribunal de Contas</b>	<b>Instruções para a organização e documentação das contas das autarquias locais e entidades equiparadas, sujeitas ao POCAL</b>
	Lei n.º 91/2001, de 20 de Agosto	Lei do Enquadramento Orçamental
2002	<b>Decreto-Lei n.º 26/2002, de 14 de Fevereiro</b>	<b>Novo classificador económico das receitas e das despesas públicas</b>
	Decreto-Lei n.º 12/2002 de 25 de Janeiro	Plano Oficial de Contabilidade das Instituições do Sistema de Solidariedade e Segurança Social (POC-ISSSS)





Ano	Legislação	Designação
2004	Resolução n.º 1/2004, de 18 de Janeiro, do Tribunal de Contas	Instruções para a organização e documentação das contas das entidades do POCP, POC-Educação, POC -MS e POC-SSSS
2005	Circular (Série A) n.º 1 314 da Direcção-Geral do Orçamento	O IVA como operação não orçamental (operação de tesouraria)
2006	Lei n.º 53-E/2006, de 29 de Dezembro	<b>Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais</b>
2006	Lei n.º 53-F/2006, de 29 de Dezembro	<b>Regime Jurídico do Sector Empresarial Local</b>
2007	Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro	<b>Nova Lei das Finanças Locais</b>
2009	Circular (Série A) n.º 1 345 da Direcção-Geral do Orçamento	Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) – Contabilização

## 2.5. – A implementação do POCAL nos municípios

O POCAL, como referimos, combina diferentes perspectivas para alcançar os seguintes objectivos gerais:

- Fornecer a informação necessária para as autarquias prepararem as contas anuais e outros documentos a apresentar aos diferentes utilizadores, nomeadamente à assembleia municipal e ao Tribunal de Contas;
- Fornecer a informação necessária para calcular os agregados da Contabilidade nacional respeitantes à administração pública, particularmente sobre a administração local;
- Oferecer a informação económica e financeira requerida para tomar decisões de natureza política e de gestão;
- Melhorar a transparência na gestão dos recursos financeiros e do património que a autarquia administra ou controla.

Na análise efectuada às contas de 2007 (apresentada na terceira parte, no Estudo 1) concluiu-se que **o POCAL é efectivamente aplicado de forma generalizada a todos os municípios do País**. De facto, desde **2005 que todos os municípios apresentaram os principais mapas exigidos pelo Tribunal de Contas**. Não obstante, o sistema integrado de contabilidade autárquica não está ainda, nesta data, totalmente implementado, desde logo porque **o subsistema de contabilidade de custos ainda não se encontra em funcionamento para a maioria dos municípios**.

No entanto, apesar do grau de implementação ainda não ser o desejável, o grau de conformidade da informação obtida, e o facto da amostra ser praticamente a totalidade dos municípios (307), valida a análise da situação orçamental, financeira, económica e patrimonial que se apresenta nos capítulos seguintes.

Com base no estudo desenvolvido (Estudo 1) apresenta-se o *ranking* (R1) dos municípios com maior grau de implementação do POCAL (numa escala de 0 a 20).

**R1 – Municípios com maior índice de conformidade total (implementação do POCAL)**

Município	Dimensão	Conformidade
Torres Novas	M	19
Entroncamento	M	18
Évora	M	
Lagoa (Algarve)	M	
Lisboa	G	
Sines	P	
Vouzela	P	
Bombarral	P	17
Bragança	M	
Chaves	M	
Estarreja	M	
Fafe	M	
Funchal	M	
Góis	P	
Gouveia	P	
Lagos	M	
Loulé	M	
Mafra	M	
Portalegre	M	
Portimão	M	
Porto	G	
Póvoa de Lanhoso	M	
Proença-a-Nova	P	
Rio Maior	M	
Sabugal	P	
Salvaterra de Magos	M	
Sousel	P	
Valongo	M	
Vila do Bispo	P	



Município	Dimensão	Conformidade
Albufeira	M	
Alcobaça	M	
Almodôvar	P	
Angra do Heroísmo	M	
Avis	P	
Azambuja	M	
Belmonte	P	
Benavente	M	
Carregal do Sal	P	
Cartaxo	M	
Castelo de Vide	P	
Coruche	P	
Corvo	P	
Ferreira do Alentejo	P	
Figueira da Foz	M	
Grândola	P	
Idanha-a-Nova	P	
Lamego	M	
Loures	G	
Maia	G	16
Marinha Grande	M	
Marvão	P	
Matosinhos	G	
Meda	P	
Mondim de Basto	P	
Odivelas	G	
Oeiras	G	
Palmela	M	
Pinhel	P	
Ponte de Sor	P	
Santa Maria da Feira	G	
Sardoal	P	
Sesimbra	M	
Silves	M	
Sintra	G	
Torres Vedras	M	
Valpaços	P	
Velas	P	
Vila Pouca de Aguiar	P	

Na lista acima, a maioria dos municípios (32) são de média dimensão. Por outro lado, face aos totais da amostra, estão entre os que têm maior grau de implementação do POCAL, 9 dos 23 grandes (cerca de 40%), 32 dos 105 médios (cerca de 30%) e apenas 28 dos 179 pequenos (cerca de 16%).



# **SEGUNDA PARTE**

**Análise das contas dos municípios**

**Capítulo 3: Análise da execução orçamental**

**Capítulo 4: Análise financeira, económica e patrimonial**

**Capítulo 5: *Ranking* global**

**Capítulo 6: Conclusões e recomendações**



### 3. ANÁLISE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTAL DOS MUNICÍPIOS<sup>8</sup>

Neste capítulo pretende-se evidenciar a execução orçamental para a globalidade dos municípios, resultante da execução económica do ano de 2007. Para o efeito, são discriminadas as diversas componentes, designadamente as receitas e despesas mais relevantes determinando-se e comentando-se diferentes saldos. É ainda apresentando um conjunto de rácios que permitem uma melhor caracterização deste subsector da administração pública.

Os valores apresentados nos quadros subsequentes resultam de uma análise à totalidade dos municípios (308) e a 73 empresas municipais e serviços municipalizados dos 239 serviços descentralizados, os quais apresentam diversas formas de gestão, nomeadamente: serviços municipalizados, sector público empresarial e regime de concessão. Contudo, em algumas situações devidamente referenciadas, são excluídos alguns municípios por falta de informação parcial ou ainda quando existem dúvidas relativamente à fiabilidade da mesma.

#### 3.1. Independência financeira

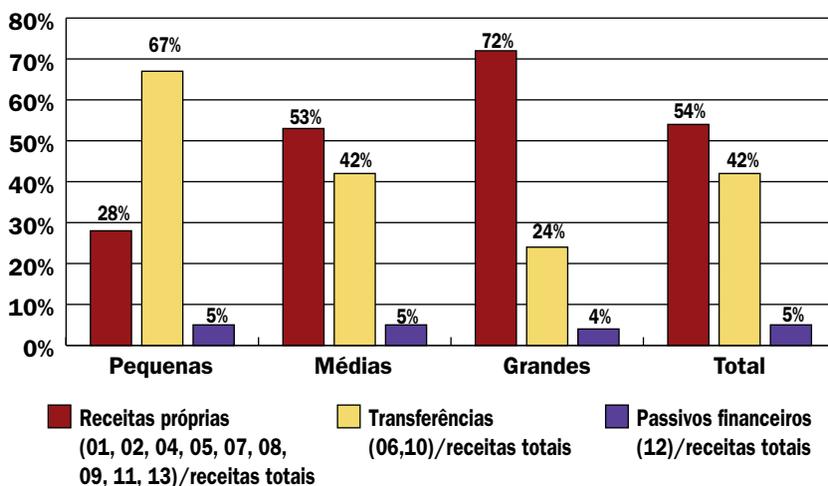
Anota-se que, para se aferir o grau de **independência financeira** das autarquias, se adoptará, no âmbito deste trabalho, o rácio que relaciona as receitas próprias com as receitas totais. Considera-se que só existirá independência financeira quando as receitas próprias representam, pelo menos 50% das receitas totais. Considera-se ainda que as receitas próprias da autarquia são as receitas totais deduzidas das transferências e dos passivos financeiros.

Pela análise do gráfico 3.01 verifica-se que a independência financeira é maior nos grandes municípios, situação perfeitamente normal considerando a sua capacidade para arrecadarem receitas, nomeadamente, as provenientes dos impostos municipais a que têm direito: Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI); Imposto Municipal sobre Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT); Imposto Municipal sobre Veículos (IMV). Releva-se, ainda, o produ-

<sup>8</sup> No capítulo 2, do Anuário Financeiro de 2005, considerou-se que os municípios de grande dimensão eram 24. A partir do Anuário Financeiro de 2006, foi retirado do grupo dos municípios de grande dimensão o Funchal, que passou a ter 99 759 habitantes em 2006 e 99 214 em 2007. Por outro lado, em 2007, a população de Coruche diminuiu de 20 191 para 19 898 habitantes, passando a município de pequena dimensão.

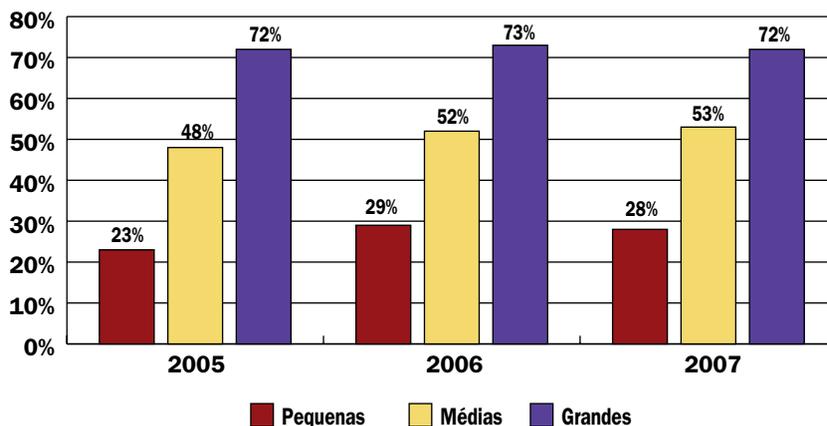
to das cobranças das derramas lançadas sobre o lucro tributável (sobre o IRC).

**Gráfico 3.01 – Estrutura financeira (2007)**



Comparando a estrutura financeira dos três últimos anos (2005, 2006 e 2007) que se apresenta no gráfico 3.02, verifica-se um ligeiro aumento do rácio da independência financeira, nos municípios de todas as dimensões, de 2005 para 2006, evoluindo em termos médios globais de 51 para 54%. Relativamente a 2007, constata-se uma ligeira diminuição da autonomia financeira para os municípios de pequena e média dimensões (em ambos os casos, de -1%) e de um ligeiro aumento em +1% nos municípios de grande dimensão. Estas pequenas variações não alteraram o valor médio da autonomia financeira que, em 2007, se mantém nos 54%.

**Gráfico 3.02 – Evolução da independência financeira (2005 a 2007)**



No quadro 3.01, considerando a independência financeira como o rácio entre as receitas próprias e as receitas totais, para os 307 municípios da amostra<sup>9</sup>, constata-se o seguinte:

- A independência financeira dos municípios apresenta uma amplitude entre o máximo de 87% (Lisboa, tal como em 2005 e 2006) e um mínimo de 5% (municípios de Corvo, Lajes das Flores e Nordeste);
- Enquanto no grupo dos grandes municípios se verifica uma independência financeira que varia entre o mínimo de 44% (Barcelos) e o máximo de 87% (Lisboa), no agrupamento dos pequenos municípios constata-se uma amplitude entre 5% (Corvo, Lajes das Flores, Nordeste) e 71% (Alcochete). Já no grupo dos municípios de média dimensão, esta variação vai desde os 15% (Cinfães) aos 86% (Loulé);
- A média dos valores da autonomia verificados em 2007 é de 53% para o grupo dos municípios de média dimensão, e de 72% para o núcleo de grande dimensão. Contudo, apenas 77 municípios (70 municípios em 2006 e 60 municípios em 2005) apresentam uma independência financeira superior a 50%. Dos 23 municípios de grande dimensão apenas Barcelos apresenta este rácio inferior a 50%.  
Os 55 municípios de pequena e média dimensão que apresentam uma independência financeira superior a 50% distribuem-se do seguinte modo: 44 municípios são de média dimensão e 11 municípios de pequena dimensão (Vila Real de Santo António, Vila do Bispo, Nazaré, Mira, Melgaço, Grândola, Castro Marim, Bombarral, Alcochete, Óbidos e São Brás de Alportel).

---

<sup>9</sup> Não foi analisado o município da Sertã (pequena dimensão) por falta de informação do mapa de execução da receita.

## Quadro 3.01 – Independência financeira

	Pequenas	Médias	Grandes	Total	
<b>N.º de municípios existentes</b>	<b>180</b>	<b>105</b>	<b>23</b>	<b>308</b>	
<b>N.º de municípios analisados</b>	<b>179</b>	<b>105</b>	<b>24</b>	<b>307</b>	
Receitas próprias (01, 02, 04, 05, 07, 08, 09, 11, 13)					
(Receitas próprias + transferências + passivos financeiros)					
% média de todos os municípios	28%	53%	72%	<b>54%</b>	
% mínima	5% (Corvo, Lajes das Flores e Nordeste)	15% (Cinfães)	44% (Barcelos)	<b>5%</b>	
% máxima	71% (Alcochete)	86% (Loulé)	87% (Lisboa)	<b>87%</b>	
<b>Transferências (06, 10)</b>					
(Receitas próprias + transferências + passivos financeiros)					
% média de todos os municípios	67%	42%	24%	<b>41,7%</b>	
% mínima	29% (Alcochete)	13% (Albufeira)	13% (Loures)	<b>13%</b>	
% máxima	90% (Santa Cruz das Flores e Vinhais)	85% (Cinfães)	53% (Barcelos)	<b>90%</b>	
<b>Passivos financeiros (12)</b>					
(Receitas próprias + transferências + passivos financeiros)					
% média de todos os municípios	5%	5%	4%	<b>4,8%</b>	
% mínima	0%	0%	0%	<b>0%</b>	
% máxima	29% (Figueiró dos Vinhos)	57% (Covilhã)	25% (Vila Nova de Gaia)	<b>57%</b>	
N.º de municípios com receitas próprias superiores ou iguais a 50% das receitas totais	2005	7	32	21	60
	2006	6	41	23	70
	2007	11	44	22	77
N.º de municípios com receitas próprias inferiores a 20% das receitas totais	2005	105	4	0	109
	2006	50	1	0	51
	2007	77	2	0	79
N.º de municípios que não recorreram a empréstimos bancários	2005	36	21	6	63
	2006	42	26	5	73
	2007	55	26	9	90

No *ranking* seguinte (R2) são apresentados os 50 municípios com maior independência financeira. O município que encabeça este elenco é o de Lisboa com uma autonomia financeira na ordem dos 87%. Anote-se que neste grupo de municípios se encontram cinco de pequena dimensão. Relativamente a estes últimos, seria interessante analisar-se os factores determinantes deste nível de autonomia, com vista a avaliar a viabilidade de *benchmarking* para outros municípios da mesma dimensão.

**R2 – Municípios que apresentam maior independência financeira  
(Receitas próprias/receitas totais)**

	<b>Município</b>	<b>Dimensão</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
1	Lisboa	G	90%	87%	87%
2	Loulé	M	75%	75%	86%
3	Sesimbra	M	82%	86%	85%
4	Albufeira	M	80%	82%	85%
5	Seixal	G	79%	79%	82%
6	Mafra	M	74%	70%	81%
7	Oeiras	G	80%	79%	81%
8	Lagoa (Algarve)	M	74%	77%	80%
9	Cascais	G	67%	78%	80%
10	Abrantes	M	–	–	78%
11	Palmela	M	72%	77%	78%
12	Porto	G	78%	77%	78%
13	Lagos	M	77%	76%	78%
14	Loures	G	72%	73%	76%
15	Almada	G	71%	73%	76%
16	Portimão	M	74%	70%	76%
17	Matosinhos	G	–	69%	76%
18	Setúbal	G	72%	71%	74%
19	Vila do Conde	M	71%	75%	73%
20	Benavente	M	–	–	72%
21	Maia	G	74%	73%	72%
22	Alcochete	P	–	66%	71%
23	Ilhavo	M	–	68%	71%
24	Tavira	M	–	66%	69%
25	Aveiro	M	70%	67%	69%
26	Odivelas	G	–	68%	69%
27	Entroncamento	M	–	–	69%
28	Vila Real de Santo António	P	67%	76%	68%
29	Póvoa de Varzim	M	–	70%	68%
30	Faro	M	–	66%	68%
31	Vila Franca de Xira	G	–	–	68%
32	Óbidos	P	–	66%	67%
33	Amadora	G	–	71%	67%
34	Montijo	M	71%	69%	67%
35	Marinha Grande	M	–	66%	66%
36	Barreiro	M	–	–	66%
37	Figueira da Foz	M	–	–	64%
38	Leiria	G	–	–	64%
39	Sintra	G	–	68%	64%
40	Silves	M	–	–	63%
41	Vila Nova de Famalicão	G	–	–	62%
42	Valongo	M	–	–	62%
43	Azambuja	M	–	–	62%
44	Braga	G	–	–	62%
45	Nazaré	P	–	–	62%
46	Coimbra	G	–	69%	61%
47	Torres Vedras	M	–	–	60%
48	Melgaço	P	–	–	60%
49	Ovar	M	–	–	60%
50	Gondomar	G	–	68%	59%

No ranking (R3) que a seguir se apresenta, figuram os 50 municípios com menor independência financeira avaliada nos termos supra mencionados. São todos de pequena dimensão, com exceção do município de Cinfães.

**R3 – Municípios que apresentam menor independência financeira  
(Receitas próprias/receitas totais)**

	<b>Município</b>	<b>Dimensão</b>	<b>2007</b>
1	Corvo	P	4,6%
2	Nordeste	P	4,7%
3	Lajes das Flores	P	5,2%
4	Barrancos	P	5,9%
5	Vimioso	P	6,0%
6	Santana	P	7,5%
7	Calheta (R. A. A.)	P	7,8%
8	São Vicente	P	8,2%
9	Porto Moniz	P	8,3%
10	Vinhais	P	9,8%
11	Mértola	P	9,9%
12	Santa Cruz das Flores	P	10,0%
13	Tabuaço	P	10,3%
14	Mondim de Basto	P	10,4%
15	Lajes do Pico	P	10,8%
16	Alfândega da Fé	P	11,3%
17	Miranda do Douro	P	11,7%
18	Ribeira Brava	P	11,8%
19	Pampilhosa da Serra	P	11,8%
20	Meda	P	11,9%
21	Monforte	P	11,9%
22	Santa Cruz da Graciosa	P	12,6%
23	Figueira de Castelo Rodrigo	P	13,0%
24	Madalena	P	13,0%
25	Sernancelhe	P	13,1%
26	Murça	P	13,1%
27	Alcoutim	P	13,2%
28	Vila de Rei	P	13,6%
29	Terras de Bouro	P	13,8%
30	Manteigas	P	13,9%
31	Figueiró dos Vinhos	P	14,3%
32	Trancoso	P	14,3%
33	Mogadouro	P	14,4%
34	Torre de Moncorvo	P	14,5%
35	Alter do Chão	P	14,6%
36	Cinfães	M	14,6%
37	Pinhel	P	14,6%
38	Penalva do Castelo	P	14,7%
39	Mora	P	14,8%
40	Almodôvar	P	15,0%
41	Portel	P	15,0%
42	Arronches	P	15,0%
43	Crato	P	15,2%
44	São Roque do Pico	P	15,4%
45	Gavião	P	15,6%
46	Almeida	P	15,9%
47	Marvão	P	16,3%
48	Penamacor	P	16,4%
49	Idanha-a-Nova	P	16,4%
50	Carrizada de Ansiães	P	16,5%

Apresenta-se, de seguida, a listagem dos municípios com maior dependência das transferências do Estado. São 39, cujas receitas totais dependem em, pelo menos, 80% destas operações.

#### R4 – Municípios que apresentam maior dependência das transferências do Orçamento do Estado

	Município	Dimensão	Transferências/ /receitas totais
1	Vinhais	P	90,2%
2	Santa Cruz das Flores	P	90,0%
3	Lajes do Pico	P	89,2%
4	São Vicente	P	88,7%
5	Mondim de Basto	P	88,4%
6	Lajes das Flores	P	88,4%
7	Miranda do Douro	P	88,3%
8	Pampilhosa da Serra	P	88,2%
9	Calheta (R. A. A.)	P	87,6%
10	Santa Cruz da Graciosa	P	87,4%
11	Figueira de Castelo Rodrigo	P	87,0%
12	Murça	P	86,9%
13	Alcoutim	P	86,8%
14	Porto Moniz	P	85,9%
15	Cinfães	M	85,4%
16	Ribeira Brava	P	85,3%
17	Vila de Rei	P	85,3%
18	Penalva do Castelo	P	85,3%
19	Vimioso	P	85,2%
20	Trancoso	P	85,1%
21	Corvo	P	84,3%
22	Almodôvar	P	83,7%
23	Carraceda de Ansiães	P	83,5%
24	Mértola	P	83,5%
25	Sernancelhe	P	83,4%
26	Aguiar da Beira	P	83,3%
27	Sabugal	P	83,3%
28	Vila do Porto	P	83,3%
29	Meda	P	83,2%
30	Monchique	P	83,2%
31	Ourique	P	83,0%
32	Manteigas	P	82,6%
33	Sabrosa	P	81,7%
34	Marvão	P	81,5%
35	Proença-a-Nova	P	81,3%
36	Alvito	P	81,3%
37	Gavião	P	81,2%
38	Monforte	P	80,9%
39	Boticas	P	80,6%

Da análise das contas dos municípios dos últimos três anos, e relacionando as receitas resultantes das transferências obtidas pelos municípios, com as receitas próprias, verifica-se que:

a) O número de municípios que apresentam uma **dependência superior a 80% das receitas provenientes das transferências do Estado** reduziu significativamente de 2005 (110 municípios) para 2006 (50 municípios) e para

2007 (39 municípios). É uma evolução que se considera positiva para uma maior autonomia financeira dos municípios. Por outro lado, é um bom indicador nenhum dos grandes municípios se encontrar nesta situação e apenas um município de média dimensão apresentar este nível de dependência financeira (Cinfães).

b) Quanto à dependência dos municípios em relação às transferências do Estado, verifica-se que se situa entre o mínimo de 13% (Loures) e o máximo de 90% (Santa Cruz das Flores e Vinhais) sendo que, os pequenos municípios, em 2007, apresentam um grau de dependência médio destas receitas, de 67% (em 2005, essa dependência era de 69% e, em 2006, era de 65%). Nos grandes municípios, as transferências do Orçamento do Estado representaram, em média, 24% (em 2006 e 2005 era de 25%) das receitas totais. Nos municípios de média dimensão, estas receitas totalizaram 42% (47% em 2005 e 44% em 2006) das suas receitas totais.

### 3.2. Recurso a empréstimos bancários

As **receitas creditícias** (passivos financeiros, ou seja, recurso a novos empréstimos) apresentam um peso médio nacional de 4,8% (4,8% em 2005 e 3,8% em 2006) em relação às receitas totais, com um mínimo de 0% e um máximo de 57,3%.

Da análise das contas dos municípios conclui-se que, em 2007, 90 não recorreram a empréstimos bancários, e que o peso dos passivos financeiros nas receitas totais foi maior nos municípios de menor dimensão.

Considerando os 23 maiores municípios, o maior peso das receitas creditícias em relação às receitas totais ficou-se pelos 2% (município de Vila Nova de Gaia) e o menor pelos 0% (municípios de Seixal, Oeiras, Loures, Almada, Setúbal, Leiria, Braga, Gondomar e Guimarães). De referir que nos anos 2005, 2006 e 2007 não recorreram a empréstimos 29 municípios (*ranking* 3).

Braga e Seixal são os dois únicos municípios de grande dimensão que, pelo terceiro ano consecutivo, não recorrem a empréstimos bancários.

No quadro 3.02 apresenta-se a listagem dos municípios que não recorreram a empréstimos bancários em 2005, 2006 e 2007. Por sua vez, o quadro 3.02A apresenta a listagem dos municípios que não recorreram a empréstimos bancários em 2007, mas que o tinham feito em 2006. Por último, o

quadro 3.02B apresenta a listagem dos municípios que recorreram a empréstimos bancários em 2007, não o tendo feito no ano anterior.

**Quadro 3.02 - Municípios que não recorreram a empréstimos bancários em 2005, 2006 e 2007**

Município		Dimensão	2005	2006	2007
1	Alvito	P	Não	Não	Não
2	Barreiro	M	Não	Não	Não
3	Batalha	P	Não	Não	Não
4	Braga	G	Não	Não	Não
5	Calheta (R. A. M.)	P	Não	Não	Não
6	Castelo de Paiva	P	Não	Não	Não
7	Cinfães	M	Não	Não	Não
8	Eivas	M	Não	Não	Não
9	Golegã	P	Não	Não	Não
10	Ílhavo	M	Não	Não	Não
11	Loures	G	Não	Não	Não
12	Marinha Grande	M	Não	Não	Não
13	Mealhada	M	Não	Não	Não
14	Mira	P	Não	Não	Não
15	Mortágua	P	Não	Não	Não
16	Murtosa	P	Não	Não	Não
17	Óbidos	P	Não	Não	Não
18	Oeiras	G	Não	Não	Não
19	Oliveira do Hospital	M	Não	Não	Não
20	Penacova	P	Não	Não	Não
21	Penedono	P	Não	Não	Não
22	Ponte de Lima	M	Não	Não	Não
23	Ponte de Sor	P	Não	Não	Não
24	Proença-a-Nova	P	Não	Não	Não
25	Redondo	P	Não	Não	Não
26	Santa Cruz da Graciosa	P	Não	Não	Não
27	Seixal	G	Não	Não	Não
28	Sesimbra	M	Não	Não	Não
29	Viana do Alentejo	P	Não	Não	Não

**Quadro 3.02A - Municípios que não recorreram a empréstimos bancários em 2007  
(e tinham recorrido em 2006)**

Município		Dimensão	2006	2007
1	Águeda	M	Sim	Não
2	Anadia	M	Sim	Não
3	Figueira de Castelo Rodrigo	P	Sim	Não
4	Leiria	G	Sim	Não
5	Sabrosa	P	Sim	Não
6	Valença	P	Sim	Não

**Quadro 3.02B - Municípios que recorreram a empréstimos bancários em 2007  
e não tinham recorrido em 2006**

Município		Dimensão	2006	2007
1	Barrancos	P	Não	Sim
2	Campo Maior	P	Não	Sim
3	Meda	P	Não	Sim
4	Porto Santo	P	Não	Sim
5	Tondela	M	Não	Sim
6	Vila Flor	P	Não	Sim

### 3.3. Estrutura das receitas

#### 3.3.1. Receitas correntes e receitas de capital dos municípios

A estrutura das receitas está definida no classificador económico das receitas (Decreto-Lei n.º 26/2002, de 14 de Fevereiro), e divide-se em receitas correntes, receitas de capital e outras receitas, sendo constituída por diversos capítulos, conforme expresso no quadro seguinte.

#### Estrutura das receitas

Receitas correntes	Receitas de capital	Outras receitas
01 – Impostos directos	09 – Venda de bens de investimento	15 – Reposições não abatidas nos pagamentos
02 – Impostos indirectos	10 – Transferências de capital	16 – Saldo da gerência anterior
04 – Taxas, multas e outras penalidades	11 – Activos financeiros	17 – Operações extraorçamentais
05 – Rendimentos de propriedade	12 – Passivos financeiros	
06 – Transferências correntes	13 – Outras receitas de capital	
07 – Venda de bens e serviços correntes		
08 – Outras receitas correntes		

O quadro seguinte (3.03) apresenta a estrutura das receitas dos municípios portugueses sendo de salientar que, de 2006 para 2007, a alteração na estrutura das receitas é pouco significativa apesar da aplicação, pela primeira vez, da Lei das Finanças Locais na qual são alterados os critérios de cálculo das transferências do Estado<sup>10</sup>.

**Quadro 3.03 – Estrutura das receitas cobradas**

	2005	2006	2007			
	Total	Total	Pequenas	Médias	Grandes	Total
<b>N.º de municípios existentes</b>	<b>308</b>	<b>308</b>	<b>180</b>	<b>105</b>	<b>23</b>	<b>308</b>
<b>N.º de municípios analisados</b>	<b>307</b>	<b>306</b>	<b>179</b>	<b>105</b>	<b>23</b>	<b>307</b>
Impostos e taxas	32,8%	34,8%	11,2%	35,9%	61,8%	37,1%
Rendimentos de propriedade	1,9%	2,2%	2,2%	2,8%	2,1%	2,4%
Transferências recebidas do Estado	43,1%	42,8%	65,4%	40,4%	18,0%	40,4%
Vendas de bens e serviços	8,8%	9,2%	7,3%	9,9%	9,0%	8,9%
Outras receitas correntes	0,9%	0,7%	0,7%	0,7%	0,5%	0,6%
Venda de bens duradouros	4,0%	2,9%	1,8%	1,9%	1,8%	1,9%
Activos financeiros	0,5%	0,2%	1,2%	0,3%	0,3%	0,6%
Passivos financeiros	4,7%	3,8%	6,5%	5,3%	2,0%	4,6%
Outras receitas de capital	0,8%	0,4%	0,4%	0,5%	0,4%	0,4%
Reposições não abatidas aos pagamentos	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%	0,3%	0,2%
Saldo da gerência anterior	2,4%	2,7%	3,3%	2,0%	3,9%	2,9%
<b>Total</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>

<sup>10</sup> De salientar que no Anuário de 2006 e anteriores vigorava a Lei n.º 42/98, de 6 de Agosto, em que as subvenções do Estado decorriam da aplicação do disposto naquela Lei, isto é, a participação das autarquias nos Impostos do Estado correspondiam a 30,5% da média aritmética simples da receita proveniente dos impostos sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS), sobre as pessoas colectivas (IRC) e sobre o valor acrescentado (IVA) assim distribuído:

a) 4,5% como Fundo de Base Municipal (FBM);

b) 20,5% como Fundo Geral Municipal (FGM);

c) 5,5% como participação no Fundo de Coesão Municipal (FCM).

As contas de 2007 já obedecem à Nova Lei das Finanças Locais, Lei n.º 2/2007, de 25 de Janeiro, cujos critérios de transferências estão definidos no seu art. 25.º.

Assim:

- As transferências recebidas do Estado (correntes e de capital) são, a nível geral, a principal fonte de receita. Em média, em 2007, representaram 40,4% das receitas totais (42,8% em 2006 e 43,1% em 2005), embora para os pequenos municípios essa média seja de 65,4% (66,7% em 2006 e 66,9% em 2005), nos municípios médios de 40,4% (44,4% em 2006 e 45,5% em 2005) e nos grandes municípios apenas de 18% (24,9% em 2006 e 24,8% em 2005);
- É relevante a diferença do peso de algumas receitas quando se analisam municípios de pequena, média e grande dimensão, nomeadamente no que se refere ao peso dos impostos e taxas: 11,2% para os pequenos municípios (11,7% em 2006 e 11,2% em 2005); 35,9% para os municípios de média dimensão (29,4% em 2006 e 32,8% em 2005) e 61,8% para os grandes municípios (52,6% em 2006 e 50,8% em 2005);
- Face ao peso destas duas componentes (transferências do Estado; impostos e taxas dos municípios), e sendo os impostos definidos em sede da Assembleia da República (com a aprovação do OE) são limitadas as medidas de rentabilização da acção autárquica na esfera da receita. Resta às autarquias alguma elasticidade de acção ao nível da fixação de taxas e licenças bem como da venda de bens e serviços correntes (receitas com peso diminuto no total da receita autárquica). Acrescerá salientar que esta capacidade de decisão está vinculada ao princípio da equidade e proporcionalidade e a uma fundamentação jurídico-económica dos quantitativos a cobrar. Assim, a capacidade de mobilização de meios que permitam um aumento de receitas das autarquias, sem menosprezar o impacto financeiro da maior rentabilidade e maior eficiência da liquidação e cobrança das mesmas, ficará sempre condicionada a receitas de natureza extraordinária como serão as provenientes da venda de bens duradouros. Esta, contudo, é uma receita que vem apresentando um peso cada vez mais reduzido no total das receitas arrecadadas (4% das receitas totais em 2005, 2,9% em 2006 e 1,9% em 2007).
- Face ao exposto, e tal como referimos nos Anuários de 2005 e 2006, **a consolidação financeira do sector autárquico, ter-se-á que fazer pela óptica da despesa, promovendo-se economia de consumo, rentabilização de recursos e maior eficácia na utilização dos meios.** Passará por esta acção de economia e eficiência, uma reestruturação do sector ad-

ministrativo local com redução do aparelho da própria autarquia como das organizações satélites, por onde se processa a descentralização da Administração Local;

- Em 2007, a **venda de bens e serviços**, incluindo bens duradouros, ao representar em média 10,8% da receita total (12,8% em 2006), continua a assumir um papel importante na formatação das condições para uma maior independência financeira, nomeadamente nos grandes municípios, pese embora a diminuição do peso relativo nas receitas totais verificado no presente ano económico.
- Confrontando a receita proveniente da venda de bens e serviços com os passivos financeiros (empréstimos) cujo peso médio foi sucessivamente de 4,7% em 2005, de 3,8% em 2006 e 4,6% em 2007, verifica-se que estes apresentam um volume manifestamente inferior, para a média dos municípios. Relativamente a esta receita, constata-se que face, essencialmente, à restrição legal de acesso ao crédito, a mesma desceu drasticamente em 2006. No entanto, no ano seguinte, atingiu, em média, o mesmo peso do ano de 2005. É nos municípios de grande dimensão que maior impacto tem a interdição de recurso a receitas creditícias, ao apresentarem como peso médio das mesmas apenas 2%. Contudo, nos pequenos municípios, os passivos financeiros (6,5% em 2007), representaram, em média, uma receita não muito inferior à proveniente da venda de bens e serviços (9,1% em 2007). Nos municípios de média dimensão representaram menos de metade daquela receita e nos grandes municípios apenas um quinto da mesma.
- Uma das razões para que o peso da venda de bens e serviços na estrutura das receitas autárquicas, não se apresente com um valor significativamente superior, é o facto de várias autarquias (nomeadamente as de grande e média dimensão) terem constituído empresas municipais ou mantido os serviços municipais (de água e saneamento) autonomizados ficando na gestão destes os proveitos auferidos;
- O *ranking* seguinte (R5) reflecte os municípios com maior peso de receitas provenientes de impostos e taxas relativamente às receitas totais. Com colectas que ultrapassam os 50% das receitas totais, encontram-se 30 municípios. Destes, Loulé e Cascais ultrapassam os 70%. Constata-se que as câmaras municipais constantes deste quadro são predominantemente do litoral, tratando-se de municípios relativamente aos quais se tem verificado nos últimos anos elevado crescimento imobiliário, com reflexos no aumento do IMI e IMT.

**R5 – Municípios com maior peso de receitas provenientes de impostos<sup>11</sup>**

	<b>Município</b>	<b>Dimensão</b>	<b>%</b>
1	Loulé	M	74,2
2	Cascais	G	71,5
3	Lisboa	G	69,2
4	Oeiras	G	69,1
5	Portimão	M	68,8
6	Albufeira	M	67,0
7	Matosinhos	G	66,6
8	Seixal	G	63,6
9	Loures	G	62,6
10	Palmela	M	61,6
11	Porto	G	59,8
12	Sintra	G	59,7
13	Mafra	M	59,3
14	Montijo	M	58,7
15	Tavira	M	58,7
16	Odivelas	G	58,0
17	Lagoa (Algarve)	M	57,7
18	Lagos	M	57,3
19	Sesimbra	M	56,8
20	Almada	G	56,2
21	Setúbal	G	56,1
22	Maia	G	54,4
23	Braga	G	54,1
24	Faro	M	53,4
25	Leiria	G	52,7
26	Alcochete	P	52,7
27	Vila Franca de Xira	G	52,3
28	Nazaré	P	52,2
29	Óbidos	P	51,5
30	Aveiro	M	51,4
31	Valongo	M	48,7
32	Entroncamento	M	48,2
33	Vila do Conde	M	48,0
34	Amadora	M	47,9
35	Torres Vedras	M	47,8

**3.3.2. Receitas liquidadas e receitas cobradas**

O **grau de execução da receita** relaciona os montantes das cobranças com a receita prevista no orçamento corrigido.

Dados os parâmetros em que assenta o cálculo da execução dos orçamentos e face à obrigatoriedade de existir o equilíbrio de caixa, o grau de execu-

<sup>11</sup> (Impostos directos + impostos indirectos e taxas) / (Receitas correntes + receitas de capital + reposições)

ção de despesa estará sempre dependente do grau de execução da receita, tendendo a aproximar-se deste até ao limite zero do saldo orçamental. Efetivamente, o indicador mais relevante será o da execução da receita, o qual determinará o da despesa. Mas mesmo aquele não espelha a verdadeira situação financeira do município, pois não reconhece as receitas liquidadas e não cobradas, as quais constituem activos de curto prazo. No nosso entender, este indicador deverá ser sempre acompanhado pelo indicador que exprime a relação entre as receitas liquidadas e as despesas processadas. Os *rankings* 6 e 7 apresentam os municípios com maior e menor grau de execução da receita cobrada relativamente à receita liquidada.

**R6 - Municípios com maior grau de execução da receita cobrada relativamente à receita liquidada**

	<b>Município</b>	<b>Dimensão</b>	<b>Grau %</b>
1	Funchal	M	112,24
2	Pinhel	P	110,38
3	Penalva do Castelo	P	109,74
4	Idanha-a-Nova	P	106,89
5	Valença	P	106,58
6	Chaves	M	106,52
7	Albergaria-a-Velha	M	105,48
8	Vila Verde	M	104,87
9	Castro Marim	P	103,89
10	Alcanena	P	103,38
11	Ribeira de Pena	P	103,14
12	Paços de Ferreira	M	102,74
13	Sobral de Monte Agraço	P	102,68
14	Cantanhede	M	102,50
15	Bombarral	P	102,32
16	Horta	P	102,24
17	Évora	M	101,59
18	Porto	G	101,34
19	Alenquer	M	100,82
20	Ponta do Sol	P	100,73
21	Câmara de Lobos	M	100,73
22	Cascais	G	100,48
23	Alijó	P	100,44
24	Caminha	P	100,29
25	Ílhavo	M	100,27
26	Pampilhosa da Serra	P	100,26
27	Vila Nova de Cerveira	P	100,17
28	Sesimbra	M	100,15
29	Sines	P	100,12
30	Baião	M	100,11
31	Marinha Grande	M	100,08
32	Góis	P	100,08
33	Castelo de Vide	P	100,07
34	Batalha	P	100,07
35	Fronteira	P	100,05

Fórmula: Receita cobrada/receita liquidada

**R7 - Municípios com menor grau de execução da receita cobrada,  
relativamente à receita liquidada**

	<b>Município</b>	<b>Dimensão</b>	<b>Grau %</b>
1	Silves	M	30,94
2	Vila da Praia da Vitória	M	78,46
3	Vila Franca do Campo	P	83,23
4	Portalegre	M	85,20
5	Mora	P	86,48
6	Viseu	M	87,85
7	Tondela	M	87,95
8	Entroncamento	M	87,97
9	Alvito	P	90,31
10	Oliveira de Azeméis	M	90,35
11	Cadaval	P	90,75
12	Avis	P	93,16
13	Matosinhos	G	93,32
14	Loures	G	93,38
15	Almada	G	93,46
16	Alpiarça	P	93,73
17	Lisboa	G	94,00
18	Setúbal	G	94,00
19	Sintra	G	94,02
20	Calheta (R. A. A.)	P	94,44
21	Proença-a-Nova	P	94,51
22	Macedo de Cavaleiros	P	94,52
23	Maia	G	94,55
24	Alcochete	P	94,83
25	Moura	P	94,90
26	Resende	P	95,19
27	Tomar	M	95,21
28	Penela	P	95,29
29	Torres Novas	M	95,35
30	Coimbra	G	95,59
31	Barcelos	G	95,89
32	Lagoa (Algarve)	M	95,96
33	Santarém	M	96,02
34	Azambuja	M	96,05
35	Águeda	M	96,23

- A existência de autarquias com um nível de receitas por cobrar de 40% em relação às receitas liquidadas é um dado preocupante, significando uma má gestão de cobrança das receitas a que terá direito. Trata-se de um caso esporádico que deverá requerer uma avaliação casuística da situação. A norma, como se pode observar pelos quadros anteriores, será de uma cobrança quase plena dos valores liquidados. Anota-se que, em bom rigor, contabilisticamente não deveriam existir graus de realização superior a 100%, quando se relacionam as cobranças com as liquidações. Efectivamente, qualquer registo de cobrança deveria ser antecedido de um correspondente registo de liquidação. Contudo, é do conhecimento geral que, ao nível da receita, alguns programas informáticos em vigor permitem o registo das cobranças sem o prévio registo de liquidação. Será um ponto de controlo a aperfeiçoar. Registe-se, ainda, que nos pequenos municípios se verifica um elevado peso das receitas provenientes das transferências do Estado e/ou impostos directos, e um rigoroso cumprimento por parte do Estado, tanto no que respeita às datas como ao valor das transferências, pelo que o baixo grau de execução da receita decorrerá da não cobrança das receitas próprias. São normalmente estas receitas que são registadas contabilisticamente, apenas na fase de recebimento só com o processamento único da fase de cobrança. Por outro lado, de acordo com o POCAL, o registo de liquidação de receitas exigíveis a terceiros terá que ser atestado com documento da existência de um crédito já vencido, a favor da autarquia e o mesmo documentalmente (fiscalmente) reconhecido pela entidade devedora. Ora, há eventuais créditos futuros que as autarquias prevêem ter sobre terceiros, decorrentes, como por exemplo, da celebração de contratos-programa ou de aprovações de candidaturas ao Quadro Comunitário de Apoio, que não são documentalmente reconhecidos pelas partes contrárias como eventuais créditos a favor da autarquia e, por isso, susceptíveis de inscrição como montante liquidado. Não se reflectem por esta razão, numa fase autónoma de execução orçamental correspondente à liquidação orçamental. Servem só de fundamentação à inscrição de valores no orçamento previsional da receita. Um constrangimento grave à gestão autárquica decorrente deste procedimento reside no facto de valores que se conhecem com direito a receber mas que, não sendo considerados contabilisticamente direitos sobre terceiros, não poderão ser utilizados para efeitos de cálculo do valor líquido de endividamento. Isto é, não serão considerados activos a deduzir à dívida bruta e, por isso, adulteram negativamente o valor da dívida líquida.

Os *rankings* que a seguir se apresentam R8 e R9 revelam o grau de execução da receita quando se relacionam os montantes das cobranças com os montantes previstos no orçamento corrigido.

**R8 - Municípios com maior grau de execução da receita cobrada  
em relação ao orçamento da receita**

Município		Dimensão	Grau %
1	Albufeira	M	117,7
2	Mafra	M	111,4
3	Elvas	M	107,9
4	Benavente	M	100,7
5	Almada	G	99,3
6	Pombal	M	99,2
7	Mealhada	M	98,7
8	Montijo	M	97,8
9	Lagoa (Algarve)	M	96,4
10	Porto	G	94,7
11	Mortágua	P	94,5
12	Vila Franca de Xira	G	94,5
13	Monção	P	93,9
14	Santa Cruz das Flores	P	93,9
15	Torres Vedras	M	93,4
16	Pampilhosa da Serra	P	92,8
17	Palmela	M	92,5
18	Azambuja	M	91,8
19	Abrantes	M	90,9
20	Cascais	G	89,4
21	Baião	M	89,2
22	Povoação	P	87,8
23	Moita	M	87,5
24	Gouveia	P	87,5
25	Constância	P	86,7
26	Salvaterra de Magos	M	86,3
27	Coruche	P	85,8
28	São João da Pesqueira	P	85,4
29	Nelas	P	85,3
30	Penacova	P	85,3
31	Terras de Bouro	P	85,2
32	Sobral de Monte Agraço	P	84,9
33	Proença-a-Nova	P	84,8
34	Marco de Canaveses	M	84,7
35	Vila da Praia da Vitória	M	84,2

Fórmula: receita cobrada/orçamento da receita

**R9 - Municípios com menor grau de execução da receita cobrada  
em relação ao orçamento da receita**

	<b>Município</b>	<b>Dimensão</b>	<b>Grau %</b>
1	Aveiro	M	24,4
2	Castanheira de Pêra	P	31,6
3	Guarda	M	32,6
4	Borba	P	33,1
5	Castelo de Paiva	P	33,5
6	Fornos de Algodres	P	35,2
7	Porto Moniz	P	36,9
8	Tabuaço	P	37,3
9	Fundão	M	39,7
10	Alijó	P	40,0
11	Vila Nova de Poiares	P	41,3
12	Mourão	P	41,9
13	Ourique	P	42,0
14	Tarouca	P	42,3
15	Vouzela	P	42,9
16	Celorico da Beira	P	43,0
17	Trancoso	P	44,3
18	Torres Novas	M	44,5
19	Santarém	M	45,0
20	São Pedro do Sul	P	45,4
21	Seia	M	45,4
22	Nazaré	P	45,7
23	Vila Franca do Campo	P	45,9
24	Ponta do Sol	P	46,1
25	Mesão Frio	P	46,1
26	Freixo de Espada à Cinta	P	46,4
27	Faro	M	46,4
28	Mirandela	M	46,5
29	Chamusca	P	47,2
30	Calheta (R. A. A.)	P	47,4
31	Ansião	P	47,5
32	Mora	P	47,9
33	Valpaços	P	48,0
34	Monchique	P	48,1
35	Cartaxo	M	48,4

Fórmula: receita cobrada/orçamento da receita

Da análise do grau de execução da receita verifica-se que 42 municípios apresentam níveis de execução inferior a 50%. Trata-se de uma situação de grande melindre, pois a aprovação das despesas sustentou-se no equilíbrio orçamental *ex-ante* pelo qual a dotação orçamental da despesa é igual à dotação total da receita prevista. Neste pressuposto, estes municípios puderam no ano económico em causa e no processo de execução orçamental, comprometer e contratualizar despesa até ao valor total da receita prevista e não da receita arrecadada. Esta possibilidade legal é a principal fonte de desequilíbrio orçamental *ex-post*, e a principal origem do *défi*ce (dívida) público autárquico.

Os níveis de execução superiores a 90% (19 municípios) evidenciam situações de grande rigor na elaboração dos orçamentos e o respeito pelas normas e princípios orçamentais estabelecidos no POCAL. Estimar-se-ia que esta fosse a média de execução orçamental da receita para a totalidade dos municípios e que qualquer desvio à mesma fosse meramente casuístico e suportado do ponto de vista contabilístico e económico.

Da análise dos quadros subsequentes (3.04 e 3.05) relevam-se os seguintes factos:

- A previsão orçamental da receita resultante da agregação dos orçamentos da amostra considerada (308 municípios) foi de 11 421 milhões de euros (contra 11 318 milhões de euros em 2006 e 11 507 milhões de euros em 2005). No entanto, apenas se liquidaram 7 986 milhões de euros (contra 7 417 milhões de euros em 2006), e cobraram 7 757 milhões de euros (contra 7 165 milhões de euros), isto é, 67,9% do previsto (contra 61,5% em 2006);
- Não é relevante o valor das receitas por cobrar em relação às receitas liquidadas. Contudo, na nossa opinião, tal não significa eficiência nas cobranças por parte dos municípios, pois, apesar do POCAL distinguir claramente os momentos de liquidação e cobrança, a verdade é que alguns municípios (15 dos pequenos municípios, dois dos médios e um dos grandes), apenas registam a liquidação no momento da cobrança (ver quadro 3.05). Por outro lado, sendo as receitas mais representativas dos municípios as resultantes dos impostos municipais (os quais são liquidados e cobrados pela Direcção-Geral de Finanças) a falta de informação antecipada destes dados leva a que ambos os registos só se efectuem no momento do recebimento. De igual modo, as transferências do Orçamento do Estado apenas são registadas no momento do recebimento, não havendo indícios

de atrasos de pagamento por parte do Estado desta subvenção. Significa isto que fica uma pequena parcela de receita que será susceptível de ser controlada por via das liquidações, sendo proveniente da venda de bens e serviços e liquidações de taxas;

- Observando os indicadores relativos às receitas por cobrar, constata-se que há municípios que apresentam valores zero para o mesmo (quadro 3.05). Na generalidade, este valor traduz uma situação de inexistência de momentos autónomos de registos contabilísticos da fase da liquidação e da fase da cobrança da receita. Quer dizer que estes municípios funcionam na base de uma gestão de caixa. Não se está, normalmente, perante uma situação de municípios que não terão créditos sobre terceiros para cobrar. Eles existem economicamente, não estando reflectidos contabilisticamente.

### QUADRO 3.04 – Liquidações e cobranças de receitas autárquicas

Unidade: milhões de euros

Receitas	Liquidações	Cobranças	Liquidações por cobrar
01 – Impostos directos	2 447,6	2 399,2	48,4
02 – Impostos indirectos	259,7	240,2	19,5
04 – Taxas, multas e outras penalidades	270,8	238	32,8
05 – Rendimentos de propriedade	195,2	189	6,2
06 – Transferências correntes	1 844,6	1 838,1	6,6
07 – Venda de bens e serviços	801,6	690,8	110,8
08 – Outras receitas correntes	52,5	49,6	2,9
09 – Venda de bens de investimento	139,8	143,7	0
10 – Transferências de capital	1 305,1	1 293,9	11,2
11 – Activos financeiros	38,2	43	0
12 – Passivos financeiros	358	357,3	0,8
13 – Outras receitas de capital	36,6	34,3	2,2
15 – Reposições não abatidas nos pagamentos	7,5	11,7	–
16 – Saldo da gerência anterior	228,4	228,1	–
<b>Subtotal</b>	<b>7 985,9</b>	<b>7 756,8</b>	<b>229,1</b>
Receitas por cobrar de anos anteriores	542,5	(*)	?
<b>Total</b>	<b>8 528,4</b>	<b>7 756,8</b>	<b>771,6</b>

(\*) Os valores de cobranças incluem as liquidações de anos anteriores cobradas em 2007. Essa é a principal justificação para se encontrarem valores de cobranças superiores às liquidações. Nestes casos, colocámos o «0» na coluna “Liquidações por cobrar”.

- Para concluir este ponto, sublinha-se que a reduzida realização da receita ao nível das cobranças é a razão fundamental do desequilíbrio orçamental *ex post* e a causa do crescimento da dívida de curto prazo, na componente da dívida a fornecedores. O orçamento da despesa na sua fase de execução, ao ser equilibrado pelo orçamento previsto e corrigido da receita, permitindo que os decisores autárquicos assumam despesas até ao valor total deste último (obviamente respeitando as dotações orçamentais da despesa por rubricas) sem que as mesmas sejam aferidas às receitas efectivamente liquidadas, possibilita a assunção de encargos para os quais, à partida, já se saberia não existirem meios monetários suficientes para o seu cumprimento. É assim que, progressivamente, a dívida de curto prazo (dívida a fornecedores) se tornou um problema financeiro estrutural e não uma dificuldade momentânea de tesouraria. Por estas razões, e no âmbito do cumprimento das metas do PEC, foi redefinido o conceito de endividamento líquido na NLFL, passando a ser expressamente proibido às autarquias, a partir de 2007, procederem à consolidação da dívida de curto prazo. Está-lhes vedada a possibilidade de negociarem com os fornecedores prazos de pagamento de facturas que, diferindo-as no tempo, as transformassem em dívidas de médio e longo prazo, impedindo ainda as autarquias de aceitarem *factoring* a mais de 12 meses;

**Quadro 3.05 - Municípios que não apresentam receitas por cobrar (por ordem alfabética)**

Município		Dimensão
1	Abrantes	M
2	Alcobaça	M
3	Arronches	P
4	Borba	P
5	Carrazeda de Ansiães	P
6	Lajes das Flores	P
7	Montemor-o-Novo	P
8	Penedono	P
9	Ponte da Barca	P
10	Portel	P
11	Porto Santo	P
12	Santa Cruz da Graciosa	P
13	Santa Cruz das Flores	P
14	Santana	P
15	Sátão	P
16	Sertã	P
17	Tabuaço	P
18	Vila Nova de Famalicão	G

- Em comparação com o ano de 2006, e conforme quadro 3.06 verificou-se um **aumento** de receitas cobradas no montante de 591,9 milhões de euros (mais 8% que em 2006);

**Quadro 3.06 – Evolução das cobranças**

Unidade: milhões de euros

<b>Receitas</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
01 – Impostos directos	1 967,9	2 054	2 399,2
02 – Impostos indirectos	185,7	208	240,2
04 – Taxas, multas e outras penalidades	243,8	232,4	238
05 – Rendimentos de propriedade	141,7	158,2	189
06 – Transferências correntes	1 596,1	1 570,1	1 838,1
07 – Venda de bens e serviços	641,9	661,6	690,8
08 – Outras receitas correntes	62,4	52,3	49,6
09 – Venda de bens de investimento	289,5	211	143,7
10 – Transferências de capital	1 555,4	1 497,6	1 293,9
11 – Activos financeiros	37,4	15	43
12 – Passivos financeiros	343	275,7	357,3
13 – Outras receitas de capital	56,6	28,6	34,3
15 – Reposições não abatidas nos pagamentos	5,7	5,8	11,7
16 – Saldo da gerência anterior	178,6	194,6	228,1
<b>Subtotal</b>	<b>7 305,7</b>	<b>7 164,9</b>	<b>7 756,8</b>

- O quadro seguinte (3.07) resume o valor consolidado relativo aos três momentos da receita referidos anteriormente (orçamentada, liquidada e cobrada), de todos os municípios considerados na presente amostra (307). Face ao valor apurado verifica-se que, em média, cada habitante contribuiu para a despesa autárquica com 732 euros (contra 676 euros, em 2006);
- Verifica-se, ainda, uma melhoria significativa da eficiência da gestão pública, tanto ao nível da liquidação da receita como ao nível da cobrança da mesma, crescendo as respectivas taxas de execução, respectivamente 4,4% e 3,4%. O grau de execução da receita foi, em 2007, o maior do último triénio, o que reforça a nossa convicção na melhoria da eficácia das cobranças e na maior ajustabilidade das previsões orçamentais ao nível das receitas.

**Quadro 3.07 – Orçamento e execução das receitas de todos os municípios**

Unidade: milhões de euros

Receitas	2005	2006	2007
Receitas previstas (a)	11 506,6	11 318,2	11 420,7
Receitas liquidadas (b)	7 418,2	7 417,1	7 985,92
Receitas liquidadas/Receitas previstas (b/a)	64,5%	65,5%	69,9%
Receitas por cobrar no início do ano (c)	353,6	398,8	542,51
Receitas cobradas (d)	7 305,7	7.164,9	7 756,77
Receitas cobradas/receitas liquidadas	63,5%	63,3%	67,9%
Receitas por cobrar (e) = (b+c-d)	466,1	651,1	771,66
Receitas por cobrar/receitas liquidadas (e)/(b+c)	6%	8,3%	9 %
<b>Grau de execução da receita (f) = (d-c)/a</b>	<b>60,4%</b>	<b>59,8%</b>	<b>63,2%</b>
<b>Receita cobrada por habitante</b>	<b>691 €</b>	<b>676 €</b>	<b>732 €</b>

No quadro seguinte (3.09) apresenta-se a estrutura da receita cobrada, por natureza económica, no universo considerado.

Confirma-se o que já se referiu anteriormente quanto ao peso das diferentes componentes da receita, sendo que, para a globalidade do sector da administração autárquica municipal, a receita mais representativa (com o peso de 41,7% no total das receitas) é a resultante da repartição dos recursos públicos entre Estado e as autarquias locais, traduzido nas transferências correntes e de capital, provenientes do Orçamento do Estado. A seguir, e representando 38,3% da receita global, temos o produto da cobrança dos impostos e taxas municipais.

A venda de bens e serviços, incluindo a venda de bens duradouros, com o peso de 11,1%, apesar da sua ligeira mas sucessiva diminuição, é ainda, para a totalidade das receitas próprias do município, uma receita com alguma relevância. Anota-se que esta receita é manifestamente superior ao total das receitas creditícias (mais do dobro). Esta comparação permite desmistificar a ideia do excesso de utilização do recurso ao crédito pelos municípios, sem menosprezar o que já foi referido sobre o esforço nacional exigido a toda a administração pública com vista ao cumprimento das metas para a estabilização do défice das contas públicas, e o contributo incontornável exigido à administração local.

É de realçar que as **dívidas de médio e longo prazo das autarquias diminuíram** em 2007 (- 1,1%; - 49,5 milhões de euros), quando, em 2006, se tinha verificado um aumento da mesma ordem (+1,1 %). Contudo, constata-se em 2007, **um aumento da dívida global** (+0,4%; +26,6 milhões de euros) fruto do aumento das dívidas de curto prazo, (+3,5%; +76,2 milhões de euros)

por via, essencialmente, da utilização de outros instrumentos financeiros em alternativa aos empréstimos bancários.

Contudo, a real diminuição do passivo financeiro global no sector público autárquico deveu-se ao facto das amortizações de capital serem superiores às utilizações de novos empréstimos, pese embora estes terem apresentado um crescimento em 2007 de 81,6 milhões de euros. Em 2004, o recurso ao crédito bancário foi de 392,7 milhões de euros; em 2005, diminuiu para 343 milhões de euros e em 2006 reduziu-se para 275,7 milhões de euros. Em 2007, passou para 357,3 milhões de euros. Contudo, nesse ano, **o aumento de utilização de novos empréstimos bancários foi manifestamente inferior ao total de amortizações (395 milhões de euros) ao stock da dívida.**

**Quadro 3.08 – Passivos financeiros (receita e despesa)**

Unidade: milhões de euros

<b>Dívida global</b>		<b>Varição em relação a 2006</b>
<b>A</b>	Dívidas a pagar a médio/longo prazo (empréstimos bancários e outros)	- 49,5
<b>B</b>	Dívidas a pagar a curto prazo (fornecedores e outros)	+ 76,2
<b>A + B</b>	Dívida global	+ 26,7
<b>Empréstimos</b>		<b>Em 2007</b>
<b>C</b>	Recurso a novos empréstimos	+ 357,3
<b>D</b>	Amortizações de empréstimos	- 395
<b>C - D</b>	Diminuição das dívidas de empréstimos	- 37,7

Finalmente, a estrutura da receita apresentada, apesar das variações supra referidas, **é bem demonstrativa da necessidade de se reforçar a percentagem de recursos públicos a repartir entre Estado e municípios**, residindo nesta opção o reforço da autonomia financeira local e a promoção da coesão territorial, em consonância com o princípio da solidariedade recíproca entre as diferentes formas de administrações públicas. Será, ainda, uma forma de tornar os municípios menos dependentes das receitas oriundas da construção civil. Entendemos que o princípio da promoção da sustentabilidade local só assim poderá ser assegurado, e que a nova Lei das Finanças Locais ao considerar o Fundo Social Municipal (FSM), poderá promover uma discriminação positiva e uma efectiva igualdade de oportunidades desde que o valor a transferir corresponda ao custo real das despesas específicas das competências a delegar nas autarquias.

**Quadro 3.09 - Estrutura das receitas cobradas**

Unidade: milhões de euros

<b>Receitas</b>	<b>2005</b>	<b>%</b>	<b>2006</b>	<b>%</b>	<b>2007</b>	<b>%</b>
Impostos e taxas	2 397,40	33,7	2 494,40	35,8	2 877,4	38,3
Rendimentos de propriedade	141,7	2	158,2	2,3	189,0	2,5
Transferências recebidas do Estado	3 151,50	44,3	3 067,80	44,0	3 132,0	41,7
Vendas de bens e serviços	642	9	661,6	9,5	690,8	9,2
Outras receitas correntes	62,4	0,9	52,3	0,8	49,6	0,7
Venda de bens duradouros	289,5	4,1	211	3	143,7	1,9
Activos financeiros	37,4	0,5	15	0,2	43	0,6
Passivos financeiros	343	4,8	275,7	4	357,3	4,8
Outras receitas de capital	56,6	0,8	28,6	0,4	34,3	0,5
<b>Total</b>	<b>7 121,50</b>	<b>100</b>	<b>6 964,60</b>	<b>100</b>	<b>7 517</b>	<b>100</b>
<b>Por habitante</b>	<b>674 €</b>		<b>657 €</b>		<b>709 €</b>	

O quadro 3.10 apresenta-nos a evolução da receita cobrada no último triénio (excluindo os valores das reposições não abatidas aos pagamentos e os saldos da gerência anterior). É bem elucidativo do crescimento da receita em 2007, resultante, essencialmente, da melhor cobrança de impostos e taxas e do aumento de receita proveniente da venda de bens e serviços.

É, contudo, significativa a diminuição da receita proveniente da venda de bens duradouros. O mercado, face às dificuldades económicas conjunturais, não responde da mesma forma que anteriormente, mas também o património alienável dos municípios se vai esgotando ao longo dos anos.

Verifica-se, ainda, que embora a utilização de empréstimos bancários crescesse 29,6% relativamente a 2006, isto é, em termos absolutos, mais 81,6 milhões de euros, não acentuou a dívida pública e realizou-se no respeito pelas restrições exigidas no PEC e no âmbito do controlo do défice público.

**Quadro 3.10 - Estrutura da receita cobrada por natureza económica**

Unidade: milhões de euros

<b>Receitas</b>	<b>2005</b>	<b>%</b>	<b>2006</b>	<b>%</b>	<b>2007</b>	<b>%</b>
Receitas correntes cobradas	4 839,4	66,2	4 936,6	68,9	5644,8	72,8
Receitas de capital cobradas	2 282	31,2	2 027,9	28,3	1 872,2	24,1
Reposições não abatidas aos pagamentos	5,7	0,1	5,8	0,1	11,7	0,2
Saldo da gerência anterior	178,6	2,4	191,5	2,7	228,4	1,9
<b>Total de receitas cobradas + saldo inicial</b>	<b>7 305,7</b>		<b>7 161,8</b>		<b>7 756,8</b>	

Os dados obtidos demonstram que a receita global, em 2007, cresceu, fruto do aumento das receitas correntes em mais 529,2 milhões de euros (+10,7%) apesar da diminuição das receitas de capital em 155,7 milhões de euros (- 7,6%).

### 3.3.3. Receitas efectivas

As receitas correntes e as receitas de capital com a exclusão das resultantes de activos e passivos financeiros, constituem as **receitas efectivas**. São receitas que não dão origem a compromissos futuros, como as que provêm do recurso ao crédito (passivos financeiros) ou que não estão associadas a receitas de reembolsos de empréstimos concedidos.

**Quadro 3.11 – Receita efectiva**

Unidade: milhões de euros

	<b>Receitas</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
<b>A</b>	Receitas correntes cobradas	4 839,4	4 936,6	5 644,8
<b>B</b>	Receitas de capital cobradas	2 282	2 027,9	1 872,2
<b>C</b>	Reposições não abatidas aos pagamentos	5,7	5,8	11,7
<b>D</b>	Saldo da gerência anterior	178,6	191,5	228,1
	<b>Total de receitas cobradas + saldo inicial</b>	<b>7 305,7</b>	<b>7 161,8</b>	<b>7 756,8</b>
	- Activos financeiros	37,4	15	43
	- Passivos financeiros	343	275,7	357,3
	<b>Receita global ou efectiva</b>	<b>6 925,3</b>	<b>6 871,1</b>	<b>7 356,5</b>
	<b>Receita efectiva, excluindo C e D</b>	<b>6 641</b>	<b>6 673,8</b>	<b>7 116,7</b>

De igual modo, as despesas correntes e de capital são **despesas efectivas**, quando não incluem as despesas com activos e passivos financeiros. Assim, excluem-se destas as amortizações de capital (passivos financeiros) e a compra de títulos (activos financeiros).

**O saldo global ou efectivo** da administração local, será a diferença entre as receitas efectivas e as despesas efectivas.

Caso este saldo seja positivo, então haverá **superavit** e estaremos perante uma situação de existência de capacidade de autofinanciamento. Quando é negativo haverá um **déficé** e uma necessidade de financiamento (ver quadro 3.17 e 3.18).

### 3.4. Execução das despesas<sup>12</sup>

#### 3.4.1. Estrutura das despesas

A taxonomia das despesas públicas para todo o sector da administração está definida no classificador económico das despesas (Decreto-Lei n.º 26/2002, de 14 de Fevereiro). Este documento representa um enorme contributo para a transparência da informação, pois uniformiza para todos os sectores da administração pública a classificação das despesas públicas, permitindo uma leitura transversal das mesmas e facilitando o processo de consolidação das contas, tanto de carácter horizontal como vertical.

As despesas são agrupadas pela sua natureza económica em despesas correntes e despesas de capital. Cada um destes grupos é constituído por um conjunto de capítulos de agregados económicos com a denominação apresentada no quadro seguinte:

**Estrutura das despesas**

<b>Despesas correntes</b>	<b>Despesas de capital</b>	<b>Outras despesas</b>
01 – Despesas com o pessoal 02 – Aquisições de bens e serviços 03 – Juros e outros encargos 04 – Transferências correntes 05 – Subsídios 06 – Outras despesas correntes	07 – Aquisição de bens de capital 08 – Transferências de capital 09 – Activos financeiros 10 – Passivos financeiros 11 – Outras receitas de capital	12 – Operações extraorçamentais

O quadro 3.12 apresenta a estrutura global das despesas dos municípios portugueses considerados na presente amostra.

<sup>12</sup> Em 2007, relativamente à execução da despesa, não foi analisado o município da Sertã, por informação inexistente ou insuficiente dos mapas de execução da despesa.

Quadro 3.12 – Estrutura das despesas pagas

	2005	2006	2007
<b>N.º de municípios existentes</b>	<b>308</b>	<b>308</b>	<b>308</b>
<b>N.º de municípios analisados</b>	<b>307</b>	<b>303</b>	<b>307</b>
01 - Despesas com pessoal	28,3%	30,7%	29,2%
02 - Aquisição de bens e serviços	19%	19,8%	21,7%
03 - Juros e outros encargos	1,5%	1,9%	2,5%
04 - Transferências correntes	6%	6,1%	6,7%
05 - Subsídios	1,4%	1,8%	1,9%
06 - Outras despesas correntes	1,3%	1,6%	1,3%
<b>Total correntes</b>	<b>57,5%</b>	<b>61,9%</b>	<b>63,3%</b>
07 - Aquisição de bens de capital	30,9%	26,7%	25,2%
08 - Transferências de capital	5,9%	5%	5%
09 - Activos financeiros	1%	0,6%	0,5%
10 - Passivos financeiros	4,4%	5,2%	5,6%
11 - Outras despesas de capital	0,3%	0,6%	0,4%
<b>Total de despesas de capital</b>	<b>42,5%</b>	<b>38,1%</b>	<b>36,7%</b>

Da observação do quadro anterior (3.12), salientam-se os seguintes aspectos:

- Para a média do conjunto das autarquias da amostra, a despesa mais representativa em 2007 é a **despesa de pessoal**, com o peso de 29,2%, menos 1,5% que em 2006;
- A **aquisição de bens de capital** (despesa de investimento) apresenta, desde 2005, um decréscimo do seu peso relativo na estrutura da despesa autárquica, diminuindo a sua representatividade neste triénio em 5,7 pp. Em 2005, tinha o peso de 30,9% e, em 2007, representa 25,2% das despesas totais;
- As **aquisições de bens e serviços** é o terceiro *item* nesta hierarquia de importância relativa no total da despesa paga, com um peso de 21,7%, e apresentando uma taxa de crescimento de 2 p.p. em relação ao ano anterior. A principal justificação para o crescimento relativo desta despesa relaciona-se com a diminuição das despesas com pessoal;
- As **transferências e subsídios atribuídos** tanto correntes como de capital, representam 13,6% da despesa total paga, e mantiveram-se razoavelmente estáveis no último biénio;
- Os **passivos financeiros** (amortizações de empréstimos), sendo uma despesa com peso relevante, apresentam um acréscimo re-

lativo moderado (+0,8% em 2006 e +0,4% em 2007). No que diz respeito à diferença entre novos empréstimos e a amortização do **stock de capital em dívida** verificam-se as seguintes situações nos últimos três anos (ver também quadro 3.08):

- a) Em 2005, o total das amortizações de dívida (298 milhões de euros) foi inferior ao total de empréstimos utilizados (343 milhões de euros). Desta feita, em 2005, não foi cumprido o estabelecido no Orçamento do Estado, o qual previa que a variação do *stock* de capital em dívida para o global do sector da administração autárquica, fosse nula;
  - b) Relativamente a 2006 verificou-se o oposto: o valor das amortizações de empréstimos (passivos financeiros) foi de cerca de 338 milhões de euros enquanto o recurso a novos empréstimos foi de 276 milhões de euros. Pode afirmar-se que, neste ano, o sector autárquico contribuiu para a diminuição do défice público em mais 62 milhões de euros. No entanto, é de salientar que 148 municípios aumentaram os seus passivos financeiros (isto é, as amortizações foram, no global, de menor valor que os novos empréstimos);
  - c) Em 2007, o valor das amortizações de empréstimos (passivos financeiros) foi de 395 milhões de euros (mais 57 milhões que em 2006) enquanto o recurso a novos empréstimos foi de 357,3 milhões de euros (mais 81,3 milhões de euros que em 2006). **Assim, o sector autárquico deu um contributo líquido para o combate ao défice público no valor de 37,7 milhões de euros (ver quadro 3.08).**
- As outras rubricas de despesas não sofreram alterações significativas, embora se deva destacar o aumento de juros e outros encargos;
  - Numa análise comparativa do total das despesas correntes e despesas de capital, verifica-se que as despesas correntes representam cerca de 63,3% (62% em 2006 e 57,2% em 2005) da despesa total.

### 3.4.2. Despesas comprometidas e despesas pagas

Relativamente ao grau de execução da despesa e aos compromissos por pagar, é de anotar o seguinte:

- a) Em 2005, o **orçamento das despesas** para o total dos municípios da amostra (307) foi de **11 456 milhões de euros**, tendo sido **pagos 7 188 milhões de euros**, ou seja, apenas 63% do orçamento previsto;

- b) Em 2006, o orçamentado das despesas para o total dos municípios da amostra (303) foi de 11 294 milhões de euros, tendo sido pagos 6 477 milhões de euros, ou seja, apenas 61% do orçamento previsto. Verificou-se, deste modo, uma significativa redução de pagamentos, devido, em parte, à diminuição do volume das receitas cobradas em relação a 2005;
- c) Em 2007, o orçamento das despesas no total dos municípios da amostra foi de 11 416 milhões de euros, tendo sido pagos 7 394 milhões de euros, ou seja, apenas 65% do orçamento previsto. Verificou-se, deste modo, um aumento, embora pouco significativo, de pagamentos em relação a 2006.
- O quadro 3.13 apresenta o total das despesas comprometidas a pagar no exercício e as efectivamente pagas (incluindo pagamentos de compromissos de exercícios anteriores). Pode verificar-se que sempre foram relevantes os valores dos compromissos por pagar em relação aos compromissos assumidos no exercício (23% em 2007, 30% em 2006 e 25% em 2005), sendo mais elevado este rácio nos encargos referentes a transferências de capital e de aquisição de bens de capital;
  - Observando-se os compromissos por liquidar (que não incluem compromissos de exercícios futuros mas somente os compromissos do exercício que se esperava pagar em 2007) constata-se que os mesmos representam, relativamente às despesas pagas, sucessivamente em 2005, 2006 e 2007, 39,9%, 40,7% e 29,2%. De facto, a um aumento da despesa paga por via do aumento da receita cobrada, correspondeu um decréscimo efectivo dos encargos por pagar o que, evidencia uma gestão mais eficaz, eficiente e responsável do sector autárquico;
  - Pese embora o que se acabou de referir, continua a ser preocupante o valor dos montantes de encargos que ficam por pagar em cada ano económico, ainda mais, quando aos mesmos se associam as seguintes constatações:
    - a) O valor global dos créditos das autarquias sobre terceiros tem sido sucessivamente inferior aos montantes de encargos por pagar;
    - b) Comparando os valores dos passivos de curto prazo com as disponibilidades e as dívidas a receber, verifica-se que esses passivos representa-

ram, no ano em apreço, mais do dobro dos activos de curto prazo. Isto é: **em 31 de Dezembro de 2007, o sector autárquico apenas dispunha de meios financeiros para pagar menos de metade da sua dívida a terceiros.**

- Ressalva-se, contudo, o facto de os compromissos por pagar (cuja informação é fornecida pelos mapas de execução orçamental), podem não reflectir o real valor dos encargos em dívida. De acordo com o ponto 26.1 do POCAL, com o encerramento das contas dever-se-ia fazer transitar os compromissos assumidos no ano em que não se concretizaram, para “compromissos – exercícios futuros”. Acontece que nem sempre esta operação é realizada, o que implica aparecer no mapa de execução da despesa um volume de compromissos eventualmente superior ao real. Quer isto dizer que, na impossibilidade de se testar a realização desta operação por parte dos municípios, o montante apresentado de compromissos por pagar, será aceite como o máximo do valor em dívida. Contudo, a sua confrontação com o passivo de curto prazo, em sede de análise do balanço, onde deverão constar os valores realmente em dívida a terceiros, permitirá concluir sobre a materialidade e fiabilidade daquela informação. Ora, face à natureza informativa do balanço, no passivo do mesmo, constarão ainda montantes que não representam dívida orçamental, mas sim valores de terceiros à guarda dos municípios. São o caso das garantias de clientes ou fornecedores, cauções e os impostos retidos a favor do Estado. Mas se estes valores se encontram no passivo, também constarão no activo (caixa ou bancos) os correspondentes montantes para os liquidar.

Quadro 3.13 – Estrutura dos compromissos e pagamentos<sup>13</sup>

Unidade: milhões de euros

Despesas	Pagamentos no exercício			Compromissos por pagar			Estrutura dos compromissos por pagar		
	2005	2006	2007	2005	2006	2007	2005	2006	2007
01 – Despesas com pessoal	1 950	2 017	2 068	35	40	21	1,3%	15%	1%
02 – Aquisição de bens e serviços	1 308	1 337	1 622	495	572	496	18%	21,2%	22,9%
03 – Juros e outros encargos	102	126	181	10	15	22	0,4%	0,5%	1%
04 – Transferências correntes	411	411	481	41	42	42	1,5%	1,6%	2%
05 – Subsídios	99	117	134	17	29	18	0,6%	1,1%	0,8%
06 – Outras despesas correntes	92	104	95	10	10	10	0,4%	0,4%	0,5%
07 – Aquisição de bens de capital	2 128	1 747	1 982	2 029	1 880	1 468	73,9%	69,8%	67,9%
08 – Transferências de capital	409	336	375	93	89	70	3,4%	3,3%	3,2%
09 – Activos financeiros	69	39	33	7	7	4	0,2%	0,3%	0,2%
10 – Passivos financeiros	304	343	395	4	6	5	0,1%	0,2%	0,2%
11 – Outras despesas de capital	23	37	27	6	3	6	0,2%	0,1%	0,3%
<b>Total</b>	<b>6 894</b>	<b>6 612</b>	<b>7 394</b>	<b>2 747</b>	<b>2 693</b>	<b>2 162</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>

- O quadro 3.14 apresenta o total das despesas pagas e em dívida no exercício em apreço para a globalidade dos municípios. Por curiosidade, e em termos meramente estatísticos, os **municípios comprometeram, no ano de 2007, 932 euros por habitante (856 euros em 2006) dos quais apenas pagaram 697 euros por habitante (625 euros em 2006).**

<sup>13</sup> Em 2005, não foi incluído na análise o município de Ribeira Brava. Em 2006 não foram analisados os municípios de Abrantes, Cascais, Castro Marim, Condeixa-a-nova e Fornos de Algodres por informação inexistente ou insuficiente dos mapas de execução da despesa. Em 2007, não foi incluído na análise o município da Sertã por informação inexistente ou insuficiente dos mapas de execução da despesa.

**Quadro 3.14 – Orçamento e execução das despesas de todos os municípios**

Unidade: milhões de euros

<b>Despesas</b>	<b>2005 (307 municípios)</b>	<b>2006 (303 municípios)<sup>14</sup></b>	<b>2007 (307 municípios)</b>
Despesas previstas (a)	11 456	11 294	11 416
Compromissos do exercício (b)	9 647	9 306	9 557
Despesas pagas do exercício (c)	6 894	6 613	7 068
Despesas pagas do exercício anterior (d)	293	369	326
Compromissos do exercício por pagar (e)	2 746	2 693	2 489
Compromisso a pagar em exercícios futuros (f)	1 688	1 584	1 655
Grau de execução da despesa paga (h)	62,7%****	61,8%	64,8%
Despesas pagas no exercício por habitante	680	659	697
Compromissos do exercício a pagar por habitante	260	254	235

\* = (b)/(a); \*\* = ((c)+(d))/(b); \*\*\* = (e)/(b); \*\*\*\* = ((c)+(d))/(a)

- A despesa com pessoal é a despesa estrutural mais representativa no funcionamento da administração e mais directamente relacionada com as obrigações e competências do município. Contudo, a persistência dentro do mesmo agrupamento dimensional de autarquias de uma variação significativa do peso desta despesa entre os valores máximos e mínimos, leva-nos a manter a sugestão da necessidade de realização de um estudo sobre as reais necessidades de pessoal de uma autarquia e a necessidade de se identificar a tipologia organizacional que melhor rentabilize os recursos humanos e financeiros com vista à prossecução dos objectivos estruturais dos municípios.

A seguir apresentam-se os 35 municípios com o menor e maior índice de despesa com pessoal (R10 e R11):

<sup>14</sup> Em 2006, não foram analisados os municípios de Abrantes, Cascais, Castro Marim, Condeixa-a-Nova, Fornos de Algodres, por informação inexistente ou insuficiente dos mapas de execução da despesa. Em 2005, não foi incluído na análise o município de Ribeira Brava.

**R10 – Municípios que apresentam menor peso das despesas com pessoal nas despesas totais**

2007				2006
Posição	Município	Dimensão	%	Posição
1	Covilhã	M	8,92	10
2	Ribeira Brava	P	10,37	2
3	São João da Pesqueira	P	13,36	3
4	Castelo Branco	M	14,20	6
5	Paredes de Coura	P	15,12	14
6	Porto Santo	P	15,41	—
7	Almeida	P	15,70	13
8	São Vicente	P	15,80	1
9	Caldas da Rainha	M	15,97	17
10	Arcos de Valdevez	M	16,20	4
11	Ansião	P	16,36	—
12	Fundão	M	16,39	22
13	Santana	P	16,50	7
14	Ourém	M	16,51	—
15	Paços de Ferreira	M	16,70	—
16	Vila Nova de Gaia	G	17,70	—
17	Melgaço	P	17,73	—
18	Lamego	M	18,09	—
19	Vila Nova de Foz Côa	P	18,11	21
20	Arouca	M	18,49	25
21	Sabugal	P	18,54	33
22	Câmara de Lobos	M	18,55	18
23	Maia	G	18,67	—
24	Pombal	M	18,74	24
25	Montalegre	P	18,76	20
26	Castro Marim	P	18,82	—
27	Belmonte	P	18,83	—
28	Olhão	M	18,89	—
29	Fafe	M	19,00	—
30	Mafra	M	19,16	19
31	Vimioso	P	19,25	—
32	Pinhel	P	19,34	16
33	Oleiros	P	19,44	23
34	Oliveira do Bairro	M	19,60	12
35	Sintra	G	19,78	—

Tanto o *ranking* que se acaba de apresentar como o que a seguir se evidencia, relacionam as despesas com pessoal apresentadas nas respectivas contas de gerência e apenas referentes ao núcleo administrativo da estrutura orgânica. Fica de fora a consolidação com as da mesma natureza desenvolvida pelas empresas municipais e serviços municipalizados. Será neste contexto que a informação prestada deverá ser apreciada.

A sucessiva externalização das funções autárquicas, tanto através de concessões como através da aquisição de serviços especializados, é um factor

de impacto positivo na diminuição das despesas com pessoal. Ao avaliar-se estes *rankings* têm que se considerar que as alterações mais significativas de um ano para o outro advirão não de actos de gestão de pessoal, mas de uma eventual alteração da estrutura orgânica e organizacional, com o pessoal a transferir-se para as empresas municipais.

#### R11 – Municípios que apresentam um maior peso das despesas com pessoal nas despesas totais

Posição	2007			2006
	Município	Dimensão	%	Posição
1	Sardoal	P	52,51	3
2	Mourão	P	50,79	29
3	Alcochete	P	50,40	7
4	Castelo de Vide	P	48,65	28
5	Monforte	P	47,76	10
6	Redondo	P	47,00	—
7	Corvo	P	46,49	11
8	Ourique	P	46,14	5
9	Moita	M	46,07	8
10	Alvito	P	45,28	13
11	Lisboa	G	44,38	26
12	Setúbal	G	43,89	19
13	Palmela	M	43,61	—
14	Nazaré	P	43,10	—
15	Vendas Novas	P	43,01	—
16	Portel	P	42,68	—
17	Grândola	P	42,54	—
18	Barreiro	M	42,54	—
19	Campo Maior	P	42,47	—
20	Santiago do Cacém	M	42,19	—
21	Cuba	P	41,49	23
22	Moura	P	40,69	24
23	Golegã	P	40,45	2
24	Avis	P	40,44	—
25	Salvaterra de Magos	M	40,38	—
26	Montijo	M	39,74	30
27	Vila do Porto	P	39,69	—
28	Sesimbra	M	39,48	20
29	Seixal	G	39,39	9
30	Barrancos	P	38,45	1
31	Ferreira do Alentejo	P	38,31	—
32	Alpiarça	P	38,24	12
33	Serpa	P	38,21	—
34	Vidigueira	P	37,73	—
35	Borba	P	37,68	—

- Relativamente a despesas em investimentos (bens duradouros, como edifícios, estradas e outras construções), incluindo transferências para o mesmo fim, verifica-se que há 59 municípios (29 em 2006) em que o peso desta despesa no seu orçamento ultrapassa os 50% da despesa total. No *ranking* seguinte (R13) apresentamos os municípios com uma despesa de investimento superior a 50%.

- Anota-se que os quadros que a seguir se apresentam não incluem os investimentos realizados pelas respectivas empresas municipais nem os realizados pelos serviços municipalizados. O facto de não se dispor desta informação e a presente agregação das contas das empresas municipais e dos serviços municipalizados ter sido feita apenas relativamente ao balanço e demonstração de resultados, limita extraordinariamente a análise, sobretudo a referente ao investimento. Apesar de tudo, e conscientes destas limitações, entendemos incluir no *ranking* seguinte (R12) não só o investimento directo de cada município (conta 07 - Despesas de investimento) como também a conta transferências de capital, no pressuposto que estas se referem, em grande parte, a investimentos “delegados” nas empresas municipais, serviços municipalizados e juntas de freguesia.

**R12 – Municípios que apresentam um maior peso das despesas de investimento e transferências de capital nas despesas totais**

	<b>Município</b>	<b>Dimensão</b>	<b>%</b>
1	Ponta do Sol	P	76,92
2	Covilhã	M	75,19
3	Ribeira Brava	P	70,23
4	Ansião	P	66,64
5	Castelo Branco	M	66,24
6	Fundão	M	65,69
7	Vimioso	P	64,97
8	Paços de Ferreira	M	61,98
9	São Vicente	P	61,01
10	Paredes de Coura	P	60,77
11	Ribeira Grande	M	60,71
12	Câmara de Lobos	M	60,07
13	Santana	P	59,65
14	Arcos de Valdevez	M	59,65
15	Povoação	P	59,12
16	Porto Santo	P	58,64
17	Nordeste	P	58,05
18	Torre de Moncorvo	P	58,00
19	Santa Cruz das Flores	P	57,35
20	Almeida	P	56,99
21	Madalena	P	55,90
22	Monchique	P	55,69
23	Sernancelhe	P	55,26
24	Terras de Bouro	P	54,57
25	Aljezur	P	54,43
26	Santa Cruz da Graciosa	P	54,38
27	Murtosa	P	54,31
28	Melgaço	P	54,08
29	Monção	P	54,07
30	Vila da Praia da Vitória	M	53,45
31	Calheta (R. A. A.)	P	52,94
32	Cantanhede	M	52,87
33	São Roque do Pico	P	52,20
34	Mora	P	52,11
35	Maia	G	52,09

- Não podemos deixar de referir a pertinência de a administração local contribuir com medidas concretas para o processo de consolidação orçamental, conforme vem reflectido no PEC (Programa de Estabilidade e Crescimento) 2006-2010.

Assim, face à existência de saldos globais (na fase dos compromissos) sucessivamente negativos, conforme se poderá verificar no quadro 3.18, é urgente a tomada de decisões políticas conducentes à implementação de reformas com vista à reestruturação dos serviços das autarquias, à semelhança das orientações preconizadas de reestruturação da Administração Central do Estado (PRACE).

Um dos objectivos desejados poderá ser o desenho de um novo modelo de organização que privilegia as funções de apoio à governação local, a gestão racional de recursos e as funções operacionais para um melhor serviço aos cidadãos. Para isso, poder-se-á exigir:

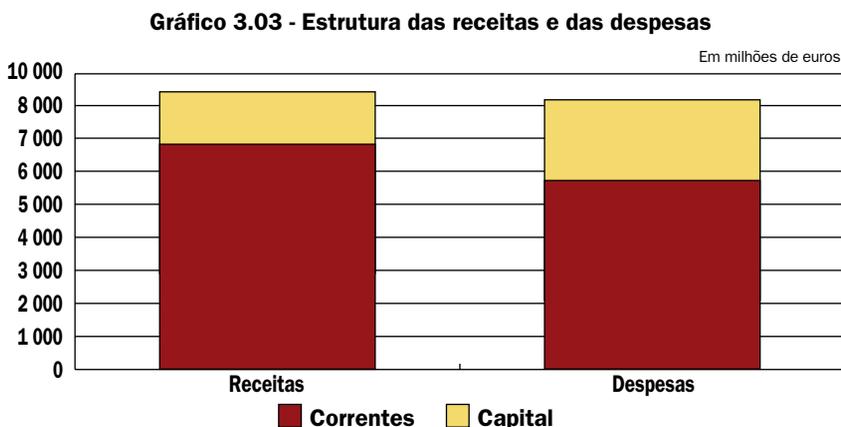
- Redução das estruturas;
- Redução dos cargos de direcção;
- Redução dos serviços de administração indirecta da administração local;
- Avaliação e eventual redução ou concentração das empresas municipais;
- Simplificação do funcionamento dos serviços das autarquias.

### **3.5. Situação financeira global**

#### **3.5.1. Comparação da receita com a despesa**

Da observação ao gráfico 3.03 podemos concluir que as receitas correntes cobradas são superiores às despesas correntes pagas. Assim, o saldo corrente de caixa para a média dos municípios é positivo e apresenta um aumento de 137 milhões de euros relativamente a 2006 (naquele ano, relativamente a 2005 diminuiu 55 milhões de euros). Esta evolução deveu-se, essencialmente, ao aumento das receitas correntes (708 milhões de euros), resultante da maior eficácia das cobranças, já que as despesas correntes, para a globalidade dos municípios, também cresceram (471 milhões de euros), embora a um ritmo menos elevado que as receitas.

No entanto, analisando de *per si* cada município, constata-se que, em termos ainda de fluxos de caixa, só 246 municípios (255 em 2006 e 250 em 2005) apresentam um total de receitas correntes superiores a despesas correntes.



No quadro seguinte (3.15), apresentam-se alguns indicadores relativos a despesas e receitas, evidenciando-se os valores médios, máximos e mínimos.

Os valores observados suscitam os seguintes comentários:

- O valor médio do grau de execução do orçamento da despesa e receita (que, de acordo com o POCAL, relacionam os valores pagos ou cobradas com as dotações/previsões corrigidas são de 68% para a receita (56% em 2006) e 65% para a despesa (61% em 2006), pelo que se conclui que houve um aumento de disponibilidades financeiras para provimento dos encargos. Esta situação tem reflexos óbvios na diminuição dos prazos de pagamento;
- Por outro lado, estes níveis de execução da despesa e da receita, normalmente, estão associados à elaboração rigorosa dos orçamentos, em que se expurgam as situações de receitas impossíveis ou incertas e se consideram as efectivamente concretizadas e as variáveis com um maior grau de previsibilidade, assentando o valor inscrito normalmente na média da receita cobrada nos 24 meses que antecedem a elaboração do orçamento;
- Em oposição a esta situação há os orçamentos empolados com inscrição de receitas sobreavaliadas ou com níveis elevados de incerteza na cobrança. Estes orçamentos apresentam graus de execução, normalmente, abaixo dos 60%;

- De salientar que um fraco grau de execução de receita reflecte-se, necessariamente, num fraco grau de execução da despesa (temos como exemplo o município de Aveiro<sup>(\*)</sup> com um grau de execução das receitas de 24% e um nível de execução das despesas em 25%).

**Quadro 3.15 - Indicadores da despesa e da receita**

		2005	2006	2007
<b>Municípios existentes</b>	<b>Intervalos</b>	<b>308</b>	<b>308</b>	<b>308</b>
<b>Municípios analisados</b>		<b>307</b>	<b>303</b>	<b>307</b>
Grau de execução do orçamento – Despesa	Mínimo	28%	28% (Seia)	25% (Aveiro)
	Máximo	90%	93% (Tabuaço)	99% (Pombal)
	Médio	63%	61%	65%
Grau de execução do orçamento – Receita	Mínimo	28%	28% (Sátão)	24% (Aveiro)
	Máximo	104%	102% (Vila de Rei)	118% (Albufeira)
	Médio	63%	56%	68%
Receitas por cobrar em relação às receitas liquidadas	Mínimo	0%	0%	0%
	Máximo	40%	34% (Funchal)	53% (Funchal)
	Médio	6%	8%	7%
Despesas de investimento em relação às despesas totais	Mínimo	3%	3% (Coimbra)	15% (Benavente)
	Máximo	68%	69% (São Vicente)	77% (Ponta do Sol)
	Médio	31%	27%	38%
Despesas com pessoal em relação às despesas totais	Mínimo	11%	12% (São Vicente)	9% (Covilhã)
	Máximo	58%	64% (Barrancos)	53% (Sardoal)
	Médio	28%	31%	28%

Se verificarmos agora o grau de realização da despesa e da receita respectivamente aferido pelos compromissos assumidos e pelas liquidações (direitos a receber), concluímos que:

(\*) O baixo grau de execução da receita do município de Aveiro deve-se à reduzida cobrança das seguintes receitas: Rendimentos de propriedade (1/46); Venda de bens de investimento (2/83); Activos financeiros (0/3) e Transferências de capital (4/18).

**Quadro 3.16 – Indicadores da despesa e receita com base nos compromissos e liquidações**

		2005	2006	2007
Municípios existentes	Intervalos	308	178	308
Municípios analisados		307	177	307
Grau de execução do orçamento (despesa comprometida)	Mínimo	39,8%	39,7%	49,5%
	Máximo	100%	99,1%	100,0%
	Médio	82,4%	78,6%	<b>83,7%</b>
Grau de execução do orçamento (receita liquidada)	Mínimo	28,2%	27,5%	24,4%
	Máximo	104,3%	103,9%	171,4%
	Médio	64,5%	65,5%	<b>69,9%</b>

A observação do quadro anterior (3.16) permite-nos ainda concluir que **o grau médio de execução da despesa (compromissos assumidos) é manifestamente superior ao da receita (direitos adquiridos ou liquidações). Esta diferença de execução, com maior realização para a despesa, continua a ser a principal causa do despesismo da administração local.** A despesa foi sustentada numa dotação previsional que, na globalidade, foi atribuída pela existência de previsões de determinado volume de recursos financeiros que a sustentasse. A concretização desta despesa, independentemente da realização ou não da receita, é a razão da falta de liquidez da generalidade dos municípios e do crescimento da dívida de curto prazo, face às limitações legais ao endividamento bancário. Impunha-se a adopção de medidas que possibilitassem uma execução do orçamento da despesa, de qualquer modo aferido à execução do orçamento da receita.

**R13 – Municípios com maior rácio receitas liquidadas/receitas previstas**

Município		Dimensão	Receitas liquidadas/receitas previstas	
			2006	2007
1	Silves	M	—	171,44%
2	Albufeira	M	100,04%	121,73%
3	Mafra	M	103,92%	113,11%
4	Elvas	M	89,37%	108,94%
5	Vila da Praia da Vitória	M	—	107,28%
6	Almada	G	90,32%	106,24%
7	Benavente	M	93,73%	103,00%
8	Mealhada	M	—	101,43%
9	Lagoa (Algarve)	M	93,14%	100,45%
10	Pombal	M	87,05%	99,44%
11	Montijo	M	—	97,85%
12	Vila Franca de Xira	G	90,78%	96,99%
13	Azambuja	M	99,26%	95,56%
14	Mortágua	P	87,85%	94,73%
15	Monção	P	—	94,38%
16	Torres Vedras	M	85,90%	94,34%
17	Santa Cruz das Flores	P	—	93,85%
18	Porto	G	86,13%	93,45%
19	Palmela	M	87,10%	92,78%
20	Pampilhosa da Serra	P	99,74%	92,54%
21	Tondela	M	—	92,50%



Município		Dimensão	Receitas liquidadas/receitas previstas	
			2006	2007
22	Abrantes	M	—	90,86%
23	Alvito	P	87,47%	90,26%
24	Proença-a-Nova	P	94,04%	89,74%
25	Gouveia	P	—	89,42%
26	Baião	M	—	89,08%
27	Cascais	G	85,03%	88,97%
28	Loures	G	—	88,62%
29	Povoação	P	—	88,16%
30	Salvaterra de Magos	M	—	87,86%
31	Moita	M	—	87,84%
32	Entroncamento	M	—	87,72%
33	Constância	P	90,26%	86,68%
34	Coruche	P	83,32%	86,20%
35	Penacova	P	—	85,46%

#### R14 – Municípios com menor rácio receitas liquidadas/receitas previstas

Município		Dimensão	Receitas liquidadas/receitas previstas	
			2006	2007
1	Aveiro	M	30,69%	24,41%
2	Castanheira de Pêra	P	33,24%	31,64%
3	Borba	P	27,53%	33,11%
4	Guarda	M	44,09%	33,51%
5	Castelo de Paiva	P	28,82%	33,61%
6	Fornos de Algodres	P	—	35,20%
7	Porto Moniz	P	45,08%	36,99%
8	Tabuaço	P	32,40%	37,27%
9	Alijó	P	36,20%	39,85%
10	Fundão	M	33,85%	40,61%
11	Vila Nova de Poiares	P	—	41,38%
12	Ourique	P	33,24%	42,02%
13	Tarouca	P	—	42,45%
14	Vouzela	P	—	42,92%
15	Celorico da Beira	P	41,21%	43,19%
16	Mourão	P	38,36%	43,38%
17	Trancoso	P	46,41%	44,43%
18	Seia	M	40,56%	45,76%
19	Ponta do Sol	P	—	45,77%
20	São Pedro do Sul	P	38,06%	46,08%
21	Mesão Frio	P	45,66%	46,16%
22	Freixo de Espada à Cinta	P	—	46,38%
23	Faro	M	—	46,43%
24	Mirandela	M	—	46,50%
25	Torres Novas	M	45,68%	46,70%
26	Santarém	M	45,42%	46,88%
27	Nazaré	P	41,12%	47,09%
28	Chamusca	P	—	47,32%
29	Ansião	P	42,17%	47,98%
30	Valpaços	P	—	48,06%
31	Mondim de Basto	P	—	48,80%
32	Monchique	P	—	48,83%
33	Alandroal	P	—	48,85%
34	Penalva do Castelo	P	—	48,87%
35	Cartaxo	M	—	49,03%

### 3.5.2. Saldos orçamentais

Quando se levanta a questão do défice público e a contribuição, ou não, para o reforço do mesmo, por parte das autarquias, referimo-nos ao **saldo global** da administração local, no que respeita às **receitas e despesas efectivas**, isto é, não financeiras.

As **receitas efectivas** são todas aquelas que não dão origem a encargos futuros (isto significa que não incluem as receitas que provêm de recurso a empréstimos – passivos financeiros) e que não resultam de reembolsos de empréstimos concedidos (isto é, não incluem os activos financeiros).

- Receita efectiva = receita correntes + receitas de capital – activos financeiros – passivos financeiros

De igual modo, as **despesas efectivas** são aquelas que não incluem despesas com activos e passivos financeiros. Assim, é o total da despesa efectuada excluía das amortizações de capital (passivos financeiros) e da despesa com compra de títulos (activos financeiros).

- Despesa efectiva = despesas corrente + despesas de capital – activos financeiros – passivos financeiros

Anota-se, contudo, que há receitas e despesas efectivas que resultam da existência de activos e passivos financeiros, mas não das operações sobre os mesmos. Estamos a falar dos dividendos, que são rendimentos de propriedade, e dos juros da dívida. Ambos são despesa corrente.

O **saldo global ou efectivo** é a diferença entre as receitas efectivas e as despesas efectivas. Caso seja positiva, existe **superavit**, isto é, um excedente orçamental que se traduz na capacidade de financiamento da administração local. Caso seja negativo, então há **défice**, isto é, há necessidade de financiamento.

- Saldo global ou efectivo = receitas efectivas – despesas efectivas

Há ainda um outro conceito que interessa reter, pela importância que o mesmo reveste na análise da situação financeira de todos os sectores da administração pública. Estamos a falar de saldo primário. Ora, quando do cálculo da despesa efectiva se excluírem os juros, obtém-se a despesa primária. Do mesmo modo, à diferença entre a receita efectiva e a despesa primária, chama-se **saldo primário**.

Resumindo:

- Despesa primária = despesa efectiva – juros
- Despesa corrente primária = despesa corrente – juros
- Saldo primário = receitas efectivas – despesas primárias, ou
- Saldo primário = saldo global ou efectivo + juros

Embora a informação do valor destes indicadores na base dos recebimentos e pagamentos tenha sido a mais frequentemente utilizada nas análises à evolução da situação financeira do sector, certo é que, face à crescente dívida de curto prazo a fornecedores e face à possibilidade de com a implementação do POCAL se identificarem os créditos dos municípios sobre terceiros, é nosso entendimento que aqueles saldos não deverão ser avaliados unicamente na óptica de fluxos de caixa, mas mais na óptica financeira, na base dos reais fluxos económicos (receitas liquidadas e compromissos assumidos).

Assim sendo, apresenta-se o quadro 3.17, a título informativo, e passaremos à apreciação do quadro 3.18 – Saldo na base de compromissos.

**Quadro 3.17 - Saldos na base de caixa (recebimentos versus pagamentos)**

Unidade: milhões de euros

<b>Base de caixa (recebimentos/pagamentos)</b>				
		<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
(a)	Receitas correntes (não incluído o saldo inicial)	4 855	4 937	5 645
(b)	Despesas correntes	3 974	4 111	4 582
(c)=(a)-(b)	<b>Saldo corrente</b>	<b>881</b>	<b>826</b>	<b>1 063</b>
	<i>N.º de municípios com saldo corrente positivo</i>	<i>250</i>	<i>255</i>	<i>246</i>
(d)	Receitas de capital	2 284	2 028	1 872
(e)	Despesas de capital	2 934	2 502	2 812
(f)=(d)-(e)	<b>Saldo de capital</b>	<b>-650</b>	<b>-474</b>	<b>-940</b>
(a)+(d)	Receitas totais (não incluído o saldo inicial)	7 140	6 965	7 517
(b)+(e)	Despesas totais	6 908	6 613	7 394
(g)=(c)+(f)	<b>Saldo orçamental</b>	<b>231</b>	<b>352</b>	<b>123</b>
	<i>N.º de municípios com saldo orçamental positivo</i>	<i>185</i>	<i>204</i>	<i>166</i>
(h)	Activos financeiros (receitas)	37	15	43
(i)	Activos financeiros (despesa)	69	38	33
(j)	Passivos financeiros (receita)	342	276	357
(k)	Passivos financeiros (despesas)	306	343	395
(l)	Receitas – AF – PF (receita efectiva)	6 758	6 673	7117
(m)	Despesas – AF – PF (despesa efectiva)	6 533	6 231	6966
(n)=(l)+(m)	<b>Saldo global ou efectivo</b>	<b>225</b>	<b>442</b>	<b>150</b>
(o)	Juros e outros encargos (despesas)	102	127	181
(p)=(n)+(o)	<b>Saldo primário</b>	<b>327</b>	<b>569</b>	<b>332</b>
	<i>N.º de municípios com saldo primário positivo</i>	<i>167</i>	<i>224</i>	<i>258</i>

Quadro 3.18 - Saldos na base de compromissos (liquidações versus compromissos)

Unidade: milhões de euros

Base de compromissos (receita liquidadas/compromissos assumidos)		2005	2006	2007
(a)	Receitas correntes (não incluído o saldo inicial)	4 945	5 109	5 872
(b)	Despesas correntes	4 588	4 818	5 192
(c)=(a)-(b)	Saldo corrente	357	291	680
	<i>N.º de municípios com saldo corrente positivo</i>	164	144	169
(d)	Receitas de capital	2 307	2 107	1 878
(e)	Despesas de capital	5 085	4 487	4 364
(f)=(d)-(e)	Saldo de capital	-2 778	-2 381	-2 487
(a)+(d)	Receitas totais (não incluído o saldo inicial)	7 252	7 216	7 750
(b)+(e)	Despesas totais	9 672	9 306	9 557
(g)=(c)+(f)	Saldo orçamental	-2 420	-2 090	-1 807
	<i>N.º de municípios com saldo orçamental positivo</i>	9	19	34
(h)	Activos financeiros (receitas)	38	17	38
(i)	Activos financeiros (despesa)	76	46	37
(j)	Passivos financeiros (receita)	338	278	358
(k)	Passivos financeiros (despesas)	309	349	400
(l)	Receitas – AF – PF (receita efectiva)	6 875	6 921	7 354
(m)	Despesas – AF – PF (despesa efectiva)	9 288	8 911	9 120
(n)=(l)+(m)	Saldo global ou efectivo	-2 413	-1 990	-1 767
(o)	Juros e outros encargos (despesas)	113	141	204
(p)=(n)+(o)	Saldo primário	-2 300	-1 849	-1 563
	<i>N.º de municípios com saldo primário positivo</i>	11	24	43

- Verifica-se que, para a globalidade do sector autárquico, o **saldo corrente** que relaciona as despesas assumidas com as receitas liquidadas (diferença entre as receitas correntes e as despesas correntes) **é positivo**, mantendo-se o equilíbrio orçamental corrente na situação **ex post**;
- O facto do **saldo de capital** (receitas de capital menos despesas de capital) ser negativo (-2,5 milhares de milhão de euros) não constituiria uma situação anómala, advindo da insuficiência crónica de recursos de capital, se o saldo corrente fosse suficientemente excedentário para cobrir o saldo de capital. Da inexistência desta situação, resulta um **saldo global orçamental** (receitas totais menos despesas totais) do sector autárquico manifestamente negativo, em 2007 (-1,8 milhares de milhão de euros), inferior, contudo, ao verificado em 2006 (que se apresentou com um défice de -2,1 milhares de milhão de euros). Dado que para o cálculo deste saldo contribuíram todas as receitas liquidadas e despesas assumidas, poder-se-á concluir que **o sector autárquico realizou, em 2007, 1,8 milhares de milhão de euros de despesa para além da sua capacidade financeira** e relativamente às quais não possuía meios de pagamento: nem disponíveis, nem em créditos de curto prazo;

- Por outro lado, o **saldo global ou efectivo**, na presente situação cifra-se também em 1 767 milhões de euros (-223 milhões de euros em 2006) representando o défice da administração local;
- Pela análise às contas de todos os municípios, verifica-se que, em 2007, havia um total de 35 municípios (17 em 2006) que apresentavam um saldo primário positivo na base de compromissos.

### 3.6. Plano Plurianual de Investimentos (PPI)

Neste ponto tratamos da execução do Plano Plurianual de Investimentos, documento que fornece informação sobre a execução financeira dos projectos, reportada a 31 de Dezembro de cada ano. O PPI deve ser organizado e estruturado por objectivos, programas, projectos e, eventualmente, acções e é elaborado numa base móvel de quatro anos. Por exemplo, o PPI anterior era o de 2006/2009. O PPI, a elaborar em 2007, será o de 2007/2010. Com esta informação, é possível determinar que projectos/acções se encontram concluídos, quais os que continuam nos anos seguintes e qual o montante total despendido em cada projecto/acção.

O mapa da execução anual do plano plurianual de investimentos apresenta a execução do respectivo documento previsional num dado ano, destacando o nível de execução financeira anual e global. Só podem ser realizados os projectos e/ou as acções inscritas no plano plurianual de investimentos e até ao montante da dotação em “Financiamento definido para o ano em curso”.

Embora este mapa esteja incluído nos documentos de prestação de contas, nem todos os municípios completaram ou disponibilizaram a informação constante deste mapa. Apenas foi possível analisar 210 dos 308 municípios, assim distribuídos no quadro 3.19. Esta percentagem de 68,2% permite claramente extrair conclusões sobre os investimentos dos municípios.

**Quadro 3.19 – Municípios analisados**

	<b>Total</b>	<b>PPI analisado</b>	<b>Percentagem</b>
<b>Municípios pequenos</b>	180	123	68,3%
<b>Municípios médios</b>	105	67	63,8%
<b>Municípios grandes</b>	23	20	87,0%
<b>Total</b>	<b>308</b>	<b>210</b>	<b>68,2%</b>

Na medida em que o PPI é elaborado de acordo com a classificação funcional (ponto 10.1 do POCAL), isso permite analisar as principais divisões de despe-

sas. Em primeiro lugar, as **funções gerais**, que dizem respeito à administração geral, protecção civil e polícia municipal. Em segundo lugar, as **funções sociais** dizem respeito à educação, saúde, acção social, habitação, serviços colectivos (incluindo ordenamento do território, saneamento e abastecimento de água), cultura e desporto. Em terceiro lugar, as **funções económicas** de investimentos em agricultura, indústria e energia, transporte e comunicações e comércio e turismo. Por último, as **outras funções** que agrupam as operações da dívida autárquica e as transferências entre administrações. O quadro 3.20 mostra essa distribuição global, mostrando os valores percentuais para apreender a importância relativa de cada uma das quatro grandes categorias.

**Quadro 3.20 – PPI distribuído pelas quatro grandes funções**

	<b>Funções gerais</b>	<b>Funções sociais</b>	<b>Funções económicas</b>	<b>Outras funções</b>	<b>Total</b>
<b>Pequenos</b>	8%	58%	32%	2%	100%
<b>Médios</b>	9%	59%	29%	3%	100%
<b>Grandes</b>	15%	52%	29%	3%	100%
<b>Total</b>	<b>10%</b>	<b>57%</b>	<b>30%</b>	<b>3%</b>	<b>100%</b>

As funções sociais correspondem, em média, a 57% dos investimentos, sendo que nos municípios grandes essa percentagem desce para 52%. As funções económicas ocupam uma percentagem média de 30% dos investimentos, sem grandes diferenças relativamente à dimensão. As funções gerais e as outras têm um peso relativamente menor, embora seja de realçar que os municípios grandes aumentaram as funções gerais de 9% em 2006 para 15% em 2007. Por serem as que correspondem ao maior volume de investimentos, as funções sociais e económicas merecem uma análise mais detalhada, a fazer nos quadros seguintes.

**Quadro 3.21 – Funções sociais no PPI**

<b>Categorias</b>	<b>Total</b>	<b>Pequenos</b>	<b>Médios</b>	<b>Grandes</b>
<b>Ensino não superior</b>	12,04%	10,72%	12,68%	12,46%
<b>Serviços auxiliares de ensino</b>	0,19%	0,24%	0,10%	0,27%
<b>Saúde</b>	1,54%	2,13%	0,88%	1,95%
<b>Acção social</b>	1,74%	2,29%	0,88%	2,49%
<b>Habitação</b>	7,52%	4,99%	7,65%	10,07%
<b>Ordenamento do território</b>	21,80%	22,39%	19,56%	24,67%
<b>Saneamento</b>	10,26%	12,97%	11,83%	4,87%
<b>Abastecimento de água</b>	8,16%	9,33%	11,24%	2,04%
<b>Resíduos sólidos</b>	1,22%	1,09%	1,53%	0,86%
<b>Protecção do meio ambiente</b>	8,97%	7,84%	7,80%	12,04%
<b>Cultura</b>	11,57%	12,20%	11,72%	10,66%
<b>Desporto e lazer</b>	14,82%	13,50%	14,02%	17,51%
<b>Outras actividades</b>	0,17%	0,32%	0,09%	0,13%
<b>Total</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>

O quadro 3.21 mostra a classificação funcional dos investimentos sociais, que correspondem, como vimos, à maior fatia. Claramente, há uma categoria que tem maior peso do que as outras, que são os projectos e acções de ordenamento de território e reabilitação urbana e rural, ocupando uma percentagem média de pouco menos de 22%. Com valores médios entre os 10% e os 15% estão as categorias de projectos de ensino, cultura e desporto.

Mais uma vez se verifica que o grupo dos municípios grandes apresenta um padrão de distribuição funcional diferente dos outros dois grupos, expresso no quadro 3.22. Por exemplo, os investimentos em protecção do meio ambiente são, em média, 9%, mas nos municípios grandes esse valor atinge os 12%. No mesmo sentido, quanto maior é a dimensão do município, maior é o investimento em habitação, com um máximo de 10% nos grandes municípios. Ao contrário, os investimentos em saneamento e abastecimento de água dos municípios grandes têm um peso ínfimo (4,9% e 2%, respectivamente) por comparação com os valores nos pequenos e médios. O peso inferior dos projectos de infra-estrutura de primeira necessidade é inteiramente compreensível, pois os municípios grandes são os mais robustos financeiramente, o que significa que já resolveram essas lacunas há vários anos.

**Quadro 3.22 – Funções económicas no PPI**

<b>Categorias</b>	<b>Total</b>	<b>Pequenos</b>	<b>Médios</b>	<b>Grandes</b>
<b>Agricultura, pecuária e pescas</b>	1,20%	3,11%	0,49%	0,00%
<b>Indústria e energia</b>	8,35%	7,36%	11,31%	5,44%
<b>Transportes e comunicações</b>	77,74%	70,58%	79,99%	82,83%
<b>Comércio e turismo</b>	11,62%	18,19%	6,05%	11,72%
<b>Outras funções</b>	1,09%	0,76%	2,15%	0,01%
<b>Total</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>

O quadro 3.18 permite analisar as despesas económicas. Sem surpresa, a categoria que ocupa uma percentagem maior são os investimentos em transportes e comunicações, com uma média de cerca de 78%, sendo claro que quanto maior é o município, maior é o seu peso percentual desta rubrica. Relativamente às outras categorias, ao contrário do quadro anterior, há uma diferença clara relativamente a cada um dos três grupos. Assim, no que diz respeito aos projectos de agricultura, pecuária e pesca, quanto menor é a dimensão dos municípios, maior é o seu peso percentual. O valor atinge um máximo de 3,1% no grupo de menor dimensão, exactamente porque é o grupo dos mais rurais. No que diz respeito à indústria e energia, peso maior observa-se no grupo de dimensão média (11,3%), um conjunto menos rural e de pendor mais industrial. Por último, os projectos ligados ao comércio e turismo ocupam uma parcela maior de recursos nos municípios grandes, com cerca

de 11%, embora esse valor seja também relativamente alto no grupo dos pequenos, provavelmente devido à crescente aposta no turismo e, consequentemente, à importância do comércio. Em suma, à medida que se transfere a análise do grupo dos municípios pequenos para o grupo médio, as despesas de agricultura perdem importância. E à medida que se passa do grupo médio para o grande, estas últimas também perdem importância, dando lugar aos investimentos em comércio e turismo.

## 4. ANÁLISE FINANCEIRA, ECONÓMICA E PATRIMONIAL

### 4.1. Fiabilidade do balanço e do mapa de demonstração de resultados económicos

Um dos aspectos inovadores do POCAL é a obrigatoriedade de incluir nos documentos de prestação de contas informação patrimonial e económica, muito similar à apresentada pelas empresas privadas e empresas públicas. De facto, passou a incluir-se no conjunto dos documentos de prestação de contas de qualquer município, o balanço, o mapa de demonstração de resultados e respectivos anexos complementares daqueles documentos, elaborados na base do acréscimo ou do princípio da especialização dos exercícios<sup>15</sup> (*accrual basis*) enquanto a informação analisada no capítulo anterior (informação orçamental) é elaborada na base de caixa ou de compromissos<sup>16</sup> e direitos.

Deste modo, e devido ao ainda reduzido número de anos de prestação de contas com estes documentos, a fiabilidade na informação patrimonial e económica ainda não é a desejada, apesar da clara evolução anual, como se referiu no capítulo 2 e se comprova no anexo 1, sendo possível, no entanto, apenas com uma mínima margem de erro, apresentar os quadros e *rankings* constantes neste Anuário. Assim, e analisando o quadro 4.01, com informação resumida sobre o cumprimento ou não do POCAL, no que se refere ao sistema de contabilidade patrimonial (balanço e demonstração de resultados), e evolução dos últimos três anos, podemos salientar o seguinte:

- A primeira nota relevante é a de que, desde 2005, todos os municípios (308) apresentam o balanço e a demonstração de resultados como documentos de prestação de contas;

<sup>15</sup> Ver anexo 3 – Glossário de termos contabilísticos.

<sup>16</sup> *Ibidem*.

- É notória a evolução do grau de cumprimento do POCAL, apesar das dificuldades atrás assinaladas. De facto, apenas tendo como análise os aspectos assinalados no quadro 4.01, o índice de conformidade<sup>17</sup> ou de cumprimento do POCAL é elevado;
- No que reporta ao cumprimento das regras do POCAL, verifica-se que apenas o município de Felgueiras não inclui os bens de domínio público no activo (em 2006 não apresentavam esta informação os municípios de Câmara de Lobos e Felgueiras), e que 275 municípios têm no activo bens de domínio público em curso (em 2006, apenas estavam nesta situação os municípios de Alijó, Tabuaço, Vila Nova de Foz Côa e Vila Real de Santo António). Por outro lado, algumas autarquias não têm na conta 45 – “Bens de domínio público” valores relativos a terrenos e recursos naturais (77 municípios, contra 164 municípios, em 2006);
- Em obediência ao princípio da especialização dos exercícios, os subsídios ou transferências recebidas e destinadas à aquisição de bens de investimento devem ser registadas como proveitos diferidos e não como proveitos do exercício. No entanto, verifica-se que 18 municípios não apresentam valor nesta rubrica do passivo (27 municípios em 2006). Esta ausência de valor poderá significar que estes municípios não receberam subsídios para investimentos em 2007 porque, de outra forma, estariam a inflacionar os resultados económicos, pois as receitas eventuais (subsídios recebidos para investimentos) se não forem contabilizadas em “proveitos diferidos” serão (erradamente) contabilizadas como proveitos do exercício;
- Também em obediência ao princípio da especialização dos exercícios, os bens inventariáveis são considerados custos à medida que vão sendo depreciados ou desvalorizados. Em termos contabilísticos, o registo da desvalorização anual do imobilizado designa-se por “amortizações” e é um dos principais custos<sup>18</sup> dado o elevado valor dos activos imobilizados. No entanto, apesar da obrigatoriedade do registo anual das amortizações dos exercícios, 12 municípios não efectuaram este registo contabilístico (Felgueiras, Ílhavo, Lajes das Flores, Miranda do Douro, Óbidos, Penedono, Porto Santo, Santa Cruz das Flores, S. Vicente, Tabuaço, Torre de Moncorvo e Vila Nova de Foz Côa). Deste modo, os resultados económicos desses municípios estão sobreavaliados e, conseqüentemente, não incluímos estes municípios nos *rankings* R19 e R20 “Resultados líquidos”;

<sup>17</sup> Sobre o índice de conformidade total ou global, ver parte 3 deste Anuário - Estudo 1

<sup>18</sup> Representa cerca de 16% dos custos totais.

- Ainda no cumprimento dos princípios contabilísticos, para as dívidas a receber de clientes, contribuintes e utentes que se encontrem em mora, deve ser criada uma provisão (actualmente no sector empresarial designada por “ajustamentos”) para cobrança duvidosa<sup>(\*)</sup>. No entanto, verifica-se que apenas 40% dos municípios (127, contra 92 em 2006) do balanço apresentam na coluna AP (amortizações e provisões) os valores da respectiva redução (ajustamentos) referente a dívidas de cobrança duvidosa (e que acrescentaria aos custos do exercício). Esta situação pode ser justificada pelos seguintes factores:
  - a) Ser ainda reduzida a preocupação pelo apuramento do resultado económico;
  - b) Os valores das dívidas a receber de clientes ser reduzido, dado que vários municípios ainda registam a liquidação (direito) de algumas receitas apenas no momento da cobrança;
  - c) Uma parte das dívidas a receber referirem-se ao Estado e, de acordo com o POCAL, não devem ser criadas amortizações sobre dívidas de entidades do sector público.
- Verifica-se, também, que 92 municípios (108 em 2006) não apresentam qualquer valor em existências. Contudo, esta ausência pode não significar incumprimento das regras contabilísticas, mas tão-só o facto de os serviços produtivos estarem externalizados ou delegados em serviços ou empresas municipais. Neste contexto, analisando os balanços de 78 empresas e serviços municipalizados, cuja actividade pressupõe a existência de *stocks*, verifica-se que 43 apresentam saldo em existências (55%).

---

(\*) Provisão de 50% se a dívida está em mora há mais de seis meses e até 12 meses; provisão de 100% se a dívida está em mora há mais de 12 meses.

## Quadro 4.01 – Informação patrimonial e económica

	2005	2006	2007
<b>N.º de municípios existentes</b>	<b>308</b>	<b>308</b>	<b>308</b>
<b>N.º de municípios analisados</b>	<b>307</b>	<b>308</b>	<b>307</b>
Apresentam o balanço e demonstração de resultados na prestação de contas	308	308	308
Apresentam amortizações do exercício no mapa de demonstração de resultados	285	293	295
Têm no activo bens de domínio público mas não têm qualquer valor em terrenos	92	89	77
Têm no activo em bens de domínio público valor em património histórico artístico e cultural	134	142	152
O activo apresenta valor na conta bens de domínio público	293	302	306
Os bens de domínio público são superiores a 20% do total do activo	250	247	257
Registaram proveitos diferidos no balanço (passivo)	266	281	289
Têm no activo valores a receber de clientes, contribuintes e utentes	249	303	306
Apresentam no activo valores de existências	196	200	215
Têm provisões do exercício (mapa de DR)	75	92	127
Apresentam no passivo acréscimos de custos	213	221	251

Nota: Não se analisou o município de Sertã mas, uma vez que no ano anterior tinha apresentado balanço, pressupõe-se que também em 2007 cumpriu esta obrigatoriedade.

## 4.2. Análise das componentes do balanço dos municípios

## 4.2.1. Activo

No quadro 4.02 apresentam-se os valores globais (agregados) do activo de todos os municípios portugueses, com excepção do município da Sertã\*).

## Quadro 4.02 – Estrutura do balanço (activo)

Unidade: milhões euros

Componentes do Activo	2005	2006	2007
Bens de domínio público	10 395	11 369	11 279
Imobilizado incorpóreo	53	63	100
Imobilizado corpóreo	12 207	13 024	13 853
Imobilizado em curso	5 380	5 739	5 897
<b>Total do imobilizado</b>	<b>28 035</b>	<b>30 195</b>	<b>31 129</b>
Investimentos financeiros	845	1 110	1 198
Existências	134	143	118
Dívidas a receber	648	816	818
Títulos negociáveis	28	37	60
Depósitos e caixa	570	604	738
Acréscimos de proveitos	106	139	197
Custos diferidos	54	86	97
<b>Total</b>	<b>30 420</b>	<b>33 130</b>	<b>34 355</b>

(\*) O município da Sertã representa cerca de 0,15% da população e da estrutura da despesa e receita global dos municípios, pelo que não implica alterações na estrutura do balanço apresentado no quadro 4.02.

Desta informação, podemos concluir o seguinte:

- a) O imobilizado (bens de domínio público, corpóreo e incorpóreo) continua, tal como em 2005 e 2006, a representar mais de 90% do activo total dos municípios. De salientar ainda que nem todo o imobilizado existente em 2007 se encontra avaliado e contabilizado, pelo que é possível que este rácio aumente nos próximos anos, não só pelos novos investimentos mas também pelo registo contabilístico de bens ainda não inventariados e avaliados em termos económicos;
- b) Verificou-se um aumento do imobilizado líquido em 3% (7,7% de 2005 para 2006) e em 6,3% no imobilizado corpóreo, o que significa que é maior o investimento na aquisição de bens de capital que a desvalorização anual do imobilizado;
- c) A composição dos **bens de domínio público**<sup>19</sup> encontra-se assinalada no quadro 4.03 onde se verifica que a sua principal componente são as “outras construções” (67 %). Estas são, na generalidade, referentes a vias e arruamentos. As obras em curso representam uma parcela significativa (18 %), não havendo indicações sobre a natureza das mesmas, que tanto podem ser “edifícios” como “outras construções”.

Sendo as estradas, por imposição constitucional (artigo 34.º da Constituição da República Portuguesa), bens de domínio público, e os museus, bibliotecas, arquivos, bens da mesma natureza, de acordo com o Decreto-Lei n.º 477/80, de 15 de Outubro, facilmente se depreenderá que existe significativo desequilíbrio proporcional entre os bens de domínio público e o outro imobilizado corpóreo. A razão desta situação deve-se ao facto de a maior parte das estradas e vias de comunicação de gestão e controlo municipal não estarem inventariados e avaliados. Também se verifica a reduzida classificação e registo contabilístico (reflectindo-se no activo do município), os museus, bibliotecas e arquivos municipais. A estrutura dos bens de domínio público, em relação a 2005 e 2006, não sofreu variações significativas como se pode comprovar no quadro 4.03.

---

<sup>19</sup> Ver anexo 3 – glossário de termos contabilísticos.

**Quadro 4.03 – Estrutura dos bens de domínio público**

Bens de domínio público	2005	2006	2007
Terrenos	6,8%	8,8%	9,4%
Edifícios	2,7%	1,3%	1,5%
Outras construções	68,6%	68,6%	67%
Património histórico, artístico e cultural	0,6%	0,7%	0,7%
Bens de domínio público em curso	17,3%	16,8%	17,5%
Outros	4,8%	3,8%	3,7%
Adiantamentos	0,2%	0%	0%
<b>Total</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>

d) O **Imobilizado corpóreo** representa cerca de 40 % do activo total e inclui os bens duradouros, concluídos, não destinados a venda e não considerados bens de domínio público. No quadro 4.04, é apresentada a estrutura do imobilizado corpóreo, sendo de salientar que os edifícios são a componente com maior peso. Analisando-a por dimensão, verifica-se que não são significativos os desvios em relação à média global.

**Quadro 4.04 – Imobilizado corpóreo**

Imobilizado corpóreo	2005	2006	2007
Terrenos	24,1%	24,3%	24%
Edifícios	44,1%	45%	47%
Equipamento básico	2,9%	2,8%	2,7%
Equipamento de transporte	1,2%	1,1%	1,0%
Ferramentas e utensílios	0,1%	0,1%	0,1%
Equipamento administrativo	1%	0,9%	0,8%
Imobilizado em curso	20,6%	20,8%	20,2%
Adiantamentos	0,3%	0,3%	0,3%
Outros	5,8%	4,7%	4%
<b>Total</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>

e) É muito pouco significativo ou quase nula a variação em **investimentos financeiros** (aumento de 0,1% em relação a 2006). Por outro lado, os investimentos financeiros representam apenas 3,49% do activo total e inclui participações em capital de outras entidades, aquisições de obrigações e títulos de participação, e investimentos em imóveis, sendo, na sua grande maioria, participações em empresas municipais.

Através do quadro 4.05, podemos verificar que a conta “partes de capital” é a componente com maior peso nos investimentos financeiros (superior a 79%). De salientar ainda o valor em “investimentos em Imóveis” que, de

acordo com o POCAL, devem ser considerados como investimentos financeiros se os mesmos não se destinarem à actividade da entidade (por exemplo, imóveis que se encontrem arrendados).

Verifica-se também que três municípios apresentam adiantamentos por conta de investimentos financeiros (Braga, Alter do Chão e Marvão).

**Quadro 4.05 – Estrutura dos investimentos financeiros**

Unidade: milhões de euros

<b>Investimentos financeiros</b>	<b>2005</b>		<b>2006</b>		<b>2007</b>	
Partes de capital	664,6	77,5%	871,6	78,5%	951,8	79,5%
Obrigações e títulos de participação	21,4	2,5%	37,1	3,3%	28,7	2,4%
Investimentos em imóveis	148,9	17,4%	176,7	15,9%	163,9	13,7%
Outras aplicações financeiras	3,7	0,4%	4,3	0,4 %	33,4	2,8%
Imobilizações em curso	12,4	1,4%	13,5	1,2 %	14,6	1,2%
Adiantamentos	6,6	0,8%	6,8	0,6 %	5,4	0,5%
<b>Total</b>	<b>857,6</b>	<b>100%</b>	<b>1 110</b>	<b>100%</b>	<b>1 197,8</b>	<b>100%</b>

f) As existências representam um valor muito pouco significativo na estrutura média do balanço dos municípios (média de 0,34 %), peso idêntico registado no ano anterior. De referir ainda que, apesar de 215 municípios (mais 15 que no ano anterior) apresentarem valores em existências, não é significativo o número de municípios (127 em 307) que criaram provisões para depreciação de existências (ou, numa linguagem mais recente, efectuaram “ajustamentos ao activo”). Esta situação pode ter duas justificações: I) o valor de mercado dos bens existentes é superior ao valor de aquisição ou produção; II) A entidade não se preocupa com a criação de provisões (ou ajustamentos) possivelmente pela reduzida importância desses ajustamentos na estrutura dos custos (em obediência ao princípio da importância relativa);

g) As dívidas a receber no global dos municípios são de 818,4 milhões de euros (contra 816 milhões de euros em 2006), valor este que pode estar subdimensionado, uma vez que nem todos os municípios registam contabilisticamente os direitos sobre terceiros no momento em que se vencem, mas sim no momento da cobrança. Verifica-se um ligeiro aumento (0,27%) das dívidas por cobrar em relação ao ano anterior, pelo que, o valor médio das dívidas a receber por habitante mantém-se em relação a 2006 (aproximadamente 77 euros).

O quadro seguinte apresenta as principais componentes das dívidas a receber.

**Quadro 4.06 – Estrutura das dívidas a receber**

Unidade: milhões de euros

<b>Dívidas a receber</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>Estrutura 2007</b>
Dívidas a receber M/L prazo	35,9	37	4,5%
Empréstimos concedidos	61,6	60	7,3%
Clientes, contribuintes e utentes	158,6	150,7	18,4%
Estado	18,8	16,7	2,1%
Adiantamentos	21,4	21,4	2,6%
Outros	519,7	532,6	65,1%
<b>Total de dívidas a receber em 31/12/N</b>	<b>816</b>	<b>818,4</b>	
<b>N.º de habitantes</b>	<b>10 601 101</b>	<b>10 619 582</b>	
<b>Dívida a receber por habitante</b>	<b>77 €</b>	<b>77 €</b>	

h) As disponibilidades são a componente do activo com menor subjectividade representando o valor dos saldos em caixa e em instituições financeiras. As disponibilidades, de acordo com a análise às contas das autarquias, situam-se entre 0,03% (município de Mourão) e 17,71% (município de Pampilhosa da Serra) do total do activo, numa média global da amostra de 2,5% do activo. A interpretação do valor das disponibilidades num município deverá ser efectuada com cuidado, uma vez que o valor das mesmas inclui, para além das “reais” disponibilidades, outras, designadamente, as operações de tesouraria (cauções em bancos, de fornecedores ou clientes; impostos retidos a entregar ao Estado; etc.) que representam cobranças para terceiros ou de terceiros, não constituindo, deste modo, disponibilidades da entidade. Por outro lado, algumas das “verdadeiras” disponibilidades podem estar consignadas a projectos específicos. Deste modo, parece-nos que seria mais útil um desdobramento das disponibilidades em:

- Disponibilidades gerais;
- Disponibilidades de operações de tesouraria;
- Disponibilidades consignadas.

Do exposto, é de toda a utilidade que a leitura do valor das disponibilidades seja efectuada, em simultâneo, com a informação obtida do mapa de fluxos de caixa. Este distingue as disponibilidades em orçamentais e referentes a operações de tesouraria.

**Quadro 4.07 – Disponibilidades e disponibilidades reais**

Unidade: milhões de euros

<b>Disponibilidades</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
(1) Total de disponibilidades	603,6	738,5
(2) Cauções de fornecedores e clientes	0,9	3,2
(3) Operações de tesouraria	134,9	142,5
<b>(4=1-2-3) Total de disponibilidades reais</b>	<b>467,8</b>	<b>592,8</b>

De referir ainda que as disponibilidades, em 2005, eram de 570 milhões de euros, verificando-se, assim, um aumento de aproximadamente 6% de 2005 para 2006 e de 18% de 2006 para 2007.

- i) Os **custos diferidos**, de acordo com o POCAL, compreendem as obrigações constituídas, mas cujo reconhecimento como custo deve ser diferido para exercícios seguintes. São normalmente considerados nesta conta, as rendas pagas já referentes ao ano económico seguinte, despesas de conservação plurianual, seguros que envolvem meses relativos a exercícios económicos diferentes, etc. De salientar que 239 municípios incluem custos diferidos no seu activo (203 em 2006);
- j) Os “**acréscimos de proveitos**” são proveitos a reconhecer neste exercício, ainda que não tenham documentação vinculativa. Consequentemente, a liquidação e cobrança será obtida e reconhecida em exercícios posteriores. Como exemplos de proveitos a incluir nesta conta, temos os juros de aplicações de tesouraria que se vencem em exercícios seguintes, subsídios para formação a receber, etc. De salientar que 197 municípios incluem acréscimos de proveitos no seu activo (137 em 2006).

#### **4.2.2. Fundos próprios ou capital próprio**

No quadro 4.08 apresentam-se os valores globais (agregados) dos fundos próprios de todos os municípios.

Os fundos próprios calculam-se pela diferença entre o activo e o passivo, ou seja, deviam representar o património líquido de cada município (embora não seja totalmente correcta esta afirmação, uma vez que no passivo incluem-se proveitos diferidos que também não são fundos alheios).

Os fundos próprios são constituídos por quatro grandes grupos:

- Fundo patrimonial inicial ou património inicial;
- Fundo patrimonial adquirido proveniente dos resultados dos diferentes exercícios;
- Subsídios de capital recebidos e doações recebidas;
- Reavaliações de imobilizado.

Os fundos próprios oscilam entre valores negativos (Aveiro, Calheta-Açores e Marco de Canaveses) e valores significativamente elevados em relação ao activo total (Penedono, 99%; Vila do Porto, 95%; Cascais e Campo Maior; 93%). A média global é de 64% (68% em 2006).

**Quadro 4.08 – Estrutura do balanço (fundos próprios)**

Unidade: milhões de euros

Fundos próprios				
Componentes dos fundos próprios	2005	2006	2007	Variação
Fundo patrimonial	17 791,9	18 732,8	19 682,7	+4,8%
Reservas + subsídios + doações	1 161,7	2 141,5	1 489,8	-43,7%
Resultados transitados	1 065,5	1 131,5	1 547,7	+ 26,9%
Resultados do exercício	569	663,9	484,7	-37%
Total dos fundos próprios	20,588,1	22 669,7	23 204,9	+2,3%

- a) O **fundo patrimonial (inicial)** representa a diferença entre o activo e o passivo no momento da elaboração do primeiro balanço do município. Deste modo, o valor desta conta nos três exercícios deveria ser igual. O aumento do fundo patrimonial inicial de 2005 para 2006 e de 2006 para 2007, deve-se, essencialmente, ao facto de alguns municípios ainda se encontrarem a valorizar imobilizado, o que implica aumentar o activo por contrapartida da conta “fundo patrimonial”;
- b) Os **subsídios** registados no fundo próprio, em geral, apenas contêm os subsídios destinados a investimentos em bens não amortizáveis. Da aná-

lise das contas dos 308 municípios verifica-se que 56 municípios reconheceram subsídios nesta conta;

- c) As **reservas de reavaliação** resultam de uma actualização do valor de aquisição e respectivas amortizações acumuladas dos activos imobilizados (com excepção dos investimentos financeiros que, neste caso, seriam «ajustamentos» positivos), derivada, sobretudo, da desvalorização da moeda. O POCAL só permite reavaliações se legisladas superiormente, o que contraria, em parte, as actuais tendências da Contabilidade para substituir o princípio do custo histórico pela designado justo valor ou valor de mercado. O impedimento dos municípios em proceder a reavaliações de uma forma livre, tem como objectivo limitar eventuais sobreavaliações do activo, obedecendo ao princípio da prudência. No entanto, uma vez que o CIBE, para efeitos de elaboração do primeiro inventário elaborado pelas regras daquele diploma, permite reavaliar bens cujo valor actual é significativamente superior ao valor histórico, verifica-se que 19 municípios (14 em 2006 e 8 em 2005) têm valor nesta conta dos fundos próprios.

#### 4.2.4. Passivo

a) O passivo inclui três grandes componentes:

- Passivo exigível, ou sejam, as dívidas a pagar;
- Passivo não exigível, que inclui os «acréscimos de custos» e os «proveitos diferidos»;
- Passivo possivelmente exigível reflectido na conta “provisões para riscos e encargos”;

Assim, quando se comenta o passivo de qualquer empresa ou entidade, refere-se às dívidas para com terceiros excluindo-se o passivo não exigível e as provisões para riscos. Incluir estas duas componentes pode levar a análises financeiras erradas, nomeadamente no caso das entidades públicas que, por regra, têm valores significativos em “proveitos diferidos” devido a transferências e subsídios de capital registados como proveitos durante a vida útil de bem adquirido ou construído com esse financiamento. Por exemplo, o passivo exigível nos municípios, ou seja, as dívidas por pagar, representa 59,7 % do total do contabilisticamente designado por “passivo”;

Quadro 4.09 – Componentes do passivo

Unidade: milhões de euros

Componentes do passivo	2005	2006	2007	Varição
Dívidas a médio e longo prazo	4 396,7	4 448,9	4 399,4	-1,1%
Dívidas a curto prazo	2 197,2	2 188,2	2 264,4	3,4%
<b>Total de dívidas a terceiros</b>	<b>6 593,9</b>	<b>6 637,1</b>	<b>6 663,8</b>	<b>0,4%</b>
Provisões para riscos e encargos	87,4	134,7	309,6	56,5%
Acréscimos de custos	175,4	194	280,3	30,8%
Proveitos diferidos	2 975,5	3 494	3 895,8	10,3%

b) As **provisões para riscos e encargos** representam previsões de responsabilidades e devem ser objecto de registo contabilístico quando, simultaneamente, se verificarem as seguintes condições: a entidade tem uma obrigação presente como resultado de um acontecimento passado; for provável a exigência de liquidar uma obrigação, embora possa não se saber o valor certo; puder ser feita uma estimativa fiável do valor da obrigação. Por exemplo, normalmente consideram-se provisões para riscos e encargos, responsabilidades potenciais referentes a processos judiciais em curso (obrigação presente que provavelmente exige um pagamento futuro).

De salientar que da análise aos balanços dos municípios da amostra, 41 (22 em 2006 e 18 em 2005) apresentam valores nesta conta do passivo;

c) Os **proveitos diferidos** compreendem as receitas que devem ser reconhecidas como proveitos em diversos exercícios seguintes, de acordo com o princípio da especialização dos exercícios ou do balanceamento entre custos e proveitos (isto é, devem ser reconhecidos no exercício em que incorrem os custos inerentes aos mesmos). O exemplo com significado mais relevante é o registo contabilístico dos subsídios e as transferências consignadas a investimentos específicos. Efectivamente, salvo raras excepções, todos os municípios recebem importâncias (subsídios ou transferências) para investimentos, em resultado de projectos de cooperação, contratos-programas, entre outros. Esta conta assume normalmente valores relevantes e a sua não utilização (possivelmente considerando essas transferências como proveitos do exercício) poderá alterar de forma significativa a estrutura do

balanço e a demonstração de resultados. De referir ainda que esta conta representa uma média de 35% do total do passivo;

- d) Quanto aos **acréscimos de custos** e, no que se refere particularmente aos encargos com férias do ano seguinte, o POCAL obriga ao registo, em 31 de Dezembro, do custo férias e subsídio de férias a pagar no ano seguinte (sendo um custo do ano N, mas despesa do ano N+1). De salientar que 252 municípios (221 em 2006 e 212 em 2005) apresentam valores na conta “acréscimos de custos”, significando que 56 municípios ainda não cumprem com o estabelecido no POCAL;
- e) Da análise do quadro anterior (4.09) verifica-se que o maior peso do passivo centra-se no passivo de médio e longa duração. No entanto, em 2007 verificou-se uma pequena redução das dívidas a médio e longo prazo (-49,5 milhões de euros) mas um aumento nas dívidas a curto prazo (+76,2 milhões de euros);
- f) O total das **dívidas a terceiros** representa informação relevante para análise da situação financeira dos municípios, sendo obtido em duas perspectivas: atendendo ao prazo da exigibilidade e às entidades credoras. No balanço, são separadas as dívidas a “curto prazo” (dívidas a pagar a um ano) e dívidas a “médio e longo prazo” (dívidas a pagar a mais de um ano) e, dentro destas, é ainda obtida informação por tipo de credor (fornecedor, credor de empréstimos bancários, Estado, etc.);
- g) Apresenta-se, de seguida, o *ranking* dos 35 municípios com maior e menor endividamento total (passivo exigível), bem como o *ranking* dos municípios com maior e menor dívida por habitante, sendo de salientar o seguinte:
- Os 35 municípios com maiores dívidas representam 53,5% do total das dívidas de todos os 308 municípios;
  - É significativo o número de municípios que diminuíram as suas dívidas em relação ao ano anterior, sendo de destacar o município de Oeiras.
  - Lisboa é o único grande município que aparece no *ranking* dos 35 com maiores dívidas por habitante;
  - Cascais, Sintra e Vila Franca de Xira são os únicos municípios de grande dimensão que aparecem no *ranking* dos 35 municípios com menores dívidas por habitante.

**R15 – Municípios com menor passivo exigível (dívidas), em 2007**

Unidade: euros

<b>Município</b>	<b>Dimensão</b>	<b>Valor</b>
Penedono	P	76 029
Lajes das Flores	P	887 246
Redondo	P	1 048 149
Cinfães	M	1 151 687
Santa Cruz da Graciosa	P	1 305 780
Viana do Alentejo	P	1 310 182
Vila do Bispo	P	1 355 933
Marvão	P	1 415 614
Santa Cruz das Flores	P	1 472 867
Campo Maior	P	1 474 242
Penacova	P	1 657 536
Vila do Porto	P	1 661 088
Alvito	P	1 696 004
Batalha	P	1 736 525
Arronches	P	1 829 118
Vila Velha de Ródão	P	1 852 493
Murtosa	P	2 045 095
Gavião	P	2 078 018
Meda	P	2 079 949
Alcácer do Sal	P	2 171 745
Oleiros	P	2 172 896
São Roque do Pico	P	2 263 266
Pampilhosa da Serra	P	2 277 578
Oliveira do Hospital	M	2 337 749
Proença-a-Nova	P	2 341 805
Santa Marta de Penaguião	P	2 382 505
Serpa	P	2 402 513
Corvo	P	2 403 773
Castelo de Vide	P	2 445 600
Ponte de Sor	P	2 462 718
Alter do Chão	P	2 570 832
Belmonte	P	2 574 020
Alcoutim	P	2 819 681
Salvaterra de Magos	M	2 863 744
São Brás de Alportel	P	2 916 310

## R16 – Municípios com maior passivo exigível (dívidas), em 2007

Unidade: euros

Município	Dimensão	Ranking			
		2005	2006	2007	
1	Lisboa	G	956 794 650	980 959 458	965 453 601
2	Vila Nova de Gaia	G	231 199 876	229 218 279	268 040 500
3	Porto	G	198 579 975	197 291 248	177 265 109
4	Aveiro	M	116 117 954	118 224 624	121 835 696
5	Gondomar	G	118 388 413	115 290 367	109 395 069
6	Maia	G	128 184 183	116 606 546	105 469 708
7	Braga	G	96 364 408	91 682 110	90 630 116
8	Sintra	G	94 727 489	93 967 246	89 679 427
9	Covilhã	M	82 497 572	78 279 125	86 938 744
10	Setúbal	G	118 388 413	115 290 367	83 077 853
11	Funchal	M	86 786 860	82 972 410	81 302 650
12	Leiria	G	86 972 383	88 361 267	81 141 552
13	Guimarães	G	88 949 594	83 068 317	78 484 817
14	Loures	G	96 758 075	93 413 683	75 907 375
15	Vila do Conde	M	81 068 084	78 185 259	74 237 105
16	Fundão	M	—	60 914 204	66 026 861
17	Oeiras	G	—	78 953 412	65 503 008
18	Coimbra	G	75 358 018	70 939 961	64 812 923
19	Odivelas	G	60 475 428	65 822 458	62 966 095
20	Santarém	M	—	53 070 408	60 313 680
21	Figueira da Foz	M	60 956 137	62 119 286	58 580 526
22	Santa Maria da Feira	G	53 936 911	54 248 999	58 201 466
23	Amadora	G	63 267 139	58 642 523	56 677 438
24	Matosinhos	G	59 074 172	57 137 844	55 816 382
25	Oliveira de Azeméis	M	56 802 365	56 217 276	55 185 169
26	Faro	M	53 936 911	54 248 999	53 746 000
27	Seixal	G	60 352 012	54 191 898	50 910 309
28	Barcelos	G	—	45 883 946	48 222 374
29	Seia	M	—	46 975 007	48 004 101
30	Guarda	M	—	46 878 859	47 493 066
31	Valongo	M	57 291 282	49 687 235	46 677 522
32	Vila Nova de Famalicão	G	38 005 652	45 690 385	45 434 931
33	Évora	M	—	43 472 281	45 391 152
34	Marco de Canaveses	M	45 000 000	46 324 799	45 329 807
35	Almada	G	41 679 033	47 030 223	42 893 470
<b>Total do endividamento dos 35 municípios mais endividados</b>					<b>3 567 045 600</b>
<b>Total do endividamento de todos os municípios</b>					<b>6 663 748 352</b>

**R17 – Municípios com menor passivo exigível, em 2007, por habitante**

Unidade: euros

	<b>Município</b>	<b>Dimensão</b>	<b>Dívida por habitante</b>
1	Penedono	P	22,89
2	Cinfães	M	56,20
3	Penacova	P	98,12
4	Ponte de Lima	M	98,14
5	Oliveira do Hospital	M	107,66
6	Batalha	P	109,09
7	Palmela	M	124,72
8	Salvaterra de Magos	M	133,83
9	Ponte de Sor	P	143,16
10	Serpa	P	153,42
11	Redondo	P	155,35
12	Benavente	M	159,06
13	Alcácer do Sal	P	164,64
14	Porto de Mós	M	164,67
15	Paredes	M	172,31
16	Pombal	M	173,38
17	Baião	M	175,98
18	Campo Maior	P	177,81
19	Torres Vedras	M	179,14
20	Elvas	M	184,60
21	Caldas da Rainha	M	190,03
22	Cascais	G	202,05
23	Sintra	G	205,00
24	Vizela	M	205,77
25	Murtosa	P	207,62
26	Viana do Castelo	M	208,84
27	Amarante	M	212,07
28	Mafra	M	216,28
29	Arouca	M	219,08
30	Vila Franca de Xira	G	229,54
31	Viana do Alentejo	P	229,57
32	São Brás de Alportel	P	238,42
33	Ovar	M	240,31
34	Mealhada	M	243,00
35	Anadia	M	248,56

**R18 – Municípios com maior passivo exigível, em 2007, por habitante**

Unidade: euros

	<b>Município</b>	<b>Dimensão</b>	<b>Dívida por habitante</b>
1	Fornos de Algodres	P	6 090
2	Corvo	P	5 018
3	Castanheira de Pêra	P	3 454
4	Freixo de Espada à Cinta	P	3 192
5	Ourique	P	2 675
6	Calheta (R. A. A.)	P	2 466
7	Monchique	P	2 416
8	Mourão	P	2 376
9	Alfândega da Fé	P	2 260
10	Celorico da Beira	P	2 169
11	Fundão	M	2 125,
12	Sardoal	P	2 056
13	Vila Franca do Campo	P	2 042
14	Monforte	P	1 948
15	Penamacor	P	1 940
16	Lisboa	G	1 932
17	Mesão Frio	P	1 910
18	Alandroal	P	1 895
19	Crato	P	1 788
20	Nordeste	P	1 775
21	Povoação	P	1 773
22	Seia	M	1 772
23	Armamar	P	1 735
24	Torre de Moncorvo	P	1 730
25	Melgaço	P	1 716
26	Barrancos	P	1 709
27	Sines	P	1 706
28	Portalegre	M	1 700
29	Murça	P	1 689
30	Porto Moniz	P	1 685
31	Aveiro	M	1 661
32	Covilhã	M	1 654
33	Vila Nova de Poiares	P	1 606
34	Tabuaço	P	1 566
35	Fronteira	P	1 549

**4.3. Estrutura do balanço das empresas e serviços municipalizados**

Como referimos na nota introdutória deste Anuário, pela primeira vez são também analisados os balanços e demonstrações de resultados de empresas e serviços municipalizados. No entanto, das 239 empresas ou serviços municipalizados, apenas foi possível obter informação de 76 (ou seja, uma amostra de 31,4%, conforme quadro 1.02). Deste modo, neste ponto do

Anuário apenas se analisa da estrutura das componentes de balanço, sendo impossível, por não possuímos informação de toda a “população”, apresentar valores globais.

Ao conjunto das contas de um município agregando as contas das empresas e serviços municipalizados, designamos de “grupo autárquico”.

No quadro 4.10, apresenta-se a estrutura do activo de todos os municípios portugueses (308) e das empresas e serviços municipalizados.

**Quadro 4.10 – Estrutura do balanço (activo)  
dos municípios e empresas e serviços municipalizados**

<b>Componentes do activo</b>	<b>Municípios (2007)</b>	<b>Empresas e serviços municipalizados (2007)</b>	<b>Grupos autárquicos</b>
Bens de domínio público	32,8%	2,4%	31,7%
Imobilizado incorpóreo	0,2%	0,4%	0,2%
Imobilizado corpóreo	40,3%	66,8%	41,3%
Imobilizado em curso	17,3%	8,7%	16,9%
Total do imobilizado	90,6%	78,2%	90,2%
Investimentos financeiros	3,5%	0,7%	3,4%
Existências	0,3%	1,3%	0,4%
Dívidas a receber	2,4%	10,9%	2,7%
Títulos negociáveis	0,2%	0%	0,2%
Depósitos e caixa	2,1%	7,8%	2,4%
Acréscimos de proveitos	0,6%	0,8%	0,6%
Custos diferidos	0,3%	0,3%	0,3%
<b>Total</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>

No quadro 4.11 é apresentada a estrutura do imobilizado corpóreo sendo de salientar que os edifícios são a componente com maior peso quer nos municípios quer nas empresas e serviços municipalizados.

**Quadro 4.11 – Estrutura da componente “imobilizado corpóreo”**

<b>Imobilizado corpóreo (2007)</b>	<b>Municípios</b>	<b>Empresas municipais</b>	<b>Total grupo autárquico</b>
Terrenos	24%	5,7%	23,1%
Edifícios	47%	43,1%	46,8%
Equipamento básico	2,7%	31%	4,2%
Equipamento de transporte	1,0%	0,6%	1%
Ferramentas e utensílios	0,1%	0,2%	0,1%
Equipamento administrativo	0,8%	0,6%	0,8%
Imobilizado em curso	20,2%	11,4%	19,7%
Adiantamentos	0,3%	0,1%	0,3%
Outros	4%	7,3%	4,1%
<b>Total</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>

Pela análise do quadro 4.12 verifica-se que os **investimentos financeiros** representam apenas 3,4% do activo total do grupo autárquico e inclui participações em capital de outras entidades, aquisições de obrigações e títulos de participação e investimentos em imóveis. Por outro lado, constata-se que a conta “partes de capital” é a componente com maior peso nos investimentos financeiros (superior a 79,2%). De salientar ainda o valor em “investimentos em imóveis” que, de acordo com o POCAL, devem ser considerados como investimentos financeiros se os mesmos não se destinarem à actividade da entidade (por exemplo, imóveis que se encontrem arrendados).

**Quadro 4.12 – Estrutura dos investimentos financeiros (2007)**

	<b>Municípios</b>	<b>Empresas e serviços municipalizados</b>	<b>Grupos autárquicos</b>
Partes de capital em empresas e serviços municipalizados	79,5%	43,2%	79,2%
Partes de capital em outras empresas	0%	0%	0%
Obrigações e títulos de participação	2,4%	0%	2,4%
Investimentos em imóveis	13,7%	56,6%	14%
Outras aplicações financeiras	2,8%	0,2%	2,8%
Imobilizações em curso	1,2%	0%	1,2%
Adiantamentos	0,5%	0%	0,4%
<b>Total</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>

As **existências** representam um valor muito pouco significativo na estrutura média do balanço dos municípios (média de 0,3%), verificando-se maior peso no que se refere ao balanço das empresas e serviços municipalizados (1,3% do total do activo).

As **dívidas a receber** no global dos municípios, como vimos, são de 2,4 % enquanto as dívidas a receber no global das empresas e serviços municipalizados representam 10,9%. Assim, o total das dívidas a receber dos municípios, agregando as empresas e serviços municipalizados, representam 2,7% do total do activo.

O quadro seguinte apresenta as principais componentes das dívidas a receber.

**Quadro 4.13 – Estrutura das dívidas a receber (308 municípios)**

	<b>Municípios</b>	<b>Empresas municipais e serviços municipalizados</b>	<b>Grupo autárquico</b>
Dívidas a receber m/l prazo	4,5%	0,2%	3,9%
Empréstimos concedidos	7,3%	0,0%	6,3%
Clientes contribuintes e utentes	20,5%	75,6%	28,5%
Estado	2,0%	2,7%	2,1%
Adiantamentos	10,8%	2,1%	9,5%
Outros	54,8%	19,4%	49,6%
<b>Total de dívidas a receber</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>

No quadro 4.14 é apresentada a estrutura dos capitais próprios dos municípios e das empresas e serviços municipalizados. Verifica-se que nos municípios a conta “fundo patrimonial” é a principal componente dos fundos próprios (ou capital próprio), situação que se deve ao facto dos municípios terem iniciado a obrigatoriedade de apresentarem o balanço apenas desde 2002 e, no balanço inicial, a diferença entre os activos e os passivos foi considerada como “fundo patrimonial”. Já relativamente às empresas municipais, esse valor refere-se à constituição da empresa e, quanto aos serviços municipalizados, poderá referir-se ao valor inicial da data da elaboração do primeiro balanço ou ao valor de constituição da empresa (se efectuada após o POCAL).

**Quadro 4.14 – Fundos próprios dos municípios e das empresas e serviços municipalizados**

<b>Componentes dos fundos próprios</b>	<b>Municípios</b>	<b>Empresas municipais e serviços municipalizados</b>	<b>Grupo autárquico</b>
Fundo patrimonial	84,8%	56,3%	83,9%
Reservas + subsídios + doações	6,4%	27,3%	7,1%
Resultados transitados	6,7%	12,9%	6,9%
Resultados do exercício	2,1%	3,5%	2,1%
<b>Total dos fundos próprios</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>

Relativamente aos passivos das empresas e serviços municipalizados, o quadro 4.15 apresenta a estrutura das principais contas desta componente do balanço, destacando-se as dívidas por pagar, que representam 38,8% do total do contabilisticamente designado por “passivo”.

Quadro 4.15– Componentes do passivo

Componentes do passivo	Municípios	Empresas e serviços municipalizados	Grupo autárquico
Dívidas a médio e longo prazo	39,46%	14,5%	38,3%
Dívidas a curto prazo	20,31%	24,3%	20,5%
Total de dívidas a terceiros	59,77%	38,8%	58,8%
Provisões para riscos e encargos	2,78%	0,2%	2,7%
Acréscimos de custos	2,51%	4,3%	2,6%
Proveitos diferidos	34,94%	56,7%	35,9%

#### 4.4. Liquidez

- a) A liquidez mede a capacidade que uma empresa ou entidade tem para solver os seus compromissos a curto prazo (ano), podendo ser calculada<sup>20</sup> pela diferença entre:

(Disponibilidades + Títulos negociáveis + Dívidas a receber de curto prazo)  
– Dívidas a pagar a curto prazo.

Uma entidade que tenha uma liquidez positiva, significa que o valor das disponibilidades e das dívidas a receber a curto prazo são suficientes para pagar os compromissos assumidos também a curto prazo.

- b) Assim, considerando a fórmula referida, **a liquidez geral dos municípios portugueses em 31 de Dezembro de 2007 é negativa** (cerca de 685 milhões de euros), conforme quadro seguinte, embora tenha reduzido de 2006 para 2007, em 82,2 milhões de euros

<sup>20</sup> No sector empresarial, as existências (*stocks* para venda) também entram nesta fórmula, uma vez que se pressupõe que se trata de um activo que se espera transformar em disponibilidades no curto prazo e, contribuindo para o pagamento das dívidas a curto prazo. Na fórmula apresentada não vamos considerar esta componente pelos seguintes motivos: valor não significativo; porque se pressupõe que uma venda exigirá reposição e, consequentemente, exigirá novos pagamentos ou aumento de dívidas a pagar a curto prazo; porque, como demonstrámos, nem todos os municípios inventariam as existências e, desta forma, poderíamos estar a beneficiar ou prejudicar municípios na elaboração dos *rankings* da liquidez.

Quadro 4.16 – Liquidez geral dos municípios

Unidade: milhões de euros

Liquidez geral dos municípios		2006	2007
1	Disponibilidades	603,6	738,5
2	Títulos negociáveis	37,2	59,5
3	Dívidas a receber de curto prazo	780,2	781,4
4	Dívidas a pagar de curto prazo	2 188,2	2 264,4
5	<b>Liquidez (5 =1+2+3-4)</b>	<b>-767,2</b>	<b>-685</b>

- c) Podemos concluir que as dívidas a terceiros de curto prazo no montante de 2 264,4 milhões de euros (em 2006 eram de 2 188,2 milhões de euros e, em 2005, eram de 2 157,7 milhões de euros) são manifestamente superiores aos activos de curto prazo<sup>21</sup> considerando o total das dívidas a receber e as outras disponibilidades. Assim, em Dezembro de 2007 o **sector da administração autárquica apresentava uma falta de liquidez global no montante de 685 milhões de euros** (767 milhões de euros em 2006 e 980 milhões de euros em 2005). Por outro lado, é de salientar que **Lisboa é a “causadora” de mais de 1/3 da liquidez negativa de todos os municípios;**
- d) Nesta situação (liquidez negativa) encontram-se 195 municípios (229 municípios em 2006), isto é, os créditos sobre terceiros mais as disponibilidades são insuficientes para cobrir as dívidas a terceiros de curto prazo;
- e) Apresentam-se, a seguir, as listagens dos 35 municípios com maior e menor nível de liquidez (R17 e R18);
- f) Ainda da análise do *ranking* de 2007 dos municípios com maior liquidez é de salientar que, em relação a 2006, entraram nos 35 com maior liquidez, os municípios de Cartaxo, Coimbra, Loures, Moura, Ovar, Sabugal, Vila Franca de Xira e Vila da Praia da Vitória;
- g) O número de municípios, por dimensão, que apresentam liquidez positiva (o somatório dos créditos sobre terceiros e das disponibilidades é superior às dívidas a terceiros), são: 12 municípios de grande dimensão; 37 municípios de média dimensão; 63 municípios de pequena dimensão);

<sup>21</sup> Como referimos, e justificámos na nota anterior, não incluímos o valor das existências.

## R19 – Municípios com maior liquidez

Unidade: euros

	Município	Dimensão	Ranking 2005	Ranking 2006	Ranking 2007
1	Amadora	G	22 989 699	52 242 996	62 001 568
2	Almada	G	56 619 205	55 365 176	59 543 702
3	Leiria	G	43 272 944	39 370 785	41 833 477
4	Albufeira	M	14 008 147	14 749 087	26 635 203
5	Viseu	M	11 166 405	16 698 603	21 999 477
6	Castelo Branco	M	13 727 995	18 711 631	20 925 524
7	Ponte de Lima	M	14 933 873	19 902 401	20 843 303
8	Loulé	M	2 786 309	3 407 080	16 577 507
9	Elvas	M	10 141 840	9 110 027	15 805 377
10	Cascais	G	2 544 237	5 789 599	14 463 299
11	Vila Franca de Xira	G	—	—	11 837 036
12	Matosinhos	G	22 160 920	17 132 649	11 723 943
13	Mafra	M	12 537 664	12 696 718	10 757 853
14	Seixal	G	—	6 407 974	9 686 966
15	Lagos	M	5 781 085	7 267 070	8 806 656
16	Loures	G	—	—	8 780 145
17	Ribeira Brava	P	—	4 816 305	8 075 517
18	Castro Marim	P	2 544 237	5 789 599	7 790 257
19	Cartaxo	M	—	—	7 749 340
20	Coimbra	G	—	—	7 193 485
21	Odemira	M	4 979 806	7 059 607	7 114 603
22	Lagoa (Algarve)	M	3 122 174	3 153 125	6 613 589
23	Ponte de Sor	P	2 870 660	3 081 577	6 534 745
24	Vila da Praia da Vitória	M	—	—	6 436 325
25	Marinha Grande	M	3 448 191	—	6 153 460
26	Redondo	P	4 776 010	4 178 201	5 892 081
27	Mealhada	M	—	2 994 626	5 799 910
28	Pampilhosa da Serra	P	5 326 924	5 795 044	5 634 972
29	São João da Madeira	M	—	10 172 397	5 058 408
30	Braga	G	—	9 721 678	4 875 145
31	Tavira	M	—	2 688 555	4 813 738
32	Moura	P	—	—	4 759 130
33	Palmela	M	—	4 559 707	4 305 539
34	Ovar	M	—	—	4 137 449
35	Sabugal	P	—	—	4 075 598

## Notas:

- Municípios em que no valor é apresentado “—” significa que não estavam na lista dos 35 municípios com maior liquidez em 2005 e/ou 2006.
- Como já referimos, no cálculo da liquidez não se inclui o valor das existências (*stocks* para venda).

h) Da análise do *ranking* dos municípios com menor liquidez é de salientar que entraram: Funchal, Paços de Ferreira, Montemor-o-Velho e Arcos de Valdevez. Por outro lado, e como já referimos, a liquidez negativa do município de Lisboa corresponde a mais de 1/3 do total da liquidez negativa de todos os municípios.

## R20 – Municípios com menor liquidez

Unidade: euros

	Município	Dimensão	Ranking 2005	Ranking 2006	Ranking 2007
1	Lisboa	G	-317 382 885	-179 440 522	-266 203 019
2	Aveiro	M	-32 176 624	-28 387 978	-36 714 677
3	Maia	G	-35 496 119	-31 197 268	-30 563 632
4	Figueira da Foz	M	-31 106 592	-30 516 547	-30 529 090
5	Vila Nova de Gaia	G	—	-24 762 132	-29 036 963
6	Vila do Conde	M	-32 945 579	-30 124 768	-28 440 267
7	Fundão	M	-19 487 238	-26 819 880	-27 620 448
8	Porto	G	-43 453 026	-15 573 405	-26 496 068
9	Fornos de Algodres	P	-24 779 933	-21 234 302	-18 960 235
10	Santarém	M	-18 467 501	-13 064 136	-18 853 630
11	Oliveira de Azeméis	M	-52 979 378	-25 507 579	-17 242 887
12	Silves	M	-24 799 933	-21 234 302	-16 860 337
13	Faro	M	—	-13 512 868	-16 849 118
14	Penafiel	M	—	-17 303 922	-16 483 295
15	Torres Novas	M	—	17 393 449	-16 398 631
16	Portalegre	M	-19 089 025	-13 536 866	-15 652 484
17	Seia	M	-20 821 142	-13 113 784	-15 220 451
18	Oeiras	G	—	20 426 920	-13 718 273
19	Ourém	M	—	-9 099 891	-13 692 839
20	São Pedro do Sul	P	—	-10 021 411	-13 203 001
21	Évora	M	—	-9 374 655	-12 890 040
22	Nazaré	P	—	-14 992 224	-11 783 788
23	Sines	P	18 018 850	16 114 822	-11 655 828
24	Funchal	M	—	—	-11 380 349
25	Paços de Ferreira	M	—	—	-11 372 281
26	Montemor-o-Velho	M	—	—	-11 178 739
27	Arcos de Valdevez	M	—	—	-10 904 979
28	Chaves	M	—	-10 017 433	-10 734 771
29	Santa Maria da Feira	G	-21 120 024	-9 711 390	-10 140 187
30	Ansião	P	—	-10 503 650	-9 908 808
31	Ílhavo	M	—	-9 220 216	-9 861 010
32	Machico	M	—	-10 547 733	-9 753 353
33	Lourinhã	M	—	-9 762 256	-9 725 585
34	Sintra	G	—	-8 422 803	-9 416 077
35	Castelo de Paiva	P	—	-11 350 786	-9 042 630

## Notas:

- Municípios em que no valor é apresentado “---” significa que não estavam na lista dos 35 com menor liquidez em 2005 e/ou 2006.
- Como já referimos, no cálculo da liquidez não se inclui o valor das existências (*stocks* para venda).

## 4.5. Proveitos, custos e resultados

### 4.5.1. Municípios

Os resultados económicos de um município representam a diferença entre os proveitos e os custos e são apresentados de forma resumida na “demonstração de resultados por natureza” e na “demonstração de resultados por funções” (esta não é obrigatória no novo sistema de contabilidade autárquica preconizado pelo POCAL).

O modelo da demonstração de resultados por natureza é muito similar ao utilizado na contabilidade empresarial dividindo os custos, os proveitos e os resultados em “operacionais”, “financeiros”, “correntes” e “extraordinários”, admitindo assim o balanceamento entre custos e proveitos do exercício para as várias categorias.

No quadro 4.17 é apresentada a estrutura dos custos e proveitos de todos os municípios, devendo salientar-se o seguinte:

- Das componentes dos custos destaca-se o peso dos custos com pessoal (31,55%) e os fornecimentos e serviços externos (25,77%).
- Ainda na estrutura dos custos, e tal como anteriormente assinalámos, 13 municípios (16 em 2006) não apresentam valores de amortizações. Se adicionarmos ainda o facto de outros municípios ainda não terem registado e reconhecido no activo todo o inventário de imobilizado, então o peso actual das amortizações (14,73%) tenderá a aumentar.

**Quadro 4.17 - Estrutura dos custos**

Unidade: milhões de euros

<b>Custos</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>Varição</b>
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas	119,7	146,2	18,13%
Fornecimentos e serviços externos	1 506,4	1 680,1	10,34%
Custos com pessoal	1 996,2	2 057	2,96%
Transferências e subsídios concedidos	550,2	612,4	10,16%
Amortizações	910,5	960,2	5,17%
Provisões	57,1	241	76,31%
Outros custos operacionais	23,1	20,8	-9,83%
Custos financeiros	158,8	246,1	35,48%
Custos extraordinários	516,1	554,9	7,0%
<b>Total de custos</b>	<b>5 838,2</b>	<b>6 518,7</b>	<b>10,44%</b>

- Do lado dos proveitos (quadro 4.18), destaca-se o peso das transferências recebidas (38,12%) e dos impostos e taxas (41,77%).
- Ainda na estrutura dos proveitos é significativa a variação desta estrutura quando agrupamos os municípios em grandes, médios e pequenos, bem como quando se analisam municípios com ou sem empresas e serviços municipalizados.

**Quadro 4.18 – Estrutura dos proveitos**

Unidade: milhões de euros

Proveitos	2006	2007	Variação
Vendas de mercadorias	62,9	57,4	-11,1%
Vendas de produtos	125	143	
Variação da produção	-2,1	-1,8	
Prestação de serviços	391,3	421,2	19,6%
Outras situações	26,9	30,7	
Impostos e taxas	2 539,8	2 924,9	13,2%
Transferências e subsídios obtidos	2 593,3	2 669,1	2,8%
Trabalhos para a própria entidade	32	26,9	-16,1%
Proveitos suplementares	50	75,1	33,4%
Outros proveitos operacionais	37,7	33,3	-11,8%
Proveitos financeiros	158,4	189,9	16,6%
Proveitos extraordinários	454,7	433,1	-4,8%
<b>Total de proveitos</b>	<b>6 469,9</b>	<b>7 002,7</b>	<b>7,6%</b>

No quadro 4.19 é apresentada alguma informação da estrutura dos custos e proveitos dos municípios agrupados em grandes, médios e pequenos, devendo salientar-se o seguinte:

- São os pequenos municípios que apresentam maior peso dos custos com pessoal em relação aos custos totais;
- São também os pequenos municípios que apresentam maiores resultados económicos por habitante;

**Quadro 4.19 – Informação de custos e proveitos por dimensão**

Custos	Grandes	Médios	Pequenos
N.º de municípios	23	105	180
População	4 440 168	4 513 621	1 663 786
Custos com pessoal/custos totais	31,23%	30,91%	33,17%
Resultados económicos	151 milhões €	228 milhões €	106 milhões €
Resultados económicos/proveitos	5,84%	8,11%	6,54%
Resultados económicos por habitante	33,96 €	50,43 €	63,45 €
N.º de municípios com resultados negativos	2	24	59

Os **resultados (económicos) líquidos** representam a diferença entre os proventos e os custos de um determinado exercício. No ano de 2007, verifica-se que 223 municípios (contra 236 em 2006 e 226 em 2005) apresentam resultados económicos positivos. Dos 23 municípios de grande dimensão apenas dois apresentam resultados económicos negativos (municípios de Lisboa e Setúbal), e dos 105 municípios de média dimensão são 24 os que apresentam resultados económicos negativos.

A percentagem elevada de municípios com resultados económicos positivos é uma situação que consideramos como esperada e normal, dadas as convenções assumidas pelo actual sistema contabilístico. Entendemos mesmo que, em geral, um município tenderá a apresentar resultados económicos positivos dado o facto de:

- Todos os impostos/taxas liquidados serem registados como proventos do exercício, mas parte destas receitas serem gastas em investimentos de capital (e que somente são transformados em custos quando objecto de registo da respectiva depreciação);
- As transferências do Estado (fundo geral municipal, fundo de base municipal, fundo de coesão municipal e outros) não destinadas a investimentos específicos são consideradas como proventos do exercício mas parte das mesmas são de todas aplicadas em investimentos de capital;
- Os preços de vários dos serviços, nomeadamente serviços de água, saneamento, têm aumentado, aproximando-se ou mesmo ultrapassando, os preços de custo.

Pelo exposto, é nossa opinião que o resultado económico ainda não pode ser visto como o principal indicador de análise comparativa da eficácia dos municípios. Deste modo, enquanto não forem utilizados idênticos critérios de valorimetria entre os municípios, enquanto não for reconhecido no activo todo o imobilizado e nas demonstrações de resultados as respectivas amortizações, enquanto não se verificar uma total correlação entre proventos e custos<sup>22</sup>, a interpretação do resultado económico de um município é muito subjectiva, de significado controverso, comprometendo análises comparativas entre os diversos municípios. No entanto, em nossa opinião, um modelo do POCAL mais ajustado à realidade dos municípios conjugado com uma

---

<sup>22</sup> Esta correlação é muito controversa num contexto em que a ocorrência de mais custos não conduz necessariamente a mais proventos, dado estes serem essencialmente de natureza fiscal.

gestão eficiente dos mesmos levaria a que o resultado líquido «zero» seria um indicador de máxima eficiência<sup>23</sup>.

Os resultados negativos podem indicar um desinvestimento, ou seja, muito provavelmente as receitas correntes e transferências de capital (consignadas ou não) reconhecidas como proveitos do exercício foram inferiores às despesas correntes mais as amortizações do imobilizado. Este facto reforça o que atrás referimos sobre a dificuldade de interpretação do resultado líquido e a justificação para que o mesmo, em geral, tenda a ser positivo.

Numa análise agregada, os municípios da amostra apresentaram um resultado económico positivo de 483,98 milhões de euros, (contra 631,7 milhões de euros em 2006 e 559,2 milhões de euros em 2005). Deste modo em 2007, **os resultados económicos registam uma diminuição de 23,4% em relação a 2006.**

**Quadro 4.20 – Resultados**

Unidade: milhões de euros

<b>Custos</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
Proveitos	6 333,2	6 469,9	7 002,7
Custos	5 774	5 838,2	6 518,7
Resultados económicos	559,2	631,7	484
Resultados económicos por habitante	53 €	60 €	46 €
N.º de municípios com resultados negativos	82	78	85

Conforme quadros 4.21 e 4.23, os resultados globais variam entre -85% e 51% dos proveitos totais, apresentando um valor médio de 10%. De salientar que o elevado valor dos resultados em relação aos proveitos totais em alguns municípios se deve a vários factores, alguns deles relacionados com o não cumprimento de regras do POCAL. Assim, alguns desses municípios apresentam resultados económicos elevados, devido a:

- 1) Não apresentarem proveitos diferidos, podendo significar que, ou não receberam subsídios para investimentos ou registaram esses subsídios como proveitos do exercício e, conseqüentemente, reflecte-se positivamente nos resultados económicos;
- 2) Apresentam elevado valor em proveitos financeiros, sem justificação;

<sup>23</sup> Sobre este assunto, ver Estudo 3, em anexo.

3) Apresentam elevado valor em transferências recebidas, sem justificação.

O quadro 4.22 resume os municípios com valores elevados nas componentes acima referidas.

**Quadro 4.21 – Resultados económicos superiores a 40% dos proveitos**

Município	Distrito	Dimensão	% sobre os proveitos
Melgaço	Viana do Castelo	P	51,36%
Miranda do Douro	Bragança	P	41,79%
Monção	Viana do Castelo	P	50,39%
Paredes de Coura	Viana do Castelo	P	42,14%
Penedono	Viseu	P	46,24%
Santa Cruz das Flores	Açores	P	46,69%
Sernancelhe	Viseu	P	47,91%
Vimioso	Bragança	P	44,77%

**Quadro 4.22 – Municípios sem proveitos diferidos e com elevados proveitos financeiros**

Municípios que não apresentam proveitos diferidos	Municípios com elevado valor em proveitos financeiros em relação aos proveitos totais	Municípios com elevado valor em transferências recebidas
Alfândega da Fé Almeirim Amares Carrazeda de Ansiães Ferreira do Zêzere Lagoa (R.A.A) Melgaço Miranda do Douro Moita Óbidos Penedono Peso da Régua São João da Pesqueira São Pedro do Sul Sertã Tabuaço Vila do Porto Vila Nova da Barquinha Vimioso	Armamar Cartaxo Guarda Melgaço Monção Moura Paredes de Coura Proença-a-Nova Sertã Vila Franca do Campo	Alfândega da Fé Carrazeda de Ansiães Miranda do Douro Penedono Tabuaço Vimioso

**Quadro 4.23 – Resultados líquidos inferiores a 40% dos proveitos**

Município	Distrito	Dimensão	% sobre os proveitos
Tábua	Coimbra	P	-84,66%
Alvaiázere	Leiria	P	-72,14%
Santa Comba Dão	Viseu	P	-68,13%
Carregal do Sal	Viseu	P	-59,53%
Setúbal	Setúbal	G	-58,58%
Sousel	Portalegre	P	-56,45%
Figueiró dos Vinhos	Leiria	P	-55,19%
Aguiar da Beira	Guarda	P	-53,08%
Santa Cruz	Madeira	M	-43,89%

Os *rankings* R19 e R20 apresentam os 30 municípios com melhores e piores resultados económicos, respectivamente. Analisados estes dois quadros conclui-se que, naturalmente, são os municípios de grande dimensão que apresentam maiores resultados (valores absolutos) mas, pelo contrário, quando divididos os resultados por habitante (como se fosse um resultado “por acção”), então predominam os municípios de pequena dimensão com melhores resultados por habitante.

O município de Lisboa é o único de grande dimensão que aparece no *ranking* dos piores resultados económicos por habitante.

### R21 - Municípios com maiores resultados económicos

Unidade: euros

	Município	Dimensão	2006
1	Loulé	M	40 611 750
2	Braga	G	39 055 907
3	Loures	G	33 095 598
4	Oeiras	G	32 495 673
5	Sintra	G	30 839 271
6	Albufeira	M	19 613 136
7	Almada	G	15 470 784
8	Vila Franca de Xira	G	15 266 236
9	Castelo Branco	M	14 180 852
10	Porto	G	12 805 859
11	Maia	G	12 410 033
12	Cascais	G	11 629 980
13	Melgaço	P	10 932 614
14	Leiria	G	10 017 644
15	Matosinhos	G	9 622 167
16	Amadora	G	9 490 873
17	Monção	P	9 374 689
18	Pombal	M	8 920 380
19	Seixal	G	8 818 036
20	Tavira	M	8 368 801
21	Mafra	M	7 607 379
22	Câmara de Lobos	M	7 433 872
23	Ponte de Lima	M	7 235 553
24	Viana do Castelo	M	7 232 509
25	Óbidos	P	7 086 720
26	Felgueiras	M	6 997 984
27	Lagos	M	6 895 340
28	Aveiro	M	6 420 036
29	Oliveira de Azeméis	M	6 327 783
30	Guimarães	G	6 327 440

**R22 - Municípios com menores resultados económicos**

Unidade: euros

Município		Dimensão	2006
1	Lisboa	G	-123 901 701
2	Mogadouro	P	-16 980 040
3	Viseu	M	-13 365 347
4	Évora	M	-10 791 660
5	Portimão	M	-8 754 875
6	Covilhã	M	-8 447 192
7	Tábua	P	-6 054 747
8	Paços de Ferreira	M	-4 885 902
9	Espinho	M	-4 276 346
10	Oleiros	P	-3 776 918
11	Alvaiázere	P	-3 670 932
12	Figueiró dos Vinhos	P	-3 645 886
13	Vila Verde	M	-3 536 651
14	Sousel	P	-3 480 686
15	Valongo	M	-3 427 580
16	Figueira da Foz	M	-3 347 879
17	Almeirim	M	-3 262 843
18	Montemor-o-Velho	M	-3 163 695
19	Ferreira do Zêzere	P	-3 070 497
20	Montalegre	P	-3 047 492
21	Vouzela	P	-2 929 381
22	Palmela	M	-2 764 732
23	Ourém	M	-2 739 767
24	Santarém	M	-2 676 231
25	Portalegre	M	-2 416 585
26	Santa Comba Dão	P	-2 367 712
27	Olhão	M	-2 144 870
28	Peso da Régua	P	-1 973 352
29	Póvoa de Varzim	M	-1 969 203
30	Avis	P	-1 968 151

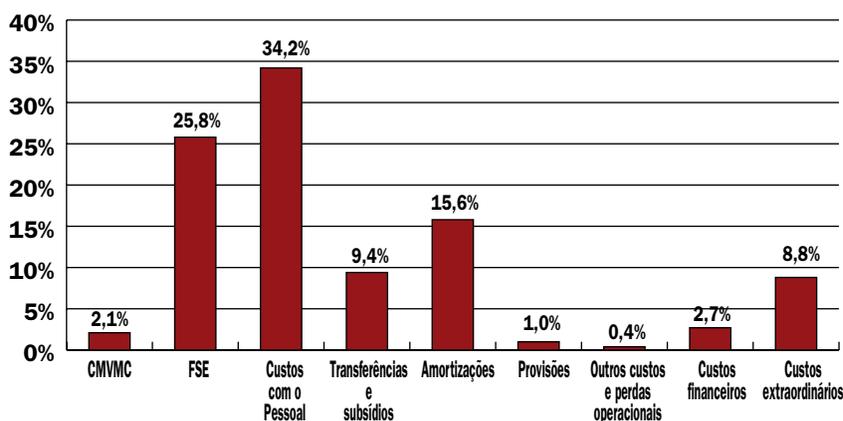
**4.5.2. Empresas e serviços municipalizados**

Nos gráficos 4.01A e 4.01B e nos quadros 4.24 e 4.25 é apresentada a estrutura dos custos e proveitos das empresas e serviços municipalizados. De referir que esta análise é baseada apenas na informação dos serviços municipalizados e empresas municipais cujas contas foram possíveis recolher (28 serviços municipalizados e 47 empresas municipais).

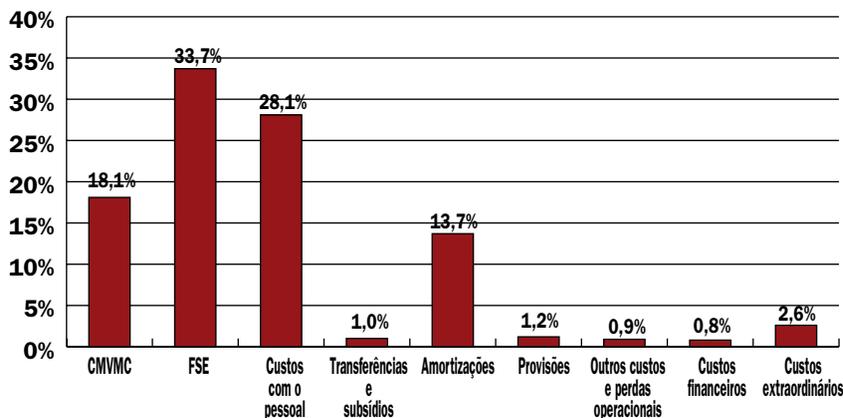
Da leitura dos referidos quadros e gráficos salienta-se o seguinte:

- Enquanto nos municípios o maior custo é o relativo a custos com pessoal, nas empresas e serviços municipalizados são os custos com o fornecimento de serviços externos que representam 33,66% do total dos custos, seguido pelos custos com pessoal que representam 28,11%;

**Gráfico 4.01 – Estrutura dos custos dos municípios**



**Gráfico 4.01A – Estrutura dos custos das empresas e serviços municipalizados**



- Do lado dos proveitos destaca-se o peso das prestações de serviços (45,56% do total de proveitos), seguido pelo peso da venda de produtos (18,88%).

Gráfico 4.02 – Estrutura dos proveitos dos municípios

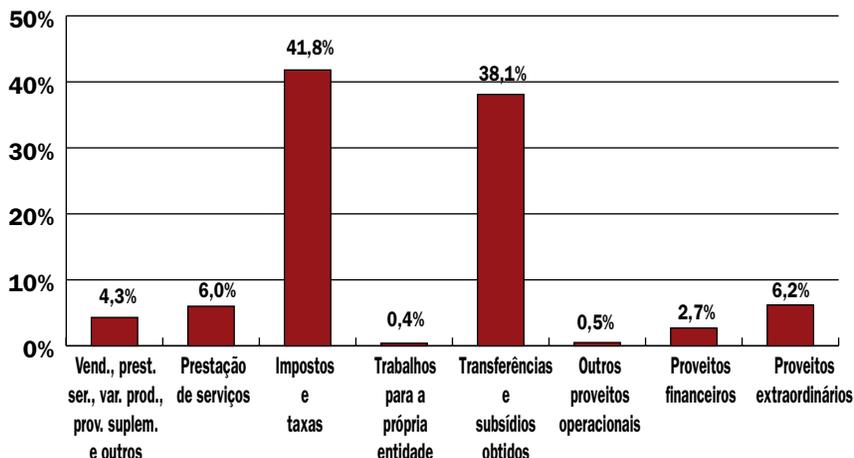
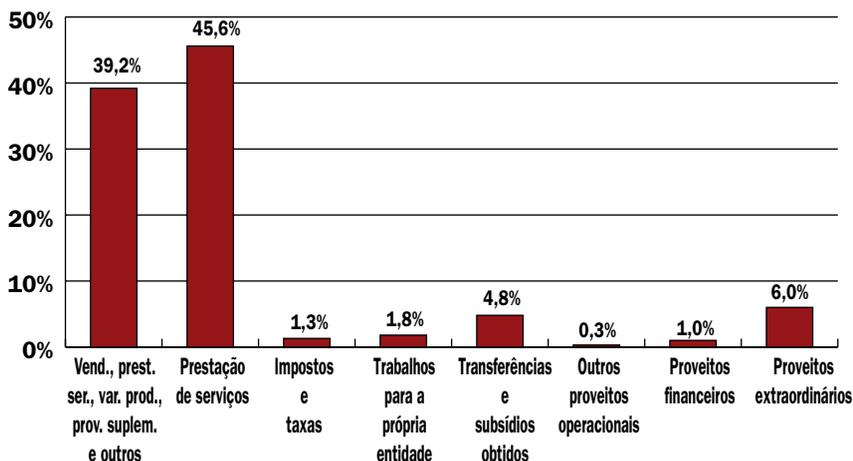


Gráfico 4.02B – Estrutura dos proveitos das empresas e serviços municipalizados



Numa análise agregada feita à amostra que foi possível recolher, as empresas e serviços municipalizados apresentaram um resultado económico positivo de 25,7 milhões de euros, (contra 483,98 milhões dos municípios).

**Quadro 4.24 – Estrutura dos custos das empresas e SM**

Unidade: milhões de euros

<b>Custos</b>	<b>Municípios (total dos municípios)</b>	<b>Empresas e serviços municipalizados (76)</b>
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas	146,2	89,5
Fornecimentos e serviços externos	1 680,1	166,7
Custos com pessoal	2 057	139,3
Transferências e subsídios concedidos	612,4	5,2
Amortizações	960,2	67,7
Provisões	241	6
Outros custos operacionais	20,8	4,4
Custos financeiros	246,1	4
Custos extraordinários	554,9	12,8
<b>Total de custos</b>	<b>6 518,7</b>	<b>495,4</b>

**Quadro 4.25 – Estrutura dos proveitos das empresas e SM**

Unidade: milhões de euros

<b>Proveitos</b>	<b>Municípios (total dos municípios)</b>	<b>Empresas e serviços municipalizados (76)</b>
Vendas de mercadorias	57,4	83,2
Vendas de produtos	143	98,4
Variação da produção	-1,8	1
Prestação de serviços	421,2	237,4
Outras situações	30,7	2,5
Impostos e taxas	2 924,9	6,8
Transferências e subsídios obtidos	2 669,1	25,2
Trabalhos para a própria entidade	26,9	9,2
Proveitos suplementares	75,1	19,3
Outros proveitos operacionais	33,3	1,4
Proveitos financeiros	189,9	5,4
Proveitos extraordinários	433,1	31,3
<b>Total de proveitos</b>	<b>7 002,7</b>	<b>521,1</b>

No quadro 4.26 é apresentada alguma informação da estrutura dos custos e proveitos dos municípios e das empresas e serviços municipalizados.

**Quadro 4.26 – Informação sobre custos e proveitos**

<b>Custos</b>	<b>Municípios</b>	<b>Empresas e serviços municipalizados</b>	<b>Total</b>
N.º de entidades	308	239	547
N.º de entidades analisadas	307(99,7%)	75 (31,4%)	383 (70%)
População	10 617 575	?	10 617 575
Custos com pessoal/custos totais	31,6%	28,1%	31,3%
Resultados económicos	484 milhões €	26 milhões €	510 milhões €
Resultados económicos/proveitos	6,9%	4,9%	6,8%
Resultados económicos por habitante	45,58 €	?	45,6
N.º de entidades com resultados negativos	85 (27,7%)	27 (36%)	112 (29,2%)

Analisando as contas de 75 empresas e serviços municipalizados, verifica-se que 48 apresentam resultados económicos positivos e 27 resultados líquidos negativos.

Os *rankings* R21 e R22 apresentam as 10 empresas ou serviços municipalizados com melhores e piores resultados económicos, respectivamente.

#### **R21A – Empresas e serviços municipalizados com maiores resultados económicos**

Unidade: euros

<b>Empresa ou serviço</b>		<b>Município</b>	<b>2007</b>
1	Serviços Municipalizados	Oeiras	15 223 825
2	Serviços Municipalizados de Água e Saneamento	Loures	4 063 046
3	Serviços Municipalizados de Água e Saneamento	Matosinhos	3 849 998
4	Serviços Municipalizados	Almada	2 218 630
5	Serviços Municipalizados	Castelo Branco	1 942 416
6	Serviços Municipalizados de Água e Saneamento	Sintra	1 890 622
7	Serviços Municipalizados	Vila Franca de Xira	1 336 183
8	Empresa Município de Águas e Resíduos	Portimão	1 171 209
9	Serviços Municipalizados	Albergaria-a-Velha	742 049
10	CMPEA – Empresa de Águas	Porto	612 555

Nota: Valores de 75 empresas e serviços municipalizados analisados de um total de 239.

**R22A – Empresas e serviços municipalizados com menores resultados económicos**

Unidade: euros

Empresa ou serviço		Município	2007
1	Parque de Feiras e Exposições, EM	Portimão	-4 449 667,1
2	Porto Lazer, EM	Porto	-1 028 419,4
3	Serviços Municipalizados de Água, Electricidade e Saneamento	Valongo	-963 353,6
4	Serviços Municipalizados de Leiria	Leiria	-881 093,7
5	Serviços Municipalizados de Água, Electricidade e Saneamento	Maia	-841 835,3
6	Serviços Municipalizados	Montijo	-738 441,7
7	Serviços Municipalizados	Nazaré	-731 507,3
8	AM – Aquário da Madeira, S.A.	Porto Moniz	-514 246,2
9	Área IDourado - Eventos, EM	Porto Santo	-452 282,8
10	Serviços Municipalizados de Água	Mirandela	-347 168,1

Por último, anexa-se o quadro 4.27 no qual se compara o peso dos custos, dos proveitos e dos resultados dos grupos autárquicos dos quais foi possível obter informação económica das empresas e serviços municipalizados.

**Quadro 4.27 – Custos e proveitos de grupos autárquicos**

Tipo	PMG	Município	Total de custos		Total de proveitos		Resultados	
CM	M	<b>Abrantes</b>	27 310 584	90,1%	28 118 208	89,2%	807 624	66,4%
SMA		Ambientabrantes	2 994 350	9,9%	3 402 702	10,8%	408 352	33,6%
		Total	30 304 934	100%	31 520 910	100%	1 215 975	100%
CM	M	<b>Albergaria-a-Velha</b>	12 693 729	85,6%	12 350 147	81,1%	-343 582	-86,2%
SMAS		Serviços Municipalizados de Albergaria-a-Velha	2 130 164	14,4%	2 872 213	18,9%	742 050	186,2%
		Total	14 823 893	100%	15 222 360	100%	398 467	100%
CM	G	<b>Almada</b>	67 957 233	75,4%	83 428 017	77,4%	15 470 784	87,5%
SMAS		Serviços Municipalizados de Almada	22 170 226	24,6%	24 388 855	22,6%	2 218 630	12,5%
		Total	90 127 459	100%	107 816 872	100%	17 689 413	100%
CM	M	<b>Almeirim</b>	17 433 243	95,7%	14 170 400	95,0%	-3 262 843	98,9%
ALDESC		Emp. Púb. Mun. Gest. Espaços e Equip. Desport. e Cult., EM	782 197	4,3%	746 515	5,0%	-35 682	1,1%
		Total	18 215 440	100%	14 916 915	100%	-3 298 525	100%
CM	M	<b>Almeirim</b>	17 433 243	95,7%	14 170 400	95,0%	-3 262 843	98,9%
ALDESC		Emp. Púb. Mun. Gest. Espaços e Equip. Desport. e Cult., EM	782 197	4,3%	746 515	5,0%	-35 682	1,1%
		Total	18 215 440	100%	14 916 915	100%	-3 298 525	100%

Tipo	PMG	Município	Total de custos		Total de proveitos		Resultados	
CM	M	<b>Anadia</b>	13 273 410	88,9%	15 273 143	89,3%	1 999 733	92,1%
SMAS		Serviços Municipais de Anadia	1 656 719	11,1%	1 828 053	10,7%	171 333	7,9%
		Total	14 930 129	100%	17 101 196	100%	2 171 066	100%

CM	M	<b>Angra do Heroísmo</b>	17 765 846	98,6%	17 430 651	98,6%	-335 195	101,5%
EM		Culturangra EM	249 256	1,4%	254 220	1,4%	4 964	-1,5%
		Total	18 015 102	100%	17 684 871	100%	-330 231	100%

CM	M	<b>Aveiro</b>	38 493 358	75,6%	44 913 395	77,7%	6 420 036	94,0%
SMA		Serviços Municipalizados de Aveiro	12 445 136	24,4%	12 855 890	22,3%	410 754	6,0%
		Total	50 938 494	100%	57 769 285	100%	6 830 790	100%

CM	M	<b>Barreiro</b>	35 371 397	81,6%	35 917 301	82,3%	545 904	193,2%
SMTC		S.M. Transp. Colectivos do Barreiro	7 970 517	18,4%	7 707 102	17,7%	-263 415	-93,2%
		Total	43 341 914	100%	43 624 403	100%	282 489	100%

CM	M	<b>Beja</b>	20 601 133	82,8%	22 455 068	82,7%	1 853 934	81,6%
EMAS		Empresa Mun. de Água e Saneamento de Beja	4 265 355	17,2%	4 683 409	17,3%	418 055	18,4%
		Total	24 866 488	100%	27 138 477	100%	2 271 989	100%

CM	M	<b>Caldas da Rainha</b>	22 470 832	82,7%	25 249 491	82,8%	2 778 659	83,5%
SMAS		Serv. Munic. de Caldas da Rainha	4 701 114	17,3%	5 249 165	17,2%	548 052	16,5%
		Total	27 171 946	100%	30 498 656	100%	3 326 711	100%

CM	P	<b>Calheta (R. A. M.)</b>	8 421 566	86,3%	9 651 561	87,8%	1 229 995	99,4%
EM		Empreendimentos SocioCalheta, EM	1 338 933	13,7%	1 346 431	12,2%	7 497	0,6%
		Total	9 760 499	100%	10 997 992	100%	1 237 492	100%

CM	M	<b>Castelo Branco</b>	23 845 909	73,9%	38 026 761	78,6%	14 180 852	88,0%
SMAS		Serv. Munic. de Castelo Branco	8 402 707	26,1%	10 345 122	21,4%	1 942 416	12,0%
		Total	32 248 616	100%	48 371 883	100%	16 123 268	100%

CM	G	<b>Coimbra</b>	73 124 061	83,7%	79 405 681	84,4%	6 281 620	94,2%
SMTC		Transportes Urbanos de Coimbra	14 284 465	16,3%	14 673 768	15,6%	389 302	5,8%
		Total	87 408 526	100%	94 079 449	100%	6 670 923	100%

Tipo	PMG	Município	Total de custos		Total de proveitos		Resultados	
CM	M	<b>Funchal</b>	76 416 400	94,8%	78 161 233	94,9%	1 744 833	100,4%
EM		Sociohabitafunchal, Empresa Municipal de Habitação, EM	1 163 751	1,4%	1 165 416	1,4%	1 665	0,1%
EM		Funchal 500 Anos, EM	1 428 326	1,8%	1 428 287	1,7%	-39	0,0%
EM		Frente MarFunchal, Gestão e Exploração de Espaços Púb, EM	1 627 122	2,0%	1 618 299	2,0%	-8 823	-0,5%
	Total		80 635 599	100%	82 373 235	100%	1 737 637	100%

CM	M	<b>Fundão</b>	21 385 342	95,4%	24 913 845	96,3%	3 528 502	102,7%
EM		Fundão Turismo, EM	652 339	2,9%	547 931	2,1%	-104 408	-3,0%
EM		Fundão Verde - Espaços e Jardins, EM	385 527	1,7%	397 209	1,5%	11 682	0,3%
	Total		22 423 208	100%	25 858 985	100%	3 435 776	100%

CM	G	<b>Guimarães</b>	61 645 186	100%	67 972 625	100%	6 327 440	100,2%
SMAS		S. M. de Água e San. de Guimarães (em liquidação)	15 988	0,0%	5 103	0,0%	-10 885	-0,2%
	Total		61 661 174	100%	67 977 728	100%	6 316 555	100%

CM	P	<b>Horta</b>	12 330 698,30	94,7%	10 502 939	95,4%	-1 827 759	90,7%
EM		Hortaludus, Gestão e Exploração de Equipamentos, EM	696 073	5,3%	509 050	4,6%	-187 023	9,3%
EM		Urbhorta - Const. Gest. Expl. Proj. Desenv. Emp. EM	0,00	0,0%	0	0,0%	0	0,0%
	Total		13 026 772	100%	11 011 989	100%	-2 014 782	100%

CM	P	<b>Lagoa (R.A.A)</b>	6 831 794	88,5%	9 157 226	91,2%	2 325 432	99,9%
EM		EML - Emp. Munic. Urb. Requal. EM	886 443	11,5%	888 372	8,8%	1 929	0,1%
	Total		7 718 237	100%	10 045 598	100%	2 327 361	100%

CM	P	<b>Lajes do Pico</b>	5 491 519	99,7%	4 829 526	99,1%	-661 993	104,0%
EM	P	Culturpico EM	16 994	0,3%	42 741	0,9%	25 748	-4,0%
	Total		5 508 513	100%	4 872 267	100%	-636 246	100%

CM	G	<b>Leiria</b>	47 706 280	78,4%	57 723 925	82,5%	10 017 644	109,6%
SMAS		Serviços Municipalizados de Leiria	13 141 409	21,6%	12 260 315	17,5%	-881 094	-9,6%
	Total		60 847 689	100%	69 984 240	100%	9 136 551	100%

Tipo	PMG	Município	Total de custos		Total de proveitos		Resultados	
CM	G	<b>Loures</b>	93 615 869	62,6%	126 711 467	67,9%	33 095 598	89,1%
SMAS		Serviços	55 921 063	37,4%	59 984 108	32,1%	4 063 046	10,9%
		Municipalizados de Água e Saneamento de Loures						
		Total	149 536 932	100%	186 695 575	100%	37 158 644	100%

CM	P	<b>Madalena</b>	4 843 083	100%	5 433 548	100%	590 465	100%
EM		Madalena Progresso	1 487	0,0%	1 487	0,0%	0	0,0%
		EM						
		Total	4 844 570	100%	5 435 035	100%	590 465	100%

CM	G	<b>Maia</b>	61 311 336	80,1%	73 721 370	83,7%	12 410 033	107,3%
SMEAS		Serv. Munic. Electr.	15 240 702	19,9%	14 398 867	16,3%	-841 835	-7,3%
		Água e San. Maia						
		Total	76 552 038	100%	88 120 237	100%	11 568 198	100%

CM	G	<b>Matosinhos</b>	87 061 427	83,8%	96 683 595	82,4%	9 622 167	71,4%
SMAS		Serviços	16 825 193	16,2%	20 675 190	17,6%	3 849 998	28,6%
		Municipalizados de Ag. e San. Matosinhos						
		Total	103 886 620	100%	117 358 785	100%	13 472 165	100%

CM	M	<b>Mirandela</b>	14 190 061	83,9%	16 842 577	87,6%	2 652 516	115,1%
SMA		Serviços	2 723 345	16,1%	2 376 177	12,4%	-347 168	-15,1%
		Municipalizados de Água de Mirandela						
		Total	16 913 406	100%	19 218 754	100%	2 305 348	100%

CM	M	<b>Montijo</b>	25 936 280	83,2%	30 747 238	87,2%	4 810 959	118,1%
SMAS		Serviços	5 237 388	16,8%	4 498 947	12,8%	-738 442	-18,1%
		Municipalizados do Montijo						
		Total	31 173 668	100%	35 246 185	100%	4 072 517	100%

CM	P	<b>Nazaré</b>	10 717 514	78,6%	11 625 116	84,1%	907 602	515,4%
SMN		Serviços	2 922 135	21,4%	2 190 628	15,9%	-731 507	-415,4%
		Municipalizados de Nazaré						
		Total	13 639 649	100%	13 815 744	100%	176 095	100%

Tipo	PMG	Município	Total de custos		Total de proveitos		Resultados	
CM	P	<b>Nordeste</b>	5 511 600	93,0%	5 764 817	93,1%	253 217	93,4%
EM		Nordeste Activo EM	406 583	6,9%	415 291	6,7%	8 708	3,2%
EM		H.S.N. - Emp. Mun. de Habit. Social do Concelho de Nordeste, EM	5 854	0,1%	15 001	0,2%	9 146	3,4%
Total			5 924 037	100%	6 195 109	100%	271 072	100%

CM	G	<b>Oeiras</b>	92 036 971	69,0%	124 532 645	68,7%	32 495 673	68,1%
SMAS		Serviços Municipalizados de Oeiras	41 424 624	31,0%	56 648 449	31,3%	15 223 825	31,9%
Total			133 461 595	100%	181 181 094	100%	47 719 498	100%

CM	M	<b>Ovar</b>	19 221 998	83,3%	25 086 687	85,7%	5 864 689	94,9%
SMAS		Serviços Municipalizados de Ovar	3 857 086	16,7%	4 174 572	14,3%	317 486	5,1%
Total			23 079 084	100%	29 261 260	100%	6 182 176	100%

CM	M	<b>Ponta Delgada</b>	31 397 910	77,7%	36 354 054	79,6%	4 956 144	94,2%
EM		Acção PDL - Emp. Mun. de Urb., Requal. Urb. e Amb. e Habitação	23 525	0,1%	42 876	0,1%	19 351	0,4%
EM		P. Delgada Soc. - Const. Expl. Gest. Equip. Sociais, Soc. Unip. Quotas	517 670	1,3%	518 143	1,1%	474	0,0%
SA		Azores Parque SA	5 516 398	13,6%	5 595 573	12,2%	79 174	1,5%
		Anima Cultura - Soc. Unip. Lda	988 766	2,4%	989 093	2,2%	327	0,0%
		Coliseu Micaelense - Soc. Prom. Eventos Culturais	1 971 451	4,9%	2 179 356	4,8%	207 905	4,0%
Total			40 415 721	100%	45 679 095	100%	5 263 374	100%

CM	M	<b>Portalegre</b>	23 425 116	82,6%	21 008 531	81,1%	-2 416 585	98,3%
SMAT		Serviços Água e Transporte de Portalegre	4 950 569	17,4%	4 909 314	18,9%	-41 254	1,7%
Total			28 375 685	100%	25 917 846	100%	-2 457 839	100%

CM	M	<b>Portimão</b>	55 950 336	64,1%	47 195 461	62,7%	-8 754 875	72,8%
EMARP		Empresa Mun. de Águas e Resíduos de Portimão	17 250 286	19,8%	18 421 495	24,5%	1 171 209	-9,7%
EXPOARADE		Parque de Feiras e Exposições de Portimão, EM	14 053 571	16,1%	9 603 904	12,8%	-4 449 667	37,0%
Total			87 254 193	100%	75 220 860	100%	-12 033 333	100%

Tipo	PMG	Município	Total de custos		Total de proveitos			Resultados	
CM	G	<b>Porto</b>	172 508 522	66,2%	185 314 381	67,8%	12 805 859	102,2%	
EM		Porto Lazer, EM	10 355 676	4,0%	9 327 256	3,4%	-1 028 419	-8,2%	
EM		Porto Gestão de Obras Públicas	16 590 237	6,4%	16 671 396	6,1%	81 158	0,6%	
EM		Domus Social Porto	21 770 465	8,4%	21 824 613	8,0%	54 148	0,4%	
EM		CMPEA - Empresa de Águas do Mun. do Porto	39 412 830	15,1%	40 025 384	14,7%	612 555	4,9%	
		<b>Total</b>	<b>260 637 730</b>	<b>100%</b>	<b>273 163 030</b>	<b>100%</b>	<b>12 525 300</b>	<b>100%</b>	

CM	P	<b>Porto Moniz</b>	3 941 090	83,2%	4 146 199	93,6%	205 109	-66,3%
S.A.		AM - Aquário da Madeira, S.A.	796 491	16,8%	282 245	6,4%	-514 246	166,3%
		<b>Total</b>	<b>4 737 581</b>	<b>100%</b>	<b>4 428 444</b>	<b>100%</b>	<b>-309 137</b>	<b>100%</b>

CM	P	<b>Porto Santo</b>	4 642 534	74,5%	6 895 221	84,8%	2 252 687	118,6%
EM		Porto Santo Verde - Resíduos Sólidos e Limpeza, EM	960 993	15,4%	1 060 648	13,0%	99 655	5,2%
EM		ArealDourado - Eventos, EM	631 914	10,1%	179 631	2,2%	-452 283	-23,8%
		<b>Total</b>	<b>6 235 441</b>	<b>100%</b>	<b>8 135 500</b>	<b>100%</b>	<b>1 900 059</b>	<b>100%</b>

CM	M	<b>Ribeira Grande</b>	12 605 519	99,8%	16 523 966	99,8%	3 918 447	100%
EM		Ribeira Grande Mais - Emp. Mun. de Habit. Social, Requal Urb. e Amb., EM	25 261	0,2%	26 500	0,2%	1 239	0,0%
		<b>Total</b>	<b>12 630 780</b>	<b>100%</b>	<b>16 550 466</b>	<b>100%</b>	<b>3 919 686</b>	<b>100%</b>

CM	M	<b>Santa Cruz</b>	24 073 318	99,6%	22 898 868	99,6%	-1 174 450	99,9%
EM		Santa Cruz XXI - Gestão de Equip. Munic. e Prest. Serv., EM	102 365	0,4%	101 243	0,4%	-1 122	0,1%
		<b>Total</b>	<b>24 175 683</b>	<b>100%</b>	<b>23 000 111</b>	<b>100%</b>	<b>-1 175 572</b>	<b>100%</b>

CM	P	<b>Santa Cruz da Graciosa</b>	2 714 210	92,9%	3 367 895	94,0%	653 685	99,2%
		Emp. Transp. Colectivos Graciosa Lda	207 783	7,1%	213 089	6,0%	5 306	0,8%
		<b>Total</b>	<b>2 921 993</b>	<b>100%</b>	<b>3 580 984</b>	<b>100%</b>	<b>658 991</b>	<b>100%</b>

CM	M	<b>Santarém</b>	37 728 156	86,8%	35 051 925	86,6%	-2 676 231	90,6%
SMS		Serviços Municipalizados de Água de Santarém	5 725 645	13,2%	5 446 391	13,4%	-279 254	9,4%
		<b>Total</b>	<b>43 453 801</b>	<b>100%</b>	<b>40 498 316</b>	<b>100%</b>	<b>-2 955 484</b>	<b>100%</b>

Tipo	PMG	Município	Total de custos		Total de proveitos		Resultados	
CM	M	<b>Santo Tirso</b>	29 526 569	88,8%	29 656 503	88,3%	129 934	39,0%
SMEAS		Serviços Mun. de Água, Elect. e Saneamento de Santo Tirso	3 719 392	11,2%	3 922 677	11,7%	203 285	61,0%
	Total		33 245 961	100%	33 579 180	100%	333 219	100%

CM	P	<b>São Roque do Pico</b>	4 617 378	99,6%	4 245 468	99,6%	-371 909	100%
EM		Cais Invest, EM	18 371	0,4%	18 371	0,4%	0	0,0%
	Total		4 635 749	100%	4 263 839	100%	-371 909	100%

CM	P	<b>São Vicente</b>	4 256 462	93,2%	4 864 348	93,7%	607 886	97,3%
S.A.		Grutas de São Vicente da Madeira, S.A.	280 452	6,1%	293 719	5,7%	13 267	2,1%
EM		PROMOVICENTE - Gestão, Particip., Prom. e Divulg. Cult, EM	31 345	0,7%	34 793	0,7%	3 449	0,6%
	Total		4 568 259	100%	5 192 860	100%	624 602	100%

CM	G	<b>Sintra</b>	117 270 540	69,3%	148 109 811	73,3%	30 839 271	94,2%
SMAS		Serviços Mun. de Água e Saneamento de Sintra	52 055 030	30,7%	53 945 652	26,7%	1 890 622	5,8%
	Total		169 325 570	100%	202 055 463	100%	32 729 893	100%

CM	M	<b>Tomar</b>	19 404 599	78,5%	21 828 676	79,3%	2 424 077	86,7%
SMAS		Serviços Municipalizados de Tomar	5 329 144	21,5%	5 701 530	20,7%	372 386	13,3%
	Total		24 733 743	100%	27 530 206	100%	2 796 463	100%

CM	M	<b>Valongo</b>	37 129 817	91,1%	33 702 237	92,7%	-3 427 580	78,1%
SMAES		S. M. de Água, Electricidade e Saneamento de Valongo	3 614 136	8,9%	2 650 782	7,3%	-963 354	21,9%
	Total		40 743 953	100%	36 353 019	100%	-4 390 933	100%

CM	M	<b>Viana do Castelo</b>	36 969 524	78,6%	44 202 033	81,5%	7 232 509	100,3%
SMSBVC		S.M. Saneamento Viana Castelo	10 049 272	21,4%	10 025 115	18,5%	-24 157	-0,3%
	Total		47 018 796	100%	54 227 148		7 208 351	100%

CM	M	<b>Vila da Praia da Vitória</b>	10 622 621	80,3%	11 068 277	80,9%	445 656	97,0%
EM		Praia Ambiente - EM	2 601 161	19,7%	2 616 696	19,1%	15 535	3,4%
EM		Praia em Movimento - EM	1 883	0,0%	0	0,0%	-1 883	-0,4%
	Total		13 225 665	100%	13 684 972	100%	459 307	100%

Tipo	PMG	Município	Total de custos		Total de proveitos		Resultados	
CM	P	<b>Vila de Rei</b>	4 517 649	99,9%	5 409 062	100%	891 413	100,4%
GEODESIS	P	Promoção Gestão Turística de Vila rei - EM	3 686	0,1%	0	0,0%	-3 686	-0,4%
Total			4 521 335	100%	5 409 062	100%	887 727	100%

CM	P	<b>Vila do Porto</b>	5 564 765	96,8%	4 867 055	97,2%	-697 710	94,0%
EM		Emp. Transp. Colectivos St.ª Maria Lda	184 054	3,2%	139 844	2,8%	-44 210	6,0%
Total			5 748 819	100%	5 006 899	100%	-741 919	100%

CM	G	<b>Vila Franca de Xira</b>	53 354 454	77,4%	68 620 690	80,2%	15 266 236	92,0%
SMAS		Serviços Municipalizados de Vila Franca Xira	15 564 846	22,6%	16 901 029	19,8%	1 336 183	8,0%
Total			68 919 300	100%	85 521 719	100%	16 602 420	100%

CM	P	<b>Vila Franca do Campo</b>	10 743 069	83,0%	10 870 112	82,1%	127 043	43,2%
EM		Marina da Vila - Indústrias de Marinas e Recreio, EM	81 790	0,6%	113 938	0,9%	32 148	10,9%
EM		VFC Empreendimentos - Emp. Mun. de Activ. Desport., Recreat. e Tur., EM	102 970	0,8%	105 758	0,8%	2 791	0,9%
EM		Vila Solidária - Empresa Municipal de Habitação Social, E.M.	346 213	2,7%	388 275	2,9%	42 062	14,3%
SA		Atlântico Vila SA	731 659	5,7%	749 701	5,7%	18 042	6,1%
		Fund. Esc. Profis. V. F. Campo	941 092	7,3%	1 013 065	7,7%	71 972	24,5%
Total			12 946 790	100%	13 240 849	100%	294 058	100%

CM	P	<b>Vimioso</b>	5 362 468	98,2%	9 709 464	99,0%	4 346 996	99,9%
EM		EMAAT - Actividades Artesanais e Turísticas de Vimioso, EM	97 933	1,8%	102 471	1,0%	4 538	0,1%
Total			5 460 401	100%	9 811 935	100%	4 351 534	100%

CM	M	<b>Viseu</b>	57 927 614	88,9%	44 562 267	85,2%	-13 365 347	103,9%
SMAS		Serviços Municipalizados de Viseu	7 225 892	11,1%	7 729 029	14,8%	503 137	-3,9%
Total			65 153 506	100%	52 291 296	100%	-12 862 210	100%

## 4.6. Rácios de endividamento (Lei das Finanças Locais)

### 4.6.1. O novo conceito de limite de endividamento líquido da administração pública

Como resposta ao imperativo imposto pelo SEC 95, a Nova Lei das Finanças Locais (NLFL), no seu artigo 36.º, derroga a definição do limite de endividamento em termos de fluxos (juros e amortizações). Assim, considera a definição de endividamento municipal enquanto *stock* de 125% dos recursos próprios mais importantes e correspondentes a receitas do ano anterior provenientes de impostos municipais, participações do município no FEF, participação fixa no IRS, participação nos resultados das entidades do sector empresarial local e derrama.

Podemos apresentar, desta forma numérica, o presente limite ao endividamento:

$$\frac{EL_{stock}}{R_p} \leq 125\%$$

Em que:

$EL_{stock}$  – *stock* de endividamento líquido, no ano N

$R_p$  (recursos próprios) – Impostos municipais, participações do município no FEF, participação no IRS, derrama e participação nos resultados das entidades do sector empresarial local, relativas ao ano anterior

Importará clarificar o que se entende por *stock* líquido da dívida. Conforme vem referido no artigo 36.º, o endividamento líquido municipal<sup>24</sup> será a diferença entre a soma dos passivos da autarquia: empréstimos utilizados, contratos de locação financeira e dívidas a fornecedores e a soma dos seguintes activos: saldo de caixa, créditos sobre terceiros (reconhecidos por ambas as partes), depósitos e aplicações financeiras.

<sup>24</sup> A NLFL introduz ainda o conceito de endividamento líquido total (artigo 36.º n.º 2 al. a) e b) e art. 31.º da RJSEL) de cada município que inclui:

- O endividamento líquido das associações de municípios proporcional à participação do município no seu capital;
- O endividamento líquido das entidades que integram o sector empresarial local, proporcional à participação do município no seu capital social, em caso de incumprimento das regras de equilíbrio de contas previstas no regime jurídico do sector empresarial local.

Esquemáticamente, a apresentação poderá ser a seguinte:

**Esquema 1: Endividamento líquido**

Activos financeiros	Passivos financeiros
Saldo de caixa Créditos sobre terceiros Depósitos Aplicações de tesouraria Endividamento líquido	Empréstimos Contratos de locação financeira Dívidas a fornecedores e outros credores

Carvalho e Teixeira (2007)<sup>25</sup>

É relevante anotar como inovação desta nova legislação, a inclusão - para efeitos do cálculo do *stock* da dívida, ao nível dos passivos - da dívida de curto prazo, com especial significância para a dívida a fornecedores à data de 31 de Dezembro. Também a dívida bancária de curto prazo<sup>26</sup>, quando abrangendo dois anos económicos, mesmo não ultrapassando os 12 meses transformar-se-á (em 31 de Dezembro), de imediato, em parcela contributiva para o cálculo de endividamento líquido.

Condiciona-se, deste modo, a utilização de dívida de curto prazo a fornecedores, como alternativa ao impedimento de contracção de empréstimos de médio e longo prazo, quando inviabilizados pelos limites legais já atingidos, estratégia vulgarmente usada até ao momento pelas autarquias.

Ora, dada a sobreavaliação dos orçamentos de receita, é possível a realização de despesas públicas para as quais, embora existam dotações orçamentais no orçamento da despesa, em sede de execução não se realizam as receitas necessárias para a sua sustentação, originando, por contrapartida, dívidas a fornecedores para além do próprio ano económico. Este é dos aspectos mais negativos da gestão municipal, passível, neste novo contexto legislativo, de ser contrariado com o novo indicador apresentado.

Outro aspecto inovador extraído do novo conceito de limite ao endividamento é o facto de a capacidade de obtenção de empréstimos de médio e longo prazo variar na razão inversa do crescimento da dívida a fornecedores. Isto é, aumentando a dívida a fornecedores diminui a disponibilidade de utilização de empréstimos de médio e longo prazo, mesmo que o *stock* da dívida

<sup>25</sup> CARVALHO, J.; TEIXEIRA, A. (2007); «Recurso ao crédito por parte das Autarquias Locais: 30 anos de poder local na Constituição da República Portuguesa»; CEJUR – IFBN:978/972/983/59;pp 116-123.

<sup>26</sup> Doze meses de maturidade do capital utilizado.

esteja ainda a níveis inferiores de seu limite legal (100% das receitas referenciadas). Pode, todavia, e é outra potencialidade claramente positiva do sistema, o limite ser incrementado por activos que até à data não eram considerados, como contraprestação de dívida bruta assumida pelas autarquias para efeito do cálculo líquido da mesma. Estamos a falar na contribuição, para o efeito, dos créditos sobre terceiros detidos pela autarquia.<sup>27</sup>

Trata-se, repetimos, de uma leitura inovadora da autonomia financeira das autarquias, pois responsabiliza-as pela melhor cobrança dos tributos resultantes da sua actividade. É ainda a validação do contributo do incremento da receita para o equilíbrio financeiro das autarquias, sem menosprezar a necessidade vital da maximização do saldo corrente (pela racionalização das despesas), ou seja, agora admite-se a influência positiva na capacidade de endividamento, do acréscimo da capacidade de cobrança de títulos e outras receitas autárquicas.<sup>28</sup>

Entendemos, ainda, nesta matéria, realçar o controlo complementar das dívidas a fornecedores, quando na NLFL obriga os municípios a liquidarem, no período de um ano, os débitos a terceiros que ultrapassem, por fornecedor, um terço do montante global das dívidas da mesma natureza. Este controlo é reforçado ao proibir-se, expressamente, a celebração de contratos com entidades financeiras com a finalidade de consolidar dívida a fornecedores ou outra dívida de curto prazo, isto é, impede-se a negociação de dívida de curto prazo com ampliação dos prazos de pagamentos dos mesmos.<sup>29</sup>

Será ainda de referir que está vedado aos municípios a cedência de créditos não vencidos para efeitos de antecipação de receitas.

Ainda no que se refere à apreciação das componentes do passivo que concorrem para a formação de *stock* da dívida, esclarece-se a relevância dos contratos de locação financeira. A importância dos mesmos está na razão inversa<sup>30</sup> do esgotamento da capacidade de contracção de empréstimos. Importa aqui apresentar outro rácio complementar ao atrás apresentado. Efectivamente, aquele não se pode esgotar numa única parcela. Isto é, em situação limite uma autarquia não poderá ter um *stock* de dívida sustentado

<sup>27</sup> Reconhecidos por ambas as partes.

<sup>28</sup> Daí a importância no mapa de execução orçamental da receita da coluna relativa ao montante liquidado e não cobrado.

<sup>29</sup> N.º 12 do artigo 38.º da Lei 2/2007, de 15 de Janeiro.

<sup>30</sup> Conforme já se referiu para a situação de dívidas a fornecedores que transitam de ano económico.

apenas na utilização de empréstimos<sup>31</sup>. A NLFL impõe ainda um *stock* máximo à dívida bancária de médio e longo prazo, indexando-a ao valor total dos recursos próprios considerados para efeito do cálculo do endividamento líquido.

A expressão numérica deste indicador pode ser a seguinte:

$$\frac{SD_{mlp}}{R_p} \leq 100\%$$

Onde:

$SD_{mlp}$  – *stock* da dívida referente a empréstimos de MLP<sup>32</sup>, no ano N

$R_p$  (recursos próprios) – Impostos municipais, participações do município no FEF, participação no IRS, derrama e participação nos resultados das entidades do sector empresarial local, relativas ao ano anterior.

Em suma, podemos dizer que a utilização de empréstimos só atingirão o limite atrás referido (100% dos recursos próprios individuais) se o total de débitos por locação financeira e dívida a fornecedores forem, no máximo, 25% das receitas consideradas para o efeito. Se estas representarem mais de 25% dos referidos recursos, as autarquias terão que ficar por um limite de contratação de empréstimos inferior a 100% dos recursos próprios (legalmente aceites para o efeito).

Assim, poder-se-á dizer que o *leasing* assume a importância de alargar a capacidade de endividamento da autarquia em mais 25%, no limite da inexistência de dívida de curto prazo em 31 de Dezembro. Quer dizer que, neste caso, este elemento de financiamento das autarquias varia também na razão inversa do aumento da dívida de fornecedores.

Passando a nossa análise para a óptica dos activos, isto é, dos elementos que contrabalançam a dívida bruta, transformando-a em endividamento líquido, verifica-se como aspecto inovador a inclusão dos créditos da autarquia sobre terceiros como elemento essencial.

<sup>31</sup> Ressalva-se aqui os que a Lei exclui deste limite, os empréstimos para reabilitação urbana, para financiamento de projectos com comparticipação de fundos comunitários e os financiamentos de investimentos na recuperação de infraestruturas municipais afectadas por situações de calamidade pública.

<sup>32</sup> São excepcionados deste limite os empréstimos definidos nos n.ºs 5, 6 e 7 do artigo 39.º da Lei n.º 2/2007, de 14 de Janeiro.

Todavia, a lei nesta matéria adopta o princípio contabilístico da prudência, pois só considera os que são reconhecidos por ambas as partes. Poderá parecer uma questão menor, mas não é. E não o é porque há créditos sobre terceiros – créditos certos e firmes –, que sustentam despesa pública e custos patrimoniais correspondentes aos investimentos realizados, os quais, embora na óptica económica estejam vencidos, não são, por razões formais e legais (e não substantivas) consideradas receitas liquidadas e não cobradas (isto é, não são contabilisticamente reconhecidas). Contudo, aquando da elaboração do orçamento, a previsão das mesmas serviram para, na óptica orçamental, serem inscritas no orçamento da receita, e reflectem-se como contrapartida da despesa. Esta é uma das incompatibilidades formais da conformidade dos documentos previsionais com os documentos de prestação de contas, a qual, no nosso entender, pode ser ultrapassada com a exigibilidade de balanço previsional onde estes créditos deveriam estar reconhecidos. Estão nesta situação as transferências resultantes, por exemplo, dos apoios comunitários. Contudo, terão, mais tarde ou mais cedo, os organismos centrais que gerem as verbas provenientes dos programas de financiamento, adequar o seu sistema contabilístico de registo assumindo, também, como obrigações para com os beneficiários, os financiamentos aprovados e devidamente validados.

Assim, actualmente, do ponto de vista meramente formal não há possibilidade de conferência de conformidade daqueles montantes em mapas de controlo orçamental. Ter-se-á que proceder a registos complementares (o que já se faz em algumas autarquias). Esta limitação constrange, sem dúvida, o nível de endividamento ao não se considerar estas receitas para efeitos do cálculo do endividamento líquido. O aspecto positivo desta situação será obrigar a autarquia, independentemente de participações ao investimento, ter que obter (seja pela via da poupança corrente, seja pela eficácia da cobrança) meios próprios para sustentar as suas despesas em investimento mesmo que se prevejam receitas provenientes de subsídios.

Simultaneamente, consagra-se a possibilidade de, em sede da Lei do Orçamento do Estado, serem definidos limites máximos ao endividamento municipal diferentes daqueles que se encontram estabelecidos neste diploma. Todavia, como contrapartida, e de acordo com o princípio da solidariedade recíproca, é reforçada a participação dos municípios no Conselho de Coordenação Financeira do Sector Público Administrativo.

#### 4.6.2. Rácio “Dívida a fornecedores/receitas cobradas no ano anterior”

- a) A capacidade de solvência das autarquias locais, face ao disposto no artigo 41.º da NLFL determina que um município com dívidas a fornecedores de montante superior a 50% das receitas totais do ano anterior pode ser declarado em situação de desequilíbrio financeiro estrutural ou em ruptura financeira. Assim, procedeu-se à simulação da situação dos municípios comparando o valor das dívidas a fornecedores em 2007 com as receitas totais do ano anterior (2006).
- b) Da análise deste indicador constata-se que 73 municípios (71 em Dezembro de 2006), apresentam em 31 de Dezembro de 2007 um valor de dívidas a fornecedores<sup>33</sup> superior a 50% dessas receitas totais (35 pequenos municípios, 33 municípios médios e 5 municípios grandes) destacando-se neste *ranking* os municípios de Aveiro e Fundão. De salientar que não retirámos eventuais dívidas a terceiros que a LFL não considere para efeitos de endividamento. Deste modo, os valores apresentados serão sempre considerados como os montantes máximos.

**Quadro 4.28 – Municípios com maior rácio dívidas a fornecedores/receitas**

Em euros

Município	Distrito	Dívidas a fornecedores	Receitas cobradas n-1
Aveiro	Aveiro	76 128 264	39 568 477
Fundão	Castelo Branco	37 477 732	24 069 739

- c) De acordo com a lei de execução do Orçamento, as dívidas a fornecedores dos municípios incluem não só os passivos patentes no balanço do município, como também as dívidas das participações dos municípios, incluindo, neste caso, os passivos das empresas e serviços municipalizados. No entanto, por falta de informação, não incluímos as dívidas a fornecedores das empresas e serviços municipalizados. Deste modo, a informação referida em b) é o número mínimo de municípios nesta situação;
- d) Os municípios com maior índice de dívida a fornecedores a 31 de Dezembro de 2007, relativamente às receitas do ano de 2006, são as que se apresentam no *ranking* seguinte (R23). De referir que, tal como no ano

<sup>33</sup> Considerámos dívidas a fornecedores: dívidas a fornecedores c/c, dívidas a fornecedores de imobilizado; fornecedores de *leasing*; dívidas a outros credores, independentemente da dívida se encontrar no balanço (passivo) como dívida a curto ou a médio e longo prazo. Considerámos como receitas do ano anterior todas as receitas correntes mais as transferências de capital

anterior, não incluímos as dívidas a fornecedores das empresas e serviços municipalizados, por falta de informação.

**R23 - Municípios com maior índice de dívida a fornecedores relativamente às receitas totais do ano anterior**

(rácio fornecedores/receitas recebidas)

	<b>Município</b>	<b>Distrito</b>	<b>Dimensão</b>	<b>%</b>
1	Aveiro	Aveiro	M	192,4
2	Fundão	Castelo Branco	M	155,7
3	Nazaré	Leiria	P	139,2
4	Oliveira de Azeméis	Aveiro	M	133,5
5	Celorico da Beira	Guarda	P	126,5
6	Vila Franca do Campo	Açores	P	124,1
7	Castanheira de Pêra	Leiria	P	121,8
8	Santarém	Santarém	M	116,1
9	Santa Cruz	Madeira	M	112,7
10	Calheta (R. A. A.)	Açores	P	111,2
11	São Pedro do Sul	Viseu	P	110,8
12	Guarda	Guarda	M	108,2
13	Castelo de Paiva	Aveiro	P	107,9
14	Cartaxo	Santarém	M	106,2
15	Ansião	Leiria	P	103,7
16	Covilhã	Castelo Branco	M	99,1
17	Portalegre	Portalegre	M	97,5
18	Sines	Setúbal	P	97,0
19	Lisboa	Lisboa	G	96,2
20	Montemor-o-Velho	Coimbra	M	95,7
21	Figueira da Foz	Coimbra	M	93,2
22	Machico	Madeira	M	92,3
23	Mondim de Basto	Vila Real	P	91,9
24	Alandroal	Évora	P	91,4
25	Tabuaço	Viseu	P	90,7
26	Seia	Guarda	M	90,5
27	Paços de Ferreira	Porto	M	89,2
28	Santa Comba Dão	Viseu	P	87,5
29	Gondomar	Porto	G	86,0
30	Vouzela	Viseu	P	82,5
31	Torres Novas	Santarém	M	81,0
32	Valongo	Porto	M	80,5
33	Alfândega da Fé	Bragança	P	74,7
34	Ourique	Beja	P	74,4
35	Lourinhã	Lisboa	M	73,2

e) Os 35 municípios com menor índice de dívida a fornecedores relativamente às receitas de 2006 são as que a seguir se apresentam (R24) e, tal como no *ranking* anterior, não incluímos as dívidas a fornecedores das empresas e serviços municipalizados.

**R24 - Municípios com menor índice de dívidas a fornecedores  
relativamente às receitas do ano anterior**

(Dívidas a fornecedores/receitas)

	<b>Município</b>	<b>Distrito</b>	<b>Dimensão</b>	<b>%</b>
1	Penedono	Viseu	P	0,0
2	Aguiar da Beira	Guarda	P	0,4
3	Santa Cruz das Flores	Açores	P	0,5
4	Santa Marta de Penaguião	Vila Real	P	0,8
5	Vila Nova de Cerveira	Viana do Castelo	P	1,3
6	Constância	Santarém	P	1,8
7	Montijo	Setúbal	M	2,0
8	Vidigueira	Beja	P	2,1
9	Penacova	Coimbra	P	2,1
10	Alvito	Beja	P	2,1
11	Vinhais	Bragança	P	2,1
12	Vila do Porto	Açores	P	2,2
13	Lagos	Faro	M	2,2
14	Mortágua	Viseu	P	2,2
15	Ferreira do Alentejo	Beja	P	2,3
16	Cinfães	Viseu	M	2,5
17	Santa Cruz da Graciosa	Açores	P	2,5
18	São Roque do Pico	Açores	P	2,8
19	Mealhada	Aveiro	M	2,9
20	Anadia	Aveiro	M	2,9
21	Alcoutim	Faro	P	3,0
22	Pampilhosa da Serra	Coimbra	P	3,0
23	Oliveira do Hospital	Coimbra	M	3,1
24	São João da Pesqueira	Viseu	P	3,1
25	Alcácer do Sal	Setúbal	P	3,2
26	Lajes das Flores	Açores	P	3,4
27	Terras de Bouro	Braga	P	3,6
28	Odemira	Beja	M	3,8
29	Vila Velha de Ródão	Castelo Branco	P	3,8
30	Beja	Beja	M	3,8
31	Viana do Alentejo	Évora	P	3,9
32	Portel	Évora	P	4,0
33	Amarante	Porto	M	4,2
34	Serpa	Beja	P	4,2
35	Sernancelhe	Viseu	P	4,8

#### 4.6.3. Endividamento líquido

- a) De acordo com a Lei das Finanças Locais, o endividamento líquido é calculado pela diferença entre as dívidas a pagar e as disponibilidades e dívidas a receber;

b) Conforme quadro 4.29, o endividamento líquido global dos municípios, em 2006, era de 5 180 milhões de euros e, **em 2007, o endividamento líquido global dos municípios passou para 5 866 milhões de euros;**

c) Se acrescentarmos as 73 empresas e serviços municipalizados analisados, o endividamento líquido global passa para 5 974 milhões de euros (quadro 4.29A ou seja, aumenta, em relação ao quadro anterior (somente endividamento dos municípios) em 1,81%, valor mínimo uma vez que, como já referimos por diversas vezes, apenas foram incluídos 73 empresas ou serviços municipalizados, correspondente a cerca de 30% dos existentes naquela data.

**Quadro 4.29 – Endividamento líquido global dos municípios**

Em milhões de euros

	2006	2007		2006	2007
Dívidas a receber	816	818	Dívidas a pagar (curto prazo e médio e longo prazo)	6 637	6 664
Disponibilidades + títulos negociáveis	641	798			
Total	1 457	1 616			
Endividamento líquido	5 180	5 866			

**Quadro 4.29A– Endividamento líquido global dos grupos municipais em 2007**

Em milhões de euros

Dívidas a receber	958	Dívidas a pagar (curto prazo e médio e longo prazo)	6 872
Disponibilidades + títulos negociáveis	898		
Total	1 857		
Endividamento líquido em 2007	5 974		

Nota: inclui todos os municípios (308) e 73 empresas e serviços municipalizados de um total de 239.

Apresentam-se, a seguir, quatro *rankings* (R25 a R28) com a indicação, respectivamente, dos 30 grupos municipais com menor índice de endividamento líquido e os 35 grupos municipais com o maior índice de endividamento, em valores absolutos e por habitante. Em relação a idênticos *rankings* apresentados no anuário de 2006, nestes dois *rankings* inclui-se o endividamento de cada grupo municipal, ou seja, o endividamento do município e das empresas ou serviços municipalizados que foram objecto de análise.

**R25 – Grupos municipais sem ou com baixo índice de endividamento líquido**

Em euros

		<b>Município</b>	<b>N.º de empresas ou SM analisadas</b>	<b>Distrito</b>	<b>Dimensão</b>	<b>Índice</b>
<b>Municípios sem endividamento líquido</b>	1	Castelo Branco	1	Castelo Branco	M	-15 241 804
	2	Ponte de Lima	0	Viana do Castelo	M	-14 600 580
	3	Elvas	0	Portalegre	M	-12 717 644
	4	Ponte de Sor	0	Portalegre	P	-4 586 499
	5	Redondo	0	Évora	P	-3 856 117
	6	Albufeira	0	Faro	M	-3 750 534
	7	Pampilhosa da Serra	0	Coimbra	P	-3 630 855
	8	Penedono	0	Viseu	P	-2 312 703
	9	Arronches	0	Portalegre	P	-2 252 659
	10	Cinfães	0	Viseu	M	-2 001 610
	11	Vila do Bispo	0	Faro	P	-1 276 232
	12	Viana do Alentejo	0	Évora	P	-750 515
	13	Mealhada	0	Aveiro	M	-632 312
	14	Penacova	0	Coimbra	P	-516 581
	15	Campo Maior	0	Portalegre	P	-394 546
	16	Portel	0	Évora	P	-324 389
	17	Proença-a-Nova	0	Castelo Branco	P	-289 892
<b>Municípios com baixo endividamento líquido</b>	18	Lajes das Flores	0	Açores	P	333 862
	19	Alcácer do Sal	0	Setúbal	P	388 341
	20	São Brás de Alportel	0	Faro	P	594 887
	21	Oleiros	0	Castelo Branco	P	708 807
	22	Benavente	0	Santarém	M	862 158
	23	Mafra	0	Lisboa	M	924 966
	24	Lagoa (Algarve)	0	Faro	M	964 117
	25	Mortágua	0	Viseu	P	982 850
	26	Alvito	0	Beja	P	1 009 074
	27	Vila Nova de Cerveira	0	Viana do Castelo	P	1 050 516
	28	Alcoutim	0	Faro	P	1 110 060
	29	Belmonte	0	Castelo Branco	P	1 132 393
	30	Salvaterra de Magos	0	Santarém	M	1 167 383

Fórmula: (Dívidas a pagar) – (dívidas a receber + disponibilidades + títulos negociáveis)

Nota: Sem as exceções previstas do art. 39.º da NFL.

**R26 - Municípios sem ou com baixo índice de endividamento líquido por habitante**

Em euros

		<b>Município</b>	<b>N.º de empresas ou SM analisadas</b>	<b>Distrito</b>	<b>Dimensão</b>	<b>Índice</b>
<b>Municípios sem endividamento líquido por habitante</b>	1	Pampilhosa da Serra	0	Coimbra	P	-822,2
	2	Arronches	0	Portalegre	P	-697,2
	3	Penedono	0	Viseu	P	-696,2
	4	Redondo	0	Évora	P	-571,5
	5	Elvas	0	Portalegre	M	-570,8
	6	Ponte de Lima	0	Viana do Castelo	M	-327,2
	7	Castelo Branco	1	Castelo Branco	M	-280,9
	8	Ponte de Sor	0	Portalegre	P	-266,6
	9	Vila do Bispo	0	Faro	P	-234,3
	10	Viana do Alentejo	0	Évora	P	-131,5
	11	Albufeira	0	Faro	M	-98,2
	12	Cinfães	0	Viseu	M	-97,7
	13	Campo Maior	0	Portalegre	P	-47,6
	14	Portel	0	Évora	P	-45,6
	15	Proença-a-Nova	0	Castelo Branco	P	-32,3
	16	Penacova	0	Coimbra	P	-30,6
	17	Mealhada	0	Aveiro	M	-28,6
<b>Municípios com baixo endividamento líquido por habitante</b>	18	Mafra	0	Lisboa	M	13,5
	19	Almada	1	Setúbal	G	18,6
	20	Alcácer do Sal	0	Setúbal	P	29,4
	21	Benavente	0	Santarém	M	31,1
	22	Lagoa (Algarve)	0	Faro	M	39,5
	23	Amadora	0	Lisboa	G	41,4
	24	São Brás de Alportel	0	Faro	P	48,6
	25	Cascais	0	Lisboa	G	49,0
	26	Salvaterra de Magos	0	Santarém	M	54,6
	27	Palmela	0	Setúbal	M	74,5
	28	Oliveira do Hospital	0	Coimbra	M	78,1
	29	Batalha	0	Leiria	P	80,0
30	Mortágua	0	Viseu	P	96,2	

Fórmula: (Dívidas a pagar) – (dívidas a receber + disponibilidades + títulos negociáveis) / n.º de habitantes

Nota: Sem as exceções previstas do art. 39.º da NFL.

**R27 – Grupos municipais com maior índice de dívida líquida**

Em euros

	<b>Município</b>	<b>N.º de empresas ou SM analisadas</b>	<b>Distrito</b>	<b>Dimensão</b>	<b>Índice</b>
1	Lisboa	0	Lisboa	G	915 883 503
2	Vila Nova de Gaia	0	Porto	G	255 011 562
3	Porto	4	Porto	G	205 183 011
4	Aveiro	1	Aveiro	M	128 859 177
5	Maia	1	Porto	G	122 081 476
6	Gondomar	0	Porto	G	102 545 941
7	Braga	0	Braga	G	87 236 890
8	Covilhã	0	Castelo Branco	M	84 480 404
9	Funchal	3	Madeira	M	81 763 653
10	Leiria	1	Leiria	G	81 721 815
11	Guimarães	1	Braga	G	76 910 268
12	Setúbal	0	Setúbal	G	75 378 702
13	Sintra	1	Lisboa	G	74 142 655
14	Vila do Conde	0	Porto	M	70 213 677
15	Loures	1	Lisboa	G	68 186 276
16	Fundão	2	Castelo Branco	M	66 314 237
17	Coimbra	1	Coimbra	G	64 163 439
18	Santarém	1	Santarém	M	58 686 332
19	Figueira da Foz	0	Coimbra	M	57 450 028
20	Odivelas	0	Lisboa	G	56 364 942
21	Santa Maria da Feira	0	Aveiro	G	56 112 678
22	Oliveira de Azeméis	0	Aveiro	M	53 794 595
23	Faro	0	Faro	M	51 442 498
24	Seixal	0	Setúbal	G	49 389 717
25	Matosinhos	1	Porto	G	47 801 444
26	Seia	0	Guarda	M	47 759 032
27	Valongo	1	Porto	M	47 709 038
28	Guarda	0	Guarda	M	47 248 537
29	Oeiras	1	Lisboa	G	46 812 924
30	Barcelos	0	Braga	G	44 616 005

Fórmula: (Dívidas a pagar) – (dívidas a receber + disponibilidades + títulos negociáveis)

Nota: Sem as exceções previstas do art. 39.º da NFL.

**R28 – Grupos municipais com maior índice de endividamento líquido, por habitante**

	<b>Município</b>	<b>N.º de empresas ou SM analisadas</b>	<b>Distrito</b>	<b>Dimensão</b>	<b>Índice</b>
1	Fornos de Algodres	0	Guarda	P	6 032
2	Corvo	0	Açores	P	4 104
3	Castanheira de Pêra	0	Leiria	P	3 377
4	Freixo de Espada à Cinta	0	Bragança	P	2 988
5	Ourique	0	Beja	P	2 639
6	Porto Moniz	1	Madeira	P	2 572
7	Calheta (R. A. A.)	0	Açores	P	2 405
8	Mourão	0	Évora	P	2 373
9	Vila Franca do Campo	5	Açores	P	2 353
10	Monchique	0	Faro	P	2 329
11	Alfândega da Fé	0	Bragança	P	2 169
12	Fundão	2	Castelo Branco	M	2 135
13	Celorico da Beira	0	Guarda	P	2 122
14	Sardoal	0	Santarém	P	2 030
15	Nordeste	2	Açores	P	1 948
16	Monforte	0	Portalegre	P	1 879
17	Lisboa	0	Lisboa	G	1 833
18	Alandroal	0	Évora	P	1 815
19	Penamacor	0	Castelo Branco	P	1 815
20	Mesão Frio	0	Vila Real	P	1 806
21	Seia	0	Guarda	M	1 763
22	Aveiro	1	Aveiro	M	1 757
23	Portalegre	1	Portalegre	M	1 728
24	Armamar	0	Viseu	P	1 718
25	Povoação	0	Açores	P	1 697
26	Torre de Moncorvo	0	Bragança	P	1 684
27	Murça	0	Vila Real	P	1 656
28	Covilhã	0	Castelo Branco	M	1 608
29	Sines	0	Setúbal	P	1 603
30	Vila Nova de Poiares	0	Coimbra	P	1 562

Fórmula: (Dívidas a pagar) – (dívidas a receber + disponibilidades + títulos negociáveis) / n.º de habitantes.

Nota: Sem as exceções previstas do art. 39.º da NFL.

#### 4.6.4. – Indicador de relação entre o endividamento líquido e as receitas do ano anterior

- a) De acordo com a Lei das Finanças Locais, o endividamento líquido não pode ser superior a 125% das receitas consideradas para o efeito (impostos + transferências do Orçamento do Estado);
- b) Assim, uma vez que o endividamento líquido é de 5 866 milhões de euros (contra 5 180 milhões de euros em 2006) e as receitas de impostos e transferências do OE são 6 434 milhões de euros (contra 6 400 milhões de euros em 2006), no global o endividamento líquido é de 91%. Assim, **no global, os municípios cumprem com a Lei das Finanças Locais relativamente às exigências do endividamento líquido**. Por outro lado, verifica-se que, em 2007, apenas sete municípios tinham um endividamento líquido<sup>34</sup> superior a 125% das receitas consideradas para o efeito (impostos + transferências do Orçamento do Estado). Anota-se, contudo, que para procedermos a este cálculo:
- I) Considerámos a totalidade dos empréstimos bancários. Ora, há empréstimos que não são considerados para este fim, nomeadamente aqueles que ao abrigo da anterior Lei das Finanças Locais, não contavam para a capacidade de endividamento (designadamente empréstimos destinados à habitação social, ao financiamento de acções financiadas pelo Quadro Comunitário de Apoio e acções de reabilitação urbana). Assim, não possuindo informação discriminada destes empréstimos, a análise servirá como indicador de situações extremas;
- II) Não estão incluídas as dívidas das empresas e serviços municipalizados e respectivas receitas.
- c) Apresentam-se a seguir dois *rankings* (R29 e R30) com a indicação, respectivamente, dos 35 municípios com menor índice de endividamento líquido, pela aplicação da NLFL e os 35 municípios com o maior índice de endividamento, nos mesmos termos.

<sup>34</sup> Calculado pela seguinte fórmula: (endividamento líquido/receitas cobradas) ou (endividamento líquido – receitas cobradas) /receitas cobradas.

**R29 – Municípios sem ou com menor índice de endividamento líquido  
em relação às receitas do ano anterior**

	<b>Município</b>	<b>Distrito</b>	<b>Dimensão</b>
1	Elvas	Portalegre	M
2	Ponte de Lima	Viana do Castelo	M
3	Redondo	Évora	P
4	Penedono	Viseu	P
5	Pampilhosa da Serra	Coimbra	P
6	Arronches	Portalegre	P
7	Ponte de Sor	Portalegre	P
8	Castelo Branco	Castelo Branco	M
9	Cinfães	Viseu	M
10	Vila do Bispo	Faro	P
11	Viana do Alentejo	Évora	P
12	Albufeira	Faro	M
13	Campo Maior	Portalegre	P
14	Mealhada	Aveiro	M
15	Penacova	Coimbra	P
16	Portel	Évora	P
17	Proença-a-Nova	Castelo Branco	P
18	Sertã	Castelo Branco	P
19	Almada	Setúbal	G
20	Mafra	Lisboa	M
21	Alcácer do Sal	Setúbal	P
22	Lagoa (Algarve)	Faro	M
23	Benavente	Santarém	M
24	São Brás de Alportel	Faro	P
25	Cascais	Lisboa	G
26	Amadora	Lisboa	G
27	Oleiros	Castelo Branco	P
28	Loulé	Faro	M
29	Vila Nova de Cerveira	Viana do Castelo	P
30	Salvaterra de Magos	Santarém	M
31	Palmela	Setúbal	M
32	Lajes das Flores	Açores	P
33	Lagos	Faro	M
34	Oliveira do Hospital	Coimbra	M
35	Alcoutim	Faro	P

Fórmula: (Dívidas a pagar) – (dívidas a receber + disponibilidades + títulos negociáveis) / receitas cobradas (correntes e transferências).

**R30 - Municípios com maior índice de endividamento líquido  
em relação às receitas do ano anterior**

	<b>Município</b>	<b>Distrito</b>	<b>Dimensão</b>
1	Aveiro	Aveiro	M
2	Vila Franca do Campo	Açores	P
3	Covilhã	Castelo Branco	M
4	Fundão	Castelo Branco	M
5	Seia	Guarda	M
6	Celorico da Beira	Guarda	P
7	Vila Nova de Gaia	Porto	G
8	Povoação	Açores	P
9	Marco de Canaveses	Porto	M
10	Santa Comba Dão	Viseu	P
11	Calheta (R. A. A.)	Açores	P
12	Castanheira de Pêra	Leiria	P
13	Lisboa	Lisboa	G
14	Cartaxo	Santarém	M
15	Guarda	Guarda	M
16	Ourique	Beja	P
17	Freixo de Espada à Cinta	Bragança	P
18	Armamar	Viseu	P
19	Alpiarça	Santarém	P
20	Mourão	Évora	P
21	São Pedro do Sul	Viseu	P
22	Santarém	Santarém	M
23	Oliveira de Azeméis	Aveiro	M
24	Mesão Frio	Vila Real	P
25	Montemor-o-Velho	Coimbra	M
26	Mangualde	Viseu	M
27	Vouzela	Viseu	P
28	Maia	Porto	G
29	Faro	Faro	M
30	Murça	Vila Real	P
31	Portalegre	Portalegre	M
32	Gouveia	Guarda	P
33	Mondim de Basto	Vila Real	P
34	Alfândega da Fé	Bragança	P
35	Espinho	Aveiro	M

Fórmula: (Dívidas a pagar) – (dívidas a receber + disponibilidades + títulos negociáveis) / receitas cobradas (correntes e transferências).

## 5. RANKING GLOBAL

### 5.1. Enquadramento e metodologia

Um dos objectivos do Anuário Financeiro tem sido, não só analisar a conformidade e fiabilidade das contas dos municípios portugueses com os requisitos do novo sistema de prestação de contas preconizado pelo POCAL, mas também analisar a eficiência na utilização dos recursos financeiros.

Desde 2005, e uma vez verificado que o índice de conformidade já era elevado, têm sido apresentados alguns *rankings* que ordenam os municípios em diferentes aspectos financeiros, orçamentais, económicos e patrimoniais.

No anuário de 2006 foi apresentado um primeiro *ranking* global que agora voltamos a apresentar, com as limitações que a seguir se apresentam, e já referidas no anterior Anuário:

- Foram analisados apenas as contas individuais dos municípios. De facto, apesar deste ano em alguns indicadores já se apresentarem informação das contas de empresas e serviços municipalizados, essa informação é ainda insuficiente, uma vez que não foi possível recolher informação de todas as empresas e serviços municipalizados e, por outro lado, a informação recolhida não permite calcular ou avaliar todos os indicadores que integram o *ranking* global;
- O facto de alguns municípios apresentarem um índice de cumprimento do POCAL bastante reduzido pode distorcer alguns dos indicadores. Por exemplo, ao serem registadas as amortizações dos exercícios pode induzir a apresentação de resultados económicos mais elevados que os reais. No entanto, depois de obtido o *ranking* dos 50 melhores municípios em termos de gestão financeira, verificou-se que nenhum dessa lista apresenta incumprimentos do POCAL relevantes para os indicadores seleccionados.

Para a elaboração de um primeiro *ranking* dos municípios foi seguida a seguinte metodologia:

1. Seleccionaram-se 10 indicadores que se entenderam ser os que melhor avaliam a gestão financeira, económica, patrimonial e orçamental dos municípios;

2. Para cada indicador foram atribuídos 10 pontos aos 25 melhores municípios, 9 pontos do 26.º ao 50.º, 8 pontos do 51.º ao 75.º, e assim sucessivamente. Deste modo, foram pontuados 250 municípios por cada indicador;
3. Alguns (cinco) dos indicadores, por se entenderem mais relevantes, nomeadamente no que se refere às exigências da Nova Lei das Finanças Locais, tiveram peso 2 e os outros peso 1. Deste modo, o máximo de pontuação de um município será de 150 pontos;
4. Os indicadores seleccionados são os apresentados no quadro 5.01.

Quadro 5.01 – Indicadores seleccionados para ranking global

Indicador	Fonte de Informação	Rácio	Ordem de pontuação	Peso
Dívidas a terceiros por habitante	Balanço (passivo)	Dívidas totais a pagar	Menor dívida a terceiros por habitante	2
		N.º de habitantes		
Liquidez	Balanço (passivo e activo)	Dívidas totais a pagar a curto prazo – (dívidas a receber a curto prazo + disponibilidades + títulos negociáveis)	Maior liquidez	2
Endividamento líquido por habitante	Balanço (passivo)	Dívidas totais a pagar – (dívidas a receber + disponibilidades + títulos negociáveis)	Menor endividamento líquido por habitante	2
		N.º de habitantes		
Resultado líquido nos dois últimos anos, por habitante	Balanço e DR	Resultado líquido (2005+2006)	Maior resultado económico por habitante	1
		N.º de habitantes		
Peso das despesas com pessoal nas despesas totais	Mapa de execução da despesa	Despesas com pessoal (pagas)	Menor rácio	1
		Despesas totais (pagas)		
Arrecadação de impostos e taxas, por habitante	Mapa de execução da receita	Impostos e taxas cobradas	Maior cobrança de impostos e taxas	2
		N.º de habitantes		
Diminuição dos passivos financeiros	Balanço (passivo)	Amortizações de empréstimos – novos empréstimos	Maior redução dos empréstimos	2
Grau de execução da receita nos dois últimos anos	Mapa de execução da receita	Grau de execução da receita 2005+2006	Maior grau de execução da receita	1
		2		
Investimentos (incluindo as transferências de capital), por habitante nos dois últimos anos	Balanço (passivo)	Aquisições de bens de capital (cap. 07) + transferências de capital	Maior investimento por habitante	1
		N.º de habitantes		
Grau de cumprimento do POCAL	Mapas de prestação de contas	Apresenta:	Maior cumprimento do POCAL	1
		grande parte dos anexos às DF, incluindo mapas de imobilizado		
		Pelo menos 8 indicadores de gestão		
		Receitas por liquidar ou dívidas a receber		
		PPI		
		Relatório de gestão		
		Amortizações		
		Provisões		
		Bens de domínio público no activo em valor superior a 20% do activo		
Acréscimos de custos no passivo				
Proveitos diferidos no passivo				

## 5.2. Ranking global

Com base nestes pressupostos, no *ranking* 31 são apresentados os 50 melhores municípios na conjugação destes 10 indicadores e que, em nossa opinião, embora sempre discutível e conscientes da subjectividade destas análises, pelo menos são municípios cuja gestão financeira, económica e patrimonial parece equilibrada.

Em relação ao Anuário de 2006, apresentam-se as seguintes diferenças:

- Dada a divulgação do Anuário de 2007 realizar-se em 2009, ano eleitoral, entendeu-se que o *ranking* dos melhores municípios deveria ser apresentado **por ordem alfabética**:
- Introduziram-se novos *rankings*, nomeadamente:
  - *Ranking* 31A que apresenta os 10 melhores municípios de grande dimensão;
  - *Ranking* 31B que apresenta os 25 melhores municípios de média dimensão;
  - *Ranking* 31C que apresenta os 25 melhores municípios de pequena dimensão;
  - *Ranking* 31D que apresenta os 5 melhores municípios dos Açores;
  - *Ranking* 31E que apresenta os 5 melhores municípios da Madeira.

Da observação do *ranking* 31, uma conclusão parece sobressair relativamente às características dos municípios que nele figuram: trata-se de um *ranking* dominado pelos municípios de média dimensão, com 29 dos 50. Os de grande dimensão são 6 e os de pequena dimensão são apenas 13. O quadro seguinte relaciona o número de municípios por dimensão do País e no *ranking* global.

**Quadro 5.02 - Número de municípios por dimensão do País/*ranking* global**

	Total nacional		Ranking		% de municípios no ranking (B)/(A)
	N.º (A)	Peso por dimensão	N.º (B)	Peso por dimensão	
<b>Grandes</b>	23	7,5%	8	16%	34,8%
<b>Médios</b>	105	34,1%	29	58%	27,6%
<b>Pequenos</b>	180	58,4%	13	26%	7,2%
<b>Total</b>	308	100%	50	100%	16,2%

**R31 – Ranking global dos 50 melhores municípios em termos de eficiência financeira  
(por ordem alfabética)**

<b>Município</b>	<b>Distrito</b>	<b>Dimensão</b>	<b>População</b>
Albufeira	Faro	M	38 175
Alcácer do Sal	Setúbal	P	13 191
Almada	Setúbal	G	166 148
Amadora	Lisboa	G	173 413
Amarante	Porto	M	61 514
Anadia	Aveiro	M	31 559
Arouca	Aveiro	M	23 773
Belmonte	Castelo Branco	P	7 735
Braga	Braga	G	175 063
Bragança	Bragança	M	34 489
Caldas da Rainha	Leiria	M	52 587
Câmara de Lobos	Madeira	M	35 969
Cantanhede	Coimbra	M	38 931
Cascais	Lisboa	G	186 947
Castelo Branco	Castelo Branco	M	54 254
Cinfães	Viseu	M	20 494
Estarreja	Aveiro	M	28 300
Lagoa (Algarve)	Faro	M	24 390
Lagos	Faro	M	28 502
Leiria	Leiria	G	127 919
Loulé	Faro	M	64 798
Mafra	Lisboa	M	68 709
Marinha Grande	Leiria	M	38 533
Mealhada	Aveiro	M	22 099
Montijo	Setúbal	M	41 210
Mortágua	Viseu	P	10 217
Óbidos	Leiria	P	11 332
Oleiros	Castelo Branco	P	5 872
Oliveira do Bairro	Aveiro	M	23 244
Oliveira do Hospital	Coimbra	M	21 714
Ovar	Aveiro	M	57 730
Pampilhosa da Serra	Coimbra	P	4 416
Penacova	Coimbra	P	16 893
Penedono	Viseu	P	3 322
Pombal	Leiria	M	59 764
Ponte de Lima	Viana do Castelo	M	44 618
Ponte de Sor	Portalegre	P	17 203
Sabugal	Guarda	P	13 533
Salvaterra de Magos	Santarém	M	21 398
Santa Maria da Feira	Aveiro	G	146 347
Santana	Madeira	P	8 326
Seixal	Setúbal	G	173 406
Sernancelhe	Viseu	P	6 060
Sintra	Lisboa	G	437 471
Tavira	Faro	M	25 410
Tondela	Viseu	M	30 852
Vagos	Aveiro	M	23 933
Vila Real	Vila Real	M	50 296
Vila Real de Santo António	Faro	P	18 444
Viseu	Viseu	M	98 619

**R31A – Ranking global dos 10 melhores municípios de grande dimensão em eficiência financeira (por ordem alfabética)**

Município	Distrito	Dimensão	População
Almada	Setúbal	G	166 148
Amadora	Lisboa	G	173 413
Barcelos	Braga	G	124 498
Braga	Braga	G	175 063
Cascais	Lisboa	G	186 947
Leiria	Leiria	G	127 919
Santa Maria da Feira	Aveiro	G	146 347
Seixal	Setúbal	G	173 406
Sintra	Lisboa	G	437 471
Vila Franca de Xira	Lisboa	G	140 091

**R31B – Ranking global dos 20 melhores municípios de média dimensão em termos de eficiência financeira (por ordem alfabética)**

Município	Distrito	Dimensão	População
Amarante	Porto	M	61 514
Arouca	Aveiro	M	23 773
Caldas da Rainha	Leiria	M	52 587
Câmara de Lobos	Madeira	M	35 969
Cantanhede	Coimbra	M	38 931
Castelo Branco	Castelo Branco	M	54 254
Cinfães	Viseu	M	20 494
Lagoa (Algarve)	Faro	M	24 390
Lagos	Faro	M	28 502
Loulé	Faro	M	64 798
Mafra	Lisboa	M	68 709
Marinha Grande	Leiria	M	38 533
Mealhada	Aveiro	M	22 099
Ovar	Aveiro	M	57 730
Pombal	Leiria	M	59 764
Ponte de Lima	Viana do Castelo	M	44 618
Vagos	Aveiro	M	23 933
Vila Real	Vila Real	M	50 296
Viseu	Viseu	M	98 619
Tondela	Viseu	M	30 852

**R31C – Ranking global dos 20 melhores municípios de pequena dimensão em termos financeiros (por ordem alfabética)**

Município	Distrito	Dimensão	População
Alcácer do Sal	Setúbal	P	13 191
Belmonte	Castelo Branco	P	7 735
Mira	Coimbra	P	13 269
Mortágua	Viseu	P	10 217
Óbidos	Leiria	P	11 332
Oleiros	Castelo Branco	P	5 872
Pampilhosa da Serra	Coimbra	P	4 416
Penacova	Coimbra	P	16 893
Penalva do Castelo	Viseu	P	8 571
Penedono	Viseu	P	3 322
Ponte da Barca	Viana do Castelo	P	13 038
Ponte de Sor	Portalegre	P	17 203
Sabugal	Guarda	P	13 533
Santana	Madeira	P	8 326
Sernancelhe	Viseu	P	6 060
Viana do Alentejo	Évora	P	5 707
Vila do Bispo	Faro	P	5 447
Vila Flor	Bragança	P	7 546
Vila Real de Santo António	Faro	P	18 444
Vinhais	Bragança	P	9 573

**R31D – Ranking global dos cinco melhores municípios dos Açores em termos de eficiência financeira (por ordem alfabética)**

Município	Dimensão	População
Angra do Heroísmo	M	35 116
Santa Cruz da Graciosa	P	4 879
São Roque do Pico	P	3 811
Vila da Praia da Vitória	M	20 728
Vila do Porto	P	5 565

**R31E – Ranking global – melhores municípios da Madeira (por ordem alfabética)**

Município	Dimensão	População
Câmara de Lobos	M	35 969
Porto Santo	P	4 390
Ribeira Brava	P	12 599
Santa Cruz	M	35 985
Santana	P	8 326

## 6 – CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

### 6.1. Conclusões

As conclusões extraídas da análise dos relatórios de gestão e contas dos municípios portugueses relativas a 2007 não diferem substancialmente das apresentadas às contas de 2005 e 2006:

1. A reforma da administração financeira das contas públicas no sector da administração local, ao exigir a aplicabilidade do Plano Oficial de Contabilidade para as Autarquias Locais, teve como preocupação essencial a gestão económica, eficiente e eficaz das actividades desenvolvidas pelas autarquias, no âmbito das suas atribuições. Esta gestão eficiente exige o conhecimento integral e exacto da composição do património autárquico e do contributo deste para o desenvolvimento das comunidades locais. Ora, as finalidades referidas só serão atingidas com uma integração consistente da contabilidade orçamental, patrimonial e de custos.

Acontece que, pela análise efectuada, se constatou que, apesar de a nova Lei do Regime Geral de Taxas nas Autarquias Locais exigir informação proveniente da contabilidade de custos, continua este sistema contabilístico a ter um grau de implementação bastante baixo. Por outro lado, verifica-se ainda uma incompleta inventariação e avaliação do património existente, em vários municípios.

2. Independência financeira dos municípios:

- A independência financeira (receitas próprias/receitas totais) apresenta uma amplitude entre um máximo de 87% e um mínimo de 5%. No grupo dos grandes municípios a independência financeira apresenta uma amplitude superior, a qual varia entre o mínimo de 44% e o máximo de 87%.
- Verifica-se uma diminuição significativa do peso das transferências do Estado, no total da receita. Efectivamente, o número de municípios que apresentam uma dependência superior a 80%, das receitas provenientes das transferências do Estado reduziu significativamente de 2005 (110 municípios) para 2006 (50 municípios) e para 2007 (39 municípios). Por outro lado, nenhum dos grandes municípios se encontra nesta situação e apenas um município de média dimensão mostra este nível de dependência financeira.
- Para a globalidade dos municípios, esta receita varia entre o peso mínimo de 13% e o máximo de 90% sendo que, os pequenos municípios

apresentam um grau de dependência média destas receitas de 67% (em 2005 essa dependência era de 69% e, em 2006, de 65%). Nos grandes municípios, as transferências do Estado representaram, em média, 24% (em 2006 e 2005 era de 25%) das receitas totais. Nos municípios de média dimensão, estas receitas representam 42% (47% em 2005 e 44% em 2006) das suas receitas totais.

- Em 2007 aumentou o número de municípios que 90 não recorreram a empréstimos bancários (+ 23% do que em 2006).
- Pese embora as receitas creditícias (contratualização de empréstimos) terem aumentado em 2007 na estrutura da receita em 1%, o total dos empréstimos utilizados foi significativamente inferior ao total das amortizações efectuadas.

### 3. Estrutura da receita:

- Um dos factos a salientar é a melhoria substancial do grau de execução da receita, tanto ao nível das liquidações (+ 4,4% que em 2006), como ao nível das cobranças (+12% do que em 2006). Este aumento de eficiência na cobrança da receita reflectiu-se na melhoria da situação económica dos municípios, com um melhor nível de autonomia financeira.
- Quanto ao peso das diferentes componentes da receita, para a globalidade do sector da administração autárquica municipal, a mais representativa (com o peso de 41,7%, no total das receitas) é a resultante da repartição dos recursos públicos entre Estado e as autarquias locais, traduzido nas transferências financeiras, provenientes do Orçamento do Estado. Logo a seguir, e representando 38,3% da receita global, temos o produto da cobrança dos impostos e taxas municipais, incluindo a cobrança de derramas lançadas sobre o lucro tributável.
- A venda de bens e serviços, com o peso de 11,1% (13,1% em 2005 e 12,5% em 2006), pese embora a ligeira diminuição relativa, é ainda, na totalidade das receitas próprias do município, uma receita com alguma relevância. Anote-se que esta receita é manifestamente superior ao total das receitas creditícias (utilização de empréstimos), as quais se fixaram em 4,8% da receita total.
- Em comparação com o ano 2006 verificou-se um aumento de receitas cobradas no montante de 591,9 milhões de euros (mais 8% que em 2006). As receitas cobradas por habitante foram de 732 euros contra 676 euros em 2006.

#### 4. Despesa paga e compromissos assumidos:

- A despesa mais representativa continua a ser a despesa de pessoal, com peso, em 2007, de 29,2%;
- Os passivos financeiros (amortizações de empréstimos), apesar de serem uma despesa relevante na estrutura das despesas autárquicas, representando um peso médio de 5,6%, apresentam um nível de controlo que permitiu uma diminuição do *stock* da dívida bancária. Em 2007, o valor das amortizações de empréstimos (passivos financeiros) foi de 395 milhões de euros (mais 57 milhões que em 2006) enquanto o recurso a novos empréstimos foi de 357,3 milhões de euros (mais 81,3 milhões de euros que em 2006). Assim, o sector autárquico deu um contributo líquido, para o combate ao défice público, no valor de 37,7 milhões de euros;
- É relevante o valor dos compromissos por pagar em relação aos compromissos assumidos no exercício (23% em 2007, 30% em 2006 e 25% em 2005), sendo mais elevado este rácio nas dívidas relativas a transferências de capital e a aquisição de bens de capital. Relativamente aos compromissos por pagar (que não incluem compromissos de exercícios futuros mas somente os compromissos do exercício que se esperava pagar em 2007) constata-se que os mesmos representam, relativamente às despesas pagas em 2005, 2006 e 2007, sucessivamente 39,9%, 40,7% e 29,2%. De facto, a um aumento da despesa paga por via do aumento da receita cobrada, correspondeu um decréscimo efectivo dos encargos por pagar o que evidencia uma gestão mais eficaz, eficiente e responsável do sector autárquico.

#### 5. Activos e passivos:

- O imobilizado (bens de domínio público, corpóreo e incorpóreo) continua, tal como em 2005 e 2006, a representar mais de 90% do activo total dos municípios. De salientar ainda que nem todo o imobilizado existente em 2007 se encontra avaliado e contabilizado, pelo que é possível que este rácio aumente nos próximos anos, não só pelos novos investimentos mas também pelo registo contabilístico de bens ainda não inventariados e avaliados em termos económicos
- As dívidas a receber no global dos municípios são de 818,34 milhões de euros (contra 816,1 milhões de euros em 2006), valor este que pode estar subdimensionado, uma vez que nem todos os municípios registam contabilisticamente os direitos sobre terceiros no momento em que se

vencem, mas sim no momento da cobrança. Verifica-se um ligeiro aumento (0,27%) das dívidas por cobrar em relação ao ano anterior, pelo que o valor médio das dívidas a receber por habitante mantém-se em relação a 2006 (aproximadamente 77 euros)

- As disponibilidades totalizam 592,8 milhões de euros, incluindo saldos extraorçamentais). As disponibilidades em 2005 eram de 570 milhões de euros, verificando-se, assim, um aumento de, aproximadamente, 6% de 2005 para 2006 e de 18% de 2006 para 2007.
- As dívidas totais dos municípios foram, em 2007, superiores a 6 663 milhões de euros (6 637 em 2006, ou seja, mais 0,4%) sendo 4 399 milhões de euros as correspondentes a dívida à banca;
- As dívidas a terceiros de curto prazo, no montante de 2 264,4 milhões de euros (em 2006 eram de 2 188,2 milhões de euros e, em 2005, eram de 2 157,7 milhões de euros) são manifestamente superiores aos activos de curto prazo<sup>35</sup> considerando o total das dívidas a receber e as outras disponibilidades. Nesta situação (liquidez negativa) encontram-se 195 municípios (229 municípios em 2006 e 229 em 2005), isto é, os créditos sobre terceiros mais as disponibilidades são insuficientes para cobrir as dívidas a terceiros de curto prazo;
- As dívidas a receber no global dos municípios são de 2,4 % do total do activo enquanto as dívidas a receber no global das empresas e serviços municipalizados representam 10,9%. Assim, o total das dívidas a receber dos municípios, agregando as empresas e serviços municipalizados, representam 2,7%;

#### 6. Plano Plurianual de Investimentos (PPI):

- As funções sociais correspondem, em média, a 57% dos investimentos, sendo que nos municípios grandes essa média desce para 52%. As funções económicas ocupam uma percentagem média de 30% dos investimentos, sem grandes diferenças relativas à dimensão. As funções gerais e as outras têm um peso relativamente menor, embora seja de realçar que os municípios grandes aumentaram as funções gerais de 9% em 2006 para 15% em 2007;

---

<sup>35</sup> Não foram incluídos os valores relativos às existências

- A categoria com maior peso nas funções sociais é a das acções de ordenamento de território e reabilitação urbana e rural, com uma percentagem média de 21,8%, atingindo uma média de 24,6% nos municípios grandes;
- As despesas em investimentos de ensino, cultura e desporto têm um peso entre os 10 e os 15%;
- A categoria com mais peso nas despesas económicas é a dos investimentos em transportes e comunicações, com uma média de cerca de 76%.
- À medida que se transfere a análise do grupo dos municípios pequenos para o grupo médio, as despesas de agricultura (de 3,1% para 1,2%) perdem importância para a indústria e energia (de 7,3% para 11,3%). E à medida que se passa do grupo médio para o grande, estas últimas também perdem importância (de 11,3% para 5,4%), dando lugar aos investimentos em comércio e turismo (de 6 para 11,7%).

#### 7. Resultados económicos:

- No ano de 2007, verificou-se que 223 dos municípios (contra 236 em 2006 e 226 em 2005) apresentam resultados económicos positivos. A percentagem elevada de municípios com resultados económicos positivos é uma situação que consideramos como esperada e normal, dadas as convenções assumidas pelo actual sistema contabilístico.
- Numa análise agregada, os municípios da amostra apresentaram um resultado económico positivo de 483,98 milhões de euros, (contra 631,7 milhões de euros em 2006 e 559,2 milhões de euros em 2005). Deste modo, os resultados económicos registam uma diminuição de 23,4% em relação a 2006;
- Os custos com pessoal totalizaram a importância de 2 057 milhões de euros, sendo esta a maior componente dos custos (mais 2,96% do que em 2006). São os pequenos municípios que apresentam maior peso dos custos com pessoal em relação aos custos totais.
- Os impostos e taxas e transferências recebidas continuam a ser as duas grandes componentes dos proveitos. Efectivamente, em 2007, do lado dos proveitos destaca-se o peso das transferências recebidas (38,12%) e dos impostos e taxas (41,77%).

- Relativamente à estrutura dos custos e proveitos das empresas e serviços municipalizados, em oposto ao que acontece nos municípios, o maior custo refere-se aos custos com o fornecimento de serviços externos que representam 33,66% do total dos custos, seguido pelos custos com pessoal, que representam 28,11%. Do lado dos proveitos, destaca-se o peso das prestações de serviços (45,56% do total de proveitos), seguido pelo peso da venda de produtos (18,88%).
  - No conjunto das empresas e serviços municipalizados analisados verifica-se que as mesmas apresentaram um resultado económico positivo de 25,7 milhões de euros, (contra 483,98 milhões de euros dos municípios e que 48 apresentam resultados económicos positivos e 27 resultados líquidos negativos).
8. Relativamente ao *ranking* global, que posiciona os 50 municípios com melhor eficácia financeira podemos concluir que se trata de um *ranking* dominado pelos municípios de média dimensão. Efectivamente, 29 dos 50 municípios constantes no *ranking* são de média dimensão, constando 6 municípios de grande dimensão e apenas 13 de pequena dimensão.
9. A análise do índice de conformidade das práticas e informação com os requisitos exigidos pelo POCAL, permitiu demonstrar que, em 2007, a esmagadora maioria dos municípios cumpre com um número de parâmetros que varia entre 9 e 18. O nível médio de conformidade com o sistema de contabilidade autárquica, abarcando todos os municípios no País, é de cerca de 69%, mantendo-se, portanto, em 2007, o nível médio de implementação observado nos últimos anos. Apesar de, em média, este nível não se alterar, continuam a notar-se algumas melhorias, na medida em que todos os municípios tendem a cumprir com cada vez mais parâmetros. Verificou-se que a conformidade continua a ser maior nos parâmetros respeitantes às práticas e informação sobre a execução orçamental e o PPI, em relação às quais todos os municípios cumprem, em média, 3,64 parâmetros em 4, correspondendo a cerca de 91%. Por sua vez, a conformidade com as práticas e informação económica e patrimonial ronda os 83% (todos os municípios cumprem, em média, com 7,44 em 9 parâmetros). Em terceiro lugar, como nos anos anteriores, encontra-se o relatório de gestão, com cerca de 45% (média de 2,69 em 6 parâmetros), continuando também a contabilidade de custos a aparecer em último, com cerca de 24%. Por último, e relativamente aos serviços descentralizados (serviços municipalizados e empresas municipais) verifica-se que os municípios apresentam um nível de conformidade 13% superior ao dos serviços descentralizados considerados na sua globalidade.

10. Relativamente aos indicadores de gestão apresentados no relatório de gestão, tal como observado nos anos de 2005 e de 2006, em 2007 continua a existir um número significativo de municípios (74, ou seja, 24% do total dos municípios) que não apresenta nenhum indicador no relatório de gestão, seja orçamental, seja económico e/ou patrimonial. De referir que, na análise dos três anos, a situação é menos positiva em 2007, dado que houve um acréscimo de municípios que não apresentam qualquer indicador (74 municípios em 2007, contra 51 em 2006). Estes resultados vão de encontro à análise da conformidade com a informação requerida para o relatório de gestão (ver estudo 1), que mostra que este ano se observou uma quebra significativa

## 6.2. Recomendações

Continuamos a apresentar um conjunto de recomendações que, no nosso entender, se implementadas, permitiriam aumentar não só o grau de aplicação do POCAL como também a utilidade e oportunidade da informação produzida. Estas recomendações, pouco diferem das apresentadas nos Anuários Financeiros anteriores (2003, 2004, 2005 e 2006). Pretende-se, todavia, com esta insistência, reforçar a necessidade de as autarquias pugnam por uma mais correcta utilização do POCAL e, por outro lado, os órgãos com capacidade de decisão legislativa procederem à regulamentação adicional e normalização de regras que permitam uma maior uniformidade no uso deste valioso instrumento de gestão, que é o POCAL.

1. É fundamental o cumprimento da NLFL no que se refere à apresentação de contas consolidadas para as autarquias que possuam serviços municipalizados e empresas municipais. Será um primeiro passo para uma consolidação mais alargada, ou seja, que inclua participações maioritárias e não apenas entidades com participações de 100% de capital. Apesar da recomendação apresentada, é sabido da não existência ainda de normas legais para a efectiva consolidação de contas.
2. Deve, ainda, a autarquia promover, conforme artigo 48.º da NLFL, a verificação por auditores externos das contas anuais dos municípios que detenham capital em fundações ou em entidades do sector empresarial local.
3. Para melhor eficácia na cobrança de receitas da autarquia, impõe-se o cumprimento dos prazos impostos na Lei n.º 53-E/2006, de 29 de Dezembro (Regime Geral de Taxas das Autarquias Locais) e legislação subsequente, actualizando-se os regulamentos vigentes, até 30 de Dezembro de 2009, nos termos e com as condições impostas no texto da referida Lei.

4. Verificando-se a existência, para a globalidade do sector da administração local, de um total de dívida a fornecedores superior ao somatório dos créditos sobre terceiros com as disponibilidades, e dado que esta situação (de falta de liquidez) está directamente associada ao facto de a execução da despesa (encargos assumidos) ser manifestamente superior à execução da receita (receita liquidada), impõe-se a adopção de medidas que possibilitem uma execução do orçamento da despesa aferido à execução do orçamento da receita.
5. A não aplicabilidade do POCAL às empresas municipais é questionável, pois dificilmente se entende que entre duas entidades que tenham a mesma lógica de prestação de serviços (por exemplo, serviço de água) obedeçam a sistemas contabilísticos distintos (POCAL no caso dos serviços municipalizados e POC no caso das empresas municipais). Acresce referir que a NLFL impõe no seu artigo 46.º que a consolidação de contas dos municípios com as empresas municipais se efectue de acordo com os procedimentos contabilísticos do POCAL (como anteriormente referimos continua a aguardar-se a publicação de normas para a efectiva consolidação).
6. Para o cumprimento dos objectivos da reforma da contabilidade autárquica, sobretudo no aspecto da comparação da informação entre municípios, é fundamental que as entidades responsáveis definam um conjunto de indicadores obrigatórios, a serem apresentados pelos municípios com vista à avaliação da performance da autarquia e a apresentação de responsabilidades (*accountability*).
7. De forma a melhorar a comparabilidade da informação a CNCAP (Comissão de Normalização Contabilística para a Administração Pública) deveria emitir mais normas interpretativas ou orientações relativas a alguns aspectos que carecem de esclarecimento, nomeadamente:
  - Bens de domínio público (o que deve ser reconhecido, critérios de valormetria,...);
  - Cedências de imobilizado (que entidade regista);
  - Acréscimos de custos (nomeadamente encargos com férias e subsídios de férias);
  - Contabilidade de custos.

8. A CNCAP deveria adaptar as Normas Internacionais de Contabilidade para o Sector Público do IPSASB (*International Public Sector Accounting Standards Board*), bem como adaptar algumas normas da CNC (Comissão de Normalização Contabilística), contribuindo para o aumento da comparabilidade a nível internacional da informação fornecida pela contabilidade autárquica e uma maior proximidade entre as normas do sector público com o sector empresarial.
9. Alguns mapas do subsistema de contabilidade de custos deveriam ser inseridos nos documentos de prestação de contas, nomeadamente os relativos aos custos de cada bem ou serviços. Esta obrigatoriedade contribuiria para aumentar o nível de implementação deste subsistema contabilístico, de grande utilidade mas com um baixo nível de implementação.
10. Verificando-se que o nível médio de conformidade com o sistema de contabilidade autárquico para todos os municípios (308) é apenas de 69%, continua a impor-se um esforço de cada autarquia para a mais correcta implementação deste instrumento.
11. Estudos recentes concluem que existe um número significativo de Técnicos Oficiais de Contas com formação adequada na área da Contabilidade Pública adquirida quer nos cursos de graduação que frequentaram quer em formação complementar, como por exemplo, em formação eventual da CTOC. Por outro lado, dado que parte da informação contabilística é similar à contabilidade do sector empresarial, entendemos que a obrigatoriedade de um Técnico Oficial de Contas nas autarquias, que se responsabilize pela validação da imagem verdadeira e apropriada das contas públicas, aumentaria o grau de implementação dos sistemas de contabilidade patrimonial e de custos.



# TERCEIRA PARTE

**Estudos acadêmicos**



## **ESTUDO 1**

### **CONFORMIDADE E FIABILIDADE DAS CONTAS DOS MUNICÍPIOS**

#### **1. Introdução**

A fiabilidade da informação divulgada pelos municípios é necessariamente condicionada pela obediência a determinados requisitos, designadamente pelo cumprimento de certos princípios e a conformidade com regras e procedimentos estabelecidos nos enquadramentos normativos, nomeadamente no POCAL.

Assim, neste Anuário, continuamos a analisar a conformidade das contas dos municípios portugueses com os requisitos do sistema de prestação de contas preconizado pelo POCAL, por várias razões, nomeadamente a fim de:

- Determinar o valor do Índice de Conformidade Global das práticas dos municípios com o sistema de contabilidade autárquica, calculando o nível médio de implementação do POCAL em 2007 e comparando-o com o dos dois anos anteriores;
- Garantir a fiabilidade da informação financeira dos municípios, que implica, entre outras coisas, que esta represente, fidedignamente e de forma completa, as transacções, bem como a realidade económica, financeira e patrimonial, que se espera que represente;
- Assegurar a utilidade da informação veiculada pelo actual sistema português de contabilidade autárquica.

#### **2. Amostra e metodologia**

A análise que se segue é baseada nos documentos de prestação de contas de 2007, abrangendo 307 dos 308 municípios de Portugal<sup>36</sup>. Considerando a dimensão de acordo com os intervalos definidos desde o I Anuário, foram analisados 179 municípios pequenos, 105 municípios médios e 23 municípios grandes.

Como tem sido referido, o POCAL estabelece os requisitos mínimos para a informação a ser relatada pelos municípios, com vista quer à satisfação dos potenciais utilizadores quer aos objectivos gerais definidos para o novo sistema de contabilidade autárquica que, lembre-se, podem ser sumariados como:

---

<sup>36</sup> Até à data de preparação deste Anuário, não conseguimos ter acesso à informação contida na prestação de contas do município da Sertã.

1. Demonstrar a correcta situação orçamental;
2. Evidenciar a imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e patrimonial e dos resultados económicos;
3. Apoiar as tomadas de decisão e gestão.

Dado que a fiabilidade da informação implica a obediência a certos requisitos, designadamente o seguimento de princípios e o cumprimento de regras e procedimentos estabelecidos nos enquadramentos normativos, para a sua avaliação será necessariamente importante a análise da conformidade das práticas dos municípios com os requisitos dos POCAL.

Neste contexto, a fim de ser determinado o Índice Global De Conformidade para 2006 com o actual sistema contabilístico (que medirá o grau de implementação do POCAL no País), comparando práticas dos municípios com normas estabelecidas, continuamos a utilizar o mesmo conjunto de requisitos que temos vindo a considerar fundamentais, combinando informação orçamental com as maiores inovações trazidas pelo POCAL, nomeadamente ao nível da Contabilidade Patrimonial.

Assim, continuam a ser utilizadas as mesmas 20 características definidas desde o II Anuário, agrupadas em cinco categorias de práticas e informação, conforme evidenciado no quadro E1.01.

**Quadro E1.01 – Informação e práticas do novo sistema de contabilidade autárquica**

Categorias	Parâmetros
1. Informação orçamental e plano plurianual de investimento (base de caixa)	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Execução da despesa</li> <li>– Execução da receita</li> <li>– PPI</li> <li>– Anexos à execução orçamental<sup>A</sup></li> </ul>
2. Informação económica e patrimonial (base de acréscimo)	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Bens de domínio público <math>\geq</math> a 20% do activo líquido</li> <li>– Imobilizado corpóreo</li> <li>– Amortizações do exercício</li> <li>– Proveitos diferidos</li> <li>– Acréscimos de custos</li> <li>– Provisões</li> <li>– Dívidas a receber a curto prazo</li> <li>– Existências</li> <li>– Anexos ao balanço e demonstração dos resultados<sup>B</sup></li> </ul>



Categorias	Parâmetros
3. Relatório de gestão	– Indicadores orçamentais <sup>a</sup> – Indicadores económicos e/ou patrimoniais – Grau de execução do orçamento – Grau de endividamento – Análise da evolução da situação orçamental – Análise da evolução da situação económica e financeira
4. Contabilidade de custos <sup>b</sup>	_____

Tal como nos Anuários anteriores, as práticas e informação apresentadas por cada município foram pontuadas face aos parâmetros acima definidos (Quadro E1.01), marcando 1 quando eram cumpridas e 0 quando não eram, considerando o máximo de 20 pontos, representando o cumprimento dos 20 parâmetros. Por questões de objectividade, foi assumido que todos os *itens* têm a mesma importância, pelo que têm o mesmo peso no índice. Logo<sup>37</sup>:

$$\text{Índice} = \sum_{i=1}^m p_i$$

Onde: **p=1** se o parâmetro é cumprido; **p=0** se o parâmetro não é cumprido; **m ≤ 20**.

**A** Face aos Anuários de 2005 e 2006, onde se analisou particularmente a apresentação dos anexos respeitantes a transferências e subsídios obtidos e concedidos (8.3.4) e situação dos empréstimos (8.3.6), neste Anuário relativo a 2007 foi considerada a apresentação de todos os anexos.

**B** Relativamente aos Anuários dos últimos anos, onde foram considerados designadamente os anexos 8.2.1 – Indicação e justificação das disposições do POCAL que foram derogadas, 8.2.3 – Critérios valorimétricos utilizados; 8.2.7 – Movimentos ocorridos nas rubricas do activo imobilizado e nas respectivas amortizações e provisões, 8.2.8 – Desagregação dos movimentos ocorridos no imobilizado, amortizações e provisões, 8.2.31 – Demonstração dos resultados financeiros, e 8.2.32 – Demonstração dos resultados extraordinários, neste Anuário analisou-se a apresentação de todos os (32) anexos.

**C** Para o cumprimento deste parâmetro foi considerado um número mínimo de 10 indicadores.

**D** A informação para a análise deste *item* foi recolhida no âmbito de um estudo, ainda a decorrer, remetido ao final de 2008, a desenvolver por Fernandes, MJ; Gomes Patrícia e Carvalho João “Performance measurement in the Portuguese Local Government: the role of the cost accounting system” para apresentação na 12th biennial CIGAR Conference - MODENA 2009 - “New Challenges for Public Sector Accounting”.

**37** Para metodologia idêntica, embora num estudo sobre a harmonização internacional em Contabilidade Pública, ver, entre outros:

– Pina Martínez, V., Torres, L. (1995); «Comparative Study of the Governmental Financial Reports in six Countries», *Vth CIGAR Conference*, Paris, Maio.

– Torres, L., Pina Martínez, V. (2003); «Local Government financial reporting in the USA and Spain: a Comparative Study», *Spanish Journal of Finance and Accounting*, N.115, Abril, pp.153-183.

Estes autores também discutiram outras metodologias, dentro do contexto empresarial, que ponderavam cada *item* de forma diferente, evidenciando problemas de subjectividade associada ao estabelecimento da importância para cada *item*, considerando diferentes utilizadores e objectivos da informação relatada.

Consequentemente, cada município irá ter um índice de conformidade total cujo valor poderá situar-se entre 0 e 20 pontos, ao mesmo tempo que poderá ter quatro índices de conformidade parcial relacionados com: informação orçamental e plano plurianual de investimento (máximo de 4); informação económica e patrimonial (máximo de 9); relatório de gestão (máximo de 6) e contabilidade de custos (máximo de 1).

Como anteriormente, o **índice de conformidade total para todo o País** corresponderá à média ponderada dos índices de conformidade total para cada município. Por sua vez, o **índice de conformidade parcial**, enquanto complementar, mostrará, também para todo o universo, quais as práticas e informação em relação às quais existe maior grau de cumprimento. Pretende-se ainda comparar os valores de 2007 com os mesmos relativos aos dois anos anteriores, no sentido de proporcionar uma análise evolutiva.

A fim de se calcular o Índice Global de Informação, os parâmetros do quadro E1.01, foram reagrupados considerando os objectivos gerais para o sistema contabilístico e de relato financeiro e orçamental, acima mencionados. Continua a considerar-se a possibilidade de alguns parâmetros fornecerem informação possível de ser compreendida em mais do que um objectivo. Assim, teremos 6, 14 e 7 parâmetros respectivamente para os objectivos de demonstrar a “correcta situação orçamental”, relatar a “Imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e patrimonial e dos resultados económicos” e proporcionar informação para “apoio à gestão e decisão”, conforme mostra o quadro E1.02, obtendo-se um máximo de 27 pontos.

Procuramos, assim, continuar a aferir o nível de interesse de cada município em relação àqueles objectivos, permitindo analisar que tipo de informação tende a ser favorecida e, assim, verificar o diferencial entre os objectivos estabelecidos e a informação realmente relatada.

**Quadro E1.02 – Objectivos da informação do (novo) sistema de contabilidade autárquica**

Objectivos	Parâmetros
1. Correcta situação orçamental	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Execução da despesa</li> <li>– Execução da receita</li> <li>– PPI</li> <li>– Anexos à execução orçamental</li> <li>– Indicadores orçamentais</li> <li>– Grau de execução do orçamento</li> </ul>



← Objectivos	Parâmetros
2. Imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e patrimonial e dos resultados económicos	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Bens de domínio público <math>\geq</math> a 20% do activo líquido</li> <li>- Imobilizado corpóreo</li> <li>- Amortizações do exercício</li> <li>- Proveitos diferidos</li> <li>- Acréscimos de custos</li> <li>- Provisões</li> <li>- Dívidas a receber a curto prazo</li> <li>- Existências</li> <li>- Anexos ao balanço e demonstração dos resultados</li> <li>- Anexos à execução orçamental</li> <li>- Indicadores económicos e/ou patrimoniais</li> <li>- Análise da evolução da situação económica e financeira</li> <li>- Grau de endividamento</li> <li>- Contabilidade de custos</li> </ul>
3. Apoio à gestão e decisão	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Indicadores orçamentais</li> <li>- Indicadores económicos e/ou patrimoniais</li> <li>- Grau de execução do orçamento</li> <li>- Grau de endividamento</li> <li>- Análise da evolução da situação orçamental</li> <li>- Análise da evolução da situação económica e financeira</li> <li>- Contabilidade de custos</li> </ul>

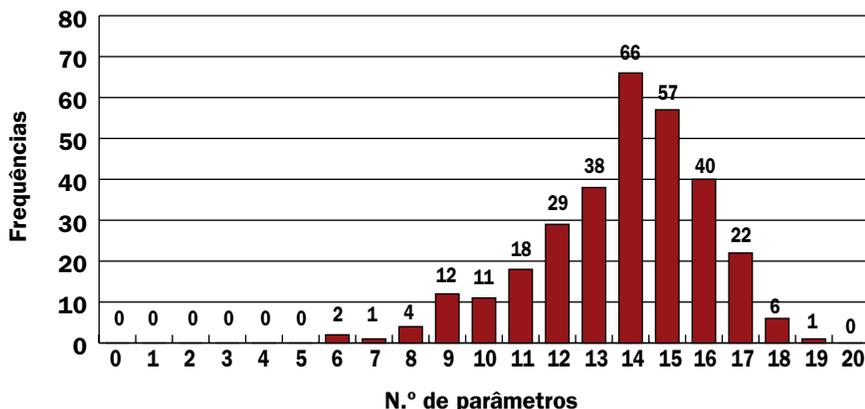
O índice de informação para cada objectivo é calculado nos mesmos termos que o índice de conformidade definido acima mas, para o propósito desta análise, é particularmente importante a conformidade relativa por município e por objectivo. Considerando quatro intervalos (*quartis*), mede-se então que objectivo é particularmente privilegiado pela maioria das entidades. Também aqui se comparam os valores de 2007 com os mesmos relativos aos dois anos anteriores, a fim de analisar a evolução no que respeita à informação privilegiada.

Como temos vindo a realçar, não obstante a sua praticabilidade e utilidade na comparação de práticas com normas e, assim, balanceando a implementação da prática com os requisitos, os índices são representações simplificadas da realidade. Portanto, a sua interpretação deve ser feita de forma cuidada.

### 3. Conformidade das contas com o POCAL

O grau de conformidade total com o sistema de contabilidade autárquica é então aferido analisando o cumprimento das categorias de práticas e informação que são requeridas aos municípios. Tendo em conta as categorias e parâmetros apresentados, os gráficos E1.01 e E1.02 e os quadros E1.03 e E1.04 sintetizam a conformidade de todos os municípios portugueses com o máximo dos 20 parâmetros considerados.

Gráfico E1.01 – Conformidade total



A análise conjunta do gráfico E1.01 e do quadro E1.03, permite-nos, desde logo, constatar que não se verificam alterações significativas no que concerne à conformidade total das práticas e informação dos municípios com o requerido no POCAL. Não obstante, a evolução de **2007 face aos últimos anos** merecem-nos os seguintes comentários:

- A esmagadora maioria dos municípios (299 em 307, correspondente a cerca de 97,4%) continua a cumprir com um número de parâmetros que varia entre 9 e 18. Relativamente a 2006, aumenta o número de municípios que cumprem com mais de 10 parâmetros, sendo cerca de 94% em 2007, constatando-se reduções do número de municípios nos níveis mais baixos da escala, em detrimento dos níveis intermédios, o que continua a indicar uma evolução positiva;
- O número de parâmetros mais frequente (moda), alcançado por 66 municípios, é de 14 em 20, ou seja, 70%;
- Observa-se que 69 municípios (aproximadamente 22,5%) apresentam já um grau de conformidade com o POCAL igual ou maior que 80%. Porém, continua a não haver nenhum município que atinja os 100%, ou seja, que cumpra a totalidade dos 20 parâmetros considerados, facto que se deve fundamentalmente à situação relativa à implementação da Contabilidade de Custos;
- O Índice de Conformidade Total (média ponderada para todo o País) significa que, em média, os municípios analisados continuam, como nos anos anteriores, a satisfazer 14 dos 20 parâmetros considerados. Tal significa que o **nível médio de conformidade com o sistema de contabilidade autárquica**, abarcando todos os municípios no País, **continua a ser de cerca**

**de 69%, mantendo-se, portanto, em 2007, o nível médio de implementação observado nos últimos anos.** Apesar de, em média, este nível não se alterar, continuam a notar-se algumas melhorias, na medida em que todos os municípios tendem a cumprir cada vez mais parâmetros.

Na lista dos municípios que mais cumprem (ver *ranking* 1, capítulo 2), a maioria (32) são de média dimensão.

**Quadro E1.03 – Conformidade total**

N.º de parâmetros	Frequências			
	Anuário 2004 (de 289 municípios)	Anuário 2005 (de 307 municípios)	Anuário 2006 (de 308 municípios)	Anuário 2007 (de 307 municípios)
0	0	0	0	0
1	0	0	0	0
2	0	6	0	0
3	0	2	0	0
4	0	0	0	0
5	1	0	2	0
6	1	2	0	2
7	2	0	5	1
8	1	4	5	4
9	12	7	12	12
10	14	12	16	11
11	33	25	23	18
12	45	34	26	29
13	46	58	38	38
14	40	48	42	66
15	41	41	51	57
16	27	44	51	40
17	19	14	23	22
18	7	9	10	6
19	0	1	4	1
20	0	0	0	0
<b>Índice global de conformidade (média ponderada)</b>	<b>13,28</b>	<b>13,72</b>	<b>13,72</b>	<b>13,78</b>
<b>%</b>	<b>66,6%</b>	<b>68,6%</b>	<b>68,6%</b>	<b>68,9%</b>
<b>Moda</b>	<b>13</b>	<b>13</b>	<b>15 e 16</b>	<b>14</b>

O quadro E1.04 e o gráfico E1.02 resumem, tal como nos anos anteriores, a análise da designada de “conformidade parcial”, que organiza a conformidade das práticas e informação realizadas por todos os municípios por categorias de parâmetros, permitindo assim avaliar para qual das categorias existe maior conformidade.

Quadro E1.04 – Conformidade parcial

N.º de parâmetros por categoria	Frequências 2007	Frequências 2006	Frequências 2005
Informação orçamental e PPI			
0	0	0	0
1	0	0	4
2	8	63	23
3	94	69	133
4	205	176	148
<b>Média ponderada</b>	<b>3,64 (91,04%)</b>	<b>3,37 (84,17%)</b>	<b>3,49 (87,33%)</b>
Informação económica e patrimonial			
0	0	0	0
1	0	0	0
2	1	2	9
3	2	6	4
4	6	10	9
5	15	25	16
6	36	46	41
7	79	75	80
8	103	109	100
9	65	35	49
<b>Média ponderada</b>	<b>7,44 (82,70%)</b>	<b>7,06 (78,46%)</b>	<b>7,36 (81,77%)</b>
Relatório de gestão			
0	22	8	9
1	30	30	36
2	74	59	85
3	98	71	68
4	63	67	65
5	18	51	40
6	2	22	5
<b>Média ponderada</b>	<b>2,69 (44,84%)</b>	<b>3,30 (54,98%)</b>	<b>3,02 (50,34%)</b>
Contabilidade de custos			
0	234	260	259
1	73	48	48
<b>Média ponderada</b>	<b>0,24 (23,78%)</b>	<b>0,16 (15,58%)</b>	<b>0,16 (15,64%)</b>

Os valores apresentados permitem verificar que, em 2007, a conformidade continua a ser maior nos parâmetros respeitantes às práticas e informação sobre a execução orçamental e o PPI, em relação às quais todos os municípios cumprem, em média, 3,64 parâmetros em 4, correspondendo a cerca de 91%. Por sua vez, a conformidade com as práticas e informação económica e patrimonial ronda os 83% (todos os municípios cumprem, em média, com 7,44 em 9 parâmetros). Em terceiro lugar, tal como nos anos anteriores, encontra-se o relatório de gestão com cerca de 45% (média de 2,69 em 6 parâmetros), continuando também a Contabilidade de Custos a aparecer em último, com cerca de 24%.

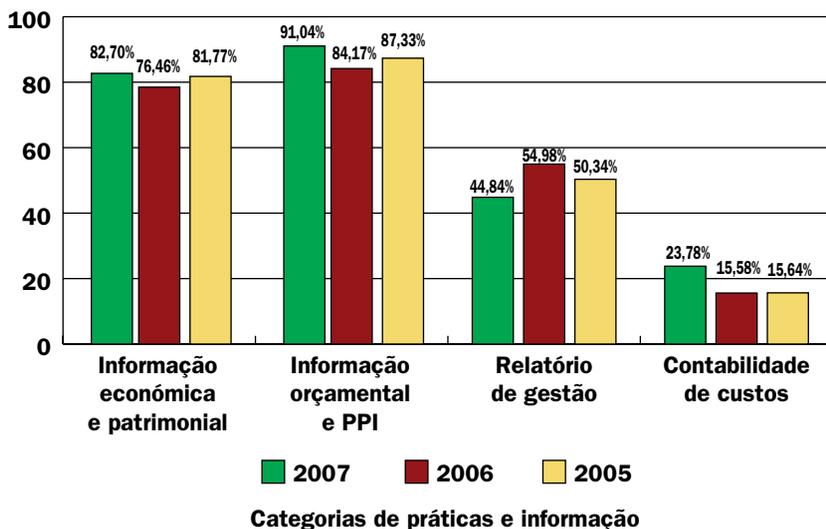
Comparativamente aos anos anteriores, designadamente a 2006, observam-se algumas alterações significativas, designadamente:

- Excepto na categoria “relatório de gestão”, em todas as outras observou-se um aumento da conformidade, tendo-se atingido valores superiores ao ano de 2005, altura em que as conformidades parciais já tinham sido maiores que 2006;

- O aumento mais significativo respeitou à Contabilidade de Custos (cerca de 8%), dado que se constatou que 73 municípios já estavam a implementar estes subsistema em 2007, face a apenas 48 nos anos anteriores;
- A informação orçamental e PPI conheceu um aumento de 6,8%, sendo que o número de municípios a cumprir a totalidade dos quatro parâmetros considerados aumentou de 176 para 205 (2/3 do total dos municípios);
- Na informação económica e patrimonial o aumento foi de apenas de 4,2%. O número de municípios que cumprem a totalidade dos nove parâmetros considerados, todavia, quase duplicou de 35 em 2006 para 65 em 2007;
- No que respeita à informação do relatório de gestão, a tendência foi contrária, tendo-se observado um decréscimo na conformidade de cerca de 10%.

Em resumo, as alterações observadas permitem-nos concluir que, em 2007, os municípios parecem ter dado menos importância à preparação do relatório de gestão, em detrimento da melhoria da qualidade da informação orçamental e PPI, bem como da informação económica e patrimonial. Uma análise mais detalhada permite-nos afirmar que especial atenção foi dada à preparação dos anexos, quer ao anexo ao processo orçamental e sua execução quer ao anexo ao balanço e demonstração dos resultados. Em nosso entender, esta preocupação em tornar a **prestação de contas mais completa é um passo significativo para a melhoria da fiabilidade das contas dos municípios portugueses.**

Gráfico E1.02 – Conformidade parcial



Como nos anos anteriores, voltámos a analisar o Índice de Informação, com o objectivo de aferir se a informação realmente facilitada pelos municípios ao implementar o POCAL continua a permitir alcançar os objectivos gerais inicialmente estabelecidos, nomeadamente: demonstrar a correcta situação orçamental; evidenciar a imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e patrimonial e dos resultados económicos; e apoiar a gestão e decisão. O quadro E1.05 sumaria os resultados para 2007, com base na informação reagrupada conforme o Quadro E1.02.

**Quadro E1.05 – Índice de informação por objectivos**

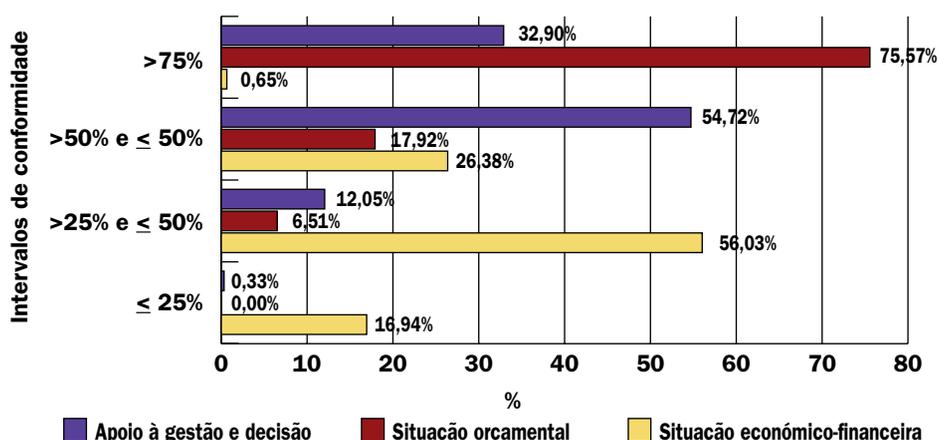
Intervalos (% de parâmetros)	Situação orçamental		Situação económico-financeira		Apoio à gestão e à decisão	
	N.º de municípios	%	N.º de municípios	%	N.º de municípios	%
<= 25%	0	0,00	1	0,33	52	16,94
>25% <=50%	20	6,51	37	12,05	172	56,03
>50% <=75%	55	17,92	168	54,72	81	26,38
>75%	232	75,57	101	32,90	2	0,65
<b>Total</b>	<b>307</b>	<b>100</b>	<b>307</b>	<b>100</b>	<b>307</b>	<b>100</b>

Os valores apresentados no quadro E1.05 e no gráfico E1.03 permitem observar que, tal como aconteceu nos dois últimos anos, os municípios, ao implementar o POCAL, continuam a dar maior importância ao objectivo de “demonstrar a correcta situação orçamental”, com 93,5% dos municípios a satisfazerem mais de metade dos parâmetros considerados nesse objectivo e, dentro destes, cerca de 76% (232 municípios) a cumprirem com mais de 75%. Por outro lado, continua a não haver nenhum município que cumpra com menos de 25% dos parâmetros.

No que respeita ao objectivo “evidenciar a imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e patrimonial e dos resultados económicos”, verifica-se que praticamente todos municípios cumprem com mais de 25% dos parâmetros analisados, sendo que aproximadamente 88% cumprem com mais de metade dos parâmetros. Ainda assim, a maior concentração de municípios (168) é no 3.º quartil (entre os 50% e os 75%) dos parâmetros.

Relativamente ao propósito de “apoiar a gestão e decisão”, em 2007 cerca de 82,4% dos municípios (253) já cumpriam com um número de parâmetros entre 25% e 75%, embora com uma concentração significativa no 2.º quartil.

Gráfico E1.03 – Índice de informação



Face a 2005 e 2006, complementando a análise com o quadro E1.06, podemos realçar que:

- No objectivo “demonstrar a correcta situação orçamental” há um claro aumento dos municípios no sentido do 4.º quartil, com um crescimento de 10%, face a 2005, dos municípios a cumprirem com mais de 75% dos parâmetros, o que reforça a conclusão de uma clara preferência que continuam a ter por prestar informação de carácter orçamental e de caixa;
- No que concerne a “evidenciar a imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e patrimonial e dos resultados económicos”, observa-se uma evolução considerável da importância atribuída à informação para este objectivo, já que há também uma tendência nítida para o aumento dos municípios nos quartis mais elevados, sendo o mais significativo no intervalo acima dos 75%, que passa a incluir 101 municípios (32,9%), contra 56 em 2005 (18,2%) e 61 em 2006 (19,8%).
- Quanto à informação para “apoiar a gestão e decisão”, em 2007 a percentagem de municípios que cumprem com menos de metade dos parâmetros aumenta para 73% (contra 64% em 2005 e 55% em 2006), devido à redução da conformidade com o relatório de gestão, a qual não foi compensada pelo aumento da conformidade na Contabilidade de Custos. Não obstante, há um aumento de 10% nos municípios incluídos no 2.º quartil, pelo que se continua a notar uma importância crescente atribuída pela gestão municipal a este tipo de informação.

Quadro E1.06 – Índice de informação por objectivos – análise comparativa

Intervalos (% de parâmetros)	Situação orçamental			Situação económico-financeira			Apoio à gestão e à decisão		
	% 2005	% 2006	% 2007	% 2005	% 2006	% 2007	% 2005	% 2006	% 2007
<= 25%	2,9	0,0	0,0	3,2	1,3	0,3	17,9	12,3	16,9
>25% <=50%	7,4	7,4	6,5	17,9	20,8	12,1	46,1	42,2	56,0
>50% <=75%	24	20,8	17,9	62,4	58,1	54,7	34,1	38,3	26,4
>75%	65,6	71,8	75,6	18,2	19,8	32,9	1,6	7,2	0,7
<b>Total</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

#### 4. Municípios face aos serviços descentralizados

Dado que este Anuário, pela primeira vez, inclui informação sobre algumas das empresas municipais e serviços municipalizados, nesta secção designados genericamente por “serviços descentralizados”, entende-se pertinente fazer uma comparação da conformidade das contas destas entidades com os requisitos do sistema contabilístico aplicável, a fim de podermos concluir acerca da fiabilidade das suas contas face às dos municípios.

Considerando que, por um lado, as empresas municipais saem do âmbito do POCAL e que, por outro, só tivemos acesso à informação contida nos respectivos balanços e demonstrações dos resultados, a análise aqui confina-se então à **conformidade parcial com as práticas de informação económica e patrimonial (em base de acréscimo)**, não considerando o parâmetro “anexos ao balanço e à demonstração dos resultados”. Por outro lado, a fim de compararmos realidades contabilísticas efectivamente comparáveis, retirámos também desta conformidade o parâmetro “bens de domínio público  $\geq$  a 20% do activo líquido”, ficando finalmente com os sete parâmetros seguintes:

- Imobilizado corpóreo;
- Amortizações do exercício;
- Proveitos diferidos;
- Acréscimos de custos;
- Provisões;
- Dívidas a receber a curto prazo;
- Existências.

A amostra para esta análise é constituída por 78 entidades, conforme quadro E1.07.

**Quadro E1.07 – Serviços municipais descentralizados**

Tipo	Localização			
	Continente	Açores	Madeira	Total
Empresas municipais	12	26	12	50
Serviço municipalizados	28	0	0	28
<b>Total</b>	<b>40</b>	<b>26</b>	<b>12</b>	<b>78</b>

O quadro E1.08 resume os níveis de conformidade restrita obtidos.

**Quadro E1.08 – Conformidade restrita da informação económica e patrimonial – Municípios versus serviços descentralizados**

Entidade	Índice	Parâmetros (em 7)
<b>Municípios</b>	83,29%	5,83
Empresas municipais	59,71%	4,18
Serviços municipalizados	87,24%	6,12
<b>Total dos serviços descentralizados</b>	69,60%	4,87

Observa-se que os municípios apresentam um nível de conformidade 13% superior ao dos serviços descentralizados considerados na sua globalidade. Por outro lado, considerados separadamente, os serviços municipalizados apresentam o índice de conformidade mais elevado e significativamente superior (em cerca de 27%) ao observado nas empresas municipais.

Embora estes valores não sejam surpreendentes, dado serem o tipo de entidade que mais experiência tem com o subsistema de Contabilidade Patrimonial (lembre-se que o primeiro Plano de Contas para estes serviços data de 1993), interessante é notar que a conformidade dos municípios é bastante próxima, sendo inferior em apenas 4%. Estes valores indicam, em geral, que os documentos de prestação de contas de ambos os tipos de entidades, sobretudo o balanço e a demonstração dos resultados, já podem ser considerados bastante fiáveis; em particular para os municípios, mostram também o esforço considerável que estes têm feito neste sentido, considerando que o POCAL só começou a sua implementação mais generalizada a partir de 2003.

## 5. Conclusões

A terminar este estudo, podem ser **sintetizadas as seguintes conclusões**:

- O nível de conformidade com o POCAL em geral, considerando diferentes categorias de práticas e informação requeridas por este sistema de contabilidade autárquica, mostrou, para 2007, um nível médio de implemen-

tação no País de 69%. Embora não se verifiquem alterações nesta média face aos últimos anos, notou-se uma evolução favorável, na medida em que todos os municípios tendem a cumprir com cada vez mais requisitos;

- Analisando a conformidade parcial, observou-se que, tal como nos anos anteriores, esta é maior para as práticas e informação de carácter orçamental e PPI (91%), seguida das relacionadas com informação económica e patrimonial (83%), relatório de gestão (45%) e Contabilidade de Custos (24%), respectivamente;
- Notou-se uma atenção particular dada à preparação dos Anexos, cuja maior conformidade face aos últimos anos foi responsável pelos aumentos observados na conformidade quer na informação orçamental e PPI, quer na informação económica e patrimonial. A informação da prestação de contas tornou-se, portanto, mais completa, melhorando a sua fiabilidade;
- De relevância particular é o incremento da conformidade com a Contabilidade de Custos, evidenciando um esforço dos municípios para implementarem este subsistema;
- Quanto às práticas e informação facilitadas para atingir os objectivos gerais do POCAL, em relação aos anos anteriores, continua a existir uma preferência clara pela maioria dos municípios para cumprirem com parâmetros relacionados com a “demonstração da correcta situação orçamental” (a informação orçamental, ainda em base de caixa, continua a ser prioritária), seguida dos parâmetros relacionados com o objectivo “evidenciar a imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e patrimonial e dos resultados económicos”;
- O propósito de produzir informação para “apoio à gestão e à decisão continua” a ser relegado para terceiro plano, notando-se, porém, algum aumento nos municípios incluídos nos quartis intermédios;
- O nível de conformidade restrita com a informação económica e patrimonial quer nos municípios quer nos serviços municipalizados é superior a 80%.

## ESTUDO 2 – INDICADORES ORÇAMENTAIS, ECONÓMICO-FINANCEIROS E PATRIMONIAIS

### 1. Introdução

Tal como efectuado nos Anuários anteriores, designadamente nos três últimos anos, entendemos oportuno continuar a analisar os tipos e diversidades de indicadores apresentados pelos municípios no seu relatório de gestão.

Este estudo tem tido por objectivo verificar em que medida a informação tratada e apresentada em forma de indicadores, sejam eles de natureza orçamental, económica, patrimonial ou outras, permite o estabelecimento de comparações entre os municípios.

Até 2006 foi efectuado um estudo relativo aos tipos de indicadores que têm sido apresentados pelos municípios, contemplando comparações com os anos anteriores, particularmente com 2004 e 2005, e abrangendo o universo dos 308 municípios. Os resultados obtidos permitiram constatar que se continua a dar mais relevância à apresentação de informação de carácter orçamental, apesar de se verificar que, de 2004 para 2006, houve um acréscimo significativo no tipo de informação de natureza económica e patrimonial. Estas evidências permitiram validar resultados de outros trabalhos apresentados no âmbito deste projecto (*e.g.*, Jorge *et al.*; 2006; Fernandes *et al.*, 2006; Carvalho *et al.*, 2005) que mostram que, apesar da nova contabilidade autárquica ter como aspecto inovador a obrigatoriedade da apresentação de informação de carácter patrimonial e económica, os municípios continuam a dar mais relevância à apresentação de informação de carácter orçamental.

Em relação ao ano de 2007, considerando que, nas análises relativas aos anos anteriores, se observou uma grande diversidade de indicadores, entendemos por oportuno focar a análise num determinado conjunto, seleccionando os indicadores que têm sido mais usados por parte dos municípios, ou seja, tendo em conta a sua expressão nos relatórios de gestão.

### 2. Enquadramento e metodologia

Um dos documentos de prestação de contas mais importantes a apresentar pelos municípios é o relatório de gestão. Este deve ser preparado nos moldes definidos no ponto 13 do POCAL, devendo contemplar os seguintes aspectos:

- A situação económica relativa ao exercício, analisando em especial a evolução da gestão dos diferentes sectores de actividade da autarquia local,

designadamente no que respeita ao investimento, condições de funcionamento e, quando aplicável, custos e proveitos;

- **Uma síntese da situação financeira da autarquia, considerando os indicadores de gestão financeira apropriados à análise de balanços e de demonstrações dos resultados;**
- Evolução das dívidas de curto, médio e longo prazo, de terceiros e a terceiros, nos três últimos anos, individualizando, no último caso, as dívidas a instituições de crédito das outras dívidas a terceiros;
- Proposta fundamentada da aplicação do resultado líquido do exercício;
- Os factos relevantes ocorridos após o termo do exercício.

Com efeito, o relatório de gestão deve incluir a comparabilidade entre os objectivos traçados pelo município, os meios e os métodos utilizados na execução das suas actividades, e os resultados obtidos.

A adequação dos resultados aos objectivos pré-determinados, bem como aos meios e métodos utilizados, permite identificar, respectivamente, os graus de eficácia e de eficiência atingidos pelo município. Por outro lado, os meios e os métodos aplicados deverão ser avaliados não só em termos da legalidade, mas também em termos de oportunidade e adequação. Para tal, torna-se necessário definir um conjunto de indicadores de gestão que constituirão um referencial capaz de fornecer informações suficientes à avaliação e acompanhamento da administração financeira.

Estes referenciais servirão, essencialmente, à função de supervisão de gestão, permitindo a verificação, o acompanhamento e a informação de todos os actos de decisão tomados ao longo da actividade da autarquia, com vista à execução do orçamento e das grandes opções do plano.

Em resumo, o relatório de gestão deve proporcionar uma visão clara da situação orçamental, financeira, patrimonial e económica relativa ao exercício, espelhando a eficiência na utilização dos meios afectos à prossecução das actividades desenvolvidas pelo município e a eficácia na realização dos objectivos.

Para estudo foi considerada a informação dos indicadores contidos nos relatórios de gestão de 277 municípios de Portugal Continental, 19 municípios dos Açores e 11 municípios da Madeira, num total de 307. A metodologia seguida teve por base a análise dos respectivos conteúdos, contando o nú-

mero de indicadores apresentados e verificando se os mesmos constavam no leque de indicadores previamente definido.

Esta selecção contemplou um conjunto de 61 indicadores previamente estabelecidos, tendo em consideração a análise efectuada dos indicadores mais apresentados nos relatórios de gestão dos municípios relativos ao ano de 2006. Deste modo, os indicadores seleccionados, apresentados no quadro E2.01 representam aqueles que, no ano de 2006, foram utilizados por 10 ou mais municípios. Com vista a analisar quantos e quais dos 61 (53 de natureza orçamental e 18 de natureza económica e/ou patrimonial) se repetem por todos os municípios, contámos, para cada indicador, o número de vezes que era apresentado pelos municípios.

**Quadro E2.01 – Indicadores pré-definidos**

Indicadores orçamentais
(Amortização + juros) / receitas totais
Aquisição de bens e serviços / despesas correntes
Aquisição de bens e serviços / despesas totais
Aquisição de bens de capital/despesa total
Aquisição de bens e serviços correntes / despesa total
Despesas de capital / despesas totais
Despesas correntes / despesas totais
Despesa corrente / receita corrente (grau de cobertura da despesa)
Despesa de capital / receita capital (grau de cobertura da despesa)
Encargos financeiros / despesa corrente
Fundo Equilíbrio Financeiro (FEF) / despesas totais
Fundo Equilíbrio Financeiro (FEF) / receitas totais
Fundos municipais / despesas totais
Fundos municipais / receitas totais
(FGM+FCM+FBM) / despesa total
Impostos directos / receitas correntes
Impostos directos / receita total
Investimento / despesas capital
Investimento / despesas totais
Investimento / receitas totais
Passivos financeiros / despesa capital
Passivos financeiros / receita total
Passivos financeiros / receitas capital
Pessoal / despesas correntes
Pessoal / despesas totais
Pessoal / receitas correntes
Pessoal do quadro / receitas correntes do ano anterior
Pessoal: remunerações certas e permanentes / despesa total
Receita / despesa
Receitas de capital / despesas capital
Receitas de capital / receitas totais
Receitas correntes / despesas correntes
Receitas correntes / receitas totais
Receitas próprias / despesa total
Receitas próprias / receita total
Receita total / despesa total
(Receita total - passivos financeiros) / despesa total
Transferências correntes / despesa corrente
Transferências correntes / receitas correntes
Transferências de capital/ receitas capital
Venda de bens e serviços / receita correntes
Venda de bens e serviços / receita total





Indicadores patrimoniais
Activo / capitais próprios
Activo / passivo (rácio de solvência)
Activo circulante / exigível de curto prazo (liquidez geral)
Activo circulante / passivo circulante (liquidez geral)
Activo circulante / passivo curto prazo (liquidez geral)
(Activo circulante - existências) / passivo circulante (liquidez reduzida)
Capitais próprios / activo líquido (autonomia financeira)
Capitais permanentes / imobilizado líquido (grau de cobertura do imobilizado)
Disponibilidades / exigível curto prazo (liquidez imediata)
Disponibilidades / passivo circulante (liquidez imediata)
Disponibilidades / passivo curto prazo (liquidez imediata)
Empréstimos de curto, médio e longo prazo / activo líquido
Fundos próprios / activo total (autonomia financeira)
Fundos próprios / activo líquido
Fundos próprios / passivo (capacidade de endividamento)
Passivo curto prazo / passivo total
Resultado líquido do exercício / fundos próprios (rendibilidade financeira ou dos fundos próprios)
Resultado líquido do exercício / activo (rendibilidade líquida do activo)

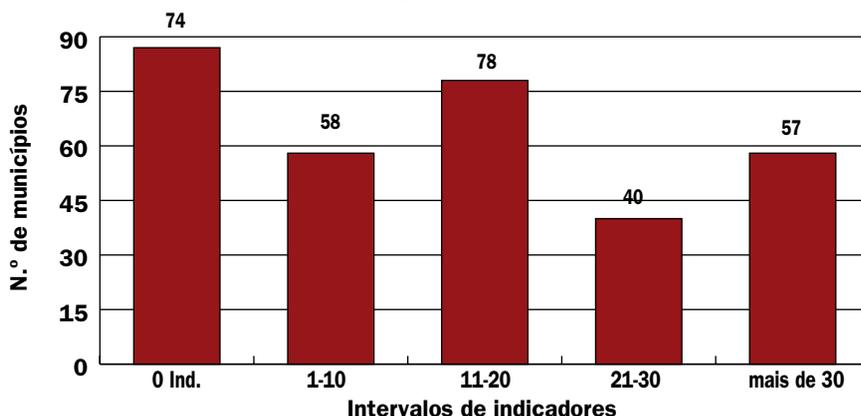
### 3. Apresentação e análise dos resultados

#### 3.1. Quantidade de indicadores apresentados

No gráfico E2.01 é revelado o número de municípios que, em 2007, apresentaram indicadores de gestão, tendo-se mantido a definição de cinco intervalos apresentada nos Anuários anteriores:

- Não apresentam qualquer tipo de indicador;
- Apresentam de 1 a 10 indicadores;
- Apresentam de 11 a 20 indicadores;
- Apresentam de 21 a 30 indicadores;
- Apresentam mais de 30 indicadores.

**Gráfico E2.01 – Quantidade de indicadores apresentados no relatório de gestão dos municípios**



No quadro E2.02, apresenta-se a situação relativamente aos anos de 2005, 2006 e 2007 no que respeita ao número de indicadores apresentados pelos municípios nos intervalos definidos.

**Quadro E2.01 – Quantidade de indicadores**

Intervalo de indicadores	Numero de indicadores		
	2005	2006	2007
0	69	51	74
1-10	73	108	58
11-20	75	92	78
21-30	47	19	40
Mais de 30	43	38	57
<b>Total municípios</b>	<b>307</b>	<b>308</b>	<b>307</b>

Uma análise comparativa dos anos considerados permite verificar, pelos quadros E2.02 e E2.03, que:

- Tal como observado nos anos de 2005 e 2006, em 2007 continua a existir um número significativo de municípios (74, ou seja, 24% do total dos municípios) que não apresenta nenhum indicador no relatório de gestão, seja orçamental, seja económico e/ou patrimonial. De referir que na análise dos três anos a situação é menos positiva em 2007, dado que houve um acréscimo de municípios que não apresentam qualquer indicador (74 municípios em 2007 contra 51 em 2006). Estes resultados vão de encontro à análise da conformidade com a informação requerida para o relatório de gestão (ver Estudo 1), que mostra que neste ano se observou uma quebra significativa;
- Em 2007, verifica-se um aumento de municípios que apresentam um número elevado de indicadores de gestão. Efectivamente, neste ano, o número de municípios centra-se nos 57 (ou seja, 19% do total dos 307), quando em 2006 este valor era de 38 (ou seja, 12% do total);
- Em relação a 2006 e 2005, verifica-se uma alteração relativamente ao intervalo de indicadores em que se encontra o maior número de municípios. Se, em 2006, foi o intervalo de 1 a 10 indicadores (cerca de 35% dos municípios situavam-se neste intervalo), em 2007 esta situação sofreu uma alteração, dado que cerca de 78 municípios, ou seja, 25% do total apresentam entre 11 a 20 indicadores;
- O número máximo de indicadores apresentados é, em 2007, de 82, tendo sido em 2005 de 64 e, em 2006, de 75; esta situação verificou-se, nos três anos, em apenas um município;
- A média geral de indicadores apresentados é de 17.

**Quadro E2.03 – Média de indicadores**

	<b>Média dos indicadores</b>		
	<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
<b>Mínimo</b>	0	0	0
<b>Máximo</b>	75	64	82
<b>Média</b>	14,5	10,7	16,9

### 3.2. Tipo de indicadores apresentados

Relativamente ao tipo de indicadores que são apresentados nos relatórios de gestão, tomando como referência a lista do quadro E2.01, os resultados são apresentados a seguir.

#### Indicadores orçamentais

Com o objectivo de medir o grau de diversidade existente entre os diferentes municípios, considerando os 43 indicadores definidos, fomos analisar por quantos municípios são os mesmos apresentados, ou seja, quantos se repetem pelos 307 municípios. Assim, foram definidos quatro intervalos:

- Indicadores repetidos em mais de 50% (154) dos municípios;
- Indicadores repetidos entre 25% (77) a 50% (154) dos municípios;
- Indicadores repetidos entre 10% (31) a 25% (77) dos municípios;
- Indicadores repetidos em menos de 10% dos municípios.

**Quadro E2.04 – Número de indicadores orçamentais que se repetem**

<b>Intervalo de municípios</b>	<b>Número de indicadores</b>
Em mais de 50% dos municípios	0
Em mais de 25% e menos de 50% dos municípios	8
Em mais de 10% e menos de 25% dos municípios	20
Em menos de 10% dos municípios	15
<b>Total de indicadores</b>	<b>43</b>

Pelo quadro E2.04 verificamos que, relativamente ao primeiro intervalo, nenhum indicador é apresentado repetidamente em mais de 50% dos municípios da amostra, ou seja, em mais de 154 municípios.

Existem apenas oito indicadores orçamentais, apresentados no quadro E2.05, que se repetem por mais de 25% e menos de 50% dos municípios. Mais concretamente, são apresentados pelo menos em 77 dos 307 municípios.

**Quadro E2.05 – Indicadores que se repetem em mais de 25% e menos de 50% dos municípios**

<b>Tipo de indicador</b>	<b>N.º de municípios</b>
Despesas de capital / despesas totais	78
Despesas correntes / despesas totais	78
Pessoal / despesas correntes	89
Pessoal / despesas totais	93
Pessoal / receitas correntes	88
Receita total / despesa total	81
Receitas correntes / despesas correntes	78
Receitas correntes / receitas totais	86

O quadro E2.06 mostra os indicadores que se repetem no intervalo entre 10% a 25% dos municípios, ou seja, em mais de 31 e menos de 77.

**Quadro E2.06 – Indicadores que se repetem em mais de 10% e menos de 25% dos municípios**

<b>Tipo de indicador</b>	<b>N.º de municípios</b>
Aquisição de bens e serviços / despesas correntes	37
Aquisição de bens e serviços / despesa total	41
Despesas correntes / receitas correntes	49
Despesas de capital / receitas de capital	41
Fundos municipais / receita total	45
Impostos directos / receitas correntes	55
Impostos directos / receita total	59
Investimento / despesas de capital	57
Investimento / despesa total	70
Passivos financeiros / despesas de capital	34
Passivos financeiros / receita total	58
Passivos financeiros / receitas de capital	33
Receitas de capital / despesas de capital	59
Receitas de capital / receita total	52
Receitas próprias / despesa total	45
Receitas próprias / receita total	67
Serviço da dívida / despesa total	58
Transferências correntes / receitas correntes	52
Transferências de capital / receitas de capital	42
Venda de bens e serviços / receita total	37

Verifica-se que, no intervalo supra mencionado, o indicador mais usado (por 70 municípios) é o rácio que relaciona o investimento com as despesas totais. Por outro lado, o indicador que só se observa em 33 municípios, isto é, em cerca de 10% do universo em análise é o rácio que relaciona os passivos financeiros com as receitas de capital.

Por último, no intervalo entre de 1 a 31 municípios, isto é, menos de 10%, encontramos 15 indicadores, concentrados como apresentamos no quadro E2.07.

**Quadro E2.07 – Indicadores que se repetem em menos de 10% dos municípios**

<b>Tipo de indicador</b>	<b>N.º de municípios</b>
(Amortização + juros) / receita total	23
Aquisição de bens da capital / despesa total	22
Aquisição de bens e serviços correntes / despesa total	22
Encargos financeiros / despesas correntes	20
Fundo de Equilíbrio financeiro (FEF) / despesa total	3
Fundo de Equilíbrio financeiro (FEF) / receita total	10
Fundos municipais / despesa total	29
(FEF+FSM+IRS) / despesa total	8
Investimento / receita total	25
Pessoal dos quadros / receitas correntes de n-1	19
Pessoal: remunerações certas e permanentes / despesa total	15
Receita total / despesa total	15
(Receita total - passivos financeiros) / despesa total	16
Transferências correntes / despesas correntes	20
Venda de bens e serviços / receitas correntes	20

Em resumo, os dados apresentados permitem verificar que continua a haver motivação por parte dos municípios para a utilização dos indicadores de medida de eficácia e eficiência da actividade financeira, na óptica orçamental. No entanto, continua a não existir, na óptica de consolidação de contas horizontalmente à administração local e, verticalmente, no pressuposto da consolidação de contas de todas as administrações públicas com vista à obtenção de Conta Pública Nacional, uma normalização dos indicadores mínimos a apresentar por cada autarquia.

Efectivamente, a transparência e melhoria da qualidade das estatísticas das administrações públicas, agora da responsabilidade do Instituto Nacional de

Estatística (INE) no âmbito de um protocolo celebrado, em Janeiro de 2006, entre esta entidade, o departamento de Estatística do Banco de Portugal e a Direcção-Geral do Orçamento (DGO), exige um lote de rácios normalizados para a administração local. Só assim será conferida credibilidade, tanto interna como externa, à informação prestada pela administração pública em geral.

### Indicadores económicos e/ou patrimoniais

Como apresentámos no quadro E2.01, foram analisados 18 indicadores de informação económica e/ou patrimonial, ou seja, informação obtida do subsistema de Contabilidade Patrimonial. Tal como nos Anuários anteriores, do subsistema de Contabilidade de Custos não é apresentado qualquer indicador, justificado pelo facto de este subsistema, apesar de obrigatório, continuar a ter um nível de implementação reduzido<sup>38</sup>. Por outro lado, os responsáveis pelos municípios estão ainda pouco sensibilizados para a gestão de *performance*, não incentivando assim a elaboração de informação neste âmbito.

Tal como fizemos com os indicadores orçamentais, agrupamos estes nos mesmos quatro intervalos:

- Indicadores repetidos por mais de 50% dos municípios
- Indicadores repetidos entre 25% a 50% dos municípios
- Indicadores repetidos entre 10% e 25% dos municípios
- Indicadores repetidos por menos de 10% dos municípios

**Quadro E2.08 – Número de indicadores económicos e/ou patrimoniais que se repetem**

Intervalos de municípios	Número de indicadores
Em mais de 50% dos municípios	0
Em mais de 25% e menos de 50% dos municípios	0
Em mais de 10% e menos de 25% dos municípios	8
Em menos de 10% dos municípios	10
<b>Total de indicadores</b>	<b>18</b>

<sup>38</sup> Ver sobre a conformidade com a Contabilidade de Custos do POCAL, Estudo 1, na 3.ª parte deste Anuário.

É de destacar que não existem indicadores repetidos que se enquadrem nos primeiros dois intervalos, ou seja, não existe qualquer indicador que se reflecta em mais de 77 municípios (isto é, em mais de 25% dos municípios analisados).

Assim, dos 18 indicadores analisados, oito repetem-se apenas em mais de 10% (31) e menos de 25% (77) dos municípios, conforme apresentado no quadro E2.09.

**Quadro E2.09 – Indicadores que se repetem em mais de 10% e menos de 25% dos municípios**

<b>Tipo de indicador</b>	<b>N.º de municípios</b>
Activo circulante / passivo circulante	62
Activo circulante / passivo curto prazo	68
(Activo circulante – existências) / passivo circulante	59
Capitais permanentes / imobilizado líquido	40
Disponibilidades / passivo curto prazo	31
Fundos próprios / activo total	57
Fundos próprios / activo líquido	35
Fundos próprios / passivo	45

Por último, existem 10 indicadores, apresentados no quadro E2.10, que se repetem num intervalo entre 1 a 31 (-10%) dos municípios analisados.

**Quadro E2.10 – Indicadores que se repetem em menos de 10% dos municípios**

<b>Tipo de indicador</b>	<b>N.º de municípios</b>
Activo / passivo	22
Activo circulante / exigível de curto prazo	21
Capital próprio / activo líquido	29
Disponibilidades / exigível curto prazo	19
Disponibilidades / passivo circulante	30
Empréstimos de curto, médio e longo prazo / activo líquido	15
Passivo / activo	25
Passivo curto prazo / passivo total	10
Resultado líquido do exercício / fundos próprios	29
Resultado líquido do exercício / activo	21

As observações que fizemos para os indicadores de cariz orçamental, também se aplicam aos rácios de análise económico-patrimonial, isto é, estamos perante avaliações das mesmas situações económico-patrimoniais, utilizando rácios idênticos, mas com designações diferentes, uma vez que não há uma harmonização de indicadores e uma uniformização na linguagem usada por cada município.

#### 4. Sujeitos

Para uma maior uniformização da informação, continuamos a **sugerir aqui um conjunto de indicadores de gestão** (Carvalho *et al.*, 2006) que poderão sustentar parte das análises apresentadas no relatório de gestão dos municípios, devendo reportar-se a uma análise comparativa dos últimos cinco anos. Note-se que não são sugeridos indicadores obtidos da Contabilidade de Custos, os quais, apesar da sua importância para medir a eficiência, eficácia e economia, ainda não são possíveis de obter para a grande maioria dos municípios, dado não terem este subsistema de contabilidade devidamente implementado.

##### Indicadores orçamentais:

- Receita total / despesa total
- (Receita total - passivo financeiro) / (despesa total – amortizações)
- Receitas correntes executadas / receitas correntes orçadas
- Receita total corrente do ano n / receita total corrente do ano n-1
- Impostos e taxas / receitas correntes
- Impostos e taxas do ano n / impostos e taxas do ano n-1
- Transferências correntes / receitas correntes
- Receitas correntes / receitas totais
- Despesas correntes executadas / despesas correntes orçadas
- Despesas com pessoal / despesas correntes
- Transferências correntes efectuadas / despesas correntes

- Despesa de capital executadas / despesas de capital orçadas
- Despesas de capital / despesas totais
- Juros pagos / receita corrente
- Despesas correntes do ano n / despesas correntes do ano n-1
- Serviço da dívida / receita corrente
- Dívidas / receita corrente
- Amortizações de empréstimos / empréstimos utilizados
- Empréstimos utilizados do ano n / investimentos do ano n
- Investimento do ano n / investimento do ano n-1

#### **Indicadores patrimoniais:**

- Imobilizado líquido do ano n / imobilizado líquido do ano n-1
- Amortizações acumuladas / activo bruto
- Disponibilidades do ano n / disponibilidades do ano n-1
- Proveitos diferidos do ano n / proveitos diferidos do ano n-1
- Dívidas a pagar a curto prazo do ano n / dívidas a pagar a curto prazo do ano n-1
- Dívidas a médio e longo prazo do ano n / dívidas a médio e longo prazo do ano n-1
- Dívidas a pagar / activo líquido
- Dívidas a receber do ano n / dívidas a receber do ano n-1
- Ajustamentos / dívidas a receber
- Resultado líquido / fundos próprios

- Proveitos totais do ano n / proveitos totais do ano n-1
- Vendas e prestação de serviços do ano n / vendas e prestação de serviços do ano n-1
- Transferências recebidas do ano n / transferências recebidas do ano n-1
- Proveitos totais / custos totais
- Custos totais do ano n / custos totais ano n-1
- Fornecimentos e serviços externos do ano n / fornecimentos e serviços externos do ano n-1
- Custos com o pessoal / custos totais
- Custos financeiros do ano n / custos financeiros do ano n-1



## ESTUDO 3 – COMPORTAMENTO DOS RESULTADOS LÍQUIDOS DOS MUNICÍPIOS NO PERÍODO DE 2003 A 2007<sup>(\*)</sup>

### 1. Introdução

No contexto da nova gestão pública que introduziu um diferente paradigma na avaliação do desempenho dos gestores públicos, o nível de resultados líquidos obtido pelos municípios pode ser entendido como um indicador de eficiência e eficácia e, conseqüentemente um indicador da competência<sup>39</sup> do autarca na gestão dos recursos com vista à satisfação das necessidades<sup>40</sup> dos cidadãos/eleitores.

O resultado líquido do exercício proporciona informação sobre a capacidade de uma dada entidade balancear os custos com os proveitos (sustentabilidade) e, tal como referem Leone e Horn (2005), o resultado permite avaliar o desempenho nesse sentido de sustentabilidade e de aplicação dos recursos.

Numa perspectiva de sustentabilidade, um resultado líquido tendencialmente próximo de zero evidencia a capacidade dos municípios manterem um nível de custos em harmonia com os proveitos, estando ainda tal capacidade associada ao cumprimento da restrição de equilíbrio orçamental (Stalebrink, 2002).

Neste enquadramento, estudamos qual o comportamento dos resultados líquidos para uma amostra de municípios relativamente ao período de 2003 a 2007 inclusive. Os resultados do estudo evidenciam que, tendencialmente, os resultados líquidos apresentam um valor positivo próximo de zero.

Para além da introdução, no ponto 2 procedemos ao enquadramento do tema, no ponto 3 descrevemos a metodologia e a amostra utilizadas, no ponto 4 analisamos o comportamento e a variação dos resultados líquidos. No ponto 5 procedemos à análise da relação entre o comportamento

---

(\*) Este trabalho constitui uma actualização de parte de um estudo incluído numa comunicação aceite para apresentação no 32.º Congresso da *European Accounting Association* a realizar de 12 a 15 de Maio, em Tampere, na Finlândia, da autoria de: Augusta Ferreira; Universidade de Aveiro; João Carvalho; Instituto Politécnico do Cávado e Ave e Fátima Pinho; Universidade de Aveiro.

<sup>39</sup> Da *accountability*.

<sup>40</sup> O nível de resultados é um indicador quantitativo. Ora, tratando-se da avaliação de um gestor público pela satisfação das necessidades dos cidadãos/eleitores, outros indicadores devem ser considerados na avaliação, nomeadamente, indicadores qualitativos. O saldo orçamental, é também um indicador importante na medida que traduz o défice ou o superávit orçamental.

dos resultados líquidos e a competição política, no ponto 6 analisamos a relação entre o comportamento dos resultados líquidos e o tamanho das autarquias e, finalmente, no ponto 7 apresentamos as conclusões.

## 2. Enquadramento do tema

Os estudos realizados no âmbito da teoria da escolha pública têm confirmado a existência de ciclos políticos orçamentais ao nível do poder local<sup>41</sup> com o objectivo da reeleição<sup>42</sup>. São disso exemplo Drazen e Eslava (2005) para municípios da Colombia, Akhmedov e Zhuravskaya (2004) para as eleições regionais na Rússia, Coelho (2004) e Veiga e Veiga (2004) para as autarquias locais em Portugal, Preussler e Portugal (2003) e Nakaguma e Bender (2006), para um conjunto de Estados federais brasileiros, Escudero e Prior (2003) para os governos locais em Espanha e Baber e Sen (1986) para os governos locais dos Estados Unidos.

O preconizado pela teoria, as conclusões dos estudos que enunciamos e o contexto do sector da administração local em Portugal, levaram-nos a estudar para o período compreendido entre 2003 e 2007:

1. O comportamento dos resultados líquidos e da variação dos resultados líquidos;
2. A relação entre o nível de resultados líquidos e a maior ou menor competição política a que os autarcas estão sujeitos;
3. A relação entre o nível de resultados líquidos e a maior ou menor dimensão dos municípios.

## 3. Metodologia utilizada e fonte dos dados

Com o objectivo de estudar se existe tendência para que o resultado líquido dos municípios se situe em níveis próximos de zero analisámos, para o período que medeia entre 2003 e 2007, o comportamento dos seus resultados líquidos, utilizando a metodologia de Burgstahler e Dichev (1997).

---

<sup>41</sup> Ao nível do poder central também têm sido realizados estudos com o mesmo objectivo e que têm, em muitos casos, confirmado a existência de ciclos políticos orçamentais. No entanto, não os incluímos dadas as limitações quanto à dimensão deste trabalho. Em Coelho (2004), podem ser encontrados mais desenvolvimentos.

<sup>42</sup> Os estudos são desenvolvidos com base em informação orçamental.

Estes autores, na sequência do trabalho de Hayn (1995), desenvolveram uma metodologia que se baseia na análise *cross-sectional* da distribuição de frequência dos resultados líquidos assumindo como único pressuposto o de que, tendencialmente, essa distribuição é alisada. Para evitar problemas de heterocedasticidade os autores dividem os resultados líquidos pelo valor de mercado do capital no início do período. Considerando que relativamente às autarquias locais não se pode falar de valor de mercado do capital, utilizámos como factor de conversão o valor do activo total do ano imediatamente anterior<sup>43</sup>.

Para confirmar a análise gráfica, Burgstahler e Dichev (1997) desenvolveram, como medida de significância, a estatística Z. Esta estatística tem como pressuposto o de que a distribuição *cross-sectional* dos resultados líquidos (das variações dos resultados líquidos) é relativamente alisada. Sendo assim, na presença de alisamento da distribuição de frequência *cross-sectional*, a estatística Z tenderá a ser 1.

A estatística é dada pela diferença entre o número esperado de observações num determinado intervalo e o número actual de observações nesse mesmo intervalo tendo em conta o desvio padrão dessa diferença:

$$Z = \frac{(na_i - ne_i)}{\sigma(na_i - ne_i)}$$

Em que:

$na_i$  – Número actual de observações num dado intervalo i;

$ne_i$  – Número esperado de observações num dado intervalo i definido como a média do número actual de observações em dois intervalos imediatamente adjacentes:

$$ne_i = \frac{na_{i-1} - na_{i+1}}{2}$$

<sup>43</sup> Leone e Horn (2005) também utilizaram o valor do activo total do ano anterior.

$\sigma (na_i - ne_i)$  – Desvio padrão da diferença entre o número actual de observações num dado intervalo  $i$  e número esperado de observações no mesmo intervalo:

$$\sigma = \sqrt{Npi(1-pi) + \frac{N(p_{(i-1)} + p_{(i+1)})(1-p_{(i-1)} - p_{(i+1)})}{4}}$$

Sendo:

$N$  – Número total de observações na amostra;

$P_i$  – Probabilidade de que uma observação caia no intervalo  $i$ .

Não foi possível incluir neste estudo a totalidade dos municípios por razões que se prendem com o momento em que cada uma delas procedeu à prestação de contas de acordo com o modelo contabilístico preconizado pelo POCAL (Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais) e por questões que se prendem com a qualidade da informação produzida. O cálculo de algumas variáveis exige informação em dois anos consecutivos. Relativamente ao estudo da variação dos resultados, foram também retiradas aqueles municípios relativamente às quais não estava disponível informação em dois anos consecutivos.

Os dados que vamos utilizar relacionados com a prestação de contas respeitam aos municípios para o período de tempo compreendido entre 2003 e 2007.

Os dados que dizem respeito aos resultados eleitorais de 2001 e 2005 foram recolhidos no sítio da internet <http://www.marktest.com/>.

Os dados relativos à população foram recolhidos do Instituto Nacional de Estatística no sítio da internet <http://www.ine.pt>.

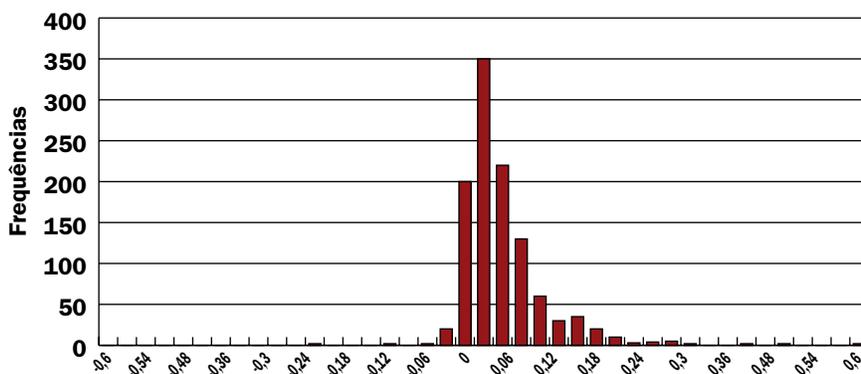
#### 4. Análise do comportamento dos resultados líquidos e da sua variação

A figura 1, a seguir apresentada, é um histograma da distribuição *cross-sectional* de frequência dos resultados líquidos convertidos para intervalos com amplitude de 0,03<sup>44</sup>. Conforme se pode observar existe uma clara descontinuidade em torno do primeiro intervalo à direita de zero. Esta descontinuidade é indicativa de que a distribuição *cross-sectional* dos resultados não é alisada e, portanto, não corresponde à distribuição esperada. A descontinuidade observada é confirmada pelo valor da estatística Z que apresenta, para o primeiro intervalo à direita de zero, um valor de 7,109 o que comprova que a distribuição de frequência dos resultados líquidos no primeiro intervalo à direita de zero é superior ao esperado.

Estes resultados podem ser interpretados como indicadores de que, relativamente aos municípios incluídos na amostra, existe **uma tendência para a manutenção de resultados líquidos positivos num patamar que não seja excessivo.**

A figura 2, à frente, é um histograma da distribuição *cross-sectional* de frequência da variação dos resultados líquidos convertida para intervalos com amplitude de 0,03. Conforme se pode observar, também neste caso existe uma clara descontinuidade em torno dos primeiros intervalos tanto à esquerda como à direita de zero.

Figura 1



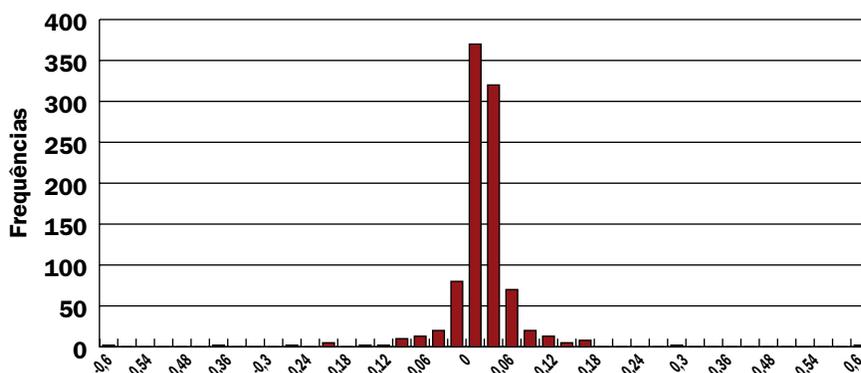
Histograma da distribuição *cross-sectional* de frequência dos resultados líquidos convertidos para intervalos de amplitude 0,03. O primeiro intervalo à direita de zero inclui todos os resultados líquidos convertidos que estão dentro do intervalo  $[0; 0,03[$ . O segundo intervalo inclui todos os resultados líquidos convertidos que estão dentro do intervalo  $[0,03; 0,06[$  e assim sucessivamente.

<sup>44</sup> O cálculo da amplitude do intervalo foi efectuado de acordo com a metodologia de Silverman (1986). Assim:  $Amplitude\ do\ Intervalo = 0,79 * desvio\ padrão\ da\ amostra * N^{-1/5}$ . Em que N é o número de observações da amostra. Embora não sejam apresentados os gráficos por uma questão de amplitude do trabalho fizemos também a análise utilizando intervalos com maior e menor amplitude. Os resultados obtidos não se mostraram sensíveis à alteração da amplitude do intervalo.

A estatística Z permite confirmar a descontinuidade observada dado que apresenta um valor, respectivamente, de 10,299 e de -9,830 para os dois primeiros intervalos.

Tanto a observação gráfica como a estatística Z permitem afirmar que a frequência da variação dos resultados convertida, para os primeiros intervalos à esquerda e à direita de zero, é superior à esperada enquanto que nos segundos intervalos à esquerda e à direita de zero é inferior à esperada.

Figura 2



Histograma da distribuição *cross-sectional* de frequência da variação nos resultados líquidos convertida para intervalos de amplitude 0,03. O primeiro intervalo à direita de zero inclui todas as variações dos resultados líquidos convertidas que estão dentro do intervalo  $[0; 0,03]$ . O segundo intervalo inclui todas as variações dos resultados líquidos convertidas que estão dentro do intervalo  $[0,03; 0,06]$  e assim sucessivamente.

Neste aspecto, os resultados parecem indicar que **não existe uma tendência para a manutenção de um dado nível de crescimento dos resultados.**

#### 4. Análise da relação entre o comportamento dos resultados líquidos e a competição política

Com o objectivo de estudar o comportamento dos resultados líquidos e a competição política, dividimos a amostra em dois subperíodos: o subperíodo de tempo que inclui os anos 2003 e 2004 por serem os anos anteriores ao ano de eleições (2005) em que a existir alguma relação entre o nível de resultados líquidos divulgados e a competição po-

lítica, é de esperar que esta seja influenciada pela competição política calculada com base nos resultados eleitorais de 2001; e o subperíodo que inclui 2006 e 2007, que são os anos imediatamente seguintes ao das eleições em que é de esperar que, a existir alguma relação entre o nível de resultados líquidos divulgados e a competição política, esta seja influenciada pela competição política calculada com base nos resultados eleitorais de 2005. Precisamente, 2005 foi excluído por ser o ano de eleições.

Após esta subdivisão adoptámos, para cada um dos subperíodos de tempo, um procedimento idêntico ao utilizado por Moreira (2008) e Moreira (2006) que consiste na divisão da amostra em função da competição política, permitindo comparar as distribuições *cross-sectional* de frequência dos resultados líquidos para as diferentes subamostras. Dentro de cada período de tempo dividimos a amostra em duas subamostras considerando numa subamostra dos municípios em que a competição política é baixa (inferior a 2 e significa que existe maioria de um partido político) e noutra subamostra os municípios em que a competição política é elevada (é superior a 2 e não existe maioria por parte de um partido político).

Na definição da variável competição política procurámos incluir a força relativa de todos os partidos políticos, pelo que adoptámos a medida proposta por Laakso e Taagepera (1979) que é muito utilizada na literatura política por ser considerada uma boa *proxy* para aquela variável. Assim:

$$\text{CompPoli} = \frac{1}{\sum s_i^2}$$

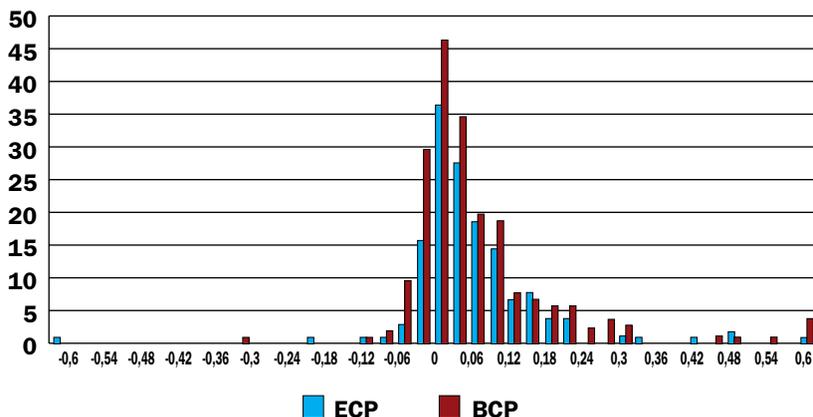
Em que:

CompPoli – Competição política;

$s_i$  – Fracção de votos obtidos pelo partido  $i$  num dado momento eleitoral.

Tal como refere Taagepera (2002), este rácio indica, em média, o número de partidos que estão no mercado político. No entanto, quando um partido político tem a maioria tem de ser complementado com o inverso da maioria.

Figura 3



Histograma da distribuição *cross-sectional* de frequência dos resultados líquidos convertida para intervalos de amplitude 0,03 para as subamostras de autarquias com ECP e BCP referentes ao período de 2003 e 2004. O primeiro intervalo à direita de zero inclui todas as variações dos resultados líquidos convertidas que estão dentro do intervalo  $[0; 0,03]$ . O segundo intervalo inclui todas as variações dos resultados líquidos convertidas que estão dentro do intervalo  $[0,03; 0,06[$  e assim sucessivamente.

A figura 3 é um histograma de distribuição *cross-sectional* de frequência dos resultados líquidos convertida para intervalos com amplitude de 0,03 para a subamostra de municípios com elevada competição política (ECP) e com baixa competição (BCP) referentes ao período 2003 e 2004<sup>45</sup>. A observação do histograma parece indicar que existe uma descontinuidade em torno do primeiro intervalo, quer à direita quer à esquerda de zero. Não obstante, tanto para os municípios com ECP, como para os municípios com BCP, a estatística Z só confirma a descontinuidade para os intervalos à direita de zero apresentando no caso dos municípios com ECP um valor de 2,509 e no caso dos municípios com BCP um valor de 2,101.

A figura 4, à frente, é um histograma da distribuição *cross-sectional* de frequência dos resultados líquidos convertida para intervalos com amplitude de 0,03 para a subamostra de municípios com ECP e com BCP referentes ao período de 2006 a 2007<sup>46</sup>. Conforme se pode observar também existe uma descontinuidade em torno do primeiro intervalo à esquerda e à direita de zero.

Neste caso, para os municípios com ECP o valor da estatística Z é de 5,213 e de -2,745 respectivamente para os intervalos à direita e à esquerda de

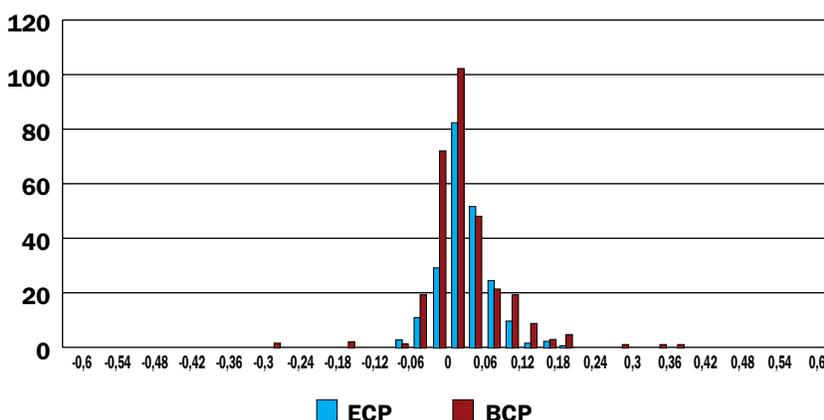
<sup>45</sup> A subdivisão foi efectuada com base na variável *CompPol* calculada com os resultados eleitorais de 2001.

<sup>46</sup> A subdivisão foi efectuada com base na variável *CompPol* calculada com os resultados eleitorais de 2005.

zero. Para os municípios com BCP a estatística Z apresenta respectivamente os valores de 4,5407 e de 1,261 para os intervalos à direita e à esquerda de zero.

Em ambos os períodos, face à análise gráfica e aos valores da estatística Z parece que a descontinuidade é maior para os municípios em que existe ECP, indiciando que parece existir **uma maior tendência para que os resultados líquidos tenham um valor positivo mas não muito elevado.**

Figura 4



Histograma da distribuição *cross-sectional* de frequência dos resultados líquidos convertida para intervalos de amplitude 0,03 para as subamostras de autarquias com ECP e BCP referentes ao período de 2006 a 2007. O primeiro intervalo à direita de zero inclui todas as variações dos resultados líquidos convertidas que estão dentro do intervalo  $[0; 0,03]$ . O segundo intervalo inclui todas as variações dos resultados líquidos convertidas que estão dentro do intervalo  $[0,03; 0,06]$  e assim sucessivamente.

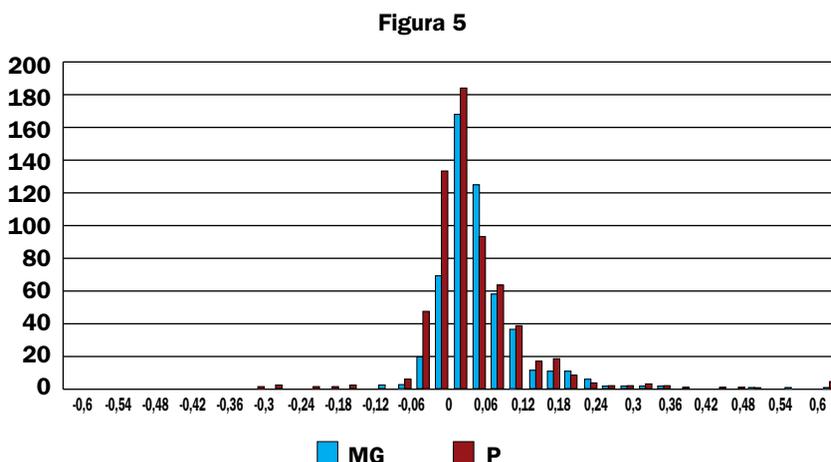
## 6. Análise da relação entre o comportamento dos resultados líquidos e o tamanho dos municípios

Neste ponto do estudo procedemos igualmente à divisão da amostra em duas subamostras tendo em atenção o número de população residente. Numa subamostra considerámos os municípios de pequena dimensão (com população menor ou igual a 20 mil habitantes) e noutra subamostra consideramos os de média e grande dimensão (com população superior a 20 mil habitantes).

A figura 5, à frente, é um histograma da distribuição *cross-sectional* de frequência dos resultados líquidos convertida para intervalos com amplitude de 0,03 para a subamostra de médios e grandes municípios (MG) e pequenos

(P) referentes ao período de 2003 a 2007<sup>47</sup>. Conforme se pode observar para ambos os casos também existe uma descontinuidade em torno do primeiro intervalo à esquerda e à direita de zero.

Procedemos também ao cálculo da estatística Z que, no que respeita à subamostra de municípios de pequena dimensão apresenta um valor de 1,384 e de 5,442, respectivamente para o intervalo à esquerda e à direita de zero. No que respeita aos de média e grande dimensão, a estatística Z tem o valor de -2,362 e de 5,710, respectivamente para os intervalos à esquerda e à direita de zero.



Histograma da distribuição *cross-sectional* de frequência dos resultados líquidos convertida para intervalos de amplitude 0,03 para as subamostras de autarquias com ECP e BCP referentes ao período de 2006 a 2007. O primeiro intervalo à direita de zero inclui todas as variações dos resultados líquidos convertidas que estão dentro do intervalo  $[0; 0,03]$ . O segundo intervalo inclui todas as variações dos resultados líquidos convertidas que estão dentro do intervalo  $[0,03; 0,06]$  e assim sucessivamente.

Em ambas as subamostras, quer a análise gráfica quer os valores da estatística Z, confirmam que a descontinuidade é maior para os municípios de média e grande dimensão. Estes resultados são indicativos de que relativamente a estes municípios **de média e grande dimensão, incluídas na amostra, existe uma maior tendência para que os resultados líquidos apresentem valores positivos próximos de zero.**

<sup>47</sup> A subdivisão foi efectuada com base na variável *CompPol* calculada com os resultados eleitorais de 2005.

## 7. Conclusões

O presente trabalho procurou avaliar se os resultados líquidos divulgados pelos municípios apresentavam alguma tendência para serem positivos e próximos de zero e se esta tendência se podia relacionar com a maior/menor competição política e com a maior/menor dimensão dos mesmos.

Foi efectuado um estudo com base numa amostra de municípios relativamente ao período de 2003 a 2007.

Para além da análise gráfica da distribuição *cross-sectional* dos resultados líquidos calculámos a estatística Z que permite confirmar, estatisticamente, a descontinuidade observada através do histograma.

Os resultados obtidos neste estudo indiciam que, relativamente à amostra utilizada no estudo, **os resultados líquidos são tendencialmente positivos e próximos de zero**. Permitem ainda evidenciar que existe uma maior descontinuidade da distribuição *cross-sectional* de frequência dos resultados líquidos no intervalo imediatamente à direita de zero, quer para os municípios com elevada competição política quer para os municípios de média e grande dimensão.

## Bibliografia

Akhmedov, A. e Zhuravskaya, E. (2004). “Opportunistic Political Cycles: Test in a Young Democracy Setting.” *The Quarterly Journal of Economics* (Novembro).

Baber, W. R. e Sen, P. K. (1986). “The Political Process and the Use of Debt Financing by State Governments.” *Public Choice* 48(3): 201.

Burgstahler, D. e Dichev, I. (1997). “Earnings Management to Avoid Earnings Decreases and Losses.” *Journal of Accounting and Economics* 24: pp. 99-126.

Coelho, C. A. C. (2004). “Ciclos Político Económicos e o Poder Local”. Escola de Economia e Gestão. Braga, Universidade do Minho Mestre: 152.

Drazen, A. e Eslava, M. (2005). “Electoral Manipulation via Voter-Friendly Spending: Theory and Evidence.” Retrieved 22-05-2006, 2006, from [http://www.tau.ac.il/~drazen/pbccomp\\_6292005\\_ad.pdf](http://www.tau.ac.il/~drazen/pbccomp_6292005_ad.pdf).

Escudero, P. e Prior, D. (2003). "Endeudamento y Ciclos Políticos Pressupuestarios: El Caso de los Ayuntamientos Catalanes". X Encuentro de Economía Pública, Tenerife.

Hayn, C. (1995). "The Information Content of Losses." *Journal of Accounting and Economics* 20: pp. 125 -153.

Laakso, M. e Taagepera, R. (1979). "Effective number of parties: A measure with application to West Europe". *Comparative Political Studies* 23: pp. 3-27.

Leone, A. J. e Horn, R. L. V. (2005). "How do Nonprofit Hospitals Manage Earnings?" *Journal of Health Economics* (24): 815-837.

Moreira, J. (2006). "Manipulação para Evitar Perdas: o Impacto do Conservantismo." Centro de Estudos de Economia Industrial, do Trabalho e da Empresa Retrieved 13 de Junho de 2006, 2006, from <http://www.fep.up.pt/investigacao/cete/papers/DPO605.pdf>.

Moreira, J. (2008). "A Manipulação dos Resultados das Empresas: um Contributo para o Estudo do Caso Português." *Jornal de Contabilidade da APO-TEC*(373 e 374).

Nakaguma, M. Y. e Bender, S. (2006). "A Emenda da Reeleição e a Lei de Responsabilidade Fiscal: Impactos sobre Ciclos Políticos e Performance Fiscal dos Estados (1986-2002)." *Economia Aplicada* 10(3): pp. 377-397.

Preussler, A. P. S. e Portugal, M. S. (2003). "Um Estudo Empírico dos Ciclos Político-Econômicos no Brasil." *Análise Econômica* 21(40): pp. 179-205.

Taagepera, R. (2002). "Limiting Frames of Political Games: Logical Quantitative Models of Size, Growth and Distribution". U. California. Irvine, Center for the Study of Democracy.

Veiga, F. J. e Veiga, L. G. (2004). "Ciclos Político-económicos nos Municípios Portugueses". II Conferência do Banco de Portugal: Desenvolvimento Económico Português no Espaço Europeu, Lisboa.

# **ANEXOS**



## ANEXOS

**Anexo I – Estudos desenvolvidos pelos autores no âmbito do projecto**

- JORGE, S.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2008); «From cash to accruals in Portuguese local government accounting: what has truly changed»; *Tékhné – Revista de Estudos Politécnicos (Polytechnic Studies Review)*; Vol. VI, N.º10; IPCA; Dezembro.
- CARVALHO, J.; JORGE, S.; FERNANDES, M. J.; CAMÕES, P. (2008); «Análise Orçamental dos Municípios Portugueses: situação entre 2005 e 2006»; *6º Congresso Nacional da Administração Pública “Os Grandes Passos da Reforma”*; INA, Lisboa, 29 e 30 Outubro.
- CAMÕES, P.; JORGE, S.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2008); «Does Accounting Compliance Improve Financial Performance? An Econometric analysis of Portuguese Local Government»; *European Group of Public Administration (EGPA) Conference*; Rotterdam; The Netherlands; 3-6 September.
- CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J.; CAMÕES, P.; JORGE, S. (2008); *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses – 2006*; edição própria; publicação da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC); Junho.
- JORGE, S.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2007); «From cash to accruals in Portuguese local government accounting: what has truly changed»; submetido a *Tékhné – Revista de Estudos Politécnicos (Polytechnic Studies Review)*.
- JORGE, S.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2007); «Governmental Accounting in Portugal: why accrual basis is a problem»; *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*; Vol.19; N.4; Winter; pp.411-446
- CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J.; JORGE, S.; CAMÕES, P. (2007); «A Nova Lei das Finanças Locais e o reforço da consolidação orçamental»; *5º Congresso Nacional da Administração Pública*; Instituto Nacional de Administração; Lisboa; Outubro.
- CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J.; CAMÕES, P.; JORGE, S. (2007); *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses – 2005*; edição própria; publicação da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC); Junho.
- CAMÕES, P.; JORGE, S.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2007); «Measuring Portuguese Local Government Relative Efficiency: a re-analysis»; *11<sup>th</sup> CIGAR Biennial – Implementing Reforms in Public Sector Accounting: Problems, Changes and Results*, Faculty of Economics; University of Coimbra, Portugal, June.
- CARVALHO, J.; CAMÕES, P.; JORGE, S.; FERNANDES, M. J. (2007); «Conformity and Diversity of Accounting and Financial Reporting in Portuguese

- Local Government»; *Canadian Journal of Administrative Sciences*; Vol. 24, Issue 1; March (May); pp.2-14.
- CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J.; CAMÕES, P.; JORGE, S. (2006); «Conformidade e fiabilidade das contas dos municípios portugueses»; *4º Congresso Nacional da Administração Pública*; Instituto Nacional de Administração; Lisboa; Novembro.
  - CARVALHO, J.; JORGE, S.; FERNANDES, M. J. (2006); «New Local Government Accounting in Portugal»; *Public Money and Management*; Vol. 26; N.4; September; pp.211-216.
  - CARVALHO, J.; JORGE, S.; FERNANDES, M. (2006): “Contributo do POCAL para o aumento da transparência nas contas dos Municípios Portugueses”; *Jornal de Contabilidade N.º 354, APOTEC*, Setembro, p. 296-301.
  - JORGE, S.; CAMÕES, P.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2006); «Portuguese Local Government Relative Efficiency: a DEA Approach»; *8th CIGAR Workshop – Performance Measurement in the Public Sector*, Hamburg, Germany, September.
  - JORGE, S.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2006); «Compliance with the New System of Local Government Accounting in Portugal»; in *Accounting reform in the Public Sector: mimicry, fad or necessity?*; E. Lande and J. C. Scheid (eds.); Expert Comptable Media.
  - CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J.; CAMÕES, P.; JORGE, S. (2006); *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses – 2004*; edição própria; publicação da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC), Julho.
  - CARVALHO, J. (2006); «Fiscalización del Tribunal de Cuentas portugués a los municipios. Resultados y recomendaciones»; *VI Simposium de Fiscalización, auditoria y control de la gestión de los fondos públicos*, Mérida, Abril.
  - FERNANDES, M. J.; CARVALHO, J.; JORGE, S.; CAMÕES, P. (2006); «The Relevance of the Accounting System to Municipal Decision-Making in Portugal: an Empirical Analysis of the Internal Use of Information»; *4th International Conference on Accounting, Auditing and Management in Public Sector Reforms*, EIASM, Siena, Setembro.
  - CAMÕES, P. (2006); «A Transparência e a Utilidade das Contas Públicas em Portugal: o Caso das Autarquias Locais», *VIII Congresso Prolatino*, Vila da Feira, 7 e 8 de Abril.
  - CARVALHO, J., FERNANDES, M. J., JORGE, S., GUZMÁN, C. (2005); «El uso de los indicadores de gestión en la memoria de las cuentas de los Municipios Portugueses», *XIII Congreso de la Asociación Española de Contabilidad y Administración*, Oviedo, Setembro, submetido a *Jornal da ASEPUC*.
  - CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J.; CAMÕES, P.; JORGE, S. (2005); *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses – 2003*; edição própria; publicação da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC), Junho.

## ANEXO II – GLOSSÁRIO E TERMOS CONTABILÍSTICOS

### ACTIVO

Na administração pública, os activos são recursos que uma entidade é proprietária ou administra em consequência de acontecimentos passados e a partir dos quais se espera que fluam para a entidade benefícios económicos ou sociais futuros ou sejam património histórico artístico e cultural.

O activo corresponde à componente positiva do balanço patrimonial de uma autarquia. Conforme o modelo definido pelo POCAL, do activo obtém-se informação do Valor Bruto (AB), dos ajustamentos acumulados (actualmente “provisões”) e desvalorização do imobilizado (AA) e do valor líquido (AL) referentes ao ano N e também do valor líquido do exercício anterior.

O activo pode dividir-se em 3 grupos gerais:

- Activo fixo (imobilizado corpóreo, imobilizado incorpóreo, investimentos financeiros e bens de domínio público);
- Activo circulante (existências, dívidas a receber e disponibilidades);
- Acréscimos e diferimentos.

Ver: balanço

### ACTIVOS FINANCEIROS

Despesas com a aquisição de activos, em empresas públicas, associações, fundações, sociedades de economia mista, entre outras, de acordo com a legislação em vigor e cláusulas contratuais. O valor das aquisições deste tipo de activos num exercício económico encontra-se nos mapas orçamentais (despesa/activos financeiros) e o valor acumulado no balanço/activo/investimentos financeiros.

### AMORTIZAÇÃO OU DEPRECIAÇÃO DO IMOBILIZADO (amortização económica)

Parcela referente ao valor depreciado do imobilizado sujeito a desgaste ou depreciação. O valor da depreciação do exercício designa-se por amortização do exercício. O valor acumulado da depreciação designa-se por amortização acumulada. O valor da amortização do exercício encontra-se no mapa demonstração de resultados e o valor da amortização acumulada no balanço/activo, na coluna AA (ou AP).

## AMORTIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS (amortização financeira)

Despesa relativa à quantia dispendida para amortização de uma dívida contraída anteriormente. O valor das amortizações financeiras encontra-se no mapa de execução orçamental (despesa/passivos financeiros). Por outro lado, este valor implica diminuição do passivo no balanço.

## BALANÇO

O balanço é o mapa contabilístico que relata a posição financeira e patrimonial de uma entidade, normalmente reportado ao final do exercício económico e apresenta, devidamente agrupados e classificados, os activos, os passivos e os fundos próprios da entidade.

Ver: activo, passivo, fundos próprios

Balanço							
Activo					Fundos próprios e passivo		
	AB	AA	AL (n)	AL (n-1)		Ano N	Ano N-1
Fixo – Imobilizado					<b>Fundos próprios</b>		
					Património		
Fixo – Bens de domínio público					Reservas e resultados transitados		
					Resultado líquido		
Circulante – Existências					<b>Passivo</b>		
Circulante – Dívidas a receber					Dívidas a pagar – Médio/longo prazo		
Circulante – Disponibilidades					Dívidas a pagar – curto prazo		
Acréscimos e diferimentos					Acréscimos e diferimentos		
<b>Total</b>	<b>A</b>	<b>B</b>	<b>A-B</b>		<b>Total</b>		

AB: Activo bruto; AA: Amortizações e ajustamentos; AL: Activo líquido

## BASE DE CAIXA

Diz-se que um sistema contabilístico se encontra elaborado na base de caixa quando tem como objectivo único apresentar contas numa óptica de caixa, ou seja, tem preocupação pela apresentação da situação de tesouraria, reconhecendo as transacções apenas quando recebidas ou pagas. Neste sentido, no sistema contabilístico são registadas apenas entradas e saídas de fundos. O mapa de fluxos de caixa é o documento de prestação de contas mais importante elaborado na base de caixa. Os termos mais utilizados num sistema contabilístico elaborado nesta base são: recebimentos, pagamentos e saldo de tesouraria.

**BASE DE CAIXA MODIFICADA (base de caixa e compromissos)**

Diz-se que um sistema contabilístico se encontra elaborado na base de caixa modificada quando tem como objectivo único apresentar contas numa óptica de caixa, registando ainda as fases anteriores do direito a receber e dos compromissos a pagar (situação financeira). Neste sentido, o sistema contabilístico regista operações de direitos e entradas de fundos e de compromissos e saídas de fundos. Os “mapas de execução orçamental” e “mapa de fluxos de caixa” são exemplos de documentos de prestação de contas elaborados num sistema em base de caixa modificada. Os principais termos utilizados num sistema contabilístico elaborado nesta base são: direitos (ou liquidações) e obrigações (ou compromissos), recebimentos, pagamentos, saldo de tesouraria, compromissos por pagar e direitos por cobrar.

**BASE DE ACRÉSCIMO OU DE ESPECIALIZAÇÃO DOS EXERCÍCIOS**

Diz-se que um sistema contabilístico se encontra elaborado na base de acréscimo quando permite apresentar contas numa óptica financeira, patrimonial e económica. Neste sentido, os subsistemas contabilísticos cujos mapas são elaborados nesta óptica (Contabilidade Financeira, Patrimonial e Contabilidade de Custos) registam operações financeiras (direitos e entradas de fundos e responsabilidades e saídas de fundos) económicas (proveitos, custos e resultados) e patrimoniais (activo, passivo e fundo próprio). O balanço, a demonstração de resultados e os mapas de custos são exemplos de documentos de prestação de contas elaborados na base do acréscimo ou da especialização dos exercícios. Designa-se por base do acréscimo ou da especialização dos exercícios (*accrual basis*) porque uma despesa apenas é registada como custo ou perda no momento em que há consumo dos recursos ou em que diminui o património da entidade; por seu turno, uma receita apenas é registada como proveito ou ganho no exercício em que é percebido o benefício económico, no exercício em que esse recurso foi utilizado como custo (permitindo, deste modo, um balanceamento entre custos e proveitos) ou no momento em que aumenta o património da entidade.

Exemplos:

- A aquisição de um computador será despesa no exercício económico do compromisso (compra), será pagamento no momento da saída de fundos e será um custo diferido por vários exercícios à medida que o mesmo perde valor económico (ou seja, durante o período de amortizações);
- Um financiamento obtido para a aquisição desse computador, será receita no exercício em que for atribuído (direito a receber), recebimento quando for efectivamente recebido e proveito de vários exercícios, pela percentagem das amortizações efectuadas ao longo da sua vida útil.

Conceitos utilizados neste sistema contabilístico: direitos e obrigações, recebimentos, pagamentos, saldo de tesouraria, dívidas a pagar, dívidas a receber, custos e proveitos.

### **BENS DE DOMÍNIO PÚBLICO**

Segundo o artigo 202.º, n.º 1 do Código Civil, “uma coisa é tudo aquilo que pode ser objecto de relações jurídicas”. Por sua vez, o n.º 2 do mesmo artigo refere que se consideram fora do comércio todas as coisas que não podem ser objecto de direitos privados, tais como as que se encontram no domínio público e as que são, por sua natureza, insusceptíveis de apropriação individual.

Em Portugal, podemos dizer que determinados bens do domínio público são de acordo com a sua própria natureza, que a lei se limita a reconhecer como uma realidade preexistente (são exemplos, o espaço aéreo, as águas marítimas territoriais, os rios, os lagos e praias). Outros bens são considerados públicos por vontade da administração, porque já existiam ou porque foram adquiridos ou construídos por uma pessoa colectiva de direito público e só depois tornados dominiais. É o que acontece com as auto-estradas, linhas-férreas, aeroportos, entre outros.

O art. 84.º da Constituição da República Portuguesa (CRP) refere no seu n.º 1 que pertencem ao domínio público:

- a) “As águas territoriais com os seus leitos e os fundos marinhos contíguos, bem como os lagos, lagoas e cursos de água navegáveis ou flutuáveis, com os respectivos leitos;
- b) As camadas aéreas superiores ao território acima do limite reconhecido ao proprietário ou superficiário;
- c) Os jazigos minerais, as nascentes de águas mineromedicinais, as cavidades naturais e subterrâneas existentes no subsolo, com excepção das rochas, terras comuns e outros materiais habitualmente usados na construção;
- d) As estradas;
- e) As linhas-férreas nacionais;
- f) Outros bens como tal classificados por lei.”

A definição de património do Estado é dada pelo art. 2.º do DL n.º 477/80, de 15 de Outubro, onde se refere que, para efeitos de inventário do patri-

mónio do Estado, se deve considerar “o conjunto de bens do seu domínio público e privado, e dos direitos e obrigações com conteúdo económico de que o Estado é titular, como pessoa colectiva de direito público.”

Por sua vez, o art. 4.º do DL supra citado refere quais os bens de domínio público que devem fazer parte do inventário do Estado, que são:

- “a) As águas territoriais com os seus leitos, as águas marítimas interiores com os seus leitos e margens e a plataforma continental;
- b) Os lagos, lagoas e cursos de água navegáveis ou fluviáveis com os respectivos leitos e margens e, bem assim, os que por lei forem reconhecidos como aproveitáveis para produção de energia eléctrica ou para irrigação;
- c) Os outros bens do domínio público hídrico referidos no Decreto n.º 5 787-4I, de 10 de Maio de 1919, e no Decreto-Lei n.º 468/71, de 5 de Novembro;
- d) As valas abertas pelo Estado e as barragens de utilidade pública;
- e) Os portos artificiais e docas, os aeroportos e aeródromos de interesse público;
- f) As camadas aéreas superiores aos terrenos e às águas do domínio público, bem como as situadas sobre qualquer imóvel do domínio privado para além dos limites fixados na lei em benefício do proprietário do solo;
- g) Os jazigos minerais e petrolíferos, as nascentes de águas mineromedicinais, os recursos geotérmicos e outras riquezas naturais existentes no subsolo, com exclusão das rochas e terras comuns e dos materiais vulgarmente empregados nas construções;
- h) As linhas-férreas de interesse público, as auto-estradas e as estradas nacionais com os seus acessórios, obras de arte, etc.;
- i) As obras e instalações militares, bem como as zonas territoriais reservadas para a defesa militar;
- j) Os navios da armada, as aeronaves militares e os carros de combate, bem como outro equipamento militar de natureza e durabilidade equivalentes;
- l) As linhas telegráficas e telefónicas, os cabos submarinos e as obras, canalizações e redes de distribuição pública de energia eléctrica;

- m) Os palácios, monumentos, museus, bibliotecas, arquivos e teatros nacionais, bem como os palácios escolhidos pelo chefe do Estado para a secretaria da Presidência e para a sua residência e das pessoas da sua família;
- n) Os direitos públicos sobre imóveis privados classificados ou de uso e fruição sobre quaisquer bens privados;
- o) As servidões administrativas e as restrições de utilidade pública ao direito de propriedade;
- p) Quaisquer outros bens do Estado sujeitos por lei ao regime do domínio público.”

Em geral, os bens são administrados pelo Estado, podendo também se administrados pelo município e freguesia e pelas Regiões Autónomas.

O domínio público do município e da freguesia goza dos mesmos atributos do domínio público do Estado, desde logo pela sua idêntica matriz constitucional. O domínio público autárquico pode ser definido como “o conjunto das coisas públicas pertencentes às autarquias locais submetidas a um regime jurídico específico que visa garantir a sua utilidade pública” (Almeida e Lopes, 1998, p.6).

Carvalho *et al.* (1999, p.346) definem bens de domínio público como aqueles que “são destinados ao uso público, tais como caminhos, estradas, portos e pontes construídas pelo Estado, parques e jardins, etc.”. Por sua vez, para Caiado e Pinto (2002) “os bens de domínio público são bens do Estado ao serviço dos cidadãos, podendo no entanto, alguns apoiar a entidade pública na prestação de serviços”.

A inclusão dos bens de domínio público no balanço de uma entidade pública tem subjacentes dois conceitos:

- a) Benefício – apesar de poderem não implicar a obtenção de benefícios futuros directos à entidade (no caso de bens de domínio público que não apoiem a entidade na prestação dos seus serviços), proporcionam benefícios à comunidade ao longo de diversos anos;
- b) Controlo – a entidade pública deverá ter poderes e capacidade para gerir e manter esse bem.

O POCP prevê uma nova conta de imobilizado, a conta 45, para os denominados bens de domínio público.

**BENS DE DOMÍNIO PRIVADO**

O domínio privado pode ser definido como o conjunto de bens que não encontram integrados no domínio público, ou seja:

- a) Estão, em princípio, sujeitos ao regime de propriedade estatuído na lei civil e, conseqüentemente, submetidos ao comércio jurídico correspondente (acepção objectiva);
- b) São livremente adquiridos e não obedecem a uso tipificado;
- c) São alienáveis, penhoráveis, prescrevíveis e expropriáveis.

**CNCAP – Comissão de Normalização Contabilística da Administração Pública**

A Comissão de Normalização Contabilística da Administração Pública (CNCAP) foi criada, no âmbito do Ministério das Finanças, pelo artigo 4.º do Decreto-Lei N.º 232/97, de 3 de Setembro, diploma que aprovou o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP).

É constituída por uma Comissão Executiva e um Conselho de Normalização Contabilística, sendo o seu funcionamento regulado pelo Decreto-lei N.º 68/98, de 20 de Março.

A CNCAP tem por missão assegurar a normalização e acompanhar a aplicação e aperfeiçoamento do POCP e dos planos sectoriais, de uma forma gradual, de modo a garantir a necessária segurança e eficácia. Ver: [www.mf.dgo.cncap](http://www.mf.dgo.cncap)

**CONTABILIDADE ORÇAMENTAL**

É o subsistema contabilístico onde se registam a aprovação e modificações do Orçamento e as fases de execução do mesmo. Os principais documentos extraídos deste sistema contabilístico são o mapa de controlo orçamental da despesa, o mapa de controlo orçamental da receita e o mapa de fluxos de caixa.

Os registos contabilísticos aqui efectuados assentam na base de caixa ou na base de caixa modificada.

**CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

É o subsistema contabilístico onde se contabilizam todas as operações que alteram a estrutura patrimonial, económica e financeira de uma entidade, quer em termos qualitativos quer quantitativos. Os principais documentos extraídos deste sistema contabilístico são o balanço, a demonstração de re-

sultados por natureza e vários balancetes das diferentes massas que compõem o balanço, os custos e os proveitos.

Os registos contabilísticos aqui efectuados assentam na base do acréscimo ou especialização dos exercícios.

### **CONTABILIDADE DE CUSTOS**

É o subsistema contabilístico onde se apuram os custos (ou custos e proveitos, designando-se, neste caso, por Contabilidade Analítica) por cada função, actividade e cada bem. Os principais documentos extraídos deste subsistema contabilístico são os mapas CC (Contabilidade de Custos) definidos no ponto 12 do POCAL.

Os registos aqui efectuados assentam na base do acréscimo ou especialização dos exercícios.

### **DIGRAFIA**

A técnica de registo digráfico resulta da aplicação do designado “princípio das partidas dobradas”, que estabelece que o total dos movimentos a débito nas contas deve igualar o total dos movimentos a crédito. Assim, quando um sistema contabilístico regista qualquer operação contabilística debitando uma ou várias contas por contrapartida (crédito) de outra(s), diz-se que se utiliza o método de registo digráfico ou de partidas dobradas.

As principais regras da digrafia na Contabilidade Patrimonial ou Financeira são:

- a) As contas do activo debitam-se pelos aumentos e creditam-se pelas diminuições;
- B) As contas do passivo e fundos próprios debitam-se pelas diminuições e creditam-se pelos aumentos;
- C) As contas de custos (classe 6) debitam-se pelos aumentos e creditam-se pelas diminuições o saldo destas contas deve ser devedor ou nulo;
- D) As contas de proveitos (classe 7) debitam-se pelas diminuições e creditam-se pelos aumentos. O saldo destas contas deve ser credor ou nulo;
- E) As contas de apuramento de resultados (classe 8) debitam-se pelos custos e creditam-se pelos proveitos. Um saldo devedor significa prejuízo; um saldo credor significa lucro.

As principais regras da digrafia na Contabilidade Orçamental são:

- a) As contas de despesas (contas 02 e 04) creditam-se pelos aumentos e debitam-se pelas diminuições, pelo que terão sempre saldo credor ou nulo (idêntica à regra das contas do passivo);
- b) As contas de receitas (03) debitam-se pelos aumentos e creditam-se pelas diminuições, pelo que terão sempre saldo devedor ou nulo (idêntica à regra das contas do activo);
- c) A conta 251 - Devedores pela execução do orçamento, debita-se e credita-se no momento da cobrança de receitas, encontrando-se, deste modo, sempre saldada;
- d) A conta 252 - Credores pela execução do orçamento, credita-se pela autorização do pagamento e debita-se no momento do pagamento de uma obrigação. O seu saldo deverá ser credor ou nulo.

Não estão definidas regras da digrafia para a Contabilidade de Custos e para as “contas de ordem” (09) da classe 0.

### **CUSTOS E PERDAS *VERSUS* PROVEITOS E GANHOS**

Um custo é um consumo enquanto uma perda representa uma diminuição do valor de um recurso (geralmente de carácter extraordinário).

São custos e perdas de uma entidade todas as operações registadas na classe 6:

- 61 – Custo das mercadorias vendidas e matérias consumidas (momento do consumo ou venda)
- 62 – Fornecimentos e serviços externos (por regra, no momento da obrigação)
- 63 – Transferências e subsídios correntes concedidos e prestações sociais (momento da autorização)
- 64 – Custos com o pessoal (momento da obrigação)
- 65 – Outros custos e perdas operacionais (momento da obrigação)
- 66 – Amortizações (momento do desgaste, normalmente registadas unicamente em 31 de Dezembro) e ajustamentos do exercício (momento da desvalorização das existências e investimentos financeiros, bem como da provável não cobrança de direitos já registados como proveitos; normalmente registadas em 31 de Dezembro)
- 67 – Provisões do exercício (momento do reconhecimento de possíveis – não certos – outros custos; as provisões são normalmente registadas ou actualizadas em 31 de Dezembro);

68 – Custos e perdas financeiros (ano de reconhecimento como custo)

69 – Custos e perdas extraordinários (ano de reconhecimento como custo)

Um proveito é um aumento do valor do património derivado da venda, prestação de serviços, cobrança de impostos e taxas e de outras receitas. Um ganho é uma variação patrimonial positiva, geralmente de carácter extraordinário.

São proveitos e ganhos de uma entidade todas as operações registadas na Classe 7:

71 – Vendas e prestação de serviços (momento do reconhecimento do direito)

72 – Impostos e taxas (momento da liquidação ou reconhecimento do direito)

73 – Proveitos suplementares (momento do reconhecimento do direito)

74 – Transferências e subsídios obtidos (momento do reconhecimento do direito)

75 – Trabalhos para a própria entidade (momento da conclusão do bem ou no fim do exercício)

76 – Outros proveitos ou ganhos operacionais (momento do reconhecimento do direito ou em 31 de Dezembro)

78 – Proveitos e ganhos financeiros (ano de reconhecimento como proveito)

79 – Proveitos e ganhos extraordinários (ano de reconhecimento como proveito)

A diferença entre os proveitos e custos representa a resultado económico (lucro ou prejuízo).

### **DESPEAS *VERSUS* RECEITAS**

Uma despesa é uma aquisição de um bem ou serviço em que a última fase do processo é o pagamento.

Na administração pública as despesas dividem-se em dois grandes grupos: despesas de capital e despesas correntes.

As despesas podem são transformados em custos quando forem consumidos ou desvalorizados. Por exemplo, quando se adquire um computador, estamos perante uma despesa no momento da sua aquisição e será custo durante os anos em que se desvaloriza (amortizações), com base no princípio da especialização dos exercícios (o computador vai gerar proveitos vários exercícios, logo o custo será diferido também por esses exercícios).

Estamos perante uma receita quando é reconhecido o direito o cobrar determinada importância.

As receitas são transformadas em proveitos no exercício económico que causaram custos ou foi necessário o consumo de recursos para a obtenção desse proveito. Por exemplo, uma transferência corrente recebida será custo nesse exercício uma vez que se destina à aquisição e pagamento de bens e serviços (custos). Uma transferência de capital é uma receita no exercício que se reconhece o direito a cobrar, mas um proveito diferido pelos exercícios em que a aquisição do bem financiado vai desvalorizando (durante os anos em que se amortiza o bem).

Ver: Custos e perdas *versus* proveitos e ganhos

**Despesa efectiva** = despesas corrente + despesas de capital – activos financeiros – passivos financeiros

**Receita efectiva** = receitas correntes + receitas de capital – activos financeiros – passivos financeiros

**Despesa primária** = despesa efectiva – juros

**Despesa corrente primária** = despesa corrente – juros

**Saldo global ou efectivo** = receitas efectivas – despesas efectivas

**Saldo primário** = receitas efectivas – despesas primárias ou **saldo primário** = saldo global + juros

## **ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO MUNICIPAL:**

Segundo o artigo n.º 36 da NLFL:

1. “O montante de endividamento líquido municipal, compatível com o conceito de necessidade de financiamento do Sistema Europeu das Contas Nacionais e Regionais (SEC95), é equivalente à diferença entre a soma dos passivos, qualquer que seja a sua forma, incluindo nomeadamente os empréstimos contraídos, os contratos de locação financeira e as dívidas a fornecedores, e a soma dos activos, nomeadamente o saldo de caixa, os depósitos em instituições financeiras, as aplicações de tesouraria e os créditos sobre terceiros.
2. Para efeitos de cálculo do limite de endividamento líquido e do limite de empréstimos contraídos, o conceito de endividamento líquido total de cada município inclui:

- a. O endividamento líquido e os empréstimos das associações dos municípios proporcional à participação do município no seu capital social;
  - b. O endividamento líquido e os empréstimos das entidades que integram o sector empresarial local, proporcional à participação do município no seu capital social, em caso de incumprimento das regras de equilíbrio de contas previstas no regime jurídico do sector empresarial local”.
3. Para efeito do disposto no n.º 1, não são considerados créditos sobre terceiros os créditos que não sejam reconhecidos por ambas as partes e os créditos sobre os serviços municipalizados e entidades que integrem o sector empresarial local.
  4. O montante de empréstimos das associações de freguesias releva igualmente para os limites estabelecidos na presente lei para os empréstimos das respectivas freguesias.

### **LIMITE AO ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO MUNICIPAL**

Segundo o artigo n.º 37 da NLFL:

1. “O montante de endividamento líquido total de cada município, em 31 de Dezembro de cada ano, não pode exceder 125% do montante de receitas provenientes de impostos municipais, das participações do município no FEF, da participação no IRS, da derrama e da participação nos resultados das entidades do sector empresarial local, relativas ao ano anterior.
2. Quando um município não cumpra o disposto no número anterior, deve reduzir em cada ano subsequente pelo menos 10% do montante que excede o seu limite de endividamento líquido, até que aquele limite seja cumprido”.

### **EXERCÍCIO ECONÓMICO**

Período correspondente à execução orçamentária, financeira e patrimonial. Em Portugal o exercício económico coincide com o ano civil.

### **FUNDOS PRÓPRIOS**

É a diferença entre o activo e o passivo do balanço numa determinada data. Nas empresas privadas esta componente do balanço designa-se por “capital próprio” ou “situação líquida” ou “capital, reservas e resultados”.

Ver: activo, passivo, balanço

**FUNDO DE EQUILIBRIO FINANCEIRO**

Trata-se de uma subvenção geral resultante da repartição dos recursos públicos entre Estado e municípios, cujo valor é igual a 25,3% da média aritmética simples da receita proveniente dos Impostos sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (IRS) e sobre o Valor Acrescentado (IVA). É constituído do seguinte modo, nos termos do artigo n.º 21 da NLFL:

1. “O FEF é repartido da seguinte forma:

- a) 50% como Fundo Geral Municipal (FGM);
- b) 50% como Fundo de Coesão Municipal (FCM).

2. A participação geral de cada município no FEF resulta da soma das parcelas referentes ao FGM e ao FCM.”

**FUNDO GERAL MUNICIPAL**

“Corresponde a uma transferência financeira do Estado que visa dotar os municípios de condições financeiras adequadas ao desempenho das suas atribuições, em função dos respectivos níveis de funcionamento e investimento.” Representa 50% do FEF.

**FUNDO DE COESÃO MUNICIPAL**

Trata-se uma subvenção geral que representa 50% do FEF, e que “visa reforçar a coesão municipal, fomentando a correcção de assimetrias, em benefício dos municípios menos desenvolvidos, onde existam situações de desigualdade relativamente às correspondentes médias nacionais, e correspondente à soma da compensação fiscal (CF) e da compensação da desigualdade de oportunidades (CDO) baseada no índice de desigualdade de oportunidades.”

**FUNDO SOCIAL MUNICIPAL**

Constitui uma subvenção específica destinada a financiar as despesas relativas às atribuições e competências transferidas da Administração Central para os municípios.

**IMI**

Imposto Municipal sobre Imóveis

**IMT**

Imposto Municipal sobre Transmissões Onerosas de Imóveis

**PASSIVO**

Na norma internacional de contabilidade n.º 1, o conceito de passivo é definido da seguinte forma: “Passivos - obrigações presentes da entidade provenientes de acontecimentos passados, cuja liquidação se espera que resulte num exfluxo de recursos da entidade que incorporam benefícios económicos ou serviço potencial.”

O passivo é constituído por duas grandes componentes:

- a) As obrigações presentes da entidade provenientes de acontecimentos passados, cuja liquidação se espera que resulte num fluxo de saída de recursos financeiros da entidade;
- b) Pelos acréscimos de custos e proveitos diferidos em obediência ao princípio da especialização dos exercícios. Dado o elevado valor nesta componente (nomeadamente Proveitos diferidos) nas contas dos Municípios, não se deve considerar o Passivo como sinónimo de dívidas a pagar.

**SISTEMA DE CONTROLO INTERNO**

A norma n.º 6 da IFAC - *Internacional Federation of Accountants* dispõe que “O sistema de controlo interno é o plano de organização e todos e métodos e procedimentos adoptados pela administração de uma entidade para auxiliar a atingir o objectivo de gestão e assegurar, tanto quanto for praticável, a metódica e eficiente conduta dos seus negócios, incluindo a aderência às políticas da administração, salvaguarda dos activos, a prevenção e detecção de fraudes e erros, a precisão e plenitude dos registos contabilísticos e a atempada preparação de informação financeira fidedigna”.

O POCAL apresenta no ponto 2.9 os métodos e procedimentos de controlo a incluir na norma de controlo interno a aprovar por cada órgão executivo.

### ANEXO III

#### LISTA DOS MUNICÍPIOS DA AMOSTRA POR HABITANTES E POR ORDEM

<b>Municípios de grande dimensão</b>					
<b>N.º</b>	<b>Município</b>	<b>Distrito</b>	<b>N.º de habitantes</b>		
			<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
1	<b>Lisboa</b>	Lisboa	519 795	509 751	499 700
2	<b>Sintra</b>	Lisboa	419 382	428 470	437 471
3	<b>Vila Nova de Gaia</b>	Porto	304 274	307 444	310 086
4	<b>Porto</b>	Porto	233 465	227 790	221 800
5	<b>Loures</b>	Lisboa	198 638	197 567	196 467
6	<b>Cascais</b>	Lisboa	183 573	185 279	186 947
7	<b>Braga</b>	Braga	172 571	173 946	175 063
8	<b>Amadora</b>	Lisboa	175 490	174 511	173 413
9	<b>Seixal</b>	Setúbal	167 839	170 626	173 406
10	<b>Gondomar</b>	Porto	170 621	171 881	172 904
11	<b>Oeiras</b>	Lisboa	169 645	170 677	171 472
12	<b>Matosinhos</b>	Porto	168 837	169 104	169 122
13	<b>Almada</b>	Setúbal	165 770	166 013	166 148
14	<b>Guimarães</b>	Braga	162 234	162 572	162 618
15	<b>Odivelas</b>	Lisboa	146 534	148 906	151 358
16	<b>Santa Maria da Feira</b>	Aveiro	143 822	145 247	146 347
17	<b>Vila Franca de Xira</b>	Lisboa	135 651	137 915	140 091
18	<b>Maia</b>	Porto	133 048	135 700	138 226
19	<b>Coimbra</b>	Coimbra	140 840	139 083	137 212
20	<b>Vila Nova de Famalicão</b>	Braga	132 757	133 663	134 336
21	<b>Leiria</b>	Leiria	125 949	127 035	127 919
22	<b>Barcelos</b>	Braga	124 232	124 468	124 498
23	<b>Setúbal</b>	Setúbal	121 384	122 554	123 564

<b>Municípios de média dimensão</b>					
<b>N.º</b>	<b>Município</b>	<b>Distrito</b>	<b>N.º de habitantes</b>		
			<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
24	<b>Funchal</b>	Madeira	100 331	99 759	99 214
25	<b>Viseu</b>	Viseu	97 601	98 167	98 619
26	<b>Valongo</b>	Porto	92 819	94 344	95 706
27	<b>Viana do Castelo</b>	Viana do Castelo	91 053	91 238	91 390
28	<b>Paredes</b>	Porto	85 999	86 539	86 810
29	<b>Barreiro</b>	Setúbal	78 803	78 610	78 277
30	<b>Torres Vedras</b>	Lisboa	76 093	76 696	77 203
31	<b>Vila do Conde</b>	Porto	76 427	76 795	77 052
32	<b>Aveiro</b>	Aveiro	73 657	73 559	73 347
33	<b>Penafiel</b>	Porto	72 163	72 129	71 984
34	<b>Moita</b>	Setúbal	70 638	71 019	71 374
35	<b>Oliveira de Azeméis</b>	Aveiro	71 327	71 365	71 322
36	<b>Santo Tirso</b>	Porto	71 331	70 915	70 427
37	<b>Mafra</b>	Lisboa	64 217	66 453	68 709
38	<b>Póvoa de Varzim</b>	Porto	65 882	66 216	66 463
39	<b>Loulé</b>	Faro	63 138	63 905	64 798
40	<b>Ponta Delgada</b>	Açores	64 497	64 384	64 246
41	<b>Santarém</b>	Santarém	64 121	64 054	63 878
42	<b>Figueira da Foz</b>	Coimbra	63 307	63 372	63 229
43	<b>Palmela</b>	Setúbal	59 399	60 619	61 758
44	<b>Amarante</b>	Porto	61 324	61 471	61 514
45	<b>Pombal</b>	Leiria	59 074	59 471	59 764
46	<b>Felgueiras</b>	Porto	58 785	58 922	58 954
47	<b>Faro</b>	Faro	58 554	58 664	58 739
48	<b>Ovar</b>	Aveiro	57 148	57 511	57 730
49	<b>Paços de Ferreira</b>	Porto	55 285	55 692	55 985
50	<b>Alcobaça</b>	Leiria	55 481	55 597	55 643
51	<b>Évora</b>	Évora	55 507	55 420	55 114
52	<b>Marco de Canaveses</b>	Porto	54 348	54 733	55 041
53	<b>Castelo Branco</b>	Castelo Branco	54 807	54 574	54 254
54	<b>Fafe</b>	Braga	53 698	53 780	53 696
55	<b>Caldas da Rainha</b>	Leiria	51 859	52 270	52 587
56	<b>Covilhã</b>	Castelo Branco	53 225	52 946	52 553
57	<b>Ourém</b>	Santarém	49 763	50 183	50 606
58	<b>Vila Real</b>	Vila Real	50 473	50 423	50 296
59	<b>Sesimbra</b>	Setúbal	46 098	48 110	50 236

<b>Municípios de média dimensão</b>					
<b>N.º</b>	<b>Município</b>	<b>Distrito</b>	<b>N.º de habitantes</b>		
			<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
60	<b>Águeda</b>	Aveiro	49 879	49 912	49 892
61	<b>Portimão</b>	Faro	47 925	48 611	49 330
62	<b>Vila Verde</b>	Braga	48 507	48 822	49 021
63	<b>Lousada</b>	Porto	46 723	47 130	47 429
64	<b>Alenquer</b>	Lisboa	43 862	44 791	45 687
65	<b>Ponte de Lima</b>	Viana do Castelo	44 678	44 667	44 618
66	<b>Chaves</b>	Vila Real	44 298	44 277	44 192
67	<b>Guarda</b>	Guarda	44 270	44 264	44 191
68	<b>Olhão</b>	Faro	42 817	43 341	43 828
69	<b>Tomar</b>	Santarém	42 794	42 575	42 295
70	<b>Montijo</b>	Setúbal	40 691	40 952	41 210
71	<b>Ílhavo</b>	Aveiro	39 802	40 349	40 819
72	<b>Abrantes</b>	Santarém	41 041	40 700	40 349
73	<b>Trofa</b>	Porto	39 624	40 029	40 338
74	<b>Cantanhede</b>	Coimbra	38 789	38 860	38 931
75	<b>Marinha Grande</b>	Leiria	38 248	38 428	38 533
76	<b>Albufeira</b>	Faro	36 334	37 244	38 175
77	<b>Torres Novas</b>	Santarém	37 206	37 180	37 101
78	<b>Santa Cruz</b>	Madeira	33 790	34 854	35 985
79	<b>Câmara de Lobos</b>	Madeira	35 471	35 688	35 969
80	<b>Silves</b>	Faro	35 323	35 625	35 931
81	<b>Esposende</b>	Braga	34 919	35 115	35 358
82	<b>Angra do Heroísmo</b>	Açores	35 128	35 148	35 116
83	<b>Beja</b>	Beja	34 882	34 776	34 610
84	<b>Bragança</b>	Bragança	34 712	34 628	34 489
85	<b>Anadia</b>	Aveiro	31 680	31 660	31 559
86	<b>Fundão</b>	Castelo Branco	31 226	31 176	31 062
87	<b>Tondela</b>	Viseu	31 047	30 921	30 852
88	<b>Ribeira Grande</b>	Açores	29 697	30 012	30 447
89	<b>Espinho</b>	Aveiro	31 202	30 649	30 065
90	<b>Santiago do Cacém</b>	Setúbal	30 069	29 919	29 698
91	<b>Peniche</b>	Leiria	28 348	28 488	28 595
92	<b>Lagos</b>	Faro	27 545	28 025	28 502
93	<b>Estarreja</b>	Aveiro	28 323	28 332	28 300
94	<b>Benavente</b>	Santarém	26 482	27 098	27 719
95	<b>Seia</b>	Guarda	27 454	27 285	27 082

<b>Municípios de média dimensão</b>					
<b>N.º</b>	<b>Município</b>	<b>Distrito</b>	<b>N.º de habitantes</b>		
			<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
96	<b>Lamego</b>	Viseu	26 774	26 484	26 177
97	<b>Albergaria-a-Velha</b>	Aveiro	25 716	25 921	26 101
98	<b>Mirandela</b>	Bragança	25 724	25 674	25 559
99	<b>Odemira</b>	Beja	25 655	25 626	25 510
100	<b>Tavira</b>	Faro	25 248	25 278	25 410
101	<b>Lourinhã</b>	Lisboa	24 863	25 157	25 377
102	<b>Porto de Mós</b>	Leiria	24 911	25 022	25 089
103	<b>Cartaxo</b>	Santarém	24 660	24 840	25 030
104	<b>Montemor-o-Velho</b>	Coimbra	25 027	24 950	24 820
105	<b>Vale de Cambra</b>	Aveiro	24 724	24 591	24 482
106	<b>Arcos de Valdevez</b>	Viana do Castelo	24 574	24 466	24 413
107	<b>Lagoa (Algarve)</b>	Faro	23 265	23 835	24 390
108	<b>Vizela</b>	Braga	23 814	24 078	24 274
109	<b>Póvoa de Lanhoso</b>	Braga	23 896	24 031	24 175
110	<b>Portalegre</b>	Portalegre	24 540	24 348	24 028
111	<b>Vagos</b>	Aveiro	23 465	23 718	23 933
112	<b>Arouca</b>	Aveiro	23 950	23 874	23 773
113	<b>Oliveira do Bairro</b>	Aveiro	22 682	22 966	23 244
114	<b>Almeirim</b>	Santarém	22 674	22 766	22 826
115	<b>Elvas</b>	Portalegre	22 630	22 477	22 279
116	<b>Mealhada</b>	Aveiro	21 724	21 915	22 099
117	<b>Rio Maior</b>	Santarém	21 705	21 778	21 807
118	<b>Azambuja</b>	Lisboa	21 626	21 748	21 800
119	<b>São João da Madeira</b>	Aveiro	21 641	21 706	21 741
120	<b>Oliveira do Hospital</b>	Coimbra	21 846	21 792	21 714
121	<b>Salvaterra de Magos</b>	Santarém	21 079	21 265	21 398
122	<b>Entroncamento</b>	Santarém	20 475	20 896	21 329
123	<b>Mangualde</b>	Viseu	21 206	21 248	21 220
124	<b>Machico</b>	Madeira	21 280	21 204	21 115
125	<b>Baião</b>	Porto	21 370	21 152	20 911
126	<b>Vila da Praia da Vitória</b>	Açores	20 471	20 582	20 728
127	<b>Soure</b>	Coimbra	20 684	20 672	20 579
128	<b>Cinfães</b>	Viseu	21 057	20 774	20 494

<b>Municípios de pequena dimensão</b>					
<b>N.º</b>	<b>Município</b>	<b>Distrito</b>	<b>N.º de habitantes</b>		
			<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
129	<b>Coruche</b>	Santarém	20 380	20 191	19 898
130	<b>Celorico de Basto</b>	Braga	20 044	19 986	19 871
131	<b>Amares</b>	Braga	19 473	19 632	19 756
132	<b>Monção</b>	Viana do Castelo	19 838	19 738	19 646
133	<b>São Pedro do Sul</b>	Viseu	19 283	19 270	19 224
134	<b>Lousã</b>	Coimbra	17 750	18 273	18 786
135	<b>Valpaços</b>	Vila Real	19 027	18 900	18 730
136	<b>Montemor-o-Novo</b>	Évora	18 561	18 540	18 494
137	<b>Vila Real de Santo António</b>	Faro	18 236	18 341	18 444
138	<b>Cabeceiras de Basto</b>	Braga	17 775	17 744	17 701
139	<b>Condeixa-a-Nova</b>	Coimbra	16 759	17 080	17 422
140	<b>Peso da Régua</b>	Vila Real	17 737	17 492	17 258
141	<b>Ponte de Sor</b>	Portalegre	17 466	17 340	17 203
142	<b>Macedo de Cavaleiros</b>	Bragança	17 117	17 017	16 897
143	<b>Penacova</b>	Coimbra	16 905	16 896	16 893
144	<b>Castelo de Paiva</b>	Aveiro	17 002	16 968	16 858
145	<b>Alcochete</b>	Setúbal	15 550	16 194	16 813
146	<b>Caminha</b>	Viana do Castelo	16 877	16 839	16 743
147	<b>Castro Daire</b>	Viseu	16 768	16 732	16 618
148	<b>Moura</b>	Beja	16 386	16 296	16 233
149	<b>Batalha</b>	Leiria	15 666	15 789	15 918
150	<b>Sertã</b>	Castelo Branco	16 081	15 967	15 841
151	<b>Serpa</b>	Beja	15 951	15 805	15 660
152	<b>Horta</b>	Açores	15 343	15 426	15 527
153	<b>Gouveia</b>	Guarda	15 696	15 628	15 505
154	<b>Lagoa (R. A. A.)</b>	Açores	14 925	15 139	15 367
155	<b>Vila Pouca de Aguiar</b>	Vila Real	15 095	15 043	14 930
156	<b>Nelas</b>	Viseu	14 593	14 647	14 719
157	<b>Alcanena</b>	Santarém	14 728	14 700	14 699
158	<b>Estremoz</b>	Évora	14 936	14 811	14 658
159	<b>Cadaval</b>	Lisboa	14 446	14 525	14 595
160	<b>Nazaré</b>	Leiria	14 811	14 701	14 581

<b>Municípios de pequena dimensão</b>					
<b>N.º</b>	<b>Município</b>	<b>Distrito</b>	<b>N.º de habitantes</b>		
			<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
161	<b>Valença</b>	Viana do Castelo	14 318	14 324	14 305
162	<b>Vieira do Minho</b>	Braga	14 395	14 283	14 193
163	<b>Grândola</b>	Setúbal	14 328	14 214	14 089
164	<b>Bombarral</b>	Leiria	13 788	13 856	13 858
165	<b>Miranda do Corvo</b>	Coimbra	13 499	13 622	13 686
166	<b>Sines</b>	Setúbal	13 645	13 674	13 681
167	<b>Alijó</b>	Vila Real	13 822	13 722	13 595
168	<b>Ansião</b>	Leiria	13 666	13 635	13 591
169	<b>Sátão</b>	Viseu	13 481	13 523	13 556
170	<b>Sabugal</b>	Guarda	14 004	13 769	13 533
171	<b>Mira</b>	Coimbra	13 221	13 248	13 269
172	<b>Alcácer do Sal</b>	Setúbal	13 482	13 354	13 191
173	<b>Ponte da Barca</b>	Viana do Castelo	13 053	13 041	13 038
174	<b>Arganil</b>	Coimbra	13 092	12 973	12 799
175	<b>Sever do Vouga</b>	Aveiro	12 900	12 820	12 733
176	<b>Ribeira Brava</b>	Madeira	12 523	12 565	12 599
177	<b>Tábua</b>	Coimbra	12 439	12 403	12 331
178	<b>Santa Comba Dão</b>	Viseu	12 369	12 361	12 310
179	<b>São Brás de Alportel</b>	Faro	11 552	11 876	12 232
180	<b>Vendas Novas</b>	Évora	12 078	12 164	12 225
181	<b>Arruda dos Vinhos</b>	Lisboa	11 509	11 795	12 064
182	<b>Calheta (R. A. M.)</b>	Madeira	11 888	11 886	11 939
183	<b>Vouzela</b>	Viseu	11 788	11 755	11 723
184	<b>Resende</b>	Viseu	11 887	11 775	11 681
185	<b>Montalegre</b>	Vila Real	11 963	11 793	11 610
186	<b>Reguengos de Monsaraz</b>	Évora	11 499	11 554	11 551
187	<b>Óbidos</b>	Leiria	11 241	11 301	11 332
188	<b>Vila Franca do Campo</b>	Açores	11 073	11 089	11 135
189	<b>Chamusca</b>	Santarém	11 233	11 157	11 073
190	<b>Moimenta da Beira</b>	Viseu	11 044	11 030	10 985
191	<b>Carregal do Sal</b>	Viseu	10 603	10 635	10 633
192	<b>Oliveira de Frades</b>	Viseu	10 618	10 634	10 630

<b>Municípios de pequena dimensão</b>					
<b>N.º</b>	<b>Município</b>	<b>Distrito</b>	<b>N.º de habitantes</b>		
			<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
193	<b>Mogadouro</b>	Bragança	10 677	10 583	10 460
194	<b>Trancoso</b>	Guarda	10 597	10 512	10 422
195	<b>Idanha-a-Nova</b>	Castelo Branco	10 720	10 561	10 352
196	<b>Sobral de Monte Agraço</b>	Lisboa	9 995	10 185	10 346
197	<b>Mortágua</b>	Viseu	10 331	10 277	10 217
198	<b>Pinhel</b>	Guarda	10 319	10 182	10 009
199	<b>Murtosa</b>	Aveiro	9 728	9 804	9 850
200	<b>Aljustrel</b>	Beja	9 826	9 710	9 576
201	<b>Vinhais</b>	Bragança	9 896	9 728	9 573
202	<b>Melgaço</b>	Viana do Castelo	9 693	9 579	9 485
203	<b>Paredes de Coura</b>	Viana do Castelo	9 403	9 367	9 315
204	<b>Ferreira do Zêzere</b>	Santarém	9 264	9 233	9 170
205	<b>Torre de Moncorvo</b>	Bragança	9 272	9 134	8 981
206	<b>Proença-a-Nova</b>	Castelo Branco	9 166	9 065	8 977
207	<b>Vila Nova de Cerveira</b>	Viana do Castelo	8 785	8 752	8 723
208	<b>Vila Viçosa</b>	Évora	8 722	8 708	8 694
209	<b>Celorico da Beira</b>	Guarda	8 723	8 683	8 643
210	<b>Penalva do Castelo</b>	Viseu	8 709	8 650	8 571
211	<b>Tarouca</b>	Viseu	8 321	8 357	8 360
212	<b>Ponta do Sol</b>	Madeira	8 235	8 296	8 352
213	<b>Santana</b>	Madeira	8 432	8 369	8 326
214	<b>Mondim de Basto</b>	Vila Real	8 435	8 393	8 322
215	<b>Campo Maior</b>	Portalegre	8 361	8 342	8 291
216	<b>Alpiarça</b>	Santarém	8 221	8 235	8 258
217	<b>Ferreira do Alentejo</b>	Beja	8 434	8 354	8 252
218	<b>Santa Marta de Penaguião</b>	Vila Real	8 321	8 252	8 168
219	<b>Vila Nova da Barquinha</b>	Santarém	7 962	8 050	8 122
220	<b>São João da Pesqueira</b>	Viseu	8 270	8 202	8 115
221	<b>Vila Nova de Foz Côa</b>	Guarda	8 155	8 106	8 024
222	<b>Alvaiázere</b>	Leiria	8 016	7 941	7 827
223	<b>Castro Verde</b>	Beja	7 739	7 772	7 785
224	<b>Belmonte</b>	Castelo Branco	7 709	7 722	7 735

<b>Municípios de pequena dimensão</b>					
<b>N.º</b>	<b>Município</b>	<b>Distrito</b>	<b>N.º de habitantes</b>		
			<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
225	<b>Nisa</b>	Portalegre	7 928	7 842	7 710
226	<b>Terras de Bouro</b>	Braga	7 856	7 765	7 631
227	<b>Vila Flor</b>	Bragança	7 688	7 625	7 546
228	<b>Mértola</b>	Beja	7 824	7 685	7 514
229	<b>Vila Nova de Poiares</b>	Coimbra	7 380	7 457	7 491
230	<b>Borba</b>	Évora	7 517	7 483	7 447
231	<b>Miranda do Douro</b>	Bragança	7 611	7 492	7 397
232	<b>Almodôvar</b>	Beja	7 536	7 442	7 319
233	<b>Mação</b>	Santarém	7 584	7 419	7 253
234	<b>Arraiolos</b>	Évora	7 334	7 317	7 242
235	<b>Almeida</b>	Guarda	7 592	7 402	7 213
236	<b>Armamar</b>	Viseu	7 269	7 217	7 153
237	<b>Ribeira de Pena</b>	Vila Real	7 209	7 157	7 117
238	<b>Portel</b>	Évora	7 097	7 117	7 107
239	<b>Figueiró dos Vinhos</b>	Leiria	7 014	6 959	6 901
240	<b>Carrazeda de Ansiães</b>	Bragança	7 134	7 026	6 895
241	<b>Povoação</b>	Açores	6 745	6 771	6 795
242	<b>Redondo</b>	Évora	6 916	6 827	6 747
243	<b>Sabrosa</b>	Vila Real	6 768	6 711	6 640
244	<b>Figueira de Castelo Rodrigo</b>	Guarda	6 812	6 723	6 638
245	<b>Castro Marim</b>	Faro	6 482	6 493	6 497
246	<b>Vila Nova de Paiva</b>	Viseu	6 349	6 376	6 399
247	<b>Madalena</b>	Açores	6 206	6 258	6 297
248	<b>Penela</b>	Coimbra	6 360	6 336	6 287
249	<b>Tabuaço</b>	Viseu	6 439	6 359	6 271
250	<b>Aguiar da Beira</b>	Guarda	6 273	6 262	6 225
251	<b>Murça</b>	Vila Real	6 411	6 313	6 219
252	<b>Monchique</b>	Faro	6 343	6 246	6 141
253	<b>Alandroal</b>	Évora	6 210	6 187	6 123
254	<b>São Vicente</b>	Madeira	6 081	6 091	6 121
255	<b>Sernancelhe</b>	Viseu	6 133	6 104	6 060
256	<b>Vidigueira</b>	Beja	5 985	5 963	5 922

<b>Municípios de pequena dimensão</b>					
<b>N.º</b>	<b>Município</b>	<b>Distrito</b>	<b>N.º de habitantes</b>		
			<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
257	<b>Oleiros</b>	Castelo Branco	6 093	5 988	5 872
258	<b>Boticas</b>	Vila Real	6 033	5 935	5 829
259	<b>Meda</b>	Guarda	5 962	5 879	5 788
260	<b>Penamacor</b>	Castelo Branco	6 047	5 916	5 783
261	<b>Viana do Alentejo</b>	Évora	5 656	5 689	5 707
262	<b>Velas</b>	Açores	5 591	5 598	5 614
263	<b>Golegã</b>	Santarém	5 621	5 589	5 567
264	<b>Vila do Porto</b>	Açores	5 524	5 549	5 565
265	<b>Ourique</b>	Beja	5 764	5 678	5 551
266	<b>Vila do Bispo</b>	Faro	5 402	5 423	5 447
267	<b>Alfândega da Fé</b>	Bragança	5 611	5 524	5 446
268	<b>Sousel</b>	Portalegre	5 504	5 453	5 370
269	<b>Aljezur</b>	Faro	5 336	5 349	5 336
270	<b>Fornos de Algodres</b>	Guarda	5 398	5 368	5 317
271	<b>Mora</b>	Évora	5 418	5 348	5 295
272	<b>Nordeste</b>	Açores	5 268	5 276	5 291
273	<b>Avis</b>	Portalegre	5 033	5 007	4 968
274	<b>Vimioso</b>	Bragança	5 065	4 975	4 914
275	<b>Santa Cruz da Graciosa</b>	Açores	4 813	4 838	4 879
276	<b>Lajes do Pico</b>	Açores	4 806	4 772	4 732
277	<b>Cuba</b>	Beja	4 757	4 728	4 705
278	<b>Góis</b>	Coimbra	4 552	4 499	4 446
279	<b>Mesão Frio</b>	Vila Real	4 580	4 524	4 432
280	<b>Pampilhosa da Serra</b>	Coimbra	4 636	4 540	4 416
281	<b>Porto Santo</b>	Madeira	4 390	4 388	4 390
282	<b>Gavião</b>	Portalegre	4 337	4 252	4 142
283	<b>Pedrógão Grande</b>	Leiria	4 211	4 157	4 111
284	<b>Freixo de Espada à Cinta</b>	Bragança	3 960	3 931	3 892
285	<b>Calheta (R. A. A.)</b>	Açores	3 932	3 906	3 878
286	<b>Sardoal</b>	Santarém	3 950	3 897	3 858
287	<b>São Roque do Pico</b>	Açores	3 738	3 776	3 811
288	<b>Constância</b>	Santarém	3 797	3 793	3 775

<b>Municípios de pequena dimensão</b>					
<b>N.º</b>	<b>Município</b>	<b>Distrito</b>	<b>N.º de habitantes</b>		
			<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
289	<b>Crato</b>	Portalegre	3 909	3 835	3 766
290	<b>Castelo de Vide</b>	Portalegre	3 756	3 748	3 739
291	<b>Manteigas</b>	Guarda	3 835	3 768	3 714
292	<b>Marvão</b>	Portalegre	3 694	3 619	3 556
293	<b>Vila Velha de Ródão</b>	Castelo Branco	3 708	3 630	3 534
294	<b>Alter do Chão</b>	Portalegre	3 605	3 553	3 499
295	<b>Mourão</b>	Évora	3 359	3 370	3 384
296	<b>Penedono</b>	Viseu	3 367	3 346	3 322
297	<b>Castanheira de Pêra</b>	Leiria	3 379	3 317	3 250
298	<b>Arronches</b>	Portalegre	3 256	3 251	3 231
299	<b>Fronteira</b>	Portalegre	3 353	3 286	3 230
300	<b>Alcoutim</b>	Faro	3 347	3 272	3 186
301	<b>Vila de Rei</b>	Castelo Branco	3 201	3 160	3 131
302	<b>Monforte</b>	Portalegre	3 209	3 190	3 129
303	<b>Alvito</b>	Beja	2 709	2 723	2 724
304	<b>Porto Moniz</b>	Madeira	2 737	2 706	2 679
305	<b>Santa Cruz das Flores</b>	Açores	2 524	2 546	2 570
306	<b>Barrancos</b>	Beja	1 806	1 767	1 730
307	<b>Lajes das Flores</b>	Açores	1 499	1 513	1 529
308	<b>Corvo</b>	Açores	461	468	479

# **BIBLIOGRAFIA**



## BIBLIOGRAFIA

- ALMEIDA, J.; LOPES, F. (1998); «O domínio público e privado das autarquias locais», *PATRIMONIUM* – Revista da Direcção-Geral do Património, N.º2, Janeiro, pp.4-15.
- BERNARDES, A. F. (2001); *Contabilidade Pública e Autárquica – POCP e POCAL*, Centro de Estudos e Formação Autárquica (CEFA), Coimbra.
- BRUSCA ALIJARDE, I., BENITO, B. (2002); «Panorama Internacional de la Contabilidad Pública», *VII Jornada de trabajo sobre Contabilidad Pública*, ASEPUC, Universidade de Múrcia, Abril.
- CAIADO, A. P., PINTO, A. C. (2002); *Manual do Plano Oficial de Contabilidade Pública*, Áreas Editores, Lisboa.
- CAMÕES, P.; JORGE, S.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2008); «Does Accounting Compliance Improve Financial Performance? An Econometric analysis of Portuguese Local Government»; *European Group of Public Administration (EGPA) Conference*; Rotterdam; The Netherlands; 3-6 September.
- CAMÕES, P.; JORGE, S.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2007); «Measuring Portuguese Local Government Relative Efficiency: a re-analysis»; *11<sup>th</sup> CIGAR Biennial – Implementing Reforms in Public Sector Accounting: Problems, Changes and Results*, Faculty of Economics; University of Coimbra, Portugal, June.
- CAMÕES, P. (2006); «A Transparência e a Utilidade das Contas Públicas em Portugal: O caso das Autarquias Locais», *VIII Congresso Prolatino*, Vila da Feira, 7 e 8 de Abril.
- CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J.; CAMÕES, P.; JORGE, S. (2008); *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses – 2006*; edição própria; publicação da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC); Junho.
- CARVALHO, J. B. (2006); «A Contabilidade Analítica no Sector Público», *XI Congresso de Contabilidade e Auditoria*; Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra; Novembro.
- CARVALHO J. B. (2006); «Fiscalización del Tribunal de Cuentas portugués a los municipios. Resultados y recomendaciones», *VI Simposium de Fiscalización, auditoria y control de la gestión de los fondos públicos*, Mérida, Abril.
- CARVALHO, J.; CAMÕES, P.; JORGE, S.; FERNANDES, M. J. (2007); «Conformity and Diversity of Accounting and Financial Reporting in Portuguese Local Government»; *Canadian Journal of Administrative Sciences*; Vol. 24, Issue 1; March (May); pp.2-14.
- CARVALHO J. B., FERNANDES, M. J., TEIXEIRA, A. (2006); *POCAL Comentado*, Editora Rei dos Livros, Lisboa, 2ª edição.
- CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J.; JORGE, S.; CAMÕES, P. (2007); «A Nova Lei das Finanças Locais e o reforço da consolidação orçamental»; *5º Con-*

*gresso Nacional da Administração Pública*; Instituto Nacional de Administração; Lisboa; Outubro.

CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J.; CAMÕES, P.; JORGE, S. (2006); «Conformidade e fiabilidade das contas dos municípios portugueses»; *4º Congresso Nacional da Administração Pública*; Instituto Nacional de Administração; Lisboa; Novembro.

CARVALHO, J. B., FERNANDES, M. J., JORGE, S., GUZMÁN, C. A. (2005); «El uso de los indicadores de gestión en la memoria de las cuentas de los Municipios Portugueses», *XIII Congreso de la Asociación Española de Contabilidad y Administración*, Oviedo, Setembro, submetido a *Jornal da ASEPUC*.

CARVALHO, J.; JORGE, S.; FERNANDES, M. J. (2006); «New Local Government Accounting in Portugal»; *Public Money and Management*; Vol. 26; N.4; September; pp.211-216.

CARVALHO, J. B., JORGE, S., FERNANDES, M. J. (2005); «Contributo do POCAL para o aumento da transparência nas contas dos Municípios Portugueses», *3º Congresso Nacional da Administração Pública*, Instituto Nacional de Administração, Lisboa, Novembro; publicado no *Jornal de Contabilidade*, N.º 354; APOTEC, 2006.

CARVALHO, J. B., PINA MARTINEZ, V. e TORRES PRADAS, L. (1999); *Temas de Contabilidade Pública*, Editora Rei dos Livros, Porto.

CARVALHO, J. B., TEIXEIRA, A. (2007); *Recurso ao crédito por parte das Autarquias Locais: 30 anos de poder local na Constituição da República Portuguesa*; CEJUR.

COSTA, T. (2005); *A Utilidade da Contabilidade de Custas nas Autarquias: o caso da fixação das tarifas e preços municipais*, Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Auditoria, Escola de Economia e Gestão, Universidade do Minho.

FERNANDES, M. J.; CARVALHO, J.; JORGE, S.; CAMÕES, P. (2006); «The Relevance of the Accounting System to Municipal Decision-Making in Portugal: an Empirical Analysis of the Internal Use of Information»; *4th International Conference on Accounting, Auditing and Management in Public Sector Reforms*, EIASM, Siena, Setembro.

GOMES CANOTILHO, J. J., VITAL MOREIRA (1984); *Constituição da República Portuguesa Anotada*, Vol. I, 2ª Edição, Coimbra Editora, Coimbra.

GONÇALVES, F. (2005); *O Controlo Interno e Externo nas Autarquias Locais. As consequências do POCAL*, Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Auditoria, Escola de Economia e Gestão, Universidade do Minho.

JORGE, S. (2003); *Local Government Accounting in Portugal in Comparative-International Perspective*, PhD Thesis, Birmingham Business School, The University of Birmingham, September.

JORGE, S.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2007); «Governmental Accounting in Portugal: why accrual basis is a problem»; *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*; Vol.19; N.4; Winter; pp.411-446

- JORGE, S; CARVALHO, J; FERNANDES, M. J. (2006); «Compliance with the New System of Local Government Accounting in Portugal»; in *Accounting reform in the Public Sector: mimicry, fad or necessity?*; E. Lande and J. C. Scheid (eds.)
- KRIPPENDORF, K. (2004); *Content Analysis: an introduction to its methodology*, 2nd Ed., Thousand Oaks, CA: Sage.
- LÜDER, K; JONES, R (2003); *Reforming Governmental Accounting and Budgeting in Europe (EURO-CIGAR)*, Frankfurt: Fachverlag Modern Wirtschaft.
- PINA MARTÍNEZ, V., TORRES PRADAS, L. (1995); «Comparative Study of the Governmental Financial Reports in six Countries», *working-paper presented at the Vth CIGAR Conference*, Paris, May.
- SÁNCHEZ REY, M. (2004); *La Contabilidad Pública en algunos países de la O.C.D.E.*, 2ª edición, Presentación: Juan José Rubio Guerrero, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.
- TORRES PRADAS, L., PINA MARTÍNEZ, V. (2003); «Local Government financial reporting in the USA and Spain: a Comparative Study», *Spanish Journal of Finance and Accounting*, N.115, April, pp.153-183.
- WEBER, R. P. (1990); *Basic Content Analysis*, 2nd Ed., Newbury Park, CA: Sage.



## AUTORES

### ❖ **JOÃO BAPTISTA DA COSTA CARVALHO (jcarvalho@ipca.pt)**

Presidente do Instituto Politécnico do Cávado e do Ave.

Professor Associado na Escola de Economia e Gestão da Universidade do Minho. Doutorado em Ciências Empresariais, especialização em Contabilidade.

Co-autor dos seguintes livros: *POCAL Comentado*; *POC-Educação Explicado*; *Temas de Contabilidade Pública*; *CIBE Comentado*; *Contabilidade Pública: estrutura conceptual*; *BSC aplicado à Administração Pública*; *Casos práticos de Contabilidade Pública*.

Presidente da Comissão para a Contabilidade Pública da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas.

É autor de diversas publicações e comunicações nacionais e internacionais.

### ❖ **MARIA JOSÉ DA SILVA FERNANDES (mjfernandes@ipca.pt)**

Licenciada em Gestão de Empresas pela Universidade do Minho. Mestre em Administração Pública também pela Universidade do Minho. Doutorada em Ciências Empresariais pela Universidade de Santiago de Compostela, Espanha (2004). É Professora Coordenadora na Escola Superior de Gestão do Instituto Politécnico do Cávado e Ave, onde lecciona as disciplinas de Contabilidade Pública ao nível dos cursos de licenciatura e pós-graduação.

É co-autora do livro *POCAL comentado* e autora de diversas publicações, bem como de comunicações apresentadas em congressos nacionais e internacionais, sendo a sua área de investigação a Contabilidade Pública.

### ❖ **PEDRO JORGE CAMÕES (pedroc@eeg.uminho.pt)**

Licenciado em Administração Pública pela Universidade do Minho (1992). Mestre em Administração Pública também pela Universidade do Minho (1996). Doutorado em Administração Pública pela Universidade da Carolina do Sul, EUA (2004). É Professor Auxiliar da Escola de Economia e Gestão da Universidade do Minho, onde lecciona disciplinas de Finanças Públicas e Finanças Locais ao nível de licenciatura, e Administração Orçamental e Administração Autárquica ao nível de pós-graduação.

É autor de diversas publicações e comunicações nacionais e internacionais.

É membro do Núcleo de Estudos em Administração e Políticas Públicas (NEAPP) da Universidade do Minho.

### ❖ **SUSANA MARGARIDA FAUSTINO JORGE (susjor@fe.uc.pt)**

Licenciada em Organização e Gestão de Empresas pela Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra (1994). Mestre em Gestão de Empresas, na especialidade de Finanças Empresariais, pela Escola de Economia e Gestão da Universidade do Minho (1998).

Doutorada em Contabilidade e Finanças, na especialidade de Contabilidade dos Governos Locais, pela *Birmingham Business School* da Universidade de Birmingham, Inglaterra (2003).

É Professora Auxiliar na Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra, onde lecciona as disciplinas de Contabilidade Pública, Contabilidade de Gestão e Contabilidade Financeira, aos níveis de licenciatura e mestrado.

É autora de diversas publicações e comunicações nacionais e internacionais.

É membro do Comité Científico da rede internacional de investigação *CIGAR – Comparative International Governmental Accounting Research*.