

ANUÁRIO FINANCEIRO DOS MUNICÍPIOS PORTUGUESES 2006

João Carvalho

Maria José Fernandes

Pedro Camões

Susana Jorge

Patrocínios:



Tribunal de Contas

CTOC
CÂMARA TÉCNICA DE CONTAS
RELAÇÃO MUNICIPAL



IPCA

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
CÂMARA 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”;
- Presidente do Tribunal de Contas, Conselheiro Guilherme de Oliveira Martins
- Presidente da Direcção da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC), Domingues de Azevedo;
- Dr. António Costa e Silva (Tribunal do Contas);
- Dra. Isabel Relvas (Tribunal de Contas);
- Dra. Daniela Neiva, Ana Rita Fernandes e Vanessa Massa (Colaboradoras do NEAPP);
- Dra. Joana Filipe (Câmara Municipal dos Açores);
- Dra. Aline Vaz (Técnica Superiora do IPCA);
- Dra. Ana Teixeira

FICHA TÉCNICA

Autores: João Carvalho; Maria José Fernandes; Pedro Camões; 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
1. Os Municípios Portugueses	19
1.1. Caracterização geral	19
1.2. Prestação de responsabilidades (<i>accountability</i>)	22
1.3. A Contabilidade Autárquica e o POCAL	25
2. A implementação do POCAL	31
2.1. Conformidade e fiabilidade das contas dos municípios	31
2.2. Amostra e Metodologia	31
2.3. Conformidade das Contas com o POCAL	35
3. Análise da execução orçamental dos municípios	45
3.1. Independência financeira	45
3.2. Estrutura das Receitas	54
3.2.1. Receitas correntes e receitas de capital	54
3.2.2. Receitas liquidadas e receitas cobradas	59
3.2.3. Receitas efectivas	68
3.3. Execução das Despesas	70
3.3.1. Estrutura das Despesas	70
3.3.2. Despesas comprometidas e despesas pagas	72
3.4. Plano Plurianual de Investimentos	81
3.5. Situação Financeira Global	84
3.5.1. Comparação da receita com a despesa	84
3.5.2. Saldos Orçamentais	91
4. Análise económica, financeira e patrimonial	99
4.1. Fiabilidade do Balanço e do Mapa de Demonstração de Resultados Económicos	99
4.2. Análise das componentes do Balanço agregado	102
4.2.1. Activo	102
4.2.2. Fundos próprios e resultados económicos	107
4.2.3. Passivo	116
4.2.4. Liquidez	122
4.2.5. Rácios de endividamento (Lei das Finanças Locais)	126
4.2.5.1. O novo conceito de limite de endividamento líquido da Administração Pública	126
4.2.5.2. Dívida a fornecedores/ receitas cobradas no ano anterior	130
4.2.5.3. Endividamento líquido	133
4.2.5.4. Indicador de relação entre o Endividamento líquido e as receitas do ano anterior	138
4.3. Proveitos, custos e resultados	141

4.3.1. Demonstração de Resultados por natureza	141
4.3.2. Custos	144
4.3.3. Proveitos	145
5. Indicadores orçamentais, económico-financeiros e patrimoniais	149
5.1. Enquadramento e metodologia	149
5.2. Apresentação e análise dos resultados	150
5.3. Actas das Câmaras e Assembleias Municipais	159
6. <i>Ranking</i> Global	165
6.1. Enquadramento e Metodologia	165
6.2. <i>Ranking</i> Global	166
7. Conclusões e Recomendações	169
7.1. Conclusões	169
7.2. Recomendações	176

ANEXOS

Anexo 1 – Estudos desenvolvidos pelos autores no âmbito do projecto	181
Anexo 2 – Bibliografia	183
Anexo 3 – Glossário e termos contabilísticos	185
Anexo 4 – Lista de Municípios por habitante	199

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1.01 – Os Municípios Portugueses, por dimensão e região	20
Gráfico 2.01 – Conformidade Total	35
Gráfico 2.02 – Conformidade Parcial	39
Gráfico 2.03 – Índice de Informação	41
Gráfico 3.01 – Estrutura Financeira (2006)	46
Gráfico 3.02 – Estrutura Financeira (2005)	46
Gráfico 3.03 – Estrutura das receitas e das despesas	85
Gráfico 4.01 – Estrutura dos Custos, Proveitos e resultados (global)	143
Gráfico 4.02 – Estrutura dos Custos, Proveitos e resultados (grande dimensão)	143
Gráfico 4.03 – Estrutura dos Custos, Proveitos e resultados (média dimensão)	143
Gráfico 4.04 – Estrutura dos Custos, Proveitos e resultados (pequena dimensão)	144
Gráfico 4.05 – Estrutura dos Custos dos municípios	145
Gráfico 4.06 – Estrutura dos Proveitos dos municípios (global)	147

Gráfico 4.07 – Estrutura dos Proveitos dos municípios (grande dimensão)	147
Gráfico 4.08 – Estrutura dos Proveitos dos municípios (média dimensão)	148
Gráfico 4.09 – Estrutura dos Proveitos dos municípios (pequena dimensão)	148
Gráfico 5.01 – Quantidade de indicadores apresentados no Relatório de Gestão dos municípios	151
Gráfico 5.02 – Actas das Câmaras Municipais	160
Gráfico 5.03 – Actas das Assembleias Municipais	161
Gráfico 5.04 – Informação Orçamental em Base de Caixa (CM)	163
Gráfico 5.05 – Informação Orçamental em Base de Caixa (AM)	163
Gráfico 5.06 – Informação económica e patrimonial em Base de Acréscimo (CM)	164
Gráfico 5.07 – Informação económica e patrimonial em Base de Acréscimo (AM)	164

ÍNDICE DE QUADROS

Quadro 1.01 – Caracterização dos Distritos e Regiões – 2006	21
Quadro 1.02 – Quantidade de serviços municipalizados e empresas municipais segundo a DGAL	21
Quadro 1.03 – Documentos previsionais e de prestação de contas individuais	27
Quadro 1.04 – Enquadramento legal da (reforma da) Gestão Financeira e Contabilidade Pública	28
Quadro 2.01 – Informação e Práticas do Novo Sistema de Contabilidade Autárquica	32
Quadro 2.02 – Objectivos da Informação do Novo Sistema de Contabilidade Autárquica	34
Quadro 2.03 – Conformidade Total	37
Quadro 2.04 – Conformidade Parcial	38
Quadro 2.05 – Índice de Informação por Objectivos	40
Quadro 2.06 – Índice de Informação por Objectivos – análise comparativa	42
Quadro 3.01 – Independência Financeira	48
Quadro 3.02 – Estrutura das receitas	54
Quadro 3.03 – Estrutura das receitas cobradas	55
Quadro 3.04 – Municípios que não apresentam receitas por cobrar	64
Quadro 3.05 – Liquidações e Cobranças	65
Quadro 3.06 – Evolução das Cobranças	65

Quadro 3.07 – Orçamento e execução das receitas de todos os municípios	66
Quadro 3.08 – Estrutura das receitas cobradas	68
Quadro 3.09 – Estrutura da receita cobrada por natureza económica	68
Quadro 3.10 – Receita efectiva	69
Quadro 3.11 – Estrutura das despesas	70
Quadro 3.12 – Estrutura das despesas pagas	71
Quadro 3.13 – Estrutura dos compromissos e pagamentos	75
Quadro 3.14 – Orçamento e execução das despesas de todos os municípios	75
Quadro 3.15 – Municípios Analisados	82
Quadro 3.16 – PPI distribuído pelas Quatro Grandes Funções	82
Quadro 3.17 – Funções Sociais no PPI	83
Quadro 3.18 – Funções Económicas no PPI	83
Quadro 3.19 – Indicadores da Despesa e da Receita	86
Quadro 3.20 – Indicadores da Despesa e Receita com base nos compromissos e liquidações	87
Quadro 3.21 – Saldos na base de caixa (recebimentos <i>versus</i> pagamentos)	92
Quadro 3.22 – Saldos na base de compromissos (liquidações <i>versus</i> compromissos)	95
Quadro 4.01 – Informação patrimonial e económica	101
Quadro 4.02 – Estrutura do Balanço (ACTIVO)	102
Quadro 4.03 – Bens de Domínio Público	103
Quadro 4.04 – Imobilizado Corpóreo	104
Quadro 4.05 – Estrutura dos Investimentos financeiros	105
Quadro 4.06 – Estrutura das Dívidas a Receber	106
Quadro 4.07 – Disponibilidades e disponibilidades reais	107
Quadro 4.08 – Estrutura do Balanço (FUNDOS PRÓPRIOS)	108
Quadro 4.09 – Resultados económicos superiores a 40% dos proveitos	110
Quadro 4.10 – Resultados líquidos inferiores a 40% dos Proveitos	111
Quadro 4.10 – Componentes do Passivo	116
Quadro 4.11 – Posição dos municípios relativa à liquidez: 2005-2006	124
Quadro 4.12 – Endividamento líquido global	133
Quadro 4.13 – Estrutura dos Custos e Proveitos	142
Quadro 4.14 – Informação de custos e proveitos por dimensão	142
Quadro 4.15 – Estrutura dos Custos	145
Quadro 4.16 – Estrutura dos Custos e Proveitos	146
Quadro 5.01 – Média de indicadores	151
Quadro 5.02 – Média de indicadores	152
Quadro 5.03 – Tipo de indicadores	152

Quadro 5.04 – Número de indicadores orçamentais que se repetem	154
Quadro 5.05 – Indicadores que se repetem em mais de 25% e menos de 50% dos municípios	154
Quadro 5.06 – Indicadores que se repetem em mais de 10% e menos de 25% dos municípios	155
Quadro 5.07 – Indicadores que se repetem em menos de 10% dos municípios	155
Quadro 5.08 – Número de indicadores económicos e/ou patrimoniais que se repetem	157
Quadro 5.09 – Indicadores que se repetem em mais de 10% e menos de 25% dos municípios	157
Quadro 5.10 – Indicadores que se repetem em mais de 10% e menos de 25% dos municípios	157
Quadro 5.11 – Indicadores que se repetem em menos de 10% dos municípios	157
Quadro 5.12 – Tópicos analisados dentro das actas	161
Quadro 6.01 – Indicadores seleccionados para <i>ranking</i> global	167

ÍNDICE DE RANKINGS

R1 – Municípios que apresentam maior Independência Financeira (receitas próprias/receitas totais)	49
R2 – Municípios que não recorreram a empréstimos bancários em 2005 e 2006	51
R3 – Municípios que não recorreram a empréstimos bancários em 2006 (e tinham recorrido em 2005)	52
R4 – Municípios que recorreram a empréstimos bancários em 2006 e não tinham recorrido em 2005	53
R5 – Municípios com maior peso de receitas provenientes de impostos	57
R6 – Municípios com maior peso de receitas de impostos e taxas por habitante	58
R7 – Municípios com menor peso de receitas de impostos e taxas por habitante	59
R8 – Municípios com maior grau de execução da receita cobrada	60
R9 – Municípios com menor grau de execução da receita cobrada	62
R10 – Municípios que apresentam um menor peso das despesas com pessoal, nas despesas totais	77
R11 – Municípios que apresentam um maior peso das despesas com pessoal, nas despesas totais	78
R12 – Municípios que apresentam um maior peso das despesas de investimento, nas despesas totais	79
R13 – Municípios com maior rácio Receitas liquidadas/receitas totais	88

R14 – Municípios com menor rácio Receitas liquidadas/receitas totais	89
R15 – Municípios com menor rácio Despesas comprometidas/despesas totais	90
R16 – Municípios com maior saldo global ou efectivo positivo (saldo na base de caixa)	93
R17 – Municípios com maior saldo primário ou efectivo positivo (saldo na base de caixa)	94
R18 – Municípios com saldo global ou efectivo positivo (saldo na base de compromissos)	96
R19 – Municípios com saldo primário positivo (saldo na base de compromissos)	97
R20 – Municípios com maiores Resultados Económicos (valores absolutos)	112
R21 – Municípios com menores Resultados Líquidos	113
R22 – Melhores Resultados Líquidos por habitante	114
R23 – Piores Resultados líquidos por habitante	115
R24 – Municípios com menor Passivo exigível (dívidas) em 2006	118
R25 – Municípios com maior Passivo exigível (dívidas) em 2006	119
R26 – Municípios com menor Passivo exigível em 2006, por habitante	120
R27 – Municípios com maior Passivo exigível em 2006, por habitante	121
R28 – Municípios com maior Liquidez em 2006	123
R29 – Municípios com menor liquidez	125
R30 – Municípios com maior índice de dívida a fornecedores relativamente às receitas totais do ano anterior	131
R31 – Municípios com menor índice de dívidas a fornecedores relativamente às receitas do ano anterior	132
R32 – Municípios com menor índice de endividamento líquido	134
R33 – Municípios com menor índice de endividamento líquido por habitante	135
R34 – Municípios com maior índice de endividamento líquido, nos termos da NLFL	136
R35 – Municípios com maior índice de endividamento líquido por habitante	137
R36 – Municípios com melhor índice de endividamento líquido em relação às receitas do ano anterior	139
R37 – Municípios com pior índice de endividamento líquido em relação às receitas do ano anterior	140
R38 – Ranking Global - 10 indicadores	168

INTRODUÇÃO

O NEAAP (Núcleo de Estudos em Administração e Políticas Públicas, da Universidade do Minho), em 2004, viu aprovado pela FCT (Fundação para a Ciência e Tecnologia) 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 – Núcleo de Estudos em Administração e Políticas Públicas – 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 para a 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 académicos¹ e técnicos sobre a realidade contabilístico-financeira autárquica, incluindo a elaboração de um “Anuário Financeiros 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.

¹ 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 **1º Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses**, onde foram analisadas as contas de 175 municípios, relativos 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 **2º Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses** referente às contas de 2004 e, em relação ao 1º 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 aqui são apresentados.

Em 27 de Junho de 2007 foi editado o **3º Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses**, referentes às contas de 2005 no qual, 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. Foi ainda incluído um capítulo sobre a Nova Lei das Finanças Locais e a sua importância para o reforço da Consolidação Orçamental.

Relativamente aos Anuários anteriores, constatou-se, em termos globais, um aumento expressivo na conformidade com as regras do POCAL, apesar de nas contas de 2006 o valor médio se manter nos 70%.

O **4º Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses**, referente às contas de 2006, agora publicado, tal como nos anteriores, visa em particular:

- Aferir a evolução do grau de implementação do POCAL, nomeadamente a conformidade com os requisitos exigidos pelo novo sistema para a pres-

tação 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 a utilidade da informação contabilística na aprovação das contas pelas Câmaras e Assembleias Municipais;
- Analisar a situação orçamental, financeira, patrimonial e económica dos municípios, com base nos mapas contabilísticos, apresentando ainda alguns indicadores dos valores médios nacionais;
- 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;
- Apresentar *rankings* relativos às primeiras e últimas 35 situações de performance financeira, económica e orçamental dos municípios.

Neste sentido, o 4º Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses 2006 encontra-se organizado em sete capítulos:

- No Capítulo 1 faz-se uma apresentação dos municípios portugueses, começando por uma caracterização geral (aspectos relacionados com a localização geográfica, dimensão, 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, e um introdução à contabilidade autárquica com a implementação do POCAL.
- No Capítulo 2 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.
- 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.

- No Capítulo 4 procede-se à análise da situação financeira, económico e patrimonial, com base no Balanço e Demonstração de Resultados de cada Município. São também apresentados vários Rankings incluindo o endividamento líquido exigido pela Lei das Finanças Locais.
- No Capítulo 5 e com base nos Relatórios de Gestão das autarquias objecto da amostra (308 municípios), apresenta-se uma breve análise dos indicadores de gestão utilizados pelos municípios e elencam-se uma bateria de indicadores que se constatarem serem utilizados por todos os municípios.

Este capítulo termina com uma referência ao conteúdo das actas das reuniões deliberativas dos órgãos municipais, com vista à aprovação das contas, pretendendo-se avaliar a importância que os seus membros dão à informação financeira divulgada (orçamental e económica e patrimonial), designadamente que tipo de informação é privilegiada para a decisão de aprovação das contas.

- No Capítulo 6 apresenta-se pela primeira vez um Ranking dos 50 municípios melhor posicionados considerando a informação de dez indicadores seleccionados.
- No Capítulo 7 apresentam-se conclusões e recomendações.

1. OS MUNICÍPIOS PORTUGUESES

1.1. Caracterização geral

A definição de Município aparece, pela primeira vez, no artigo 38º da Lei n.º 77/79, de 25 de Outubro (Lei sobre atribuições das Autarquias Locais), como *“a pessoa colectiva territorial, dotada de órgãos representativos, que visa a prossecução de interesses próprios da população na respectiva circunscrição”*.

Por outro lado, o princípio da autonomia do poder local está sancionado no artigo 6.º da Constituição da República Portuguesa (CRP), desenvolvendo-se as coordenadas em que aquele se materializa, no Título VII da Parte III – 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”*².

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

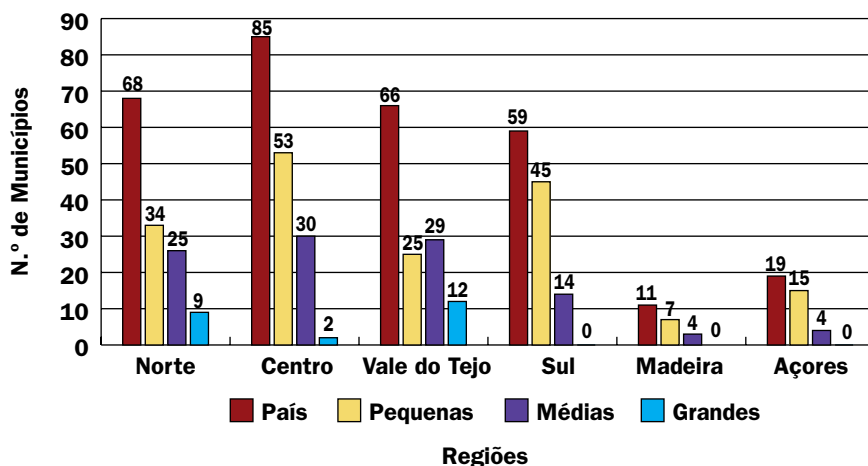
- Pequenos – com população menor ou igual a 20 000 habitantes;
- Médios – com população maior que 20 000 habitantes e menor ou igual a 100 000 habitantes;
- Grandes – com população maior que 100 000 habitantes.

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

Pequenos	Médios	Grandes
179 Municípios	106 Municípios	23 Municípios
	20 000 habitantes	100 000 habitantes

² 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 38% (25 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 das autarquias daquela região.

Por outro lado, no que respeita à densidade populacional e agrupando os municípios por distrito, o Quadro 1.01 mostra que são os distritos do litoral e do norte do País, onde também está concentrada grande parte da população portuguesa, que continuam a apresentar uma mais elevada densidade populacional³.

³ No Anexo IV encontra-se a listagem dos municípios por dimensão populacional.

Quadro 1.01 – Caracterização dos Distritos e Regiões – 2006

Distrito	Área km ²	N.º de Municípios	População Residente	Densidade hab/km ²	
Aveiro	2 808	19	732 867	260,99	
Beja	10 225	14	154 325	15,09	
Braga	2 673	14	859 918	321,71	
Bragança	6 608	12	143 337	21,69	
Castelo Branco	6 675	11	200 705	30,07	
Coimbra	3 947	17	436 056	110,48	
Évora	7 393	14	170 535	23,07	
Faro	4 960	16	421 528	84,99	
Guarda	5 518	14	173 831	31,50	
Leiria	3 515	16	477 967	135,98	
Lisboa	2 761	16	2 224 426	805,66	
Portalegre	6 065	15	119 543	19,71	
Porto	2 395	18	1 817 986	759,08	
Santarém	6 747	21	465 599	69,01	
Setúbal	5 064	13	845 858	167,03	
Viana do Castelo	2 255	10	252 011	111,76	
Vila Real	4 328	14	218 935	50,59	
Viseu	5 007	24	394 844	78,86	
Sub-total (1)	88 944	278	10 110 271	113,67	
Regiões	Açores	2 333	19	243 018	104,17
	Madeira	797	11	245 806	308,41
Sub-total (2)	3 130	30	488 824	156,17	
Total (1) + (2)	92 074	308	10 599 095	115,11	

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 2006, constituídas Empresas Municipais e 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	3	0	1	2	3	>3	
Municípios Pequenos	179	175	4	0	0	131	36	11	1	0	
Municípios Médios	106	72	34	0	0	59	26	15	2	4	
Municípios Grandes	23	6	17	0	0	5	7	4	1	6	
Total (a) e (b)	308	253	55			195	113				

O Quadro 1.02 mostra que 113 municípios têm serviços descentralizados em Empresas Municipais, enquanto que 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 176 municípios (130 pequenos, 44 médios e 2 grandes) que não possuem serviços municipalizados nem empresas municipais, sendo que são na sua maioria de pequena dimensão.

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 estamos perante 308 potenciais “grupos autárquicos”, em que o município é a designada “entidade-mãe”. Deste modo, em 2006, **as contas de muitos dos municípios representam ainda apenas uma parte do seu património cuja estrutura financeira, económica e orçamental 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 n.º 6, 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.

1.2. Prestação de responsabilidades (*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 responsabilidades, ou seja, 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 (redistribuição de rendimentos e riqueza, com vista a uma melhor justiça social) e por informarem 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;
- 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. Normalmente as contas apresentadas correspondem aos documentos a entregar ao Tribunal de Contas. No entanto, como veremos (no ponto 5.3, do Capítulo 5), os membros da Assembleia Municipal continuam a preocupar-se essencialmente com execução das actividades previstas e com a situação financeira e orçamental;
- 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), indiquem factos constitutivos de responsabilidades financeiras, desenvolve-se o respectivo processo de julgamento das respectivas responsabilidades, podendo, conforme os casos, dar origem à responsabilidade financeira reintegratória⁴ (...) ou à responsabilidade sancionatória⁵ (...)*” (Carvalho, Fernandes e Teixeira, 2006, p.42).

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

⁵ 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.

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

- Executar o controlo financeiro;
- Verificar a legalidade; e
- 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);*
- 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.

1.3. A Contabilidade Autárquica e o POCAL

A reforma da Contabilidade Autárquica tem trazido inovações consideráveis, das quais merecem destaque as seguintes:

1) Os objectivos do POCAL, publicado no dia 22 de Fevereiro de 1999, através do Decreto-Lei n.º 54-A/99⁶, 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;
- 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;

⁶ Já foram feitas algumas alterações a este diploma, através dos seguintes:

- 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); e
 - Decreto-Lei n.º 84-A/2002, de 5 de Abril (Alteração do POCAL, ponto n.º 3.3. – Regras Previsionais).
- É de salientar ainda o papel muito positivo do SATAPOCAL na interpretação e esclarecimento do POCAL.

- Disponibilização de informação, preparada adoptando os princípios contabilísticos definidos no POCP, sobre a situação patrimonial de cada autarquia local.

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 registadas 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 registam também os compromissos e as liquidações, ou seja, são registadas 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 (despesa e receita) e aos 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;
 - Salvaguarda dos activos;
 - Prevenção e detecção de situações de ilegalidade, fraude e erro;
 - Exactidão e integridade dos registos contabilísticos;
 - Preparação oportuna de informação financeira fiável.
- 5) A obrigatoriedade de serem apresentados vários documentos previsionais e de “prestação de contas”, nomeadamente os que se apresentam no Quadro 1.03;
- 6) A obrigatoriedade da apresentação de contas consolidadas nos municípios com empresas e serviços municipalizados.

Quadro 1.03 – Documentos previsionais e de prestação de contas individuais

	Documentos previsionais	Documentos históricos
Mapas de informação patrimonial, financeira e económica		Balanço
		Demonstração dos Resultados (DR)
		Anexos ao Balanço e DR
Mapas de informação orçamental e de execução de actividades	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
Relatórios		Relatório de Gestão
Outros documentos*		Acta de aprovação das contas Norma de Controlo Interno e suas alterações Resumo dos Diários de Tesouraria Síntese das Reconciliações Bancárias Mapa de Fundos de Maneio Contas de cada Serviço Municipalizado e Empresa Municipal Balanço Social

As mudanças ao nível das autarquias têm ocorrido no âmbito de um processo mais alargado de reforma da gestão financeira e contabilidade públicas a decorrer em Portugal, considerando o enquadramento legal apresentado no Quadro 1.04., onde se assinalam a **negrito** os diplomas que, de uma forma directa ou indirecta, se aplicam às autarquias locais.

* Estes são, na sua maioria, exigidos pelo Tribunal de Contas, através da Resolução n°4/2001.

Quadro 1.04

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 – POCP
1998	Orientação n.º 1/98 da CNCAP	Adopção do POCP e definição de entidades piloto
	Decreto-Lei n.º 68/98, de 20 de Março	Lei Orgânica da Comissão de Normalização Contabilística para a Administração Pública
	Lei n.º 42/98, de 6 de Agosto	Lei das Finanças Locais
1999	Despacho n.º 4.839 – 2.ª Série, Diário da República, de 7 de Março de 1999	SATAPOCAL – Serviço de Apoio Técnico à Aplicação do POCAL
	Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de Fevereiro	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais – POCAL e as alterações que se lhe seguiram (ver nota de rodapé 6)
2000	Portaria n.º 671/2000, de 17 de Abril	Cadastro e Inventário dos Bens do Estado (CIBE)
	Orientação n.º 2/2000 da CNCAP	Adopção generalizada pelos serviços e organismos obrigados a aplicar o POCP e planos sectoriais, das normas de inventariação aprovadas pela Portaria n.º 671/2000, de 17 de Abril.
	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)
	Aviso n.º 7.467/2001, de 30 de Maio	Norma interpretativa N.º 2/2001 da CNCAP (movimentação contabilística da conta 25-Devedores e Credores pela Execução do Orçamento)
	Resolução n.º 4/2001, de 18 de Agosto, do Tribunal de Contas	Instruções para a organização e documentação das contas das autarquias locais e entidades equiparadas, sujeitas POCAL
	Lei n.º 91/2001, de 20 de Agosto	Lei do Enquadramento Orçamental
2002	Decreto-Lei n.º 26/2002, de 14 de Fevereiro	Novo classificador económico das receitas e das despesas públicas
	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)
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-ISSSS
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	Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais
2006	Lei n.º 53-F/2006, de 29 de Dezembro	Regime Jurídico do Sector Empresarial Local
2007	Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro	Nova Lei das Finanças Locais

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 definição 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 criação de contas para as diferentes fases da execução da despesa e da receita, conjuntamente 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 CIBE para valorar e reconhecer activos fixos operacionais e bens de domínio público.

Em resumo, o POCAL 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 quer política, quer 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 2006 concluiu-se que **o POCAL encontra-se já com aplicação generalizada a todos os municípios do País**. De facto, **em 2006 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 o **subsistema de Contabilidade de Custos ainda não se encontra em funcionamento para a maioria dos municípios**. Para além deste factor, **no subsistema de Contabilidade Patrimonial verifica-se que existem ainda algumas lacunas relacionadas com a conformidade com os requisitos legais**, como adiante neste Anuário teremos oportunidade de mostrar. Assim, observam-se diferentes níveis de implementação em função do cumprimento das exigências da nova estrutura normativa, que serão discutidos a seguir.

2. A IMPLEMENTAÇÃO DO POCAL

2.1. Conformidade e fiabilidade das contas dos municípios

A fiabilidade da informação divulgada pelos municípios é necessariamente determinada pela obediência a determinados requisitos, designadamente pelo seguimento 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 novo sistema de prestação de contas preconizado pelo POCAL, por várias razões que se prendem com a necessidade de:

- Determinar o valor do ÍNDICE DE CONFORMIDADE GLOBAL das práticas dos municípios com o novo sistema de contabilidade autárquica, calculando o nível médio de implementação do POCAL em 2006 e comparando-o com o dos anos anteriores;
- Garantir a fiabilidade da informação financeira dos municípios, que implica, entre outras coisas, que esta represente fielmente 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.

2.2. Amostra e Metodologia

A análise que se segue é baseada nos documentos de prestação de contas de 2006 de todos os municípios de Portugal num total de 308.

Assim, considerando a dimensão de acordo com os intervalos definidos desde o 1º Anuário, foram analisados 179 municípios pequenos, 106 municípios médios e 23 municípios grandes.

Como tem sido referido, o POCAL define 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, relembre-se, podem ser sumariados como:

1. Demonstrar a correcta situação orçamental;
2. Evidenciar a imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e patrimonial e dos resultados económicos; e
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 2.º Anuário, agrupadas em cinco categorias de práticas e informação, conforme evidenciado no Quadro 2.01.

Quadro 2.01 – 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"> – Execução da despesa – Execução da receita – PPI – Anexos à Execução Orçamental^A
2. Informação Económica e Patrimonial (Base de Acréscimo)	<ul style="list-style-type: none"> – Bens de domínio público \geq a 20% do activo líquido – Imobilizado corpóreo – Amortizações do exercício – Proveitos diferidos – Acréscimos de custos – Provisões – Dívidas a receber a curto prazo – Existências – Anexos ao Balanço e Demonstração de Resultados^B

^A Foram analisados particularmente os anexos respeitantes a transferências e subsídios obtidos e concedidos (8.3.4) e situação dos empréstimos (8.3.6).

^B Foram considerados designadamente os seguintes 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 de Resultados Financeiros; e 8.2.32 – Demonstração de Resultados Extraordinários.

Categorias	Parâmetros
3. Relatório de Gestão	– Indicadores Orçamentais – 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 ^c	_____

Tal como nos Anuários anteriores, as práticas e informação apresentadas por cada município foram pontuadas face aos parâmetros acima definidos (Quadro 2.01), 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. Logo⁷:

$$Índice = \sum_{i=1}^m p_i$$

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

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).

^c A informação para a análise deste item foi recolhida de: 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.

O trabalho em causa apresentou um estudo relativo à implementação da Contabilidade de Custos nas entidades do âmbito dos vários planos sectoriais. Particularmente para o POCAL, a informação foi recolhida directamente das empresas que desenvolvem software específico.

⁷ 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.

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** complementar, mostrará, para toda o universo, quais as práticas e informação em relação às quais existe maior grau de cumprimento.

A fim de se calcular o Índice Global De Informação, os parâmetros do Quadro 2.01, foram reagrupados considerando os objectivos gerais para o novo 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 2.02, obtendo-se um máximo de 27 pontos.

A intenção é 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 e a informação realmente relatada. Pretende-se também comparar os valores de 2006 com os mesmos relativos aos anos anteriores, no sentido de analisar a evolução no que respeita à informação privilegiada.

Quadro 2.02 – Objectivos da Informação do Novo Sistema de Contabilidade Autárquica

Objectivos	Parâmetros
1. Correcta Situação Orçamental	<ul style="list-style-type: none"> – Execução da despesa – Execução da receita – PPI – Anexos à Execução Orçamental – Indicadores Orçamentais – Grau de execução do Orçamento
2. Imagem Verdadeira e Apropriada da Situação Financeira e Patrimonial e dos Resultados Económicos	<ul style="list-style-type: none"> – Bens de domínio público \geq a 20% do activo líquido – Imobilizado corpóreo – Amortizações do exercício – Proveitos diferidos – Acréscimos de custos – Provisões – Dívida a receber a curto prazo – Existências – Anexos ao Balanço e Demonstração de Resultados – Anexos à Execução Orçamental – Indicadores Económicos e/ou Patrimoniais – Análise da evolução da situação económica e financeira – Grau de Endividamento – Contabilidade de Custos

Objectivos	Parâmetros
3. Apoio à Gestão e Decisão	<ul style="list-style-type: none"> – Indicadores Orçamentais – 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 – Contabilidade de Custos

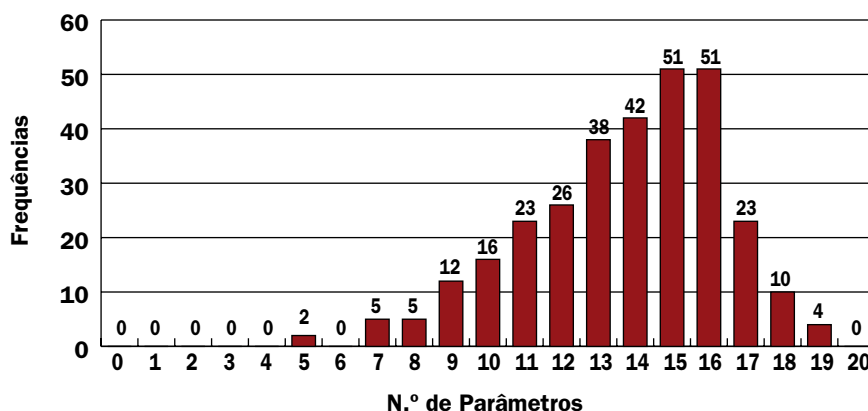
O índice de informação para cada objectivo é calculado nos mesmos termos que o índice de conformidade definido acima, mas para o propósito desta análise é particularmente importante a conformidade relativa por município e por objectivo. Considerando 4 intervalos (*quartis*), mede-se então que objectivo é particularmente privilegiado pela maioria das entidades, também numa perspectiva de comparação com os anos anteriores.

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.

2.3. Conformidade das Contas com o POCAL

O nível de conformidade com o sistema de contabilidade autárquica é então aferido analisando a conformidade com as categorias de práticas e informação que são requeridas aos municípios. Tendo em conta as categorias e parâmetros apresentados, o Gráfico 2.01 e os Quadros 2.03 e 2.04 sintetizam a conformidade de todos os municípios portugueses com o máximo dos 20 parâmetros considerados.

Gráfico 2.01 – Conformidade Total



A análise do Gráfico 2.01, em conjunto com o Quadro 2.03, permite-nos retirar as seguintes conclusões para **2006, comparativamente a 2005**:

- A maioria dos municípios cumpre com um número de parâmetros que varia entre 9 e 19. Por outro lado, o intervalo de variação do número de parâmetros cumprido pela maioria dos municípios alarga-se 1 parâmetro, já que em 2005 situou-se entre 9 e 18. Relativamente a 2005, há ainda um aumento significativo do número de municípios nos níveis do topo da escala – por exemplo, os municípios que cumprem com 17 parâmetros passaram de 14 para 23; os que cumprem com 19 parâmetros subiram de 1 para 4. Não obstante, continua a não haver nenhum município que cumpra a totalidade dos 20 parâmetros, facto que se deve fundamentalmente à situação relativa à implementação da Contabilidade de Custos.
- Os dois números de parâmetros mais frequentes (duas modas *ex-equu*) são 15 e 16., ambos com uma frequência de 51 municípios. Isto significa que 102 municípios (aproximadamente 1/3) apresentam já um grau de conformidade com o POCAL entre os 75% e os 80%. Dado que em 2005 a moda era 13 com uma frequência de 58 municípios e em 2006 os municípios com 13 parâmetros diminuíram para 38, nota-se uma evolução favorável da conformidade dos municípios, no seu todo, com o POCAL. Esta tendência é também confirmada pelo facto de, em 2005, a moda ter correspondido a 19% dos municípios (58 em 307), enquanto em 2006 passou a corresponder a 33% dos municípios analisados (102 em 307, considerando as duas modas *ex-equu*).
- Observa-se ainda que 139 municípios (cerca de 45%) cumprem com mais de 75% dos parâmetros (15 ou mais). Em 2005 eram apenas 109, correspondentes a 36%.
- O Índice de Conformidade Total (média ponderada para todo o País) significa que, em média, os municípios analisados continuam, como em 2005, 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 2006, o nível médio de implementação observado para o POCAL em 2005**. Apesar de, em média, este nível não se alterar, notaram-se claras melhorias, na medida em que a esmagadora maioria dos municípios tende a cumprir com cada vez mais parâmetros, aproximando-se dos 20 considerados.

Quadro 2.03 – Conformidade Total

Nº de Parâmetros	Frequências			
	Anuário 2003 (de 175 municípios)	Anuário 2004 (de 289 municípios)	Anuário 2005 (de 307 municípios)	Anuário 2006 (de 308 municípios)
0	0	0	0	0
1	0	0	0	0
2	0	0	6	0
3	1	0	2	0
4	0	0	0	0
5	1	1	0	2
6	1	1	2	0
7	3	2	0	5
8	4	1	4	5
9	12	12	7	12
10	16	14	12	16
11	23	33	25	23
12	30	45	34	26
13	32	46	58	38
14	26	40	48	42
15	21	41	41	51
16	5	27	44	51
17	0	19	14	23
18	0	7	9	10
19	0	0	1	4
20	0	0	0	0
Índice global de conformidade (Média Ponderada)	12,13	13,28	13,72	13,72
%	60,7%	66,6%	68,6%	68,6%
Moda	13	13	13	15 e 16

A continuar, tal como nos anuários anteriores, analisamos a conformidade de práticas e informação realizadas por todos os municípios, considerando as categorias de parâmetros, isto é, o que foi designado de Conformidade Parcial, permitindo assim avaliar em relação a qual das categorias existe maior conformidade.

Quadro 2.04 – Conformidade Parcial

Nº de Parâmetros por Categoria	Frequências 2006	Frequências 2005
Informação Orçamental e PPI		
0	0	0
1	0	4
2	63	23
3	69	133
4	176	148
Média Ponderada	3,37 (84,17%)	3,49 (87,33%)
Informação Económica e Patrimonial		
0	0	0
1	0	0
2	2	9
3	6	4
4	10	9
5	25	16
6	46	41
7	75	80
8	109	100
9	35	49
Média Ponderada	7,06 (78,46%)	7,36(81,77%)
Relatório de Gestão		
0	8	9
1	30	36
2	59	85
3	71	68
4	67	65
5	51	40
6	22	5
Média Ponderada	3,30 (54,98%)	3,02(50,34%)
Contabilidade de Custos		
0	260	260
1	48	48
Média Ponderada	0,16 (16,11%)	0,16(16,11%)

Observando o Quadro 2.04 conjuntamente com o Gráfico 2.02, verifica-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, 3,4 parâmetros em 4, correspondendo a cerca de 85%. Por sua vez, a conformidade com as práticas e informação económica e patrimonial ronda os 79% (todos os municípios cumprem, em média, com 7,06 em 9 parâmetros). Em terceiro lugar, e tal como nos anos anteriores, encontra-se a Contabilidade de Custos com 16%. Esta categoria continua a ser a que, a nível global, se encontra menos implementada⁸.

⁸ À data de edição deste Anuário, procurou-se fazer uma actualização desta informação. Assim, foi enviado directamente aos municípios, via fax, em Maio de 2008, um questionário, no sentido de saber do estado de implementação do subsistema da Contabilidade de Custos, nesta data. As respostas obtidas permitiram concluir que, pese embora sejam ainda muito poucos os municípios que o têm completamente implementado, já são muitos os que começaram a implementação, nomeadamente para fazer face às exigências da nova Lei das Finanças Locais (Lei nº2/2007) para o estabelecimento de preços e tarifas.

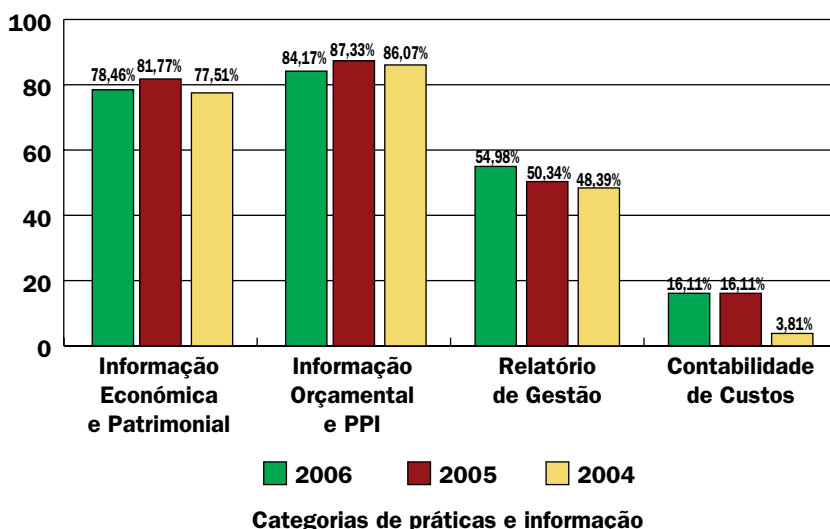
No que ao Relatório de Gestão diz respeito, os municípios analisados cumprem, em média, com 3,3 em 6 parâmetros, correspondendo a cerca de 55%.

Comparativamente aos anos anteriores, designadamente a 2005, observa-se o seguinte:

–Em média, verificou-se uma ligeira quebra (na ordem dos 3%) na conformidade com as práticas de informação orçamental e PPI, bem como com as de informação económica e patrimonial. Não obstante, no que respeita à primeira categoria, o número de municípios a cumprir com o máximo de 4 parâmetros subiu de 148 para 176. Por outro lado, para ambas as categorias, a conformidade chega a ultrapassar os 80%, mantendo-se, de 2005 para 2006, uma diferença de cerca de 6% entre os níveis de conformidade com as duas categorias.

–A categoria de práticas e informação que registou uma evolução mais favorável foi o Relatório de Gestão. Com efeito, não só houve um aumento da conformidade média de 5% em valores relativos, como, em termos absolutos, o número de municípios que cumprem com 5 ou 6 parâmetros (num máximo de 6) passou de 45 para 73. Em nosso entender, esta situação é muito positiva, evidenciando uma preocupação crescente por parte dos municípios com este importante documento de prestação de contas.

Gráfico 2.02 – Conformidade Parcial



No que concerne o Índice de Informação, este voltou a ser analisado, 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 2.05 sumaria os resultados para 2006, com base na informação reagrupada conforme o Quadro 2.03.

Quadro 2.05 – 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	4	1,30	38	12,34
>25% <=50%	23	7,47	64	20,78	130	42,21
>50% <=75%	64	20,78	179	58,12	118	38,31
>75%	221	71,75	61	19,81	22	7,14
Total	308	100	308	100	308	100

A análise do Quadro 2.05 conjugado com o Gráfico 2.03 permite verificar que os municípios, ao implementar o POCAL, continuam a dar maior importância ao objectivo de *Demonstrar a Correcta Situação Orçamental*. Com efeito, verifica-se que 92,5% dos municípios satisfazem mais de metade dos parâmetros considerados nesse objectivo e, dentro destes, cerca de 72% (221 municípios) cumprem com mais de 75%. Por outro lado, nenhum município cumpre com menos de 25% dos parâmetros.

Relativamente ao objectivo *Evidenciar a Imagem Verdadeira e Apropriada da Situação Financeira e Patrimonial e dos Resultados Económicos*, verifica-se que a quase totalidade dos municípios cumprem com mais de 25% dos parâmetros analisados, sendo que mais de 3/4 dos municípios (aproximadamente 78%) cumpre com mais de metade dos parâmetros. Ainda assim, a maior concentração de municípios (179) é no intervalo entre os 50% e os 75% dos parâmetros.

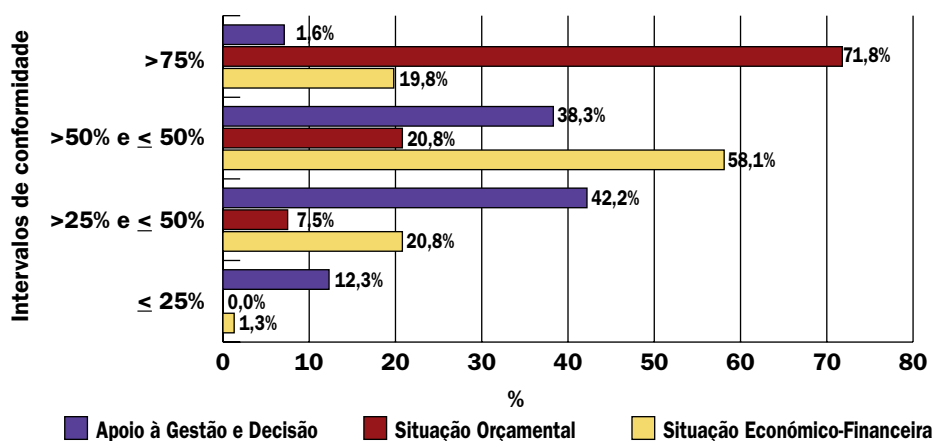
No que concerne ao propósito de *Apoiar a Gestão e Decisão*, são cada vez menos os municípios a cumprir com menos que 50% dos parâmetros. Em 2006 cerca de 45% dos municípios (140) já cumpriam com mais de metade dos parâmetros considerados, embora 130 ainda continuassem a cumprir apenas entre 25% e 50%.

Comparativamente com 2005:

- No objectivo *Demonstrar a Correcta Situação Orçamental* há mais 19 municípios no 4º quartil, o que reforça a conclusão de que continua a preferênciam por prestar informação de carácter orçamental e de caixa;

- Relativamente a *Evidenciar a Imagem Verdadeira e Apropriada da Situação Financeira e Patrimonial e dos Resultados Económicos*, verifica-se uma tendência para cerca de 6 municípios “se moverem em direcção aos quartis mais elevados”, o que indica uma evolução favorável da importância atribuída à informação para este objectivo;
- Para *Apoiar a Gestão e Decisão*, a percentagem de municípios que cumprem com menos de metade dos parâmetros baixa de 64% para cerca de 55%, mostrando uma importância crescente atribuída pela gestão municipal ao Relatório de Gestão no contexto da prestação de contas.

Gráfico 2.03 – Índice de Informação



No Quadro 2.06 apresentam-se dados do Índice de Informação comparando os anos de 2004, 2005 e 2006.

Tal como observado no Quadro 2.05, há uma concentração dos municípios no quartil máximo para o objectivo *Demonstrar a Correcta Situação Orçamental*, no 3º quartil para o propósito de *Evidenciar a Imagem Verdadeira e Apropriada da Situação Financeira e Patrimonial e dos Resultados Económicos*, e no 2º quartil para *Apoiar a Gestão e Decisão*. Por outro lado, podemos verificar que, de uma forma geral, as práticas dos municípios no que respeita à prestação de informação que vá de encontro aos propósitos inicialmente estabelecidos para o POCAL, têm vindo a melhorar substancialmente. De 2004 para 2006 nota-se uma subida generalizada das percentagens dos quartis mais baixos para os mais altos, e ainda aumentos de:

- 9% nos municípios que cumprem com a maioria dos parâmetros do primeiro objectivo (sombreado);

- 8% nos municípios que cumprem com entre 50% e 75% dos parâmetros do segundo objectivo (sombreado); e
- 45,5% nos municípios que cumprem mais de metade dos parâmetros do terceiro objectivo.

Quadro 2.06 – Índice de Informação por Objectivos – análise comparativa

Intervalos (% de parâmetros)	Situação Orçamental			Situação Económico-Financeira			Apoio à Gestão e à Decisão		
	% 2004	% 2005	% 2006	% 2004	% 2005	% 2006	% 2004	% 2005	% 2006
<= 25%	0,3	2,9	0,0	1,0	3,2	1,3	13,1	17,9	12,3
>25% <=50%	10,7	7,4	7,4	22,5	17,9	20,8	53,3	46,1	42,2
>50% <=75%	22,5	24	20,8	56,4	62,4	58,1	32,9	34,1	38,3
>75%	66,4	65,6	71,8	20,1	18,2	19,8	0,7	1,6	7,2
Total	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Da análise anterior 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, conduziu a um nível médio de implementação do POCAL no País de 69%. Embora não se verifiquem alterações nesta média relativamente a 2005, notou-se uma evolução favorável, na medida em que são cada vez mais os municípios a cumprir com maior número de requisitos, aproximando-se do topo da escala.
- 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 (85%), seguida das relacionadas com informação económica e patrimonial (79%), Relatório de Gestão (55%) e Contabilidade de Custos (16%) respectivamente.
- Note-se de relevância particular o incremento da conformidade com as práticas de informação incluída no Relatório de Gestão, evidenciando uma preocupação crescente por parte dos municípios com este importante documento de prestação de contas.
- Continua bastante reduzida a conformidade com as práticas e informação requeridas para a Contabilidade de Custos. Apesar de se admitir que muitos municípios se encontravam já em fase de preparação para a sua implementação, muito foram também os que apontaram estar a enfrentar algumas dificuldades⁹.

⁹ Esta conclusão, tal como no ano anterior, não se baseou nos documentos de Prestações de Contas dos municípios (dado não ser obrigatória a prestação de contas relativamente a este subsistema), mas na informação obtida de um estudo realizado particularmente sobre o assunto (ver nota de rodapé nº10).

- No que respeita 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). O segundo objectivo a ser favorecido é *Evidenciar a imagem verdadeira e apropriada da Situação Financeira e Patrimonial e dos resultados económicos*; o preterido é *Apoio à Gestão e à Decisão*.
- Relativamente aos objectivos menos preferidos, nota-se uma evolução favorável ao longo de quatro anos de Anuário, já que mais municípios tendem a cumprir com mais parâmetros de informação incluída nas várias categorias, com especial destaque para o crescimento de 45% dos municípios que passaram a cumprir com mais de metade dos requisitos de informação para *Apoio à Gestão e à Decisão*.

3. ANÁLISE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTAL DOS MUNICÍPIOS¹⁰

Neste ponto pretende-se evidenciar a execução orçamental para a globalidade da Administração Local, resultante da execução económica do ano de 2006, discriminando as diversas componentes, designadamente a receita e despesa relevantes para efeitos de determinação de diferentes saldos, bem como a sua discriminação pela natureza económica corrente e de capital e ainda a apresentação de um conjunto de outros rácios que permitem uma melhor caracterização deste subsector da Administração Pública.

Os valores apresentados nos Quadros subsequentes resultam de uma análise a 308 municípios, representando, deste modo a totalidade dos mesmos (308), embora em algumas situações devidamente referenciadas são excluídos alguns municípios por falta de informação parcial ou ainda quando existe dúvidas relativamente à fiabilidade da mesma.

Como já anteriormente foi referido, em anexo ao presente relatório consta um glossário de termos e conceitos financeiros e contabilísticos utilizados ao longo do mesmo (anexo 3).

3.1. Independência financeira

Anota-se que para se aferir o grau de **independência financeira** das autarquias, se tem vindo a adoptar, 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 autonomia financeira é maior nos grandes municípios (em média 73%), situação perfeitamente compreensível considerando a sua capacidade para arrecadarem receitas, nomeadamente, as provenientes dos impostos municipais a que tem direito: Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI); Imposto Municipal sobre Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT); Imposto Municipal sobre Veículos (IMV). Releva-se

¹⁰ No capítulo 2 considerou-se que os municípios de grande dimensão eram 23 municípios (24 no ano anterior), dado que em relação ao ano anterior foi retirado o município do Funchal, que passou a ter 99 759 habitantes. No entanto, para análise da execução orçamental continuou-se a considerar este município de grande dimensão de forma a poderem ser efectuadas comparações entre os dois anos Refira-se ainda que o município do Funchal tem uma população muito próxima dos 100 000 habitantes.

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

Comparando a estrutura financeira de 2006 (Gráfico 3.01) com a estrutura financeira de 2005 (Gráfico 3.02) verifica-se um ligeiro aumento da autonomia financeira em todas as dimensões dos municípios, passando, na análise global de uma independência financeira de 51% em 2005 para 54% em 2006.

Gráfico 3.01 – Estrutura Financeira (2006)

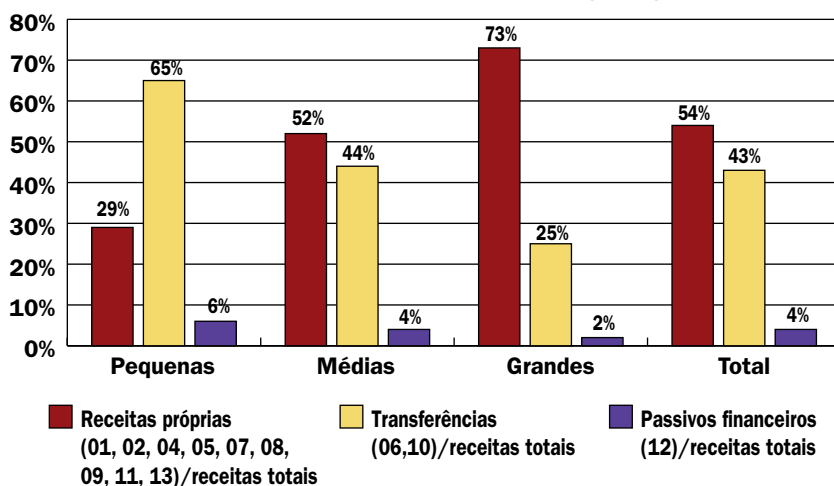
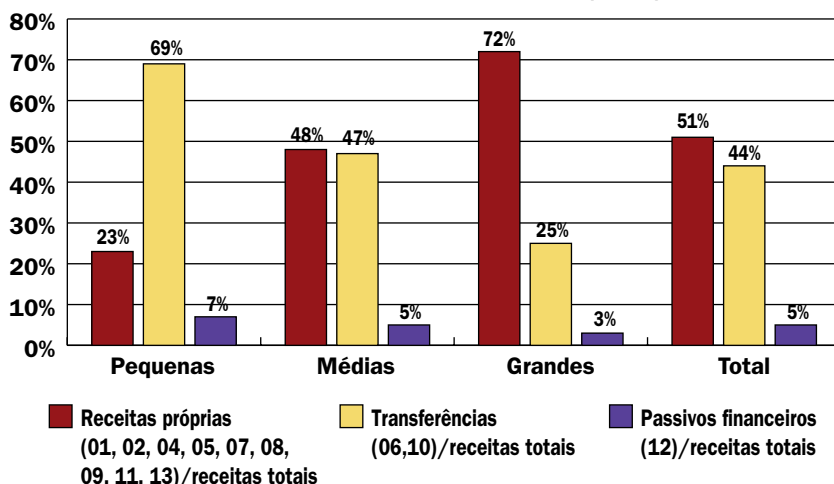


Gráfico 3.02 – Estrutura Financeira (2005)



No Quadro seguinte (3. 01), e se considerarmos independência financeira como o rácio entre as receitas próprias e as receitas totais, para os 306 municípios da amostra¹¹, constata-se o seguinte:

- A independência financeira dos municípios apresenta uma amplitude entre o máximo de 87% (Lisboa e tal como em 2005) e um mínimo de 7% (Barrancos);
- Enquanto que no grupo dos grandes municípios se verifica uma independência financeira que vai entre o mínimo de 46% (Barcelos) e o máximo de 87% (Lisboa), no agrupamento dos pequenos municípios constata-se uma amplitude de 7% (Barrancos) a 76% (Vila Real de Santo António), respectivamente, mínima e máxima;
- Apenas 70 municípios (60 municípios em 2005) têm uma independência financeira superior a 50% sendo que 23 dos 24 municípios de grande dimensão possuem esta independência financeira, ou seja mais de 50% das suas receitas cobradas têm como origem os impostos, taxas, rendimentos e vendas de bens e serviços arrecadas pelos municípios. Por outro lado, 6 municípios de pequena dimensão apresentam uma independência financeira superior a 50%.
- Os restantes 47 municípios que apresentam uma independência financeira superior a 50% distribuem-se do seguinte modo: 41 municípios de média dimensão e 6 municípios de pequena dimensão (Vila Real de Santo António, Alcochete, Óbidos, Vila Nova de Poiares, Sines, Condeixa à Nova).

¹¹ Não foram analisados os municípios de Abrantes (média dimensão) e Fornos de Algodres (pequena dimensão) por falta de informação do mapa de execução da receita

Quadro 3.01 – Independência Financeira

	Pequenas	Médias	Grandes	Total
Nº de municípios existentes	178	106	24	308
Nº de municípios analisados	177	105	24	306
Receitas próprias (01,02,04,05,07,08,09,11,13)				
receitas totais (Receitas próprias + Transferências+ Passivos Financeiros)				
% Média de todos os municípios	29%	52%	73%	54%
% Mínima	7% (Barrancos)	11% (Cinfães)	46% (Barcelos)	7%
% Máxima	76% (V.R. Sto António)	86% (Albufeira)	87% (Lisboa)	87%
Transferências (06,10)				
receitas totais (Receitas próprias + Transferências+ Passivos Financeiros)				
% Média de todos os municípios	64,6%	44,3%	25,1%	42,5%
% Mínima	22% (V.R. Sto António)	14% (Albufeira)	12% (Lisboa)	12%
% Máxima	93% (Barrancos)	89% (Cinfães)	50% (Barcelos)	93%
Passivos financeiros (12)				
receitas totais (Receitas próprias + Transferências+ Passivos Financeiros)				
% Média de todos os municípios	6,5%	3,8%	2%	3,8%
% Mínima	0%	0%	0%	0,0%
% Máxima	27,7% (Arganil)	18,4% (Cartaxo)	7,6% (Sta M. Feira)	27,7%

Nº de municípios com receitas próprias superiores ou iguais a 50% das receitas totais	Ano de 2005	7	32	21	60
	Ano de 2006	6	41	23	70
Nº de municípios com receitas próprias inferiores a 20% das receitas totais	Ano de 2005	105	4	0	109
	Ano de 2006	50	1	0	109
Nº de municípios que não recorreram a empréstimos em 2005	Ano de 2005	36	21	6	63
	Ano de 2006	42	26	5	73

O título informativo apresenta-se, no *Ranking* (R1) os 35 municípios com maior independência financeira.

De referir que, em relação a 2005 (ver *Ranking* 2 do anuário de 2005; pág. 63), saíram deste *ranking* os municípios de Braga (passou de 71% para 59%) e Vila Franca de Xira (passou de 70% para 65%)

R1 – Municípios que apresentam maior Independência Financeira
(receitas próprias/receitas totais)

	Município	Dimensão	2005	2006
1	Lisboa	3	90%	87%
2	Albufeira	2	80%	82%
3	Sesimbra	2	82%	86%
4	Oeiras	3	80%	79%
5	Seixal	3	79%	79%
6	Cascais	3	67%	78%
7	Porto	3	78%	77%
8	Palmela	2	72%	77%
9	Lagoa (Algarve)	2	74%	77%
10	Vila Real de Santo António	1	67%	76%
11	Lagos	2	77%	76%
12	Loulé	2	75%	75%
13	Vila do Conde	2	71%	75%
14	Maia	3	74%	73%
15	Almada	3	71%	73%
16	Loures	3	72%	73%
17	Setúbal	3	72%	71%
18	Amadora	3	–	71%
19	Mafra	2	74%	70%
20	São João da Madeira	2	–	70%
21	Portimão	2	74%	70%
22	Póvoa de Varzim	2	–	70%
23	Coimbra	3	–	69%
24	Matosinhos	3	–	69%
25	Montijo	2	71%	69%
26	Odivelas	3	–	68%
27	Ílhavo	2	–	68%
28	Gondomar	3	–	68%
29	Sintra	3	–	68%
30	Aveiro	2	70%	67%
31	Tavira	2	–	66%
32	Faro	2	–	66%
33	Alcochete	1	–	66%
34	Óbidos	1	–	66%
35	Marinha Grande	2	–	66%

Com apoio do Quadro 3.01 e relacionando as receitas resultantes das transferências obtidas pelos municípios, com as receitas próprias, conclui-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). Contudo, nenhum dos grandes municípios se encontra nesta situação e apenas um município de média dimensão mostra este nível de independência financeira (Cinfães enquanto que em 2005 apresentavam um elevado grau de dependência financeira das transferências do Estado os municípios de Angra do Heroísmo, Baião, Cinfães e Coruche);
- b) Ainda relativamente à dependência dos municípios em relação às transferências do Estado, verifica-se que esta se situa entre os 12% (Lisboa) e os 93% (Barrancos) sendo que os pequenos municípios têm um grau de dependência médio de 64,6% (em 2005 essa dependência era de 69%) enquanto que nos grandes municípios as transferências do Estado representam em média de 25% (similar a 2005) da receitas totais e nos municípios de média dimensão 44% (47% em 2005) das suas receitas são provenientes do Orçamento do Estado;
- c) As receitas creditícias (passivos financeiros), apresentam uma média nacional de 3,8% (4,8% em 2005) em relação às receitas totais sendo o mínimo de 0% e o máximo 27,7% (Arganil).

Pela informação prestada no Quadro 3.01, conclui-se, ainda, que 73 municípios (63 em 2005) não recorreram a empréstimos bancários, e que o peso dos passivos financeiros nas receitas totais era maior nos municípios de menor dimensão.

Efectivamente considerando os 24 maiores municípios, o máximo de peso das receitas creditícias em relação às receitas totais quedou-se no máximo pelos 7,6% (Sta Maria da Feira) e o mínimo pelos 0% (Oeiras, Seixal, Loures, Matosinhos e Braga). Braga e Seixal são os dois únicos municípios de grande dimensão que pelo segundo ano consecutivo não recorrem a empréstimos bancários).

No Ranking seguinte (R2) apresenta-se a listagem dos municípios que não recorreram a empréstimos bancários em 2005 e 2006. Por sua vez, o Ranking R3 apresenta a listagem dos municípios que não recorreram a empréstimos bancários em 2006 e que tinham recorrido em 2005. Por último, o *Ranking* R4 apresenta a listagem dos municípios que recorreram a empréstimos bancários em 2006 e que não tinham recorrido em 2005.

R2 – Municípios que não recorreram a empréstimos bancários em 2005 e 2006

Dimensão	Município	2005	2006
1	Alvito	0	0
1	Barrancos	0	0
2	Barreiro	0	0
1	Batalha	0	0
3	Braga	0	0
1	Calheta (R. A. M.)	0	0
1	Campo Maior	0	0
1	Castelo de Paiva	0	0
2	Cinfães	0	0
2	Elvas	0	0
1	Golegã	0	0
2	Ílhavo	0	0
3	Loures	0	0
2	Marinha Grande	0	0
2	Mealhada	0	0
1	Meda	0	0
1	Mira	0	0
1	Mortágua	0	0
1	Murtosa	0	0
1	Óbidos	0	0
3	Oeiras	0	0
2	Oliveira do Hospital	0	0
1	Penacova	0	0
1	Penedono	0	0
2	Ponte de Lima	0	0
1	Ponte de Sor	0	0
1	Porto Santo	0	0
1	Proença-a-Nova	0	0
1	Redondo	0	0
1	Santa Cruz da Graciosa	0	0
3	Seixal	0	0
2	Sesimbra	0	0
2	Tondela	0	0
1	Viana do Alentejo	0	0
1	Vila Flor	0	0

**R3 – Municípios que não recorreram a empréstimos bancários em 2006
(e tinham recorrido em 2005)**

Dimensão	Município	2005	2006
1	Alcácer do Sal	1	0
1	Alcochete	1	0
1	Alcoutim	1	0
1	Alijó	1	0
1	Alvaiázer	1	0
2	Amarante	1	0
1	Armamar	1	0
2	Baião	1	0
2	Bragança	1	0
1	Estremoz	1	0
2	Felgueiras	1	0
1	Ferreira do Alentejo	1	0
1	Gavião	1	0
1	Idanha a Nova	1	0
2	Maфра	1	0
2	Marco de Canaveses	1	0
3	Matosinhos	1	0
1	Monforte	1	0
2	Montemor o Velho	1	0
1	Murça	1	0
1	Nazaré	1	0
1	Oliveira de Frades	1	0
2	Palmela	1	0
2	Paredes	1	0
1	Pedrógão Grande	1	0
2	Salvaterra de Magos	1	0
2	Santa Cruz	1	0
1	Serpa	1	0
2	Távira	1	0
2	Trofa	1	0
2	Vagos	1	0
1	Vendas Novas	1	0
1	Vila do Bispo	1	0
1	Vila do Porto	1	0
1	Vila Velha do Ródão	1	0
2	Vila Verde	1	0
1	Vinhais	1	0

R4 – Municípios que recorreram a empréstimos bancários em 2006 e não tinham recorrido em 2005

Dimensão	Município	2005	2006
2	Águeda	0	1
1	Aljezur	0	1
1	Arraiolos	0	1
1	Arronches	0	1
1	Bombarral	0	1
1	Figueira de Castelo Rodrigo	0	1
1	Madalena	0	1
1	Mondim de Basto	0	1
1	Portel	0	1
1	Sabrosa	0	1
1	Santana	0	1
1	São Vicente	0	1
1	Valença	0	1
1	Vidigueira	0	1
1	Vila Franca do Campo	0	1
1	Vila Nova de Foz Côa	0	1
2	Anadia	0	1
2	Aveiro	0	1
2	Loulé	0	1
2	Mirandela	0	1
2	Peniche	0	1
2	Ribeira Grande	0	1
2	São João da Madeira	0	1
2	Soure	0	1
3	Leiria	0	1
3	Maia	0	1

3.2. Estrutura das Receitas

3.2.1. Receitas correntes e receitas de capital

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, a saber:

Quadro 3.02 – 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 extra-orçamentais
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 os seguintes aspectos:

- De 2005 para 2006 a alteração na estrutura das receitas é muito pouco significativa;
- As transferências recebidas do Estado¹² (correntes e de capital) são, a nível geral, a principal fonte de receita. Em média, representam 42,8% das receitas (43,1% em 2005), embora para os pequenos municípios essa média passe para 66,7% (66,9% em 2005), nos municípios médios para 44,4% (45,5% em 2005) e nos grandes municípios apenas 24,9% (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: 11,7% para os pequenos municípios (11,2% em 2005); 29,4% para os municípios de média dimensão (32,8% em 2005) e 52,6% para os grandes municípios (50,8% em 2005);

¹² Pese embora à data de elaboração deste Anuário, já estar em vigor a Nova Lei das Finanças Locais, Lei n.º 2/2007, de 25 de Janeiro, certo é que a actividade dos municípios no ano económico de 2006, foi moldada ainda pela Lei n.º 42/98, de 6 de Agosto, pelo que as subvenções do Estado decorrem 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).

- Estas duas componentes da receita representavam em 2005, relativamente à receita total, um peso médio global de 75,9% e, em 2006 passaram a representar 77,6% das receitas totais. Face ao peso destas duas componentes e sendo as taxas unitárias dos impostos totais, definidos em sede de Assembleia da República, a liquidação e cobrança efectuada pela Administração Central (pese embora a crescente eficiência desta cobrança) assim como o Orçamento Total de Impostos do Estado em repartir pelas autarquias, definido em sede de Orçamento de Estado, pouca capacidade de actuação no âmbito da receita, restará para o sector da Administração Local. Ficaram apenas com elasticidade de acção para actuarem ao nível da fixação de taxas e licenças bem como da venda de bens e serviços correntes. No entanto, esta capacidade de decisão está condicionada ao princípio da equidade e proporcionalidade, devendo existir justificação e fundamentação jurídico-económico dos quantitativos a cobrar. Assim, e finalmente, a capacidade de acção quanto ao aumento das receitas a cobrar pelas autarquias, para além da rentabilidade extraída de maior eficiência das mesmas, fica direccionada para uma receita de natureza extraordinária, que será a venda de bens duradouros, embora tenha reduzido o peso de 2005 (4% das receitas totais) para 2006 (2,9% das receitas totais). Face ao exposto, e tal como referimos no Anuário de 2005, a consolidação financeira do sector autárquico, ter-se-à 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 administrativo local com redução do aparelho da própria autarquia como das organizações satélites, por onde se processa a descentralização da Administração Local.

Quadro 3.03 – Estrutura das receitas cobradas

	2006				2005
	Pequenas	Médias	Grandes	Total	Total
Nº de municípios existentes	178	106	24	308	308
Nº de municípios analisados	177	105	24	306	307
Impostos e taxas	11,7%	32,8%	52,6%	34,8%	32,8%
Rendimentos de propriedade	2,0%	2,0%	2,6%	2,2%	1,9%
Transferências recebidas do Estado	66,7%	44,4%	24,9%	42,8%	43,1%
Vendas de bens e serviços	7,5%	10,6%	8,9%	9,2%	8,8%
Outras receitas correntes	0,7%	0,6%	0,9%	0,7%	0,9%
Venda de bens duradouros	1,2%	2,2%	5,0%	2,9%	4,0%
Activos financeiros	0,2%	0,1%	0,3%	0,2%	0,5%
Passivos financeiros	6,7%	3,8%	2,0%	3,8%	4,7%
Outras receitas de capital	0,3%	0,4%	0,5%	0,4%	0,8%
Reposições não abatidas aos pagamentos	0,0%	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%
Saldo da gerência anterior	3,1%	3,0%	2,2%	2,7%	2,4%

- A venda de bens e serviços, incluindo bens duradouros, ao representar em média 12,8% da receita total, assume um papel importante na formatação das condições para uma maior independência financeira, nomeadamente nos grandes municípios, em que o peso global foi de 14,7% da receita total. Confrontando esta receita com os empréstimos (cujo peso médio foi de 4,7%), verifica-se que estes apresentam um peso manifestamente inferior, para a média dos municípios. Contudo, nos pequenos municípios, os passivos financeiros (7,2% em média), representam, em média, uma receita superior à proveniente da venda de bens e serviços. De igual modo o peso da receita de bens e serviços correntes é superior nos municípios de média dimensão à dos municípios de grande dimensão, em contrapartida a venda de bens duradouros é manifestamente inferior.
- Uma das razões para o peso da venda de bens e serviços não ser relevante na receita, é o facto de várias autarquias (nomeadamente as de grande e média dimensão) terem serviços municipais autonomizados de águas e saneamento transferindo para estes o proveito da venda destes serviços. Ora, como não se está a proceder à análise das contas consolidadas, os municípios que têm serviços municipalizados autónomos, apresentam menor peso destas receitas. Assim, este indicador da estrutura da receita, não será o mais fiável para se avaliar o grau de independência financeira do município;
- O *Ranking* seguinte (R5) apresenta os 35 municípios com maior peso de receitas provenientes de impostos. Tratam-se de municípios relativamente aos quais se tem verificado nos últimos anos, um elevado crescimento imobiliário, com reflexos no aumento do IMI e IMT;
- O *Ranking* R6 (pág. 58) apresenta os 35 municípios com maior peso de receitas provenientes de impostos e taxas por habitante. É de salientar que neste ranking predominam municípios de média dimensão, bem como grande parte dos municípios do Algarve e Litoral. No entanto, no Ranking sobre os municípios com menor valor de impostos e taxas por habitante predominam naturalmente os pequenos municípios, nomeadamente da região autónoma do Açores e do interior de Portugal.

R5 – Municípios com maior peso de receitas provenientes de impostos¹³

	Município	Dimensão	%
1	Cascais	3	66,9
2	Oeiras	3	65,8
3	Sintra	3	64,8
4	Loulé	2	63,4
5	Odivelas	3	62,8
6	Maia	3	62,0
7	Loures	3	61,3
8	Portimão	2	60,4
9	Albufeira	2	60,4
10	Palmela	2	60,4
11	Lisboa	3	59,2
12	Montijo	2	58,7
13	Matosinhos	3	58,6
14	Almada	3	58,0
15	Lagos	2	55,9
16	Tavira	2	55,4
17	Seixal	3	55,1
18	Porto	3	54,4
19	Lagoa (Algarve)	2	53,0
20	Sesimbra	2	51,7
21	Vila Franca de Xira	3	50,9
22	Mafra	2	50,8
23	Braga	3	50,6
24	Setúbal	3	50,4
25	Alcochete	1	49,5
26	Vila Nova de Gaia	3	49,2
27	Aveiro	2	48,8
28	Faro	2	48,2
29	Amadora	3	47,2
30	Coimbra	3	47,1
31	Leiria	3	47,1
32	Torres Vedras	2	46,3
33	Valongo	2	46,2
34	Santa Maria da Feira	3	45,0
35	Entroncamento	2	44,3

¹³ (Impostos directos, Impostos indirectos e taxas)/ (Receitas Correntes+Receitas de Capital+ Reposições)

R6 – Municípios com maior peso de receitas de impostos e taxas por habitante

	Município	Dimensão	€
1	Albufeira	2	1.021,40
2	Lagos	2	934,10
3	Loulé	2	901,50
4	Vila do Bispo	1	696,70
5	Lagoa (Algarve)	2	689,80
6	Tavira	2	669,30
7	Lisboa	3	662,40
8	Vila Real de Santo António	1	597,40
9	Óbidos	1	546,40
10	Portimão	2	540,70
11	Castro Marim	1	540,00
12	Cascais	3	516,90
13	Aljezur	1	471,60
14	Oeiras	3	466,50
15	Porto	3	459,20
16	Porto Santo	1	450,90
17	Sines	1	430,50
18	Alcochete	1	400,30
19	Montijo	2	397,50
20	Palmela	2	395,30
21	Sesimbra	2	393,10
22	Mafra	2	389,00
23	Castro Verde	1	373,40
24	Silves	2	363,80
25	Vila Nova de Poiares	1	355,70
26	Azambuja	2	344,80
27	Grândola	1	335,20
28	Nazaré	1	310,40
29	Aveiro	2	300,30
30	Vila do Conde	2	297,00
31	Matosinhos	3	291,50
32	Loures	3	288,80
33	Faro	2	288,60
34	Benavente	2	287,80
35	Funchal	2/3	286,70

R7 – Municípios com menor peso de receitas de impostos e taxas por habitante

	Município	Dimensão	€
1	Corvo	1	13,10
2	Lajes das Flores	1	28,40
3	Lajes do Pico	1	31,10
4	Nordeste	1	33,60
5	Santa Cruz das Flores	1	36,00
6	Vimioso	1	38,20
7	Povoação	1	42,50
8	Vinhais	1	42,70
9	Oleiros	1	43,80
10	Calheta (R. A. A.)	1	44,50
11	Cinfães	2	44,50
12	Vouzela	1	45,10
13	Penedono	1	45,40
14	Proença-a-Nova	1	45,80
15	Penalva do Castelo	1	48,20
16	Figueira de Castelo Rodrigo	1	49,80
17	São Roque do Pico	1	50,30
18	Ribeira de Pena	1	50,70
19	Vila Nova de Foz Côa	1	50,90
20	Mondim de Basto	1	51,30
21	Santa Cruz da Graciosa	1	51,40
22	Mesão Frio	1	51,40
23	Portel	1	51,60
24	Ribeira Grande	2	51,90
25	Manteigas	1	52,50
26	Barrancos	1	52,90
27	Mogadouro	1	53,80
28	Velas	1	53,90
29	Castro Daire	1	54,30
30	Arronches	1	54,90
31	Torre de Moncorvo	1	56,20
32	Idanha-a-Nova	1	57,30
33	Madalena	1	57,90
34	Santa Marta de Penaguião	1	59,20
35	Aguiar da Beira	1	59,20

3.2.2. 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 execução de despesa estará sempre dependente do grau de execução da receita, tendendo a aproximar-se deste até ao limite zero do saldo orçamental. Efectivamente, 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* 8 e 9 apresentam os municípios com maior e melhor grau de execução da receita.

R8 - Municípios com maior grau de execução da receita cobrada

	Município	Dimensão	Grau %
1	Mafra	2	102,4
2	Pampilhosa da Serra	1	99,5
3	Albufeira	2	99,3
4	Azambuja	2	97,6
5	Lagoa (Algarve)	2	91,4
6	Marco de Canaveses	2	90,4
7	Constância	1	90,1
8	Benavente	2	90,0
9	Vila do Porto	1	89,7
10	Amadora	3	89,6
11	Nelas	1	88,9
12	Elvas	2	88,6
13	Sobral de Monte Agraço	1	88,6
14	Mortágua	1	87,7
15	Almeirim	2	87,6
16	Pombal	2	87,1
17	Alvito	1	86,8
18	Proença-a-Nova	1	86,2
19	Almada	3	86,2
20	São Brás de Alportel	1	86,0
21	Viana do Alentejo	1	84,8
22	Torres Vedras	2	84,6
23	Condeixa-a-Nova	1	84,6
24	Vidigueira	1	83,6
25	Coruche	2	83,2
26	Aguiar da Beira	1	83,2
27	Porto	3	83,2
28	Vila da Praia da Vitória	2	83,0
29	Montijo	2	82,7
30	São João da Pesqueira	1	82,6
31	Vila Franca de Xira	3	82,4
32	Cascais	3	81,9
33	Caldas da Rainha	2	81,8
34	Cuba	1	81,4
35	Alcochete	1	81,3

A existência de autarquias, com um nível de receitas por cobrar de 40% em relação às receitas liquidadas é um dado preocupante, embora a presente situação se refira a uma única autarquia e de grande dimensão (Leiria). No entanto, um grau de 30% de receita por cobrar numa autarquia de média dimensão (Aveiro), é também preocupante, embora a mesma possa significar uma má gestão de cobranças ou um orçamento de receitas demasiado optimista. Contudo, tendo os pequenos municípios um elevado peso das receitas provenientes de transferências do Estado, e relativamente às quais há um rigoroso cumprimento por parte do Estado, tanto no que respeita às datas como ao valor, o baixo grau de execução da receita incide essencialmente nas receitas próprias. Ora, de acordo com o POCAL, a liquidação de receita exige que a mesma seja atestada com documento comprovativo da existência de um crédito sobre terceiro e que o mesmo se encontra vencido. Por outro lado, o documento de liquidação tem que ser fiscalmente reconhecido pela entidade devedora. Assim, os eventuais créditos futuros ou os existentes que as autarquias prevêem ter sobre terceiros, como por exemplo a celebração de contratos-programa ou as aprovações de candidaturas ao Quadro Comunitário de Apoio, não são susceptíveis de inscrição como montante liquidado, e por isso não se reflectem na execução orçamental. Servem só de fundamentação à inscrição de valores no orçamento previsional da receita. Por outro lado, as liquidações de valores que se esperam receber e que não se transformam em dívidas vencidas de terceiros à autarquia, “adulteraram” positivamente o indicador do endividamento líquido pois contabilisticamente serão consideradas activos a deduzir à dívida bruta.

R9 - Municípios com menor grau de execução da receita cobrada

	Município	Dimensão	Grau %
1	Borba	1	27,5
2	Castelo de Paiva	1	29,0
3	Aveiro	2	29,8
4	Tabuaço	1	32,4
5	Castanheira de Pêra	1	33,2
6	Ourique	1	33,2
7	Fundão	2	33,8
8	Alijó	1	36,1
9	São Pedro do Sul	1	37,9
10	Mourão	1	38,3
11	Calheta (R. A. M.)	1	38,4
12	Guarda	2	39,3
13	Covilhã	2	40,1
14	Sines	1	40,2
15	Seia	2	40,5
16	Nazaré	1	40,6
17	Celorico da Beira	1	41,0
18	Calheta (R. A. A.)	1	41,1
19	Ansião	1	42,0
20	Penamacor	1	42,8
21	Leiria	3	43,2
22	Vila Flor	1	43,5
23	Cinfães	2	43,6
24	Torres Novas	2	44,0
25	Castro Marim	1	44,4
26	Vimioso	1	44,8
27	Porto Moniz	1	44,8
28	Felgueiras	2	45,0
29	Redondo	1	45,2
30	Vale de Cambra	2	45,2
31	Meda	1	45,3
32	Mora	1	45,4
33	Olhão	2	45,5
34	Sabrosa	1	45,5
35	Mesão Frio	1	45,6

Na óptica da receita orçamental, existem dois grandes factos que são objecto de registo contabilístico em momentos diferentes:

- a) Liquidação (momento do direito a cobrar ou a receber);
- b) Cobrança da receita.

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

- A previsão orçamental da receita resultante da consolidação dos orçamentos da amostra considerada (306 municípios) era de 11 318,2 milhões de Euroos (contra 11 506,6 milhões de euros em 2005. No entanto, apenas se liquidaram 7 417,1 milhões de euros, e cobraram 7 164,9 milhões. isto é, 61,5% do previsto;
- Não é relevante o valor das receitas por cobrar em relação às receitas liquidadas (apenas 3,4% a nível geral). Contudo, na nossa opinião, tal não significa eficiência nas cobranças por parte dos municípios, pois que, apesar do POCAL distinguir claramente os momentos de liquidação e cobrança, a verdade é que alguns municípios (22 dos pequenos municípios, 6 dos médios e 1 dos grandes), apenas registam a liquidação no momento da cobrança (ver Quadro 3.04). Por outro lado, sendo as receitas mais representativas dos municípios as resultantes dos impostos municipais (as quais são liquidadas e cobradas 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 de Estado apenas são registadas no momento do recebimento, não havendo todavia indícios de atrasos de pagamento por parte do Estado, desta subvenção. Assim, fica uma pequena parcela de receita que será susceptível de ser controlada por via das liquidações, sendo ela a proveniente da venda de bens e serviços e liquidações de taxas;
- O facto de existirem graus de execução de receita superior a 100% traduz a existência de autarquias em que o valor total cobrado, foi superior ao valor previsto;
- Observando os indicadores relativos às receitas por cobrar, constata-se que há municípios que apresentam valores zero para o mesmo. 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 têm créditos sobre terceiros para cobrar. Eles existem economicamente, não estando reflectidos contabilisticamente.

Quadro 3.04 - Municípios que não apresentam receitas por cobrar

	Município	Dimensão
1	Alcobaça	2
2	Arronches	1
3	Barrancos	1
4	Borba	1
5	Carrazeda de Ansiães	1
6	Castelo Branco	2
7	Lajes das Flores	1
8	Lousada	2
9	Mação	1
10	Manteigas	1
11	Monforte	1
12	Montemor-o-Novo	1
13	Montijo	2
14	Oeiras	3
15	Oliveira do Bairro	2
16	Paredes de Coura	1
17	Penedono	1
18	Ponte da Barca	1
19	Portel	1
20	Porto Santo	1
21	Santa Cruz da Graciosa	1
22	Santa Cruz das Flores	1
23	Santana	1
24	Santo Tirso	2
25	São Roque do Pico	1
26	Sátão	1
27	Tabuaço	1
28	Vidigueira	1
29	Vieira do Minho	1

- A fraca 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 é indexado ao Orçamento Previsto e Corrigido da Receita, permitindo que os decisores autárquicos assumam despesas até ao total daquele orçamento sem que as mesmas sejam aferidas às receitas efectivamente liquidadas. 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 as autarquias, a partir de 2007, procederem à consolidação da dívida de curto prazo. Isto é, está-lhes vedado a possibilidade de negociarem com os fornecedores prazos de pagamento de facturas que diferindo-as no tempo, as transferências em médio e longo prazo, impedindo estas de aceitarem *factoring* a mais de 12 meses.

Quadro 3.05 – Liquidações e Cobranças

Unidade: Milhões de Euros

Receitas	Liquidações	Cobranças	Liquidações por cobrar
01 – Impostos directo,	2 101,2	2 054,0	47,2
02 – Impostos indirectos	239,6	208,0	31,6
04 – Taxas, multas e outras penalidades	247,7	232,4	15,3
05 – Rendimentos de propriedade	194,6	158,2	36,4
06 – Transferências correntes	1 572,9	1 570,1	2,8
07 – Venda de bens e serviços	693,1	661,6	31,5
08 – Outras receitas correntes	59,8	52,3	7,5
09 – Venda de bens de investimento	245,2	211,0	34,2
10 – Transferências de capital	1 535,8	1 497,6	38,2
11 – Activos Financeiros	16,9	15,0	1,9
12 – Passivos Financeiros	278,1	275,7	2,4
13 – Outras Receitas de capital	30,6	28,6	2,0
15 – Reposições não abatidas nos pag.	10,0	5,8	4,2
16 – Saldo da Gerência anterior	191,5	194,6	
Sub-Total	7 417,1	7 164,9	250,8
Receitas por cobrar de anos anteriores	398,8		
Total	7 816,0		
Por habitante	737 €	676 €	24 €

- Em comparação com o ano 2005, e conforme Quadro 3.07 verificou-se um **decréscimo** de receitas cobradas no montante de 140,8 milhões de Euros.
- As receitas cobradas por habitante foram de 676 Euros contra 691 do ano de 2005.

Quadro 3.06 – Evolução das Cobranças

Unidade: Milhões de Euros

Receitas	2005	2006
01 – Impostos directos	1 967,9	2 054,0
02 – Impostos indirectos	185,7	208,0
04 – Taxas, multas e outras penalidades	243,8	232,4
05 – Rendimentos de propriedade	141,7	158,2
06 – Transferências correntes	1 596,1	1 570,1
07 – Venda de bens e serviços	641,9	661,6
08 – Outras receitas correntes	62,4	52,3
09 – Venda de bens de investimento	289,5	211,0
10 – Transferências de capital	1 555,4	1 497,6
11 – Activos Financeiros	37,4	15,0
12 – Passivos Financeiros	343,0	275,7
13 – Outras Receitas de capital	56,6	28,6
15 – Reposições não abatidas nos pagamentos	5,7	5,8
16 – Saldo da Gerência anterior	178,6	194,6
Sub-Total	7 305,7	7 164,9

- 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 (306). Face ao valor apurado verifica-se que, em média, cada habitante contribuiu para a despesa autárquica com 678 euros.

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

Unidade: Milhões de Euros

Receitas	2005	2006
Receitas previstas (a)	11 506,6	11 318,2
Receitas liquidadas (b)	7 418,2	7 417,1
Receitas liquidadas/Recetas previstas (b/a)	64,5%	65,5%
Receitas por cobrar no início do ano (c)	353,6	398,8
Receitas cobradas (d)	7 305,7	7 164,9
Receitas cobradas/receitas liquidadas	63,5%	63,3%
Receitas por cobrar (e) = (b+c-d)	466,1	651,1
Receitas por cobrar/receitas liquidadas (e)/(b+c)	6,0%	8,3%
Grau de execução da receita (f) = (d-c)/a	60,42%	66,83%
Receita cobrada por habitante	691 €	678 €

No Quadro seguinte (3.08) 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 42,8%, 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 de Estado. Logo a seguir e representando 34,8% 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 9,2% (em 2005 era de 8,8%), 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 pela utilização de empréstimos (3,8% da receita total). Esta comparação permite desmistificar a ideia do excesso de utilização do recurso ao crédito pelos municípios, pese embora 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.

Embora a dívida global das autarquias tenha aumentado em 2006 em relação a 2005 (por via das dívidas a fornecedores e pela utilização de outros instrumentos financeiros em alternativa aos empréstimos bancários, o total dos passivos financeiros têm diminuído estruturalmente e em valores absolutos. De facto em 2004 o recurso ao crédito bancário foi de 392,7 milhões de Euros, em 2005 diminuiu para 343 milhões de Euros em 2005 e em 2006 voltou a diminuir para 275,7 milhões. De salientar ainda que em 2006 o recursos a novos empréstimos bancários (275,7 milhões de Euros) foi inferior às amortizações de empréstimos (337,6 milhões de Euros). Verifica-se deste modo, um esforço financeiro por parte dos municípios ou o recurso a novas formas de crédito como seja o leasing, o aumento do prazo médio de pagamentos. Se analisarmos o Passivo (Balanço) dos municípios verifica-se que em 2005 o total das dívidas (curto e médio e longo prazo) era de 6 593 903,1 enquanto que em 2006 o total do Passivo exigível passou para 6 637 104,8 ou seja, houve um aumento de cerca de 0,7%.

Finalmente, a estrutura da receita apresentada, pese embora as variações supra referidas, **reafirma a 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 3.08 - Estrutura das receitas cobradas

Unidade: Milhões de euros

Receitas	2005	%	2006	%
Impostos e taxas	2 397,4	32,8	2 494,4	34,8
Rendimentos de propriedade	141,7	1,9	158,2	2,2
Transferências recebidas do Estado	3 151,5	43,1	3 067,8	42,8
Vendas de bens e serviços	642,0	8,8	661,6	9,2
Outras receitas correntes	62,4	0,9	52,3	0,7
Venda de bens duradouros	289,5	4,0	211,0	2,9
Activos financeiros	37,4	0,5	15,0	0,2
Passivos financeiros	343,0	4,7	275,7	3,8
Outras receitas de capital	56,6	0,8	28,6	0,4
Total	7 121,4	97,5	6 964,5	97,2
Por habitante	674 €		657 €	

Quadro 3.09 - Estrutura da receita cobrada por natureza económica

Unidade: Milhões de euros

Receitas	2005	%	2006	%
Receitas correntes cobradas	4 839,4	66,2	4 936,6	68,9
Receitas de capital cobradas	2.282	31,2	2 027,9	28,3
Reposições não abatidas aos pagamentos	5,7	0,1	5,8	0,1
Saldo da gerência anterior	178,6	2,4	191,5	2,7
Total de receitas cobradas + saldo inicial	7 305,7		7 161,8	

3.2.3. 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 3.10 – Receita efectiva

Unidade: Milhões de euros

Receitas	2005	%	2006	%
Receitas correntes cobradas	4 839,4	66,2	4 936,6	68,9
Receitas de capital cobradas	2.282	31,2	2 027,9	28,3
Reposições não abatidas aos pagamentos	5,7	0,1	5,8	0,1
Saldo da gerência anterior	178,6	2,4	191,5	2,7
Total de receitas cobradas + saldo inicial	7 305,7		7 161,8	
- Activos Financeiros	37,4		15,0	
- Passivos Financeiros	343,0		275,7	
Receita Global ou efectiva	6 925,3		6 871,1	

De igual modo, as despesas correntes e de capital são **despesas efectivas**, quando não incluem as despesas com activos e passivos financeiros. Assim, exclui-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 auto financiamento. Caso seja negativo haverá um **défi ce** e uma necessidade de financiamento (ver Quadro 3.21).

Quando à despesa efectiva se deduzem os juros, obtém-se a **despesa primária**. Quando o cálculo do saldo global é efectuado com a despesa primária então obteremos o **saldo primário** (ver Quadro 3.21 e 3.22).

3.3. Execução das Despesas¹⁴

3.3.1. 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 (3.11):

Quadro 3.11 – Estrutura das despesas

Despesas correntes	Despesas de capital	Outras despesas
01 – Despesas com o pessoal	07 – Aquisição de bens de capital	12 – Operações extra-orçamentais
02 – Aquisições de bens e serviços	08 – Transferências de capital	
03 – Juros e outros encargos	09 – Activos Financeiros	
04 – Transferências correntes	10 – Passivos Financeiros	
05 – Subsídios	11 – Outras receitas de capital	
06 – Outras despesas correntes		

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

¹⁴ Em 2006 relativamente à execução da despesa não foram analisados os Municípios de Abrantes, Castro Marim, Condeixa a Nova, Fornos de Algodres, por informação inexistente ou insuficiente dos mapas de execução da despesa.

Quadro 3.12 – Estrutura das despesas pagas

	2005	2006
nº de municípios existentes	308	308
nº de municípios analisados	307	304
Despesas com pessoal	28,3%	30,5%
Aquisição de bens e serviços	19,0%	20,2%
Juros e outros encargos	1,5%	1,9%
Transferências correntes	6,0%	6,2%
Subsídios	1,4%	1,8%
Outras despesas correntes	1,3%	1,6%
Total correntes	57,5%	62,2%
Aquisição de bens de capital	30,9%	26,4%
Transferências de capital	5,9%	5,1%
Activos financeiros	1,0%	0,6%
Passivos financeiros	4,4%	5,2%
Outras despesas de capital	0,3%	0,6%
Total de despesas de capital	42,5%	37,8%

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 foi a despesa de pessoal que representa, em 2006, cerca de 31% das despesas totais. Em 2005 a rubrica com maior peso era a de Investimento (aquisição de bens de capital), com o peso de 31% mas diminuiu em relação a 2005 passando a ter um peso de 26,4% sobre o total das despesas. Deste modo, verificou-se uma redução no investimento em aquisições de capital em relação a 2005.
- As aquisições de bens e serviços é o terceiro nesta hierarquia de importância relativa no total da despesa paga, com um peso de 20,2%, aumentando 1,2 p.p. em relação ao ano anterior;
- As transferências e subsídios representam 12,9% da despesa paga (em 2005 representavam 13,3% da despesa paga e 13,8% em 2004). Embora seja um encargo elevado, tem diminuído de peso no 3 últimos anos
- Verifica-se ainda, em relação a 2005 uma redução do peso da estrutura em investimentos financeiros (Activos Financeiros) e um maior pagamento de Passivos Financeiros.
- Os passivos financeiros (amortizações de empréstimos) são também uma despesa relevante, representando um peso médio de 5,2%. Em 2005

referimos como um dos aspectos mais importantes da análise das contas dos municípios que o total das amortizações de dívida (298 milhões de Euros) foi inferior ao total de empréstimos utilizados (343 milhões de Euros). Assim, em 2005, não foi cumprido o estabelecido no Orçamento de Estado para 2005, o qual previa que a variação do stock de capital em dívida, para o global do sector da Administração Autárquica, fosse nula. Relativamente a 2006 verificou-se o oposto: O valor das amortizações de empréstimos (Passivos Financeiros) foi de cerca de 343 milhões de euros enquanto que o recurso a novos empréstimos foi de 276 milhões de Euros. Assim, o **stock de capital em dívida diminuiu cerca de 67 milhões de euros**. No entanto, é de salientar que 147 municípios aumentaram os seus passivos financeiros (amortizações menores que o valor de novos empréstimos). De salientar ainda que dois municípios não amortizaram qualquer dívida e recorreram a novos empréstimos (Almada e Machico) e dois municípios nem amortizaram nem recorreram a novos empréstimos (Meda e Penedono).

- As outras rubricas de despesas não sofreram alterações significativas.
- Numa análise comparativa do total das despesas correntes e despesas de capital, verifica-se que as despesas correntes representam cerca de 62% (57,2% em 2005). Anota-se, contudo, que embora a presente amostra inclua um menor número de municípios (305, enquanto que em 2005 foram analisados 307 e em 2004 apenas se consideraram 289 municípios), o peso das despesas correntes está próximo dos 60% das despesas totais: 60% em 2004; 57% em 2005 e 62% em 2006.

3.3.2. Despesas comprometidas e despesas pagas

Na óptica da despesa orçamental existem quatro grandes factos que são objecto de registo contabilístico em momentos diferentes:

- Orçamento corrigido (aprovação do orçamento inicial da despesa e modificações ao orçamento inicial);
- Compromissos do exercício;
- Pagamentos;
- Compromissos de exercícios futuros.

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

- Em 2005, o orçamento das despesas no total dos municípios da amostra (307) foi de 11 456 milhões de euros, tendo sido pago 7 188 euros, ou seja, apenas 63% do orçamento previsto. Em 2006, o orçamento das despesas no total dos municípios da amostra (304) foi de 11 294 milhões de euros, tendo sido pago 6 477 euros, ou seja, apenas 61% do orçamento previsto. Verifica-se, deste modo, uma significativa redução de pagamentos a que se deve à diminuição nas receitas cobradas em relação a 2005;
- O Quadro seguinte (3.13) apresenta o total das despesas comprometidas a pagar no exercício e as efectivamente pagas (incluindo pagamentos de compromissos de exercícios anteriores) Pode-se verificar que é relevante o valor dos compromissos por pagar em relação aos compromissos assumidos no exercício (30% quando em 2005 era de 25%), sendo mais elevado este rácio nas dívidas relativas a transferências de capital e a aquisição de bens de capital. É preocupante a conclusão quando se associa o total destes compromissos por pagar (que não incluem compromissos de exercícios futuros mas somente os compromissos do exercício que se esperava pagar em 2006), ao reduzido valor global dos créditos das autarquias sobre terceiros referentes a liquidações do exercício por receber (no valor de 252 milhões de Euros) ou mesmo do total das dívidas a receber a curto prazo assinaladas no Balanço (no valor de 780 milhões de Euros (dívidas a receber) e às disponibilidades existentes em bancos e caixa, no total de 604 milhões de euros (em 2005 eram de 1 218 milhões de Euros). Comparando valores, verifica-se que representam mais do dobro dos activos detidos pelos municípios. Isto é: **à data de 31 de Dezembro de 2006, o sector autárquico dispunha de meios financeiros para pagar menos de metade da sua dívida a terceiros.** A diferença, cerca de 1,5 milhões de Euros (similar a 2005), representaria necessidades de financiamento suplementar;
- Ressalva-se, contudo, o facto de os compromissos por pagar cuja informação é fornecida pelos mapas de execução orçamental, poderiam 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 e 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 objecto desta análise, o montante apresentado de compromissos por pagar, será aceite, por nós, 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. No entanto, 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. Assim, a verificação de conformidade supramencionada exigirá ainda informação adicional sobre quais os montantes englobados no valor do saldo, que são relativos a operações de tesouraria reflectidos no Balanço.

- Releva-se o facto de constar em compromissos por pagar juros e passivos financeiros. É uma situação atípica e que já se verificava em 2005. De facto na Administração Pública não deveria ter dívidas desta natureza. A lógica da construção e execução orçamental obriga a considerar prioritárias as chamadas despesas obrigatórias. O pagamento de juros e as amortizações de capital incluem-se neste lote de encargos;
- Finalmente, verifica-se em sede de Balanço várias dívidas a médio e longo prazo não referentes a empréstimos, tais como: Fornecedores c/c; fornecedores de imobilizado; fornecedores de aquisições pelo sistema leasing, outros credores. Essas rubricas totalizam mais de 400 milhões de Euros. Ora este valor representa, fundamentalmente dívidas negociadas com fornecedores, cujos prazos de pagamento se estendem por um período superior a 12 meses. Assim, à dívida de curto prazo do Balanço haverá que adicionar estas dívidas a fornecedores, consolidadas a médio prazo. Face ao exposto anteriormente sobre a omissão de operações de final de ano relativamente à componente orçamental, é nosso entender que o Balanço é actualmente o documento que melhor retrata a situação financeira dos municípios que será objecto de análise no capítulo 4 deste Anuário.

Quadro 3.13 – Estrutura dos compromissos e pagamentos¹⁵

Unidade: Milhões de euros

Despesas	Compromissos a pagar no exercício		Pagamentos No exercício		Compromissos por pagar		Estrutura dos compromissos por pagar	
	2005	2006	2005	2006	2005	2006	2005	2006
01 – Despesas com pessoal	1 985	2 057	1 950	2 017	35,4	39,7	1,3%	1,5%
02 – Aquisição de bens e serviços	1 804	1 907	1 308	1 337	495,3	571,8	18,0%	21,2%
03 – Juros e outros encargos	112	141	102	126	10,4	14,7	0,4%	0,5%
04 – Transferências correntes	451	454	411	411	40,9	42,3	1,5%	1,6%
05 – Subsídios	116	146	99	117	16,6	29,3	0,6%	1,1%
06 – Outras despesas correntes	102	113	92	104	9,9	9,6	0,4%	0,4%
07 – Aquisição de bens de capital	4 156	3 627	2 128	1 747	2 029,4	1 880,2	73,9%	69,8%
08 – Transferências de capital	502	426	409	336	92,8	89,4	3,4%	3,3%
09 – Activos financeiros	75	46	69	39	6,6	7,0	0,2%	0,3%
10 – Passivos financeiros	307	349	304	343	3,6	6,2	0,1%	0,2%
11 – Outras despesas de capital	29	40	23	37	5,7	3,2	0,2%	0,1%
Total	9 641	9 306	6 894	6 612	2 746,5	2 693,3	100,0%	100%

- O Quadro seguinte (3.14) apresenta o total das despesas previstas, comprometidas e pagas no exercício de todos os municípios da amostra considerada. Pode verificar-se que os **municípios gastaram 878 euros por habitante mas tendo apenas pago cerca de 659 euros por habitante**. Os compromissos a pagar em exercícios futuros assumidos no presente exercício, situam-se nos 254 euros por habitante.

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

Unidade: milhões de euros

Despesas	2005 (307 municípios)	2006 (304 municípios) ^A
Despesas previstas (a)	11 456	11 294
Compromissos do exercício (b)	9 647	9 306
Despesas pagas do exercício (c)	6 894	6 613
Despesas pagas do exercício anterior (d)	293	369
Compromissos do exercício por pagar (e)	2 746	2 693
Compromissos a pagar em exercícios futuros (f)	1 688	1 584
Grau de execução da despesa paga (h)	62,7%****	61,8%
Despesas pagas no exercício por habitante	680	659
Compromissos do exercício a pagar por habitante	260	254

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

¹⁵ 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.

- Relativamente às despesas com pessoal constata-se que, em média, o peso das mesmas na despesa total está na razão directa da dimensão da autarquia. Câmaras de maior dimensão, podem racionalizar mais estes custos e proceder à gestão de pessoal com maior eficácia. Todavia, é também verdade, que há pequenas autarquias que apresentam um peso manifestamente pequeno destas despesas.
- A despesa com pessoal é uma despesa estrutural no funcionamento da administração, directamente relacionada com as obrigações e competências do município. Assim a existência dentro do mesmo agrupamento dimensional de autarquias de uma variação significativa do peso desta despesa, entre os valores máximos e mínimos, leva-nos a sugerir a pertinência de um estudo sobre as reais necessidades de pessoal de uma autarquia e a 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 maior e menor índice de despesa com pessoal (R10 e R11):

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

	Município	Distrito	Dimensão	%
1	São Vicente	Madeira	1	12,19
2	Ribeira Brava	Madeira	1	12,75
3	São João da Pesqueira	Viseu	1	12,92
4	Arcos de Valdevez	Viana do Castelo	2	15,11
5	Porto Moniz	Madeira	1	15,29
6	Castelo Branco	Castelo Branco	2	15,29
7	Santana	Madeira	1	15,67
8	Ponta do Sol	Madeira	1	16,41
9	Mogadouro	Bragança	1	17,00
10	Covilhã	Castelo Branco	2	17,17
11	Aguiar da Beira	Guarda	1	17,77
12	Oliveira do Bairro	Aveiro	2	17,86
13	Almeida	Guarda	1	18,18
14	Paredes de Coura	Viana do Castelo	1	18,21
15	Ponte de Lima	Viana do Castelo	2	19,04
16	Pinhel	Guarda	1	19,10
17	Caldas da Rainha	Leiria	2	19,20
18	Câmara de Lobos	Madeira	2	19,26
19	Mafra	Lisboa	2	19,37
20	Montalegre	Vila Real	1	19,74
21	Vila Nova de Foz Côa	Guarda	1	19,85
22	Fundão	Castelo Branco	2	20,16
23	Oleiros	Castelo Branco	1	20,60
24	Pombal	Leiria	2	20,65
25	Arouca	Aveiro	2	20,73
26	São João da Madeira	Aveiro	2	20,84
27	Crato	Portalegre	1	20,90
28	Póvoa de Lanhoso	Braga	2	20,91
29	Gondomar	Porto	3	20,92
30	Cinfães	Viseu	2	21,00
31	Santa Maria da Feira	Aveiro	3	21,08
32	Calheta (R. A. M.)	Madeira	1	21,23
33	Sabugal	Guarda	1	21,28
34	Moimenta da Beira	Viseu	1	21,44
35	Alvaiázere	Leiria	1	21,48

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

	Município	Distrito	Dimensão	%
1	Barrancos	Beja	1	63,83
2	Golegã	Santarém	1	59,71
3	Sardoal	Santarém	1	59,44
4	Sines	Setúbal	1	54,56
5	Ourique	Beja	1	52,58
6	São Pedro do Sul	Viseu	1	52,03
7	Alcochete	Setúbal	1	51,95
8	Moita	Setúbal	2	50,55
9	Seixal	Setúbal	3	50,47
10	Monforte	Portalegre	1	49,48
11	Corvo	Açores	1	49,00
12	Alpiarça	Santarém	1	48,78
13	Alvito	Beja	1	48,15
14	Barreiro	Setúbal	2	47,95
15	Celorico da Beira	Guarda	1	46,11
16	Calheta (R. A. A.)	Açores	1	45,89
17	Sátão	Viseu	1	45,73
18	Nisa	Portalegre	1	45,68
19	Setúbal	Setúbal	3	44,92
20	Sesimbra	Setúbal	2	44,73
21	Campo Maior	Portalegre	1	44,65
22	Valongo	Porto	2	44,50
23	Cuba	Beja	1	44,49
24	Moura	Beja	1	44,09
25	Santa Comba Dão	Viseu	1	43,61
26	Lisboa	Lisboa	3	43,56
27	Soure	Coimbra	2	43,54
28	Castelo de Vide	Portalegre	1	43,20
29	Mourão	Évora	1	43,09
30	Montijo	Setúbal	2	43,00
31	Entroncamento	Santarém	2	42,60
32	Cartaxo	Santarém	2	42,58
33	Vila Nova de Paiva	Viseu	1	42,58
34	Castanheira de Pêra	Leiria	1	42,24
35	Coimbra	Coimbra	3	42,21

- Relativamente ao Investimento, verifica-se que há municípios (18) com um peso extraordinário desta despesa no seu orçamento, ultrapassando os 50 % da despesa total. No Ranking seguinte (R12) apresentamos os municípios com maior peso das despesas de investimento em relação às despesas totais.

**R12 – Municípios que apresentam um maior peso das despesas de investimento,
nas despesas totais**

	Município	Distrito	Dimensão	%
1	São Vicente	Madeira	1	68,7
2	Ribeira Brava	Madeira	1	64,0
3	Santana	Madeira	1	61,8
4	Aguiar da Beira	Guarda	1	61,3
5	Ponta do Sol	Madeira	1	60,8
6	Vila do Porto	Açores	1	58,2
7	Câmara de Lobos	Madeira	2	58,1
8	Porto Moniz	Madeira	1	55,9
9	Mogadouro	Bragança	1	54,5
10	Sousel	Portalegre	1	54,4
11	Mora	Évora	1	53,3
12	Montalegre	Vila Real	1	52,9
13	Oleiros	Castelo Branco	1	52,9
14	Arcos de Valdevez	Viana do Castelo	2	52,4
15	Terras de Bouro	Braga	1	52,0
16	Vimioso	Bragança	1	51,9
17	Machico	Madeira	2	51,3
18	Pampilhosa da Serra	Coimbra	1	51,2
19	Almeida	Guarda	1	49,2
20	Ponte de Lima	Viana do Castelo	2	48,7
21	Pombal	Leiria	2	48,6
22	Castelo Branco	Castelo Branco	2	48,3
23	Crato	Portalegre	1	48,1
24	Miranda do Douro	Bragança	1	47,8
25	Sever do Vouga	Aveiro	1	47,0
26	Moimenta da Beira	Viseu	1	47,0
27	Paredes de Coura	Viana do Castelo	1	46,5
28	Elvas	Portalegre	2	46,5
29	Mafra	Lisboa	2	46,3
30	Vila Nova da Barquinha	Santarém	1	46,2
31	Oliveira do Bairro	Aveiro	2	45,7
32	São João da Pesqueira	Viseu	1	45,6
33	Proença-a-Nova	Castelo Branco	1	45,5
34	Valpaços	Vila Real	1	45,3
35	Vila de Rei	Castelo Branco	1	45,2

- Dos grandes municípios nenhum apresenta investimentos com um peso superior a 45% da despesa total;
- Também neste capítulo das despesas se verifica uma relevante margem entre os valores máximos e mínimos dentro do mesmo grupo dimensional de autarquias, uma variação entre 3% e 68%;
- Claro que neste ponto, devemos ressaltar o facto de as autarquias poderem ter delegado em empresas municipais as competências de execução dos investimentos. O facto de não se dispor desta informação e a presente agregação das contas ter sido feita sem as contas das empresas municipais e dos serviços municipalizados, limita extraordinariamente a análise, nomeadamente a referente ao investimento e também, naturalmente às despesas com pessoal;
- Não podemos, contudo, 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 3.22, é urgente a tomada de decisões políticas conducentes à implementação de reformas que conduzam 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-à 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;
- As reposições não abatidas aos pagamentos são receitas que provêm da restituição à administração de valores pagos indevidamente ou por excesso ou por natureza. A reposição de verbas à administração pode ser efectuada pela compensação de pagamentos subsequentes, dentro do mesmo ano económico. Quando isso não acontecer, é feita em anos

económicos subsequentes àquele em que o pagamento indevido ocorreu. Neste caso, a mesma é efectuada através de um fluxo monetário real e não por compensação (dedução) de outros eventuais pagamentos da administração. É por isso uma receita real do ano económico em que ocorre a reposição;

- O saldo de gerência anterior corresponde às disponibilidades de tesouraria que não foram utilizadas em pagamentos, a maior parte das vezes por falta de tempo para o processamento dentro do mesmo ano económico. Tal situação deve-se ao facto de um volume significativo de receita da autarquia ser recepcionada por esta nos últimos dias de Dezembro. Assim, este saldo, é um saldo contabilístico, mas não é um saldo financeiro propriamente dito. E não é porque as dívidas de curto prazo que transitam de ano, na generalidade das situações, absorvem o tal saldo de gerência (saldo de caixa).

3.4. Plano Plurianual de Investimentos (PPI)

Neste ponto tratamos da execução do Plano Plurianual de Investimentos, 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 4 anos. Por exemplo, o PPI anterior era o 2005/2008. O PPI a elaborar em 2006 será o 2006/2009. Com esta informação é possível determinar que projectos/acções encontram-se concluídos, quais os que continuam nos anos seguintes, 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 dispomos e pudemos analisar 224 dos 308 municípios, distribuídos conforme o Quadro 3.15. Esta percentagem de 72,7% permite claramente extrair conclusões sobre os investimentos dos municípios.

Quadro 3.15– Municípios Analisados

	Total	PPI Analisado	Percentagem
Municípios Pequenos	179	129	72,1
Municípios Médios	106	74	69,8
Municípios Grandes	23	21	91,5
Total	308	224	

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 despesas. 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 3.16 mostra essa distribuição global, mostrando os valores percentuais para apreender a importância relativa de cada uma das quatro grandes categorias.

Quadro 3.16 – PPI distribuído pelas Quatro Grandes Funções

	Funções Gerais	Funções Sociais	Funções Económicas	Outras Funções	Total
Pequenos	8%	56%	32%	3%	100%
Médios	8%	56%	32%	4%	100%
Grandes	9%	64%	24%	3%	100%
Total	8%	58%	30%	4%	100%

As funções sociais correspondem, em média, a 58% dos investimentos, sendo que nos municípios grandes essa percentagem atinge uma média de 64%. As funções económicas ocupam uma percentagem média de 30% dos investimentos, embora seja de apenas 24% nos municípios grandes. Isto significa que, por comparação com os municípios médios e pequenos, os grandes investem mais em funções sociais e menos em funções económicas. As funções gerais e as outras têm um peso relativamente menor e muito semelhante. Em suma, as funções sociais e económicas merecem uma análise mais detalhada, a fazer nos quadros seguintes.

Quadro 3.17 – Funções Sociais no PPI

Categorias	Total	Pequenos	Médios	Grandes
Ensino não superior	10,25%	8,69%	12,98%	8,30%
Serviços Auxiliares de Ensino	0,96%	1,07%	1,46%	0,29%
Ensino Superior	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Saúde	2,02%	1,23%	0,67%	4,25%
Acção Social	2,05%	1,63%	1,44%	3,12%
Habitação	6,35%	6,82%	5,22%	7,31%
Ordenamento do Território	28,08%	22,03%	20,52%	41,97%
Saneamento	8,62%	12,13%	11,43%	2,43%
Abastecimento de Água	5,54%	8,87%	7,06%	1,02%
Resíduos Sólidos	1,42%	1,08%	2,47%	0,47%
Protecção do Meio Ambiente	7,07%	7,10%	6,58%	7,61%
Cultura	13,99%	14,50%	15,67%	11,58%
Desporto e Lazer	13,39%	14,03%	14,46%	11,61%
Outras Actividades	0,25%	0,82%	0,03%	0,06%
TOTAL	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

O Quadro 3.17 mostra a classificação funcional dos investimentos sociais, que correspondem, como vimos, à maior fatia. Claramente há categorias que têm um maior peso que as outras, que são os projectos e acções de ordenamento de território e reabilitação urbana e rural, que ocupa uma percentagem média de 28%, mas que atinge uma média de 41% nos municípios grandes. 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. Por exemplo, nas despesas de saúde tem um valor médio (4,25%) que, embora relativamente pequeno, é mais do dobro dos outros. A mesma relação se observa relativamente à acção social. Ao invés, os investimentos em saneamento e abastecimento de água têm um peso ínfimo (2,43% e 1,02% respectivamente) por comparação com os outros dois grupos. Embora em menor grau, o mesmo se passa com os resíduos sólidos. Este menor peso 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 3.18 – Funções Económicas no PPI

Categorias	Total	Pequenos	Médios	Grandes
Agricultura, Pecuária Pescas	1,79%	3,18%	1,81%	0,0002%
Indústria e Energia	6,92%	5,75%	9,58%	3,62%
Transportes e Comunicações	76,68%	72,92%	77,62%	79,78%
Comercio e Turismo	11,36%	14,03%	7,06%	15,65%
Outras Funções	3,25%	4,11%	3,93%	0,96%
TOTAL	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

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 76%. Relativamente às outras categorias, ao contrário do quadro anterior, há uma diferença clara relativamente a cada um dos três quadros. Assim, no que diz respeito aos projectos de agricultura, pecuária e pesca, quanto menor é a dimensão dos municípios, isto é, mais rurais, maior é o seu peso percentual. O valor atinge um máximo de 3,2% no grupo de menor dimensão. No que diz respeito à indústria e energia, o peso maior observa-se no grupo de dimensão média (9,6%), um grupo muito 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 16%, embora esse valor seja também relativamente alto no grupo dos pequenos, provavelmente devido 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.

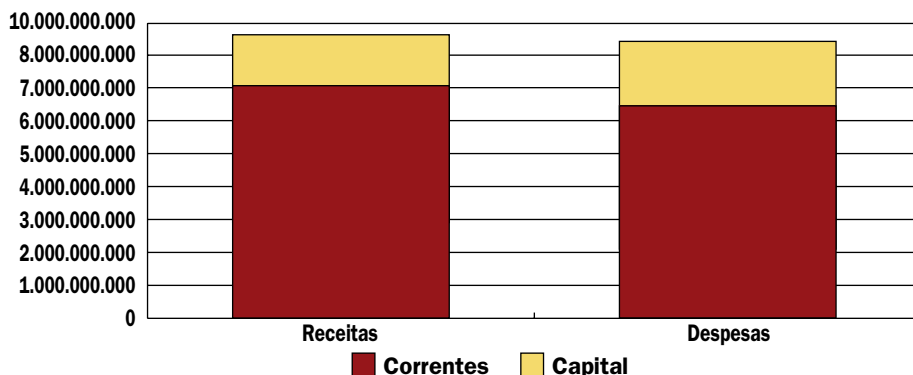
3.5. Situação Financeira Global

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 355 milhões de euros (504 milhões de Euros em 2005).

Todavia, analisando de *per si* cada município, constata-se que, em termos ainda de **fluxos de caixa**, 96 municípios (contra 57 em 2005) apresentam um total de despesa paga superior à receita arrecadada.

Gráfico 3.03 - Estrutura das receitas e das despesas



No Quadro seguinte (3.19), 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 56% para a receita e 61% para a despesa o que se conclui que houve uma diminuição das disponibilidades uma vez que foram maiores os pagamentos que os recebimentos.
- Este nível de execução da despesa e da receita, normalmente está associado 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 cobradas nos 24 meses que antecedem à 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 o fraco grau de execução de receita conduziram ao fraco grau de execução da despesa, ou seja, municípios que apresentam fraco grau de execução da receita, naturalmente que também apresentam reduzido grau de execução da despesa.

Quadro 3.19 - Indicadores da Despesa e da Receita

		2005	2006
Municípios existentes	Intervalos	308	308
Municípios analisados		307	304
Grau de execução do orçamento – DESPESA	Mínimo	28%	28% (Seia)
	Máximo	90%	93% (Tabuaço)
	Médio	63%	61%
Grau de execução do orçamento – RECEITA	Mínimo	28%	28% (Sátão)
	Máximo	104%	102% (Vila de Rei)
	Médio	63%	56%
Receitas por cobrar em relação às receitas liquidadas	Mínimo	0%	0%
	Máximo	40%	34% (Funchal)
	Médio	6%	8%
Despesas de Investimento em relação às despesas totais	Mínimo	3%	3% (Coimbra)
	Máximo	68%	69% (São Vicente)
	Médio	31%	27%
Despesas com pessoal em relação às despesas totais	Mínimo	11%	12% (São Vicente)
	Máximo	58%	64% (Barrancos)
	Médio	28%	31%

Se verificarmos agora o grau de realização da despesa e da receita respectivamente aferido pelos compromissos e pelas liquidações, concluímos que:

- Relativamente à despesa a taxa média de execução sobe para 82% (igual a 2005) enquanto que a taxa de execução paga, como vimos é de 61% (em 2005 a taxa de execução paga era de 64,5%);
- A taxa média da receita liquidada apresentada é de 65,5% (64,5% em 2005), naturalmente superior ao da execução da cobrada, que foi de 56% (63,5% em 2005).

Quadro 3.20 – Indicadores da Despesa e Receita com base nos compromissos e liquidações

		2005	2006
Municípios existentes	Intervalos	308	178
Municípios analisados		307	177
Grau de execução do orçamento (DESPESA COMPROMETIDA)	Mínimo	39,8%	39,7%
	Máximo	100%	99,1%
	Médio	82,4%	82,4%
Grau de execução do orçamento (RECEITA LIQUIDADADA)	Mínimo	28,2%	27,5%
	Máximo	104,3%	103,9%
	Médio	64,5%	65,5%

- A observação do Quadro anterior (3.20) 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 é uma das causas do despesismo da Administração Local. A despesa foi sustentada numa dotação previsional que na globalidade foi atribuída pela existência previsional 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 totais

Unidade: %

	Município	Dimensão	Distrito	Receitas liquidadas/ Receitas previstas
1	Mafra	2	Lisboa	103,92
2	Albufeira	2	Faro	100,04
3	Pampilhosa da Serra	1	Coimbra	99,74
4	Azambuja	2	Lisboa	99,26
5	Santiago do Cacém	2	Setúbal	96,59
6	Proença-a-Nova	1	Castelo Branco	94,04
7	Benavente	2	Santarém	93,73
8	Lagoa (Algarve)	2	Faro	93,14
9	Sobral de Monte Agraço	1	Lisboa	92,62
10	Amadora	3	Lisboa	91,76
11	Vila Franca de Xira	3	Lisboa	90,78
12	Marco de Canaveses	2	Porto	90,69
13	Almeirim	2	Santarém	90,54
14	Almada	3	Setúbal	90,32
15	Constância	1	Santarém	90,26
16	Vila do Porto	1	Açores	89,71
17	Nelas	1	Viseu	89,54
18	Elvas	2	Portalegre	89,37
19	Seixal	3	Setúbal	88,67
20	Mortágua	1	Viseu	87,85
21	Alvito	1	Beja	87,47
22	Condeixa-a-Nova	1	Coimbra	87,13
23	Palmela	2	Setúbal	87,10
24	Pombal	2	Leiria	87,05
25	São Brás de Alportel	1	Faro	87,02
26	Porto	3	Porto	86,13
27	Torres Vedras	2	Lisboa	85,90
28	Vila Verde	2	Braga	85,79
29	Cascais	3	Lisboa	85,03
30	Viana do Alentejo	1	Évora	84,65
31	Vidigueira	1	Beja	83,60
32	Aguiar da Beira	1	Guarda	83,36
33	Coruche	2	Santarém	83,32
34	São João da Madeira	2	Aveiro	83,22
35	São João da Pesqueira	1	Viseu	82,76

R14 – Municípios com menor rácio Receitas liquidadas/receitas totais

Unidade: %

	Município	Dimensão	Distrito	Receitas liquidadas/ Receitas previstas
1	Borba	1	Évora	27,53
2	Castelo de Paiva	1	Aveiro	28,82
3	Aveiro	2	Aveiro	30,69
4	Tabuaço	1	Viseu	32,40
5	Castanheira de Pêra	1	Leiria	33,24
6	Ourique	1	Beja	33,24
7	Fundão	2	Castelo Branco	33,85
8	Aljó	1	Vila Real	36,20
9	São Pedro do Sul	1	Viseu	38,06
10	Mourão	1	Évora	38,36
11	Calheta (R. A. M.)	1	Madeira	38,44
12	Covilhã	2	Castelo Branco	40,17
13	Seia	2	Guarda	40,56
14	Nazaré	1	Leiria	41,12
15	Celorico da Beira	1	Guarda	41,21
16	Calheta (R. A. A.)	1	Açores	42,10
17	Ansião	1	Leiria	42,17
18	Penamacor	1	Castelo Branco	43,29
19	Cinfães	2	Viseu	43,54
20	Vila Flor	1	Bragança	43,56
21	Guarda	2	Guarda	44,09
22	Leiria	3	Leiria	44,13
23	Vimioso	1	Bragança	44,78
24	Felgueiras	2	Porto	44,81
25	Sines	1	Setúbal	44,96
26	Porto Moniz	1	Madeira	45,08
27	Meda	1	Guarda	45,26
28	Santarém	2	Santarém	45,42
29	Sabrosa	1	Vila Real	45,58
30	Mesão Frio	1	Vila Real	45,66
31	Torres Novas	2	Santarém	45,68
32	Sardoal	1	Santarém	46,21
33	Trancoso	1	Guarda	46,41
34	Olhão	2	Faro	46,75
35	Mora	1	Évora	46,84

R15 – Municípios com menor rácio Despesas comprometidas/despesas totais

Unidade: %

	Município	Dimensão	Distrito	Despesas comprometidas/ Despesas pagas
1	Borba	1	Évora	39,84
2	Fafe	2	Braga	40,59
3	Mondim de Basto	1	Vila Real	49,02
4	Campo Maior	1	Portalegre	51,59
5	Santa Cruz da Graciosa	1	Açores	53,37
6	Montemor-o-Novo	1	Évora	54,04
7	Olhão	2	Faro	54,07
8	Ourique	1	Beja	56,33
9	Redondo	1	Évora	56,44
10	Portel	1	Évora	56,82
11	Arronches	1	Portalegre	56,83
12	Cinfães	2	Viseu	57,95
13	Paredes de Coura	1	Viana do Castelo	58,01
14	Covilhã	2	Castelo Branco	58,20
15	Fronteira	1	Portalegre	59,11
16	Lajes das Flores	1	Açores	59,19
17	Penamacor	1	Castelo Branco	59,57
18	Paredes	2	Porto	59,73
19	Carregal do Sal	1	Viseu	60,55
20	Vimioso	1	Bragança	61,05
21	Sardoal	1	Santarém	61,83
22	Vila Nova de Foz Côa	1	Guarda	61,85
23	Seia	2	Guarda	61,87
24	Mourão	1	Évora	62,39
25	Vendas Novas	1	Évora	62,97
26	Santana	1	Madeira	63,11
27	Sernancelhe	1	Viseu	63,14
28	Alcácer do Sal	1	Setúbal	63,40
29	Alijó	1	Vila Real	64,06
30	Aveiro	2	Aveiro	64,29
31	Penedono	1	Viseu	64,72
32	Pedrógão Grande	1	Leiria	65,26
33	Vila Flor	1	Bragança	65,61
34	Crato	1	Portalegre	65,89
35	Odivelas	3	Lisboa	66,04

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, estamos-nos a referir 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).

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

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, obtêm-se a despesa primária. Do mesmo modo, à diferença entre a receita efectiva e a despesa primária, chama-se **saldo primário**.

Resumindo:

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

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 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 3.21, mais a título informativo e passaremos à apreciação do Quadro 3.22 – Saldo na Base de Compromissos.

Quadro 3.21 - Saldos na base de caixa (recebimentos versus pagamentos)

Unidade: milhões de Euros

Base de Caixa (recebimentos / pagamentos)			
		2005	2006
(a)	Receitas correntes (não incluído o saldo inicial)	4 855	4 937
(b)	Despesas correntes	- 3 974	- 4 111
(c)=(a)-(b)	Saldo corrente	8 181	827
N.º de municípios com saldo corrente positivo		250	255
(d)	Receitas de capital	2 284	2 028
(e)	Despesas de capital	- 2 934	- 2 502
(f)=(d)-(e)	Saldo de capital	- 650	- 474
(a)+(d)	Receitas totais (não incluído o saldo inicial)	7 140	6 965
(b)+(e)	Despesas totais	- 6 908	- 6 613
(g)=(c)+(f)	Saldo orçamental	231	352
N.º de municípios com saldo orçamental positivo		185	204
(h)	Activos financeiros (receitas)	37	15
(i)	Activos financeiros (despesa)	69	39
(j)	Passivos financeiros (receita)	342	276
(k)	Passivos financeiros (despesas)	306	343
(l)	Receitas – AF – PF	6 758	6 673
(m)	Despesas – AF – PF	6 533	6 231
(n)=(l)+(m)	Saldo global ou efectivo	225	442
(o)	Juros e outros encargos (despesas)	102	127
(p)=(n)+(o)	Saldo primário	327	569
N.º de municípios com saldo primário positivo		167	224

R16 – Municípios com maior saldo global ou efectivo positivo (saldo na base de caixa)

Unidade: milhões de Euros

	Município	Distrito	Dimensão	Saldo efectivo
1	Porto	Porto	3	25.0
2	Lisboa	Lisboa	3	24.7
3	Amadora	Lisboa	3	21.2
4	Seixal	Setúbal	3	16.8
5	Coimbra	Coimbra	3	14.0
6	Cascais	Lisboa	3	13.9
7	Valongo	Porto	2	13.3
8	Castro Marim	Faro	1	13.1
9	Condeixa-a-Nova	Coimbra	1	12.6
10	Gondomar	Porto	3	12.2
11	Silves	Faro	2	11.8
12	Figueira da Foz	Coimbra	2	10.6
13	Paredes	Porto	2	9.8
14	Aveiro	Aveiro	2	9.2
15	Ovar	Aveiro	2	8.4
16	Alcobaça	Leiria	2	7.8
17	Ourém	Santarém	2	7.7
18	Faro	Faro	2	7.3
19	Guarda	Guarda	2	7.2
20	Tondela	Viseu	2	6.8
21	Castelo Branco	Castelo Branco	2	6.8
22	Maia	Porto	3	6.2
23	Vila do Conde	Porto	2	6.1
24	Sesimbra	Setúbal	2	5.9
25	Portalegre	Portalegre	2	5.8
26	Tavira	Faro	2	5.7
27	Cantanhede	Coimbra	2	5.5
28	Seia	Guarda	2	5.4
29	Vila Nova de Poiares	Coimbra	1	5.3
30	Vila Verde	Braga	2	5.3
31	Ribeira Grande	Açores	2	5.2
32	Vila Real de Santo António	Faro	1	5.1
33	Barreiro	Setúbal	2	5.1
34	Santarém	Santarém	2	4.7
35	Olhão	Faro	2	4.8

Fórmula: (Receitas totais cobradas- receitas de activos financeiros – receitas de passivos financeiros) – (despesas totais pagas – pagamentos de activos financeiros-pagamentos de passivos financeiros)

R17 – Municípios com maior saldo primário ou efectivo positivo (saldo na base de caixa)

Unidade: milhões de Euros

	Município	Distrito	Dimensão	Saldo primário
1	Lisboa	Lisboa	3	37.3
2	Porto	Porto	3	29.6
3	Amadora	Lisboa	3	22.2
4	Seixal	Setúbal	3	17.9
5	Coimbra	Coimbra	3	15.4
6	Cascais	Lisboa	3	14.4
7	Valongo	Porto	2	14.0
8	Castro Marim	Faro	1	13.1
9	Gondomar	Porto	3	12.9
10	Aveiro	Aveiro	2	12.7
11	Condeixa-a-Nova	Coimbra	1	12.6
12	Silves	Faro	2	12.1
13	Figueira da Foz	Coimbra	2	11.7
14	Paredes	Porto	2	10.0
15	Ovar	Aveiro	2	9.1
16	Maia	Porto	3	9,0
17	Faro	Faro	2	8.5
18	Vila Nova de Gaia	Porto	3	8.4
19	Alcobaça	Leiria	2	8.3
20	Ourém	Santarém	2	8.3
21	Guarda	Guarda	2	7.8
22	Vila do Conde	Porto	2	7.7
23	Tondela	Viseu	2	7.2
24	Castelo Branco	Castelo Branco	2	6.8
25	Sesimbra	Setúbal	2	6.5
26	Seia	Guarda	2	6.3
27	Portalegre	Portalegre	2	6.2
28	Tavira	Faro	2	6.2
29	Vila Verde	Braga	2	5.9
30	Barreiro	Setúbal	2	5.9
31	Ribeira Grande	Açores	2	5.9
32	Cantanhede	Coimbra	2	5.8
33	Santarém	Santarém	2	5.7
34	Vila Nova de Poiares	Coimbra	1	5.6
35	Vila Real de Santo António	Faro	1	5.3
36	Olhão	Faro	2	5.3

Fórmula: (Receitas totais cobradas- receitas de activos financeiros – receitas de passivos financeiros) – (despesas totais pagas – pagamentos de activos financeiros-pagamentos de passivos financeiros - juros)

Quadro 3.22 - Saldos na base de compromissos (liquidações versus compromissos)

Unidade: milhões de Euros

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

- Verifica-se que para a globalidade do sector autárquico, o **saldo corrente** (diferença entre as receitas correntes e as despesas correntes) é positivo, mantendo-se o equilíbrio orçamental na situação *ex post*. Contudo, no grupo das autarquias de pequena dimensão, surge um saldo corrente negativo que indica um desequilíbrio financeiro que contraria as Regras Orçamentais, cujo cumprimento é exigido às entidades no âmbito do POCAL;
- O facto do **saldo de capital** (receitas de capital menos despesas de capital) ser negativo não constitui uma situação anómala, mas advém da insuficiência crónica de recursos de capital. Contudo, seria importante que o saldo corrente, fosse suficientemente excedentário para cobrir o saldo de capital. Desta situação resulta um saldo orçamental (receitas totais menos despesas totais) do sector, manifestamente negativo (-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 2,1 milhares de milhão de Euros de despesa para além da sua capacidade financeira** e relativamente às quais não possui 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 -2,0 milhares de milhão de Euros. Este valor é o défice da Administração Local e relativo ao ano económico de 2006;
- Pela análise do Ranking R18, verifica-se, que há um total de 17 municípios que apresentam um **saldo efectivo** positivo;
- Com **saldo primário** positivo acrescem a estes mais 4 municípios (*Ranking 19*):

R18 – Municípios com saldo global ou efectivo positivo (saldo na base de compromissos)

Unidade: euros

	Município	Dimensão	Distrito	Saldo efectivo
1	Amadora	3	Lisboa	7 429 114
2	Almada	3	Setúbal	7 029 313
3	Paredes	2	Porto	6 093 665
4	Castelo Branco	2	Castelo Branco	2 709 839
5	Santiago do Cacém	2	Setúbal	1 696 316
6	Palmela	2	Setúbal	1 130 450
7	Vila Nova de Famalicão	3	Braga	861 369
8	Penedono	1	Viseu	760 475
9	São Brás de Alportel	1	Faro	680 885
10	Gouveia	1	Guarda	671 814
11	São Roque do Pico	1	Açores	510 357
12	Mealhada	2	Aveiro	227 066
13	Arronches	1	Portalegre	182 471
14	Mortágua	1	Viseu	165 173
15	Alcoutim	1	Faro	158 524
16	Alvito	1	Beja	111 412
17	Portel	1	Évora	71 086

R19 – Municípios com saldo primário positivo (saldo na base de compromissos)

Unidade: euros

	Município	Dimensão	Distrito	Saldo efectivo
1	Amadora	3	Lisboa	8 412 577
2	Almada	3	Setúbal	7 901 456
3	Paredes	2	Porto	6 376 226
4	Porto	3	Porto	2 969 448
5	Castelo Branco	2	Castelo Branco	2 709 839
6	Vila Nova de Famalicão	3	Braga	2 055 676
7	Santiago do Cacém	2	Setúbal	2 031 264
8	Palmela	2	Setúbal	1 356 210
9	Marco de Canaveses	2	Porto	1 206 802
10	Gouveia	1	Guarda	1 161 438
11	Penedono	1	Viseu	760 475
12	São Brás de Alportel	1	Faro	739 217
13	São Roque do Pico	1	Açores	581 551
14	Mealhada	2	Aveiro	398 518
15	Seixal	3	Setúbal	305 717
16	Mortágua	1	Viseu	287 033
17	Alcoutim	1	Faro	232 559
18	Arronches	1	Portalegre	219 056
19	Portel	1	Évora	125 058
20	Alvito	1	Beja	111 412
21	Vagos	2	Aveiro	91 664

4. ANÁLISE FINANCEIRA, ECONÓMICA E PATRIMONIAL¹⁶

4.1. Fiabilidade do Balanço e do Mapa de Demonstração de Resultados Económicos

Um dos aspectos inovadores do POCAL foi 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.

Nos anteriores Anuários Financeiros alertámos para as dificuldades na apresentação por parte dos municípios destes documentos dado que são elaborados na base do acréscimo ou do princípio da especialização dos exercícios¹⁷ (*accrual basis*) quando antes da obrigatoriedade de implementação do POCAL toda a informação era elaborada na base de caixa ou de compromissos¹⁸. Por outro lado, houve necessidade de avaliar todo o imobilizado existente incluindo os bens de domínio público. Estas as principais razões para que a fiabilidade na informação patrimonial e económica ainda não ser a desejada apesar da clara evolução anual como se comprovou no Capítulo 2 deste Anuário.

No Quadro 4.01, é apresentada informação resumida sobre o cumprimento ou não do POCAL, no que se refere ao sistema de contabilidade patrimonial (Balanço e Demonstração de Resultados), da qual 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;
- 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 conformidade¹⁹ ou de cumprimento do POCAL é elevado;

¹⁶ No capítulo 2 considerou-se que os municípios de grande dimensão eram 23 municípios (24 no ano anterior), dado que em relação ao ano anterior foi retirado o município do Funchal, que passou a ter 99 759 habitantes. No entanto, para análise da execução orçamental continuou-se a considerar este município de grande dimensão de forma a poderem ser efectuadas comparações entre os dois anos. Refira-se ainda que o município do Funchal tem população muito próxima dos 100 000 habitantes.

¹⁷ Ver anexo I – Glossário de termos contabilísticos.

¹⁸ *Ibidem*.

¹⁹ Sobre o índice de conformidade total ou global, ver cap 2 deste anuário.

- No que reporta ao cumprimento das regras do POCAL, verifica-se que apenas 2 dos municípios (Câmara dos Lobos e Felgueiras) não incluem os Bens de Domínio Público no activo, e que 4 outros apenas os referem em Bens de Domínio Público em Curso (Alijó, Tabuaço, Vila Nova de Foz Côa, 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 (89 municípios) e valores em património histórico, artístico e cultural (164 municípios);
- 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 27 municípios não apresentam valor nesta rubrica do passivo. Esta ausência de valor poderá significar que estes municípios não recebem subsídios de investimentos porque de outra forma estariam a inflacionar os resultados económicos, pois as eventuais receitas teriam sido contabilizadas como proveitos;
- 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 custos²⁰ dado o elevado valor dos activos imobilizados. No entanto, apesar da obrigatoriedade do registo anual das amortizações dos exercícios, 15 municípios não efectuaram este registo contabilístico (Felgueiras, Ílhavo, Lajes das Flores, Miranda do Douro, Óbidos, Penedono, Porto Moniz, Porto Santo, S. Vicente, Sátão, Seixal, Tabuaço, Terras de Moncorvo, Vila do Porto, Vila Nova de Foz Côa). Deste modo, os resultados económicos desses municípios estão sobre-avaliados e, conseqüentemente, não incluímos estes municípios nos rankings R20 e R21 «Resultados Líquidos por habitante».
- 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 designada por ajustamentos) para cobrança duvidosa (provisão de 50% se a dívida está em mora há mais de 6 meses e até 12 meses; provisão de 100% se a dívida está em mora há mais de 12 meses). No entanto, verifica-se que são poucos os municípios (92) que no Balanço apresentam na coluna AP (amortizações

²⁰ Representa cerca de 16% dos custos totais

e provisões) os valores da respectiva redução (ajustamentos) referente a dívidas de cobrança duvidosa (e que acrescenta aos custos). Esta situação pode ser justificada pelo facto de, por um lado, ser ainda reduzida a preocupação pelo apuramento do resultado económico e, por outro lado, os valores das dívidas a receber de clientes ser reduzido dado que vários municípios ainda registam a liquidação (direito) de algumas receitas (nomeadamente transferências, impostos e taxas) apenas no momento da cobrança;

- Verifica-se ainda que 108 municípios 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. No entanto, é de realçar que um número significativo destes municípios não têm serviços municipalizados ou empresas municipais, pelo que se conclui que parte destas autarquias poderão executar todas as funções de produção através de serviços externos (externalização), nomeadamente, a execução de obras por empreitadas, ou não estão a cumprir com o POCAL o qual refere que a aquisição de materiais só deve ser considerado custo no momento do consumo e não no momento da aquisição.

Quadro 4. 01 – Informação patrimonial e económica

	2005	2006
Nº de municípios existentes	308	308
Nº de municípios analisados	307	308
Apresentam o Balanço e Demonstração de Resultados na Prestação de contas	307	308
Apresentam amortizações do exercício no Mapa de Demonstração de Resultados	285	293
Têm no activo Bens de Domínio Público mas não têm qualquer valor em terrenos	92	89
Têm no activo em Bens de Domínio Público valor em património histórico artístico e cultural	134	142
O Activo apresenta valor na conta Bens de Domínio Público	293	302
Os Bens de Domínio Público são superiores a 20% do total do activo	250	247
Registaram proveitos diferidos no Balanço (Passivo)	266	281
Têm no Activo valores a receber de clientes, contribuintes e utentes	249	303
Apresentam no Activo valores de existências	196	200
Têm provisões do exercício (mapa de DR)	75	92
Apresentam no Passivo acréscimos de custos	213	221

4.2. Análise das componentes do Balanço agregado

4.2.1. Activo

No Quadro 4.02, apresentam-se os valores globais (agregados) do Activo de todos os municípios portugueses (308).

Quadro 4.02 – Estrutura do Balanço (ACTIVO)

Unidade: euros

Componentes do Activo	2005		2006		Variação
Bens de domínio público	10 394 726 645	34,2%	11 369 056 870	34,3%	9,4%
Imobilizado incorpóreo	53 229 159	0,2%	62 902 985	0,2%	18,2%
Imobilizado corpóreo	12 206 867 967	40,1%	13 023 675 034	39,3%	6,7%
Imobilizado em Curso	5 380 248 391	17,7%	5 738 841 822	17,3%	6,7%
Total do imobilizado	28 035 072 162	92,2%	30 194 476 710	91,1%	7,7%
Investimentos Financeiros	845 174 288	2,8%	1 109 874 018	3,4%	31,3%
Existências	133 476 716	0,4%	142 890 868	0,4%	7,1%
Dívidas a Receber	648 105 311	2,1%	816 016 062	2,5%	25,9%
Títulos Negociáveis	28 123 574	0,1%	37 176 508	0,1%	32,2%
Depósitos e Caixa	570 264 857	1,9%	603 631 194	1,8%	5,9%
Acréscimos de proveitos	105 650 741	0,3%	139 244 433	0,4%	31,8%
Custos diferidos	54 439 535	0,2%	86 248 065	0,3%	58,4%
Total	30 420 307 183	100%	33 129 557 858	100%	8,9%

Desta informação podemos concluir que:

- O imobilizado (bens de domínio público, corpóreo e incorpóreo) continua a representar mais de 90% do Activo total dos municípios. De salientar ainda que nem todo o imobilizado existente em 2006 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;
- Verificou-se um aumento do imobilizado líquido em 7,7% o que significa que é maior o investimento na aquisição de bens de capital que a desvalorização anual do imobilizado;
- A composição dos **Bens de Domínio Público**²¹ encontra-se assinalada no quadro seguinte onde se verifica que a principal componente dos Bens

²¹ Ver anexo 2 – glossário de termos contabilísticos.

de Domínio Público são as “outras construções” (68,6%). Estas “Outras Construções” são na sua maior parte, queremos mesmo dizer na generalidade, vias e arruamentos. As obras em curso representam uma parcela significativa (17,3%), 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 os existe de desequilíbrio proporcional entre os Bens de Domínio Público e o outro Imobilizado Corpóreo. A razão desta situação registral que no nosso entender não reflecte a realidade do Activo, 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 não classificação em Bens de Domínio Público de museus, bibliotecas e arquivos municipais, mas eventualmente em Imobilizado Corpóreo, para além das situações em que nem inventariados, ainda, estarão. No nosso entender, impunha-se uma normalização da inventariação e avaliação extensiva a todas as autarquias, pese embora o CIBE ser o instrumento de utilização comum para a classificação e inventariação dos bens. De outra forma não há garantia da existência de uma informação fidedigna que permita uma consolidação global do sector autárquico.

A estrutura dos Bens de Domínio Público em relação a 2005 não sofreu variações significativas como se pode comprovar no quadro 4.03.

Quadro 4.03 – Bens de Domínio Público

Unidade: euros

Bens de Domínio Público (308 municípios)			
	2006	%	2005
Terrenos	1 197 948 420	8,8%	6,8%
Edifícios	183 257 181	1,3%	2,7%
Outras construções	9 373 869 177	68,6%	68,6%
Património histórico artístico e cultural	95 790 295	0,7%	0,6%
Bens de domínio público em curso	2 288 084 570	16,8%	17,3%
Outros	512 919 713	3,8%	4,8%
Adiantamentos	5 272 085	0,0%	0,2%
	13 657 141 440	100,0%	100,0%

- 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 no Imobilizado Corpóreo. Numa análise desta componente por dimensão, verifica-se que não são significativos os desvios em relação a 2005.

Quadro 4.04 – Imobilizado Corpóreo

Unidade: euros

Imobilizado Corpóreo (308 municípios)			
	2006	%	2005
Terrenos	4 000 219 240	24,3%	24,1%
Edifícios	7 407 260 299	45,0%	44,1%
Equipamento Básico	449 476 297	2,8%	2,9%
Equipamento de Transporte	178 738 302	1,1%	1,2%
Ferramentas e utensílios	14 668 446	0,1%	0,1%
Equipamento Administrativo	145 332 571	0,9%	1,0%
Imobilizado em Curso	3 422 673 567	20,8%	20,6%
Adiantamentos	52 510 752	0,3%	0,3%
Outros	775 465 481	4,7%	5,8%
	16 446 344 954	100,0%	100,0%

e) É significativo o aumento (cerca de 31%) em **Investimentos financeiros** (participações no capital de outras entidades ou empresas municipais). No entanto, os Investimentos Financeiros representam apenas 3,4% do activo total e inclui participações em capital de outras entidades, aquisições de obrigações e títulos de participação, e investimentos em imóveis.

Através do Quadro 4.05 podemos verificar que a conta “partes de capital” é a componente com maior peso nos investimentos financeiros (superior a 77,5%). 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 3 municípios apresentam adiantamentos por conta de Investimentos Financeiros (Alter do Chão, Braga e Setúbal).

Quadro 4.05 – Estrutura dos Investimentos financeiros

Unidade: euros

Investimentos Financeiros (308 municípios)				
Investimentos financeiros:	2005		2006	
Partes de capital	664 573 342	77,5%	871 579 632	78,5%
Obrigações e títulos de participação	21 434 524	2,5%	37 135 120	3,3%
Investimentos em Imóveis	148 935 271	17,4%	176 643 654	15,9%
Outras aplicações Financeiras	3 694 435	0,4%	4 283 481	0,4%
Imobilizações em Curso	12 428 437	1,4%	13 471 540	1,2%
Adiantamentos	6 536 717	0,8%	6 760 590	0,6%
Total	857 602 725	100,0%	1 109 874 018	100,0%

f) As **existências** representam um valor muito pouco significativo na estrutura média do Balanço dos municípios (média de 0,4 %) peso idêntico ao do ano anterior. De referir ainda que, apesar de 200 municípios (mais 25 que no ano anterior) apresentarem valores em existências, é muito reduzido o número de municípios (76) 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 da amostra são de 816,1 milhões de Euros, valor este que pode estar sub-dimensionado 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 aumento de cerca de 26% das dívidas por cobrar em relação ao ano anterior;

As **dívidas a receber** representam apenas 2,5 % do total do Activo. No entanto, como referimos, esta componente do Activo encontra-se em muitos municípios, subvalorizada, situação que se deve ao facto de muitos municípios ainda reconhecerem as receitas apenas no momento da cobrança (base de caixa). O quadro seguinte apresenta as principais componentes das Dívidas a Receber.

Quadro 4.06 – Estrutura das Dívidas a Receber

Unidade: euros

Dívidas a receber (308 municípios)		
Dívidas a receber M/L prazo	35 850 224	4,4%
Empréstimos concedidos	61 619 254	7,6%
Clientes contribuintes e utentes	158 614 816	19,4%
Estado	18 813 829	2,3%
Adiantamentos	21 429 465	2,6%
Outros	519 688 475	63,7%
Total de dívidas a receber em 31/12/2006	816 016 062	
Nº de habitantes	10 601 101	
dívida por habitante	77 Euros	

- h) As **disponibilidades** são a componente do Activo com menor subjectividade representando o valor dos saldos em caixa e instituições financeiras. As disponibilidades, de acordo com a análise às contas das autarquias, situam-se entre 0,07% (Figueiró dos Vinhos) e 14,1% (Almada) do total do Activo, numa média global da amostra, de 1,82% do activo. A interpretação do valor das disponibilidades num município deverá ser efectuada com cuidado dado 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: euros

Disponibilidades (308 municípios)	
	2006
(1)Total de disponibilidades	603 631 194
(2)Cauções de fornecedores e clientes	-980 172
(3)Operações de Tesouraria	-134 862 435
(4=1-2-3)Total de disponibilidades reais	467 788 597

De referir, por último que as disponibilidades em 2005 eram de 570 milhões de euros, verificando-se, assim, um aumento de aproximadamente 6%;

- 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 203 municípios analisados incluem custos diferidos no seu activo;
- 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 (por exemplo FORAL) a receber, etc.. De salientar que nas contas dos municípios analisados, 137 incluem acréscimos de proveitos no seu activo.

4.2.2. Fundos próprios e resultados económicos

No Quadro 4.08 apresentam-se os valores globais (agregados) do Fundos Próprios de todos os municípios da amostra.

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 4 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 representam entre valores negativos (Aveiro, Calheta Açores, Marco de Canaveses e Ourique) e valores significativamente elevados em relação ao Activo total (Penedono, 99%, Vila do Bispo e Cinfães, 95%, Cascais e Campo Maior, 94%). A média global é de 68% o que poderia significar elevada autonomia financeira das entidades (Fundos próprios em relação ao Activo Total), se não estivessemos a falar de entes públicos que gerem património do domínio público e por isso mesmo, inalienáveis. Por outro lado, parte do património do domínio privado das autarquias é também indisponível pois são essenciais à prossecução dos fins da entidade. Assim, este indicador pouco significado financeiro é, na nossa opinião, um mero indicador estatístico e de carácter comparativo.

Quadro 4.08 – Estrutura do Balanço (fundos próprios)

Unidade: euros

Fundos próprios			
Componentes dos Fundos próprios	2005	2006	Variação
Fundo Patrimonial	17 791 948 790	18 732 811 177	5,3%
Reservas + subsídios+doações	1 161 734 705	2 141 527 316	84,3%
Resultados transitados	1 065 456 168	1 131 480 965	6,2%
Resultados do exercício	568 985 244	663 899 963	16,7%
Total dos Fundos Próprios	20 588 124 907	22 669 719 421	10,1%

- a) O **fundo patrimonial inicial** representa a diferença entre o Activo e o Passivo no momento da elaboração do primeiro Balanço do município. No ano de 2006, verifica-se que 12 autarquias apresentam um fundo patrimonial inicial negativo ou seja o seu Passivo era maior que o Activo no momento da elaboração do primeiro Balanço. No entanto, analisando a informação desses municípios, verifica-se que o mesmo se deve à não avaliação de grande parte do Imobilizado nomeadamente os Bens de Domínio Público;
- b) Os **subsídios** registados no Fundo Próprio, em geral, apenas contêm os subsídios destinados a investimentos em bens não amortizáveis. Da análise das contas dos 308 municípios verifica-se que apenas 56 municípios reconheceram subsídios nesta conta (contra 53 em 2005);

- 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 essencialmente 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 procederem 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 14 municípios (8 em 2005) têm valor nesta conta dos fundos próprios.
- d) Os **resultados (económicos) líquidos** representam a diferença entre os Proveitos e os Custos de um determinado exercício. No ano de 2005, verifica-se que 236 (contra 226 em 2005) dos municípios 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. Entendemos mesmo que, em geral um município tenderá a apresentar resultados económicos positivos dado o facto de todos os impostos/taxas serem registados como proveitos do exercício, mas parte destas receitas (o correspondente ao saldo corrente) serem gastas em investimentos de capital (e que somente são transformados em custos quando objecto de registo da respectiva depreciação). Por outro lado, 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 proveitos do exercício mas parte das mesmas são de todas aplicadas em investimentos de capital.
- As situações referidas, por regra, favorecem o município numa análise proveitos/custos, salvo se num determinado exercício as amortizações forem superiores aos investimentos.
- Pelo exposto, é nossa opinião que o resultado económico tem ainda alguma subjectividade como indicador de análise comparativa da eficiência económica dos municípios. De facto, 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 corre-

lação entre proveitos e custos²², a interpretação do resultado económico de um município é 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 gestão eficiente dos mesmos levaria a que o resultado líquido Zero seria um indicador de máxima eficiência.

- e) 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.
- f) Conforme os Quadros 4.09 e 4.10, os resultados globais variam entre -85% e 62% dos proveitos totais e apresentam um valor médio de 10%. São 236 (em 2005 eram 226), os municípios que apresentam resultados económicos positivos. Dos 24 municípios de grande dimensão apenas 2 apresentam resultados económicos negativos (Vila Nova de Gaia e Seixal), e dos 106 municípios de média dimensão são 18 os que apresentam resultados económicos negativos.

Quadro 4.09 – Resultados económicos superiores a 40% dos proveitos

Unidade: euros

Município	Distrito	Dimensão	% sobre os proveitos
Santa Cruz das Flores	Açores	1	61,27%
Câmara de Lobos	Madeira	2	43,83%
Vila Nova da Barquinha	Santarém	1	42,09%
Oleiros	Castelo Branco	1	41,36%
Sernancelhe	Viseu	1	40,10%

Nota: foram excluídos por não incluírem amortizações no conjunto dos custos, os municípios de Vila do Porto, Miranda do Douro, Penedono, Porto Santo e Tabuaço. Foi excluído ainda o Município de Fronteira uma vez que o resultado líquido excessivamente positivo é proveniente de um elevado Proveito extraordinário.

²² Esta correlação é muito controversa num contexto dos municípios em que a ocorrência de mais custos não conduz necessariamente a mais proveitos dado estes serem essencialmente de natureza fiscal.

Quadro 4.10 – Resultados líquidos inferiores a 40% dos Proveitos

Unidade: euros

Município	Distrito	Dimensão	% sobre os proveitos
Tábua	Coimbra	1	-84,66%
Alvaiázere	Leiria	1	-72,14%
Santa Comba Dão	Viseu	1	-68,13%
Carregal do Sal	Viseu	1	-59,53%
Setúbal	Setúbal	3	-58,58%
Sousel	Portalegre	1	-56,45%
Figueiró dos Vinhos	Leiria	1	-55,19%
Aguiar da Beira	Guarda	1	-53,08%
Santa Cruz	Madeira	2	-43,89%

g) O valor global de Resultados Líquidos foi de 656 milhões de Euros (contra 570 milhões de Euros em 2005), o que representa uma melhoria da situação económica dos municípios e um aumento dos Fundos Próprios. Os Rankings R20 e R21 apresentam os 30 municípios com melhores e piores resultados económicos, respectivamente. Comparados estes resultados (valores absolutos) como os apresentados por habitante (Ranking R22 e R23), 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 Setúbal é o único município de grande dimensão que aparece no *ranking* dos piores resultados económicos por habitante.

h) Os *Rankings* R22 e R23 apresentam os resultados económicos por habitante, calculado pela seguinte fórmula e com base nos seguintes pressupostos:

- 1) Foram considerados os resultados líquidos (2005 e 2006) pelo que a fórmula foi seguinte:

Resultados Líquidos 2005 + Resultados Líquidos 2006
Nº de habitantes 2006

- 2) Foi rejeitado o Município de Fronteira uma vez que apresenta um resultado líquido demasiado elevado e derivado de Proveitos extraordinários;

3) Não foram incluídos os municípios que não têm como custos as Amortizações de Imobilizado uma vez que o seu não registo inflaciona o Resultado Líquido;

4) O Número de habitantes foi obtido do site do INE

R 20 - Municípios com maiores Resultados Económicos (valores absolutos)

Unidade: euros

	Município	Dimensão	2006
1	Lisboa	3	72 123 031
2	Oeiras	3	32 617 769
3	Cascais	3	31 666 859
4	Sintra	3	30 422 115
5	Amadora	3	19 310 038
6	Porto	3	17 718 837
7	Loulé	2	15 142 235
8	Braga	3	12 771 395
9	Loures	3	12 252 938
10	Alcobaça	2	11 300 999
11	Almada	3	10 861 474
12	Guimarães	3	10 789 777
13	Castelo Branco	2	10 357 012
14	Leiria	3	9 896 027
15	Maia	3	9 205 261
16	Vila do Conde	2	8 936 827
17	Câmara de Lobos	2	8 166 257
18	Coimbra	3	8 003 926
19	Pombal	2	7 687 746
20	Tavira	2	6 840 459
21	Viana do Castelo	2	6 327 735
22	Lagos	2	6 307 281
23	Mafra	2	6 297 335
24	Ponte de Lima	2	6 281 472
25	Bragança	2	6 205 480
26	Silves	2	6 181 543
27	Montijo	2	6 177 831
28	Arcos de Valdevez	2	6 089 344
29	Barcelos	3	6 053 981
30	Aveiro	2	5 961 928

R 21 - Municípios com menores Resultados Líquidos (valores absolutos)

Unidade: euros

	Município	Dimensão	Valor
1	Setúbal	3	-32 477 719
2	Évora	2	-10 885 971
3	Viseu	2	-9 234 826
4	Santa Cruz	2	-7 640 913
5	Espinho	2	-6 864 391
6	Tábua	1	-6 584 163
7	Vila Nova de Gaia	3	-4 957 696
8	Santa Comba Dão	1	-4 477 314
9	Alvaiázere	1	-4 404 479
10	Almeirim	2	-4 370 008
11	Moura	1	-4 355 395
12	Figueira da Foz	2	-4 300 935
13	Guarda	2	-3 968 182
14	Carregal do Sal	1	-3 796 163
15	Condeixa-a-Nova	1	-3 545 397
16	Aguiar da Beira	1	-3 479 054
17	Portimão	2	-3 458 585
18	Figueiró dos Vinhos	1	-3 333 706
19	Sousel	1	-3 097 199
20	Montalegre	1	-3 075 522
21	Proença-a-Nova	1	-3 038 447
22	Vouzela	1	-2 854 006
23	Ferreira do Zêzere	1	-2 733 492
24	Trancoso	1	-2 688 835
25	Vagos	2	-2 539 605
26	Vila Verde	2	-2 220 358
27	Mogadouro	1	-1 697 808
28	Horta	1	-1 668 133
29	Valongo	2	-1 656 386
30	Estremoz	1	-1 629 358

R 22 – Melhores Resultados líquidos por habitante

Unidade: euros

Município	Nº de habitantes	Dimensão	Resultado por habitante
Santa Cruz das Flores	2 546	1	2 064,2
Vimioso	4 975	1	1 243,3
Alcoutim	3 272	1	1 094,0
Santana	8 369	1	962,8
Arronches	3 251	1	946,7
Oleiros	5 988	1	920,3
Vila Nova da Barquinha	8 050	1	805,5
Sernancelhe	6 104	1	775,2
Monforte	3 190	1	745,9
Vila Real de Santo António	18 341	1	743,2
Pampilhosa da Serra	4 540	1	727,5
Vila Flor	7 625	1	724,4
Corvo	468	1	712,7
Mértola	7 685	1	672,2
Tavira	25 278	2	646,2
Aljezur	5 349	1	631,8
Melgaço	9 579	1	618,2
Câmara de Lobos	35 688	2	602,3
Constância	3 793	1	595,5
Vila Nova de Cerveira	8 752	1	593,4
Carraceda de Ansiães	7 026	1	578,5
São João da Pesqueira	8 202	1	568,2
Paredes de Coura	9 367	1	561,1
Macedo de Cavaleiros	17 017	1	552,5
Almodôvar	7 442	1	518,6
Murtosa	9 804	1	511,8
Mondim de Basto	8 393	1	502,1
Monção	19 738	1	492,3
Mação	7 419	1	488,6
Castro Marim	6 493	1	477,1

R 23 – Piores Resultados líquidos por habitante

Unidade: euros

Município	Nº de habitantes	Dimensão	Resultado por habitante
Sousel	5 453	1	-1 197,9
Tábua	12 403	1	-1 079,6
São Roque do Pico	3 776	1	-1 051,0
Aguiar da Beira	6 262	1	-1 042,5
Alvaiázere	7 941	1	-954,9
Mourão	3 370	1	-779,3
Figueiró dos Vinhos	6 959	1	-775,1
Proença-a-Nova	9 065	1	-705,8
Avis	5 007	1	-651,7
Montalegre	11 793	1	-635,9
Carregal do Sal	10 635	1	-629,8
Moura	16 296	1	-573,1
Fornos de Algodres	5 368	1	-550,7
Setúbal	122 554	3	-546,7
Trancoso	10 512	1	-528,4
Penela	6 336	1	-448,1
Ribeira de Pena	7 157	1	-436,3
Évora	55 420	2	-381,6
Santa Comba Dão	12 361	1	-381,5
Alandroal	6 187	1	-379,2
Espinho	30 649	2	-362,1
Horta	15 426	1	-293,0
Vagos	23 718	2	-277,8
Almeirim	22 766	2	-276,0
Lajes do Pico	4 772	1	-275,1
Figueira da Foz	63 372	2	-271,5
Alter do Chão	3 553	1	-264,6
Monchique	6 246	1	-228,6
Sobral de Monte Agraço	10 185	1	-228,0
Redondo	6 827	1	-221,8

4.2.3. 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, referir o valor do “Passivo” normalmente refere-se às dívidas para com terceiros pelo que se devem excluir o Passivo não exigível e as provisões para riscos e encargos de forma a não levar a análises financeiras erradas. De facto, como verificaremos, o passivo exigível, ou seja, às dívidas por pagar, representam 65,3 % do total do contabilisticamente designado “Passivo”;

Quadro 4.10 – Componentes do Passivo

Componentes do Passivo	2005	2006	Variação
Dívidas a Médio e Longo Prazo	4 396 710 147	4 448 915 798	1,1%
Dívidas a Curto Prazo	2 197 192 960	2 188 189 065	-0,4%
Total de dívidas a terceiros	6 593 903 107	6 637 104 863	0,7%
Provisões para riscos e encargos	87 438 597	134 711 592	54,1%
Acréscimos de Custos	175 384 577	194 031 876	10,6%
Proveitos diferidos	2 975 455 994	3 493 990 105	17,4%

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, apenas 22 municípios (18 em 2005) apresentam valores nesta conta do Passivo;

c) Os **proveitos diferidos** compreendem as receitas que devem ser reconhecidos 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 muito 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 significativamente a estrutura do Balanço e a Demonstração de Resultados. De referir ainda que esta conta representa uma média de 33,4% (30% em 2005) 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 221 dos municípios (212 em 2005) apresentam valores na conta “acréscimos de custos”, significando que 87 municípios não cumprem com o estabelecido no POCAL.
- e) Da análise do quadro anterior verifica-se que o maior peso do Passivo centra-se no Passivo de Média e Longa Duração.
- 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:
- ✓ Do ranking do ano anterior, apenas sai da lista o Município de Cascais que passa para 40º no ranking dada a sua elevada diminuição de passivos exigíveis (de 63 710 987 passou para 35.601.111);
 - ✓ Os 35 municípios com maiores dívidas representam 55% do total das dívidas de todos os 308 municípios;
 - ✓ Em relação ao ano anterior é também de destacar a entrada para os 25 Municípios com maiores passivos, Oeiras e Fundão;

- ✓ É significativo o número de municípios que diminuíram as suas dívidas em relação ao ano anterior sendo de destacar Braga, Guimarães, Coimbra, Covilhã, Matosinhos, Seixal e Valongo;
- ✓ Lisboa é o único grande município que aparece no ranking dos 35 municípios com maiores dívidas por habitante;
- ✓ Cascais, Vila Franca de Xira e Sintra são os únicos municípios de grande dimensão que aparecem no ranking dos 35 municípios com menores dívidas por habitante.

R24 – Municípios com menor Passivo exigível (dívidas) em 2006

Unidade: euros

Município	Dimensão	Valor
Penedono	1	79 950
Redondo	1	381 111
Lajes das Flores	1	901 981
Cinfães	2	1 097 857
Vila do Bispo	1	1 319 650
Arronches	1	1 397 525
Santa Cruz da Graciosa	1	1 410 102
Marvão	1	1 428 324
Campo Maior	1	1 431 411
Vila do Porto	1	1 711 608
Alvito	1	1 807 723
Vila Velha de Ródão	1	1 933 293
Batalha	1	2 101 446
Viana do Alentejo	1	2 135 671
Penacova	1	2 143 055
Gavião	1	2 153 712
Corvo	1	2 175 202
Proença-a-Nova	1	2 254 156
Oliveira do Hospital	2	2 291 563
Santa Cruz das Flores	1	2 317 060
Vila Viçosa	1	2 401 645
São Roque do Pico	1	2 403 422
Portel	1	2 441 367
Pampilhosa da Serra	1	2 470 115
Alcácer do Sal	1	2 503 108
Murtosa	1	2 507 923
Santa Marta de Penaguião	1	2 515 266
Serpa	1	2 527 040
Alvaiázere	1	2 566 148
Oleiros	1	2 574 833
Barrancos	1	2 595 353
São Brás de Alportel	1	2 815 672
Castelo de Vide	1	2 833 471
Vila Nova de Foz Côa	1	2 920 795
Ponte de Sor	1	3 131 350

R25 – Municípios com maior Passivo exigível (dívidas) em 2006

Unidade: euros

	Município	Dimensão	Ranking de 2005	2006	Varição
1	Lisboa	3	956 794 650	980 959 458	Aumentou
2	Vila Nova de Gaia	3	231 199 876	229 218 279	Diminuiu
3	Porto	3	198 579 975	197 291 248	Diminuiu
4	Aveiro	2	116 117 954	118 224 624	Aumentou
5	Maia	3	128 184 183	116 606 546	Diminuiu
6	Gondomar	3	118 388 413	115 290 367	Diminuiu
7	Sintra	3	94 727 489	93 967 246	Diminuiu
8	Loures	3	96 758 075	93 413 683	Diminuiu
9	Braga	3	96 364 408	91 682 110	Diminuiu
10	Leiria	3	86 972 383	88 361 267	Aumentou
11	Setúbal	3	82 366 637	86 396 195	Aumentou
12	Guimarães	3	88 949 594	83 068 317	Diminuiu
13	Funchal	3	86 786 860	82 972 410	Diminuiu
14	Oeiras	3		78 953 412	Aumentou
15	Covilhã	2	82 497 572	78 279 125	Diminuiu
16	Vila do Conde	2	81 068 084	78 185 259	Diminuiu
17	Coimbra	3	75 358 018	70 939 961	Diminuiu
18	Odivelas	3	60 475 428	65 822 458	Aumentou
19	Figueira da Foz	2	60 956 137	62 119 286	Aumentou
20	Fundão	2		60 914 204	Aumentou
21	Matosinhos	3	63 267 139	58 642 523	Diminuiu
22	Amadora	3	59 074 172	57 137 844	Diminuiu
23	Oliveira de Azeméis	2	56 802 365	56 217 276	Diminuiu
24	Santa Maria da Feira	3	53 936 911	54 248 999	Aumentou
25	Seixal	3	60 352 012	54 191 898	Diminuiu
26	Santarém	2		53 070 408	Aumentou
27	Faro	2		52 665 956	Aumentou
28	Valongo	2	57 291 282	49 687 235	Diminuiu
29	Almada	3	41 679 033	47 030 223	Aumentou
30	Seia	2		46 975 007	Aumentou
31	Guarda	2		46 878 859	Aumentou
32	Marco de Canaveses	2	45 000 000	46 324 799	Aumentou
33	Barcelos	2		45 883 946	Aumentou
34	Vila Nova de Famalicão	2	38 005 652	45 690 385	Aumentou
35	Évora	2		43 472 281	Aumentou
Total do endividamento dos 35 municípios mais endividados				3 630 783 093	
Total do endividamento de todos os municípios				6 637 104 863	

R26 – Municípios com menor Passivo exigível em 2006, por habitante

Unidade: euros

	Município	Dimensão	Dívida por habitante
1	Penedono	1	23,89
2	Cinfães	2	52,85
3	Redondo	1	55,82
4	Ponte de Lima	2	93,58
5	Oliveira do Hospital	2	105,16
6	Penacova	1	126,84
7	Batalha	1	133,10
8	Caldas da Rainha	2	136,86
9	Torres Vedras	2	137,68
10	Paredes	2	137,72
11	Palmela	2	152,30
12	Serpa	1	159,89
13	Salvaterra de Magos	2	165,35
14	Campo Maior	1	171,59
15	Porto de Mós	2	176,46
16	Alcácer do Sal	1	187,44
17	Arouca	2	189,44
18	Cascais	3	189,56
19	Ponte de Sor	1	190,97
20	Vila Franca de Xira	3	191,10
21	Mafra	2	196,78
22	Elvas	2	201,04
23	Baião	2	205,83
24	Sintra	3	219,31
25	Vizela	2	221,42
26	Amarante	2	233,48
27	São Brás de Alportel	1	237,09
28	Trofa	2	239,26
29	Vila do Bispo	1	243,34
30	Pombal	2	247,79
31	Proença-a-Nova	1	248,67
32	Benavente	2	250,35
33	Anadia	2	253,57
34	Murtosa	1	255,81
35	Viana do Castelo	2	260,31

R27 – Municípios com maior Passivo exigível em 2006, por habitante

Unidade: euros

Município		Dimensão	Dívida por habitante
1	Corvo	1	4 647,87
2	Castanheira de Pêra	1	3 237,09
3	Ourique	1	2 799,96
4	Calheta (R. A. A.)	1	2 572,00
5	Monchique	1	2 490,38
6	Mourão	1	2 477,06
7	Freixo de Espada à Cinta	1	2 394,94
8	Porto Moniz	1	2 378,40
9	Alfândega da Fé	1	2 284,55
10	Celorico da Beira	1	2 183,76
11	Sardoal	1	2 103,31
12	Lisboa	3	2 081,46
13	Monforte	1	2 036,68
14	Fundão	2	1 953,88
15	Penamacor	1	1 937,77
16	Mesão Frio	1	1 924,19
17	Melgaço	1	1 847,08
18	Alandroal	1	1 766,81
19	Fronteira	1	1 746,08
20	Torre de Moncorvo	1	1 722,59
21	Seia	2	1 721,64
22	Armamar	1	1 711,64
23	Vila Franca do Campo	1	1 710,06
24	Nordeste	1	1 701,65
25	Sines	1	1 690,56
26	Murça	1	1 667,76
27	Vila Nova de Poiares	1	1 616,51
28	Aveiro	2	1 607,21
29	Povoação	1	1 575,59
30	Covilhã	2	1 478,47
31	Carrazeda de Ansiães	1	1 474,63
32	Barrancos	1	1 468,79
33	Porto Santo	1	1 463,23
34	Crato	1	1 452,26
35	Ribeira de Pena	1	1 445,69

4.2.4. Liquidez

- a) A liquidez pode ser calculada pela diferença entre:
(Disponibilidades + Títulos negociáveis+ Dívidas a receber de curto prazo)
- Dívidas a pagar a curto prazo.
- b) Assim, considerando a fórmula referida, a liquidez geral dos municípios portugueses em 31 de Dezembro de 2006 é a seguinte:

1	Disponibilidades	603 631 194
2	Títulos negociáveis	37 176 508
3	Dívidas a receber de curto prazo	780 165 838
4	Dívidas a pagar de curto prazo	2 188 189 065
5	Liquidez (5 =1+2+3-4)	-767 215 525

- c) Podemos concluir que as dívidas a terceiros de curto prazo no montante de 2.188. milhões de Euros (em 2005 eram de 2.157,7 milhões de Euros) são manifestamente superiores aos activos de curto prazo considerando o total das dívidas a receber e as outras disponibilidades. Assim, à data de Dezembro de 2006 o **sector da administração autárquica apresenta uma falta de liquidez global no montante de 767 milhões de Euros**. No entanto, em 2005 a liquidez negativa era de 980 milhões de Euros o que significa que houve uma redução da falta de liquidez de 2005 para 2006;
- d) Nesta situação (liquidez negativa) encontram-se 216 municípios (229 municípios em 2005), 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 nível de liquidez e os 35 municípios com menor nível de liquidez (R28 e R29);
- f) Da análise do ranking dos municípios com maior liquidez é de salientar que saíram desse ranking, em relação ao ano anterior:
- Funchal (passou para 75º lugar): diminui a liquidez de 8 731 974 para 648.578
 - Abrantes (passou para 77º): diminui a liquidez de 4 600 479 para 500 303
 - Cinfães (passou para 36º): diminui a liquidez de 2 537 068 para 2 571 088

- g) Ainda da análise do ranking de 2006 dos municípios com maior liquidez é de salientar que entraram no ranking dos 35 municípios com maior liquidez: S. João da Madeira, Seixal, Montijo, Cascais, Gondomar, Ribeira Brava, Vila Nova de Famalicão, Paredes;
- h) O número de municípios que apresentaram uma liquidez positiva (o somatório dos créditos sobre terceiros e das disponibilidades é superior às dívidas a terceiros), foram 71 (6 municípios de grande dimensão, 23 municípios de média dimensão e 42 municípios de pequena dimensão).

R28 – Municípios com maior Liquidez em 2006

Unidade: euros

	Município	Dimensão	Ranking 2005	2006
1	Almada	3	56 619 205	55 365 176
2	Amadora	3	22 989 699	52 242 996
3	Leiria	3	43 272 944	39 370 785
4	Ponte de Lima	2	14 933 873	19 902 401
5	Castelo Branco	2	13 727 995	18 711 631
6	Matosinhos	3	22 160 920	17 132 649
7	Viseu	2	11 166 405	16 698 603
8	Albufeira	2	14 008 147	14 749 087
9	Mafra	2	12 537 664	12 696 718
10	São João da Madeira	2		10 172 397
11	Braga	3	13 216 931	9 721 678
12	Elvas	2	10 141 840	9 110 027
13	Lagos	2	5 781 085	7 267 070
14	Odemira	2	4 979 806	7 059 607
15	Seixal	3		6 407 974
16	Montijo	2		5 899 060
17	Pampilhosa da Serra	1	5 326 924	5 795 044
18	Castro Marim	1	2 544 237	5 789 599
19	Cascais	3		5 326 508
20	Marinha Grande	2	3 448 191	5 287 032
21	Gondomar	3		5 279 900
22	Ribeira Brava	1		4 816 305
23	Vila Nova de Famalicão	3		4 748 089
24	Palmela	2	3 231 177	4 559 707
25	Paredes	2		4 551 298
26	Redondo	1	4 776 010	4 178 201
27	Vila Real	2		4 154 079
28	Almeida	1	4 994 690	4 004 796
29	Loulé	2	2 786 309	3 407 080
30	Lagoa (Algarve)	2	3 122 174	3 153 125
31	Amarante	2		3 093 499
32	Ponte de Sor	1	2 870 660	3 081 577
33	Mealhada	2		2 994 626
34	Arronches	1		2 836 006
35	Tavira	2		2 688 555

i) Da análise do ranking dos municípios com menor liquidez é de salientar que entraram no ranking dos 35 municípios com menor liquidez:

- Silves
- Oeiras
- Torres Novas
- Penafiel
- Nazaré
- Faro
- Castelo de Paiva
- Machico
- Ansião
- Celorico da Beira

j) Ainda da análise do ranking dos municípios com menor liquidez é de salientar que saíram do ranking com menor liquidez os municípios que se encontram no Quadro 4.11, sendo de salientar que dois dos municípios (Gondomar e Cascais) passaram do ranking dos municípios com menor liquidez para o *ranking* dos municípios com maior liquidez:

Quadro 4.11 – Posição dos municípios relativa à liquidez: 2005-2006

Posição 2005	Município	Dimensão	Valor em 2005	Valor em 2006	Posição em 2006
306	Gondomar	1	-68 689 482	5 279 900	21
303	Valongo	2	-36 141 286	-6 647 006	265
298	Covilhã	2	-29 046 207	-332 201	108
297	Cascais	1	-28 278 970	5 326 508	19
294	Loures	1	-24 630 244	-4 328 623	234
293	Santa Cruz	2	-23 945 914	-358 117	110
16	Póvoa de Varzim	2	-23 562 683	-6 321 951	261
17	Tomar	2	-22 895 354	-2 222 235	181

R29 – Municípios com menor liquidez

Unidade: euros

	Município	Dimensão	Ranking 2005	Valor em 2006
1	Lisboa	3	-317 382 885	-179 440 522
2	Maia	3	-35 496 119	-31 197 268
3	Figueira da Foz	2	-31 106 592	-30 516 547
4	Vila do Conde	2	-32 945 579	-30 124 768
5	Aveiro	2	-32 176 624	-28 387 978
6	Fundão	2	-19 487 238	-26 819 880
7	Oliveira de Azeméis	2	-52 979 378	-25 507 579
8	Vila Nova de Gaia	3		-24 762 132
9	Silves	2	-24 779 933	-21 234 302
10	Guarda	2	-20 541 940	-21 212 075
11	Oeiras	3		-20 426 920
12	Torres Novas	2		-17 393 449
13	Penafiel	2		-17 303 922
14	Sines	1	-18 018 850	-16 114 822
15	Porto	3	-43 453 026	-15 573 405
16	Nazaré	1		-14 992 224
17	Coimbra	3	-17 567 656	-14 125 487
18	Portalegre	2	-19 089 025	-13 536 866
19	Faro	2		-13 512 868
20	Seia	2	-20 821 142	-13 113 784
21	Santarém	2	-18 467 501	-13 064 136
22	Castelo de Paiva	1		-11 350 786
23	Machico	2		-10 547 733
24	Ansião	1		-10 503 650
25	Celorico da Beira	1		-10 312 982
26	São Pedro do Sul	1		-10 021 411
27	Chaves	2		-10 017 433
28	Lourinhã	2		-9 762 256
29	Carraceda de Ansiães	1		-9 727 058
30	Santa Maria da Feira	3	-21 120 024	-9 711 390
31	Évora	2		-9 374 655
32	Ílhavo	2		-9 220 216
33	Ourém	2		-9 099 891
34	Espinho	2	-26 842 712	-8 761 813
35	Sintra	3		-8 422 803

4.2.5. Rácios de endividamento (Lei das Finanças Locais)

4.2.5.1. O novo conceito de limite de endividamento líquido da Administração Pública

Como resposta ao imperativo imposto pelo SEC 95, na NLFL no seu artigo 36.º derroga a definição do limite de endividamento em termos de fluxos (juros e amortizações) e considerada 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 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 municipal²³ 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.

²³ A NLFL introduz ainda o conceito de endividamento líquido total (artigo 36ºnº2 al.a) e b) e art.31º 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) ^A

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 prazo²⁴, quando abrangendo dois anos económicos, mesmo não ultrapassando os doze 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 à 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, dívida 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 contracção 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

²⁴ Doze meses de maturidade do capital utilizado.

^A 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.

dívida 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 autarquia²⁵.

Trata-se, repetimos, de uma leitura inovadora da autonomia financeira das autarquias pois as responsabiliza 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 autárquicas²⁶.

Entendemos, ainda, nesta matéria, realçar o controlo complementar das dívidas a fornecedores, quando na NLFL se 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.²⁷

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 inversa²⁸ do esgotamento da capacidade de contracção de empréstimos. Importa aqui apresentar este 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

²⁵ Reconhecidos por ambas as partes.

²⁶ Daí a importância no mapa de execução orçamental da receita da coluna relativa ao montante liquidado e não cobrado.

²⁷ N.º 12 do artigo 38º da Lei 2/2007 de 15 de Janeiro

²⁸ Conforme já se referiu para a situação de dívidas a fornecedores que transitam de ano económico

apenas na utilização de empréstimos²⁹. 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 MLP³⁰

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 representam 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.

²⁹ 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 infra-estruturas municipais afectadas por situações de calamidade pública.

³⁰ São excepcionados deste limite os empréstimos definidos nos n.ºs 5, 6, 3, 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 o 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 constringe, 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 de 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.

4.2.5.2. 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 e ruptura financeira. Assim, procedeu-se à simulação da situação dos municípios comparando o valor das dívidas a fornecedores com as receitas totais do ano anterior (2005). Assim, constata-se que 71 municípios apresentam, em Dezembro de 2006, um valor de dívidas a fornecedores³¹ superior a 50% dessas receitas totais (23 pequenos municípios, 22 municípios médios e 3 municípios grandes).

- b) Os municípios com maior índice de dívida a fornecedores, relativamente às receitas do ano de 2005, são as que se apresentam no *Ranking* seguinte (R30):
- c) Os 35 municípios com menor índice de dívida a fornecedores relativamente às receitas de 2004, são as que a seguir se apresentam (R31):

R30 - Municípios com maior índice de dívida a fornecedores relativamente às receitas totais do ano anterior

(rácio fornecedores/receitas recebidas no ano anterior superior a 90%)

Município	Distrito	Dimensão	%
Aveiro	Aveiro	2	180,3
Nazaré	Leiria	1	157,7
Fundão	Castelo Branco	2	155,0
Oliveira de Azemeis	Aveiro	2	132,2
Celorico da Beira	Guarda	1	130,5
Castelo de Paiva	Aveiro	1	129,5
Mangualde	Viseu	2	123,8
Gondomar ³²	Porto	3	121,2
Sines	Setúbal	1	120,2
Santa Cruz	Madeira	2	118,7
Ansião	Leiria	1	114,6
Calheta (Açores)	Açores	1	110,7
Espinho	Aveiro	2	110,1
Covilhã	Castelo Branco	2	106,4
Machico	Madeira	2	106,3
Figueira da Foz	Coimbra	2	98,4
Valongo	Porto	2	95,9
Castanheira de Pera	Leiria	1	95,7
Calheta (Madeira)	Madeira	1	95,7
Guarda	Guarda	2	92,1
Lisboa	Lisboa	3	91,9
Mondim de Basto	Vila Real	1	91,8

31 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.
Consideramos como receitas do ano anterior todas as receitas correntes mais as transferências de capital.

32 A dívida a fornecedores do município de Gondomar inclui uma dívida à EDP no valor de 63.569.166 Euros negociada para pagamento em diversos anos e, conseqüentemente, encontra-se no Balanço como dívida a médio e longo prazo. Caso esta dívida não fosse considerada para efeitos do cálculo deste indicador, a CM Gondomar apresentaria um rácio de apenas 10,7%, ou seja muito inferior ao limite exigido pela LFL.

R31 - Municípios com menor índice de dívidas a fornecedores relativamente às receitas do ano anterior

Dívidas a fornecedores/Receitas do ano anterior inferior a 10%)

Município	Distrito	Dimensão	%
Vidigueira	Beja	1	0,00
Penedono	Viseu	1	0,03
Braga	Braga	3	0,03
Aguiar da Beira	Guarda	1	0,3
São Roque do Pico	Açores	1	0,6
Vila do Porto	Açores	1	0,8
Alvito	Beja	1	1,0
Anadia	Aveiro	2	1,0
Cinfães	Viseu	2	1,2
Santa Marta de Penaguião	Vila Real	1	1,2
Oliveira do Hospital	Coimbra	2	1,3
Lagos	Faro	2	1,4
Santa Cruz da Graciosa	Açores	1	1,5
Constância	Santarém	1	1,6
Vila Velha de Ródão	Castelo Branco	1	2,2
Mortágua	Viseu	1	2,5
Vila Nova de Cerveira	Viana do Castelo	1	2,5
Mafra	Lisboa	2	2,5
Castelo Branco	Castelo Branco	2	2,6
Vendas Novas	Évora	1	2,7
Pampilhosa da Serra	Coimbra	1	2,9
Mealhada	Aveiro	2	2,9
Arronches	Portalegre	1	2,9
Redondo	Évora	1	3,2
Vila Nova de Foz Côa	Guarda	1	3,4
Matosinhos	Porto	3	3,4
Alcoutim	Faro	1	3,4
São João da Pesqueira	Viseu	1	3,6
Vila Real	Vila Real	2	3,7
Madalena	Açores	1	3,7
São Brás de Alportel	Faro	1	3,8
Lagoa (Algarve)	Faro	2	3,8
Sernancelhe	Viseu	1	4,1
Portel	Évora	1	4,1
Odemira	Beja	2	4,2

4.2.5.3. Endividamento líquido

- a) O endividamento líquido é calculado pela diferença entre as dívidas a pagar e as disponibilidades e dívidas a receber
- b) Conforme Quadro 4.12, o endividamento líquido global em 2006 era de **5.180 milhões de euros**

Quadro 4.12 – Endividamento líquido global

Em milhões de Euros

Dívidas a receber	816 milhões de Euros	Dívidas a pagar (curto prazo e médio e longo prazo)	6 637 milhões de Euros
Disponibilidades + títulos negociáveis	641 milhões de Euros		
Total	1 457 milhões de Euros		
Endividamento Líquido	5 180 milhões de Euros		

Apresentam-se a seguir quatro *Rankings* (R32 a R35) 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, em valores absolutos e por habitante.

Como já referimos, este endividamento líquido refere-se apenas às contas individuais dos Municípios e não consolidadas como será exigido futuramente de acordo com a nova Lei das Finanças Locais.

R32 - Municípios com menor índice de endividamento líquido

Município	Distrito	Dimensão	Valor em euros
Ponte de Lima	Viana do Castelo	2	-16 928 594
Almada	Setúbal	3	-13 902 288
Elvas	Portalegre	2	-6 625 599
Redondo	Évora	1	-4 176 614
Pampilhosa da Serra	Coimbra	1	-3 583 631
Castelo Branco	Castelo Branco	2	-1 640 420
Cinfães	Viseu	2	-1 632 872
Arronches	Portalegre	1	-1 602 958
Penedono	Viseu	1	-1 467 562
Mafra	Lisboa	2	-1 012 129
Campo Maior	Portalegre	1	-933 752
Ponte de Sôr	Portalegre	1	-847 846
Almeida	Guarda	1	-773 534
Vila do Bispo	Faro	1	-624 058
Viana do Alentejo	Évora	1	-218 796
Proença-a-Nova	Castelo Branco	1	-122 627
Idanha-a-Nova	Castelo Branco	1	-9 340
Lajes das Flores	Açores	1	250 115
Ribeira Brava	Madeira	1	331 513
Portel	Évora	1	375 088
Alcácer do Sal	Setúbal	1	413 231
São Brás de Alportel	Faro	1	580 955
Santa Cruz da Graciosa	Açores	1	843 718
Vila Nova de Cerveira	Viana do Castelo	1	850 436
Vila Velha de Ródão	Castelo Branco	1	903 312
Alvito	Beja	1	980 696
Amadora	Lisboa	3	1 064 990
Mêda	Guarda	1	1 080 891
Sabugal	Guarda	1	1 111 051
Marvão	Portalegre	1	1 125 498
Penacova	Coimbra	1	1 189 854
Castro Marim	Faro	1	1 225 435
Vinhais	Bragança	1	1 384 104
Vendas Novas	Évora	1	1 439 596
Batalha	Leiria	1	1 477 852

R33 - Municípios com menor índice de endividamento líquido por habitante

Município	Distrito	Dimensão	Valor em euros
Pampilhosa da Serra	Coimbra	1	-789,3
Redondo	Évora	1	-611,8
Arronches	Portalegre	1	-493,1
Penedono	Viseu	1	-438,6
Ponte de Lima	Viana do Castelo	2	-379,0
Elvas	Portalegre	2	-294,8
Vila do Bispo	Faro	1	-115,1
Campo Maior	Portalegre	1	-111,9
Almeida	Guarda	1	-104,5
Almada	Setúbal	3	-83,7
Cinfães	Viseu	2	-78,6
Ponte de Sôr	Portalegre	1	-48,9
Viana do Alentejo	Évora	1	-38,5
Castelo Branco	Castelo Branco	2	-30,1
Mafra	Lisboa	2	-15,2
Proença-a-Nova	Castelo Branco	1	-13,5
Idanha-a-Nova	Castelo Branco	1	-0,9
Amadora	Lisboa	3	6,1
Ribeira Brava	Madeira	1	26,4
Alcácer do Sal	Setúbal	1	30,9
Palmela	Setúbal	2	35,3
Paredes	Porto	2	48,0
São Brás de Alportel	Faro	1	48,9
Portel	Évora	1	52,7
Torres Vedras	Lisboa	2	58,8
Penacova	Coimbra	1	70,4
Odemira	Beja	2	70,8
São João da Madeira	Aveiro	2	71,8
Caldas da Rainha	Leiria	2	76,9
Sabugal	Guarda	1	80,7
Cascais	Lisboa	3	80,9
Oliveira do Hospital	Coimbra	2	91,6
Batalha	Leiria	1	93,6
Vila Nova de Cerveira	Viana do Castelo	1	97,2
Lagoa (Algarve)	Faro	2	105,4

R34 - Municípios com maior índice de endividamento líquido, nos termos da NLFL

Município	Distrito	Dimensão	Valor em euros
Lisboa	Lisboa	3	903 686 559
Vila Nova de Gaia	Porto	3	197 838 625
Porto	Porto	3	169 460 637
Aveiro	Aveiro	2	110 621 998
Gondomar	Porto	3	103 551 063
Maia	Porto	3	103 329 794
Braga	Braga	3	81 483 741
Sintra	Lisboa	3	78 260 446
Setúbal	Setúbal	3	77 185 190
Guimarães	Braga	3	76 204 890
Oeiras	Lisboa	3	72 431 688
Vila do Conde	Porto	2	71 798 216
Loures	Lisboa	3	70 599 516
Covilhã	Castelo Branco	2	69 777 174
Odivelas	Lisboa	3	59 358 121
Figueira da Foz	Coimbra	2	56 490 202
Coimbra	Coimbra	3	53 197 417
Fundão	Castelo Branco	2	49 962 301
Oliveira de Azemeis	Aveiro	2	49 123 497
Faro	Faro	2	49 123 461
Guarda	Guarda	2	48 648 996
Funchal	Madeira	3	46 731 241
Santarem	Santarém	2	45 561 716
Valongo	Porto	2	45 400 526
Seia	Guarda	2	44 468 215
Marco de Canaveses	Porto	2	43 747 479
Barcelos	Braga	3	41 747 664
Santa Maria da Feira	Aveiro	3	41 479 008
Espinho	Aveiro	2	36 455 199
Matosinhos	Porto	3	36 207 529
Vila Nova de Famalicão	Braga	3	35 980 001
Torres Novas	Santarém	2	33 350 049
Seixal	Setúbal	3	32 775 976
Évora	Évora	2	32 636 142
Moita	Setúbal	2	31 165 321

R35 – Municípios com maior índice de endividamento líquido por habitante

Município	Distrito	Dimensão	Valor em euros
Corvo	Açores	1	3 975,7
Castanheira de Pera	Leiria	1	3 158,0
Ourique	Beja	1	2 744,9
Calheta (Açores)	Açores	1	2 532,8
Mourão	Évora	1	2 454,5
Monchique	Faro	1	2 360,1
Alfândega da Fé	Bragança	1	2 198,9
Freixo de Espada à Cinta	Bragança	1	2 189,3
Celorico da Beira	Guarda	1	2 115,9
Sardoal	Santarém	1	2 064,9
Monforte	Portalegre	1	1 955,4
Penamacôr	Castelo Branco	1	1 816,8
Mesão Frio	Vila Real	1	1 794,7
Porto Moniz	Madeira	1	1 780,9
Lisboa	Lisboa	3	1 772,8
Armamar	Viseu	1	1 674,8
Alandroal	Évora	1	1 664,1
Melgaço	Viana do Castelo	1	1 643,3
Murça	Vila Real	1	1 636,4
Seia	Guarda	2	1 629,8
Nordeste	Açores	1	1 625,6
Fundão	Castelo Branco	2	1 602,6
Fronteira	Portalegre	1	1 599,2
Vila Franca do Campo	Açores	1	1 568,4
Povoação	Açores	1	1 531,7
Aveiro	Aveiro	2	1 503,9
Sines	Setúbal	1	1 442,6
Carraceda de Ansiães	Bragança	1	1 384,4
Barrancos	Beja	1	1 361,3
Vila Nova de Poiares	Coimbra	1	1 328,1
Vila Nova de Paiva	Viseu	1	1 319,6
Covilhã	Castelo Branco	2	1 317,9
Alpiarça	Santarém	1	1 297,6
Moncorvo	Bragança	1	1 287,5
Reguengos de Monsaraz	Évora	1	1 279,8

4.2.5.4. – 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 de Estado).
- b) Assim, uma vez que o endividamento líquido é de 5.180 milhões de Euros e as receitas de impostos e transferências do OE são de 6.400 milhões de Euros, no global o endividamento líquido é inferior às receitas do ano anterior. No entanto, e conforme Ranking 37 verifica-se que 4 municípios (Aveiro, Vila Franca do Campo, Seia e Celorico da Beira), em 2006, tinham um endividamento líquido³³ superior a 125% das receitas consideradas para o efeito (impostos + transferências do Orçamento de Estado). Anota-se contudo, que para procedermos a este cálculo, consideramos 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.
- c) Verifica-se, ainda que 4 grandes municípios apresentam este indicador bastante elevado (Gondomar, Lisboa, Maia e Vila Nova de Gaia).
- d) Apresentam-se a seguir dois Rankings (R36 e R37) 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;
- e) Em relação a 2005 saíram do Ranking dos 25 municípios (ver R10 do anuário de 2005) com este indicador mais elevado (negativo) os municípios de Fornos de Algodres, Torre de S. Pedro do Sul. É de salientar ainda a entrada para este ranking de mais dois grandes municípios: Lisboa e Maia.

³³ Calculado pela seguinte fórmula: (Endividamento líquido/Receitas cobradas) ou (endividamento líquido – receitas cobradas) /receitas cobradas

R36 - Municípios com melhor índice de endividamento líquido em relação às receitas do ano anterior

Município	Distrito	Dimensão	%
Ponte de Lima	Viana do Castelo	2	-168%
Redondo	Évora	1	-153%
Pampilhosa da Serra	Coimbra	1	-145%
Arronches	Portalegre	1	-132%
Penedono	Viseu	1	-131%
Elvas	Portalegre	2	-129%
Almada	Setúbal	3	-120%
Cinfães	Viseu	2	-114%
Campo Maior	Portalegre	1	-112%
Almeida	Guarda	1	-108%
Vila do Bispo	Faro	1	-107%
Ponte de Sôr	Portalegre	1	-106%
Castelo Branco	Castelo Branco	2	-105%
Viana do Alentejo	Évora	1	-104%
Mafra	Lisboa	2	-102%
Proença-a-Nova	Castelo Branco	1	-101%
Idanha-a-Nova	Castelo Branco	1	-100%
Amadora	Lisboa	3	-99%
Alcácer do Sal	Setúbal	1	-97%
Portel	Évora	1	-96%
Palmela	Setúbal	2	-95%
São Brás de Alportel	Faro	1	-94%
Lajes das Flores	Açores	1	-93%
Vila Nova de Cerveira	Viana do Castelo	1	-93%
Odemira	Beja	2	-92%
Sabugal	Guarda	1	-92%
Lagoa (Algarve)	Faro	2	-92%
Albufeira	Faro	2	-92%
Castro Marim	Faro	1	-91%
São João da Madeira	Aveiro	2	-90%
Penacova	Coimbra	1	-88%
Cascais	Lisboa	3	-88%
Torres Vedras	Lisboa	2	-88%
Vinhais	Bragança	1	-87%
Lagos	Faro	2	-87%

R37 - Municípios com pior índice de endividamento líquido em relação às receitas do ano anterior

Município	Distrito	Dimensão	%
Aveiro	Aveiro	2	181%
Vila Franca do Campo	Açores	1	152%
Seia	Guarda	2	143%
Celorico da Beira	Guarda	1	134%
Fundão	Castelo Branco	2	109%
Covilhã	Castelo Branco	2	104%
Calheta (Açores)	Açores	1	102%
Marco de Canaveses	Porto	2	94%
Santa Comba Dão	Viseu	1	93%
Mesão Frio	Vila Real	1	91%
Mourão	Évora	1	90%
Ourique	Beja	1	88%
Castelo de Paiva	Aveiro	1	84%
Povoação	Açores	1	81%
Armamar	Viseu	1	81%
Gondomar	Porto	3	80%
Guarda	Guarda	2	80%
Alpiarça	Santarém	1	78%
Lisboa	Lisboa	3	77%
Nazaré	Leiria	1	76%
Maia	Porto	3	73%
Monchique	Faro	1	71%
Vila Nova de Gaia	Porto	3	69%
Melgaço	Viana do Castelo	1	68%
Oliveira de Azemeis	Aveiro	2	67%
Alfândega da Fé	Bragança	1	65%
Freixo de Espada à Cinta	Bragança	1	64%
Vila do Conde	Porto	2	64%
Castanheira de Pera	Leiria	1	63%
Mondim de Basto	Vila Real	1	60%
Cartaxo	Santarém	2	59%
Figueira da Foz	Coimbra	2	57%
Sardoal	Santarém	1	57%
Murça	Vila Real	1	56%
Ansião	Leiria	1	51%

4.3. Proveitos, custos e resultados

4.3.1. Demonstração de Resultados por natureza

Os resultados económicos de um município representam a diferença entre os Proveitos e os Custos e são apresentados de uma forma resumida na Demonstração de Resultados por Natureza e na Demonstração de Resultados por Funções (esta não 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 4.13 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 (34,2%) e os Fornecimentos e Serviços Externos (25,8%)
- Ainda na estrutura dos custos, e tal como anteriormente assinalámos, 16 municípios não apresentam valores de amortizações. Se adicionarmos o facto de outros municípios ainda não terem registados e reconhecidos no Activo todo o inventário de Imobilizado, então o peso actual das amortizações (15,6%) tenderá a aumentar.
- Do lado dos proveitos destaca-se o peso das Transferências recebidas (40,1%) e dos Impostos e taxas (39,3%).
- Ainda na estrutura dos Proveitos e como destacaremos em 4.3.3, é significativa a variação desta estrutura quando agrupamos os municípios em grandes, médios e pequenos.
- Numa análise agregada, os municípios da amostra apresentaram um resultado económico positivo de 631,7 milhões de euros, ou seja, cerca de 60 euros por habitante. Em 2005 o Resultado económico tinha sido de 559.2 milhões de Euros, ou seja, cerca de 53 euros por habitante. Deste modo, os Resultados económicos registam um aumento de 13% o que é um factor bastante positivo.

Quadro 4.13 - Estrutura dos Custos e Proveitos

Unidade: Milhões de Euros

Custos	2006		Proveitos	2006	
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas	119,7	2,1%	Vendas de Mercadorias	62,9	
Fornecimentos e serviços externos	1 506,4	25,8%	Vendas de Produtos	125,0	1,0%
Custos com Pessoal	1 996,2	34,2%	Varição da Produção	-2,1	
Transferências e Subsídios Concedidos	550,2	9,4%	Prestação de Serviços	391,3	
Amortizações	910,5	15,6%	Outras Situações	26,9	6,0%
Provisões	57,1	1,0%	Impostos e Taxas	2 539,8	39,3%
Outros Custos Operacionais	23,1	0,4%	Transferências e Subsídios Obtidos	2 593,3	40,1%
Custos Financeiros	158,8	2,7%	Trabalhos para a própria entidade	32,0	0,5%
Custos Extraordinários	516,1	8,8%	Proveitos Suplementares	50,0	0,8%
Total de custos	5 838,2	100%	Outros Proveitos Operacionais	37,7	0,6%
Resultado Líquido do Exercício	631,7		Proveitos Financeiros	158,4	2,4%
			Proveitos Extraordinários	454,7	7,0%
			Total de proveitos	6 469,9	100%

No Quadro 4.14 e Gráficos 4.01 a 4.04 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 melhores resultados económicos por habitante;

Quadro 4.14 - Informação de custos e proveitos por dimensão

Custos	Grandes	Médios	Pequenos
Nº de municípios	24	106	178
População	4.529.961	4.438.680	1.630.446
Custos com Pessoal/custos totais	39,7%	39,8%	45,4%
Resultados económicos	298 milhões €	227 milhões €	106 milhões €
Resultados económicos/Proveitos	11,9%	9,1%	7,3%
Resultados económicos por habitante	112,9 €	101,5 €	147,4 €
Nº de municípios com resultados negativos	2	17	52

Gráfico 4.01 – Estrutura dos Custos, Proveitos e resultados (global)

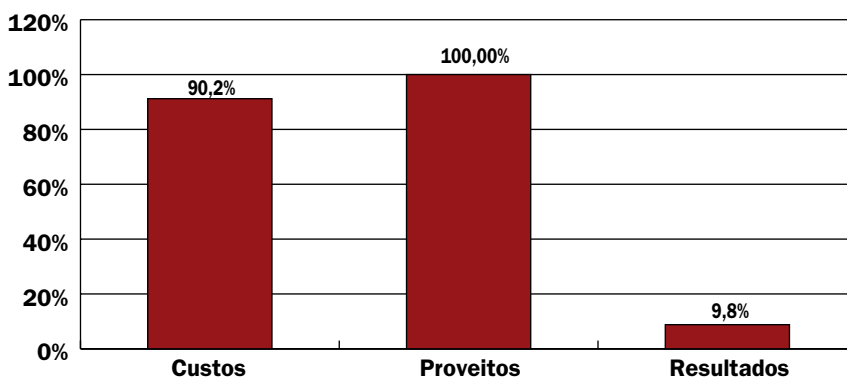


Gráfico 4.02 – Estrutura dos Custos, Proveitos e resultados (grande dimensão)

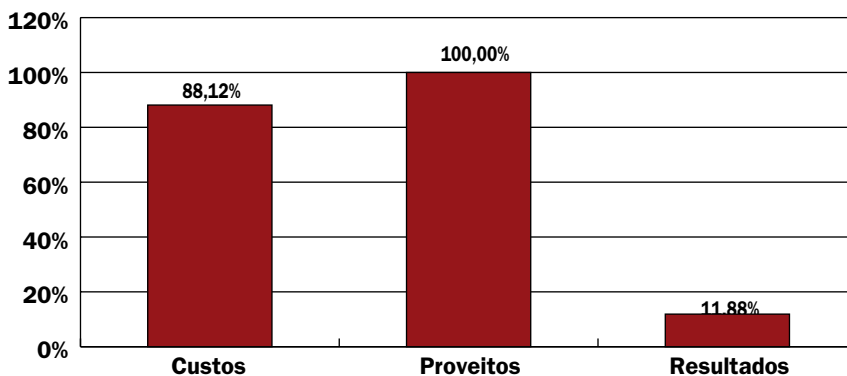


Gráfico 4.03 – Estrutura dos Custos, Proveitos e resultados (média dimensão)

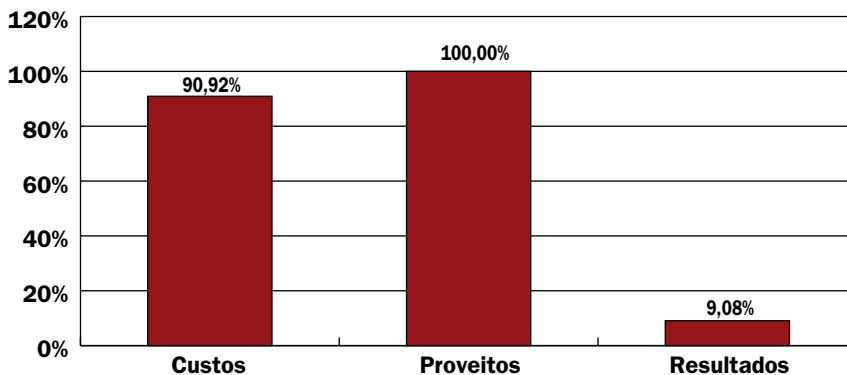
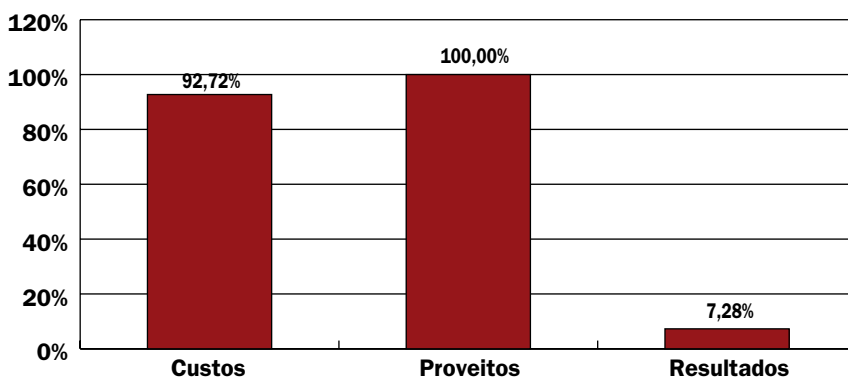


Gráfico 4.04 – Estrutura dos Custos, Proveitos e resultados (pequena dimensão)

4.3.2. Custos

No Quadro 4.15 apresentam-se os valores globais (agregados) das componentes dos custos de todos os municípios onde se pode salientar o seguinte:

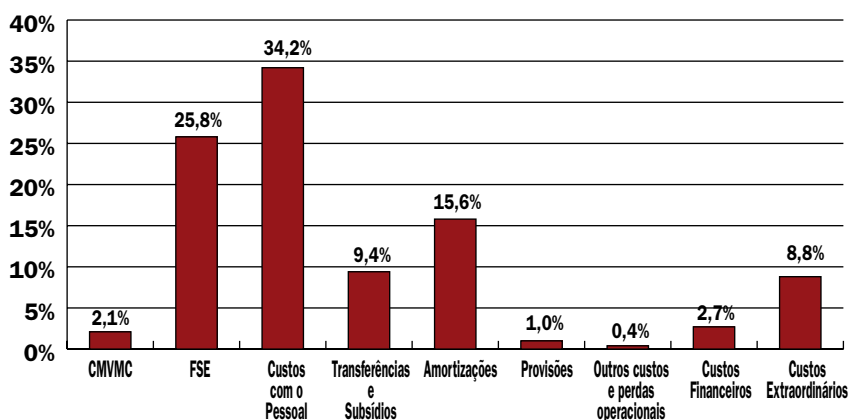
- Em 2005 foram registados como custos com pessoal a importância de 1.922,5 milhões de euros. Em 2006 houve um aumento nesta componente de custos de 3,8% passando para um valor global de 1.996,2 milhões de euros, sendo nos dois anos (2005 e 2006) a maior componentes dos custos;
- O total dos custos tiveram um aumento de apenas 1,1% valor, menor que o aumento dos proveitos e, conseqüentemente verificou-se um aumento dos resultados económicos, como já foi referido;
- Não existe uma variação significativa na estrutura dos custos quando agregamos os municípios em grandes, pequenos e médios ao contrário do que se verifica na estrutura dos Proveitos e, deste modo, não apresentamos a estrutura dos custos por aquelas 3 dimensões de municípios.

Quadro 4.15 - Estrutura dos Custos

Unidade: Milhões de Euros

Custos	2005	2006	Varição
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas	127,1	119,7	-5,8%
Fornecimentos e serviços externos	1 525,3	1 506,4	-1,2%
Custos com Pessoal	1 922,4	1 996,2	3,8%
Transferências e Subsídios Concedidos	555,2	550,2	-0,9%
Amortizações	816,2	910,5	11,6%
Provisões	53,7	57,1	6,3%
Outros Custos Operacionais	22,4	23,1	3,4%
Custos Financeiros	120,4	158,8	31,9%
Custos Extraordinários	631,3	516,1	-18,2%
Total de custos	5 774,0	5 838,2	1,1%

Gráfico 4.05 – Estrutura dos Custos dos municípios



4.3.3. Proveitos

No Quadro 4.16 apresentam-se os valores globais (agregados) das componentes dos custos e proveitos de todos os municípios da amostra, onde se pode salientar o seguinte:

- As vendas e prestação de serviços não têm um peso relevante o que se deve, em grande parte, ao facto de muitos dos serviços se encontrarem sob a responsabilidade de serviços municipalizados ou empresas municipais;

- Os impostos/taxas e as transferências recebidas são as duas grandes componentes dos proveitos;
- Verificou-se de 2005 para 2006 um aumento de 6,1% dos proveitos relativos a impostos e, ao contrário, uma diminuição nas transferências e subsídios em 2,9%.
- O total dos proveitos teve uma variação positiva de 2,2% o que, como referimos, foi superior à variação dos custos (1,1%) provocando, deste modo, um aumento nos resultados económicos.

Quadro 4.16 - Estrutura dos Custos e Proveitos

Unidade: Milhões de Euros

Proveitos	2005	2006	Varição
Vendas de Mercadorias	55,0	62,9	
Vendas de Produtos	138,3	125,0	-23,1%
Varição da Produção	-2,8	-2,1	
Prestação de Serviços	369,6	391,3	2,0%
Outras Situações	28,0	26,9	
Impostos e Taxas	2 393,4	2 539,8	6,1%
Transferências e Subsídios Obtidos	2 670,2	2 593,3	-2,9%
Trabalhos para a própria entidade	29,4	32,0	8,7%
Proveitos Suplementares	36,0	50,0	38,9%
Outros Proveitos Operacionais	28,1	37,7	34,1%
Proveitos Financeiros	137,6	158,4	15,1%
Proveitos Extraordinários	450,5	454,7	0,9%
Total de proveitos	6 333,2	6 469,9	2,2%

Conforme apresentado nos Gráficos 4.06 a 4.09, os principais proveitos dos municípios são os Impostos e Taxas. Por outro lado, entre os pequenos, os médios e os grandes municípios verificam-se algumas diferenças na estrutura dos proveitos, sendo de salientar que quanto maior a dimensão do município maior é o peso dos Impostos e Taxas na estrutura dos proveitos totais. Nos municípios de maior dimensão, esta rubrica representa 56,5% dos proveitos totais enquanto que os municípios de média dimensão representam 36,8% e os municípios de pequena dimensão apenas 13,7%. Por outro lado, quanto menor for a dimensão do município, maior é o peso das Transferências e Subsídios, perfazendo uma média global de 40,1% da estrutura dos proveitos, representando para os municípios de grande dimensão um peso de 22,3%, os municípios de média dimensão um peso de 41,5% e os municípios de pequena dimensão com uma grande dependência deste proveito que representa 68,3% dos proveitos totais.

Gráfico 4.06 – Estrutura dos Proveitos dos municípios (global)

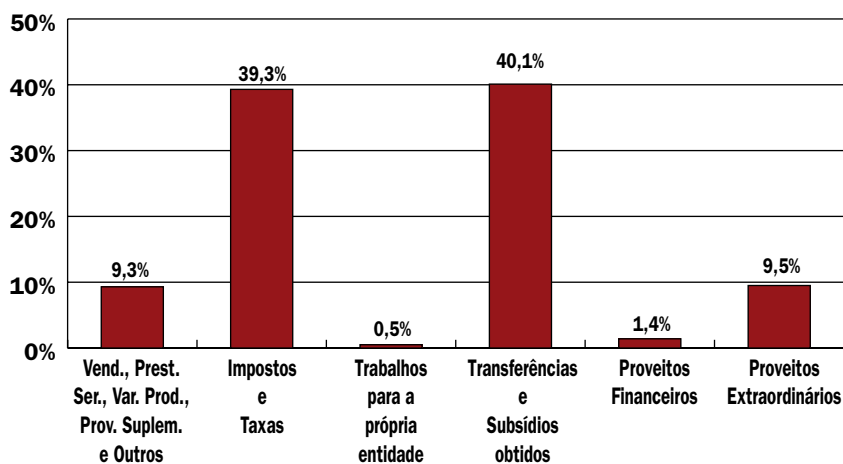


Gráfico 4.07 – Estrutura dos Proveitos dos municípios (grande dimensão)

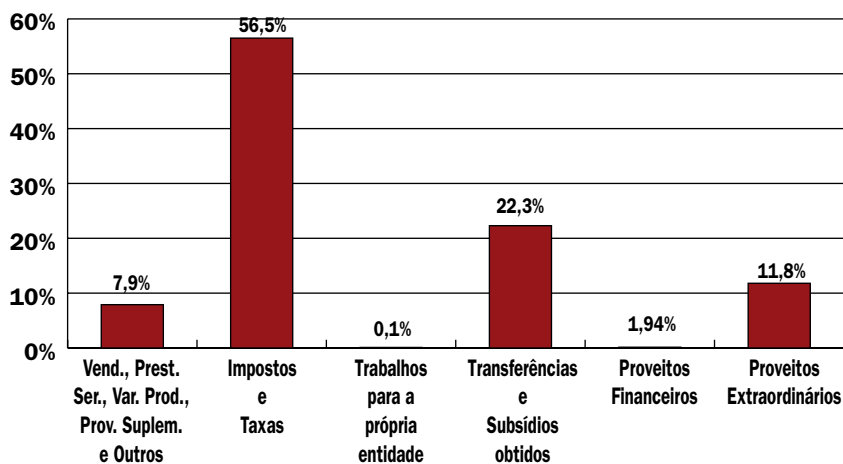


Gráfico 4.08 – Estrutura dos Proveitos dos municípios (média dimensão)

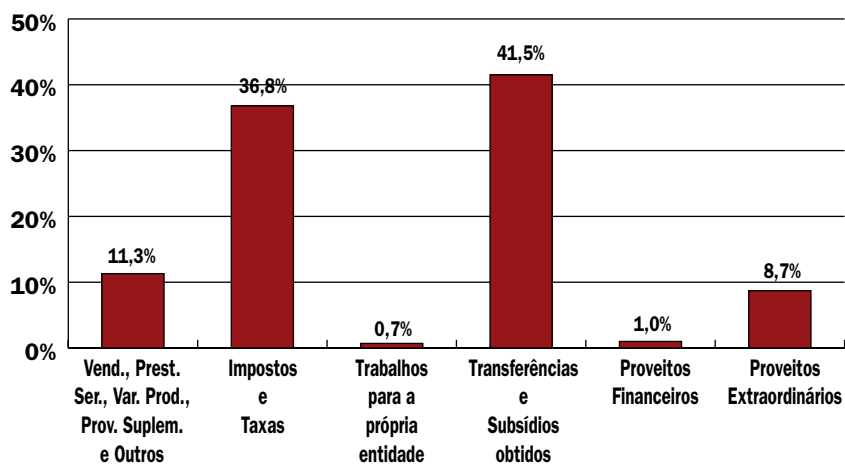
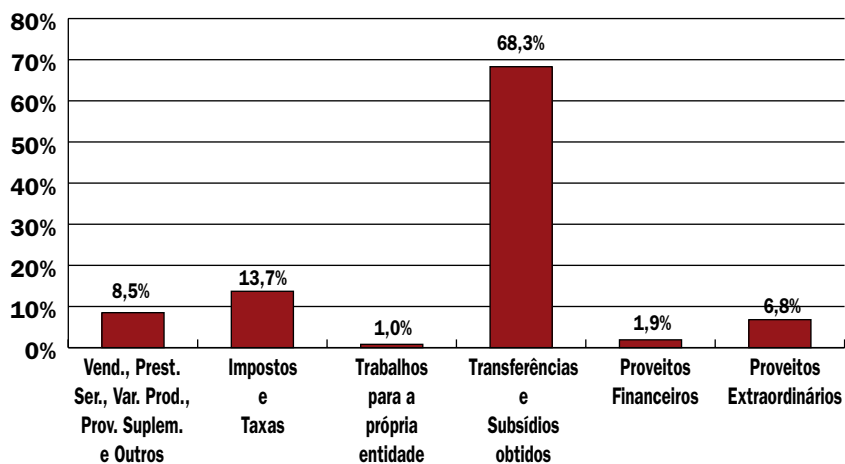


Gráfico 4.09 – Estrutura dos Proveitos dos municípios (pequena dimensão)



5. INDICADORES ORÇAMENTAIS, ECONÓMICO-FINANCEIROS E PATRIMONIAIS

Tal como efectuado nos Anuários Financeiros de 2004 e 2005 entendemos por oportuno continuar a analisar os tipos e diversidades de indicadores apresentados pelos municípios no seu Relatório de Gestão. Assim, este ponto tem por objectivo para além de averiguar a que tipo de informação os gestores internos atribuem importância, ou seja qual a informação que consideram útil e analisam em diferentes perspectivas. Pretende-se ainda verificar até em que medida a informação tratada e apresentada em forma de indicadores, sejam eles de natureza orçamental, económico/patrimonial ou outras permite o estabelecimento de comparações entre os municípios.

5.1. 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 e deve 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, custos e proveitos, quando aplicável;
- Uma síntese da situação financeira da autarquia, considerando os indicadores de gestão financeira apropriados à análise de balanços e de demonstrações de resultados;
- Evolução das dívidas de curto, médio e longo prazo, de terceiros e a terceiros, nos três últimos anos, individualizando, naquele 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 este ponto foi analisada e tratada a informação dos indicadores contidos nos Relatórios de Gestão de todos os municípios de Portugal Continental, num total de 278, 19 municípios dos Açores e 11 municípios da Madeira, num total de 308.

A metodologia seguida teve por base a análise dos conteúdos do Relatório de Gestão dos municípios contando o número e identificando o tipo de indicadores de gestão apresentados. O indicadores identificados foram posteriormente classificados nas categorias de **indicadores orçamentais e indicadores económicos e/ou patrimoniais**. Além disto, com vista a analisar quantos e quais se repetem por todos os municípios, contámos, para cada categoria de indicadores, o número de vezes que cada indicador era apresentado pelos municípios.

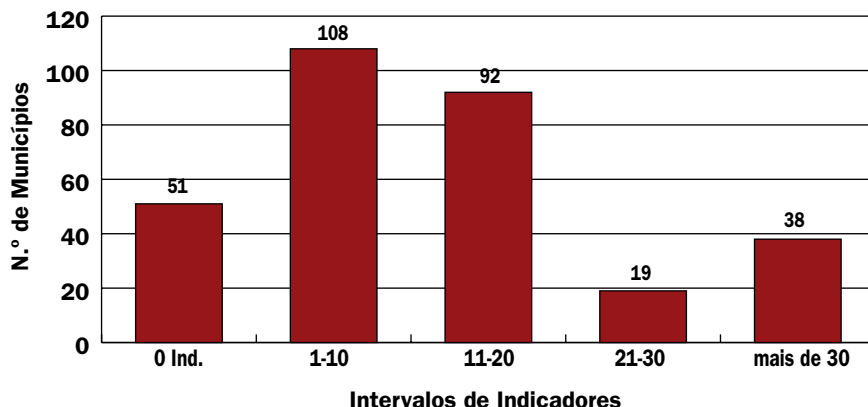
5.2. Apresentação e análise dos resultados

Quantidade e tipo de indicadores apresentados

No Gráfico 5.01 apresenta-se o número de municípios que em 2006 elaboraram indicadores de gestão, tendo se mantido a definição de cinco intervalos apresentada em Anuários Financeiros 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 5.01 – Quantidade de indicadores apresentados no Relatório de Gestão dos municípios



No quadro 5.01 apresenta-se a situação relativamente aos anos de 2004, 2005 e 2006 no que respeita o número de indicadores apresentados pelos municípios nos intervalos definidos.

Quadro 5.01 – Média de indicadores

Intervalos de Indicadores	Número de Indicadores		
	2004	2005	2006
0	86	69	51
1- 10	59	73	108
11-20	67	75	92
21-30	35	47	19
Mais de 30	31	44	38
Total municípios	278	308	308

Fazendo-se uma análise comparativa dos anos de 2004, 2005 e 2006 verifica-se que:

- Tal como verificado relativamente ao ano de 2004 bem como o ano de 2005, em 2006 continua a existir um número significativo de municípios (51 -16,5% do total dos municípios) que não apresentam nenhum indicador no Relatório de Gestão: nem orçamental, nem económico e/ou patrimonial. No entanto, nos últimos três anos de análise tem-se assistido a uma melhoria significativa relativamente a esta situação. Efectivamente, em 2004, 86 municípios (numa amostra de 278) não apresentam qualquer tipo de indicador de gestão, tendo em 2005 o número total de mu-

nicípios que não apresentaram qualquer indicador diminuído para 69, ou seja 22,5% dos 308 municípios analisados.

- O número de municípios que apresentam o maior número de indicadores (mais de 30 indicadores) tem sido constante nos três anos objecto de análise (11%- 2004; 14%- 2005 e 12% - 2006);
- O intervalo de indicadores em que encontramos o maior número de municípios foi o intervalo de 1 a 10 indicador para os anos de 2004 e 2005 (24% em 2004 e 24,5% em 2005). No entanto, esta situação foi alterada em 2006, onde 35% dos municípios apresentam entre 11 a 20 indicadores;
- O número máximo de indicadores apresentados é em 2006 de 64 indicadores, tendo sido em 2005 de 75 e em 2004 de 74, tendo-se esta situação verificado nos três anos em apenas um município. A média geral de indicadores é de 10,7 (num total de 1.232 de indicadores quantificados em 308 municípios conforme evidenciado no Quadro 5.02

Quadro 5.02 – Média de indicadores

	Média dos Indicadores		
	2004	2005	2006
Mínimo	0	0	0
Máximo	74	75	64
Média	12,5	14,5	10,7

Relativamente ao tipo de indicadores que são apresentados, conforme Quadro 5.03, verificamos que foram utilizados um total de 1.232 indicadores diferentes e, de entre estes, 65,9% (784 indicadores) são indicadores de carácter orçamental, 33,5 % (433 indicadores) são indicadores económicos e/ou patrimoniais e 0,5% são indicadores de contexto.

Quadro 5.03 – Tipo de indicadores

Indicadores	Número de Indicadores		
	2004	2005	2006
Orçamentais	333	660	784
Económico e/ou patrimoniais	131	338	433
Outros		6	15
Total de Indicadores	464	1002	1232
%			

Se comparamos a situação em 2006 com os anos de 2005 e 2004 verificamos que:

- Nos três anos objecto de comparação se tem verificado um aumento significativo no número de indicadores apresentados. Efectivamente, de 2004 para 2005 houve um aumento no número total de indicadores de 116%; de 2005 para 2006 o aumento situou-se nos 20%;
- O peso dos indicadores do tipo orçamental continua a ser superior em relação aos indicadores do tipo económico e/ou patrimoniais (71% em 2004; 65% em 2005 e 63% 3m 2006);
- Em 2005 e 2006 a análise permitiu-nos concluir que alguns municípios apresentam outro tipo de indicadores de carácter não financeiro (6 em 2005 e 15 indicadores em 2006);

Tal como referimos em Anuários anteriores, com os resultados obtidos para o ano de 2006 constata-se que os municípios continuam a dar mais relevância à apresentação de informação de carácter orçamental, apesar de se reconhecer que de 2004 para 2006 se verificou um acréscimo significativo no tipo de informação de natureza económica e patrimonial. Os resultados obtidos continuam a validar resultados de outros trabalhos apresentados no âmbito deste projecto (Fernandes, Jorge, Carvalho e Camões, 2006; Fernandes, 2005 Carvalho, Jorge e Fernandes, 2004; Jorge,) que evidenciam 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.

De referir ainda, dos 1232 indicadores identificado nos Relatórios de Gestão se constata que existem indicadores que, apesar de serem designados de forma diferente pelos municípios, fornecem a mesma informação. Tal situação vem reforçar a necessidade, já identificada em 2004 e 2005, de existir uma normalização de indicadores mínimos a apresentar por cada município.

Indicadores Orçamentais

Com o objectivo de medir o grau de diversidade existente entre os diferentes municípios, fomos analisar por quantos municípios são apresentados os 784 indicadores orçamentais identificados, ou seja, quantos se repetem pelos 308 municípios. A metodologia seguida foi utilizada em Anuários Financeiros

anteriores e teve em consideração o número elevado de indicadores. Assim para os 784 indicadores identificados 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 5.04 – Número de indicadores orçamentais 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	9
Em mais de 10% e menos de 25% dos municípios	17
Em menos de 10% dos municípios	758
Total de indicadores	784

Pelo Quadro 5.04, verificamos que, relativamente ao primeiro intervalo, nenhum indicador é apresentado repetidamente em mais de 50% dos municípios da amostra, ou seja mais de 154 municípios.

Existem apenas 9 indicadores orçamentais, que se apresentam no Quadro 5.05 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 5.05 – Indicadores que se repetem em mais de 25% e menos de 50% dos municípios

Tipo de Indicador	Nº de municípios
Peso dos Empréstimos no Investimento Autárquico / Investimento Autárquico	89
Pessoal / Despesas Correntes	88
Despesas com Pessoal / Receita corrente	85
Impostos Locais / Receita total	79
Receita Total / Despesa total	79
Despesas Correntes / Despesas Totais	77
Transferências totais/Receitas Totais	78
Receita própria/Receita total	86
Despesa paga/Despesa Orçamentada	79

Quando analisamos os indicadores que se repetem em mais de 31 e menos de 77 municípios verificamos que existem 17 indicadores neste intervalo. O Quadro 5.06, mostra a distribuição dos indicadores no intervalo entre 10 % a 25 % dos municípios.

Quadro 5.06 – Indicadores que se repetem em mais de 10% e menos de 25% dos municípios

Tipo de Indicador	Nº de Municípios
Pessoal / Despesa total	61
Pessoal / Despesa corrente do ano anterior	51
Pessoal / Receita corrente	51
Receita corrente / despesa corrente	50
Despesa de capital / Despesa total	47
Receita corrente / Receita total	46
Receita própria / Receita total	43
Investimentos/ Transferências de capital	32
Receita de capital / Despesa capital	42
Despesa corrente / Receita corrente	36
Investimento / Despesa total	36
Investimento / Despesa de capital	36
Serviço da dívida / Despesa total	36
Impostos directos / Receita total	35
Impostos directos / Receitas correntes	35
Receitas próprias / Despesa total	31
Receitas correntes/População residente	40

Verifica-se que no intervalo supra mencionado o indicador mais usado (pelo menos 61 municípios) é o que relaciona a despesa com pessoal com as despesas totais (Pessoal / Despesa totais).

Por outro lado, o indicador que só se reflecte em 31 municípios, isto é, em 10% do universo em análise é o que relaciona as receitas próprias com a despesa total (Receitas próprias/ Despesa total).

Por último, no intervalo entre de 1 a 31 municípios, encontramos 687 indicadores, concentrados como apresentamos no Quadro 5.07. Assim, existem 380 indicadores orçamentais diferentes que não se repetem enquanto que há 94 indicadores que se repetem apenas duas vezes e 45 que se repetem 5 vezes (isto é, em 5 municípios).

Quadro 5.07 – Indicadores que se repetem em menos de 10% dos municípios

	Número de repetições (municípios)						
	1	2	3	4	5	6 até 29	Total
Número de indicadores	380	94	63	36	45	69	687

Tal como concluímos no Anuário Financeiro de 2005, verificamos que há 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 finanças públicas, agora da responsabilidade do Instituto Nacional de Estatística (INE) no âmbito de um protocolo celebrado em Janeiro de 2006 entre o Departamento de Estatística do Banco de Portugal e a Direcção Geral do Orçamento (DGO), exigiria um lote de rácios normalizados para a Administração Local. Só assim seria conferida credibilidade tanto interna como externa à informação prestada pela administração.

Por outro lado, tal como já referimos no Anuário Financeiro de 2005, a diversidade de rácios, não é sinónimo de diferença, nem implica uma análise variada e uma avaliação de conformidade interna do sistema contabilístico e financeiro em utilização pelas autarquias.

Indicadores Económicos e/ou Patrimoniais

Como identificamos no (Quadro 5.08), existem 484 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 reduzido³⁴. 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 indicadores em 4 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

³⁴ Sobre a Conformidade com o POCAL ler Capítulo 2 deste Anuário

Quadro 5.08 – 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	2
Em mais de 10% e menos de 25% dos municípios	4
Em menos de 10% dos municípios	478
Total de indicadores	484

É de destacar que não existem indicadores repetidos que se enquadrem no primeiro intervalo, ou seja, não existe qualquer indicador que se reflita em mais de 154 municípios (mais de 50% dos municípios analisados). Relativamente ao segundo intervalo, ou seja em mais de 25% da amostra (em mais de 77 municípios) e menos de 50% (menos de 154 municípios) existem apenas dois indicadores que se repetem e são apresentados no quadro 5.09.

Quadro 5.09 – Indicadores que se repetem em mais de 10% e menos de 25% dos municípios

Tipo de Indicador	Nº de municípios
Activo circulante / Passivo circulante	78
Passivo total/Activo total	87

Por último, existem apenas 3 indicadores, apresentados no Quadro 5.10, que se repetem num intervalo entre 31 e 77 (10 % a 25 %) dos municípios analisados.

Quadro 5.10 – Indicadores que se repetem em mais de 10% e menos de 25% dos municípios

Tipo de Indicador	Nº de municípios
Fundos próprios/Activo Líquido	42
Activo circulante/exigível de curto prazo	45
Fundos próprios / passivo	40
Passivo total/Activo Líquido	32

Os restantes 478 indicadores referem-se a um universo de menos de 10% dos municípios analisados e são apresentados no Quadro 5.11

Quadro 5.11 – Indicadores que se repetem em menos de 10% dos municípios

	Número de repetições (municípios)						
	1	2	3	4	5	6 até 30	Total
Número de indicadores	173	81	75	35	40	74	478

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 teórica usada por cada município.

Para uma maior uniformização da informação, continuamos a sugerir aqui um conjunto de indicadores de gestão (Carvalho e outros, 2006) que poderão sustentar parte das análises apresentadas no Relatório de Gestão, devendo reportar-se a uma análise comparativa dos últimos 5 anos. Note-se que, não são apresentados indicadores obtidos da Contabilidade de Custos, os quais apesar da sua importância para medir a eficiência, eficácia e economia, ainda não são aplicáveis á grande maioria dos municípios dado não terem este sistema 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

5.3. Actas das Câmaras e Assembleias Municipais

De acordo com a lei que estabelece o Quadro de Competências e Regime de Funcionamento dos Órgãos das Autarquias Locais³⁵ e com o POCAL, o acto de prestação de contas decorre em dois momentos distintos, considerando os dois níveis de decisão associados aos respectivos órgãos municipais. Assim, num primeiro momento, as contas anuais são apresentadas e discutidas pelo órgão executivo (Câmara Municipal), que as apresenta ao órgão deliberativo (Assembleia Municipal), para aprovação.

Em sede do órgão deliberativo, as contas são discutidas e votadas em reunião a decorrer até 30 de Abril do ano após aquele a que respeitam, devendo ser remetidas ao Tribunal de Contas até 15 de Maio, independentemente da sua aprovação pela Assembleia Municipal.

Refira-se ainda que, mesmo no caso em que as contas não sejam apresentadas pela Câmara à Assembleia, o Presidente da Câmara tem que respeitar a obrigação legal de as remeter ao Tribunal de Contas até à data acima referida.

³⁵ Lei n.º 169/99, de 14 de Setembro, republicada pela Lei n.º 5-A/2002 de 11 de Janeiro.

Das reuniões de discussão das contas resultam registos oficiais expressos nas respectivas Actas que, de certa forma, mostram a importância que os utilizadores internos, concretamente, os membros da Câmara e Assembleia Municipais, atribuem a certos tipos de informação dentro dos documentos de prestação de contas, evidenciando a sua utilidade. Neste sentido, esta secção tem por objectivo analisar a utilidade interna da informação financeira municipal apresentada em sede de prestação de contas, analisando particularmente os conteúdos das referidas Actas.

Como referimos, neste Anuário analisamos as contas de 308 municípios portugueses, através do envio dos documentos por parte dos municípios ou pela consulta dos mesmos no Tribunal da Contas. No entanto, considerando as actas completas, apenas estavam disponíveis 141 Actas de reuniões de Câmara (CM) e 29 Actas de reuniões de Assembleia (AM). Desta análise foram pois excluídos os municípios da amostra que apresentavam apenas parte ou um extracto das respectivas actas, dado que não tinham informação suficiente para a análise requerida.

A metodologia foi a mesma utilizada para a análise dos indicadores dentro do Relatório de Gestão, ou seja, análise de conteúdos (Weber, 1990; Krippenford, 2004) e seguida nos Anuários Financeiros de 2004 e 2005.

Os Gráficos 5.02 e 5.03 mostram a repartição das actas apresentadas, quer das reuniões de Câmara quer das da Assembleia, de acordo com a dimensão dos municípios.

Gráfico 5.02 – Actas das Câmaras Municipais

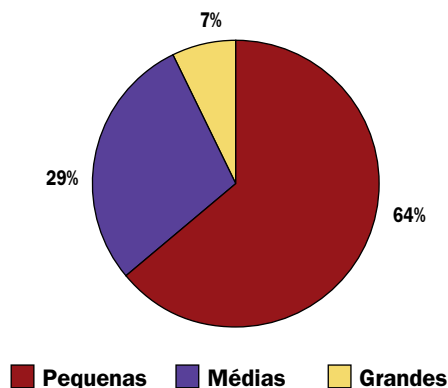
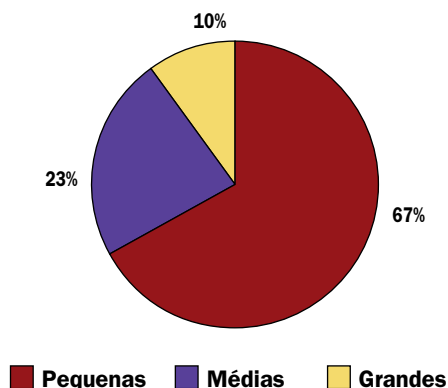


Gráfico 5.03 – Actas das Assembleias Municipais

Em termo de disponibilização das actas das reuniões de Executivo (141 actas), verifica-se que 64 % correspondem a pequenos municípios, 29% aos municípios médios e só 7% foram cedidas pelos grandes municípios.

Relativamente às actas da Assembleia Municipal (39 actas), 67% foram apresentados pelos pequenos municípios, 23% pelos municípios médios e só 4% foram cedidas pelos grandes municípios

Quanto aos aspectos discutidos, entendemos continuar a agrupá-los em dois conjuntos principais: um relativo à informação orçamental em base de caixa e outro relativo à informação económica e patrimonial em base de acréscimo. Dentro de cada um dos agrupamentos foi dada especial relevo aos aspectos referidos no quadro abaixo.

Quadro 5.12 – Tópicos analisados dentro das actas

Tipo de informação	Tópicos analisados
Informação Orçamental em Base de Caixa	Grau de execução da despesa (GEOD)
	Graus de execução da receita (GEOR)
	Grau de execução do Plano Plurianual de Investimentos (GEPLI)
	Execução funcional da despesa (EF)
	Modificações orçamentais (MO)
	Grau de endividamento (GE)
	Compromissos assumidos e não pagos (CANP)
	Outros
Informação económica e Patrimonial em base de Acréscimo	Balanço (BAL)
	Passivo (PASS)
	Bens de Domínio Público (Act-BDP)
	Acréscimos e Diferimentos (AD)
	Estrutura de Custos (EC)
	Estrutura de Proveitos (EP)
	Resultado Líquido (RL)
	Proposta de destino do Resultado Líquido (PDR)
	Outros

Os Gráficos 5.04 e 5.05 mostram os aspectos relacionados com a **informação orçamental em base de caixa**, quer nas reuniões das Câmaras quer nas das Assembleias Municipais. Em termos globais verifica-se que os aspectos mais discutidos são os mesmos por ambos os órgãos.

Em relação à análise efectuada as actas de 2005 verifica-se um aumento significativo das discussões relacionadas com o grau de execução do orçamento da despesa e receita e plano plurianual de investimentos. Efectivamente, quer nas reuniões da Assembleia Municipal, quer a Câmara Municipal estes tópicos sofreram um acréscimo significativo, ou seja em média na Câmara Municipal estes tópicos são discutidos por mais de 50% dos municípios, chegando aos 70% no que respeita o grau de execução orçamental da despesa e da receitas. Referia-se que em 2005 apenas em cerca de 20% dos municípios estes tópicos eram discutidos.

O grau de endividamento é também um dos aspectos discutidos nas reuniões dos dois órgãos. No entanto, e apesar do relevo dado a endividamento em nenhum dos órgãos as discussões evidenciam preocupação com os encargos assumidos e não pagos, dado este item ser apenas referenciado por 5% das actas das Câmaras Municipais, não sendo de todos discutido pelas Assembleias Municipais.

As questões relacionadas com modificações orçamentais verificadas ao longo do ano apenas são discutidas nas reuniões das Câmara Municipais e numa percentagem pouco significativa (cerca de &%).

Fazendo a análise dos resultados obtidos nos Anuários Financeiros de 2004, 2005 e agora 2006 verificamos que os mesmos se vão mantendo idênticos, isto é não existem variações significativas relativamente as aspectos discutidos nas reuniões dos dois órgãos, verificando-se que se mantêm em primeiro lugar os aspectos relacionados com a execução dos documentos previsionais (Orçamento e Plano Plurianual de Investimentos)

Gráfico 5.04 – Informação Orçamental em Base de Caixa (CM)

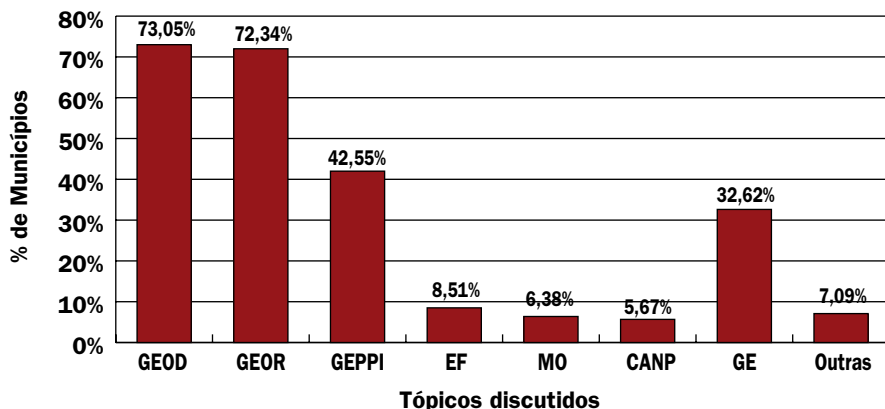
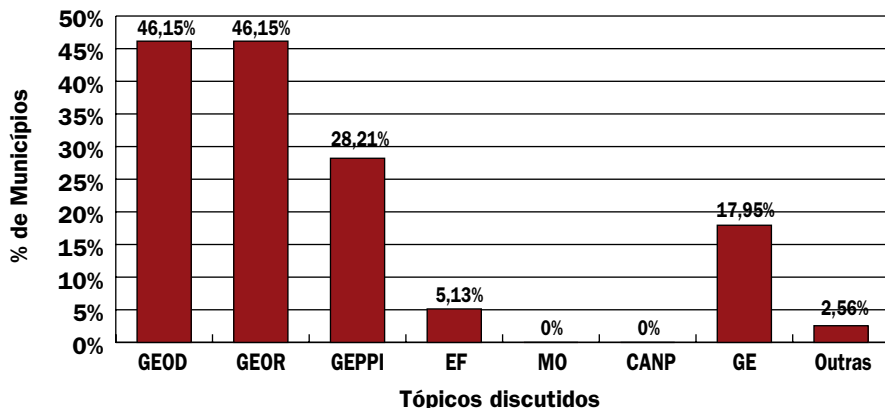


Gráfico 5.05 – Informação Orçamental em Base de Caixa (AM)



No que respeita à análise da informação **económica e patrimonial em base de acréscimo**, os Gráficos 5.06 e 5.07 revelam, em termos globais, tal como verificado relativamente a 2004 e 2005 uma percentagem muito inferior de municípios que discutem estes aspectos, preferindo-os relativamente à informação de carácter orçamental. Tal facto evidencia que nas reuniões, quer do órgão executivo quer do órgão deliberativo, continua a ser dada maior importância aos assuntos relacionados com as questões orçamentais. Estes resultados confirmam as conclusões apresentadas no ponto anterior (5.1 - Indicadores Orçamentais, económico/patrimoniais) relativamente a elaboração de indicadores de gestão, onde se evidenciou a maior disponibilidade por parte dos municípios para a apresentação de indicadores de carácter orçamental.

Relativamente às questões económicas e patrimoniais, os aspectos mais discutidos, em sede de ambos os órgãos, respeitam ao Resultado Líquido e

à sua Proposta de Aplicação, o que não constitui surpresa, dado o requisito legal de discussão deste tema. Seguem-se dois Gráficos (5.06 e 5.07) com a estrutura dos assuntos tratados nas reuniões dos órgãos autárquicos.

Gráfico 5.06 – Informação económica e patrimonial em Base de Acréscimo (CM)

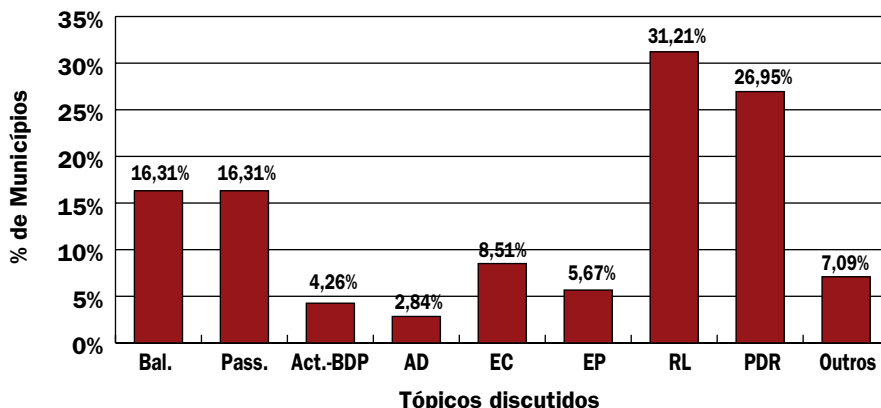
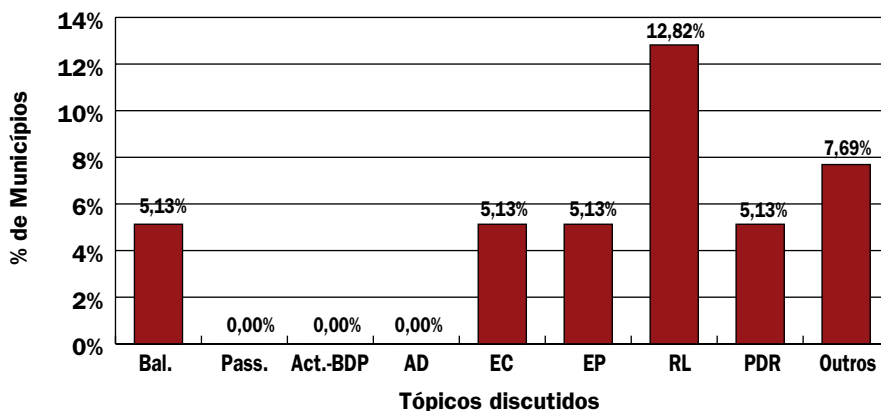


Gráfico 5.07 – Informação económica e patrimonial em Base de Acréscimo (AM)



Tal como verificado em 2004 e 2005 todos os aspectos relacionados com informação económica e patrimonial são mais discutidos nas reuniões das Câmaras Municipais que nas Assembleias Municipais. De realçar que apesar de nas Assembleias Municipais se discutir o endividamento em termos orçamental, esta preocupação não é vertida para a análise patrimonial, dado neste órgão se verificar que não se discute questões relacionadas com o passivo da autarquia. No entanto, o Passivo foi um elemento do Balanço objecto de análise no Executivo, bem como os Resultados Líquidos do Exercício. Este último indicador curiosamente foi menos observado nas Assembleias Municipais.

6. RANKING GLOBAL

6.1. Enquadramento e Metodologia

Um dos objectivos do anuário financeiro é 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.

No anuário de 2005 considerou-se oportuno apresentar alguns *rankings* que ordenavam os municípios em diferentes aspectos: financeiros, orçamentais e económico e patrimoniais. Tal foi possível dado considerarmos a conformidade das contas dos municípios bastante positiva (índice de conformidade de 69 %).

Neste anuário, entendemos estarem reunidas as condições para ser apresentado um primeiro ranking global, com as limitações que a seguir se apresentam:

- Foram analisados as contas individuais dos Municípios uma vez que ainda não existem contas consolidadas, isto é, as contas dos municípios agregando as contas das empresas e serviços municipalizados que maioritariamente participam com as devidas eliminações e utilizando o correspondente método de consolidação;
- O facto de alguns municípios apresentarem um índice de cumprimento do POCAL bastante reduzido pode distorcer alguns dos indicadores. Por exemplo, ao não registarem as amortizações dos exercícios pode levar a 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 dos municípios 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 foi atribuída uma pontuação de 10 pontos aos 25 melhores municípios, 9 do 26º ao 50º, 8 do 51º ao 75º e assim sucessivamente. Deste modo foram pontuados 250 municípios por cada indicador.

3. Do exposto em 2, o máximo de pontuação de um município seria 100 pontos.
4. Os indicadores seleccionados são os apresentados no Quadro 6.01.

6.2. *Ranking* Global

Com base neste pressupostos ou metodologia, no *Ranking* 38 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.

Da observação do *Ranking*, uma conclusão parece sobressair relativamente às características dos municípios que nele figuram. Este *ranking* é largamente dominado pelos municípios de média dimensão, com 30 dos 50. Os de grande dimensão são 12 e os de pequena dimensão são apenas 8. Além disso, todos os de pequena dimensão aparecem depois da 30ª posição. Isto sugere claramente que há uma relação entre a dimensão e a apreciação global, parecendo haver um nível óptimo que se situa nos municípios de média dimensão, situação que no próximo anuário analisaremos com mais rigor científico uma vez que teremos 3 anos consecutivos de análise da totalidade dos municípios.

Quadro 6.01 – Indicadores seleccionados para ranking global

Indicador	Fonte de Informação	Rácio	Ordem de pontuação
Dívidas a terceiros por habitante	Balanço (Passivo)	$\frac{\text{Dívidas totais a pagar}}{\text{N.º de habitantes}}$	Menor dívida a terceiros por habitante
Liquidez	Balanço (Passivo e Activo)	$\frac{\text{Dívidas totais a pagar a curto prazo} - (\text{Dívidas a receber a curto prazo} + \text{Disponibilidades} + \text{Títulos negociáveis})}{\text{N.º de habitantes}}$	Maior liquidez
Endividamento líquido por habitante	Balanço (Passivo)	$\frac{\text{Dívidas totais a pagar} - (\text{Dívidas a receber} + \text{Disponibilidades} + \text{Títulos negociáveis})}{\text{N.º de habitantes}}$	Menor endividamento líquido por habitante
Resultado líquido nos dois últimos anos, por habitante	Balanço e DR	$\frac{\text{Resultado líquido (2005+2006)}}{\text{N.º de habitantes}}$	Maior resultado económico por habitante
Peso das despesas com pessoal nas despesas totais	Mapa de execução da despesa	$\frac{\text{Despesas com pessoal (pagas)}}{\text{Despesas totais (pagas)}}$	Menor rácio
Arrecadação de impostos e taxas, por habitante	Mapa de execução da receita	$\frac{\text{Impostos e taxas cobradas}}{\text{N.º de habitantes}}$	Maior cobrança de impostos e taxas
Diminuição dos Passivos Financeiros	Balanço (Passivo)	$\frac{\text{Amortizações de empréstimos} - \text{Novos empréstimos}}{\text{N.º de habitantes}}$	Maior redução dos empréstimos
Grau de execução da receita nos dois últimos anos	Mapa de execução da receita	$\frac{\text{Grau de execução da receita 2005+2006}}{2}$	Menor dívida a terceiros por habitante
Investimentos (incluindo as transferências de capital), por habitante nos dois últimos anos	Balanço (Passivo)	$\frac{\text{Aquisições de bens de capital (cap 07)} + \text{transferências de capital}}{\text{N.º de habitantes}}$	Maior investimento por habitante
Grau de cumprimento do POCAL	Mapas de prestação de contas	Apresenta: 1. grande parte dos anexos às DF, incluindo mapas de imobilizado 2. Pelo menos 8 indicadores de gestão 3. Receitas por liquidar ou dívidas a receber 4. PPI 5. Relatório de Gestão 6. Amortizações 7. Provisões 8. Bens de Domínio Público no activo em valor superior a 20% do Activo 9. Acréscimos de custos no Passivo 10. Proveitos diferidos no Passivo	Maior cumprimento do POCAL

R 38 – Ranking Global - 10 indicadores

Ordem	Município	Distrito	Dimensão	Dimensão	Pontuação (0 a 100)
1	Mafra	Lisboa	2	66.453	93,00
2	Cascais	Lisboa	3	185.279	90,00
3	Matosinhos	Porto	3	169.104	83,00
4	Castelo Branco	Castelo Branco	2	54.574	81,00
5	Braga	Braga	3	173.946	79,00
6	Lagoa (Algarve)	Faro	2	23.835	79,00
7	Amarante	Porto	2	61.471	75,00
8	Odemira	Beja	2	25.626	75,00
9	Palmela	Setúbal	2	60.619	75,00
10	Vila Nova de Famalicão	Braga	3	133.663	75,00
11	Caldas da Rainha	Leiria	2	52.270	74,00
12	Loulé	Faro	2	63.905	74,00
13	Ponte de Lima	Viana do Castelo	2	44.667	74,00
14	Viseu	Viseu	2	98.167	74,00
15	Amadora	Lisboa	3	174.511	73,00
16	Elvas	Portalegre	2	22.477	73,00
17	Seixal	Setúbal	3	170.626	73,00
18	Albufeira	Faro	2	37.244	72,00
19	Vila Real	Vila Real	2	50.423	72,00
20	Almada	Setúbal	3	166.013	71,00
21	Lagos	Faro	2	28.025	71,00
22	Leiria	Leiria	3	127.035	71,00
23	Paredes	Porto	2	86.539	71,00
24	São João da Madeira	Aveiro	2	21.706	71,00
25	Sintra	Lisboa	3	428.470	71,00
26	Marinha Grande	Leiria	2	38.428	70,00
27	Ponte de Sôr	Portalegre	1	17.340	70,00
28	Vila Franca de Xira	Lisboa	3	137.915	70,00
29	Montijo	Setúbal	2	40.952	69,00
30	Oeiras	Lisboa	3	170.677	69,00
31	Torres Vedras	Lisboa	2	76.696	69,00
32	Baião	Porto	2	21.152	68,00
33	Batalha	Leiria	1	15.789	68,00
34	Gondomar	Porto	3	171.881	68,00
35	Mealhada	Aveiro	2	21.915	68,00
36	Bragança	Bragança	2	34.628	67,00
37	Penacova	Coimbra	1	16.896	67,00
38	Sesimbra	Setúbal	2	48.110	67,00
39	Vinhais	Bragança	1	9.728	67,00
40	Beja	Beja	2	34.776	66,00
41	Vila Nova de Cerveira	Viana do Castelo	1	8.752	66,00
42	Arouca	Aveiro	2	23.874	65,00
43	Coruche	Santarém	2	20.191	65,00
44	Esposende	Braga	2	35.115	65,00
45	Idanha-a-Nova	Castelo Branco	1	10.561	65,00
46	Murtosa	Aveiro	1	9.804	65,00
47	Pombal	Leiria	2	59.471	65,00
48	Póvoa de Varzim	Porto	2	66.216	65,00
49	São Brás de Alportel	Faro	1	11.876	65,00
50	Tavira	Faro	2	25.278	65,00

7. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

7.1. Conclusões

Da análise dos Relatório de Gestão e Contas de 2006 dos municípios portugueses podemos extrair as seguintes **conclusões**, que são muito idênticas às apresentadas relativamente às contas de 2005:

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:

a) Uma exígua aplicação da contabilidade de custos. Anota-se que a nova Lei do Regime Geral de Taxas nas Autarquias Locais exige informação proveniente da contabilidade de custos;

b) Uma incompleta inventariação e avaliação do património existente, em vários municípios;

c) Insuficiente integração entre a contabilidade orçamental e a contabilidade patrimonial. São exemplos desta situação as desconformidades detectadas, em vários municípios, entre o Balanço e os Mapas de Execução Orçamental;

d) O incumprimento, por parte de alguns municípios, dos princípios da mais racional utilização das dotações aprovadas e da melhor gestão de tesouraria. São exemplo deste facto o desequilíbrio financeiro *ex post* com débitos de curto prazo, manifestamente, superiores aos créditos de curto prazo.

2. A análise do Índice de Conformidade das práticas e informação com os requisitos exigidos pelo POCAL, permitiu demonstrar que, em 2006, os municípios analisados continuam, tal como em 2005, a satisfazer 14 em

dos 20 parâmetros considerados. Tal significa que o **nível médio de conformidade** com o sistema de contabilidade autárquica, abrangendo todos os municípios no País, continua a ser de cerca de 70%, mantendo-se portanto, em 2006, o nível médio de implementação observado para o POCAL em 2005. Apesar de, em média, este nível não se alterar, notaram-se claras melhorias, na medida em que a esmagadora maioria dos municípios tende a cumprir com cada vez mais parâmetros, aproximando-se dos 20 considerados. 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, 3,4 parâmetros em 4, correspondendo a cerca de 85%. Por sua vez, a conformidade com as práticas e informação económica e patrimonial ronda os 79% (todos os municípios cumprem, em média, com 7,06 em 9 parâmetros). Em terceiro lugar, e tal como nos anos anteriores, encontra-se a Contabilidade de Custos com 16%. Esta categoria continua a ser a que, a nível global, se encontra menos implementada. Verificou-se ainda que os municípios, ao implementar o POCAL, continuam a dar maior importância ao objectivo de *Demonstrar a Correcta Situação Orçamental*. Com efeito, verifica-se que 92,5% dos municípios satisfazem mais de metade dos parâmetros considerados nesse objectivo e, dentro destes, cerca de 72% (221 municípios) cumprem com mais de 75%. Por outro lado, nenhum município cumpre com menos de 25% dos parâmetros.

3. No que concerne à independência financeira dos municípios verificou-se que:

- A independência financeira dos municípios (receitas próprias/receitas totais) varia entre 87% (muito elevada) e 7% (muito reduzida), sendo esta situação similar à verificada em 2005 (variava entre os 90% e os 3%). A dimensão do município está directamente relacionada com o grau de independência. Assim, enquanto que os grandes municípios têm uma independência financeira mínima de 46% e uma independência financeira máxima de 87%, essa independência nos municípios pequenos desce para 7% e 76% respectivamente;
- Quanto à dependência financeira dos municípios em relação às transferências do Estado, verifica-se que esta se situa entre os 12% e os 93%, sendo os pequenos municípios os que têm um grau de dependência médio de 64,6%, enquanto que nos grandes municípios as transferências do Estado representam, em média, 25% das receitas totais (similar a 2005) e nos municípios de média dimensão 44% das suas receitas (47% em 2005) são provenientes do Orçamento de Estado;

- As receitas provenientes de aumento de empréstimos bancários (passivos financeiros) representam uma média nacional de 3,8% (em 2005 – 5%) em relação às receitas totais sendo o mínimo de 0% e o máximo de 27,7%;
- Apenas 73 municípios não recorreram a empréstimos bancários no ano de 2006, tendo este número sido de 63 em 2005 e 33 em 2004.

4. Sobre a estrutura das receita verificou-se que:

- O orçamento das receitas do total dos municípios foi de 11 318,2 milhões de Euros. No entanto, apenas se liquidaram 7 418 milhões de Euros, e cobraram 7 417,1 milhões de Euros ou seja, apenas 61,5% do previsto (este valor situava-se nos 60,4% 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 Imposto e Taxas (11,7% para os pequenos municípios, 32,8% para os municípios de média dimensão e 52,6% para os grandes municípios) e às transferências (66,7% para os pequenos municípios, 44,4% para os municípios de média dimensão e 24,9;% para os grandes municípios);
- Estas duas últimas componentes da receita, representam, em média, 77,6% da receita global (em 2005 era de 77,9). Ora a sua fixação, liquidação e cobrança depende, no caso dos impostos locais respectivamente da Assembleia da República e do Governo. No caso das transferências do Estado, o valor global a distribuir pelo conjunto da Administração Local, depende da Proposta do Orçamento de Estado onde se encontra fixado o respectivo montante. Esta situação permite compreender a dificuldade de acção dos municípios ao nível da receita autárquica, uma vez que lhe restará agir, em média, sobre 24,6% da receita. Como referimos já no Anuário de 2005, cumulativamente a estes condicionalismos, está limitado por Lei, o nível de endividamento e rigorosamente regulamentado a fixação de taxas, licenças e outros preços a cobrar pela autarquia, ficando as autarquias subordinadas ao cumprimento de regras de equidade e proporcionalidade, bem como à justificação económica dos quantitativos a cobrar. Face ao exposto, a acção da autarquia centrar-se-á, fundamentalmente, ao nível da despesa: controlo dos consumos, redução dos gastos (essencialmente de estrutura), diminuição de transferências, etc.;

- Em relação a 2005 verificou-se um decréscimo de receitas cobradas no montante de 140,8 milhões de euros, sendo que as receitas cobradas por habitante de 676 euros (em 2005 esse valor situou-se nos 691 euros), justificando este facto o aumento das dívidas a terceiros.

5. Relativamente à análise da despesa e compromissos verificou-se que:

- É relevante o valor dos compromissos por pagar em relação aos compromissos assumidos no exercício, cerca de 30% (em 2005 era de 25%), sendo mais elevado este rácio nas dívidas relativas a transferências de capital e a aquisição de bens de capital, justificado não só pela redução das cobranças como também pela redução do recurso ao crédito bancário;
- É preocupante a conclusão quando se associa o total destes compromissos por pagar (que não incluem compromissos de exercícios futuros mas somente os compromissos do exercício que se esperava pagar em 2006), ao reduzido valor global dos créditos das autarquias sobre terceiros referentes a liquidações do exercício por receber (no valor de 252 milhões de Euros) ou mesmo do total das dívidas a receber a curto prazo assinaladas no Balanço (no valor de 780 milhões de Euros (dívidas a receber) e às disponibilidades existentes em bancos e caixa, no total de 604 milhões de euros (em 2005 eram de 1 218 milhões de Euros). Comparando os valores verifica-se as dívidas a pagar, representam mais do dobro dos activos detidos pelos municípios. Isto é: **à data de 31 de Dezembro de 2006, o sector autárquico dispunha de meios financeiros para pagar menos de metade da sua dívida a terceiros.** A diferença representa necessidades de financiamento suplementar;

6. Analisando os Activos e os Passivos verifica-se que:

- Em 2005, o orçamento das despesas no total dos municípios da amostra (307) foi de 11 456 milhões de euros, tendo sido pago 7 188 euros, ou seja, apenas 63% do orçamento previsto. Em 2006, o orçamento das despesas no total dos municípios da amostra (303) foi de 11 294 milhões de Euros, tendo sido pago 6 477 milhões de euros ou seja, apenas 61% do orçamento previsto. Verifica-se, deste modo, uma significativa redução de pagamentos a que se deve, como referimos, à diminuição nas receitas cobradas em relação a 2005 e à redução do recurso ao crédito bancário;
- As dívidas a receber, em relação a 2005 sofreram ligeiro incremento. Em 2005 representavam apenas 2,1% do total do activo (648,1 mi-

lhões de Euros), passando em 2006 para 816 milhões representando um aumento de 26%. No entanto, esta componente do activo, continua a encontrar-se em muitos municípios, subvalorizada, situação que se deverá ao facto de muitos municípios ainda reconhecerem as receitas apenas no momento da cobrança (base de caixa). As disponibilidades situam-se entre 0,03% e 21% do total do Activo, com uma média nacional de 2% (num total de 570,3 milhões de Euros, incluindo saldos extra-orçamentais);

- Conjugando os valores das disponibilidades com as dívidas a receber, verificou-se que o total destes dois activos (1 383,8 milhões de Euros) era insuficiente para pagar o valor do passivo de curto³⁶ (2 188,2 milhões de Euros), pelo que houve, em 2006, tal como se tinha verificado em 2005, uma contribuição efectiva do sector da Administração Autárquica para o acréscimo da Dívida Pública;
- As dívidas totais dos municípios foram, em 2006, superiores a 6 637 milhões de Euros (6 593 em 2005 ou seja mais 0,7%) sendo 4 021 milhões de Euros o correspondente a dívida à banca;
- Os passivos financeiros (amortizações de empréstimos) são uma despesa relevante, representando um peso médio de 5,2%. Em 2005 referimos como um dos aspectos mais importantes da análise das contas dos municípios que o total das amortizações de dívida (298 milhões de Euros) foi inferior ao total de empréstimos utilizados (343 milhões de Euros). Assim, em 2005, não foi cumprido o estabelecido no Orçamento de Estado para 2005, o qual previa que a variação do stock de capital em dívida, para o global do sector da Administração Autárquica, fosse nula. Relativamente a 2006 verificou-se o oposto: o valor das amortizações de empréstimos (Passivos Financeiros) foi de cerca de 338 milhões de euros enquanto que o recurso a novos empréstimos foi de 276 milhões de Euros. Assim, **o stock de capital em dívida relativa a empréstimos bancários diminuiu cerca de 62 milhões de euros**. No entanto, é de salientar que 148 municípios aumentaram os seus passivos financeiros (amortizações menores que o valor de novos empréstimos);
- As transferências e subsídios representam 12,9% da despesa paga (em 2005 representavam 13,3% da despesa paga e 13, 8% em 2004). Embora seja um encargo elevado, tem diminuído de peso no 3 últimos anos;

³⁶ Não foi considerado neste valor a dívida de médio prazo – outras, as quais são dívidas a fornecedores com prazo de pagamento negociado.

- Numa análise comparativa do total das despesas correntes e despesas de capital, verifica-se que as despesas correntes representam cerca de 62%. Anota-se que na análise para os três anos, o peso das despesas correntes está próximo dos 60% das despesas totais: 60% em 2004; 57% em 2005 e 62% em 2006;
7. Em base de caixa, o saldo orçamental, o saldo corrente e o saldo primário foram, no global, positivos:
- A real informação financeira é contudo dada pelos saldos calculados na óptica dos compromissos assumidos e das liquidações efectuadas. Assim, verifica-se que para a globalidade do sector autárquica, no ano de 2006, tal como se tinha verificado em 2005 (+ 358 milhões de Euros), o saldo corrente foi positivo em 291 milhões de euros) mas o saldo de capital, saldo efectivo e o saldo primário apresentam valores negativos respectivamente de: -2 381 milhões de Euros; - 2 090 milhões de Euros e - 1 849 milhões de Euros;
 - Dos 308 municípios só 144 respeitaram o equilíbrio corrente *ex post*, tendo esse número em 2005 sido de 164.
8. Relativamente à execução do Plano Plurianual de Investimentos verificou-se que:
- Por comparação, e tendo como referência a dimensão do município verificou-se que os grandes investem mais em funções sociais e menos em funções económicas. Por um lado, a média dos investimentos em funções sociais é de 58%, mas nos municípios grandes essa percentagem atinge uma média de 64%. Por outro lado, a média das despesas em funções económicas é de 30%, embora seja de apenas 24% nos municípios grandes;
 - 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 28%, atingindo uma média de 41% nos municípios grandes;
 - As despesas em investimentos de ensino, cultura e desporto têm um peso entre os 10 e os 15% estão;
 - 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 3,2% para 1,8%) perdem importância para a indústria e energia (de 5,8% para 9,6%). E à medida que se passa do grupo médio para o grande, estas últimas também perdem importância (de 9,6% para 3,6%), dando lugar aos investimentos em comércio e turismo (de 7,0 para 15,6%).

9. Relativamente aos resultados económicos verificou-se que:

- 236 municípios apresentaram resultados económicos positivos (226 em 2005), continuando no entanto a interpretação deste indicador a ser muito subjectiva e carecendo de uma análise simultânea de outros indicadores, nomeadamente com o saldo efectivo. Os **resultados líquidos** globais para os 307 municípios foram de 664 milhões de Euros, o que corresponde a cerca de 66,1 euros por habitante (52,9 euros por habitante em 2005);
- Os custos com pessoal totalizaram a importância de 1 996 milhões de Euros sendo esta a maior componente dos custos. O peso destes custos nos municípios de pequena e média dimensão é de 45,4% e 39,8% respectivamente. Nos de grande dimensão o peso é, atinge os 39,7% do total dos custos;
- Os impostos e taxas e transferências recebidas são as duas grandes componentes dos proveitos. No entanto, estas duas componentes de proveitos têm comportamentos diferentes em função da dimensão do município. Assim, quanto maior a dimensão do município maior tem sido o peso dos impostos e taxas na estrutura dos proveitos totais. Nos municípios de maior dimensão, esta rubrica representa 56,5% dos proveitos totais contra os 13,7 dos municípios de menor dimensão.

10. Relativamente aos Indicadores de Gestão apresentados no Relatório de Gestão verificou-se que existe um número significativo de municípios (51: 16,5%) que não apresenta nenhum indicador no Relatório de Gestão, nem orçamental nem económico e/ou patrimonial, não cumprindo assim com o definido no POCAL. Foram identificados, em 2006, um total de 1 232 indicadores diferentes, sendo 784 de carácter orçamental (+19% que em 2005) e 433 do tipo económico e/ou patrimonial (+22% que em 2005). A análise efectuada aos anos de 2004, 2005 e 2006 demonstra que o número de indicadores apresentados tem vindo a crescer demonstrando que os responsáveis dos municípios, apesar de continuarem a dar mais importância à informação obtida na contabilidade orçamental, durante

2006, reforçaram o interesse pela informação obtida da contabilidade patrimonial. Embora não haja evidências da utilização destes indicadores para efeitos de tomada de decisão, a verdade é que com a nova Lei das Finanças Locais será obrigatória a análise do Balanço para o cálculo do endividamento líquido. Releva-se, ainda o facto de não existir qualquer indicador do subsistema de contabilidade de custos. Este facto, continua a estar associado, no nosso entender, à inexistência de indicadores operacionais e de contexto que permitam avaliar em termos de *outputs* e *outcomes* a eficácia da acção do município no âmbito das suas atribuições.

11. Da análise do uso de certos tipos de informação dentro dos documentos de prestação de contas, por parte dos utilizadores internos, nomeadamente órgão executivo e órgão deliberativo, continuou-se a verificar, tal como em 2005 que os aspectos relacionados com a informação orçamental em base de caixa são os mais discutidos, quer nas reuniões das Câmaras quer nas das Assembleias Municipais. Os temas mais desenvolvidos e discutidos prendem-se com os graus de execução da receita e da despesa, embora a execução do PPI e das dívidas a fornecedores e bancos tenham sido também matéria de explícita votação. No que respeita à análise da informação económica e patrimonial em base de acréscimo, são muito menos os municípios a discutirem estes aspectos do que os relativos à informação orçamental. Estas evidências demonstram que, quer no órgão executivo, quer no órgão deliberativo, continua a ser dada mais importância aos assuntos relacionados com as questões orçamentais, demonstrando o reduzido por outro tipo de informação.
12. Relativamente ao *Ranking* Global de municípios podemos concluir que:
 - O ranking é largamente dominado pelos municípios de média dimensão, 30 dos quais ocupam as 50 primeiras posições. Por outro lado, todos os de pequena dimensão aparecem depois da 30ª posição.
 - Parece, assim, haver uma relação entre a dimensão e a apreciação global, com a existência de um nível óptimo que se situa nos municípios de média dimensão.

7.2. Recomendações

Apresentamos, de seguida, 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 e 2005). Pretende-se, todavia, com esta insistência reforçar a necessidade de as autarquias pugnarem 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. Verificando-se que o nível médio de conformidade com o sistema de contabilidade autárquico para todos os municípios (308) é apenas de 70%, continua a impor-se um esforço de cada autarquia para a mais correcta implementação deste instrumento.
2. 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. 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), actualizando-se os regulamentos vigentes, até 30 de Dezembro de 2008, nos termos e com as condições impostas no texto da referida Lei.
4. A despesa com pessoal é uma despesa estrutural no funcionamento da administração directamente relacionada com as atribuições e competências dos municípios. Ora, estas despesas apresentam-se como as segundas com mais peso (34,2%) na estrutura das despesas, sendo que é maior nos grandes municípios. Reconhecendo-se que a estrutura administrativa dos municípios é tradicionalmente pesada, originado encargos quase amovíveis, propõe-se a aplicação ao Sector da Administração Local de um programa semelhante ao Programa de Reestruturação da Administração Central do Estado (PRACE). A constatação da existência, dentro do mesmo grupo dimensional de autarquias, de uma variação significativa do peso da despesa com pessoal, entre os valores máximos e os valores mínimos, leva-nos a sugerir a realização de um estudo que identifique as reais necessidades de pessoal de uma autarquia (com indicadores médios) e a tipologia organizacional que melhor rentabilize os recursos humanos.

5. 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.
6. 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 efectuem de acordo com os procedimentos contabilísticos do POCAL.
7. 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*).
8. De forma a melhorar a comparabilidade da informação a CNAP (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 valorimetria,...);
 - Cedências de imobilizado (que entidade regista);
 - Acréscimos de custos (nomeadamente encargos com férias e subsídios de férias);
 - Contabilidade de custos.
9. A CNAP deveria adaptar as Normas Internacionais de Contabilidade para o Sector Público do IPSASB (International Public Sector Accounting Stan-

dards 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.

10. 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.
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.

ANEXO I

ESTUDOS DESENVOLVIDOS PELOS AUTORES NO ÂMBITO DO PROJECTO

- JORGE, S.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2007); «From cash to accruals in Portuguese local government accounting: what has truly changed»; submetido a *Tékhnē – 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»; *11th 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.)

- 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 – 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. (2007); «Measuring Portuguese Local Government Relative Efficiency: a re-analysis»; *11th 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. 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 Congresso 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*, nº 354; APOTEC, 2006.
- Carvalho, J. B., Pina Martínez, 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.)
- Krippendorff, 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.

ANEXO III

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					Fundos Próprios		
					Património		
Fixo – Bens de Domínio Público					Reservas e Resultados Transitados		
					Resultado Líquido		
Circulante – Existências					Passivo		
Circulante – Dívidas a receber					Dívidas a pagar – Médio/longo prazo		
Circulante – Disponibilidades					Dívidas a pagar – curto prazo		
Acréscimos e diferimentos					Acréscimos e diferimentos		
Total	A	B	A-B		Total		

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. 2º do DL n.º 477/80, de 15 de Outubro, onde se refere que, para efeitos de inventário do património

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. 4º 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 5787-4I, 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-férrreas 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 4º do Decreto-Lei nº 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 nº68/98, 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

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

Resultados 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 que 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. Pare 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.º6 da IFAC - International 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 IV LISTA DOS MUNICÍPIOS POR HABITANTES

Fonte: INE

Municípios de grande dimensão					
Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes		
			2004	2005	2006
1	Lisboa	Lisboa	529 485	519 795	509.751
2	Sintra	Lisboa	409 482	419 382	428.470
3	Vila Nova de Gaia	Porto	300 868	304 274	307.444
4	Porto	Porto	238 954	233 465	227.790
5	Loures	Lisboa	199 231	198 638	197.567
6	Cascais	Lisboa	181 444	183 573	185.279
7	Amadora	Lisboa	176 239	175 490	174.511
8	Braga	Braga	170 858	172 571	173.946
9	Gondomar	Porto	169 239	170 621	171.881
10	Oeiras	Lisboa	168 475	169 645	170.677
11	Seixal	Setúbal	164 715	167 839	170.626
12	Matosinhos	Porto	168 451	168 837	169.104
13	Almada	Setúbal	165 363	165 770	166.013
14	Guimarães	Braga	161 876	162 234	162.572
15	Odivelas	Lisboa	143 995	146 534	148.906
16	Santa Maria da Feira	Aveiro	142 295	143 822	145.247
17	Coimbra	Coimbra	142 408	140 840	139.083
18	Vila Franca de Xira	Lisboa	133 224	135 651	137.915
19	Maia	Porto	130 254	133 048	135.700
20	Vila Nova de Famalicão	Braga	131 690	132 757	133.663
21	Leiria	Leiria	124 701	125 949	127.035
22	Barcelos	Braga	123 831	124 232	124.468
23	Setúbal	Setúbal	120 117	121 384	122.554

Municípios de média dimensão					
Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes		
			2004	2005	2006
24	Funchal	Madeira	100 847	100 331	99.759
25	Viseu	Viseu	96 810	97 601	98.167
26	Valongo	Porto	91 274	92 819	94.344
27	Viana do Castelo	Viana do Castelo	90 654	91 053	91.238
28	Paredes	Porto	85 428	85 999	86.539
29	Barreiro	Setúbal	78 992	78 803	78.610
30	Vila do Conde	Porto	75 981	76 427	76.795
31	Torres Vedras	Lisboa	75 494	76 093	76.696
32	Aveiro	Aveiro	73 626	73 657	73.559
33	Penafiel	Porto	72 095	72 163	72.129
34	Oliveira de Azemeis	Aveiro	71 243	71 327	71.365
35	Moita	Setúbal	70 226	70 638	71.019
36	Santo Tirso	Porto	71 623	71 331	70.915
37	Mafra	Lisboa	62 009	64 217	66.453
38	Póvoa de Varzim	Porto	65 452	65 882	66.216
39	Ponta Delgada	Açores	64 516	64 497	64.384
40	Santarem	Santarém	64 124	64 121	64.054
41	Loulé	Faro	62 295	63 138	63.905
42	Figueira da Foz	Coimbra	63 144	63 307	63.372
43	Amarante	Porto	61 029	61 324	61.471
44	Palmela	Setúbal	58 222	59 399	60.619
45	Pombal	Leiria	58 617	59 074	59.471
46	Felgueiras	Porto	58 553	58 785	58.922
47	Faro	Faro	58 305	58 554	58.664
48	Ovar	Aveiro	56 715	57 148	57.511
49	Paços de Ferreira	Porto	54 801	55 285	55.692
50	Alcobaça	Leiria	55 269	55 481	55.597
51	Évora	Évora	55 619	55 507	55.420
52	Marco de Canaveses	Porto	53 961	54 348	54.733
53	Castelo Branco	Castelo Branco	55 034	54 807	54.574
54	Fafe	Braga	53 528	53 698	53.780
55	Covilhã	Castelo Branco	53 501	53 225	52.946
56	Caldas da Rainha	Leiria	51 403	51 859	52.270
57	Vila Real	Vila Real	50 499	50 473	50.423
58	Ourém	Santarém	49 269	49 763	50.183
59	Águeda	Aveiro	49 691	49 879	49.912
60	Vila Verde	Braga	48 122	48 507	48.822

Municípios de média dimensão					
Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes		
			2004	2005	2006
61	Portimão	Faro	47 189	47 925	48.611
62	Sesimbra	Setúbal	44 046	46 098	48.110
63	Lousada	Porto	46 322	46 723	47.130
64	Alenquer	Lisboa	42 932	43 862	44.791
65	Ponte de Lima	Viana do Castelo	44 609	44 678	44.667
66	Chaves	Vila Real	44 186	44 298	44.277
67	Guarda	Guarda	44 149	44 270	44.264
68	Olhão	Faro	42 272	42 817	43.341
69	Tomar	Santarém	42 983	42 794	42.575
70	Montijo	Setúbal	40 466	40 691	40.952
71	Abrantes	Santarém	41.326	41 041	40.700
72	Ílhavo	Aveiro	39 247	39 802	40.349
73	Trofa	Porto	39 166	39 624	40.029
74	Cantanhede	Coimbra	38 590	38 789	38.860
75	Marinha Grande	Leiria	38 030	38 248	38.428
76	Albufeira	Faro	35 281	36 334	37.244
77	Torres Novas	Santarém	37 155	37 206	37.180
78	Câmara de Lobos	Madeira	35 150	35 471	35.688
79	Silves	Faro	34 909	35 323	35.625
80	Angra do Heroísmo	Açores	35 103	35 128	35.148
81	Esposende	Braga	34 625	34 919	35.115
82	Santa Cruz	Madeira	32 696	33 790	34.854
83	Beja	Beja	34 970	34 882	34.776
84	Bragança	Bragança	34 774	34 712	34.628
85	Anadia	Aveiro	31 671	31 680	31.660
86	Fundão	Castelo Branco	31 297	31 226	31.176
87	Tondela	Viseu	31 026	31 047	30.921
88	Espinho	Aveiro	31 703	31 202	30.649
89	Ribeira Grande	Açores	29 318	29 697	30.012
90	Santiago do Cacém	Setúbal	30 203	30 069	29.919
91	Peniche	Leiria	28 164	28 348	28.488
92	Estarreja	Aveiro	28 279	28 323	28.332
93	Lagos	Faro	27 041	27 545	28.025
94	Seia	Guarda	27 574	27 454	27.285
95	Benavente	Santarém	25 837	26 482	27.098
96	Lamego	Viseu	27 054	26 774	26.484
97	Albergaria-a-Velha	Aveiro	25 497	25 716	25.921

Municípios de média dimensão					
Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes		
			2004	2005	2006
98	Mirandela	Bragança	25 780	25 724	25.674
99	Odemira	Beja	25 738	25 655	25.626
100	Tavira	Faro	25 105	25 248	25.278
101	Lourinhã	Lisboa	24 601	24 863	25.157
102	Porto de Mós	Leiria	24 775	24 911	25.022
103	Montemor-o-Velho	Coimbra	25 084	25 027	24.950
104	Cartaxo	Santarém	24 465	24 660	24.840
105	Vale de Cambra	Aveiro	24 761	24 724	24.591
106	Arcos de Valdevez	Viana do Castelo	24 635	24 574	24.466
107	Portalegre	Portalegre	24 756	24 540	24.348
108	Vizela	Braga	23 528	23 814	24.078
109	Póvoa de Lanhoso	Braga	23 657	23 896	24.031
110	Arouca	Aveiro	24 019	23 950	23.874
111	Lagoa (Algarve)	Faro	22 658	23 265	23.835
112	Vagos	Aveiro	23 205	23 465	23.718
113	Oliveira do Bairro	Aveiro	22 365	22 682	22.966
114	Almeirim	Santarém	22 617	22 674	22.766
115	Elvas	Portalegre	22 691	22 630	22.477
116	Mealhada	Aveiro	21 500	21 724	21.915
117	Oliveira do Hospital	Coimbra	21 901	21 846	21.792
118	Rio Maior	Santarém	21 621	21 705	21.778
119	Azambuja	Lisboa	21 508	21 626	21.748
120	São João da Madeira	Aveiro	21 538	21 641	21.706
121	Salvaterra de Magos	Santarém	20 908	21 079	21.265
122	Mangualde	Viseu	21 158	21 206	21.248
123	Machico	Madeira	21 321	21 280	21.204
124	Baião	Porto	21 564	21 370	21.152
125	Entroncamento	Santarém	20 065	20 475	20.896
126	Cinfães	Viseu	21 318	21 057	20.774
127	Soure	Coimbra	20 695	20 684	20.672
128	Praia da Vitória	Açores	20 342	20 471	20.582
129	Coruche	Santarém	20 629	20 380	20.191

Municípios de pequena dimensão					
Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes		
			2004	2005	2006
130	Celorico de Basto	Braga	20 128	20 044	19.986
131	Monção	Viana do Castelo	19 842	19 838	19.738
132	Amares	Braga	19 290	19 473	19.632
133	São Pedro do Sul	Viseu	19 215	19 283	19.270
134	Valpaços	Vila Real	19 154	19 027	18.900
135	Montemor-o-Novo	Évora	18 540	18 561	18.540
136	Vila Real de Santo António	Faro	18 158	18 236	18.341
137	Lousã	Coimbra	17 252	17 750	18.273
138	Cabeceiras de Basto	Braga	17 775	17 775	17.744
139	Peso da Régua	Vila Real	17 987	17 737	17.492
140	Ponte de Sôr	Portalegre	17 593	17 466	17.340
141	Condeixa-a-Nova	Coimbra	16 459	16 759	17.080
142	Macedo de Cavaleiros	Bragança	17 210	17 117	17.017
143	Castelo de Paiva	Aveiro	17 089	17 002	16.968
144	Penacova	Coimbra	16 850	16 905	16.896
145	Caminha	Viana do Castelo	16 926	16 877	16.839
146	Castro Daire	Viseu	16 846	16 768	16.732
147	Moura	Beja	16 411	16 386	16.296
148	Alcochete	Setúbal	14 966	15 550	16.194
149	Sertã	Castelo Branco	16 208	16 081	15.967
150	Serpa	Beja	16 072	15 951	15.805
151	Batalha	Leiria	15 542	15 666	15.789
152	Gouveia	Guarda	15 792	15 696	15.628
153	Horta	Açores	15 224	15 343	15.426
154	Lagoa (Açores)	Açores	14 698	14 925	15.139
155	Vila Pouca de Aguiar	Vila Real	15 100	15 095	15.043
156	Estremoz	Évora	15 064	14 936	14.811
157	Nazaré	Leiria	14 904	14 811	14.701
158	Alcanena	Santarém	14 763	14 728	14.700
159	Nelas	Viseu	14 504	14 593	14.647
160	Cadaval	Lisboa	14 385	14 446	14.525

Municípios de pequena dimensão					
Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes		
			2004	2005	2006
161	Valença	Viana do Castelo	14 284	14 318	14.324
162	Vieira do Minho	Braga	14 474	14 395	14.283
163	Grândola	Setúbal	14 454	14 328	14.214
164	Bombarral	Leiria	13 712	13 788	13.856
165	Sabugal	Guarda	14 222	14 004	13.769
166	Alijó	Vila Real	13 942	13 822	13.722
167	Sines	Setúbal	13 613	13 645	13.674
168	Ansião	Leiria	13 673	13 666	13.635
169	Miranda do Corvo	Coimbra	13 400	13 499	13.622
170	Sátão	Viseu	13 419	13 481	13.523
171	Alcácer do Sal	Setúbal	13 624	13 482	13.354
172	Mira	Coimbra	13 146	13 221	13.248
173	Ponte da Barca	Viana do Castelo	13 026	13 053	13.041
174	Arganil	Coimbra	13 187	13 092	12.973
175	Sever do Vouga	Aveiro	12 940	12 900	12.820
176	Ribeira Brava	Madeira	12 523	12523	12.565
177	Tábua	Coimbra	12 452	12 439	12.403
178	Santa Comba Dão	Viseu	12 393	12 369	12.361
179	Vendas Novas	Évora	11 957	12 078	12.164
180	Calheta (Madeira)	Madeira	11 856	11 888	11.886
181	São Brás de Alportel	Faro	11 205	11 552	11.876
182	Arruda dos Vinhos	Lisboa	11 210	11 509	11.795
183	Montalegre	Vila Real	12 150	11 963	11.793
184	Resende	Viseu	11 978	11 887	11.775
185	Vouzela	Viseu	11 807	11 788	11.755
186	Reguengos de Monsaraz	Évora	11 460	11 499	11.554
187	Óbidos	Leiria	11 187	11 241	11.301
188	Chamusca	Santarém	11 313	11 233	11.157
189	Vila Franca do Campo	Açores	11 039	11 073	11.089
190	Moimenta da Beira	Viseu	11 053	11 044	11.030
191	Carregal do Sal	Viseu	10 555	10 603	10.635

Municípios de pequena dimensão					
Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes		
			2004	2005	2006
192	Oliveira de Frades	Viseu	10 597	10 618	10.634
193	Mogadouro	Bragança	10 792	10 677	10.583
194	Idanha-a-Nova	Castelo Branco	10 929	10 720	10.561
195	Trancoso	Guarda	10 639	10 597	10.512
196	Mortágua	Viseu	10 365	10 331	10.277
197	Sobral de Monte Agraço	Lisboa	9 789	9 995	10.185
198	Pinhel	Guarda	10 436	10 319	10.182
199	Murtosa	Aveiro	9 657	9 728	9.804
200	Vinhais	Bragança	10 051	9 896	9.728
201	Aljustrel	Beja	9 940	9 826	9.710
202	Melgaço	Viana do Castelo	9 739	9 693	9.579
203	Paredes de Coura	Viana do Castelo	9 409	9 403	9.367
204	Ferreira do Zêzere	Santarém	9 345	9 264	9.233
205	Moncorvo	Bragança	9408	9 272	9.134
206	Proença-a-Nova	Castelo Branco	9 267	9 166	9.065
207	Vila Nova de Cerveira	Viana do Castelo	8 813	8 785	8.752
208	Vila Viçosa	Évora	8 745	8 722	8.708
209	Celorico da Beira	Guarda	8 752	8 723	8.683
210	Penalva do Castelo	Viseu	8 768	8 709	8.650
211	Mondim de Basto	Vila Real	8 470	8 435	8.393
212	Santana	Madeira	8 491	8 432	8.369
213	Tarouca	Viseu	8 303	8 321	8.357
214	Ferreira do Alentejo	Beja	8 505	8 434	8.354
215	Campo Maior	Portalegre	8 359	8 361	8.342
216	Ponta do Sol	Madeira	8 189	8 235	8.296
217	Santa Marta de Penaguião	Vila Real	8 400	8 321	8.252
218	Alpiarça	Santarém	8 198	8 221	8.235
219	São João da Pesqueira	Viseu	8 367	8 270	8.202
220	Vila Nova de Foz Côa	Guarda	8 249	8 155	8.106
221	Vila Nova da Barquinha	Santarém	7 878	7 962	8.050
222	Alvaiázere	Leiria	8 112	8 016	7.941

Municípios de pequena dimensão					
Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes		
			2004	2005	2006
223	Nisa	Portalegre	8 047	7 928	7.842
224	Castro Verde	Beja	7 702	7 739	7.772
225	Terras de Bouro	Braga	7 955	7 856	7.765
226	Belmonte	Castelo Branco	7 662	7 709	7.722
227	Mértola	Beja	7 996	7 824	7.685
228	Vila Flor	Bragança	7 737	7 688	7.625
229	Miranda do Douro	Bragança	7 707	7 611	7.492
230	Borba	Évora	7 545	7 517	7.483
231	Vila Nova de Poiares	Coimbra	7 291	7 380	7.457
232	Almodôvar	Beja	7 650	7 536	7.442
233	Mação	Santarém	7 763	7 584	7.419
234	Almeida	Guarda	7 784	7 592	7.402
235	Arraiolos	Évora	7 382	7 334	7.317
236	Armamar	Viseu	7 318	7 269	7.217
237	Ribeira de Pena	Vila Real	7 251	7 209	7.157
238	Portel	Évora	7 078	7 097	7.117
239	Carraceda de Ansiães	Bragança	7 220	7 134	7.026
240	Figueiró dos Vinhos	Leiria	7 080	7 014	6.959
241	Redondo	Évora	6 990	6 916	6.827
242	Povoação	Açores	6 696	6 745	6.771
243	Figueira de Castelo Rodrigo	Guarda	6 884	6 812	6.723
244	Sabrosa	Vila Real	6 835	6 768	6.711
245	Castro Marim	Faro	6 495	6 482	6.493
246	Vila Nova de Paiva	Viseu	6 319	6 349	6.376
247	Tabuaço	Viseu	6 501	6 439	6.359
248	Penela	Coimbra	6 421	6 360	6.336
249	Murça	Vila Real	6 476	6 411	6.313
250	Aguiar da Beira	Guarda	6 270	6 273	6.262
251	Madalena	Açores	6 184	6 206	6.258
252	Monchique	Faro	6 441	6 343	6.246
253	Alandroal	Évora	6 293	6 210	6.187

Municípios de pequena dimensão					
Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes		
			2004	2005	2006
254	Sernancelhe	Viseu	6 150	6 133	6.104
255	São Vicente	Madeira	6 063	6 081	6.091
256	Oleiros	Castelo Branco	6 212	6 093	5.988
257	Vidigueira	Beja	6 019	5 985	5.963
258	Boticas	Vila Real	6 116	6 033	5.935
259	Penamacôr	Castelo Branco	6 160	6 047	5.916
260	Mêda	Guarda	6 000	5 962	5.879
261	Viana do Alentejo	Évora	5 639	5 656	5.689
262	Ourique	Beja	5 842	5 764	5.678
263	Velas	Açores	5 585	5 591	5.598
264	Golegã	Santarém	5 629	5 621	5.589
265	Vila do Porto	Açores	5 511	5 524	5.549
266	Alfândega da Fé	Bragança	5 688	5 611	5.524
267	Sousel	Portalegre	5 579	5 504	5.453
268	Vila do Bispo	Faro	5 381	5 402	5.423
269	Fornos de Algodres	Guarda	5 435	5 398	5.368
270	Aljezur	Faro	5 322	5 336	5.349
271	Mora	Évora	5 470	5 418	5.348
272	Nordeste	Açores	5 254	5 268	5.276
273	Avis	Portalegre	5 054	5 033	5.007
274	Vimioso	Bragança	5 105	5 065	4.975
275	Santa Cruz da Graciosa	Açores	4 777	4 813	4.838
276	Lajes do Pico	Açores	4 840	4 806	4.772
277	Cuba	Beja	4 775	4 757	4.728
278	Pampilhosa da Serra	Coimbra	4 756	4 636	4.540
279	Mesão Frio	Vila Real	4 652	4 580	4.524
280	Góis	Coimbra	4 606	4 552	4.499
281	Porto Santo	Madeira	4 388	4 390	4.388
282	Gavião	Portalegre	4 453	4 337	4.252
283	Pedrogão Grande	Leiria	4 262	4 211	4.157
284	Freixo de Espada à Cinta	Bragança	4 014	3 960	3.931

Municípios de pequena dimensão					
Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes		
			2004	2005	2006
285	Calheta (Açores)	Açores	3 972	3 932	3.906
286	Sardoal	Santarém	3 992	3 950	3.897
287	Crato	Portalegre	3 995	3 909	3.835
288	Constância	Santarém	3 796	3 797	3.793
289	São Roque do Pico	Açores	3 705	3 738	3.776
290	Manteigas	Guarda	3 900	3 835	3.768
291	Castelo de Vide	Portalegre	3 780	3 756	3.748
292	Vila Velha de Ródão	Castelo Branco	3 802	3 708	3.630
293	Marvão	Portalegre	3 739	3 694	3.619
294	Alter do Chão	Portalegre	3 666	3 605	3.553
295	Mourão	Évora	3 348	3 359	3.370
296	Penedono	Viseu	3 378	3 367	3.346
297	Castanheira de Pera	Leiria	3 464	3 379	3.317
298	Fronteira	Portalegre	3 422	3 353	3.286
299	Alcoutim	Faro	3 411	3 347	3.272
300	Arronches	Portalegre	3 278	3 256	3.251
301	Monforte	Portalegre	3 241	3 209	3.190
302	Vila de Rei	Castelo Branco	3 242	3 201	3.160
303	Alvito	Beja	2 708	2 709	2.723
304	Porto Moniz	Madeira	2 762	2 737	2.706
305	Santa Cruz das Flores	Açores	2 500	2 524	2.546
306	Barrancos	Beja	1 825	1 806	1.767
307	Lajes das Flores	Açores	1 491	1 499	1.513
308	Corvo	Açores	451	461	468

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 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*.