



Organização das Instituições Supremas de Controlo da  
Comunidade dos Países de Língua Portuguesa



## II ASSEMBLEIA GERAL DA ORGANIZAÇÃO DAS ISC DA CPLP

Luanda, 6-8 de Novembro de 2002

Centro de Estudos e Formação  
Lisboa  
2004



Organização das Instituições Supremas de Controlo  
da Comunidade dos Países de Língua Portuguesa

## II ASSEMBLEIA GERAL DA ORGANIZAÇÃO DAS ISC DA CPLP

Luanda, 6-8 Novembro de 2002

*Centro de Estudos e Formação*

Lisboa

2004





Participantes na I Assembleia Geral da Organização das ISC da CPLP

Luanda 06-09 de Novembro de 2002



**II ASSEMBLEIA  
GERAL  
DA ORGANIZAÇÃO  
DAS INSTITUIÇÕES  
SUPREMAS DE  
CONTROLO  
DA COMUNIDADE  
DOS PAÍSES DE  
LÍNGUA  
PORTUGUESA**

Luanda, 6 a 8 de Novembro de 2002

**Direcção**

*Presidente do Tribunal de Contas de Portugal*

Alfredo José de Sousa

**Coordenação**

*Director-Geral do Tribunal de Contas*

José F. F. Tavares

*Auditor-Coordenador do Departamento de  
Consultadoria e Planeamento*

João Figueiredo

**Capa, Paginação e**

**Composição Gráfica**

Lúcia Gomes Belo

**Montagem e encadernação**

Augusto A. Maris dos Santos

Afonso Rebelo

**Edição**

Organização das Instituições Supremas de Controlo (ISC) da  
Comunidade dos Países de Língua Portuguesa  
*Centro de Estudos e Formação*

(Sede: Tribunal de Contas de Portugal - [www.tcontas.pt](http://www.tcontas.pt))

**Tiragem**

300 ex.

**Depósito Legal**

205880/04

## INDICE

Lista de participantes .....	9
Sessão de abertura .....	11
Intervenção de S.Ex. <sup>a</sup> o Presidente da Assembleia Nacional de Angola .....	13
Intervenção de S.Ex. <sup>a</sup> o Presidente do Tribunal de Contas de Angola .....	15
TEMA I - A influência dos Tribunais de Contas nas reformas administrativas...	19
Angola .....	21
Cabo Verde .....	39
Portugal .....	49
S. Tomé e Príncipe .....	61
TEMA II - A boa governação e o papel das Instituições Superiores de Controlo .....	71
Angola .....	73
Brasil .....	89
Cabo Verde .....	109
Moçambique .....	135
Portugal .....	149
S. Tomé e Príncipe .....	161
Conclusões e recomendações .....	171
Actualização do Glossário de termos técnicos.....	177
Sessão de encerramento .....	201
Relatório da Secretaria-Geral .....	205





## **LISTA DE PARTICIPANTES**

### **ANGOLA:**

Julião António  
Evaristo Quemba  
Ana Chaves  
Conceição Dias  
José Magalhães  
Paulino de Sousa  
Sousa Cutoca  
Jacinto Fortunato  
Gilberto Magalhães  
Sebastião Adão

### **BRASIL:**

Humberto Guimarães Souto  
Luciano Carlos Batista  
Sylvia Regina Caldas

### **CABOVERDE:**

Edelfride Barbosa de Almeida  
Daniel Lopes Pereira de Barros  
Carla Maria Bettencourt

### **MOÇAMBIQUE:**

António Luís Pale  
José Estêvão Muchine

### **PORTUGAL:**

Alfredo José de Sousa  
José Mira Mendes  
João Parente

### **S. TOMÉ E PRÍNCIPE:**

M<sup>a</sup> Alice Vera Cruz de Carvalho

### **CONVIDADO ESPECIAL**

Prof. Dr. António de Sousa Franco



## SESSÃO DE ABERTURA



Aspecto da Mesa que presidiu à Sessão de Abertura da I Assembleia Geral da Organização das ISC da CPLP.

Da esquerda para a direita:

- . Presidente do Tribunal da União (Brasil), Ministro *Humberto Souto*
- . Presidente do T. Contas de Portugal, Conselheiro *Alfredo José de Sousa*
- . Presidente do T. Contas de Cabo Verde, Conselheira *Edelfride Almeida*
- . Presidente do T. Contas de Angola, Conselheiro *Jullão António*
- . Presidente do S.T. de Justiça de S. Tomé e Príncipe, Conselheira *M.ª Alice Vera Cruz de Carvalho*
- . Presidente do T. Administrativo de Moçambique, Conselheiro *António Luís Pale*



**Intervenção de Sua Excelência o Presidente da Assembleia  
Nacional de Angola**

**Roberto de Almeida**

Ao intervir na cerimónia de abertura da Primeira Assembleia Geral das Instituições Supremas de Controlo da Comunidade de Países de Língua Portuguesa, cabe-me em primeiro lugar felicitar a organização, pela realização deste evento que vem confirmar uma vez mais, o empenho de todos os membros em contribuir para a consolidação da Comunidade de que somos parte integrante, no plano da legalidade e do controlo das finanças públicas.

Constitui pois elevada honra para mim, dirigir uma calorosa saudação de boas vindas aos distintos Juízes Presidentes ou seus dignos representantes que, através da participação nesta primeira Assembleia Geral, testemunham a disponibilidade para, em comunhão de esforços, partilhar com os países-irmãos, a experiência adquirida ao longo de muitos anos de actividade.

Os Tribunais de Contas desenvolvem acção que ganha, sem sombra de dúvida, um contorno cada vez mais importante no ordenamento constitucional dos nossos jovens Estados, ao afirmar-se como instituições que agem em benefício da transparência e da boa governação, o que concorre para o reforço da democracia e para a efectiva instauração do Estado de Direito.

*Ilustres Visitantes,  
Estimados Convidados:*

Após um longo período de guerra, Angola desfruta os primeiros sabores de paz, uma paz suada e porfiada que exigiu o sacrifício da vida de alguns dos melhores filhos desta pátria.

Enquanto durou o conflito, o Governo e o Povo angolano puderam felizmente e sob as mais diversas formas, contar com o apoio e a solidariedade de muitos países amigos, entre os quais se contam os da Comunidade dos Países de Língua Portuguesa, a quem temos hoje oportunidade de agradecer de todo o coração.

Foram vividos anos muito difíceis, mas empreendemos agora a dura batalha pela reconstrução nacional e pelo desenvolvimento económico e social, onde se continua a manifestar a onda de solidariedade, traduzida em projectos de cooperação bilateral, ajuda humanitária, etc.

Guardamos a firme esperança de que os próximos anos serão mais risonhos para o povo angolano, com a consolidação da paz, o alargamento da reconciliação nacional e a preservação da unidade e da integridade territorial.

Auguro aos distintos Juízes Presidentes e a todas as delegações participantes nesta Primeira Assembleia Geral, um trabalho muito frutuoso e uma valiosa contribuição para o reforço da amizade e da cooperação entre os Estados membros da CPLP.

Com estas palavras, declaro aberta a Primeira Assembleia geral das Instituições Supremas de Controlo da CPLP.

**Intervenção de Sua Excelência o Presidente do  
Tribunal de Contas de Angola**

**Julião António**

Sejam bem-vindos a Angola, pátria de Agostinho Neto, o primeiro Presidente de Angola e fundador da Nação.

*Excelências, Senhores Presidentes dos Tribunais de Contas da CPLP e respectivas delegações;*

*Minhas Senhoras e Meus Senhores,*

Poucos dias nos separam da data comemorativa das festividades da nossa independência, e desta vez num clima especial por nos encontrarmos em paz, diferentemente das comemorações anteriores.

Luanda é hoje, transformada na capital dos países que têm o Português como sua língua comum.

Esta primeira Assembleia Geral da nossa Organização, das Instituições Supremas de Controlo, enquadra-se, no espírito do preceituado no artigo 2.º do Estatuto da nossa Organização, quando ali se estatui que a nossa Organização “é uma associação autónoma e independente, criada para fomentar o desenvolvimento e o aperfeiçoamento de suas instituições membros, mediante a promoção de acções de cooperação técnica, científica e cultural no campo do controlo e da fiscalização do uso dos recursos públicos”.

O nosso Encontro de Luanda, poderá definir algumas das metas que a organização se propõe a alcançar no âmbito do disposto no artigo 3.º do estatuto da nossa organização.

Todavia, gostaria de agradecer em primeiro lugar a pronta colaboração manifestada por Vossas Excelências para que fosse possível reunirmo-nos aqui, em Angola, em primeira Assembleia Geral da Organização das ISC da CPLP.

Este meu agradecimento estende-se com grata menção à sua Excelência o Senhor Secretário Geral, Ministro Luciano Brandão, que não pôde estar presente por motivos alheios à sua vontade, que na qualidade de Secretário Geral, procurou com



todo o seu saber facilitar o meu trabalho como Presidente da Organização e de quem pude receber todo o apoio julgado necessário.

Agradeço a colaboração de Portugal e do Brasil, no âmbito da formação em geral e não só e esperamos, que este esforço na procura de uma formação, cada vez mais actual se possa dar aos auditores, verificadores das nossas instituições.

Agradeço igualmente a todos os Tribunais de Contas da nossa Organização e em particular o de Portugal, pelo seu empenho nos contactos preliminares, que conduziram o Tribunal de Contas de Angola a tornar-se membro da INTOSAI, a Organização dos Tribunais de Contas do Mundo.

Para as nossas crianças que souberam brindar-nos com as suas ricas canções e sorrisos, na certeza de um futuro radiante, se os recursos financeiros do país forem devidamente controlados e utilizados para o bem-estar e a felicidade dos angolanos. Deste modo aqui fica o nosso muito obrigado.

O facto de podermos trocar impressões, definirmos novos caminhos e traçarmos novos horizontes que nos permitam antever um futuro radiante para a Organização, torna o nosso Encontro de Luanda mais promissor.

O estarmos juntos na pátria angolana, para analisar e discutirmos questões comuns da nossa Organização, como por exemplo a influência dos Tribunais de Contas de cada um dos nossos países na Reforma Administrativa; a Boa Governação e o papel das Instituições Supremas de Controlo; a Gestão das Finanças Públicas e o papel dos órgãos de controlo externo, temas que pensamos estarem intimamente ligados aos factores que em países, como os nossos, em que os recursos financeiros são ínfimos em relação as necessidades crescentes, se apresentam como urgentes na sua análise, de modo que, o controlo a efectuar pelas nossas instituições seja eficaz e realizado em tempo oportuno, para podermos-nos constituir como um antídoto contra os males que grassam a gestão financeira pública dos nossos países como a fraude, a corrupção e o esbanjamento dos recursos que deveriam ser utilizados em pról dos mais necessitados.

*Excelências;*

*Minhas Senhoras e Meus Senhores,*

Discutirmos questões como estas sem necessidade de utilização de um intérprete, constitui por si só, um testemunho de unidade de acção e de pensamento, que marca um futuro risonho para a cooperação mutuamente vantajosa na base dos

princípios do direito internacional, sobre a reciprocidade de tratamento, de vantagens e respeito pela soberania de cada um dos nossos estados e entre nós, enquanto representantes legítimos de cada uma das instituições dos nossos respectivos países.

Assim sendo, renovo o desejo de boas vindas e que possam desfrutar das belas paisagens da nossa terra e retirarem o máximo proveito da vossa estadia e ao regressarem, possam ser nossos dignos embaixadores junto dos vossos países, manifestando a paz efectiva que já começamos a viver em Angola e esperamos dos vossos países um intercâmbio cada vez mais frutífero e profícuo entre as nossas instituições.

Com estas palavras, gostaria de desejar à Vossas Excelências Senhores Presidentes e respectivas delegações uma boa estadia na pátria de Neto e esperamos que cada um se sinta em Angola sua própria casa.



TEMA I

A influência dos  
Tribunais de  
Contas nas  
reformas  
administrativas

Tribunais de Contas  
Países de Língua Portuguesa







**TRIBUNAL DE CONTAS DE ANGOLA**



**Sumário:**

1. Introdução .....	25
2. Aspectos históricos .....	26
3. Reforma administrativa em Angola por causa da estruturação económica sem reforma política .....	27
4. Insucesso da reforma .....	29
5. Em que termos a nossa ordem jurídica prevê o controlo do Sistema de Controlo Interno pelo Tribunal de Contas .....	30
6. Importância da relação Tribunal de Contas com a Administração Pública.....	30
7. O papel interventivo do Tribunal de Contas na Administração Pública .....	33
8. Conclusões .....	34
9. Recomendações .....	36
10. Bibliografia .....	37





## 1. Introdução



Presidente do TCA,  
Cons. Julião António

A «*Reforma Administrativa*» como tese de origem Francesa, teve o seu surgimento depois das grandes guerras do século XX, na medida em que se impunha, maior protecção dos direitos subjectivos públicos, civis e sociais dos indivíduos, a necessidade de proteger a rés pública, os pobres e os fracos contra ricos e poderosos.

Alargou-se, então, o intervencionismo do Estado, os poderes públicos se transformaram numa máquina providencial que resolvesse todos os problemas surgidos das circunstâncias.

Contudo, surge a necessidade de se adaptar, actualizar e modernizar as estruturas das administrações públicas, com vista a permitir-lhe impulsionar o desenvolvimento económico e social dos países.

Para o efeito, os Estados modernos foram introduzindo reformas na Administração Pública, das quais se destacam o “*princípio da separação dos poderes*” e o “*princípio da legalidade*”.

A «*Reforma Administrativa*» começou a ser apontada como um processo tendente a modificar a administração pública de um dado país, por forma a torná-la, por um lado, mais eficiente na prossecução dos seus fins e, por outro, mais coerente com os princípios que a regem.

Logo, a «*Reforma Administrativa*» está intrinsecamente ligada à reforma do Estado, constituindo-se como um direito do cidadão e condição de boa governabilidade. Os Estados modernos precisam de dispor de uma burocracia profissionalizada e corrigir todas as distorções para se tornarem ágeis e eficientes.

O servidor público tem que ver restaurada a sua dignidade, e capacidade de criação, de forma que possa de facto cumprir com as suas funções de contribuir para o bem-estar das populações.

Por esta razão, a «*Reforma Administrativa*», é um tema que tem merecido atenção especial, das organizações políticas, financeiras, económicas internacionais, e em particular das Nações Unidas, que adoptou, na sua 112.<sup>a</sup> sessão plenária, a resolução n.º 50/225, em 19 de Abril de 1996, sobre “*Administração Pública e*

*desenvolvimento*», e recomendavam às instituições de Bretton Woods, a apoiarem os Estados empenhados em programas de reestruturação económica no fortalecimento da capacidade dos Governos, para o desenvolvimento de políticas, de «*reforma Administrativa*», «*Reforma do Serviço Público*», o desenvolvimento dos recursos humanos e a formação em Administração Pública.

Portanto, o Banco Mundial e o PNUD, como Agências das Nações Unidas, passaram a financiar programas de modernização do Estado ou da Administração, bem como os programas de modernização e de reforço da capacidade institucional.

## 2. Aspectos Históricos

Ao longo da História, foi surgindo na maioria dos Estados, a necessidade da criação de um órgão de Controlo Financeiro externo e independente.

Não se trata aqui, de mera independência técnica, mas sim de uma independência mais ampla, traduzida no autogoverno, de poder determinar o seu plano de acção, sem possibilidade de ingerência de outros órgãos do Estado.

Em Angola a independência nacional, em 11 de Novembro de 1975, alterou profundamente todo o quadro jurídico-político com reflexo natural na temática das finanças públicas e conseqüentemente no seu controlo. A opção pelos novos órgãos de decisão política, por um modelo de matriz socializante, baseado numa economia planificada e centralizada, veio modificar os parâmetros habituais de captação de receitas públicas de uma economia, até então alicerçada na propriedade e iniciativa privada, com efeitos compreensivos no domínio das despesas públicas particularmente na sua estrutura e controlo.

Na sequência das alterações introduzidas no quadro político-constitucional do país, inicialmente pela lei de revisão n.º 12/91, de 6 de Maio e posteriormente pela segunda Lei de revisão n.º 23/92 de 16 Setembro, fundamental, consagrou-se o Tribunal de Contas como órgão judicial, de competência especializada, a criar no âmbito da edificação de um Estado democrático e de direito e passou a ter foro constitucional.

Muito embora, este tipo de órgãos de controlo financeiro possam existir em qualquer regime político, visando assegurar a legalidade estabelecida, o certo é que, é nos regimes democráticos que assume toda a sua plenitude, tendo então como missão fundamental, ***informar os cidadãos e os seus representantes, de como são geridos, em vários planos, os recursos financeiros e patrimoniais públicos, que na***

*realidade, lhes pertencem*, e com eventual e consequente apuramento de responsabilidade, nos termos estabelecidos.

Por outro lado, este controlo da actividade financeira pública, através das obrigações e recomendações formuladas, representa também uma missão pedagógica e contributo para o equilíbrio da vida financeira.

É neste sentido que, a nosso ver, foi muito bem, consagrado na alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º da Lei n.º 5/96, que o controlo do Tribunal de Contas relativamente ao sector empresarial deve incidir sobre a legalidade, incluindo a boa gestão financeira.

Por aqui, se vê, a importância de um órgão como o Tribunal de Contas, do mesmo modo, se extrai de tudo quanto se disse, a relevância fundamental da sua independência.

### **3. Reforma Administrativa em Angola por causa da estruturação económica mas sem reforma política**

O Estado Angolano foi formalmente constitucionalizado com o surgimento da independência nacional em 11/11/1975. Optou-se primeiro, pelo regime constitucional monolítico de concepção marxista-leninista sobre o Estado e o Direito, nos termos dos quais estes eram instrumentos nas mãos das classes camponesa e operária destinadas a impor uma ditadura democrática-revolucionária.

Desde a sua constituição, até há pouco tempo, Angola viveu uma situação de instabilidade política e militar que se reflectiu, imediatamente, na vida política, económica, social e administrativa, nesta condição sem esperar que terminasse, começou a reforma administrativa ou do Estado.

Nos fins da década de 80, o regime constitucional, já não era compatível com os interesses, aspirações e valores da comunidade, devido a múltiplos factores externos e internos que conduziam ao início dos processos de pacificação e democratização do país.

Com isto, se inicia uma profunda reforma do sistema político e Administrativo que, visava a alteração do sistema centralizado de economia. Foi aprovado um plano de recuperação económica, cuja implementação reservava um papel determinante à Administração Pública.

Era a primeira reforma administrativa ou do aparelho do Estado, no plano da recuperação económica, com objectivo de se eliminar os obstáculos à política

económica do país, sem implicações de reforma política e constitucional, uma vez que, a situação económica do país apresentava distorções e desequilíbrios Macroeconómicos profundos, tais como<sup>1</sup> :

- as finanças públicas caracterizadas pela extrema dependência do petróleo bruto, mais de 40% do PIB;
- as receitas fiscais de fontes não petrolíferas mostravam uma tendência decrescente de 6.6% do PIB em 1980 à 85, e 5.8% em 1991;
- o agravamento do déficit fiscal com a queda dos preços de petróleo;
- o déficit fiscal financiado monetariamente, o que provocava uma expansão global da oferta monetária;
- a política monetária associada a uma política cambial irrealista e que prejudicava as reservas externas;
- o sector público Administrativo e o sector público empresarial sobre-dimensionados. Este Sector representava 70% da classe empresarial, 60% do emprego e contribuía com mais de 75% para o PIB e 80% para as receitas fiscais.

Perante este quadro, recomendou-se a adopção de uma política de estabilização económica para corrigir os desequilíbrios económicos e sociais e teria como instrumentos fundamentais: a política monetária, fiscal, cambial, rendimento e preços conjuntamente com a política de privatizações e reprivatizações.

Nesta conformidade, diagnosticou-se sobre a Administração Pública os seguintes procedimentos:

- a definição dos princípios orientadores da *"Reforma da Administração Pública"*;
- o estudo de um quadro de pessoal da Administração Pública;
- a elaboração de um anteprojecto do Estatuto da Administração Pública;

---

<sup>1</sup> DR. CARLOS FEIJO, Programa de Reforma Administrativa na Perspectiva de Reconstrução Nacional, Anais da IV Jornada Técnico-Científica da FESA, pág. 133.

- a reestruturação do Tribunal Administrativo;
- a definição do papel do Estado-Empresário e do Estado-Administração.

Para o efeito, foi constituído por Despacho Presidencial n.º 5/89, de 10 de Julho, uma Comissão interministerial para a reforma administrativa e assegurar a orientação, avaliação e o controlo permanente da execução das medidas de reforma institucional e a modernização administrativa.

#### **4. Insucesso da Reforma**

Era então difícil, o sucesso de qualquer programa de "*Reforma Administrativa*". Após as conclusões do Seminário realizado de 23 à 28 de Abril de 1990, sobre Administração Pública, coordenada pela citada comissão, recomendava-se uma reforma do sistema sócio-político do país sem a qual, seria impossível a "*Reforma Administrativa*", porque o sistema monopartidário e constitucional, era a administração centralizada e não se reconheciam os interesses próprios das Autarquias locais.

A realidade vivida no país, exigiu que se legisse sobre os princípios a observar pela Administração Pública, nomeadamente, o regime jurídico de emprego público, o regime disciplinar dos funcionários e agentes administrativos, o regime de recrutamento e selecção, o regime geral de carreiras, a reconversão de carreiras, o sistema retributivo da Função Pública, o regime jurídico e condições de exercício de cargos de direcção e de chefia, as normas sobre o procedimento e actividade administrativa, o procedimento e contencioso administrativo, a criação do Instituto Nacional de Administração, que se tornariam exequíveis com outras regulamentações.

Neste contexto, aprovou-se a lei n.º 17/90, sobre os princípios a observar pela administração pública. Estes princípios gerais contemplavam as matérias sobre o emprego público, o regime e estruturação de carreiras, a remuneração e a segurança social, a formação e a disciplina na Administração Pública.

É este período, que marca decididamente a vontade política de fazer reformas da Administração Pública em Angola, apesar dos obstáculos políticos e constitucionais, que só foi possível com as alterações constitucionais das Leis 12/91, de 6 de Maio e da Lei n.º 23/92, de 16 de Setembro.

## **5. Em que termos a nossa ordem jurídica prevê o controlo do sistema de controlo interno pelo Tribunal de Contas**

A Lei Orgânica do Tribunal de Contas em vigor, Lei n.º 5/96 de 12 de Abril, contempla um conjunto de disposições que são um sinal evidente da importância, que o Tribunal exerce no sistema de controlo externo e das relações do Tribunal de Contas com os órgãos de controlo interno e respectivos serviços, Assim:

- 1 - Em sede de fiscalização financeira, prevê os n.ºs 1 e 2 e suas alíneas do artigo 30.º da Lei n.º 5/96 que a responsabilidade financeira recai também sobre os gerentes ou membros dos conselhos de administração ou equiparados, estranhos ao facto quando, no desempenho das funções de fiscalização que lhes estiverem cometidas, houverem procedido com culpa grave, quando não tenham acatado as recomendações do Tribunal de Contas em ordem à existência de controlo interno;
- 2 - A alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º, da Lei n.º 5/96, prevê no seu âmbito, a realização pelo Tribunal de acções de controlo sobre o sistema interno.

É consensual, que uma administração pública moderna, dominada por princípios de racionalidade, deve iniciar o seu controlo na própria acção desenvolvida pelos agentes, em seus diversos níveis.

Daí a importância de que se reveste o controlo da utilização dos dinheiros públicos, como meio de pôr cobro a certas práticas ilegais e travar o desperdício de recursos que, por serem escassos, devem ser geridos criteriosamente, de forma a deles se tirar o máximo de utilidades com o mínimo de sacrifício para a colectividade.

## **6. Importância da relação tribunal de contas com a administração pública.**

Tendo em conta, que o Tribunal de Contas, encontra-se vocacionado especialmente por velar pela legalidade financeira, não obstante a isso, não se podendo descuidar o seu vínculo com o Foro Administrativo, até porque o novo modelo da Administração Pública, exige que exista em paralelo um rigoroso sistema de controlo financeiro, que permita, a modernização cada vez mais progressiva do Estado.

É quase impossível senão mesmo utópico, separar a inter- relação, Tribunal de Contas- Administração Pública, se tivermos em conta, que a maioria dos contratos tipicamente administrativos, requerem da anuência do visto da Fiscalização Preventiva deste Tribunal.

A afirmação anterior, é observada, nos termos da Lei 5/96, do n.º 6 do artigo 8, quando, se refere que nenhum acto ou contrato sujeito à Fiscalização Preventiva pode produzir efeitos ou ser executado sem que tenha sido visado.

Neste contexto, o Tribunal de Contas de forma prática e objectiva, não pode limitar-se à mera verificação da legalidade em sentido estrito a conformidade à Lei ou a ordem jurídica em sentido mais amplo mas tem de ir mais longe, em outras palavras, se lhe exige que seja juiz da racionalidade económica das operações praticadas, quer pelos serviços e organismos que integram o sector público administrativo quer pelas entidades do sector público empresarial.

Daí que, os actos praticados pelo Tribunal de Contas relacionados com a administração pública, não devem ser motivos de eventuais conflitos de jurisdição.

Dizemos eventuais, porquanto não é de excluir que o acto administrativo visado ou objecto de declaração de conformidade, pudesse ser anulado pela jurisdição administrativa.

E também porque nada obsta a que a validade do acto, face ao improcedente recurso de anulação do mesmo foro administrativo, viesse a ser posta em causa no âmbito do Tribunal de Contas, na perspectiva estrita da legalidade financeira.

Nesta actuação, o Tribunal de Contas intervém numa dupla perspectiva, que se caracteriza na verificação da legalidade administrativa e na da regularidade financeira.

Na prática, tais conflitos não se evidenciam já que, o Tribunal de Contas age na homogeneidade da legalidade em geral. Muito tem haver a sua qualidade de ser um Tribunal especial, podendo exercer poderes em qualquer âmbito.

Devido a esta ligação quase íntima entre o Tribunal de Contas e a Administração Pública, resulta difícil por vezes delimitar as fronteiras entre ambas.

Por exemplo, em Moçambique em vez de possuir um Tribunal de Contas a constituição daquele país, achou por bem no seu capítulo VI (Tribunais), prever um Tribunal Administrativo, como sendo aquele que controla a legalidade dos actos administrativos e por conseguinte, a fiscalização da legalidade das despesas públicas, competindo-lhe ainda, na área financeira as Contas do Estado.



Verifica-se porém, que o regime da fiscalização prévia em Moçambique é muito semelhante ao regime angolano, não obstante a estrutura do órgão ser diferente.

Podemos, pois, extrair que ambos órgãos representam indubitavelmente entidades de controlo externo.

Voltando concretamente ao cerne da nossa questão, ou seja, os laços estreitos entre Tribunal de Contas e Administração Pública, a mesma estaria incompleta se não nos referíssemos a avaliação a posterior, que o Tribunal de Contas executa, a Fiscalização Sucessiva.

Significa dizer que, o Tribunal de Contas uma vez que conceda o visto ou declaração de conformidade dos actos administrativos ou contratos, não deixa a mercê da sua sorte o desenrolar dos acontecimentos, senão, pelo contrário, no transcurso da implementação dos referidos actos, poderá o Tribunal de Contas dar por ilegal, em sede já de Fiscalização Sucessiva, acto ou contrato tido por inteiramente válido e eficaz, no âmbito da Fiscalização Prévia.

Nesta perspectiva, o n.º 1 do artigo 9.º, da lei n.º 5/96, refere-se que “o Tribunal de Contas julga as Contas das entidades ou organismos sujeitos à sua jurisdição, com o fim de apreciar a legalidade e regularidade da arrecadação das receitas e da realização das despesas, bem como, tratando-se de contratos, verificar ainda se as suas condições foram as mais vantajosas no momento da sua celebração”.

Há aqui, pois, uma continuidade de verificação e controlo que permite determinar efectivamente se os actos anteriores praticados (Fiscalização Preventiva), continuam a ser cumpridos na íntegra ou não.

Por outro lado, o Tribunal de Contas, tem privilégio de executar auditorias ali onde for necessário realizá-las, claro está, sempre e quando estas entidades escolhidas para a realização das mesmas, estejam sobre alçada deste Tribunal, segundo o estipulado nos n.ºs 1, 2 e 3 do artigo 2.º da lei 5/96.

O Tribunal de Contas executa auditorias como instrumento de controlo financeiro da actividade da Administração Pública permitindo-lhe contribuir, de forma decisiva, para a sua racionalização e modernização.

Conhecendo o funcionamento e a gestão dos serviços dos organismos públicos, o Tribunal recomenda medidas para a sua eventual melhoria com base nas experiências vividas pelo Tribunal face a sua inter-relação com a Administração Pública, o cumprimento dos objectivos estabelecidos pela administração, a racionalidade dos instrumentos utilizados, a fiabilidade do controlo interno (este último de grande importância para efectividade e celeridade do Tribunal de Contas na base da

cooperação dos órgãos de controlo interno para com o Tribunal de Contas, segundo o estipulado nos n.ºs 1, 2 e 3 do artigo 14.º, do Decreto n.º 23/01 - Regulamento da Organização e do Processo do Tribunal de Contas), etc...

Cabe realçar também, que inerente as competências que lhe são atribuídas, o Tribunal de Contas assume um papel pedagógico e profilático na medida em que, apesar de possuir como todos os Tribunais a vertente Jurisdicional, a mesma representa o fim de todos os meios que pode utilizar, já que, o objectivo primordial e principal é impedir que os factos que possam lesar a legalidade administrativa e como é óbvio a legalidade financeira, não aconteçam.

Se apreciarmos, o leque de actividades realizadas e as que estão por realizar, por esta Instituição, facilmente iremos nos aperceber do contributo que tem dado para o aperfeiçoamento e cuidado que deverá ter a administração pública num futuro não longínquo através, nomeadamente, da divulgação dos instrutivos para a organização dos processos e das acções de formação junto das entidades encarregues de os organizar.

Sendo, desta forma, um contributo indispensável para o incremento da eficiência e da eficácia da Administração Pública.

Em resumo, o Tribunal de Contas é um órgão de vital importância na criação de um Estado que se pretende democrático e de direito, pois com os seus planos de programas e objectivos concernentes a boa gestão da coisa pública, indubitavelmente contribui na melhoria da Administração Pública.

## **7. O papel Interventivo do Tribunal de Contas na Administração Pública**

Este Tribunal tem por objectivo e critérios, que a fiscalização da actividade financeira exercida pela administração pública, obedeça aos princípios e normas da legalidade e de regularidade, de que espera resultados segundo critérios económicos, ou técnicos de boa gestão.

A administração pública, tem um controlo de actividade permanente, que se traduz na prática de actos ou a apresentação formal dos seus resultados.

Importa sublinhar que esse controlo é tanto mais importante quando é certo que, nos Estados modernos e modeladores da vida económica, as finanças públicas assumem consequentemente um papel de maior relevância, dado o seu alcance na

prosecução dos seus múltiplos fins em ordem a proporcionar aos cidadãos, o tão procurado bem-estar social e económico, através da realização de objectivos de natureza política, económica e administrativa, constituindo as carências das camadas mais desfavorecidas na sociedade, um imperativo a que nenhum Estado social pode alhear-se.

Através do controlo da administração por um órgão superior do Estado, mais independente do executivo, se assegura aos cidadãos, que ***pagam os impostos*** e que devem ser os beneficiários directos da actuação do Estado, a certeza de que os seus direitos estão sendo respeitados e de que os recursos públicos, são aplicados criteriosamente na busca da máxima vantagem social, de forma a alcançar resultados que conduzam à melhoria da qualidade de vida da colectividade.

Por outro lado, o Tribunal de Contas, poderá ter um papel extremamente importante na modernização da administração pública, desde que assegure uma presença efectiva junto da opinião pública e dos órgãos e serviços públicos sujeitos à sua jurisdição.

O Tribunal de Contas de Angola, procura desempenhar um papel fundamental na administração pública, através da sua actividade de controlo.

## **8. Conclusões**

Um dos pressupostos de que a Reforma Administrativa depende, é a criação de mecanismos que permitam à sociedade civil avaliar os serviços públicos.

Contudo, é prioritário à institucionalização e aperfeiçoamento dos mecanismos de participação e colaboração dos cidadãos na formulação, execução e avaliação das políticas públicas, onde o Tribunal de Contas desempenha um papel preponderante.

Como Órgãos de Controlo Externo das Finanças Públicas, é perfeitamente defensável, o seu papel na Reforma Administrativa, pois, situam-se na primeira linha do controlo externo, da actividade das Administrações Públicas, nos seus aspectos jurídicos, económicos e financeiros.

Contribui com a sua acção na moralização, responsabilização e controle da actividade pública dos seus agentes e funcionários, através do fortalecimento das funções preventiva e sucessiva da gestão das contas públicas.

No caso concreto de Angola onde o grau de destruição económica, social

e cultural é tão elevado, ao Estado é reservado um papel de liderança na mudança, da definição dos rumos da sociedade e da promoção do bem estar social dos cidadãos.

O Tribunal de Contas com a sua função judicial, vai influenciar na mudança de comportamento, dos titulares de cargos públicos, dos seus funcionários e agentes, de forma a que a Administração Pública crie um ambiente institucional, gerencial e comportamental favorável à implementação das reformas políticas, económicas e sociais, para o bem estar social de toda a comunidade e para a promoção do desenvolvimento económico do País.

A razão de ser do controlo, decorre da máxima de que, quem tem a seu cargo a gestão de bens alheios, está sujeito à prestação de contas.

Os fundos públicos, por se destinarem ao bem estar da comunidade no seu todo, a posteriori, justificarão o controlo financeiro nas suas mais diversas formas e vertentes, abarcando, designadamente, o património, as receitas e despesas, orçamento e conta.

Como afirmamos, toda a actividade de gestão exige, para a sua eficácia, um bom sistema de controlo, podendo mesmo considerar-se indissociáveis os sistemas de gestão.

Na verdade, quaisquer órgãos gestores, devem dispor permanentemente de elementos sobre a forma como as respectivas organizações funcionam, nomeadamente, quanto aos aspectos da legalidade, da economia, eficácia e eficiência.

Este controlo, associado à gestão, deve ser desenvolvido por órgãos e serviços de fiscalização dotados de independência técnica, inseridos, porém, na estrutura interna da entidade, organismo ou instituição em causa.

É o que se designa por controlo interno. Mas, naturalmente há entidades ou instituições públicas, que, para além do seu próprio sistema de controlo interno, podem nos termos da lei, ser fiscalizadas por órgãos e serviços situados externamente mas, ainda assim, dentro de uma organização mais ampla, em que se incluem neste caso a administração pública. Podemos afirmar sem receio de errar, que o grau de desenvolvimento de uma sociedade é determinada pelo seu nível cultural.

Muito embora, este tipo de órgãos de controlo financeiro possam existir em qualquer regime político, visando assegurar a legalidade estabelecida, o certo é que, é nos regimes democráticos que assume toda a sua plenitude, tendo então como missão fundamental, informar os cidadãos e os seus representantes, de como são geridos, em vários planos, os recursos financeiros e patrimoniais públicos, que

na realidade, lhes pertencem, e com eventual e conseqüente apuramento de responsabilidade, nos termos estabelecidos. Por outro lado, este controlo da actividade financeira pública, através das obrigações e recomendações formuladas, representa também uma missão pedagógica e contributo para o equilíbrio financeiro.

Afigura-se, pois, que os Tribunais de Contas ou órgãos congêneres são excelentes barómetros da sociedade, para, controlar, em regra a generalidade das entidades públicas, aos níveis centrais e locais, e a totalidade das receitas e das despesas públicas.

É neste sentido que, a nosso ver, foi muito bem, consagrado na Lei n.º 5/96, artigo 2.º, n.º 2 da alínea d), que o controlo do Tribunal de Contas relativamente ao sector empresarial deve incidir sobre a legalidade dos actos e contratos, incluindo a boa gestão financeira.

Por aqui se vê, a importância de um órgão como o Tribunal de Contas, do mesmo modo, se extrai de tudo quanto se disse, a relevância fundamental da sua independência.

## **9. Recomendações**

Grande parte dos países do mundo empreenderam variadas reformas governamentais e administrativas no sector público, com o intuito de responder eficazmente às entidades superiores de fiscalização (Tribunais de Contas).

Em Angola, foi criada esta instituição muito recentemente mas contudo, é necessário haver um maior engajamento por parte das autoridades competentes, visto que no nosso país, os níveis de crescimento da corrupção a vários sectores da função pública são alarmantes.

Porém, para se atingir tal pretensão é necessário recomendar os seguintes:

- a) deve existir uma melhor articulação entre o Governo como órgão superior da administração pública e o Tribunal de Contas sem que com isto, este último perca a sua devida independência com as instituições governamentais;
- b) o Tribunal de Contas tem o ónus de contribuir na árdua tarefa de reforma administrativa pública, para tal, deve assumir essencialmente uma vasta variedade de funções: auditor, conselheiro, investigador e julgador, -

tratando ao mesmo tempo, de ser um modelo da gestão pública, com vista a reforçar a sua credibilidade.

- c) deverá possuir um melhor desempenho aos desafios que terá pela frente, para isto, será necessário aumentar os conhecimentos, aptidões e capacidades dos funcionários do Tribunal de Contas.
- d) será primordial, o intercâmbio de informações e experiências relativas as reformas administrativas entre às entidades superiores de fiscalização, membros da INTOSAI (Instituição Internacional Superior de Fiscalização).

## **BIBLIOGRAFIA**

1. Lei Orgânica do Tribunal de Contas Lei 5/96;
2. Normas do procedimento e da actividade Administrativa Decreto-Lei n.º 16-A/95 de 15 de Dezembro;
3. Lei Constitucional da República;
4. III Encontro dos Países de Língua Portuguesa Edic: (CEFTCC PLP);
5. Do visto, em especial, conceito, natureza, enquadramento, na actividade de Administração. José Tavares - Almedina - 1998;
6. Processo n.º 17/200-AUDIT. 1.º S;
7. Relatório n.º 8/2001- AUDIT. 1.º S;  
Tribunal de Contas- Lisboa- 2001
8. Sumários desenvolvidos – Ano Académico 1998/99. Elementos da Organização Administrativa. Por Mestre Carlos Teixeira;
9. Os contratos Administrativos no Direito Angolano. Por Mestre Carlos Teixeira;
10. Os fundamentos de recusa do visto dos actos sujeitos à Fiscalização Prévia do Tribunal de Contas. (Estudo n.º 2/98- GE) - Gabinete de Estudos- Setembro 1998 - Lisboa;

12. As Infracções e responsabilidade Financeira – Dr. Adalberto José Barbosa Macedo – Lisboa – 1994;
13. TRIBUNAL DE CONTAS E O CONTROLO DAS FINANÇAS PÚBLICAS EM ANGOLA – Mestre Rui Cruz – Luanda – 1995.



**TRIBUNAL DE CONTAS DE CABO VERDE**





**Sumário:**

1. Introdução .....	43
2. Conclusões .....	46
3. Recomendações .....	46



## 1. INTRODUÇÃO

Antes de mais gostaríamos de salientar que o tema escolhido “A influência dos Tribunais de Contas na Reforma Administrativa” é bem representativo do esforço contínuo e persistente da Organização que nos une.



Presidente do TCCV,  
Cons. Edelfride de Almeida

Efectivamente as ISC, de forma eficiente e eficaz, vêm desenvolvendo acções, por forma a dar o melhor contributo possível no processo de modernização administrativa nos nossos respectivos Países.

Este tema é, sem margens para dúvida, um tema de constante actualidade na agenda política e legislativa de muitos países.

Mormente, nos países em vias de desenvolvimento em que a reforma do Estado impõe-se não só pela necessidade de assegurar a tão falada “Boa Governação”, mas também por forma a criar as condições essenciais de inserção desses países no mundo globalizado.

Reconhece-se que para um desempenho cabal das suas novas atribuições, perante o referido fenómeno da globalização, o Estado deve modernizar o seu próprio aparelho.

Impõe-se, pois, a necessidade premente da Reforma do Estado, tornando o aparelho receptivo aos impulsos provenientes da sociedade civil. Só assim teremos um Estado que seja não só mais efectivo e transparente no seu modo de gerir e interagir com os operadores e agentes económicos, mas também mais sensível às necessidades e exigências dos cidadãos.

De realçar que a Reforma do Estado, mediante a modernização e desenvolvimento da Administração Pública é um processo que decorre em Cabo Verde desde 1991. A sua incidência exerce-se a nível do sistema político e do aparelho administrativo, neste último caso, em particular no que respeita à sua organização e funcionamento.

É um processo contínuo, que integra diferentes vertentes, tais como a formação do pessoal e, sobretudo, a mudança quer da mentalidade quer da cultura existente nos serviços da Administração Pública, no sentido da interiorização de uma cultura de desenvolvimento das instituições do Estado.

Num país como o nosso, onde são cada vez mais escassos os recursos públicos destinados à implementação de iniciativas visando a melhoria da qualidade de vida das populações, é necessário e legítimo que da parte dos servidores do Tribunal de Contas, haja a preocupação de introduzir medidas e adoptar posições com vista a garantir uma gestão correcta e transparente desses mesmos recursos, por forma a melhor servir o País e o seu povo.

No que concerne à influência das ISC nas reformas Administrativas, é nossa convicção que este contributo decorre de a sua missão ser reconhecida pelas Constituições dos vários Estados que adoptaram este tipo de controlo das finanças públicas.

No cumprimento da sua missão institucional, têm estes Tribunais por objectivo e critério não só verificar se a actividade financeira exercida pela AP obedece aos princípios, normas e regras de legalidade e regularidade, mas também como instrumento de orientação pedagógica, pelas suas análises, pelas suas recomendações e sugestões endereçados aos serviços da Administração Pública e aos organismos sujeitos à sua jurisdição, visando sempre a gestão criteriosa da coisa pública.

No momento em que o Governo de Cabo Verde tem como prioridade máxima a Reforma do Estado e da Administração Pública, e em que já foi aprovada uma moderna Lei da Contabilidade Pública que prevê mecanismos de controlo a nível de cada departamento governamental, coloca-se a questão de saber se se deve continuar com os actuais controlos e vistos a priori, ou avançar o mais longe possível com a institucionalização das auditorias de gestão e controlos a posteriori, quer da legalidade dos actos, quer da optimização dos processos de gestão e dos resultados alcançados em ordem ao efectivo reconhecimento dos poderes de controlo financeiro e jurisdicional do Tribunal de Contas.

Visando contribuir para a materialização deste projecto de reforma, o nosso Tribunal concebeu um projecto de revisão legislativa, que já foi entregue ao Governo, esse projecto introduz novidades no domínio da actuação do Tribunal (aumento do número de juizes, audiência pública, auditorias, informatização, entre outros).

As mudanças propostas contribuirão para o reforço do prestígio da nossa Instituição, o que nos permitirá cumprir mais e melhor as nossas atribuições.

É assim que no quadro desta reforma o Tribunal de Contas deseja que a sua competência vá além do controlo da legalidade e abranja critérios de economicidade, produtividade e conveniência, indo assim ao encontro das recomendações da INTOSAI (Organização Internacional de Entidades Supremas de Controlo). Estas, como se sabe, apontam para que o controlo financeiro externo a

exercer pelos Tribunais de Contas e instituições congéneres, já não se restrinja à mera legalidade das receitas e despesas mas incida também sobre a boa gestão financeira, que constitui actualmente uma das vertentes mais importantes do princípio da legalidade financeira, privilegiando o recurso sistemático a auditorias. Nesse mesmo sentido vão as tendências modernas do controlo financeiro a cargo das instituições específicas.

O Tribunal deve, sobretudo, ajustar a sua organização e funcionamento às necessidades actuais, reforçando a sua independência.

Esta deve ser obtida mediante a aprovação, pelo Parlamento, de um mecanismo legal visando assegurar ao Tribunal de Contas, o nível orçamental que lhe permita cumprir plenamente as suas atribuições e não se sujeitar às restrições orçamentais discricionárias do poder executivo.

Hoje em dia ninguém duvida que o rigor na execução orçamental e uma gestão mais cuidadosa das despesas públicas, com crescente economia, eficácia e eficiência, constituem preocupação instantânea dos Governos e um meio para atingir a necessária redução do défice orçamental, permitindo a reorientação da despesa pública sem agravamento dos impostos.

Esta evolução vem sendo acompanhada, a par e passo, da tomada de consciência quanto ao importante papel desempenhado pelos Tribunais de Contas ou Órgãos congéneres. Um desempenho que não pára de se afirmar.

A complexidade e o crescimento constante das actividades do controlo financeiro impõe ao Tribunal de Contas uma busca contínua da melhoria dos seus níveis de eficiência e eficácia.

É por isso que as instituições superiores de controlo são chamadas, quotidianamente, a fazer face a um desafio permanente.

O Tribunal de Contas de Cabo Verde cujas origens remontam à época colonial, nas suas diferentes formas, vem ao longo desses anos, prestando grandes serviços ao país, na sua nobre missão institucional de zelar pela correcta aplicação dos dinheiros públicos.

Pelo seu papel, quer na prevenção contra o cometimento de actos ilegais e/ou irregulares, quer na moralização da coisa pública, mediante seja a adopção de medidas correctivas e punitivas seja a acção pedagógica, o Tribunal de Contas representa, a nosso ver, um contributo valioso para o equilíbrio da vida financeira do país e o fortalecimento da cidadania e da sociedade civil.

É certo que estamos perante experiências muito diversificadas, porém, têm

em comum o facto de se enquadrarem todas na área das finanças públicas e prestarmos todos relevantes serviços à democracia e aos cidadãos.

## **2. Conclusões**

Diante do que acabamos de expor, compreende-se que os Tribunais de Contas ou Órgãos congéneres são um excelente barómetro da sociedade. De facto, ao poderem controlar, em regra, a generalidade das entidades públicas, e a totalidade das receitas e das despesas públicas, são verdadeiros observatórios da administração pública e é manifestamente aceite que, pela sua actuação, os Tribunais de Contas têm um enorme impacto positivo na reforma do Estado, dadas as razões seguintes:

1. as recomendações dos TC habilitam os Governos a emitir juízos sobre a legalidade substantiva dos actos respectivos, com base em critérios de economia, eficácia e eficiência;
2. as infracções financeiras e subsequentes sanções actuam como factor dissuasor de condutas lesivas dos mais diversos interesses de natureza pública;
3. o carácter didáctico da acção fiscalizadora deve ser assegurado, como forma de permitir a obtenção dos benefícios que elas geram para a administração pública e para a sociedade;
4. a divulgação do resultado das acções de controlo estimula o controlo social e aumenta a efectividade das acções.

## **3. Recomendações**

Os Tribunais para que possam ter influência nas Reformas Administrativas devem:

- assumir uma postura pró-activa antecipando-se às demandas que possam ser colocadas e afastando-se duma postura meramente reactiva.

Actuando assim, desta forma preventiva e orientadora, deve ainda conservar a sua independência e autonomia funcional;

- realizar uma pesquisa sobre tendências do controlo da gestão pública, com o objectivo de conhecer e identificar as demandas e expectativas dos principais actores institucionais com que o Tribunal interage: Parlamento, os órgãos de controlo interno, os gestores públicos e a comunicação social.







**TRIBUNAL DE CONTAS DE PORTUGAL**



**Sumário:**

1. Introdução .....	53
2. A reforma do Tribunal de Contas português .....	54
3. O papel do Tribunal de Contas na reforma administrativa .....	55
4. As recomendações da INTOSAI .....	57
5. Conclusões e recomendações .....	59



## 1. Introdução

Desde a segunda metade do séc. XX que o Estado tem vindo a sofrer profundas alterações na sua organização e funcionamento, quanto à quantidade e complexidade das suas prestações aos cidadãos.

O Estado Providência, que garantia o bem estar dos cidadãos, com a promoção do emprego, da saúde e da segurança social, vem cedendo perante o Estado neo-liberal, privilegiador da iniciativa privada nessas áreas.

Funções tradicionalmente públicas do Estado, em matéria de obras infraestruturais, ensino, saúde, segurança social e até de segurança pública, realizados com receitas do O.E., com os impostos dos cidadãos, passam a ser exercidos pela iniciativa privada ou no âmbito de concessões e parcerias público-privadas.

A crescente complexidade das realidades económicas e sociais levam a Administração Pública a socorrer-se de instrumentos e formas de actuação com características inovadoras. Esta vê o seu papel alterado, passando a entender-se que a gestão dos dinheiros públicos se deve nortear por critérios que, tradicionalmente, eram mais adoptados nas actividades desenvolvidas pelo sector privado, tais como a simplificação de procedimentos, análises circunstanciadas de custo/benefício e resposta mais pronta da *oferta* face às solicitações da *procura*.

Tem, assim, origem um processo de reforma administrativa, que visa modernizar a Administração Pública, substituindo uma Administração fortemente burocratizada, centralizada e clientelista por outra, mais próxima dos cidadãos, com uma organização mais flexível, com um modelo de gestão orientado para a obtenção de resultados, onde predominem a simplicidade de processos e a cultura de cooperação entre organismos.

Passa a exigir-se uma gestão rigorosa dos dinheiros públicos, que atenda aos critérios de economia, eficiência e eficácia e onde não seja descurada a defesa do ambiente.

Neste sentido, e independentemente da natureza e forma que a actividade da Administração Pública possa assumir, há a imperiosa necessidade de um controlo efectivo dos recursos públicos, desempenhando o Tribunal de Contas, a este nível,



Presidente do TCP,  
Cons. Alfredo José de Sousa

um papel decisivo para o sucesso da reforma empreendida, ao mesmo tempo que é colocado perante os novos desafios resultantes da nova e complexa realidade económica, política e social.

## **2. A reforma do Tribunal de Contas português**

Perante esta nova realidade, as I.S.C. tiveram que se reestruturar para acompanhar tão profundas e céleres alterações.

É neste quadro que é operada a reforma do Tribunal de Contas português, a qual teve a sua primeira etapa com a Lei n.º 86/89, de 8 de Setembro.

Foi, todavia, através da Lei n.º 98/97, de 26 de Agosto, que, no concernente ao enquadramento legislativo, tal reforma teve o impulso decisivo.

Nela se consagraram parte substancial dos princípios básicos da INTOSAI (Organização Internacional das Instituições Supremas de Controlo), designadamente:

- a apreciação da legalidade bem como a economia, eficácia e eficiência, segundo critérios técnicos, da gestão financeira das entidades do sector público administrativo e do sector público empresarial, incluindo a organização, o funcionamento e a fiabilidade dos sistemas de controlo interno (art.ºs 5, n.º 1, al. f), 41, n.º 2 e 54, n.º 3, al. f) e al. g));
- a possibilidade do Tribunal de Contas fazer recomendações nas suas decisões em matéria de fiscalização prévia aos organismos sujeitos ao seu controlo “no sentido de suprir ou evitar no futuro” as ilegalidades detectadas;
- a possibilidade do Tribunal de Contas – no parecer sobre a C.G.E. e nos seus relatórios de auditoria, formular “recomendações à Assembleia da República ou ao Governo em ordem a serem supridas as deficiências da gestão orçamental, tesouraria, dívida pública e património, bem como de organização e funcionamento dos serviços (art.ºs 41, n.º 3 e 54, n.º 3, al. j));
- a possibilidade de emitir “pareceres elaborados a solicitação da Assembleia da República ou do Governo sobre projectos legislativos em matéria financeira” (art. 5.º, n.º 2).

Do tradicional controlo da legalidade e regularidade formal dos actos de execução orçamental da Administração Pública – controlo formal – passou-se ao controlo da respectiva gestão financeira, na perspectiva da economia, eficácia e eficiência – controlo substancial.

Convém, contudo, precisar que a apreciação da boa gestão financeira, e não apenas da legalidade formal, não se pode confundir com qualquer juízo de valor sobre a opção política do decisor da despesa pública.

Esta opção política, isto é, dos fins escolhidos pela autoridade política não pode nem deve ser sindicada pelo Tribunal de Contas nas suas auditorias.

Tão só os meios financeiros utilizados e os resultados são objecto da actuação do Tribunal de Contas, numa perspectiva técnica de economia, eficiência e eficácia.

A economia visa a minimização dos custos dos recursos adquiridos ou utilizados em certa actividade, aferida em função da qualidade, quantidade, do preço e da oportunidade da sua aquisição.

A eficiência aprecia a relação entre os resultados obtidos (*outputs*) e os recursos ou meios utilizados (*inputs*) tendo em vista a sua optimização (produtividade).

A eficácia avalia o grau de realização dos objectivos e a relação entre os objectivos fixados e os resultados obtidos.

### **3. O papel do Tribunal de Contas na reforma administrativa**

A fiscalização exercida pelo Tribunal de Contas, que pode ser prévia, concomitante e/ou sucessiva, fornece um importante contributo para a reforma da Administração, na medida em que dota as instituições que a implementam de informação relevante que lhes permite identificar os principais problemas na gestão pública bem como as mais graves lacunas e deficiências na legislação em vigor.

A fiscalização prévia (*a priori*) traduz-se no visto prévio, tendo como finalidade essencial verificar se os instrumentos geradores de despesa ou representativos de responsabilidades financeiras, directas ou indirectas, estão conformes com a lei e se os respectivos encargos têm cabimento em verba orçamental própria.

Este tipo de controlo financeiro, que hoje se confina aos contratos de obras públicas e de aquisição de bens e serviços de maior expressão financeira (art. 46º), tem um importante efeito preventivo e pedagógico.

E obriga as entidades do sector público administrativo a conformar os seus



procedimentos administrativos e substantivos com a lei, tal como resulta interpretada na jurisprudência do Tribunal de Contas.

A jurisprudência do Tribunal fornece, ainda, indicadores preciosos para que os decisores políticos trilhem os caminhos da reforma administrativa com vista a uma mais eficiente gestão dos recursos públicos.

Onde a actuação do Tribunal de Contas também tem contribuído de maneira significativa para a melhoria da actuação da Administração Pública é na fiscalização concomitante da legalidade dos actos e contratos.

Ela traduz-se no acompanhamento da execução de actos que impliquem despesas de pessoal ou contratos que não devam ser submetidos a fiscalização prévia, bem como no acompanhamento da execução de orçamentos, programas e projectos e, em geral, da actividade financeira antes do encerramento da respectiva gerência.

A fiscalização concomitante das reformas administrativas fornece às entidades decisoras informação resultante das auditorias realizadas, que permite avaliar passo a passo o grau de implementação daquelas.

Já a fiscalização sucessiva (*a posteriori*) tem por finalidade verificar as contas das entidades sujeitas a controlo; avaliar os respectivos sistemas de controlo interno; apreciar a legalidade, economia, eficiência e eficácia da sua gestão financeira; assegurar a fiscalização da comparticipação nacional nos recursos próprios comunitários e da aplicação dos recursos financeiros oriundos da União Europeia.

Neste sentido, o Tribunal procede a auditorias financeiras e outras de qualquer tipo ou natureza.

Nas auditorias de fiscalização *a posteriori* verificam-se, também, com frequência, situações de acatamento de recomendações, com correcção de procedimentos ilegais ou actos de deficiente gestão financeira.

Designadamente, quanto tais auditorias detectam ausências ou insuficiências do controlo interno dos organismos ou serviços auditados.

O suprimento de tais situações, instalando ou corrigindo os sistemas de controlo interno, são um contributo decisivo para a melhoria da gestão financeira dos respectivos serviços ou organismos bem como para a reforma administrativa.

A fiscalização sucessiva é, ainda, fundamental para aquilatar do grau de integração das reformas administrativas empreendidas no funcionamento normal da Administração bem como a sua eficácia.

Um outro importante contributo que o Tribunal de Contas pode prestar para a reforma e melhoria da Administração Pública é através da emissão de pareceres, a solicitação da Assembleia da República ou do Governo, com vista à melhoria dos “projectos legislativos em matéria financeira”.

Esta matéria assume particular importância se partilharmos da opinião daqueles para quem o fenómeno de fuga para o direito privado se deve a um Direito Financeiro antiquado e limitativo da criatividade, inovação e eficiência na gestão pública, onde a preocupação com o cumprimento de formalismos legais se sobrepõe à obtenção de resultados.

#### **4. As recomendações da INTOSAI**

O Tribunal de Contas Português, enquanto membro fundador da INTOSAI tem vindo a dar seguimento às recomendações desta Organização no que diz respeito ao papel das I.S.C. na reforma das respectivas Administrações.

As conclusões e recomendações dos congressos trienais da INTOSAI (INCOSAI) têm sido a fonte internacionalmente acatada das reformas legislativas e orgânicas das I.S.C.

Têm sido, igualmente, a matriz da renovação e intensificação do controlo financeiro externo nas suas diversas vertentes.

Isto sobretudo após a Declaração de Lima aprovada no IX INCOSAI, no Perú, em 1997.

Nela constam os princípios básicos que devem pautar a actuação das I.S.C. no controlo das finanças públicas, de que se destacam:

- independência funcional, orgânica e financeira das I.S.C., garantida pela Constituição ou pela lei, face a quaisquer organismos estatais;
- para além da tarefa tradicional do controlo da legalidade e regularidade das operações orçamentais, as I.S.C. devem ocupar-se da economia, eficácia e eficiência de tais operações, quer individualmente quer inseridas numa actividade global, segundo programas de actividade por elas próprias aprovadas;
- cooperação com o Parlamento, ao qual deverão remeter quer os relatórios anuais, da sua actividade, quer os relatórios sobre assuntos de especial importância;

- cooperação com os governos que empreendam reformas administrativas, fornecendo-lhe pareceres e toda a informação, incluindo recomendações tendentes a melhorar a gestão.

O desenvolvimento destes (e doutros) princípios foi objecto de ulteriores congressos.

No XVII INCOSAI, realizado na Coreia do Sul em 2001, um dos temas em discussão foi, precisamente, o das *Contribuições das I.S.C. para a Reforma Administrativa*.

Nele, concluiu-se que as I.S.C. podem desempenhar um papel crítico ao contribuírem para a boa governação, mantendo, ao mesmo tempo, a sua independência face às instituições que implementam as reformas. Foram, ainda, aprovadas diversas recomendações.

Assim, as I.S.C. devem proceder a auditorias desde as fases iniciais das reformas administrativas. Este controlo permite aos decisores ter à sua disposição os resultados das auditorias à medida que as reformas avançam e passam das fases de planeamento e implementação inicial à da sua integração no funcionamento normal da Administração.

As entidades de controlo, sem estarem directamente envolvidas nos processos de decisão, desenvolvem uma actividade de aconselhamento que deve basear-se em trabalhos de auditoria relevantes apoiando-se nos conhecimentos institucionais e no profissionalismo dos auditores.

Esta actividade de aconselhamento compreende um conjunto de domínios funcionais de gestão nos quais as I.S.C. têm um *conhecimento especializado à longa data reconhecido* (tais como gestão financeira e contabilidade, planeamento estratégico e avaliação de desempenho). Compreende, ainda, um conjunto de valores fundamentais para as I.S.C., como a transparência, a responsabilidade, a regularidade e a *governança*.

As I.S.C. devem *começar o controlo na fase inicial de planeamento estratégico e continuar durante a implementação das reformas*, tendo sempre a máxima cautela no sentido de salvaguardar a sua independência.

Devem, também, empenhar-se na *adopção das melhores práticas de gestão, linhas de conduta e recomendações que fornecem às outras organizações*. Desta forma, é possível aumentar a *economia, eficiência, eficácia e, sobretudo, a credibilidade das I.S.C.*, permitindo-lhes servir de modelo para as restantes organizações que gerem dinheiros públicos.

Devem, igualmente, *procurar os meios para desenvolver as capacidades institucionais necessárias de forma a poderem lidar com os novos conceitos e métodos de gestão.*

Por fim, devem *cooperar no incremento das capacidades de outras I.S.C. através da partilha de conhecimentos e troca de experiências no domínio das reformas das funções e estruturas administrativas.*

Reconhecendo que as experiências e necessidades específicas das I.S.C., no desempenho das diversas funções – de controlo, aconselhamento, investigação e desenvolvimento, bem como a de modelo – influenciam positivamente as reformas administrativas, a INTOSAI assume a necessidade de, ela própria:

- procurar no âmbito dos comités permanentes e dos grupos de trabalho regionais apoiar as I.S.C. no papel por estas assumido;
- encorajar as I.S.C. que tenham mais experiência no âmbito das reformas das funções e estruturas administrativas a partilhar activamente a sua experiência através de uma intensificação das trocas de informação com as outras I.S.C.;
- estabelecer outras plataformas de troca de conhecimentos, tais como a “Comunidade da Prática”, que disponibilizará um ponto central de recolha e partilha de informação sobre as experiências das I.S.C. em matéria de reforma administrativa;
- facultar assistência às I.S.C., incluindo oportunidades no quadro da Iniciativa de Desenvolvimento da INTOSAI e dos Seminários das Nações unidas/INTOSAI, como vectores de aprofundamento de conhecimento especializado e competências chave necessárias para que o pessoal das I.S.C. possa desempenhar eficazmente as novas funções em matéria de reforma da Administração.

## **5. Conclusões e Recomendações**

Pelo exposto concluímos que as I.S.C. podem contribuir de forma decisiva para o sucesso das reformas administrativas empreendidas nos respectivos países.

Na verdade, face à importância que assume actualmente o controlo da

despesa pública e o relevo que tem um direito financeiro adequado aos novos tempos, as estruturas decisórias no âmbito da reforma administrativa não podem dispensar a colaboração das I.S.C., pela experiência e conhecimento técnico que têm nestas matérias bem como pelas suas independência e isenção.

Para que empreendam com sucesso esta missão, recomenda-se que as I.S.C.:

- procedam a auditorias desde a fase inicial de implementação das reformas;
- prestem informação e aconselhamento às entidades decisoras;
- preservem a sua autonomia em relação às diversas entidades envolvidas;
- adotem as melhores práticas de gestão, linhas de conduta e recomendações que fornecem às outras organizações;
- partilhem conhecimentos e experiências com as outras I.S.C.





**SUPREMO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE  
S. TOMÉ E PRÍNCIPE**



**Sumário:**

1. Introdução .....	65
2. Percurso legislativo.....	65
3. A dupla influência dos Tribunais de Contas nos processos de reformas administrativas.....	68
4. Conclusões .....	70
5. Recomendações .....	70





## 1. Introdução

Antes de abordarmos o tema que nos foi proposto – **Influência dos Tribunais de contas nas Reformas Administrativas** – permitam-nos felicitar a organização pela sua feliz escolha e exprimir os nossos mais profundos e sinceros agradecimentos pelo convite que nos foi endereçado.

Na abordagem do tema procuraremos fazer mais uma reflexão partilhada e problematizante do que trazer soluções acabadas, até porque a nossa experiência no que se refere ao tribunal de contas, é ainda bastante diminuta.

A referência às formas de controlo exercido pelo tribunal de contas no quadro jurídico-normativo aprovado em 1999 é imprescindível, bem como todo um conjunto de iniciativas concebidas ou medidas tomadas pelo poder executivo tendo em vista a melhoria do sistema estatal de prestação de serviços e ainda o mecanismo de *inputs* resultante do funcionamento do tribunal nas reformas.

Porém, antes de fazermos uma incursão pelo tema objecto de análise, gostaríamos de ensaiar de forma breve, mas não perfunctória, a evolução legislativa sobre fiscalização das despesas e contas do Estado que se verificou na nossa “Coroa do mar<sup>1</sup>”.



Presidente do STJSTeP  
Cons. M.ª Alice de Carvalho

## 2. Percurso Legislativo

Como deve ser provavelmente do vosso conhecimento, estamos actualmente numa fase de arranque com vista à instalação do tribunal de contas em São Tomé e Príncipe. Ora, para além das influências que possa vir a ter (e terá com certeza) nas reformas administrativas, a criação e instalação do tribunal de contas é, e representa de per si, uma reforma administrativa. Como sabeis, o tribunal de contas é um órgão fundamental da administração pública em qualquer Estado Democrático e,

---

<sup>1</sup> Coroa do mar – é o mesmo que dizer São Tomé e Príncipe. – Feliz título do escritor São Tomense, Carlos do Espírito Santo

independentemente das soluções que se adoptem do ponto de vista da sua arrumação orgânica e orçamental, não é um organismo dependente de qualquer ministério. É um verdadeiro tribunal com a particularidade de disciplinar a realização das despesas e julgar as contas do Estado.

Em São Tomé e Príncipe, as atribuições do tribunal de contas têm sido exercidas pelo Pleno do Supremo Tribunal de Justiça nos termos do disposto na Lei n.º 8/91, de 9 de Dezembro (Lei de Base do Sistema Judiciário). Com efeito, nos termos do disposto nas alíneas c), d) e e), do n.º 6, do artigo 15.º, da Lei de Base do Sistema Judiciário, compete ao pleno do Supremo Tribunal de Justiça:

- (i) “julgar a conta geral do Estado;
- (ii) “julgar a conta dos organismos ou serviços públicos com bens ou fundos do Estado afectados a determinados fins especiais”;
- (iii) “exercer a função fiscalizadora da legalidade administrativa de quaisquer actos e contratos que envolvem despesas do Estado, mediante exercício das operações do exame e visto nos termos vigentes na lei”.

E o Supremo Tribunal de Justiça continua a exercer essas atribuições, com a quase que inevitável subalternização das questões que se relacionam com o controlo financeiro em relação aos assuntos próprios do tribunal judicial, não obstante a publicação em finais de Agosto de 1999 de vários diplomas legais relativos ao Tribunal de Contas.

1. Lei Orgânica do Tribunal de Contas (Lei n.º 3/99, de 20 de Agosto);
2. Lei Relativa aos Serviços de Apoio do Tribunal de Contas e o Respectivo Quadro de Pessoal (Lei n.º 4/99, de 20 de Agosto);
3. Lei Sobre Procedimentos no Tribunal de Contas (Lei n.º 5/99, de 20 de Agosto);
4. Lei sobre os Emolumentos a Cobrar pelo Tribunal de Contas (Lei n.º 6/99, de 20 Agosto);
5. Lei Sobre a fiscalização Prévia do Tribunal de Contas (Lei n.º 7/99, de 20 de Agosto);
6. Lei sobre Prestação de Contas (Lei n.º 8/99, de 20 de Agosto).

A Lei n.º 3/99, de 20 de Agosto que criou o Tribunal de Contas definindo-o como “órgão supremo e independente de controlo da legalidade das receitas e despesas públicas e julgamento das contas que a lei mandar submeter-lhe” – vide artigo 1.º, n.º 1 e 2 – com competência para dar parecer sobre a Conta Geral do Estado e efectuar o controlo prévio, concomitante e sucessivo (artigo 16.º). Nos termos desta lei, do ponto de vista de arrumação orgânica, o tribunal de contas está enquadrado no âmbito do poder judicial sendo único na sua ordem.

Quanto às modalidades de controlo, a lei prevê como acima ficou dito a fiscalização sucessiva, fiscalização concomitante, fiscalização prévia. Esta última deve ser feita de forma sistemática ou pontual e tem como fito a verificação da conformidade legal genérica ou específica dos actos ou contratos do Estado e das demais entidades públicas sujeitas a este tipo de controlo (vide artigo 1.º da Lei n.º 7/99). A desconformidade ou a inobservância dos requisitos legais (falta de cabimento em rubrica orçamental própria, nulidade, ilegalidade do acto que possa alterar o resultado financeiro) implica a recusa de visto por parte do tribunal.

A fiscalização concomitante faz-se relativamente aos actos e contratos que não devam ser enviados à fiscalização prévia. Aqui, a realização de relatório facilita a verificação da conta e o processo de responsabilização financeira.

A fiscalização sucessiva encontra a sua justificação na necessidade de avaliar os processos de tomada de decisão e de fiscalização interna bem como apreciação da legalidade e correcção financeira, a economia, eficácia e eficiência da gestão financeira das instituições sujeitas a essa tipo de controlo.

Para além dessas formas de controlo e para cumprir as suas tarefas o tribunal tem que realizar diversos tipos de auditorias e proceder a verificação de contas.

Apesar da definição há mais de dois anos de todo este quadro jurídico-normativo com a previsão das formas de controlo e efectivação de responsabilidade financeira, só agora se vislumbra a entrada do tribunal em regime de instalação. Várias são as razões que impediram o arranque do tribunal mas pouco importa agora a sua enumeração.

Certo é que, ao fazermos fé nas intenções do Governo plasmadas no ponto 3 do seu Programa, em breve o tribunal de contas será uma realidade em São Tomé e Príncipe. Trata-se de uma instituição que há muito fazia falta no panorama das instituições da democracia são-tomense e a sua introdução significa um aperfeiçoamento dessa democracia na medida em que, sendo um mecanismo de sindicância, fiscalização e controlo da legalidade administrativa e regularidade financeira

das acções e contas do Estado, permite, ao tornar mais transparente a gestão da coisa pública, a credibilização do próprio Estado perante os seus cidadãos e funciona como factor de aproximação e de confiança destes em relação àquele.

Nessa medida podemos ou não considerar a criação e entrada em funcionamento do tribunal de contas em São Tomé e Príncipe como a mãe e mais esperada de todas as reformas administrativas? Tendo como desiderato uma melhor prestação de serviços aos cidadãos e uma maior, mais eficiente e eficaz gestão dos recursos, quaisquer que sejam as outras iniciativas de reformas administrativas que venham a ser desenvolvidas como por exemplo:

1. processo e políticas de modernização, desburocratização, descentralização ou simples simplificação da administração Central do Estado;
2. políticas de reforço da capacidade de organização, gestão e funcionamento das instituições do Estado;
3. políticas de reforma legislativa e do sistema judiciário e introdução de mecanismo de rigor e transparência na gestão da coisa pública;
4. políticas de privatização etc.

Todas elas previstas no programa do governo santomense, porque implicam custos, terão ou não necessariamente que se sujeitar ao controlo do tribunal de contas?

### **3. A dupla Influência do Tribunal de Contas nos Processos de Reformas Administrativas**

E com base nas questões acima enunciadas é possível, do nosso ponto de vista e salvo melhor opinião, perspectivarmos os tipos de influências que o tribunal de contas pode ter nas reformas administrativas. Essas influências podem, quiçá, ser vistas em duas perspectivas de análise:

Uma perspectiva positiva (influência positiva) na medida em que o Tribunal, exercendo o controlo da legalidade administrativa e regularidade financeira das despesas e contas do Estado e dos seus organismos ou serviços, funcione, por um lado, como guardião da gestão rigorosa, eficiente e transparente dos recursos financeiros disponíveis e, por outro, factor de credibilização do Estado e da reconquista da confiança por parte dos cidadãos. Por conseguinte, todas as reformas administrativas

serão feitas com as limitações decorrentes da competente tarefa fiscalizadora do tribunal de contas quanto a contenção das despesas e do défice orçamental. Digamos que a intervenção do tribunal nessa perspectiva é mais pedagógica na medida em que se procura estabelecer uma cultura de rigor, legalidade e responsabilidade na execução orçamental, garantindo uma actuação estatal dentro dos limites constitucionalmente previstos e aceites.

Importará dizer ainda que, para o próprio funcionamento do tribunal de contas, se exigem iniciativas reformistas como:

- a) o aperfeiçoamento da legislação específica e com ela a modernização do quadro legislativo do Estado;
- b) formação e capacitação e recrutamento dos recursos humanos mais capazes em várias áreas do conhecimento;
- c) a informatização dos serviços e aumento da eficiência e da produtividade.

Ora, isto evidencia que a criação do tribunal de contas além de ser, por si só, uma reforma administrativa, o seu pleno funcionamento impulsiona a modernização do Estado, uma vez que reclama a introdução ou melhoria de ferramentas e equipamentos de trabalho que permitam a sua mais eficiente actuação.

À outra vertente chamaríamos de vertente negativa (ou menos positiva) na medida em que o controlo feito pelo tribunal pode retardar em certa medida as acções do Estado no capítulo das reformas administrativas que impliquem aumento de despesas. É que por vezes as reformas, porque exigem uma rápida introdução de outras valências, quer na prestação eficiente dos serviços ao utente, quer na qualificação ou capacitação e recrutamento dos recursos humanos, quer ainda na criação, reestruturação das instituições e órgãos do Estado, implicam a realização de despesas públicas encontrando, por isso, entraves no controlo prévio que é efectuado pelo tribunal. Perspectiva em que o tribunal é apelidado, não raras vezes, de força de bloqueio das iniciativas do executivo.

Essas duas perspectivas de análise das influências que o TC pode exercer nos processos de reformas administrativas não são estanques, mas antes se inter-relacionam, uma condicionando e determinando a outra.

Todavia, dúvidas inexistem de que o tribunal de contas na medida em que cumpre o papel que lhe está destinado impõe um maior rigor, eficácia, eficiência e responsabilidade na gestão da coisa pública fazendo valer o aforismo "*salus publica suprema lex*".

#### **4. Conclusões**

De todo o exposto podemos enunciar as seguintes conclusões:

1. a criação e instalação do Tribunal de Contas é, e representa de per si, uma reforma administrativa;
2. o Tribunal de Contas é um Órgão Fundamental da administração pública em qualquer Estado Democrático onde a gestão da coisa pública é feita tendo em conta o bem comum e o futuro colectivo;
3. a acção do Tribunal sobre os programas de reformas administrativas pode ser analisada em duas vertentes sendo positiva e outra negativa (ou menos positiva).

#### **5. Recomendações**

Atendendo ao relevante papel que cabe ao Tribunal de Contas nas modernas sociedades democráticas impõe-se:

- a) o aperfeiçoamento dos instrumentos jurídicos e o reforço da sua área e capacidade de intervenção bem como a previsão de mecanismo sancionatório para as instituições que não colaborem ou dificultem a situação do Tribunal.
- b) alargamento do âmbito do poder jurisdicional do tribunal dando às suas decisões uma maior vinculação.
- c) para os países que ainda não institucionalizaram o Tribunal de Contas, recomenda-se que os esforços sejam feitos e medidas tomadas para que este importante órgão da democracia seja uma realidade e possa funcionar como factor credibilizador do Estado.

Deixamos aqui o nosso modesto contributo sobre uma temática cuja complexidade é evidente e sobre a qual, apesar da nossa pouca experiência, quisemos trazer algumas ideias para suscitar debate e reflexão. Se isto acontecer ficaremos satisfeitos por termos cumprido o objectivo que vos propusemos no início da nossa intervenção.

TEMA II

A boa  
governação e o  
papel das ISC

Tribunais de Contas  
Países de Língua Portuguesa









**TRIBUNAL DE CONTAS DE ANGOLA**



**Sumário:**

Introdução .....	77
1. Aspectos históricos .....	78
2. Boa governação - objectivos.....	79
3. Iniciativa e reformas institucionais .....	82
4. Economia e governação .....	83
5. A influência dos Tribunais de Contas para a boa governação .....	84
Conclusões .....	86
Recomendações .....	86
Bibliografia .....	87



## Introdução

Dentre as várias teses florescidas sobre a natureza do homem, a que encontra maior acolhimento é a da natureza social do homem.

Houve quem afirmasse, para demonstrar a veracidade e a força dos seus argumentos, que para que o homem vivesse fora da sociedade ou para que ele se despidesse da sua sociabilidade, seria necessário que fosse mais ou menos do que é. Mais do que é, seria um Deus e menos do que é, seria uma besta.

Da natureza social do homem resultam conflitos de interesses, devido à disputa, como é lógico, dos bens que são escassos, diante da imensa necessidade dos mesmos.

A racionalização dos recursos impõe-se, desde logo, como regra, quiça até regra de ouro.

A arte de racionalizar os benefícios e minimizar os custos, de certa forma, consubstancia a noção de política. No sentido genuíno, política é a arte de governar. Melhor dito, é a arte de bem governar. É a arte de gerir conflitos de interesse próprios da natureza social do homem, nascidos na "civitas". Entenda «civitas» em sentido lato, como sinónimo de sociedade «societas» e não de "urbe", cidade em sentido moderno.

Em teoria política, governo pode definir-se como a forma orgânica e instrumento de realização do poder do Estado. Não existe sociedade sem governo, por mais rudimentares que sejam as suas estruturas e por mais enfraquecidas ou diluídas que se encontrem as suas autoridades. Um mínimo de governo é necessário para que a sociedade possa atingir os seus fins, ainda que concentrados na simples vontade de subsistir. É o governo que aglutina e faz convergir os restantes factores determinantes, que entram na constituição de uma comunidade política: o território, a população, a riqueza, a organização social e o mundo de crenças fundamentais.

Com a boa governação, existirá uma oportunidade que se apresentaria, para pôr termo, ao flagelo do subdesenvolvimento que nos afecta. Os recursos, mormente o capital, a tecnologia e a capacidade humana necessários para lançar uma guerra generalizada contra a pobreza e o subdesenvolvimento, estão ao nosso alcance. O determinante é mobilizar estes recursos e utilizá-los correctamente, por uma liderança determinada e esclarecida, que esteja verdadeiramente engajada no esforço do



Presidente do TCA,  
Cons. Júlio António

desenvolvimento humano sustentável e na erradicação da pobreza, bem como uma parceria global baseada na responsabilidade partilhada e no interesse mútuo.

A boa governação procura inverter as situações anormais, através da mudança das relações sobre as quais ela assenta. Já existem sinais de progresso e de esperança, regimes democráticos que estão engajados na protecção dos direitos humanos, desenvolvimento centrado no homem e na economia de mercado que está a florescer. Assim a nível do globo (universo) as populações começam a manifestar a sua recusa, em aceitar lideranças medíocres.

Neste novo milénio, em que a humanidade está em busca de uma nova via para construir um mundo melhor, é importante colocar as combinações dos atributos e as forças de vontade humana para uma boa governação.

Os Estados modernos, como comunidades políticas, conscientes das necessidades de uma gestão transparente, criaram órgãos de controlo, controlo do próprio poder, o que, de certa forma, remonta à divisão tripartida do próprio poder, preconizada por Montesquieu<sup>1</sup>.

A institucionalização do Tribunal de Contas resulta da necessidade de um controlo financeiro independente, eficiente e eficaz, como exigência indispensável num Estado de Direito e Democrático.

Na jurisdição de contas, o que se pretende não é senão, a fiscalização da legalidade das receitas e despesas públicas e a apreciação das Contas do Estado, e o exercício das demais competências atribuídas por lei para a garantia de uma governação transparente.

## **1. Aspectos históricos**

Por altura das independências dos Estados Africanos, virtualmente, todos novos eram caracterizados pela falta de pessoal qualificado e uma fraca classe capitalista, o que resultou no enfraquecimento do processo de acumulação. A África pós-colonial herdou Estados fracos e economias disfuncionais que foram agravadas ainda por lideranças medíocres, pela corrupção e má governação em muitos desses países. Estes factores, conjugados com divisões, causadas pela guerra fria, minaram o desenvolvimento de governos em todo o continente.

Muitos governos africanos não capacitaram os seus povos, e nem

---

<sup>1</sup> Filósofo e Ideólogo Francês “sentença do poder”.

enveredaram em iniciativas de desenvolvimento, a fim de realizarem o seu potencial criativo. Hoje, constitui o principal obstáculo ao desenvolvimento sustentável. Na verdade, um dos principais desafios é o de fortalecer a capacidade de governar e desenvolver políticas a curto, médio e longo prazo e, ao mesmo tempo, a necessidade permanente de implementar reformas e programas credíveis e exequíveis.

A boa governação procura ter como base as realizações do passado, reflectir sobre as lições aprendidas através da dolorosa experiência, por forma a estabelecer uma parceria credível e implementável. Para o efeito, o desafio que se coloca aos governos é o de compreender que o desenvolvimento é um processo de capacitação e auto-suficiência, pois devem ser os arquitectos do seu próprio desenvolvimento.

## **2. Boa governação — objectivos**

A revolução económica foi em parte possível, graças ao avanço registado na nova Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC), que reduziu os custos e incrementou o volume das comunicações em todo o globo, abolindo as barreiras de tempo e espaço pré-existentes, influenciando todas as áreas da vida social e económica. Ela possibilitou a integração dos sistemas nacionais de produção e finanças, reflectido assim no crescimento exponencial, na escala dos fluxos transfronteiriços de mercadorias, serviços e capitais.

A integração dos sistemas de produção possibilitou a repartição da cadeia de valores em muitas empresas do sector manufactureiro, de serviços e de produção. Ao mesmo tempo, a crescida mobilidade de capital implica que os contraentes de empréstimos sejam eles governos ou entidades privadas, devem competir uns com os outros, pelo capital do mercado mundial, ao invés de o fazer nos mercados nacionais. Ambos processos aumentam os custos para aqueles países que não conseguem competir efectivamente.

O que é necessário para uma boa governação é o engajamento por parte dos governos, sectores privados e outras instituições da sociedade civil, a favor de uma verdadeira integração de toda a nação, na vida política e numa economia mundial. Isto exige o reconhecimento da independência em relação à produção e à procura, base ambiental que sustenta o planeta, uma arquitectura financeira que premeia a boa gestão sócio-económica e uma governação que reconheça a parceria entre todos os povos.



Os requisitos para uma boa governação entraram no léxico das instituições internacionais e dos parceiros para o desenvolvimento e parece ter uma consistência sólida em Angola. Há três prioridades neste domínio:

1. aumentar a participação dos cidadãos na tomada de decisões de programas em que eles são beneficiários;
2. tornar o Governo mais capaz de responder às solicitações crescentes dum vasto número de populações deslocadas e o conseqüente descongestionamento urbano em algumas cidades;
3. garantir o cumprimento da lei, reformando e reforçando o sistema judicial.

A pedra de toque da boa governação é a existência duma classe de funcionários públicos qualificados, profissionalizados e seleccionados com base no mérito e eficiência, capazes de assegurar a prestação de serviços públicos.

Sem serviços públicos minimamente funcionais, a população perde a confiança nas Instituições públicas e, com o tempo, afecta seriamente a relação entre governo e governados, criando insegurança na sociedade em geral.

Não há boa governação sem a valorização dos recursos humanos. A crise do desenvolvimento humano que nos afecta, como resultado da guerra, pode ser resolvida numa geração, se tomarmos medidas para concentrar o nosso planeamento em quatro questões básicas: educação, saúde, nutrição e protecção contra uma vulnerabilidade crescente.

Assim, planificar o desenvolvimento dos recursos humanos adquire uma dupla importância:

- em primeiro lugar, é hoje ponto assente que a estabilidade macro-económica e a recuperação económica de Angola dependem, cada vez mais, da exigência de uma mão de obra treinada e abundante. Não podemos senão seguir as tendências mundiais que fazem depender o crescimento da economia, cada vez mais baseada na informação da existência de uma força de trabalho educada e com saúde, capaz de tirar partido das aberturas económicas que o governo deve proporcionar;
- em segundo lugar, investir no homem, promovendo o seu desenvolvimento individual, retirar-lhe preconceitos psicológicos e dá-lhe a capaci-

dade de sair da pobreza. E isto não pode ser feito sem educação, saúde e medidas que assegurem e criem a estabilidade de conhecimentos individuais.

Angola, ao abraçar as novas Tecnologias de Informação, tem uma oportunidade de queimar etapas no seu processo de recuperação económica, evitando assim investimentos caros em tempo e recursos. Em Angola, o acesso a Internet cresceu de maneira espectacular, mas é preciso ainda expandir o acesso público, nas escolas e outros locais, diminuir o custo e harmonizar estratégias entre os provedores locais.

Da capacidade de articular estas políticas dentro de um plano coerente, e sobretudo de levá-las à prática, dependerá a felicidade de milhões de angolanos.

Para a realização destes objectivos será necessário:

- o fortalecimento dos mecanismos para a prevenção, gestão e resolução de conflitos;
- promoção e protecção da democracia e dos direitos humanos, através da definição de padrões claros de responsabilidade, transparência e governação participativa;
- restauração e manutenção da estabilidade macro-económica, especialmente, através da observância de padrões e metas para as políticas fiscais e monetárias, e ainda a introdução do quadro institucional apropriado para a realização destes padrões;
- instituição de quadros legais e reguladores transparentes para os mercados financeiros e a auditoria das companhias dos sectores públicos e privados com interesses do Estado;
- revitalização e extensão de previsão da educação, formação técnica e dos serviços de saúde, com elevada prioridade para o tratamento da malária e outras doenças transmissíveis;
- promoção do papel da mulher no desenvolvimento económico e social, através do reforço da sua capacitação nos domínios da educação e formação, desenvolvimento da actividade geradora de rendimentos, através da facilidade do acesso ao crédito e garantir a sua participação na vida política e económica.

- capacitação do governo para fazer cumprir um quadro legal, para manter a lei e a ordem;
- promoção do desenvolvimento de infra-estruturas e da manufactura para servir o mercado interno e de exportação.

### **3. Iniciativa e reformas institucionais**

É geralmente reconhecido que o desenvolvimento não é possível na ausência de uma verdadeira democracia, paz e boa governação, isto é, comprometendo-se a respeitar os padrões da democracia, cujos componentes fundamentais incluem o pluralismo político, existência de sindicatos e realização periódica de eleições livres e democráticas para permitir que o povo escolha os seus líderes.

O objectivo da iniciativa sobre a democracia e governação é o de contribuir para o reforço do quadro político e administrativo, em linha com os princípios da legalidade, transparência, responsabilidade, integridade e promoção do Estado de direito. Esta iniciativa é reforçada e apoiada pela boa gestão económica, com a qual partilham características importantes, tais como:

- assumpção de compromissos no sentido de criar e ou consolidar os processos e práticas básicas de governação;
- assumir a vanguarda no apoio à iniciativa que promova a boa governação;
- sua institucionalização através da liderança e da boa governação para assegurar o respeito dos valores e interesses fundamentais da sociedade.

Igualmente assumir uma série de acções secundárias tendentes à realização dos padrões básicos da boa governação e da postura democrática, ao mesmo tempo em que se influenciam mutuamente.

O apoio na realização das reformas institucionais que se julgarem necessárias, deve identificar recomendações sobre os instrumentos de diagnóstico e de avaliação apropriados para apoiar a observância dos objectivos comuns da boa governação, bem como identificar as lacunas institucionais e mobilizar recursos e talentos para colmatar estas lacunas.

Estas reformas institucionais incidirão sobre:

- serviços administrativos e civis;

- fortalecimento do controlo parlamentar;
- promoção de participação da sociedade na tomada de decisões;
- adopção de medidas efectivas para combater a corrupção e apropriação indevida dos bens públicos;
- realização de reformas judiciais pertinentes.

Tais iniciativas assumirão a vanguarda no apoio e na criação de instituições destinadas a proteger estes compromissos.

Servirão também de mecanismo através do qual se procederá a uma monitoração e avaliação periódica dos progressos realizados pelo País em prol da realização de uma boa governação e de reformas sociais.

#### **4. Economia e governação**

A construção de capacidade pelo Estado é um aspecto importante na criação de condições para o desenvolvimento. O Estado tem um papel muito importante a desempenhar no crescimento e desenvolvimento económico e na implementação dos programas de redução da pobreza. Porém, na realidade é que muitos governos não têm a capacidade para desempenharem este papel, sobretudo porque, não possuem os quadros necessários, políticas precisas e regulamentação adequada para o crescimento induzido da sociedade civil. Não possuem igualmente a capacidade para implementar programas, mesmo quando os fundos são disponíveis.

O objectivo de qualquer governo é de promover um quadro de programas com vista a melhorar a qualidade da gestão económica e financeira pública, bem como uma boa governação.

A boa governação focará sobre a previsão de bens públicos essenciais (tais como transporte, energia, água, tecnologia da informação e comunicação, erradicação de doenças, conservação do ambiente e previsão de capacidade de investimento), bem como a promoção do comércio e de investimentos. A saliência previsiva deverá incidir sobre a racionalização do quadro institucional, através da investigação de projectos compatíveis com o programa de desenvolvimento nacional, na harmonização de políticas, de práticas económicas e de investimentos.

## **5. A influência dos Tribunais de Contas para a boa governação**

O papel dos Tribunais de Contas para a boa governação não é senão um exercício de relevante significado e de uma batalha sem fim, contra os abutres porquanto proporciona, no domínio político-social, preocupações de extrema relevância no que respeita ao desenvolvimento económico e coloca novos e mais complexos desafios ao controlo financeiro para a edificação de Estados Democráticos e de Direito, melhorando o relacionamento com vários organismos para a boa gestão financeira e impedir o desvio do erário público.

Para tal, é preciso ainda buscar técnicas e meios diferentes dos adoptados pelos corruptores, solicitando os bons préstimos dos Tribunais de Contas com maior rodagem que os nossos, para que como um braço de ferro, e um olho atento, possamos combatê-los, evitando no mínimo possível o peculato e a delapidação dos dinheiro públicos.

No Estado moderno, com o restabelecimento da democracia, as Instituições Superiores de Controlo tendem a adquirir a posição institucional que as caracteriza: integração no poder institucional, com a decorrente independência face ao poder executivo, e com a tarefa de dar apoio técnico ao parlamento, na análise das contas do Estado.

Sendo o Tribunal de Contas um órgão recém-criado em Angola e para que tenha influência na governação com o princípio de o melhorar, deve, necessariamente, aperfeiçoar o seu funcionamento, por forma a torná-lo mais capaz no desempenho das suas funções jurisdicionais, como também nas outras funções que o Tribunal exerce.

A independência das Instituições Superiores de Controlo e o incremento das suas relações institucionais com o parlamento, permitirão um controlo eficiente e eficaz dos dinheiros públicos.

O controlo de contas é um factor de democraticidade. Não basta eleger ou ser eleito; é necessário que, ao fim de cada ano económico, os eleitores saibam como é que os bens públicos foram geridos, sua economicidade, eficiência e eficácia. Dar publicidade às contas do Estado, significa possibilitar aos administrados tomar conhecimento como é que os seus representantes controlam e administram os seus bens. Estes fazem-no através do Tribunal de Contas, órgão de controlo técnico, ou seja, órgão supremo de controlo financeiro do Estado, entendido na acepção mais lata do conceito.

Com a existência dos Tribunais de Contas os governantes são forçados a gerir melhor e porque devem fazê-lo, combatendo, assim, as causas das desigualdades e dos problemas sociais das nossas populações, a favor do crescimento económico, reduzindo a pobreza que é o sinónimo da falta de capacidade de fazer a redistribuição da riqueza num Estado, de forma equitativa.

Os Tribunais de Contas devem julgar as Contas dos organismos, serviços e entidades sujeitas a sua jurisdição para habituá-los a gerir melhor os bens públicos.

Nos nossos dias, tem vindo a aumentar o interesse pela gestão eficaz dos recursos públicos em todos países que se pretendem democráticos.

A competência e as atribuições das Instituições Superiores de Controlo, para além do controlo financeiro e da legitimidade, devem alargar-se á avaliação do desempenho dos serviços públicos, norteados de boa governação.

De facto os Tribunais de Contas têm um papel a desempenhar na formulação de decisões económicas, e nos modos de controlo organizacional, tendo, inclusivamente, um papel de interface entre os diferentes governantes, que devem assumir uma postura proactiva, para poderem desenvolver os recursos, as habilidades necessárias, responder cabalmente as responsabilidades e aos novos desafios.

A boa governação está intrinsecamente ligada à capacidade do Estado em proporcionar aos seus cidadãos o tão procurado bem-estar social e económico, através da realização dos objectivos de natureza política, económica e administrativa.

Tendo em atenção a grande importância que as finanças públicas assumem actualmente na vida dos povos e nações, mormente em sociedades democráticas, torna-se imperioso que o controlo das finanças públicas pelo povo e por órgãos independentes constitua uma dimensão essencial e expressão de propriedade e da iniciativa que os cidadãos transferem para o Estado através dos impostos.

A boa governação tem como ponto de partida e de chegada a correcta gestão financeira.

Parafraçando Sousa Franco: “no potencial conflito entre o povo, que financia, e a administração, que gasta, o Tribunal de Contas deve estar habilitado a avaliar objectivamente, se se alcançou a mesma utilidade com o mínimo de custo, proporcionando um juízo, isento e imparcial aos órgãos políticos, a opinião pública e, em última instância, ao próprio eleitorado” <sup>2</sup>.

---

<sup>2</sup> Sousa Franco, in “Reforma do Tribunal de Contas de Portugal”.

## **Conclusões**

Do exposto, podemos concluir que a boa governação é um desiderato dos Estados modernos, como comunidades conscientes das necessidades de uma gestão transparente em prol dos seus povos, as instituições superiores de controlo jogam um papel extremamente importante, pois que, com o controlo do erário público, as possibilidades para a má governação serão mínimas.

Para que sejam atingidos os objectivos requer-se:

- programas adoptados numa agenda, buscando as prioridades e planos de desenvolvimento que devem ser elaborados através de processos de participação que envolvam as populações;
- institucionalização de um quadro legal que permita a promoção e protecção da democracia e dos direitos humanos, através da definição de padrões claros de responsabilidade, transparência e governação participativa;
- que as atribuições e competência das instituições superiores de controlo não se esgotem ao mero controlo financeiro, elas devem estender-se pelo desempenho dos serviços públicos com alta carga pedagógica, como factor impulsionador à boa governação;
- aumentar a participação dos cidadãos na tomada de decisões de programas em que eles são beneficiários.

## **Recomendações**

- Incentivar a exploração das novas Tecnologias de Informação e Comunicação com vista a acelerar o processo de recuperação económica;
- que os Tribunais de Conta incrementem medidas de controlo que visem incentivar os governos à adoptar políticas e programas de boa governação tendentes a melhorar o nível de vida das populações.

## **Bibliografia**

1. Anais da IV Jornada Técnica-Científica da FESA, “José Pedro de Moraes”, 2001.
2. Angola, Direito, Paz e Democracia – Colectânea da Faculdade de Direito.
3. Franco António de Sousa: “O Controlo da Administração em Portugal”.
4. Franco António de Sousa: “Portugal – Tribunal de Contas, o Controlo Sucessivo”.
5. Franco António de Sousa: “Finanças Públicas e Direito Financeiro, Vol. I, 4.<sup>a</sup> Ed., Almeida, Coimbra, 1992; O Controlo da Administração Pública em Portugal, Ed. Tribunal de Contas, Lisboa, 1993 e In Revista do Tribunal de Contas, n.ºs 19/20, Jul./Dez., 1993, Tomo I, pags 115-161, O Presente e o Futuro das Instituições de Controlo Financeiro com natureza Jurisdicional.
6. Freitas do Amaral: “Ciências Políticas”.
7. Freitas do Amaral: “Manual de Direito Administrativo”.
8. Marcelo Caetano: “Conceitos Fundamentais do Regime Jurídico da Função Pública”.
9. Massinino Severino Giannini: “O Poder Público: Estudios y Administracion Pública”.
10. Nova Parceria para o Desenvolvimento de África (NEPAD).
11. III Encontro das Instituições Superiores de Controlo da Comunidade dos Países de Língua Oficial Portuguesa (CPLP).
12. IV Encontro das Instituições Superiores de Controlo da Comunidade dos Países de Língua Oficial Portuguesa (CPLP).
13. Montesquieu “Sentença do Poder”.







**TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (BRASIL)**



## Sumário:

I. Introdução .....	93
II. A boa governação e o papel do Tribunal de Contas da União como Instituição Suprema de Controle no Brasil. A Carta Magna Brasileira.....	94
III. Funções do Tribunal de Contas do Brasil e o carácter educativo.....	95
Função Fiscalizadora	
Função Consultiva	
Função Informativa	
Função Judicante	
Função Sancionadora	
Função Corretiva	
Função Normativa	
Função Ouvidora	
O Carácter Educativo	
IV. Contribuições constitucionais à boa governação no Brasil .....	99
V. A experiência do Tribunal de Contas da União do Brasil em auditorias de obras públicas para garantia de boa governação .....	100
Histórico	
Metodologia utilizada	
Evolução das auditorias – Resultados	
Novos desafios	
Classificação dos achados de auditoria	
Sistema “FISCOBRAS”	
VI. Conclusões .....	105
VII. Recomendações .....	107



## I. Introdução

O Tribunal de Contas da União – a Corte de Contas brasileira encarregada de fiscalizar e controlar os gastos públicos do governo da República Federativa do Brasil – foi criado em novembro de 1890 e completa 112 anos.

Inicialmente denominado apenas de Tribunal de Contas, passou a chamar-se de Tribunal de Contas da União a partir de 1967. Isto por que as atribuições de controle do Tribunal de Contas brasileiro abarcam todos os dispêndios do orçamento da República, que envolvem a distribuição de recursos por toda a união federativa brasileira, constituída de 26 unidades denominadas de Estados e um Distrito Federal, sede do governo da República, em Brasília.

O território brasileiro é bem vasto, compreendendo mais de 8 milhões de metros quadrados, e a jurisdição do Tribunal de Contas da União congrega mais de 2.500 instituições que lhe prestam contas.

Para o exercício de suas atribuições e da missão de garantir a regular gestão dos recursos públicos federais, o Tribunal de Contas da União mantém, em seu quadro de pessoal, cerca de 1.000 técnicos na área fim, egressos de concurso público de alto nível e de rigorosa seleção.

Além da sede em Brasília, o Tribunal de Contas da União possui representação nos vinte e seis Estados da federação brasileira.

Integrado por nove ministros, o Tribunal de Contas da União é um tribunal administrativo-judicante, independente e autônomo, que auxilia o Congresso Nacional brasileiro, que, em sistema bicameral, engloba a Câmara dos Deputados, representante do povo, e o Senado Federal, defensor dos interesses dos Estados, ao qual constitucionalmente compete o papel de fiscalizador do governo.

Em perfeita sintonia com o Legislativo, o Tribunal de Contas da União auxilia as Casas do Parlamento Federal brasileiro na missão de controle externo que lhe foi atribuída pela Carta Magna do Brasil, em vigor desde 1988, constituindo-se o Tribunal de Contas da União no órgão técnico por excelência do controle externo federal.



Presidente do TCU,  
*Ministro. Humberto Souto*

## **II. A boa governação e o papel do Tribunal de Contas da União como Instituição Suprema de Controle no Brasil. A Carta Magna Brasileira**

A Carta Magna do Brasil, em vigor desde 1988, considerada a mais popular de todas as Cartas republicanas brasileiras, ampliou e reforçou a atuação do Tribunal de Contas da União, além de consolidar em definitivo a Corte de Contas da União brasileira como órgão supremo de controle externo para garantia da boa governação.

O constituinte brasileiro de 1988 atribuiu ao Tribunal de Contas da União novas competências, fortalecendo-o como instituição suprema de controle externo.

O Tribunal de Contas da União, no Brasil, não se limita a ser apenas julgador de contas. Cabe-lhe, sobretudo, ao zelar pela regular aplicação de recursos públicos federais, a missão de órgão comprometido com o bem-estar do cidadão brasileiro e com o correto emprego do dinheiro público em benefício da sociedade, atendo-se não só a questões de legalidade e conformidade, mas também, e principalmente, a aspectos voltados para a real necessidade do gasto público em prol dos interesses coletivos.

O artigo 37 da Constituição Federal do Brasil, em seu *caput*, traz os princípios da boa governação explicitados, ao determinar que a Administração Pública brasileira obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, e o artigo 71 da Carta relaciona as competências do Tribunal de Contas da União, nas atribuições de controle externo, em auxílio ao Legislativo.

Tal artigo 71 trouxe inovações, como estabelecer, pela primeira vez na história da república brasileira, a possibilidade de qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato constituírem-se em parte legítima para denunciar irregularidades ou ilegalidades na gestão de recursos públicos ao Tribunal de Contas da União.

A mesma Lei Maior ampliou também o alcance do Tribunal no julgamento de responsáveis pela gestão de recursos federais, estendendo a competência a qualquer agente, público ou privado, que cause prejuízo ao erário da Nação.

Hoje as funções básicas de controle externo do Tribunal de Contas da União, em consequência dos preceitos constitucionais, podem ser agrupadas da seguinte forma:

- Função Fiscalizadora
- Função Consultiva

- Função Informativa
- Função Judicante
- Função Sancionadora
- Função Corretiva
- Função Normativa
- Função de Ouvidoria

Além disso, algumas atuações do Tribunal de Contas da União assumem, com excelente resultado, caráter educativo, como se destaca a seguir.

### **III. Funções do Tribunal de Contas do Brasil e o caráter educativo**

#### **• Função Fiscalizadora**

Essa função compreende a realização de auditorias e inspeções e o acompanhamento de programas governamentais em órgãos e entidades federais, por iniciativa própria, por solicitação do Congresso Nacional brasileiro ou para apuração de denúncias.

Envolve também, entre outras atribuições, a apreciação da legalidade dos atos de concessão de aposentadorias, reformas, pensões e admissão de pessoal no Serviço Público Federal brasileiro, a fiscalização de renúncias de receitas e de atos e contratos administrativos em geral.

#### **• Função Consultiva**

A função consultiva é exercida mediante a elaboração de pareceres prévios e individualizados, de caráter essencialmente técnico, sobre as contas prestadas, anualmente, pelos chefes dos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e pelo chefe do Ministério Público da União, a fim de subsidiar julgamento a cargo do Congresso Nacional brasileiro.

Inclui ainda o exame, sempre em tese, de consultas formuladas por autoridades legitimadas para formulá-las, a respeito de dúvidas na aplicação de



dispositivos legais e regulamentares concernentes às matérias de competência do Tribunal.

- **Função Informativa**

A função informativa é exercida quando da prestação de informações solicitadas pelo Congresso Nacional brasileiro, pelas suas Casas ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização exercida pelo Tribunal ou sobre resultados de inspeções e auditorias realizadas.

Compreende também representação ao poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados, assim como o encaminhamento ao Congresso Nacional, trimestral e anualmente, de relatório das atividades do Tribunal.

- **Função Judicante**

Por determinação da Constituição Federal brasileira, o Tribunal de Contas da União julga as contas dos administradores públicos e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta federal, incluindo as fundações e as sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário.

Cerca de 2.500 órgãos e entidades federais prestam contas regularmente ao Tribunal. Além disso, também estão sob jurisdição do Tribunal, no que se refere a recursos federais repassados, os municípios brasileiros (subdivisões dos Estados, com *status* de unidades federativas), os Estados da federação e o Distrito Federal, que somam aproximadamente 5.600 unidades.

As contas podem ser julgadas:

**regulares** — quando expressarem a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável; neste caso, o Tribunal confere quitação plena ao responsável;

**regulares com ressalva** — quando as contas evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao erário, e, nesta hipótese, o Tribunal confere quitação ao responsável, com determinação de correção das falhas;

**irregulares** — quando comprovada alguma das seguintes ocorrências: omissão no dever de prestar contas; prática de ato de gestão ilegal, ilegítimo, antieconômico ou com infração à norma legal ou regulamentar; dano ao erário decorrente de ato de gestão ilegítimo ou antieconômico e desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos.

Quando julga as contas irregulares, em havendo débito, o Tribunal condena o responsável ao pagamento da dívida atualizada monetariamente, acrescida dos juros de mora devidos.

O responsável que tiver suas contas julgadas irregulares poderá, por decisão da Justiça Eleitoral brasileira, ser impedido de participar como candidato a cargo eletivo.

A decisão do Tribunal da qual resulte imputação de débito ou cominação de multa torna a dívida líquida e certa, e tem eficácia de título executivo.

No caso de contas julgadas irregulares em decorrência de dano ao erário, desfalque ou desvio de dinheiro, bens ou valores públicos, o Tribunal encaminha cópia da documentação ao Ministério Público Federal, para ajuizamento das ações cíveis e penais cabíveis.

O Tribunal também se pronuncia conclusivamente sobre indícios de despesas não-autorizadas, em razão de solicitação de Comissão Mista de Senadores e Deputados. Entendendo-as irregulares, propõe ao Congresso Nacional a sua sustação.

A competência para julgamento de contas dos responsáveis por haveres públicos federais no Brasil é exclusiva do Tribunal de Contas da União, não sendo admitida a revisão do mérito de suas decisões por qualquer outro órgão, instância ou Poder, salvo no caso de nulidade decorrente de irregularidade formal grave ou manifesta ilegalidade. Mesmo assim, a nulidade somente pode ser determinada pelo Supremo Tribunal Federal do País.

- **Função Sancionadora**

A função sancionadora manifesta-se na aplicação das sanções previstas na Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Brasil, em caso de ilegalidade de despesa ou de irregularidade de contas.

Essas sanções podem compreender, isolada ou cumulativamente: (1) a aplicação, ao agente público, de multa proporcional ao valor do prejuízo causado ao

erário, constituindo o montante do dano o limite máximo da penalidade; (2) a cominação de multa ao responsável por contas julgadas irregulares, por ato irregular, ilegítimo ou antieconômico, por não-atendimento de diligência ou determinação do Tribunal, por obstrução ao livre exercício de inspeções ou auditorias e por sonegação de processo, documento ou informação; (3) declaração de inabilitação, pelo período de cinco a oito anos, para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança no âmbito da administração pública; (4) declaração de inidoneidade do responsável, por fraude em licitação, para participar, por até cinco anos, de certames licitatórios promovidos pela administração pública.

- **Função Corretiva**

Ao constatar ilegalidade ou irregularidade em ato de gestão de qualquer órgão ou entidade pública, o Tribunal de Contas da União fixa prazo para cumprimento da lei. No caso de ato administrativo, quando não atendido, o Tribunal determina a sustação do ato impugnado.

Na hipótese de contrato, cabe ao Congresso Nacional a sustação do ato, mediante solicitação das medidas cabíveis a quem de direito. Caso o Congresso Nacional, ou quem deva sustar o ato, deixe de adotar alguma providência no prazo de noventa dias, a decisão é tomada pelo Tribunal.

- **Função Normativa**

Decorre do poder regulamentar conferido ao Tribunal pela sua Lei Orgânica (Lei n.º 8.443/92), a qual lhe faculta a expedição de instruções e atos normativos, de cumprimento obrigatório sob pena de responsabilização do infrator, acerca de matérias de sua competência e a respeito da organização dos processos que lhe devam ser submetidos.

- **Função de Ouvidoria**

Reside na possibilidade de o Tribunal receber denúncias e representações relativas a irregularidades ou ilegalidades que lhe sejam comunicadas por responsáveis pelo controle interno, por autoridades ou por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato.

Essa função tem fundamental importância no fortalecimento da cidadania e na defesa dos interesses difusos e coletivos, sendo importante meio de colaboração com o controle.

- **O Caráter Educativo**

O Tribunal de Contas da União atua de forma pedagógica, quando orienta e informa sobre procedimentos e melhores práticas de gestão, mediante publicações e realização de seminários, reuniões e encontros de caráter educativo, ou, ainda, quando recomenda a adoção de providências, em auditorias de natureza operacional.

O caráter educativo surge também, por via de consequência, quando da aplicação de sanções a responsáveis por irregularidades ou práticas lesivas aos cofres públicos, na medida em que estas funcionam como fator de inibição à prática de novas ocorrências da espécie.

#### **IV. Contribuições Constitucionais à Boa Governança no Brasil**

A Constituição Federal brasileira permite hoje ao Tribunal de Contas da União agir em três vertentes que se destacam como de suma importância para garantia da boa governança.

Uma diz respeito à apreciação das contas prestadas anualmente pelo governo federal, englobando os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário. A análise do Tribunal não se exaure na verificação da política fiscal e de execução orçamentária, ou no exame de balanços contábeis e situação patrimonial. Também não se esgota na análise de irregularidades. Estas são apuradas, com maior ênfase, nas contas dos gestores da administração pública, também anualmente.

Mais do que isso, o trabalho do Tribunal consiste primordialmente em apresentar diagnóstico amplo do desempenho econômico e social do País, sugerindo alternativas que possam contribuir para a boa governança e melhoria da gestão governamental.

Outra vertente importante para a garantia da boa governança foi a competência formalmente atribuída pela Carta de 1988 ao Tribunal de Contas da União para a realização de auditorias ditas operacionais, que, acompanhando tendência mundial na direção cada vez mais determinada de romper com as barreiras do mero exame da legalidade e regularidade dos atos administrativos, avançam na fiscalização do grau de eficiência, eficácia e economicidade da gestão.

Tal tipo de fiscalização de certa forma já vinha sendo anteriormente realizada pelo Tribunal, antes mesmo da edição da Carta Magna de 1988, em vigor. Nos idos de 1981, o Tribunal de Contas da União já propugnava pela implementação dessa modalidade de auditoria.

Hoje o Tribunal realiza em quantidade apreciável auditorias operacionais, principalmente em programas de governo orientados para a área social.

Mediante acordo de cooperação técnica recentemente renovado com o governo do Reino Unido da Grã-Bretanha e Irlanda do Norte, estão sendo incrementadas metodologias para o exercício mais eficaz do controle externo da eficiência administrativa, por meio da realização de auditorias operacionais que possibilitem avaliar com alto grau de exatidão técnica os programas governamentais e modelos regulatórios de serviços públicos, com foco na redução das desigualdades sociais do Brasil, e contribuam para maior transparência na prestação de contas dos gastos públicos e fortalecimento do controle social.

Por último, é de se salientar, na trilha traçada pela consolidação constitucional do Tribunal de Contas do Brasil como órgão fundamental para garantir a regular gestão de recursos públicos e boa governação, o papel de grande importância que o Tribunal vem exercendo na questão da destinação de recursos federais para obras públicas, a merecer tópico à parte.

## **V. A experiência do Tribunal de Contas da União do Brasil em auditorias de obras públicas para garantia de boa governação**

### **• Histórico**

A partir de 1997, as Leis de Diretrizes Orçamentárias – LDOs do Brasil<sup>1</sup> passaram a atribuir ao Tribunal de Contas da União a missão de remeter à Comissão Mista Permanente de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso

---

<sup>1</sup> Segundo a Constituição Federal do Brasil em vigor (art. 165): “A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.”

Nacional brasileiro, de que trata o § 1.º do art.º 166 da Constituição Federal do País<sup>2</sup>, informações gerenciais sobre a execução físico-financeira dos subprojetos mais relevantes que constam dos orçamentos fiscal e da seguridade social. Tais informações, nos termos dos dispositivos inseridos nas LDOs recentes, têm sido remetidas àquela Comissão até o dia 30 de setembro de cada exercício, para subsidiar a confecção da Lei Orçamentária Anual.

Com a finalidade de atender a esses preceitos legais, o Tribunal passou a selecionar e a auditar obras públicas de significativa materialidade que integram as Leis Orçamentárias Anuais da República.

Durante os exercícios de 1997 a 2002, foram selecionadas e auditadas obras públicas, cujos relatórios finais sobre sua situação foram remetidos à referida Comissão Mista Permanente como referencial para alocação de recursos orçamentários e processamento da despesa pública.

- **Metodologia utilizada**

O Tribunal de Contas da União desenvolveu metodologia para seleção de obras a serem auditadas que se fundamentou no Plano Plurianual de Investimentos<sup>3</sup> do País. Como instrumento complementar, analisa-se a Lei Orçamentária Anual – LOA de cada exercício, de modo a que todos os empreendimentos contemplados com volume significativo de recursos sejam fiscalizados. Além desses aspectos, a seleção de obras, por exigência das LDOs, leva em conta a regionalização do gasto e o histórico de irregularidades pendentes, obtido a partir de fiscalizações anteriores do Tribunal.

Em razão da sistemática empregada, o Tribunal de Contas da União tem fornecido ao Congresso Nacional informações cada vez mais abrangentes e detalhadas.

A metodologia desenvolvida pelo Tribunal gera os seguintes benefícios:

---

<sup>2</sup> A Comissão Mista do Congresso Nacional brasileiro tem, entre outras funções constitucionais, a de examinar e emitir parecer sobre os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos na Constituição Federal do Brasil e exercer o acompanhamento e a fiscalização orçamentária.

<sup>3</sup> O Plano Plurianual no Brasil tem a duração de 4 anos e a lei que o institui estabelece, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. A Constituição Federal do Brasil prevê, ainda, que nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade (§ 1.º, art. 167).

- favorece a implementação de auditorias de caráter temático, pois permite a visualização da ocorrência de ações de mesma natureza, com concentração de auditorias em determinados tipos de projetos em certo exercício.
- privilegia o acompanhamento das obras mais relevantes para o governo federal, visto que tais empreendimentos são ordinariamente inscritos nos planos plurianuais.
- permite verificar a compatibilidade entre as ações contidas no plano plurianual e os projetos inseridos nas leis orçamentárias anuais.
- alarga o espectro de obras auditadas pelo Tribunal, na medida em que passa-se a inserir obras constantes do Orçamento de Investimento das Empresas Estatais.
- introduz maior racionalidade na utilização dos recursos humanos das unidades técnicas do Tribunal, uma vez que não há obrigatoriedade de que os respectivos levantamentos de auditoria se iniciem e sejam concluídos em período exíguo, pois, atualmente, o Plano de Auditorias do Tribunal de Contas da União tem horizonte de 6 meses.
- permite ao Tribunal atuar de maneira mais eficaz na identificação de indícios de irregularidade em obras, tendo em vista que a dilatação do prazo para os trabalhos de campo confere maior margem de manobra às unidades técnicas, que podem programar-se para atuar nos momentos mais adequados, conforme o andamento de cada obra.

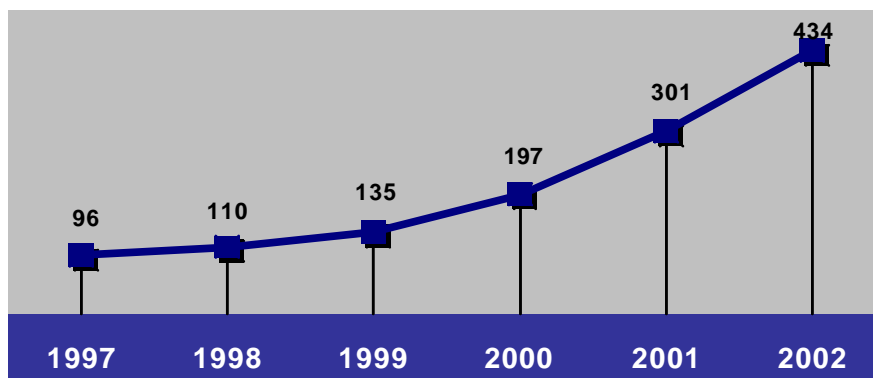
#### • **Evolução das auditorias - Resultados**

A reformulação da metodologia de seleção das obras públicas a fiscalizar e o empenho do Tribunal em priorizar a atuação na área, traduziram-se em resultados demonstrados pelos números a partir de 1997.

Enquanto que em 1997 foram auditadas 96 obras, em 1998 foram auditadas 110, em 1999, 135, em 2000, 197, em 2001, 301 e em 2002, 434 obras, o que representa um crescimento de mais de 300% no período de 5 anos.

O gráfico a seguir ilustra a expressiva evolução do número de obras fiscalizadas pelo Tribunal de Contas da União no período de 1996 a 2002.

Gráfico da evolução do número de obras públicas fiscalizadas – 1997/2002



Em razão dos trabalhos encaminhados ao Congresso Nacional, somente no exercício de 2002 a execução orçamentária de 137 obras foi bloqueada, até implementação de medidas corretivas por seus gestores.

- **Novos desafios**

A Lei de Diretrizes Orçamentárias brasileira para o exercício de 2002 reafirmou a incumbência de auxílio ao Congresso Nacional na atividade de alocação de dotações orçamentárias a obras realizadas com recursos federais.

Mas, no corrente exercício, foram fiscalizados não só empreendimentos de maior materialidade, como também aqueles com dotação orçamentária inferior a patamar mínimo antes estabelecido (R\$ 5 milhões, correspondentes a aproximadamente US\$ 2 milhões, ao câmbio da época).

A alteração que ampliou o universo das obras a fiscalizar teve por escopo a preocupação com o fato de que a metodologia de exclusão de obras com menor materialidade das fiscalizações, antes levada a cabo, poderia contribuir para estimular a prática de irregularidades em tais empreendimentos.

O conjunto de obras já fiscalizadas em 2002 corresponde a cerca de 95% das obras constantes da Lei Orçamentária brasileira para o ano de 2003, com dotação individual superior a R\$ 2 milhões (aproximadamente US\$ 800 mil, ao câmbio de então).



A relação final dos subtítulos orçamentários relativos à execução das obras públicas no orçamento de investimentos de 2003 do Brasil, fiscalizadas pelo Tribunal, soma dotações no valor de R\$ 14,3 bilhões (perto de US\$ 5,7 bilhões ao câmbio médio da época das auditorias), que correspondem a incremento de 88%, em relação ao exercício anterior, no volume de dotações fiscalizado.

- **Classificação dos achados de auditoria**

Os achados obtidos nas fiscalizações do Plano Especial de Auditorias de Obras do Tribunal são classificados em (1) “com indícios de irregularidades graves, (2) “com indícios de outras irregularidades” e (3) “com indícios de falhas e impropriedades”.

Neste exercício, o Tribunal adotou a tese de que indícios de graves irregularidades são as ocorrências que ensejariam condenação ao pagamento de débito ou imputação de multa ao agente responsável, conforme prescreve a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União.

Classificam-se como indícios de outras irregularidades as ocorrências de menor gravidade, mas que demandam a determinação de medidas corretivas imediatas.

Os indícios de falhas e impropriedades compreendem ocorrências de natureza apenas formal.

O Congresso Nacional brasileiro, por meio da Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização, somente tem bloqueado repasses de recursos orçamentários para contratos ou convênios de obras em que o Tribunal aponta indícios de irregularidades graves.

Neste exercício, inovação legislativa, cujos efeitos ainda estão sendo estudados pelo Tribunal, definiu, pela primeira vez, o que seriam “indícios de irregularidades graves” *strictu sensu*. A Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, para o exercício de 2003, no § 2.º de seu artigo 86 define-os como aqueles “*que tornem recomendável a paralisação cautelar da obra ou serviço, e que, sendo materialmente relevantes, tenham a potencialidade de, entre outros efeitos, ocasionar prejuízos significativos ao erário ou a terceiros ou ensejar nulidade do procedimento licitatório ou de contrato.*”

- Sistema “FISCOBRAS”

Com o intuito de sistematizar e padronizar as informações prestadas ao

Congresso Nacional, o Tribunal de Contas da União implantou, em 1998, a primeira versão do sistema informatizado denominado de FISCOBRAS.

Esse sistema, acessível às unidades técnicas do tribunal em todo o País por meio de plataforma *web*, vem sendo aprimorado a cada ano e consulta restrita aos relatórios de auditorias foi colocada à disposição dos membros do Congresso Nacional brasileiro.

Para o corrente exercício, além das alterações efetivadas no sistema para enriquecimento de seu conteúdo e melhor apresentação dos relatórios dele extraídos, foi elaborado manual de utilização e alimentação do sistema, e ministrado treinamento específico em todas as dependências técnicas do Tribunal.

As informações registradas no sistema FISCOBRAS e transmitidas ao Congresso Nacional brasileiro constituem dados preliminares sobre as obras fiscalizadas. Cada auditoria em obra pública gera um processo que tem tramitação independente dos demais até ser apreciado pelo Tribunal, com observância do devido processo legal e do direito à ampla defesa por parte daqueles responsabilizados por eventuais irregularidades detectadas por equipes de auditoria.

## **VI. Conclusões**

As obras realizadas pelo Poder Público, em qualquer esfera de governo, possuem posição de destaque nos orçamentos em razão do volume de recursos a elas destinados.

Sua importância é ainda maior nos Estados emergentes, diante da necessidade de esses Estados alavancarem os meios de infra-estrutura de que dispõem, a fim de melhorar a qualidade de vida de seus cidadãos.

Nesse sentido, o trabalho de auditoria, considerado como parte mais importante de um conjunto de mecanismos de controle, utilizados pelas organizações e governos, deve ser inserido de forma consistente e especializado pela Instituições Superiores de Controle, o que demanda desenvolvimento contínuo de metodologia de trabalho nesse campo, tanto no âmbito interno, quanto mediante intercâmbio com suas congêneres.

O fato de as obras possuírem diversas naturezas, elevados quantitativos de itens e detalhes, volumes extraordinários e vários níveis de complexidade ante as condições naturais dos locais de implantação, tais aspectos normalmente acarretam

tempo longo para conclusão e entrega do objeto, dificultam as padronizações de projetos e, em diversas situações, inserem variáveis que, muitas vezes, não são percebidas pelos engenheiros-projetistas e gestores responsáveis.

Disso aproveitam-se gestores mal intencionados ou de pouca competência para justificar falhas, irregularidades e locupletações do dinheiro público. Cabe aos órgãos de controle reverter essa situação, que ultrapassa as fronteiras regionais e se instala em nossas sociedades de forma deletéria.

O combate à corrupção e ao desperdício é tarefa fundamental das Instituições Supremas de Controle. Nossa atuação deve ter como foco a interação com a sociedade, com outras entidades afins e, sobretudo, com o Poder que cria, altera e regulamenta as normas que auxiliam o controle direta ou indiretamente.

O intercâmbio de informações é hoje imprescindível. Mudanças ocorrem com celeridade alta e conhecimentos e técnicas se avolumam com crescente rapidez, o que demanda especialização e poder de sintetizar as informações para melhoria do trabalho dos auditores.

Em que pesem os diferentes ordenamentos jurídicos dos entes de controle externo, é certo que a similitude de objetivos entre as Instituições Supremas de Controle norteia nossas relações e estimula a troca de experiências, com bons frutos para todos os envolvidos.

A fiscalização de obras públicas, ao possibilitar o bloqueio de recursos orçamentários para projetos que evidenciam irregularidades que possam comprometer sua fiel conclusão, a par de evitar a destinação de verbas para edificações comprometidas, evitando o desperdício e a malversação dos escassos recursos públicos federais, possibilita que as cortes de contas atuem preventivamente, impedindo a irregular utilização do dinheiro público, numa atuação ímpar e de todo desejada.

## **VII. Recomendações**

Pode-se afirmar, sem receio do exagero, que o trabalho das Instituições Supremas de Controle é fundamental para assegurar a boa governação, que não se resume ao mero controle da legalidade, mas avança no exame da eficiência, eficácia, efetividade e economicidade no trato da coisa pública, em benefício dos interesses coletivos.

A estreita interação com o Legislativo é de suma importância para garantia

da boa governação, na medida em que aquele Poder tenha a consciência da importância das cortes na análise e proposições com relação às contas do governo, mas, sobretudo, no tocante às propostas que submetem ao Parlamento, atinentes às irregularidades identificadas em obras públicas, para fins de bloqueio de recursos orçamentários.

Em resumo, a fim de contribuir para a boa governação, é aconselhável que as Instituições Supremas de Controle atuem conforme é sugerido a seguir, entre outras alternativas:

- fomentem o desenvolvimento de sistemas de acompanhamento e gerenciamento à distância da execução de obras públicas, inclusive pela *Internet*.
- implementem a cultura de estreita e perene interação com o Poder Legislativo, que venha a gerar gradativa e consistente evolução do controle prévio e concomitante das obras públicas em andamento, se necessário mediante o aprimoramento dos ordenamentos jurídicos existentes, notadamente no que respeita à votação das leis orçamentárias.
- incentivem a participação conjunta de auditores dos tribunais de contas dos países de língua portuguesa em trabalhos específicos de auditoria de obras, com o fim de troca de experiências, facilitada pela similitude linguística.
- promovam o intercâmbio de informações interinstitucionais entre governos e parlamentos.
- ampliem a divulgação, perante a sociedade, da relevância do papel das I.S.C. para a garantia da regular gestão dos recursos públicos e boa governação.
- mantenham intacta sua independência e autonomia.
- adotem, em seus referenciais estratégicos, as melhores práticas de gestão e valores éticos elevados.





**TRIBUNAL DE CONTAS DE CABO VERDE**



## Sumário:

I. Introdução .....	113
II. Definição da noção de governação .....	114
III. Os preliminares da governação .....	117
IV. A contribuição das ISC na consolidação da governação .....	118
V. A evolução dos fundamentos da função do controlo .....	119
5.1.1 Evolução em direcção à verificação integrada	
5.1.2 Verificação integral e missões do verificador	
a) O verificador – defensor da legalidade	
b) O verificador-parceiro	
c) O verificador-facilitador	
VI. Abordagem metodológica da verificação integrada .....	126
VII. Contribuição ao nível da concepção e da realização das reformas e das estratégias .....	127
VIII. Contribuição ao nível da avaliação de impacto .....	129
IX. Conclusões .....	130
X. Recomendações .....	132





## I. INTRODUÇÃO



Presidente do TCCV,  
Cons. Edelfride de Almeida

Na linha da tradição dos Encontros das Instituições Supremas de Controlo (ISC) da CPLP, empenhadas em promover a discussão de temas actuais e de interesse para os membros da Comunidade, pensamos que o presente tema representa mais uma contribuição da nossa Instituição para uma reflexão conjunta sobre os problemas comuns com vista quer à melhoria da eficácia do controlo da legalidade e regularidade das receitas e despesas públicas, quer à boa gestão dos recursos financeiros públicos dos nossos respectivos Países.

A modernização da administração pública e a consolidação da boa Governação, que se inscrevem na nova dinâmica internacional, foram iniciadas consecutivamente com a aceleração da mudança social, mundialização das trocas, diminuição dos recursos e o desenvolvimento de novas tecnologias da informação.

Inscritas, neste sentido, na nova visão do papel do Estado e das relações Estado-Cidadão, a modernização administrativa e a consolidação da boa Governação instituem-se enquanto perspectivas que devem conduzir muitos governos a rever seus procedimentos e métodos neste domínio.

As novas estratégias apontam cada vez mais para o desenvolvimento durável da descentralização do poder da tomada de decisão, da qualidade do serviço prestado ao cidadão, da instauração duma gestão baseada sobre os resultados e sobre medidas de performance.

Este novo modelo de gestão responde, duma forma mais adequada, às expectativas dos cidadãos e consolida as possibilidades de satisfação das suas necessidades e o respeito dos seus direitos.

A orientar as reformas administrativas implementadas em muitos países do mundo, está a filosofia duma administração participativa, transparente, responsável, legalista, eficaz e justa. Trata-se de fazer da Administração uma instituição democratizada com estruturas participativas e descentralizadas assente nos valores tais como a transparência, a legalidade, e o livre acesso à informação e à justiça, etc.

Pela sua dimensão, esta reforma da Administração não pode ser obra exclusiva dos decisores políticos e dos gestores. Ao contrário, ela deverá tornar-se numa

responsabilidade colectiva que compreenderá o poder público, os gestores e igualmente as instituições superiores de controlo, devendo cada parceiro desempenhar o seu papel.

Neste contexto, os órgãos responsáveis pelo controlo das finanças públicas devem enfrentar estes desafios mobilizando recursos humanos bem qualificados e fazendo-se dotar de novas tecnologias de informação e comunicação bem como de outros meios técnicos.

## II. Definição da noção de governação

O étimo é o grego *Kybernan*, significa nesse sentido e ainda no mais corrente “dirigir um navio” palavra que no latim veio a ser “**gubernare**”. A nova acepção vem do inglês “*gouvernance*”, que designa o timonio ou piloto do navio, equivalente ao francês “*gouvernail*” tem a mesma etimologia.

Convém dizer que não há entre os autores e instituições internacionais que se têm debruçado sobre essa questão, um conceito único e homogéneo de “Governação” e de “Boa Governação”.

As diferenças consistem especialmente no enfoque numa ou noutra vertente da “Governação”, como por exemplo, a gestão do sector público, a democracia política, o diálogo social, a descentralização política e administrativa, etc.

De acordo com algumas publicações das Nações Unidas, a “Governação” é o exercício da autoridade política, económica e administrativa, para gerir os assuntos da Nação.

É um complexo de mecanismos, processos, relações e instituições, através dos quais os cidadãos e grupos articulam os seus interesses, exercem os seus direitos e obrigações e negociam as suas diferenças.

O conceito não se refere apenas ao estado (instituições políticas e governamentais), mas também se estende às ONGs e ao sector privado em geral.

Por outro lado, a noção de “Boa Governação” inclui princípios tão importantes, como sejam:

**Participação** - Todos os membros da sociedade têm voz no processo de tomada de decisão, quer directamente, quer através dos seus legítimos representantes.

**Transparência** - Os processos, as instituições e as bases informativas são abertos directamente a quem dizem respeito, ou informações suficientes

são fornecidas para que os interessados possam monitorar esses processos e as instituições.

**Responsabilização (accountability)** - Aqueles que forem escolhidos para tomarem decisões, a nível do Estado e da Administração Pública, do sector privado e das organizações da sociedade civil, devem prestar contas.

**Primado do direito**, baseado em sistema jurídico-normativo justo e aplicado com imparcialidade.

**Equidade** - Todas as pessoas têm iguais oportunidades para melhorar ou manter o seu bem estar.

**Orientação com base em consenso** - Boa Governação é aquela que media interesses e pontos de vista particulares e até contraditórios, para obter, sempre que possível, um amplo consenso sobre as políticas, estratégias e procedimentos.

**Visão de Longo Prazo** - Tanto os dirigentes como a população em geral têm uma perspectiva de longo prazo acerca do desenvolvimento do país e têm consciência dos requisitos necessários para esse desenvolvimento.

O Sr. Michael Atkinson dá a seguinte definição da estrutura de Governação:

“Mecanismos informais e estruturados que permitem a diversos intervenientes e instituições interagirem no interior dos quadros políticos e administrativos precisos para estabelecer os objectivos estratégicos, escolher as medidas a serem tomadas, por entre incertezas e controvérsias, promover a legitimidade e sancionar as políticas”.

A boa Governação exige uma visão antecipada, o conhecimento, a compreensão, o julgamento e muita confiança. Aqueles que praticam de uma forma clara a governação não precisam de recorrer à afirmação do seu poder ou aos controlos rigorosos. Acredita-se que uma sã gestão deva sobretudo apostar na prestação de contas.

O ideal seria reforçar a prestação de contas pela Governação: a elite, os parlamentares, os membros dos corpos administrativos ou legislativos, os dirigentes máximos, resumidamente, todos aqueles que estão bem colocados e que, em razão das ligações que mantêm com as circunscrições respectivas, compreendem bem as expectativas do público.

Quem diz prestação de contas diz responsabilidade, a qual implica, como condição necessária, ser exercida com autoridade. Tal exercício da autoridade passa por uma estrutura, um procedimento – um controlo – e por mecanismos de aplicação bem escolhidos – os controlos.

E será fácil prestar contas se dispusermos duma filosofia de gestão adequada, duma sã perspectiva a favor do controlo e de controlos escolhidos com cuidado.

A Governação, entende-se como exercício de autoridade, de orientação. Próxima do Direito, cabe-lhe ainda estabelecer os fins e os princípios que regem o funcionamento duma organização e de estruturar a gestão em consequência.

Os fins correspondem àquilo que a organização procura atingir; os princípios representam o contexto, o sistema de valores no interior do qual exerce a sua actividade.

À Governação, que se ocupa das medidas que uma organização deve tomar, compete desde a planificação, a definição de metas e objectivos à elaboração de políticas para orientar a organização e acompanhar a implementação dos respectivos planos.

Se ao órgão legislativo ou administrativo compete implementar a gestão eficaz da organização, à governação cabe insistir antes de tudo sobre o longo prazo, quer dizer sobre a missão, os valores, as políticas os fins e os objectivos da organização.

A Governação, em grande medida, é diferente da gestão. Esta compreende a acção, a arte ou a forma de controlar ou de conduzir os negócios, e a utilização correcta de diferentes meios para chegar a um fim determinado. Por seu turno, a Governação preocupa-se com as medidas que a organização deve tomar.

Portanto, os governantes não podem nem devem procurar gerir as organizações cujas políticas eles controlam, pois cabe à gestão tratar do modo de aplicar as medidas que a Governação designa.

De facto, a governação institucional é exercida por um corpo legislativo ou administrativo investido do poder de examinar ou de dirigir, designadamente por meio de um conselho de administração, um organismo de regulamentação, um gabinete na qualidade de órgão do poder executivo, um conselho municipal ou uma assembleia legislativa. As estruturas são diferentes, de acordo com as organizações.

Em suma, a Boa Governação não se refere apenas à acção do poder executivo, mas também à dos outros órgãos do poder, das ONGs e do sector

privado da economia, mas sobretudo à forma como todas essas instituições se articulam num quadro de consenso para “gerir” os assuntos públicos e conduzir o país rumo a um modelo de desenvolvimento amplamente aceite.

### **III. Os preliminares da governação**

A Administração em geral, e não só nos países em desenvolvimento, baseia-se em determinados valores que estão intimamente ligados àqueles por que se rege o sistema político do país.

Valores tais como a transparência, a legalidade, o livre acesso à informação, a justiça, etc. não podem ser consagradas na Administração se não estiverem enraizadas na cultura dos seus dirigentes. Aliás, toda a tentativa de impor um sistema de gestão administrativa que não concorde com os valores do sistema político terá poucas probabilidades de sucesso.

É assim que a Administração nos países em desenvolvimento apresenta determinados constrangimentos estruturais de funcionamento que, muitas vezes, só podem ser ultrapassados se houver vontade política, concertação e diálogo permanente entre a Administração e seus diferentes parceiros.

A exemplificar o peso da burocracia nesse tipo de países, é hábito apontar-se, que é pesada, o grande fardo do quadro jurídico e regulamentar, a centralização das estruturas geradoras do poder e de privilégio hostis a toda e qualquer reestruturação, a mania de retenção da informação e sua utilização como fonte de poder, etc.

Aliás, um dos pressupostos mais importantes da governação é a definição clara do papel da Administração, dos objectivos e das diferentes responsabilidades. Trata-se de definir a visão global do papel da Administração e das suas novas funções, assim como os modos da sua realização no quadro da participação, transparência, responsabilidade, primado do direito, eficácia e justiça tendo em conta as exigências e as características da situação actual.

É fundamental que o Estado fixe as modalidades de exercício da autoridade pública, económica e administrativa no quadro da gestão do país a todos os níveis.

Trata-se de determinar os mecanismos, os procedimentos, as relações e as diversas organizações no meio onde os cidadãos e os grupos articulam os seus interesses, exercendo seus direitos e assumindo as suas obrigações. Trata-se, enfim, de implementar um sistema que permita afectar e gerir fundos, de forma a resolver os problemas colectivos.

Um dos objectivos fundamentais desta nova orientação é que os governos entrem em concertação regular com as estruturas representativas quando visem a elaboração conjunta dos planos, nas diferentes etapas desde a definição dos objectivos, à avaliação dos serviços e resolução dos problemas.

A participação dos utilizadores só será eficaz logo que os membros dos grupos tenham possibilidades suficientes e iguais de verem discutidas as suas ideias e de exprimirem suas preferências quanto aos resultados no quadro do processo da tomada de decisões.

Esta iniciativa precisa de um desenvolvimento da sociedade civil que, por ter suficiente independência, constitui uma garantia fundamental para a democratização efectiva da vida pública e do melhor meio para tornar operacionais as escolhas estratégicas.

Aliás, a divulgação da informação e o comportamento aberto da Administração permitem a troca de informações entre os parceiros, a qual é essencial para descobrir os casos de fraude e defender os interesses públicos.

Neste caso trata-se de conceber e de implementar os procedimentos claros com vista à tomada de decisões e de mecanismos de comunicação abertos entre as partes, permitindo o acesso a uma vasta gama de informações.

Por outro lado, a Administração deverá garantir a todos os cidadãos um tratamento igual, sendo estes sujeitos de direito protegidos contra os caprichos dos poderosos, ou seja aqueles que detêm o poder.

Ela deverá proteger igualmente as pessoas e bens assim como os direitos económicos e sancionar de acordo com a lei. A instauração e manutenção do primado da lei exigem a definição clara das regras e sua publicação assim como sua aplicação sem discriminação.

Trata-se de garantir um tratamento imparcial permitindo gerir numa forma unificada em casos similares.

#### **IV. A contribuição das ISC na consolidação da governação**

As ISC são tradicionalmente os defensores da legalidade. Entretanto, a noção de legalidade é, em muitos casos definida numa forma restritiva. Ela é entendida como a conformidade dos actos da Administração às leis e normas que fixam as regras da gestão administrativa e financeira. Contudo, a extensão do controlo da legalidade das ISC conheceu actualmente uma evolução no sentido do seu alargamento

em direcção a outros aspectos da legalidade tal como o respeito pelo direito das pessoas e outros princípios adjacentes geralmente previstos na constituição dos diferentes países e nos acordos internacionais estabelecidos nestes domínios.

Neste sentido, a contribuição das ISC em todas as acções relevantes dos seus domínios de intervenção, deverá-se interessar pelo respeito das normas legais, em todos os domínios da vida do cidadão.

A renovação do serviço público e orientação da Administração em direcção à realização de performances e a prestação de serviço de qualidade aos utentes, necessitam de mudanças profundas da mentalidade dos dirigentes e dos gestores e um novo perfil cultural.

Trata-se designadamente de desenvolver uma cultura organizacional através da comunicação e de informação assim como pela prática de concertação de grupo.

As ISC tem um papel importante a desempenhar neste domínio, sensibilizando os dirigentes e os gestores de acordo com as fraquezas da gestão administrativa, apoiando – os a conceber as reformas administrativas em verificando pelo respeito da legalidade das acções da Administração no sentido mais largo do termo.

As ISC, pela sua independência, seu profissionalismo e sua competência, devem abrir, enquanto parceiros da Administração, na consolidação da democratização da gestão administrativa em dedicando uma atenção aos poderes públicos sobre todas as fraquezas que prejudicam aos princípios democráticos geralmente reconhecidos e designadamente os relativos aos direitos das pessoas.

## **V. Evolução dos fundamentos da função do controlo**

A noção de controlo evoluiu em paralelo com o desenvolvimento das funções político-económicas da sociedade e das técnicas de gestão. Neste ponto de vista, a última década do Séc. XX constitui uma reviravolta importante para o desenvolvimento qualitativo e quantitativo desta noção.

O desenvolvimento da pesquisa baseada nesta matéria foi incentivada pelas necessidades dos agentes socio-económicos. À medida que a actividade económica e financeira se intensifica e que a democracia se desenvolve, a noção de controlo transforma-se, adaptando-se a ela.

Neste mundo em constante movimento e em rápida transformação, é importante que a verificação se desenvolva tanto ao nível do seu alcance como das atitudes.



### **5.1.1. Evolução em direcção à verificação integral**

Até aos anos 80, as ISC interessaram-se quase exclusivamente, pelo controlo financeiro e pelo controlo da conformidade das operações de despesas e receitas, às leis e aos regulamentos. Assim as tentativas de avaliação das “performances” eram reduzidas. Foi somente a partir do começo dos anos 80 que o Gabinete do Verificador-Geral do Canadá e a Fundação Canadiana para a Verificação Integrada desenvolveram a Verificação Integrada.

Este novo conceito foi de seguida difundido a nível internacional, particularmente, através de seminários de formação organizados com a Iniciativa de Desenvolvimento da Organização Internacional das ISC (INTOSAI).

A Verificação Integrada, tal como ela é definida pela Fundação Canadiana para a Verificação Integrada, constitui “um exame que permite determinar de modo objectivo e construtivo até que ponto:

- os recursos financeiros, humanos e materiais são geridos com um sentido de economia, eficiência e eficácia;
- as responsabilidades estão claramente atribuídas.

A verificação integrada apoia-se, nos controlos financeiros e de gestão, incluindo os sistemas de informação e as práticas de prestação de contas. Estes recomendam melhorias quando elas se mostram necessárias.

Assim, a verificação integrada cobre ao mesmo tempo a verificação financeira, a de conformidade e a de optimização dos recursos.

Ao nível do controlo financeiro, cabe ao verificador trazer elementos de credibilidade às informações fornecidas pelos gestores sobre a situação financeira e os resultados de exploração da entidade verificada. Esta credibilidade apoia-se no respeito das regras e princípios da contabilidade.

O controlo de conformidade tende, em primeiro lugar, a assegurar-se que as entidades verificadas velam pelo respeito do dispositivo jurídico ao qual estão sujeitas. As ISC agem, neste quadro, como defensoras das leis e regulamentos em vigor e relatam a quem de direito as falhas constatadas as quais estimam dever levar ao seu conhecimento.

O controlo de optimização dos recursos ultrapassa o quadro do simples controlo financeiro e exame da conformidade às leis e aos regulamentos dos

actos executados no processo de gestão. Uma gestão que respeita escrupulosamente o quadro jurídico em vigor não é necessariamente uma gestão de desempenho.

Por este facto, tal tipo de controlo permite examinar se os responsáveis da gestão das entidades públicas utilizaram os recursos disponíveis de modo a deles tirar o melhor proveito possível e se os meios utilizados foram os mais adequados para avaliar as suas “performances”.

Entretanto, a evolução do ambiente socio-político em muitos países do mundo - caracterizado fundamentalmente pela democratização da vida pública, o reforço do papel da sociedade civil, a vontade de consolidar a governação e as múltiplas reformas do sector público – levou certas ISC a interessarem-se mais por outros aspectos da gestão pública.

A verificação integrada, permitiu, de certo, seguir a actividade do Estado ao nível da boa gestão financeira dos dinheiros públicos e da realização ao melhor custo dos objectivos previstos.

Todavia, novas atribuições importantes, ligadas à noção de boa governação, emergem, actualmente, e não constituem necessariamente os objectivos explícitos das entidades públicas.

A reforma da Administração, por exemplo, é considerada actualmente como uma acção absolutamente decisiva devido aos encargos financeiros que a Administração acarreta para o resto da economia, a importância para a competitividade global das prestações que ela fornece aos cidadãos e às empresas e o papel determinante das administrações centrais na elaboração duma regulamentação de qualidade e sobretudo na instauração de um ambiente jurídico e institucional são.

Diferentes condições de sucesso das reformas foram identificadas. Entre elas as, mais importantes destacam-se: estas reformas atribuídas a diversos agentes, devem ter em conta os direitos e esperanças dos cidadãos e devem situar-se no quadro duma visão estratégica clara.

Além de valores tradicionais como a igualdade dos cidadãos, a neutralidade e a continuidade do serviço público, outros apareceram recentemente, tais como o direito à informação e transparência, o respeito dos procedimentos contraditórios, o dever de avaliação da acção administrativa, a responsabilidade dos funcionários, a clareza dos textos jurídicos, a acessibilidade aos serviços públicos, a participação dos agentes nas obras de modernização, o direito a um ambiente são e o direito à protecção jurídica.

A Administração é cada vez mais chamada a fornecer aos cidadãos

contribuintes, que se tornam cada vez mais críticos e exigentes, as prestações de qualidade às quais eles têm direito e à respeitar o conjunto destes valores que constituem os direitos da Pessoa em relação à Administração.

A concepção dos sistemas e dos procedimentos que respondem a estas expectativas bem como sua efectivação dependem, normalmente, das competências dos gestores.

Entretanto, o verificador pode contribuir, duma maneira significativa para activar o desenvolvimento duma Administração baseada em princípios de gestão democratizada.

A verificação integrada permite, na verdade, avaliar o funcionamento da entidade verificada seja determinando se os objectivos foram atingidos – podem colocar a questão sobre se a estratégia ou a política foram os ideais – seja analisando, examinando e testando os elementos chave do sistema de controlo para assegurar-se que ele foi bem concebido e posto em prática.

Todavia, o verificador é cada vez mais chamado a alargar o campo das suas intervenções a fim de cobrir os novos aspectos da gestão pública, particularmente, o respeito dos novos valores ligados aos direitos do cidadão.

A contribuição dos verificadores deveria situar-se ao nível da concepção das políticas e das reformas, ao nível da sua execução e avaliação e ao nível da apreciação do seu impacto. As questões de importância para o verificador seriam neste quadro não só a eficácia, eficiência e economia mas também a transparência, a equidade e o respeito dos direitos da pessoa.

A verificação torna-se, assim, um ciclo completo fazendo da operação de controlo uma verificação integral.

Assim, além dos elementos da verificação integrada, a verificação integral assenta sobre o controlo de qualidade, da planificação estratégica e da prestação dos serviços aos utilizadores. O seu objectivo final é determinar, de maneira construtiva, até que ponto os recursos são geridos com a preocupação de economia, eficiência e eficácia no respeito dos direitos fundamentais do cidadão.

Por este facto, a verificação integral comporta uma nova visão do controlo e, por isso, exige uma readaptação do processo de verificação.

#### **5.1.2. Verificação integrada e missões do verificador**

O exercício eficaz da verificação requer o estabelecimento de boas relações com os gestores. Ao estabelecer e ao cultivar relações de confiança e diálogo

com as entidades verificadas, as ISC podem otimizar a sua credibilidade levando as entidades verificadas à aderir as suas recomendações e a adoptar as medidas concretas que se destinem a ser aplicadas.

Este tipo de relação entre o verificador e o gestor, iniciado no quadro da Verificação Integrada, seria, no caso da Verificação Integral, consolidada ao atribuir ao verificador não somente o papel de defensor da legalidade e de parceiro mas também de facilitador.

#### **a) O verificador-defensor da legalidade**

As ISC são tradicionalmente defensoras da legalidade. Contudo, a noção de legalidade está, na maioria dos casos, definida em sentido restrito. Ela é entendida como a conformidade dos actos da Administração às leis e regulamentos fixando as regras da gestão administrativa e financeira.

Todavia, a primazia do “Direito”, princípio fundamental de todo o sistema democrático, exige uma coerente redefinição desta noção.

O alcance do controlo da legalidade das ISC conhece actualmente uma evolução no sentido do alargamento para outros aspectos da legalidade como o respeito dos direitos dos cidadãos e outros princípios adjacentes geralmente previstos nas constituições dos diferentes países e nos acordos internacionais concluídos nesse domínio.

O verificador, ao lado do exame da legalidade financeira da gestão administrativa, deveria interessar-se igualmente por outros aspectos não menos importantes como a igualdade na aplicação da lei e relativamente às prestações da Administração, a transferência das instituições e das decisões, o estabelecimento de mecanismos institucionais de consulta e participação na tomada de decisões, o recurso a consultas para as questões importantes, etc. Estes elementos deveriam constituir objectivos permanentes não só na planificação estratégica e operacional das ISC bem como em toda a missão de verificação.

Por este facto, a contribuição das ISC em toda a acção de seus domínios de intervenção, deveria orientar-se pelo respeito das normas legais regulando os diferentes aspectos das relações da Administração com os cidadãos.

#### **b) O verificador-parceiro**

Esta missão foi iniciada no quadro da Verificação Integrada. Ela consiste, da parte do verificador, na realização dum vasto processo de avaliação dos

métodos e das práticas pelos quais a Administração cumpre as missões que lhe foram confiadas bem como uma opinião sobre a verosimilhança da situação financeira e dos relatórios dos gestores.

Em paralelo com o exame da situação financeira e a verificação da conformidade das acções da Administração à legislação e à regulamentação em vigor, o verificador efectua a avaliação quanto à optimização dos recursos, ou seja, examina em que medida os sistemas, controlos e práticas de gestão permitem assegurar que é dada toda a importância à economia, eficiência e eficácia.

O verificador, neste sentido, ocupa-se de duas questões importantes: saber se os assuntos públicos são geridos de forma a permitir a melhor utilização dos dinheiros públicos e se as pessoas responsáveis pela utilização destes fundos se asseguraram que suas decisões são conformes às leis e que disso resultam serviços públicos económicos, eficientes e eficazes.

O verificador examina igualmente se as pessoas que gerem os assuntos públicos estão a prestar contas duma gestão prudente e eficiente dos recursos que lhes foram confiados.

A verificação da optimização dos recursos introduziu uma nova visão da função “controlo” que o verificador partilha com o gestor. O verificador age, neste quadro, mais como um verdadeiro parceiro na instauração de uma gestão de qualidade no sector publico. Desta visão despontam certos valores.

Com efeito, a verificação da optimização dos recursos terá, neste quadro, um papel importante no fornecimento duma informação fiável, significativa e pertinente aos diferentes clientes (gestor, director de empresa, poder executivo, poder legislativo, etc.) que irão permitir a estes últimos julgar a validade das informações que eles recebem para servir de base à tomada de decisões. Ele formula, igualmente, recomendações destinadas a melhorar a gestão das actividades da entidade verificada.

Assim, melhorar a gestão transforma-se numa obra comum ao verificador e ao gestor. Também comum a um e outro é o objectivo de conseguir a instauração de sãs práticas de gestão que permitam à colectividade ou à entidade tirar melhor proveito dos recursos aplicados.

### **c) O verificador-facilitador**

O conceito de verificador-facilitador designa uma nova missão preenchida pelo verificador pelas suas competências e habilidades acumuladas ao

longo da sua vida profissional no domínio da verificação. Ele pode, pelos seus conhecimentos e experiências adquiridas no seio das ISC, contribuir para a reflexão sobre as estratégias e políticas públicas e as grandes orientações da Administração.

O seu papel não é o de participar na decisão final, mas sim o de esclarecer a Administração sobre certos aspectos a tomar em consideração, a fim de garantir as condições necessárias a uma gestão de desempenho e a uma protecção adequada do direito dos utilizadores.

Esta contribuição pode ser realizada seja no quadro de uma avaliação das condições de preparação e de elaboração das grandes reformas públicas ou por uma participação directa no processo de reflexão.

Com efeito, as ISC podem, no quadro de sua planificação estratégica e operacional, começar por avaliar a execução das grandes reformas empreendidas no país o que lhes permitirá não só tirar conclusões sobre os pontos fortes e as fraquezas ao nível da execução mas igualmente sobre a qualidade dos trabalhos de elaboração destas reformas e sobre certos aspectos chave da modernização da administração e da promoção dos direitos da pessoa.

O verificador-facilitador tende, neste quadro, a evocar questões ligadas aos direitos da pessoa tais como a adequação das estratégias e políticas nacionais às necessidades dos utilizadores, o estabelecimento de mecanismos que permitam ao cidadão participar, no quadro de estruturas representativas, na fixação das estratégias e políticas nacionais, o tratamento dos utilizadores numa forma justa e igual, a disponibilidade da informação sobre a utilização dos fundos públicos, o grau de preocupação da Administração, nas suas actividades, com a prestação de um serviço de qualidade, melhor repartição social e regional de suas intervenções e gestão dinâmica das zonas desfavorecidas.

Ao verificador-facilitador compete, igualmente, assegurar-se que a Administração age não como um controlador que tem à sua disposição todos os meios de pressão legais colocando o cidadão numa posição de fraqueza e de submissão mas como aquele que presta serviços e está à disposição do cidadão.

Um dos seus objectivos seria assegurar-se que a Administração se organizou de maneira a responder às exigências dos cidadãos, particularmente no que concerne à utilização honesta e prudente do dinheiro dos contribuintes, à lealdade e excelência do apoio dado pela Administração aos poderes públicos e à gestão equitativa e imparcial dos assuntos públicos.

No seio da Administração, o verificador-facilitador deve assegurar-

se que a gestão dos recursos humanos se baseia em valores como o trabalho, o rigor e a excelência, estes se baseiam em o diálogo e na confrontação de ideias.

Em segundo lugar, as ISC deveriam ser regularmente chamadas a participar nos comités encarregados de preparar reformas ou políticas gerais. Iguamente, elas deviam ser muitas vezes, solicitadas a dar a sua opinião sobre projectos de reforma.

Os verificadores das ISC agiam neste quadro como facilitadores, ou seja, apresentavam os ensinamentos tirados da sua experiência e os conhecimentos adquiridos ao longo de suas actividades operacionais mas não participam na tomada de decisão.

O verificador-facilitador terá por missão chamar a atenção dos poderes públicos para as fraquezas actuais em todos os domínios que forem objecto dum exame e que será o mais indicado para lançar novas ideias relativas à modernização da Administração e à protecção dos direitos dos utilizadores particularmente o desenvolvimento do sistema de prestação de contas e de comunicação da informação sobre as actividades das instituições, o reforço da acessibilidade dos cidadãos aos serviços administrativos, a consolidação da regulamentação destinada a favorecer a luta contra o risco de corrupção, etc.

## **VI. Abordagem meteorológica da verificação integral**

A extensão do controlo à apreciação do desempenho, constituiu uma das grandes preocupações das instituições no decorrer da última década. Esta evolução é justificada, particularmente, pela necessidade de adaptar o papel do verificador às exigências dum ambiente em constante mutação.

A estratégia global e o processo de verificação da optimização dos recursos vai do geral ao particular. A principal preocupação é o interesse que as referidas autoridades manifestam no concernente à fiabilidade das situações financeiras, à sã gestão financeira ou à economia, à eficiência e à eficácia da gestão.

As verificações não começam ao nível das operações, das actividades ou dos documentos individuais, mas sim ao nível do conhecimento das entidades, da natureza das operações, da forma como ela está organizada, do funcionamento de suas principais estruturas e de como os seus membros máximos dirigem, controlam e registam as operações e as actividades. Uma tal compreensão permitirá a concentração de esforços relativamente aos aspectos-chave da gestão da entidade.

É de sublinhar neste aspecto a importância da avaliação dos riscos e o estabelecimento de critérios de verificação. Estes dois procedimentos fazem parte integrante da verificação de optimização dos recursos.

Contudo, o verificador intervém neste quadro somente no momento de execução das estratégias e políticas administrativas.

Ora, o seu concurso ao nível da concepção destas estratégias e políticas seria duma utilidade incontestável. Por outro lado, o verificador ainda não se interessou pela fase inicial da execução das estratégias e políticas que é a fase da avaliação de impacto e que é de uma importância particular na avaliação das “performances” das entidades públicas.

A realização destas duas fases, que não têm sempre uma ligação directa com a entidade verificada, conferirá à operação de verificação o seu carácter integral. Iguamente ela permitirá às ISC, através das diferentes missões realizadas ao longo do ano, fazerem julgamento sobre a qualidade das estratégias e das políticas adoptadas ao proceder à avaliação das condições de elaboração das estratégias e políticas e seus impactos socio-económicos.

## **VII. Contribuição ao nível da concepção e da realização das reformas e das estratégias**

A concepção das reformas e das estratégias é um elemento crucial de todo o processo de preparação e de execução das reformas públicas por forma a que a realização desta concepção duma maneira rigorosa condicione grandemente o sucesso de tais reformas e estratégias.

Antes de determinar as grandes acções a realizar para a modernização da gestão pública é necessário, com efeito, proceder a uma concertação com os parceiros da Administração, ao diagnóstico e à avaliação de suas performances.

A concertação da Administração, tanto com os parceiros como com os utilizadores, é um preliminar necessário para a determinação democrática das escolhas fundamentais e das estratégias de reforma e para uma definição concreta da melhor maneira de fazer estas escolhas.

Neste quadro, as ISC pela sua independência, visão objectiva, experiência, profissionalismo do seu pessoal e pela metodologia racional de avaliação constituem parceiros de eleição.

As ISC podem contribuir para o diagnóstico da Administração em geral pela



exploração dos relatórios, observações e recomendações feitas durante diversas operações de controlo realizadas.

Elas podem participar das diferentes comissões de reflexão sobre os obstáculos encontrados que impedem a Administração de otimizar seus recursos.

As ISC constituem, igualmente, uma fonte de informação credível sobre as performances das estruturas administrativas, tanto ao nível da qualidade como ao nível do custo.

As ISC estão, enfim, melhor posicionadas para avaliar a coerência e a compatibilidade entre textos jurídicos e diferentes propostas de estratégias globais e para a avaliação precisa dos meios de a realizar, seja em termos de investimentos futuros seja em termos de custos a suportar.

A contribuição das ISC ao nível da etapa de realização deveria articular-se à volta do respeito dos grandes princípios da transparência, da continuidade da gestão e da organização, da eficiência, do equilíbrio correspondente à adequação dos meios e dos resultados, da equidade que recomenda evitar o exercício abusivo ou arbitrário do poder e da abnegação.

Com efeito, exercendo um controlo externo, objectivo e construtivo, só as ISC estão preparadas para velar pelo respeito destes valores na realização de reformas públicas pela programação e a realização de missões de verificação da optimização dos recursos e das operações de avaliação sectorial.

Trata-se de assegurar, em toda missão de controlo neste domínio, pelo respeito dos grandes princípios duma gestão democratizada.

Por outro lado, as ISC, por sua experiência, ocupam um lugar de destaque entre as instituições capazes de contribuir à redução e atenuação das formalidades administrativas, à simplificação dos procedimentos, ao desenvolvimento de acções de qualidade no seio da Administração e à determinação das zonas em que existe um vazio quer de legislação quer de regulamentação vigentes que poderiam afectar não só a eficácia do sistema jurídico como também o bom funcionamento da democracia.

### **VIII. Contribuição ao nível da avaliação do impacto**

Além da prestação de contas aos responsáveis políticos e aos cidadãos sobre a maneira como uma dada política foi posta em prática e sobre os resultados obtidos pela mesma, a avaliação de impacto permitirá identificar os efeitos e as

repercussões sobre a população e o ambiente. Ela oculta, assim, uma finalidade democrática e uma finalidade de apreciação das performances reais da acção pública.

A avaliação de impacto vai mais longe que a da optimização dos recursos em matéria de análise dos resultados. Ela procura esclarecer o conjunto dos efeitos duma política ou programa e aplica-se a pôr em evidência as relações causais entre os efeitos observados e a acção pública praticada.

Cabe, em primeiro lugar, às entidades públicas estabelecer os sistemas de avaliação interna que lhes permita perceber os resultados de sua actividade, a utilização dos meios que lhes foram atribuídos e a realização dos objectivos fixados.

Contudo, é útil que as ISC, segundo sua objectividade, independência e exterioridade, desenvolvam, além da avaliação dos sistemas de controlo interno das entidades verificadas no quadro da verificação de optimização dos recursos, um sistema de avaliação de impacto.

No caso em que a Administração desenvolveu a função de avaliação de impacto no seio das suas estruturas, as ISC deveriam proceder à avaliação do produto desta actividade. No caso contrário, as ISC deveriam realizar este tipo de avaliação. Dado que as Administrações dos países em desenvolvimento ainda não cultivem suficientemente a função de avaliação nas suas estruturas de gestão, esta tarefa retornará de forma sistemática às ISC.

É possível escolher a solução mais fácil que é de pedir às estruturas de gestão que desenvolvam esta função e chamem a atenção dos poderes públicos sobre esta fraqueza.

Mas esta opção poderá não ser útil na medida em que a Administração ainda não esteja preparada para desenvolver esta função. Nesses casos, as ISC, pelas suas experiências e a qualidade de seus meios humanos, estão prontas para iniciar o processo de avaliação e torná-lo um facto habitual para as entidades verificadas.

A realização das avaliações de impacto pelas ISC só poderá ser efectiva se certas condições forem preenchidas.

A primeira condição essencial para a realização das avaliações de impacto é a autorização legislativa e o compromisso da direcção máxima das ISC para este tipo de actividade e o desenvolvimento de uma filosofia clara e convencionada precisando a política geral e as finalidades das operações de avaliação de impacto.

A segunda condição relaciona-se com a existência, no seio das ISC, dum certo parecer em matéria de verificação de optimização dos recursos e a disponibilidade de recursos humanos polivalentes, experimentados e motivados que

sejam de natureza a permitir às ISC integrar a avaliação de impacto nas suas missões tradicionais.

As ISC devem estar preparadas para programar e escolher os assuntos pertinentes que constituam uma preocupação dos governantes ou que constituam um desafio importante para o país e organizar suas estruturas de uma forma funcional a fim de poderem adaptar-se à diversidade dos temas, para mobilizar um pessoal multidisciplinar e motivado beneficiando duma formação contínua de qualidade.

É importante, enfim, que as ISC desenvolvam um quadro metodológico geral inspirado nas técnicas de verificação de optimização dos recursos que elas utilizam e que tenha em consideração exigências das operações de avaliação de impacto.

Seria fácil, por exemplo, introduzir uma etapa suplementar na metodologia de controlo das ISC que constituiria a etapa avaliativa.

É essencial encontrar um meio de garantir um “bom casamento” entre as técnicas tradicionais de controlo (regularidade, conformidade, optimização dos recursos) e as técnicas adequadas à avaliação de impacto.

## **IX. Conclusões**

O presente trabalho agora apresentado, que contempla vários aspectos a requerer maior aprofundamento e que indica certamente opiniões discutíveis sobre a boa governação, as ISC e o respectivo papel permite-nos enunciar algumas conclusões em jeito de reflexão.

A constatação de obsolescência dos modelos tradicionais de Administração Pública e a necessidade da sua modernização face aos desafios que necessariamente teremos que enfrentar neste novo milénio, constituem parte de um movimento de mudanças desencadeado no século passado em vários países do mundo e que é mais conhecido pelo nome da Boa Governação.

A Boa Governação que tem como um dos seus pressupostos a administração por resultados, tem pressionado os dirigentes da Administração Pública em geral, e, de maneira especial, os dirigentes de órgãos de controlo e fiscalização, a mudar de paradigma de actuação no sentido de imprimir uma nova direcção aos seus esforços com o objectivo de, cada vez melhor, atender às múltiplas e heterogéneas demandas da sociedade, cada vez mais informada e, por isso, mais exigente, em termos de saber como são gastos os recursos que ela põe à disposição dos governantes.

As varias transformações ocorridas nos últimos anos, induzidas por fenómenos como a liberalização e a globalização dos mercados e das economias, vieram colocar na ordem do dia desafios e oportunidades paradigmáticas quer aos tradicionais agentes do mercado quer a novos agentes emergentes.

Para que todo esse desafio seja efectivamente vencido, torna-se necessária uma profunda mudança de atitude de todos os que, directa ou indirectamente, se relacionam com estas transformações.

Importa realçar que a Boa Governação não pode ser concebida como um fim em si mesma, mas como uma medida/instrumento necessário à modernização da nossa economia e da nossa sociedade em geral, em todas as suas vertentes: económica, política, social e cultural.

Daí que a modernização que se deseja não deve ser concebida nos gabinetes de trabalho, de costas viradas para a sociedade, devendo a orientação das mudanças ser dada pelo pulsar daquela como um todo, na medida em que os seus membros são ao mesmo tempo o destinatário dos serviços prestados pela Administração e o contribuinte, merecedores da boa aplicação dos dinheiros públicos.

Deve ficar bem claro que para manter a transparência das actividades e das decisões institucionais, torna-se urgente a mudança de paradigma das ISC sendo imperativo que os resultados apresentados por elas representem a optimização dos recursos que lhes são postos à disposição quer sejam financeiros, de pessoal ou tecnológicos.

Pensamos que nos Países como os nossos em que os recursos são bastante escassos em relação às crescentes demandas sociais, o controlo deve ser eficaz e feito em tempo útil para poder ser um grande antídoto contra a fraude, a corrupção, e o desperdício, males que continuem a lesar os menos favorecidos.

As ISC deverão assegurar que os recursos necessários ao financiamento das despesas públicas estejam em condições de economicidade e equidade justiça, melhorar a efectividade da gestão orçamental, financeira e patrimonial do Estado, mediante a reformulação e modernização dos seus sistemas de mecanismos de controlo interno e externo.

## **X. Recomendações**

Respeitadas as peculiaridades de cada ISC, e objectivando dentro da diversidade e união desejável apresentamos as seguintes recomendações para debate dos participantes deste Encontro:

1. garantir uma gestão transparente dos recursos, em prol do desenvolvimento humano sustentável;
2. fortalecer a capacidade de governar e desenvolver políticas de desenvolvimento a curto, médio e longo prazo e, implementar reformas e programas credíveis e exequíveis;
3. maior engajamento por parte dos governos, sector privado e outras instituições da sociedade civil, a favor de uma verdadeira integração de toda a nação, na vida política, económica e social;
4. garantir o cumprimento da lei, reformando e reforçando os quadros legais e reguladores transparentes para os mercados financeiros e a auditoria das empresas dos sectores públicos e privados com interesses do Estado;
5. valorizar os recursos humanos, promovendo o seu desenvolvimento, através da definição de padrões claros de responsabilidade, transparência e governação participativa;
6. capacitar as ISC, por forma a torná-las mais capazes no desempenho das suas funções jurisdicionais, como também nas outras funções que essas instituições exercem para poder servir e fazer cumprir o quadro legal, em linha com os princípios da legalidade, transparência, responsabilidade, integridade e promoção do Estado de direito;
7. promover a realização de reformas institucionais, designadamente as administrativas e judiciais que se julgarem necessárias, bem como identificar as lacunas existentes e mobilizar recursos humanos e financeiros para colmata-las;
8. adoptar as medidas efectivas para combater a corrupção e apropriação indevida dos bens públicos;
9. alargar a competência e as atribuições das Instituições Superiores de Controlo, para além do controlo financeiro e da legitimidade, à avaliação do desempenho dos serviços públicos e desenvolver o estímulo à cooperação entre os diversos órgãos de controlo;

10. reforçar o intercâmbio e cooperação na área do controlo interno e externo com os parceiros internacionais, em geral, e, em particular entre os sete;
11. criar condições para garantir uma efectiva independência das ISC;
12. incrementar a transparência e a publicidade da acção de fiscalização.





**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE MOÇAMBIQUE**





## Sumário:

1. Introdução .....	139
2. Influência dos Tribunais de Contas nas reformas administrativas, no caso concreto, a influência do Tribunal Administrativo de Moçambique, enquanto Tribunal de Contas.....	140
2.1. As reformas do Sector Público em Moçambique	
2.2. Influência do Tribunal Administrativo nas Reformas Administrativas	
3. A boa governação e o papel das ISC, concretamente o papel do TA na boa governação em Moçambique .....	144
3.1. Entidades controladas pelo Tribunal Administrativo	
3.2. Impacto do relatório e parecer sobre a CGE sobre a cultura da boa governação	
Conclusões .....	148
Recomendações .....	148



## 1. Introdução

Os Governos têm uma grande gama de funções e o seu âmbito não é de fácil medição. Sem um quadro legal que dê força aos contratos sociais, as actividades e negócios privados não funcionariam. O governo redistribui o rendimento dos que auferem mais, para os mais necessitados como forma de atenuar os desequilíbrios sociais. O governo tem um papel crucial a desempenhar na determinação dos níveis de vida, os quais dependem, para a maioria dos membros da sociedade, dos serviços



Presidente do TCM,  
Cons. António Luís Pale

do Estado – a qualidade da escola, hospitais, cuidados primários de saúde à comunidade, o meio ambiente, os transportes públicos, a lei e a ordem, o planeamento urbano, os serviços sociais – pelo menos de acordo com a qualidade de bens e serviços postos à disposição da sociedade. Sendo assim, o governo influencia a eficiência da economia nacional, os índices de tecnologia e a organização de inovações tecnológicas, etc.

Todavia, os que acreditam no modelo de mercado livre, como base para uma dinâmica económica, têm sustentado que os governos estão envolvidos em actividades onde não deviam estar, e que o tamanho e o papel do Estado deviam ser reduzidos drasticamente.

Como referiu *Thomas Hobbes* em 1661 "*A vida sem um Estado que garanta a lei e a ordem, é solitária, pobre, desagradável e curta!*"

Pelo exposto, depreende-se que o papel dos governos parece ser mais importante, hoje, do que nunca. Se os investidores querem ter sucessos na economia globalizante de hoje, eles precisam de uma alta qualidade de "inputs" – os trabalhadores mais tecnicamente qualificados, a mais alta investigação aplicada, capitais mais baratos e acessíveis, melhores infra-estruturas – e é isto de que se compõe o papel do governo, como educador, formador da investigação, facilitador e regulador, definidor de regras, providenciador de infra-estruturas, com muito mais importância do que era há 30 ou 40 anos atrás.

Com vista a garantir a racionalidade económica do funcionamento, o aperfeiçoamento constante da estrutura orgânica do Aparelho Central e o aumento da eficácia e eficiência do seu funcionamento, no que concerne:

- a providência de infra-estruturas económicas;
- a provisão de vários bens e serviços colectivos;
- a resolução e ajustamento de conflitos entre grupos;
- a manutenção da concorrência;
- a protecção dos recursos naturais;
- a provisão para um acesso mínimo aos bens e serviços da economia por certos indivíduos;
- a estabilização da economia, etc., criaram-se as Instituições Superiores de Controlo, tendo nascido, em Moçambique, o Tribunal Administrativo.

A Constituição da República de Moçambique determina o controlo da legalidade das despesas públicas como sendo uma das competências do Tribunal Administrativo, constituindo, ainda, uma das suas atribuições a apreciação das contas do Estado.

O Tribunal Administrativo, ao actuar junto dos mais diversos órgãos da Administração pública e demais entidades, constitui um autêntico órgão de controlo financeiro externo e independente, servindo de garantia da legalidade e da boa gestão financeira e, ainda, dos direitos constitucionalmente definidos dos próprios cidadãos.

O Tribunal Administrativo exerce de forma substancial um papel importante na edificação de um verdadeiro Estado de Direito, onde a utilização do erário público deve ser feita de forma transparente e alvo de apreciação e decisão prévia ou sucessiva por parte de um órgão de auditoria externa(jurisdicional), pautando, assim, por um elevado nível de isenção e imparcialidade no incremento da sua actividade fiscalizadora.

## **2. Influência dos Tribunais de Contas nas Reformas Administrativas (no caso de Moçambique a influência do TA)**

### **2.1. As Reformas no Sector Público em Moçambique**

Sobre o tema em apreço, importa aliar as reformas administrativas com as reformas que presentemente estão decorrendo no Sector Público no âmbito da Estratégia Global da Reforma do Sector Publico 2001-2011.

Quando se coloca a questão da reforma do sector público em Moçambique, o que se observa é uma certa confusão entre fases de reforma e processo de reforma.

As profundas alterações verificadas no sector público moçambicano, desde a independência constituíram, na essência, fases de reformas que, com maior ou menor profundidade, procuravam suprir a necessidade de ajustar o aparelho de Estado à evolução e às alterações introduzidas no modelo político-económico do país (citando a CIRES, pág 21).

Nos termos da Lei, o TA tem como função, exercer a Fiscalização Prévia dos Actos e Contratos Administrativos e Fiscalização Sucessiva das Contas, assegurar a defesa dos direitos e interesses legalmente protegidos, derimir a violação da legalidade e derimir os conflitos de interesses públicos e privados no âmbito das relações jurídicas administrativas, fiscais e aduaneiras e ainda exercer a fiscalização da legalidade das despesas públicas e julgar as contas dos exatores e tesoureiros da Administração pública. É, no exercício desta última função, que o TA joga um papel muito preponderante no decurso das reformas do Sector Público em curso no País, concernentes à Estratégia Global da Reforma do Sector Público 2001-2011.

Ao optar pela reforma do Sector Público, na sua globalidade e não na esfera mais limitada da Administração Pública, o Governo pretende atender com maior abrangência os interesses da sociedade no seu conjunto.

As reformas do Sector Público implicam também reformas administrativas. A Administração Pública, é o sistema de órgãos, serviços e agentes bem como as demais pessoas colectivas públicas, que asseguram a provisão desses bens e serviços públicos. Para a eficácia das reformas no sector público deve se fazer reformas também no sistema dos órgãos que compõem o sector público, bem como introduzir novas regras, normas que regem o funcionamento deste sistema.

Deste modo, a reforma incide também sobre a actividade do TA que, à medida que vão decorrendo as reformas no Sector público em geral, o TA em particular, deve adoptar mecanismos administrativos próprios e legais com vista a responder às novas exigências do Sector. Isto compreende não só o melhoramento da qualidade do Serviço, como também o melhoramento da qualidade técnica das pessoas que executam o referido serviço, a fim de que as funções do TA sejam exercidas com eficiência e rigor.

Uma das áreas de incidência das reformas do sector público é a melhoria da gestão das finanças públicas e prestação de contas. Esta área deverá aprimorar a prestação de contas regular pelo Governo ao Parlamento, fazer com que a elaboração da execução dos orçamentos públicos estejam coerentes com resultados indicados nos programas e projectos, assegurar a unidade e abrangência de contabilidade pública, garantir que a disponibilização orçamental a favor dos órgãos locais do Estado se efectue

em tempo útil, aplicar o uso de mecanismos contratuais nas relações inter-institucionais, em especial os contratos-programa, como meio de responsabilização e melhoria de desempenho, rever e adequar os processos de “procurement” no sector público e promover a regularidade e abrangência das acções de auditoria e dos exames financeiros.

É sobre esta área que o Tribunal Administrativo exerce a sua competência de controlar a legalidade das despesas públicas e, certamente é sobre ela que o TA influencia a implementação das reformas do Sector Público munido das reformas administrativas que são a base da implementação referida.

## 2.2. Influência do TA no processo das Reformas Administrativas

Muitas ISC encontram-se envolvidas nas reformas que ocorrem no sector público de diferentes maneiras. De resto, as administrações públicas dos diversos Países encontram-se em níveis diferentes de desenvolvimento e maturidade. Por via de regra, a “contribuição que uma ISC é capaz de ter num processo das reformas é determinado, em maior ou menor grau, pelo alcance”<sup>1</sup>, das mesmas. Portanto, a questão de partida seria: qual é o alcance das reformas do sector público em Moçambique?

A reforma “incide sobre todo o conjunto de instituições (.) que sendo directa ou indirectamente financiadas pelo Estado, têm como, objectivo final a provisão de bens e serviços públicos”<sup>2</sup>.

A estratégia da reforma desenhada inclui duas fases. A primeira fase (2001-2004), destina-se ao lançamento dos “fundamentos da organização, planificação e gestão”. A segunda fase (2004 a 2011) destina-se “a rever e/ou desenvolver os programas e projectos realizados ou experimentados na primeira fase, bem como a ampliar os efeitos da reforma iniciada através de programas e projectos de impacto mais amplo ou maior aprofundamento específico”<sup>3</sup>.

Sublinhe-se que a “gestão financeira, boa governação e combate à corrupção”<sup>4</sup> são indicadas como algumas das áreas temáticas seleccionadas no sentido de melhor conceber e conduzir a reforma.

---

<sup>1</sup> Effective Governance and the Role of SAIs. XVI Conference of Commonwealth Auditors-General, Lahore, 4-6 November 1996, p. 9.

<sup>2</sup> Estratégia Global da Reforma do Sector Público 2001-2011. Comissão Interministerial da Reforma do Sector Público (CIRES). Maputo, 20012001, p. 24.

<sup>3</sup> Idem, p. 29.

<sup>4</sup> Idem, p. 29.

Uma das regras da implementação da reforma do Sector Público é a prestação regular de contas pelo Governo ao Parlamento. Esta prestação de contas é feita através da apresentação do relatório e do parecer da conta geral do Estado elaborados pelo TA. Aliado à isto, o TA faz a verificação das contas de gerência, através de relatórios de contas que as instituições prestam ao TA.

O Tribunal Administrativo sendo a única ISC externa em Moçambique, interemé na Administração Pública dentro das atribuições que a Lei lhe confere e obedecendo aos seguintes tipos de controlo:

- a) fiscalização prévia
- b) fiscalização sucessiva
- c) fiscalização concomitante

Segundo o preceituado no Artigo 1, da Lei n.º 13/97, de 10 de Julho, “a competência do Tribunal Administrativo em matéria de **fiscalização prévia** da legalidade das despesas públicas exerce-se através da concessão ou recusa do visto nos actos, contratos e mais instrumentos emanados pelo Estado e demais entidades públicas, traduzindo-se na análise da legalidade e cabimento financeiro dos mesmos e, relativamente aos contratos, na indagação também sobre se foram observadas as condições mais favoráveis para o Estado”.

A **fiscalização sucessiva** permite ao Tribunal Administrativo proceder à verificação da legalidade e a regularidade da arrecadação das receitas e da realização das despesas.

E, finalmente, a **fiscalização concomitante**, traduz-se numa verificação simultânea da execução orçamental, da exactidão, da regularidade e da correcção económico-financeira das operações orçamentais, executadas por aquelas entidades sujeitas à jurisdição e controlo financeiro do Tribunal Administrativo

Em virtude de os Governos estarem preocupados com o alastramento da corrupção, que é um vírus capaz de mutilar o governo, desacreditar as instituições públicas e as sociedades privadas e de ter um impacto devastador nos direitos humanos das populações, minando assim a sociedade e o seu desenvolvimento, afectando particularmente os pobres, tem desenvolvido nos últimos anos esforços com vista a dotar as Instituições Superiores de Controlo de ferramentas-chave para a prossecução das suas actividades, quer através de uma formação contínua, quer através de apetrechamento das instalações.



### **3. A boa governação e o papel das ISC, concretamente o papel do TA na boa governação em Moçambique**

Em Moçambique, desencadeia-se uma forte discussão sobre o que a boa governação significa. A razão disso reside no facto de esta combinação de termos ser passível de diferentes interpretações. Governação pressupõe, à partida, uma atitude positiva em relação à coisa pública.

Quais são, pois, os princípios de boa governação? Genericamente, são considerados os seguintes: clareza (revelação e investigação de informação destinada a dar certeza às partes relevantes em relação ao desempenho, eficiência, eficácia e economia anteriores); integridade (perfeição, honestidade e transparência em todas as actividades; e prestação de contas (através do controlo de entidades ou indivíduos a quem são delegadas responsabilidades dentro de um quadro definido e claro de autoridade).

No sector público, a boa governação está muito aliada à cultura de prestação de contas. As instituições públicas devem prestar contas, seja aos órgãos de controlo interno, seja ao parlamento, seja aos órgãos de controlo externo ou à sociedade civil, nos termos em que o legislador o determinar.

Com a boa governação, pretende-se assegurar uma melhoria significativa da acção governativa através da efectiva execução das funções fundamentais da governação do Estado e, conseqüentemente, assegurar uma melhor prestação de serviços ao cidadão e reduzir as práticas corruptas.

O TA exerce um papel fundamental no controlo da boa governação. Esse controlo passa, necessariamente, pelo controlo sobre as despesas e receitas públicas, assim como sobre a Conta Geral do Estado.

O TA, igualmente, exerce o combate às ilegalidades através do sistema de Visto (Fiscalização Prévia). Este sistema obriga que todos os actos e contratos que têm em vista a despesa e receita pública sejam passíveis do Visto nos termos da Lei. Pelo visto, o TA controla os actos e contratos administrativos e as actividades de direito privado de entidades públicas.

Pode se concluir desta forma que, do exercício das funções do TA, como uma Instituição Suprema de Controlo, de Moçambique, decorrem, directa ou indirectamente, os mais visíveis e salubres meios para a melhoria da Administração Pública, contribuindo, por conseguinte, para a boa governação.

Nos termos da Lei n.º 13/97, de 10 de Julho, artigo 7, os actos, contratos e

outros instrumentos que não sejam submetidos ao Visto ou seja objecto da sua recusa não dispõe de exequibilidade e são insusceptíveis de produzir quaisquer efeitos financeiros.

Neste contexto, a execução de um acto ou contrato, que tenha sido objecto de recusa de visto, constitui uma infração financeira que, uma vez verificada, acarreta a sua anulação e a todo o tempo, e daqui decorre necessariamente a responsabilidade financeira das entidades ou funcionários cuja actuação se mostra lesiva do património e dos interesses financeiros do Estado, havendo possibilidade de os agentes susceptíveis de imputação de responsabilidade financeira poderem incorrer noutras modalidades de responsabilidades, como a disciplinar, criminal e civil.

Todos estes aspectos apontados constituem um forte e eficaz alicerce para que se verifique uma necessária e inevitável influência, na área do Visto, permitindo que o TA exerça um papel preponderante, quanto à melhoria da Administração Pública e, por conseguinte, quanto à boa governação.

Um dos instrumentos, através dos quais o TA exerce a sua influência na melhoria da Administração Pública e na boa governação, é a fiscalização sucessiva.

Através da fiscalização sucessiva o TA aprecia os relatórios financeiros das Instituições do Estado e profere, entre outros, as decisões respectivas.

Estão sujeitos à fiscalização sucessiva, ou seja, à prestação de contas os recebedores, os tesoureiros, os exactores e demais responsáveis pela cobrança, guarda ou administração de dinheiros públicos, bem como os responsáveis de direito ou de facto pela gestão das entidades sujeitas à jurisdição e controlo financeiro do TA, qualquer que seja o grau da sua autonomia, ainda que as suas despesas sejam parciais ou totalmente cobertas por receitas próprias ou que umas e outras não constem do Orçamento do Estado. Artigo 1 da Lei n.º 14/97, de 10 de Julho.

Da análise dos diversos graus ou formas de apreciação das contas, podendo ser a verificação interna do 1.º grau, a verificação interna do 2.º grau, a auditoria e o julgamento, podemos concluir que, através de todas elas, e face às eventuais graduações de irregularidades, podemos encontrar meios ou instrumentos também preciosos e indispensáveis para a melhoria da Administração Pública, no âmbito da obediência à legalidade financeira, na arrecadação de receitas e na realização das despesas públicas.

Quer a fiscalização prévia quer a sucessiva, feitas pelo TA, no âmbito das suas funções, são componentes fundamentais na melhoria da Administração Pública.

### 3.1. Entidades controladas pelo Tribunal Administrativo

Estão sujeitas a julgamento os processos relativos a despesas públicas as seguintes entidades<sup>5</sup>:

- a) Estado e todos os seus serviços;
- b) os serviços e organismos autónomos;
- c) os órgãos locais representativos do Estado;
- d) as autarquias locais;
- e) as empresas públicas e as sociedades de capitais exclusiva ou maioritariamente públicos;
- f) os exatores, tesoureiros, recebedores, pagadores e mais responsáveis pela guarda ou administração de dinheiros públicos;
- g) os responsáveis por contas relativas a material ou equipamento e quaisquer entidades que giram ou beneficiem de receitas ou financiamentos provenientes de organismos internacionais ou de entidades referidas nas alíneas anteriores, ou obtidos com a intervenção destas, consubstanciados nomeadamente em subsídios, empréstimos ou avales;
- h) os conselhos administrativos ou comissões administrativas;
- i) os administradores, gestores ou responsáveis por dinheiros públicos ou outros activos do Estado, seja qual for a sua designação, bem como pelos fundos provenientes do exterior sob forma de empréstimos, subsídios, donativos ou outra;
- j) as entidades a quem forem adjudicados, por qualquer forma, fundos do Estado;
- k) outras entidades ou organismos determinados pela lei.

Relativamente ao Visto, estão sob controlo as entidades que pratiquem actos de que resultem despesas suportadas pelo OE.

---

<sup>5</sup> Lei n.º 16/97, de 10 de Julho, Artigo 2.

### **3.2. Impacto do relatório e parecer sobre a CGE sobre a cultura de boa governação**

Os tipos de controlo adoptados e os procedimentos utilizados pelo Tribunal Administrativo têm concorrido para que esta instituição suprema de controlo de Moçambique intervenha, no âmbito das reformas no sector público e de fortalecimento dos mecanismos de boa governação, ora, em curso, no País, como um dos elementos dinamizantes indeléveis das transformações democráticas.

A título de exemplo, os relatórios e pareceres que são emitidos pelo Tribunal Administrativo têm servido de base de formulação de recomendações que a Assembleia da República faz ao Governo para a melhoria de gestão da coisa pública. É também de referir o facto de as considerações nelas apresentadas pretenderem imprimir maior dinâmica às reformas em curso, no País.

O Relatório e Parecer sobre a Conta Geral do Estado de 1998, refere que esta “só apresenta os dados relativos à execução do Orçamento do Estado de 1998. Nela não figuram as receitas e despesas que ficam fora do Orçamento, as quais, para algumas instituições, representam montantes significativos”. Esta constatação conduziu a que fosse iniciado todo um processo de correcção desta situação.

É, neste mesmo documento, onde vem referido que o sistema contabilístico actualmente em vigor “está ultrapassado e não se adapta às exigências de uma gestão adequada aos modernos conceitos de administração financeira. O Tribunal Administrativo recomendou, em virtude disso, “uma rápida modernização do sistema contabilístico do Estado, por forma a tornar transparente a gestão dos fundos postos à disposição do Estado moçambicano”.

O Relatório e o Parecer sobre a Conta Geral do Estado de 1998 foi o primeiro documento desta natureza a ser produzido pelo Tribunal Administrativo. Já foram emitidos os referentes às contas de 1999 e 2000. O Executivo moçambicano, procurando seguir as recomendações da Assembleia da República, inspiradas nas do Tribunal Administrativo, vai introduzindo as correcções necessárias à melhor gestão das finanças públicas.

Por sua vez, o Tribunal Administrativo, ao emitir e publicitar, no Boletim da República, o Relatório e Parecer sobre a Conta Geral do Estado, desempenha um papel decisivo na gestão da coisa pública moçambicana, no fortalecimento de mecanismos de boa governação.

## **Conclusões**

1. As Instituições Superiores de Controlo têm um papel importante a desempenhar nas reformas em vigor no sector público. Neste âmbito, para o caso particular de Moçambique, o Tribunal Administrativo desempenha um papel preponderante no apoio à reforma do sector público.
2. A actuação do TA, tem um enorme impacto na melhoria da Administração Pública, bem como de outras entidades sujeitas à jurisdição de contas, quer se trate de fiscalização prévia, quer sucessiva, quer ainda do relatório e parecer sobre a Conta Geral do Estado.
3. As ISC exercem, efectivamente, grande influência sobre a boa governação através da emissão dos relatórios e pareceres sobre a gestão financeira do Executivo e outras entidades que beneficiam dos dinheiros públicos.
4. A intervenção do Tribunal Administrativo, em particular, enquanto Órgão de Contas, e das ISC, em geral, nas reformas do sector público, são de peculiar importância para a sociedade.
5. A correcta definição dos tipos e procedimentos de controlo utilizados é crucial para a eficaz inserção das ISC nos processos de boa governação.

## **Recomendações**

1. As ISC africanas devem privilegiar o desenho e desenvolvimento de estratégias comuns de boa governação.
2. As ISC devem desencadear uma cooperação técnica eficaz em matéria de auditoria em todas as suas vertentes.
3. As ISC devem ser participantes activos de todos os processos conducentes à reforma fundamental do sector público e boa governação.



**TRIBUNAL DE CONTAS DE PORTUGAL**



**Sumário:**

1. Introdução .....	153
2. O contexto actual .....	154
3. O Tribunal de Contas português e o controlo da boa gestão financeira.....	155
3.1. Relações com os órgãos de controlo interno	
3.2. Relações com o Parlamento	
3.3. Relações com os cidadãos	
4. As observações da INTOSAI sobre o papel das ISC na melhoria governança.....	158
5. Conclusões e Recomendações.....	159





## 1. Introdução

As I.S.C. constituem peças fulcrais no funcionamento de qualquer democracia.



Presidente do TCP,  
Cons. Alfredo José de Sousa

Cabe ao Estado a realização de um conjunto mais ou menos extenso de tarefas com vista à satisfação de necessidades colectivas. A satisfação destas necessidades implica despesas que têm que ser financiadas através de receitas.

O Estado, munido do poder de *jus imperii*, impõe aos cidadãos a contribuição para a satisfação das necessidades colectivas.

Os cidadãos abdicam de uma parcela do seu rendimento ou do seu património em nome da prossecução das necessidades de todos.

Os cidadãos têm, portanto, um dever para com a sociedade, que é o de contribuir para a satisfação das necessidades de toda a colectividade, nomeadamente através do pagamento de impostos.

Correlativamente, devem ter a garantia que os fundos que lhes são imperativamente abduzidos são efectivamente aplicados na satisfação de necessidades colectivas e que são bem geridos. Cabe às I.S.C. assegurar que tal se verifica.

As I.S.C. têm, assim, uma função informativa e garantística dos direitos e expectativas dos cidadãos no que à administração dos fundos públicos diz respeito.

Cabe, no entanto, ao Parlamento, enquanto órgão representativo de todos os cidadãos, controlar politicamente a gestão dos dinheiros públicos.

É evidente a necessidade de um relacionamento estreito entre Parlamento e I.S.C. para o sucesso das missões respectivas.

Falamos em missões, no plural, para distinguirmos as atribuições de cada órgão; na verdade, cada organização do Estado, bem como cada funcionário público é um elemento ao serviço de uma missão comum – servir o povo, que é afinal o detentor do poder constituinte.

Não existe verdadeira democracia sem um controlo efectivo da actuação governativa a todos os níveis.

## 2. O contexto actual

Em Portugal, bem como nos restantes países da União Monetária, o controlo da despesa pública passou, nos últimos anos, a ser uma prioridade.

A integração dos Estados da Comunidade Europeia na União Monetária e consequente adopção da moeda única levou à assinatura do chamado *pacto de estabilidade e crescimento* para garantir a sustentabilidade do Euro.

Para cumprir as exigências deste pacto, os Estados membros tiveram e têm que adoptar medidas de contenção do défice orçamental até ao saldo zero em 2004, sob a cominação de significativas sanções.

Duma maneira geral, todos os Estados do Euro recorreram e recorrem a instrumentos de engenharia orçamental e financeira, como os *project finance*, os *leasing*, para projectos de investimento plurianuais que seriam inexecutáveis com os tradicionais encargos orçamentais globais.

Da mesma forma, tem-se assistido crescentemente à criação de entidades públicas regidas pelo direito privado, bem como à utilização de expedientes de sub-orçamentação de despesas.

A boa governação (ou *boa governança*) tem merecido uma atenção crescente por parte das autoridades nacionais, sendo, igualmente, uma das prioridades da agenda da União Europeia.

A governação (ou *governança*)<sup>1</sup>, designa o conjunto de regras, processos e práticas que dizem respeito à qualidade do exercício do poder, essencialmente no que se refere à responsabilidade, transparência, coerência, eficiência e eficácia<sup>2</sup>.

A *boa governação* implica a gestão transparente e responsável dos recursos humanos, naturais, económicos e financeiros, tendo em vista um desenvolvimento equilibrado e sustentável. Para que tal seja possível as I.S.C. assumem um papel fulcral e insubstituível.

---

<sup>1</sup> Os termos governação e governança têm vindo a ser utilizados indistintamente ao nível da documentação Europeia – Cfr., designadamente, COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS, Governança Europeia: um livro branco, Bruxelas, 2001, e CONSELHO ECONÓMICO E SOCIAL: SUBCOMITÉ “GOVERNAÇÃO” – Parecer sobre “A sociedade civil organizada e a governação europeia – contributo do Comité para a elaboração do Livro Branco”, Bruxelas, 2001.

<sup>2</sup> Cfr. cit., COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS, Governança Europeia: um livro branco, Bruxelas, 2001, p. 8, nota 1.

### 3. O Tribunal de Contas português e o controlo da boa gestão financeira

O art. 1.º da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (L.O.P.T.C.) estabelece que «O Tribunal de Contas fiscaliza a legalidade e regularidade das receitas e das despesas públicas, aprecia a boa gestão financeira e efectiva responsabilidades por infracções financeiras».

A apreciação da boa gestão financeira, que não apenas da legalidade formal, não pode, todavia, ser confundida com qualquer juízo de valor sobre a opção política do decisor da despesa pública.

Esta opção política, isto é, os fins escolhidos pela autoridade política, não pode nem deve ser sindicada pelo Tribunal de Contas nas suas auditorias.

Tão só os meios financeiros utilizados e os resultados alcançados são objecto da actuação do T.C., numa **perspectiva independente e técnica** de análise da economia, eficiência e eficácia.

Todavia, um contributo eficaz do T.C. para a boa governação depende de um relacionamento próximo com os órgãos de controlo interno, com o Parlamento e com os cidadãos.

#### 3.1. Relações com os órgãos de controlo interno

Cabe ao *controlo interno* supervisionar, acompanhar e avaliar a gestão, fornecendo **informação aos gestores** para que estes possam corrigir deficiências, evitar erros futuros e melhorar os processos gestionários, permitindo um melhor desempenho, com ganhos de economia, eficiência e eficácia.

Assim, o controlo exercido pelas I.S.C. deverá incidir também sobre o(s) sistema(s) de controlo interno da Administração Pública, nomeadamente, sobre as suas adequabilidade e fiabilidade, contribuindo para que estes desempenham com eficácia o seu papel nos respectivos sistemas nacionais de controlo financeiro.

Em Portugal, o T.C. tem competência para apreciar a organização, o funcionamento e a fiabilidade dos sistemas de controlo interno, cabendo ao seu Presidente promover as acções necessárias ao intercâmbio, coordenação de critérios e conjugação de esforços entre todas as entidades encarregadas do controlo financeiro.

### 3.2. Relações com o Parlamento

Em qualquer Estado, o contributo das I.S.C. para a boa governação passa necessariamente pelo Parlamento.

É o Parlamento que, autorizando a cobrança dos impostos e a realização da despesa pública anualmente, há-de cumprir a tarefa fundamental de acompanhar e avaliar o modo como a actividade financeira do Governo é executada, designadamente em matéria de despesa pública.

Assim o impõe a sua função de representação dos cidadãos, em nome dos quais anualmente aprova o Orçamento e ulteriormente aprecia a respectiva Conta Geral do Estado.

A adjuvância das I.S.C. é, nesta matéria, fundamental. No caso português, as observações e recomendações feitas pelo T.C. quer nos relatórios de auditoria quer no próprio parecer sobre a Conta Geral do Estado (C.G.E.) só terão eficácia se o Parlamento delas se ocupar e fizer dar seguimento.

Nesta matéria, assume particular relevância a apreciação da C.G.E. pelo Parlamento.

É ao Parlamento, enquanto órgão representativo de todos os cidadãos portugueses que, nos termos do art. 162.º da CRP, compete *vigiar pelo cumprimento da Constituição* e exercer *um controlo político* sobre a actuação do Governo e da Administração.

No entanto, tratando-se o Parlamento de um órgão legislativo e político, não terá a preparação técnica indispensável para um controlo rigoroso e eficaz da execução orçamental.

Assim, cabe a uma instituição independente e tecnicamente preparada – o Tribunal de Contas – cooperar com o Parlamento no sentido de o auxiliar no cabal desempenho da sua missão de controlo político.

Nesta matéria assume particular relevo o *Parecer sobre a C.G.E.*

O Tribunal emite, através deste *Parecer*, um juízo sobre a legalidade e a correcção financeira das operações examinadas, podendo pronunciar-se sobre a economia, a eficiência e a eficácia da gestão e, bem assim, sobre a fiabilidade dos respectivos sistemas de controlo interno<sup>3</sup>.

---

<sup>3</sup> Cfr. art. 41.º, n.º 2, LOPTC.

O Tribunal pode, igualmente, formular recomendações dirigidas ao Parlamento ou ao Governo, tendo em vista a melhoria da gestão financeira pública<sup>4</sup>, competindo ao Parlamento, sempre que sejam evidenciados factos constitutivos de responsabilidade financeira, deliberar a remessa o *Parecer* ao Ministério Público, tendo em vista o desencadeamento de eventuais procedimentos jurisdicionais para a efectivação daquela responsabilidade<sup>5</sup>.

Todavia, conforme temos vindo a assentuar, o Parlamento concentra habitualmente a sua atenção na discussão e aprovação do Orçamento e descursa a apreciação da C.G.E., o que se revela manifestamente desadequado face à realidade actual.

Com efeito, esta realidade traduz-se, designadamente, numa insuficiente transparência do processo orçamental, cada vez mais dominado pelo Executivo, a qual se deve quer à falta de credibilidade gerada pela álea inerente às previsões económicas quer à falta de sinceridade do Projecto de Orçamento por sub-orçamentação de despesas.

O Parlamento deve, portanto, concentrar-se menos na discussão do Orçamento e empenhar-se cada vez mais no controlo e na avaliação da execução orçamental, analisando e avaliando os resultados da execução das políticas orçamentais.

Assim, o contributo das I.S.C. para a boa governação passa necessariamente pela actuação do Parlamento no sentido de atribuir eficácia às suas observações e recomendações.

Tal como acontece em Portugal, as I.S.C. poderão, ainda, contribuir para a boa governação através da elaboração de pareceres sobre projectos legislativos em matéria financeira, sempre que solicitadas pelo respectivo Parlamento ou Governo.

### **3.3. Relações com os cidadãos**

As I.S.C. desempenham, ainda, um importante papel formativo e informativo dos cidadãos que não deve ser descurado.

Os cidadãos devem ser informados acerca da forma como decorreu a aplicação dos dinheiros públicos ao longo do ano respectivo.

---

<sup>4</sup> Cfr. art. 41.º, n.º 3, LOPTC.

<sup>5</sup> Cfr. art. 5.º, n.º 3, 57.º e 58.º, LOPTC.

É de capital importância que os cidadãos disponham de informação que lhes possibilite exercer um controlo sobre a actividade do Estado – controlo social, controlo difuso ou controlo político em sentido amplo – controlo este que se efectuará, fundamentalmente, através do exercício do direito de voto.

Na verdade, os cidadãos eleitores só poderão votar livremente se dispuserem de informação acessível, suficiente e credível; caso contrário tal liberdade será apenas formal.

Na relação entre as I.S.C. e os cidadãos não pode ser descurado o papel dos órgãos de comunicação social.

É fundamental que as I.S.C. estabeleçam um relacionamento sério com os órgãos de comunicação social, onde impere o respeito mútuo, que possibilite o desenvolvimento de acções informativas e formativas dos cidadãos.

Tal relacionamento deve ser encarado com naturalidade em democracia. Aberrante num sistema democrático seria a ocultação de informação aos cidadãos acerca da forma como são geridos os dinheiros de todos.

#### **4. As observações da INTOSAI sobre o papel das I.S.C. na melhoria da *governança***

No XVI INCOSAI, realizada no Uruguai, em 1998, os delegados presentes partilharam da visão de que as I.S.C. desempenham um papel importante na melhoria da gestão financeira dos governos.

Neste INCOSAI foram apresentados os relatórios das comissões permanentes da INTOSAI e dos grupos de trabalho em matéria de melhoria da *governança* pelo trabalho das I.S.C.

Da análise dos diversos relatórios resultou a discussão de diversos aspectos da actividade das I.S.C., sendo possível distinguir:

- o papel institucional das I.S.C. no sector público;
- as normas e valores dos auditores;
- definição dos padrões (*standards*) de qualidade de auditoria;
- a implementação de *standards*, métodos e técnicas.

Relativamente ao primeiro ponto, os delegados presentes partilharam da visão de que as I.S.C., ao estimularem uma gestão financeira rigorosa, a transparência e a responsabilidade no sector público, contribuem para o correcto funcionamento do sector público e do processo democrático. A actuação das I.S.C. permite, ainda, uma maior protecção contra as diversas formas de fraude e corrupção.

O trabalho desenvolvido pelas I.S.C. tende, também, a aumentar a consciência sobre os padrões éticos na administração pública.

Houve, igualmente, o reconhecimento de que as I.S.C. só podem desempenhar efectivamente o seu papel na melhoria da *boa governança* se forem independentes e dispuserem de mandatos e meios suficientes.

Relativamente às normas e valores dos auditores, foi manifestada a convicção de que a conduta profissional dos auditores no sector público implica um comportamento de acordo com elevados padrões éticos, os quais constituirão exemplo para o sector público como um todo.

A este propósito foi discutida a aplicação pelas I.S.C. do *Código de Ética*, o qual oferece os conceitos éticos básicos, partilhados por todos os países, e clarifica o que é visto pelas I.S.C. como elementos de integridade e elevada conduta ética.

Quanto aos padrões (*standards*) de qualidade de auditoria, eles devem acompanhar as mudanças e desenvolvimentos no ambiente das I.S.C., devendo ser actualizados de forma a manter a sua utilidade e a sua qualidade.

Os delegados concordaram que elevados padrões de qualidade são ferramentas importantes no combate contra a fraude e a corrupção.

Finalmente, foram discutidas as estratégias de implementação de padrões, métodos e técnicas, tendo sido colocado o acento tónico no uso prático dos *outputs* das comissões permanentes e dos grupos de trabalho.

Neste ponto foi feita referência à necessidade de publicação de standards e *guidelines*, recolha e distribuição activa de informação, realização de estudos em aspectos técnicos e metodológicos, etc.

## **5. Conclusões e recomendações**

O contributo das I.S.C. para a boa governação desenvolve-se, pois, em toda a amplitude das suas missões e em todos os níveis da sua actuação.

Esse contributo passa pela realização e divulgação de estudos técnicos e



pelo desenvolvimento de acções de controlo eficazes, nomeadamente através da realização de auditorias de diversa natureza, em que os resultados obtidos permitam desenvolver acções pedagógicas e formativas, consultivas e informativas e, ainda, a efectivação de responsabilidades financeiras nos casos em que as I.S.C. disponham de mandato para tal.

Este papel só poderá ser desempenhado eficazmente com base no conhecimento técnico e na garantia de independência das I.S.C. e em estreita colaboração com as outras entidades de controlo – interno, político e social.

Assim, de forma a contribuírem de forma relevante para a boa governação dos respectivos países, é desejável que as I.S.C.:

- exerçam um controlo da boa gestão financeira, para além do controlo da legalidade e regularidade das receitas e das despesas públicas;
- desenvolvam uma relação estreita de colaboração recíproca com as diversas entidades de controlo existentes na sociedade;
- mantenham uma relação especialmente estreita com o Parlamento, nomeadamente através da criação, neste órgão, de uma comissão ou, no mínimo, sub-comissão especializada que reúna regularmente com a I.S.C. do país respectivo no sentido de acompanhar a execução orçamental e de fazer dar seguimento às recomendações e observações daquele órgão de controlo externo;
- mantenham, em qualquer caso, intacta a sua independência;
- adoptem, na sua organização, as melhores práticas de gestão e um elevado padrão ético, de forma a servir de exemplo a todo o sector público;
- desenvolvam e divulguem estudos no domínio financeiro e colaborem activamente na elaboração de projectos legislativos em matéria financeira, na medida em que estrutura legal do país respectivo o permita;
- procurem persuadir os respectivos Governos e Parlametos sobre as vantagens do intercâmbio interinstitucional de informação para a boa governação.



**SUPREMO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE  
S. TOMÉ E PRÍNCIPE**



**Sumário:**

1. Introdução .....	165
2. O paradigma da boa governação .....	165
3. As ISC como parceiras na execução rigorosa e transparente dos programas de boa governação .....	167
4. Fracasso da governação em São Tomé e Príncipe – suas causas e consequências .....	168
5. Conclusões .....	169
6. Recomendações .....	170



## 1. Introdução

O tema objecto é capaz de suscitar apaixonantes reflexões mormente no que concerne em saber se é ou não possível uma boa governação sem a existência das Instituições Supremas de Controle (ISC) ou, se pelo contrário, a existência e actuação delas constitui ou contribui e em que medida para a boa governação.



Presidente do STJSTeP  
Cons. M<sup>ª</sup> Alice de Carvalho

As ISC encontram o fundamento jurídico da sua existência na lei fundamental ou na lei ordinária e são exigências da própria democracia tendo como função principal exercer o controlo da legalidade administrativa e da regularidade financeira dos actos e contratos do Estado e demais organismos da administração pública. No caso particular de São Tomé e Príncipe, tal fundamento provém da lei aprovada pela Assembleia Nacional.

Para o cumprimento da sua missão, as ISC têm a sua disposição meios legais de execução do controlo entre os quais está o poder jurisdicional. No entanto, a cooperação e colaboração das entidades e instituições auditadas ou sujeitas ao controlo é fundamental para o bom desempenho das ISC.

Ao longo do nosso trabalho procuraremos evidenciar, por um lado, o contributo das ISC na prossecução de uma boa governação e, por outro, o reflexo que a boa execução de um programa de governação pode ter nas acções das ISC.

## 2. O Paradigma da boa governação

Em democracia, atendendo ao sistema tripartido do poder estatal, existem vários centros de poder que devem actuar de forma funcionalmente independente mas estrategicamente concertada com vista a prossecução dos interesses superiores do Estado.

Se a independência funcional é a forma de possibilitar o exercício dos poderes que constitucionalmente está adstrito a cada órgão de soberania do Estado, a concertação estratégica permanente é o mecanismo de harmonização da actuação de cada um desses centros do poder e a sua adequação às expectativas dos cidadãos.

Actualmente, com a evolução que o sistema democrático vem conhecendo, os centros de poder transformaram-se em centros de dever. Assim, os tradicionais poderes legislativos, executivos e judicial são hoje centro de imputação de deveres legislativos, executivos e judicial. Daí que ao Parlamento, centro da vida democrática, se exige o cumprimento do dever de legislar e bem, para que o ordenamento jurídico, fruto da produção legislativa, seja um instrumento facilitador da boa governação no que se refere a regulamentação e disciplina da convivência social. Ao Executivo corresponde o dever de boa governação através do seu instrumento de acção que é o Programa de governo aprovado no Parlamento. Por último, ao poder Judicial corresponde o dever de boa administração da justiça mediante uma célere e eficiente aplicação do Direito.

É certo que do desempenho funcional de cada um desses órgãos de dever ressalta já um controlo de uns sobre as actividades de outros. Mas nenhum deles efectua o controlo dos orçamentos que são postos a sua disposição para o cumprimento dos respectivos deveres. A boa governação resulta da actuação estrategicamente concertada dos centros de deveres no cumprimento rigoroso e eficiente dos Programas de Governo mediante aplicação criteriosa e eficaz dos recursos disponíveis na resolução dos problemas que afectam os cidadãos e o funcionamento das instituições do Estado.

A boa governação como condição sine qua non do progresso e desenvolvimento dos países vem sendo reclamada pelos organismos internacionais junto dos Estados subdesenvolvidos ou em vias de desenvolvimento. A concepção e execução de programas monitorizados pelas instituições de *Bretton Woods* (Banco Mundial e Fundo Monetário Internacional) tem como objectivo a "*good governance*". O combate à corrupção e a introdução dos mecanismos de sindicância e fiscalização da conformidade e legalidade administrativa e regularidade dos actos e contratos e demais acções do Estado e entidades públicas têm como finalidade última a boa governação e o progresso dos povos.

Assim, não seria exagero dizer-se que "*the good governance*" é actualmente um paradigma para os Governos dos países que, como o nosso, pretendam obter apoios das instituições internacionais com vista ao seu desenvolvimento e conseqüente erradicação da pobreza e do atraso.

### **3. As ISC como parceiras na execução rigorosa e transparente dos programas de boa governação**

A institucionalização das ISC representa um aperfeiçoamento do regime democrático na medida em que sendo um mecanismo de sindicância, fiscalização e controlo da legalidade administrativa e regularidade financeira das acções e contas do Estado permite, ao tornar mais transparente a gestão da coisa pública, a credibilização do próprio Estado perante os seus cidadãos e funciona como factor de aproximação e de confiança destes em relação àquele.

Assim, podemos concluir que, ao exercer o controlo da legalidade administrativa e regularidade financeira das despesas, julgamento das contas do Estado e dos seus organismos ou serviços, as ISC funcionam como:

- a) guardiões da gestão rigorosa, eficiente e transparente dos recursos financeiros disponíveis;
- b) instrumento de combate à corrupção e aos desvios de fundos públicos para fins que não se relacionam com o futuro colectivo;
- c) factor de supressão das ineficiências nos processos de reformas e reforço das economias estatais;
- d) factor de credibilização do Estado e da reconquista da confiança por parte dos cidadãos;
- e) garantia de contenção dos Estados dentro dos seus limites de actualização constitucional;
- f) promotores da boa governação.

Por conseguinte, a intervenção das ISC é numa perspectiva preventiva, correctiva e pedagógica, na medida em que com ela procura fazer-se um controlo prévio na realização das despesas ou, quando tal não for possível, uma reparação através do mecanismo de responsabilização financeira e, consequentemente, a promoção de uma cultura de rigor, legalidade e responsabilidade na gestão da coisa pública.



#### **4. Fracasso da governação em São Tomé e Príncipe. Suas causas e consequências**

Ao longo dos 27 anos da sua independência, São Tomé e Príncipe foi beneficiário de avultada ajuda financeira, quer ajuda pública ao desenvolvimento quer os empréstimos concessionais em condições de juros da dívida mais vantajosos. Com uma população actual de cerca de 140.000 habitantes e com uma dívida externa de aproximadamente 300 milhões de dólares, cremos que é justo perguntar-se para onde terá ido o dinheiro.

Não se pode atribuir responsabilidades apenas a más opções políticas seguidas, ou à ausência delas. É certo que a não concepção ou adopção de um plano estratégico global de desenvolvimento integrado do país que privilegiasse todas as áreas ou sectores de actividades económica onde era visível a existência de potencialidades, terá tido um impacto negativo no crescimento e progresso do país. Mas também, não é menos verdade que a corrupção desenfreada, a gestão danosa e a ausência de um tribunal de contas que obrigasse, através das suas acções quer de controlo da legalidade administrativa, quer da regularidade financeira e mecanismos de responsabilização, a classe dirigente a uma melhor gestão do erário público e das ajudas recebidas dos doadores, terá contribuído para o fracasso da governação.

E isto continua mesmo depois da abertura do regime e a construção política e jurídico-normativa do Estado de Direito Democrático com o referendo de uma nova Constituição cujo texto oficial se encontra publicado no Diário da República n.º 13, de 20 de Setembro de 1990. A República Democrática de S. Tomé e Príncipe passou então a ser, nos termos do disposto no n.º 1 e 2, do artigo 6.º, da Constituição, um Estado de Direito Democrático, baseado nos direitos fundamentais da pessoa humana, pertencendo ao povo o poder político que seria exercido através de sufrágio universal, igual, directo e secreto. A constituição política fixou também uma série de outros princípios estruturantes do Estado de Direito, conforme se pode constatar através de uma peregrinação pelo seu texto: princípios da liberdade, da legalidade (primado da lei), da igualdade, da justiça, separação de poderes entre os órgãos de soberania etc. O quadro formal da organização do Estado ficaria definido com a aprovação posterior das leis orgânicas dos tribunais, do Governo, do regimento da Assembleia Nacional e do todo quadro administrativo do Estado, ficando fixada uma ordem geral de competências, instituídas autoridades concretas, à excepção de um verdadeiro tribunal de contas, e estabelecidas as suas atribuições.

Todavia, o mau relacionamento entre os diversos poderes instituídos, a corrupção e má gestão originaram um período de instabilidade que deixou sequelas graves na sociedade santomense. Nota-se hoje como que uma paralisia do Estado e das suas instituições: a falta de autoridade do Estado é reconhecida por todos, incluindo o próprio Governo, conforme se pode ler no seu programa: “Tem-se vindo a registar a perda acentuada da autoridade do Estado, impondo-se, por isso, proceder transformações necessárias e desejáveis, para que a reposição da autoridade do Estado seja uma realidade”<sup>1</sup>. A ineficiência e a falta de eficácia do Estado é visível na aplicação do direito, na realização da justiça, na gestão da coisa pública e na falta de confiança dos cidadãos nas suas instituições.

Nessa perspectiva não seria exagero concluir-se que apesar da definição do quadro jurídico-normativo formal do Estado de Direito Democrático, o Estado, considerando o fracasso governativo, não justificou a sua criação porque até o momento não cumpriu com eficácia desejada e desejável os objectivos primordiais da sua criação plasmado no art. 10.º da lei fundamental. Vivemos hoje como que um Estado de cidadania virtual, onde o cidadão está longe de ser o centro das atenções, o elemento nuclear da acção governativa. Por outro lado, o Estado está longe de poder garantir ou assegurar os direitos dos cidadãos a uma existência condigna e, por conseguinte, também não está em condições de exercer a sua autoridade em toda a sua plenitude, deixando alastrar a corrupção, a impunidade e o laxismo, inimigos da confiança, da segurança e do progresso<sup>2</sup>.

## 5. Conclusão

As ISC pela função que desempenham ou podem desempenhar constituem:

- a) guardiães da gestão rigorosa, eficiente e transparente dos recursos financeiros disponíveis;
- b) instrumento de combate a corrupção e aos desvios de fundos públicos para fins que não se relacionam com o futuro colectivo;

---

<sup>1</sup> Programa do VII Governo Constitucional de S. T. P. Pág. 3

<sup>2</sup> Carvalho E. – *in* RDSTP – Do Centralismo Democrático ao Cidadanismo Virtual (Pág.1 a 3).

- c) factor de supressão das ineficiências nos processos de reformas e reforço das economias estatais;
- d) factor de credibilização do Estado e da reconquista da confiança por parte dos cidadãos;
- e) garantia de contenção dos Estados dentro dos seus limites de actuação constitucional;
- f) promotores da boa governação.

## **6. Recomendações**

1. Aos Governos recomenda-se adopção de políticas coerentes e integradas de desenvolvimento que privilegiem o desenvolvimento e o progresso das respectivas nações.
2. A execução do programa do Governo deve ser seguida pelas ISC como parceiras e guardiães da execução rigorosa e transparente dos programas que visem a boa governação.
3. Adopção de mecanismos de aperfeiçoamento dos órgãos de controlo por forma a garantir a eficiência e eficácia na execução de suas tarefas para desempenhar um papel fundamental na Boa Governação.

CONCLUSÕES  
E  
RECOMENDA-  
ÇÕES

Tribunais de Contas  
Países de Língua Portuguesa





### 1.ª ASSEMBLEIA GERAL DA ORGANIZAÇÃO DAS INSTITUIÇÕES SUPREMAS DE CONTROLO DA CPLP

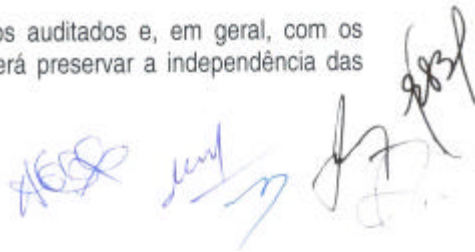
Decorridas as apreciações e discussões relativamente aos temas "Influência das ISC nas Reformas Administrativas" e "A Boa Governação e o Papel das ISC", os representantes do Tribunal de Contas de Angola, Tribunal de Contas da União (Brasil), Tribunal de Contas de Cabo Verde, Tribunal Administrativo de Moçambique, Tribunal de Contas de Portugal e Supremo Tribunal de Justiça de São Tomé e Príncipe, reunidos na cidade de Luanda nos dias 6, 7 e 8 de Novembro de 2002.

#### Considerando que

1. O Estado assume múltiplas funções e que estas evoluem permanentemente e integram novas formas de parceria com o sector privado;
2. A utilidade do controlo técnico que as ISC asseguram decorre do impacto que a sua apreciação da qualidade e do rigor da gestão dos dinheiros públicos lograr junto das entidades responsáveis pelo controlo político e da opinião pública;
3. As ISC dispõem de uma visão alargada sobre as actividades e as organizações do sector público;
4. A "Boa Governação" passa pela observância de princípios tão importantes como sejam a participação de toda a sociedade, a transparência, a responsabilização, a equidade, a ética e a visão de longo prazo;
5. As ISC são defensoras da legalidade financeira e que esta é essencial à "Boa Governação";

#### Concordam em aprovar as seguintes recomendações:

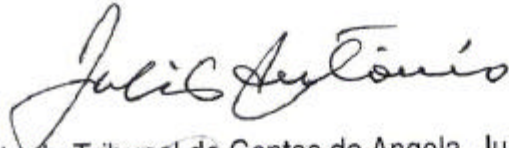
1. O relacionamento das ISC com os auditados e, em geral, com os demais órgãos de soberania, deverá preservar a independência das ISC.



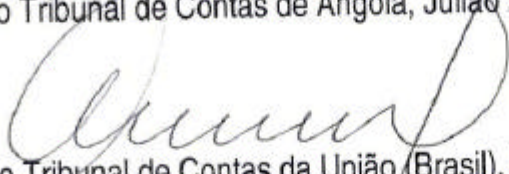
2. O parecer das ISC, na preparação da legislação financeira, poderá contribuir utilmente para a robustez e eficácia daquela legislação. As recomendações, em matéria de organização e dos procedimentos da administração pública, formuladas no âmbito das auditorias, são outra contribuição importante para a eficácia das reformas administrativas.
3. As ISC deverão constituir-se em modelos de excelência para a Administração Pública, adoptando as melhores práticas (v.g., recrutamento, formação, metodologias), tanto no que respeita à sua gestão interna como no que se refere à sua acção fiscalizadora.
4. As ISC deverão acompanhar as reformas administrativas, tanto quanto possível desde a fase inicial, conferindo eficiência e eficácia à realização das verificações que lhe incumbem.
5. As ISC deverão intensificar a verificação do cumprimento da lei, reforçando a eficácia dos quadros legais, reguladores da gestão pública.
6. A acção das ISC deve contribuir para a prevenção da corrupção, da fraude e do desperdício na gestão da coisa pública.
7. As ISC deverão promover a formação de seus funcionários, por forma a dotar o seu quadro de pessoal de profissionais capazes de assegurar uma prestação de serviço que responda às necessidades e anseios dos contribuintes e da sociedade em geral.
8. As ISC deverão procurar alargar as suas competências e atribuições, de modo a exercerem um controlo da "boa gestão financeira", para além do controlo da legalidade e regularidade das receitas e das despesas públicas.

Luanda, aos 08 de Novembro de 2002.





Presidente do Tribunal de Contas de Angola, Julião António



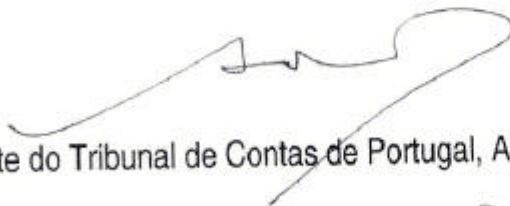
Presidente do Tribunal de Contas da União (Brasil), Humberto Guimarães Souto



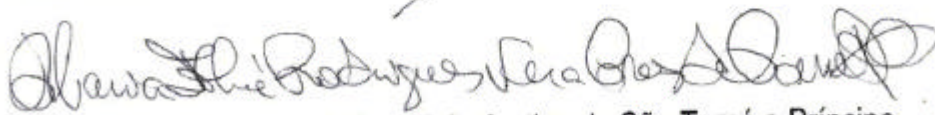
Presidente do Tribunal de Contas de Cabo Verde, Edelfride Barbosa de Almeida



Presidente do Tribunal Administrativo de Moçambique, António Luís Pale



Presidente do Tribunal de Contas de Portugal, Alfredo José de Sousa



Presidente do Supremo Tribunal de Justiça de São Tomé e Príncipe,  
Maria Alice Rodrigues Vera Cruz de Carvalho





GLOSSÁRIO  
DE TERMOS  
TÉCNICOS  
APROVADO

Tribunais de Contas  
Países de Língua Portuguesa





## GLOSSÁRIO

### A

#### 1. **Abordagem construtiva.**

Modo de apresentar comprovações, tendo em conta os factos/fatos concretos da entidade fiscalizada e, se for o caso, as medidas correctivas/corretivas tomadas.

#### 2. **Achado de auditoria (Constatação).**

1. Um achado de auditoria é uma descoberta do auditor que fundamentará as conclusões e recomendações de auditoria.
2. Descreve o resultado da comparação entre um critério e uma situação real, controle ou circunstância aos quais este critério foi aplicado.

#### 3. **Acompanhamento da sequência dada às recomendações (“Follow-up”).**

Análise sistemática e avaliação das actividades/atividades e medidas empreendidas pela entidade fiscalizada, na sequência/sequencia das conclusões e recomendações incluídas no relatório de auditoria após determinado período de tempo.

#### 4. **Afectação/Afetação de recursos humanos.**

*Ver Alocação dos recursos humanos (Afectação/Afetação de recursos humanos).*

#### 5. **Alocação dos recursos humanos (Afectação/Afetação de recursos humanos).**

Plano que indica as diferentes fases do trabalho a executar e o tempo que cada membro da equipa/equipe de auditoria deve dedicar a cada uma dessas fases.

*(Ver também Programa de auditoria).*

#### 6. **Âmbito da auditoria (Escopo da auditoria).**

Tendo sido definido o campo da auditoria, o âmbito da auditoria tem por finalidade determinar a amplitude e exaustão dos processos de auditoria preconizados, o que inclui uma limitação racional dos trabalhos a executar, de modo a tornar aceitável para o auditor o risco de serem erróneas/erróneas as suas conclusões de auditoria.

#### 7. **Amostra representativa.**

Amostra cujas características são específicas da população (universo) de que provém e cujos resultados dos testes podem ser extrapolados ao total dessa população.

**8. Amostragem.**

Técnica de selecção que consiste em escolher uma fracção/fração numa dada população com vista a estimar, com um determinado grau de confiança, quais os resultados que se obteriam se toda a população fosse analisada.

**9. Ano Económico (Ano Fiscal).**

Período de vigência de um orçamento, que corresponde geralmente a um ano.

**10. Ampla defesa.**

*Ver* **Princípio do contraditório (Ampla defesa).**

**11. Aplicação informática/Aplicativo.**

Programa ou conjunto de programas de computador utilizados para solucionar um problema específico.

**12. Área de auditoria.**

Área determinada pelo campo da auditoria e pelo seu âmbito/escopo, quando considerados em conjunto. A área de auditoria delimita de modo muito preciso os temas da auditoria, em função, por um lado, da entidade a fiscalizar e, por outro, da natureza da auditoria preconizada.

**13. Auditor.**

Profissional idóneo, dotado de capacidades e conhecimentos técnicos específicos, que realiza o seu trabalho com observância de princípios, métodos e técnicas geralmente aceites.

**14. Auditoria.**

Exame ou verificação de uma dada matéria, tendente a analisar a conformidade de mesma com determinadas regras, normas ou objectivos, conduzido por uma pessoa idónea, tecnicamente preparada, realizado com observância de certos princípios, métodos e técnicas geralmente aceites, com vista a possibilitar ao auditor formar uma opinião e emitir um parecer sobre a matéria analisada.

**15. Auditoria articulada.**

Modalidade de auditoria, realizada no âmbito da cooperação entre órgãos de controlo interno e/ou externo, na qual o planeamento da auditoria é conjunto e a execução separada.

**16. Auditoria contabilística/contábil.**

*Ver* **Auditoria financeira.**

**17. Auditoria coordenada.**

*Ver Auditoria articulada.*

**18. Auditoria das tecnologias de informação (TI).**

Auditoria em que são analisados os sistemas de informática, o ambiente computacional, a segurança das informações, as políticas e os controlos/controles inerentes à área das Tecnologias de Informação da entidade auditada.

**19. Auditoria das contas.**

*Ver Auditoria financeira.*

**20. Auditoria de desempenho operacional.**

*Ver Auditoria operacional ou de resultados.*

**21. Auditoria de gestão.**

*Ver Auditoria operacional ou de resultados.*

**22. Auditoria de legalidade.**

*Ver Auditoria financeira.*

**23. Auditoria de programas ou projectos.**

Consiste no acompanhamento, exame e avaliação da execução de programas e projectos/projetos específicos, podendo suscitar a realização de auditorias horizontais, isto é, o exame de um tema específico de controlo/controle junto de várias entidades ou serviços, tendo como finalidade abarcar o objecto/objeto do controlo/controle no conjunto das actividades/atividades.

**24. Auditoria de regularidade.**

*Ver Auditoria financeira.*

**25. Auditoria de resultados.**

*Ver Auditoria operacional ou de resultados.*

**26. Auditoria de sistemas.**

Tipo de auditoria através da qual os auditores recorrem ao estudo dos sistemas e em especial ao estudo do controlo/controle interno da entidade fiscalizada e à identificação dos eventuais pontos fortes e/ou deficiências desse controlo/controle interno.

**27. Auditoria externa.**

Auditoria realizada por uma ISC, tendo por objectivo/objetivo emitir um parecer sobre as contas e a situação financeira, a legalidade e regularidade das operações e/ou sobre a gestão.

**28. Auditoria financeira.**

Análise das contas, da situação financeira e da legalidade e regularidade das operações, realizada por um auditor, com vista a emitir ou não um parecer. Esta auditoria inclui:

- (1) Análise das contas e da situação financeira da entidade fiscalizada, com vista a verificar se:
  - a) todas as operações foram correctamente/corretamente autorizadas, liquidadas, ordenadas, pagas e registadas/registradas;
  - b) foram tomadas medidas apropriadas com vista a registar/registrar com exactidão/exatidão e a proteger todos os activos/ativos, por exemplo: disponibilidades; investimentos; imobilizados; existências.
- (2) análise da legalidade e regularidade, com vista a verificar se:
  - a) todas as operações registadas/registradas estão em conformidade com a legislação geral e específica em vigor;
  - b) todas as despesas e receitas são, respectivamente, efectuadas/efetuadas e arrecadadas com observância dos limites financeiros e do período autorizados;
  - c) todos os direitos e obrigações são apurados e geridos segundo as normas aplicáveis.

**29. Auditoria horizontal.**

Auditoria temática específica realizada junto de várias entidades ou serviços.

**30. Auditoria informática.**

*Ver Auditoria das tecnologias de informação (TI).*

**31. Auditoria integrada.**

Auditoria de conjunto que inclui simultaneamente a auditoria financeira e a auditoria operacional ou de resultados.

**32. Auditoria interna.**

Serviço ou departamento interno de uma entidade incumbido pela direcção/direção de efectuar/efetuar verificações e de avaliar os sistemas e procedimentos da entidade com vista a minimizar as probabilidades de fraudes, erros ou práticas ineficazes. A auditoria interna deve ser independente no seio da organização e reportar directamente/diretamente à direcção/direção.

**33. Auditoria operacional ou de resultados.**

Consiste na avaliação da gestão dos recursos públicos, sob o ponto de vista da economia, eficiência e eficácia.

(*Ver também* **Economia, Eficiência e Eficácia**).

**34. Auditoria orientada.**

Auditoria que visa analisar de forma direccionada/direcionada um sector/setor, área ou actividade/atividade particular ou mesmo um procedimento em concreto.

**35. Avaliação de programas.**

*Ver* **Auditoria de programas ou projectos**.

**36. Avaliação da gestão.**

*Ver* **Auditoria operacional ou de resultados**.

**37. Avaliação da qualidade da auditoria.**

Apreciação independente da auditoria realizada, destinada a verificar se as conclusões da auditoria são fundamentadas e se a auditoria foi realizada em conformidade com as normas da ISC e subsidiariamente com os princípios métodos e técnicas geralmente aceites e os objectivos/objectivos visados.

**38. Avaliação dos resultados da auditoria.**

Consiste na apresentação de explicações sobre todas as questões importantes levantadas aquando da realização do trabalho e na apreciação dos seus efeitos sobre a conclusão geral.

**39. Avaliação de sistema de controlo interno.**

Consiste em determinar o seu grau de confiança, examinando a segurança e a fiabilidade da informação e o grau de eficácia na prevenção e detecção de erros e irregularidades.

## C

**40. Cabimentação/Cabimento.**

Existência de disponibilidade(saldo) na respectiva dotação orçamental que comporte o encargo a satisfazer.



**41. Cadastro da entidade.**

*Ver* Pasta de arquivo permanente.

**42. Campo da auditoria.**

Definição do objecto/objeto e do período a fiscalizar, bem como da natureza da auditoria a realizar (por exemplo, auditoria da legalidade e/ou regularidade de determinadas operações em 1991). O seu objecto/objeto pode ser uma entidade completa (organismo público, empresa ou projecto/projeto, etc.), uma parte ou uma função dessa entidade.

**43. Características gerais do auditor.**

Competência, independência, confidencialidade, objectividade, diligência, imparcialidade e responsabilidade.

*(Ver também Auditor).*

**44. Carta de auditoria.**

Comunicação escrita dos factos/fatos comprovados que o auditor envia à entidade fiscalizada, sem comprometer a instituição de auditoria como tal, e que trata:

- dos resultados das verificações enquanto temas potenciais para conclusões posteriores; e/ou
- das deficiências de rotina evidenciadas por ocasião da auditoria, bem como das recomendações no sentido de as corrigir.

**45. Certificação das contas.**

Parecer profissional, emitido por um auditor habilitado, sobre se as contas apresentam de forma verdadeira e apropriada a situação financeira e os resultados das operações da entidade relativamente à data e ao período a que as mesmas se reportam.

**46. Certificado de auditoria.**

*Ver* Certificação das contas.

**47. Circularização.**

Técnica de confirmação de informações relativas a actos/atos e factos/fatos da entidade auditada, mediante a obtenção de declaração formal de terceiros.

**48. Código deontológico/ético do auditor.**

Conjunto de princípios e regras de carácter/caráter profissional pelos quais o auditor deve pautar o seu comportamento.

**49. Competência para assumir compromissos financeiros.**

Conjunto de poderes conferidos a uma ou a várias pessoas para, sós ou em conjunto, assumirem, em nome da entidade e perante terceiros, compromissos financeiros.

**50. Comprovação fundamental.**

Facto/fato detectado em relação às contas e à situação financeira que coloca completamente em dúvida o valor desta última e que pode significar que o auditor se encontra impossibilitado de chegar a conclusões satisfatórias, podendo constituir motivo para recusa da certificação das contas.

**51. Comprovações de auditoria.**

*Ver Provas de auditoria.*

**52. Comunicação da auditoria.**

Ofício dirigido pela ISC à entidade a fiscalizar para a informar da realização da auditoria e do objectivo/objectivo da mesma.

**53. Conclusões de auditoria.**

Expressão sintética da opinião do auditor sobre o objecto/objeto da auditoria, incluindo o grau de autenticidade e fidedignidade do(s) elemento(s) examinado(s), fundamentada nas suas comprovações, devendo ainda o auditor avaliar o impacto das deficiências detectadas, bem como os seus riscos e efeitos.

**54. Constatação.**

*Ver Achado de auditoria (Constatação).*

**55. Contraditório.**

*Ver Princípio do contraditório (Ampla defesa).*

**56. Controlo/controle da boa gestão.**

*Ver Auditoria operacional ou de resultados.*

**57. Controlo/Controle externo.**

Fiscalização realizada por um organismo externo, independente da entidade Fiscalizada.

*Ver Auditoria externa.*

**58. Controlo/Controle interno.**

Forma de organização que pressupõe a existência de um plano e de sistemas coordenados destinados a prevenir a ocorrência de erros e irregularidades ou a minimizar as suas consequências e a maximizar o desempenho da entidade no qual se insere.

Compreende o controlo/controlado interno contabilístico e o controlo/controlado administrativo.

## D

**59. Delimitação da auditoria.**

*Ver* **Âmbito da auditoria (Escopo da auditoria).**

**60. Distribuição dos recursos humanos**

*Ver* **Alocação dos recursos humanos (Afectação/Afetação dos recursos humanos).**

**61. Direito do contraditório.**

*Ver* **Princípio do contraditório (Ampla defesa).**

**62. Documentos probatórios/comprobatórios.**

*Ver* **Provas de auditoria.**

**63. Documentos de trabalho.**

Suporte de todo o trabalho desenvolvido e/ou obtido pelo auditor, contendo o registo/registo de todas as informações utilizadas, das verificações a que procedeu e das conclusões a que chegou.

*(Ver também* **Pasta de arquivo corrente***)*

**64. Dotação orçamental.**

Representa o limite máximo até ao qual se pode contrair encargos para satisfazer as necessidades de um determinado serviço durante um determinado ano económico.

## E

**65. Economia.**

Minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma actividade/atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade.

**66. Eficácia.**

O grau com que os objectivos/objetivos são alcançados e a relação entre os resultados pretendidos e os resultados reais de determinada actividade/atividade.

**67. Eficiência.**

Relação entre os produtos (bens e serviços) gerados por uma actividade/atividade e os custos dos recursos empregados em um determinado período de tempo.

**68. Escopo da auditoria.**

*Ver* **Âmbito da auditoria (Escopo da auditoria).**

**69. Estudo preliminar.**

Estudo destinado a recolher informações (que constituem os principais elementos da pasta de arquivo permanente) relativas à entidade a fiscalizar.

**70. Evidência.**

*Ver* **Provas de auditoria.**

**71. Exaustão da auditoria.**

*Ver* **Profundidade da auditoria.**

## **F**

**72. Fases da auditoria.**

A auditoria inclui normalmente as seguintes fases:

- 1) Planeamento da auditoria
  - a) estudo preliminar (recolha e análise de informação);
  - b) plano global de auditoria.
- 2) Execução da auditoria
  - a) avaliação dos sistemas de controlo implantados;
  - b) elaboração e aprovação do programa de auditoria;
  - c) realização das verificações específicas.
- 3) Avaliação dos resultados
  - a) avaliação;
  - b) reunião com os responsáveis.
- 4) Relatório de auditoria

**73. Fiscalização “a posteriori”.**

*Ver* **Fiscalização sucessiva.**

**74. Fiscalização concomitante.**

Consiste em verificar, ao longo da realização das operações, se estas se desenvolvem de acordo com as leis em vigor e os objectivos/objectivos fixados.

**75. Fiscalização externa.**

*Ver* **Controlo/controlado externo.**

**76. Fiscalização prévia.**

Actividade/atividade que consiste em verificar, antes da respectiva produção de efeitos financeiros, se determinados actos e contratos, a ela submetidos por força da lei, estão em conformidade com as normas em vigor e se os respectivos/respetivos encargos têm cabimento em verba orçamental/orçamentária própria.

**77. Fiscalização sucessiva.**

Consiste em verificar, posteriormente à realização das operações, se estas se desenvolveram de acordo com as leis em vigor e os objectivos/objectivos fixados, podendo-se traduzir em julgamento de contas, auditorias, etc.

**78. Fluxograma.**

Diagrama que apresenta um fluxo de procedimentos, informações e documentos. Esta técnica permite descrever de maneira sintética circuitos ou procedimentos complexos.

## **G**

**79. Gerência Partida.**

Partição de uma gerência sempre que ocorra a substituição do (s) responsável (eis) pela gestão de um determinado serviço antes do término do respectivo exercício.

**80. Grau de confiança.**

*Ver* **Nível de confiança.**

## I

### **81. Independência.**

Liberdade que possui a ISC e seus auditores para agir em conformidade com suas competências legais sem se sujeitarem a diretrizes ou interferências externas de qualquer tipo.

### **82. Indícios.**

Sinais ou vestígios que orientam a investigação do auditor no sentido de tentar comprovar a existência de determinada situação ou condição.

### **83. Informações probatórias.**

Ver **Provas de auditoria**.

### **84. Inspeção/Inspeção.**

1. Procedimento utilizado para suprir omissões e lacunas de informações, esclarecer dúvidas ou apurar denúncias quanto à legalidade e à legitimidade de factos/fatos da administração e de actos/atos administrativos praticados por qualquer responsável sujeito à sua jurisdição.
2. Verificação física de determinados bens do activo (existências, imobilizado corpóreo, etc.) e dos documentos de suporte de diversas operações (vendas, compras, recebimentos, pagamentos, etc).

### **85. Instituição Suprema de Controlo (ISC).**

Entidade pública que, quaisquer que sejam a sua denominação e as disposições que regem a sua criação, organização e designação dos seus membros, exerce, nos termos da lei, um mandato oficial de controlo externo ao mais alto nível do Estado considerado.

### **86. Intervalo de confiança.**

Ver **Nível de confiança**.

## J

### **87. Julgamento de contas.**

Exercício do poder jurisdicional, atribuído a certas instituições de fiscalização, visando apreciar e decidir sobre a legalidade e regularidade das contas prestadas por pessoas responsáveis pela gestão de recursos públicos.

## M

### 88. Mandato de auditoria.

Atribuições e competência conferidos a uma ISC, em matéria de controlo, fixados pela Constituição ou por qualquer outra fonte legítima de um Estado.

### 89. Manual de auditoria.

Publicação que descreve os princípios, métodos e técnicas de auditoria, bem como as normas de auditoria a serem observadas pelos auditores. O manual constitui um instrumento indispensável a uma abordagem coordenada e harmonizada dos auditores de uma mesma instituição de auditoria.

### 90. Materialidade.

Ver **Relevância**.

### 91. Métodos de auditoria.

Processos racionais e orientados de acordo com normas específicas que hão-de conduzir o auditor na direcção do resultado desejado.

(Ver também **Procedimentos de auditoria e Técnicas de auditoria**).

### 92. Métodos de selecção/seleção de amostras.

Métodos estatísticos ou não estatísticos usados na selecção/seleção da amostra.

### 93. Monitoramento.

Ver **Acompanhamento da sequência dada às recomendações ("Follow-up")**.

## N

### 94. Nível de confiança.

Máximo de inexactidões/inexatidões, ilegalidades ou irregularidades que o auditor pode tolerar numa população a analisar. O nível de confiança, fixado a priori pelo auditor, influencia o tamanho da amostra sobre a qual se realizam as auditorias. Quanto menor for o nível, maior será a extensão da auditoria a realizar.

### 95. Nível de significância.

Ver **Nível de confiança**.

**96. Normas de auditoria.**

Orientações que o auditor deve observar quanto aos procedimentos de auditoria a utilizar relativamente ao planeamento, à execução e à elaboração do relatório.

**O**

**97. Objectividade/Objetividade.**

Princípio que o auditor deve observar de forma a garantir que as suas comprovações e conclusões apenas sejam influenciadas pelos elementos recolhidos durante a auditoria, em conformidade com as normas em vigor e com os princípios e as práticas geralmente aceites/aceitas.

**98. Objectivo/Objetivo específico de auditoria.**

Tradução de um objectivo/objetivo geral de auditoria num conjunto de pontos específicos a verificar durante a auditoria.

**99. Objectivo/Objetivo geral de auditoria.**

Declaração precisa daquilo que a auditoria pretende realizar e/ou da questão que deverá ser esclarecida.

**100. Objecto/Objeto da auditoria.**

Organização, programa, actividade, função, projecto/projeto, operação ou sistema sujeito a fiscalização.

**101. Obrigação de prestar contas.**

Obrigação imposta a uma pessoa ou a uma entidade sujeita a fiscalização de demonstrar que geriu ou fiscalizou os recursos que lhe foram confiados em conformidade com as condições em que esses recursos lhe foram entregues.

**102. Ofício de apresentação.**

*Ver Comunicação da auditoria.*

**103. Ofício de diligência.**

*Ver Carta de auditoria.*

**104. Optimização/Otimização de recursos.**

A melhor relação custo-benefício ("value for money").



**105. Orçamento.**

Expressão quantitativa e financeira de um programa de acção/ação cuja realização é preconizada para determinado período futuro, permitindo o acompanhamento da sua execução e o controle “a posteriori” dos resultados obtidos.

**P**

**106. Papéis de trabalho.**

*Ver* **Documentos de trabalho.**

**107. Parecer.**

Opinião do auditor sobre o objecto/objeto da auditoria, nomeadamente sobre a exactidão/exatidão, a legalidade e a regularidade das operações e elementos analisados.

**108. Pasta de arquivo corrente.**

Pasta que contém todos os documentos e informações obtidos e/ou recolhidos pelo auditor e de que se servirá para elaborar o relatório. A pasta permite conservar a prova do trabalho efectuado/efetuado, facilitando a sua supervisão e inclui, em regra: índice; plano global de auditoria; programas de auditoria; documentos justificativos do trabalho efectuado/efetuado; comprovações; relatórios dirigidos às entidades fiscalizadas; conclusões e recomendações”.

*(Ver também* **Documentos de trabalho***).*

**109. Pasta de arquivo permanente.**

Pasta que contém todos os documentos e informações gerais de carácter/caráter permanente úteis à auditoria, incluindo os resultados de auditorias anteriores. Esta pasta deve ser actualizada/atualizada em função da evolução da situação da entidade fiscalizada e dos trabalhos de auditoria efectuados/efetuados.

**110. Pista de auditoria.**

*Ver* **Indícios.**

**111. Planeamento/Planejamento de auditoria.**

Definição dos objectivos/objetivos e estabelecimento do âmbito/escopo, do prazo e dos métodos necessários à consecução da auditoria.

**112. Planeamento/Planejamento dos recursos humanos.**

Sistemas e procedimentos que permitem a uma entidade dispor, no momento e local previstos, do número apropriado de pessoas competentes para alcançar os seus objectivos/objectivos.

**113. Plano global da auditoria.**

Documento com os seguintes objectivos/objectivos:

- 1) expor os objectivos/objectivos gerais da auditoria;
- 2) definir a estratégia global e o campo da auditoria;
- 3) documentar, de maneira concreta, as opções importantes tomadas para realizar a auditoria.

O plano global da auditoria e as suas posteriores alterações deverão ser aprovadas pela autoridade credenciada da instituição fiscalizadora.

**114. Pontos chave de controlo/controle.**

Pontos de controlo/controle que, num sistema, desempenham uma função essencial para evitar ou detectar erros em fases decisivas dos procedimentos ou operações.

**115. População de referência.**

Conjunto finito, delimitado no tempo e no espaço, ao qual se refere a constatação, no caso de a verificação ser exaustiva, ou ao qual se estenderá a significação dos resultados, no caso de a verificação ser parcial.

**116. Prestação de contas.**

Apresentação, por pessoas responsáveis pela gestão de recursos públicos, de documentos que expressem a situação financeira e o resultado das operações realizadas sob a sua responsabilidade.

**117. Princípios de contabilidade geralmente aceites/aceitos.**

Princípios gerais aceites/aceitos pelas associações ou organismos profissionais que se ocupam da harmonização das normas contabilísticas/contábeis e nos quais se baseia a contabilidade.

**118. Princípios deontológicos/éticos do auditor.**

*Ver Código deontológico/ético do auditor.*

**119. Princípio do contraditório (Ampla defesa).**

Audição prévia dos responsáveis relativamente à formação de juízos públicos de simples apreciação, crítica, censura ou recomendação por parte de uma ISC sobre os factos que lhe são imputados.

**120. Princípios fundamentais de contabilidade.**

*Ver* Princípios de contabilidade geralmente aceites/aceitos.

**121. Princípios gerais de auditoria.**

Premissas que presidem à elaboração das normas de auditoria e que devem enquadrar o trabalho do auditor especialmente nos casos em que não haja normas de auditoria específicas.

**122. Procedimento contraditório.**

*Ver* Princípio do contraditório (Ampla defesa).

**123. Procedimentos de auditoria.**

Verificações, instruções e detalhes, incluídos no programa de auditoria, a serem aplicados de forma sistemática e adequada.

(*Ver também* Métodos de auditoria e Técnicas de auditoria).

**124. Profundidade da auditoria.**

Maior ou menor exaustão dos procedimentos de auditoria aplicados. A intensidade determina o tamanho das amostras ou a cobertura em percentagem dos elementos a verificar.

**125. Programa de auditoria.**

Documento elaborado na fase de execução, que visa definir os meios mais económicos/econômicos, eficientes e oportunos para se atingir os objectivos/objetivos da auditoria. Deve definir, para a fase de execução, as atribuições de cada membro da equipa/equipe de auditoria e respectivos prazos, que devem ser compatíveis com a complexidade e importância de cada tarefa, detalhando:

- 1) objectivo(s)/objetivo(s) da auditoria;
- 2) âmbito/escopo da auditoria;
- 3) as técnicas e os procedimentos a serem utilizados;
- 4) os critérios;
- 5) as etapas a serem cumpridas e respectivos cronogramas de execução;
- 6) os recursos humanos necessários, especificando a qualificação exigida; e
- 7) matriz de Planeamento/Planejamento.

**126. Projecto/Projeto.**

Conjunto de actividades/atividades coordenadas, com pontos de partida e de chegada claramente definidos, empreendido por um particular ou uma entidade pública com vista a alcançar objectivos

específicos com parâmetros de tempo, custo e rendimento bem definidos; pode ser o objecto/objeto de uma parceria público-privada.

#### 127. Provas de auditoria.

Informações que constituem a base em que se sustentam as opiniões, conclusões e relatórios do auditor ou da Instituição Suprema de Controlo (ISC):

**Adequadas:** informações que, quantitativamente, são suficientes para alcançar os resultados da auditoria, e que, qualitativamente, têm a imparcialidade necessária para inspirar fiabilidade. **Pertinentes:** informações relevantes para os objectivos/objetivos da auditoria. **Razoáveis:** informações que são económicas/econômicas, no sentido em que o custo da sua obtenção é proporcional ao resultado que o auditor ou a ISC procura obter. (*Ver também Informações probatórias*).

## Q

#### 128. Qualidade da auditoria realizada.

*Ver Avaliação da qualidade da auditoria.*

## R

#### 129. Recomendações de auditoria.

Medidas correctivas/corretivas possíveis sugeridas pela ISC para corrigir as deficiências detectadas durante a auditoria.

#### 130. Relatório de auditoria.

Documento que traduz a forma como foi desenvolvido o trabalho de auditoria e que exprime de forma clara, concisa e exacta, uma opinião da ISC sobre os resultados a que o auditor chegou, devendo integrar, sempre que for caso disso, as alegações, as respostas ou as observações dos responsáveis e, ainda, conclusões e recomendações.

#### 131. Relevância.

Qualidade que a informação tem de influenciar as decisões dos seus destinatários ajudando-os a avaliar os acontecimentos passados, presentes e futuros ou a confirmar ou a corrigir as suas avaliações. A relevância é normalmente considerada em função do valor monetário, mas a natureza ou as características de um elemento ou grupo de elementos também podem tornar um assunto relevante.

**132. Responsabilidade Financeira/Fiscal.**

Obrigação em que pode incorrer aquele que, em virtude do seu cargo – detenção ou manejo de dinheiros públicos – violar, por acção/acção ou omissão, normas disciplinadoras da actividade/actividade financeira pública.

As modalidades de responsabilidade financeira são: a responsabilidade financeira reintegratória tipificada pelo alcance, desvio de dinheiros ou valores públicos, pagamentos indevidos e não arrecadação de receitas, pressupõe a existência de dano ou prejuízo do património de uma entidade pública e visa a reposição nos cofres desta das importâncias abrangidas pela infracção. A responsabilidade financeira sancionatória traduz-se na aplicação de uma sanção pecuniária (multa) aos agentes de infracções financeiras tipificadas na lei.

**133. Responsável financeiro/Ordenador de Despesa.**

Quem efectivamente/efetivamente administra os bens ou valores públicos colocados à sua disposição e assume a responsabilidade de deles prestar contas.

**134. Risco de auditoria.**

Risco aceite/aceito pelo auditor sobre a possibilidade de não detectar um erro ou uma fraude.

**S**

**135. Segregação de funções.**

Princípio básico do sistema de controlo/controle interno que consiste na separação de funções, nomeadamente de autorização, aprovação, execução, controlo/controle e contabilização das operações.

**136. Síntese das observações.**

Resumo que permite conhecer os factos/fatos essenciais apurados.  
(Ver também **Conclusões de auditoria.**)

**137. Sistema.**

Conjunto de procedimentos, processos, métodos, rotinas, elementos e técnicas inter-relacionados para alcançar um determinado resultado.

**138. Sistema de controlo/controle administrativo.**

Compreende o controlo/controle hierárquico e dos procedimentos e registos relacionados com o processo de tomada de decisões e, portanto, com os planos, políticas e objectivos definidos pelos responsáveis.

(Ver também **Sistemas de gestão e de controlo/controle interno.**)

**139. Sistema de controlo/controle contabilístico/contábil.**

Conjunto de acções/ações que integram o sistema geral de controlo/controle interno referente aos procedimentos contabilísticos/contábeis de modo a assegurar a sua conformidade com as regras e políticas adoptadas/adotadas neste domínio, a garantia dos recursos da entidade e a fiabilidade dos registos contabilísticos/contábeis e relatórios financeiros.

**140. Sistemas de gestão e de controlo/controle interno.**

Conjunto constituído pela organização interna, que compreende o controlo/controle interno administrativo e contabilístico, os procedimentos e/ou pelas práticas que permitem à entidade alcançar os seus objectivos/objectivos. Incluem:

- os sistemas de planeamento/planejamento que permitem preparar as decisões políticas ou administrativas;
- os sistemas de execução que permitem transmitir ordens dos órgãos de gestão superior da organização até aos níveis inferiores, com indicação da divisão de responsabilidades; e
- os sistemas de controlo/controle interno que permitem verificar, por intermédio de um conjunto de procedimentos e práticas, se a entidade funciona em conformidade com os princípios de controlo/controle interno.

**141. Supervisão da auditoria.**

Requisito essencial na auditoria que implica uma liderança adequada, assim como direcção/direção e controlo/controle em todos os níveis para que se estabeleça um vínculo eficaz e adequado entre as actividades/atividades, os procedimentos e os exames a serem executados e os objectivos/objectivos a serem atingidos.

**142. Suporte lógico (“software”) de auditoria.**

Conjunto de programas informáticos aplicados ao campo da auditoria, que permite ao auditor realizar a análise e auditoria dos dados armazenados em meio electrónico/eletrónico. Também conhecido como técnica de auditoria assistida por computador.

## T

**143. Técnicas de auditoria.**

Meios ou instrumentos que o auditor utiliza na realização do seu trabalho e que lhe possibilitam formar uma opinião.

(Ver também **Métodos de auditoria e Procedimentos de auditoria**).

**144. Teste analítico.**

Consiste na análise e ponderação de dados e informações variadas, de natureza ou incidência económico-financeira, incluindo rácios, tendências e variações em relação ao(s) ano(s) anterior(es) e ao(s) orçamento(s), com vista a identificar assuntos ou saldos anormais que requeiram especial atenção ou investigação, comparativamente com os saldos ou variações que se apresentem razoáveis ou justificáveis.

**145. Teste de aderência.**

*Ver Teste de conformidade/aderência.*

**146. Teste de auditoria.**

Análise de um elemento seleccionado/selecionado com vista a determinar se um objectivo/objectivo específico de auditoria é ou não alcançado.

**147. Teste de conformidade/aderência.**

São os que se destinam a confirmar se os procedimentos e as medidas de controlo interno são adequados e se funcionam normalmente ao longo do exercício.

**148. Teste de procedimento.**

Consistem em seleccionar uma operação de cada tipo e acompanhar o seu percurso ao longo de todo o sistema de processamento e controlo. O seu objectivo é assegurar e confirmar que o entendimento do auditor sobre o sistema, formado através das notas descritivas ou dos fluxogramas, está correcto/correto.

**149. Teste substantivo.**

Consideram-se testes substantivos os que procuram confirmar o adequado processamento contabilístico, expressão financeira e suporte documental dos saldos e da diversas operações realizadas.

**150. Trabalho de campo.**

Execução do programa de auditoria, aplicando os procedimentos e as técnicas nele definidos.

**151. Trilho/trilha de auditoria (“Audit trail”).**

1. Rotinas específicas programadas nos sistemas para fornecerem informações de interesse da auditoria.

2. Conjunto cronológico de registos/registros que proporcionam evidências do funcionamento do sistema. Estes registos/registros podem ser utilizados para reconstruir, rever/revisar e examinar transacções/transações desde a entrada de dados até a saída dos resultados finais, bem como para avaliar/rastrear o uso do sistema, detectando e identificando usuários não autorizados.

## V

### **152. Verificação externa das contas.**

*Ver Auditoria financeira.*

### **153. Verificação indiciária.**

Procedimento de auditoria que inclui a análise e a comparação no tempo das relações e variações nas contas, visando assinalar anomalias que apontem para a necessidade de realizar verificações suplementares.

### **154. Visão Geral**

*Ver Estudo preliminar.*





## SESSÃO DE ENCERRAMENTO



Aspecto da Mesa que presidiu à Sessão de Encerramento da I Assembleia Geral da Organização das ISC da CPLP.

Da esquerda para a direita:

- . Presidente do T. Contas de Cabo Verde, Conselheira *Edelfride Almeida*
- . Presidente do Tribunal da União (Brasil), Ministro *Humberto Souto*
- . Presidente do T. Contas de Angola, Conselheiro *Jullão António*
- . Presidente do T. Administrativo de Moçambique, Conselheiro *António Luís Pale*
- . Presidente do T. Contas de Portugal, Conselheiro *Alfredo José de Sousa*
- . Presidente do S.T. de Justiça de S. Tomé e Príncipe, Conselheira *M<sup>ª</sup> Alice Vera Cruz de Carvalho*



**Intervenção de Sua Excelência o Presidente do  
Tribunal de Contas de Angola**

**Julião António**

O momento de partida é sempre muito triste, à medida em que, para quem vai a alegria do retorno a casa e para nós a saudade de os ver partir.

*Excelências*

*Minhas Senhoras e Meus Senhores.*

Chegamos ao fim dos nossos trabalhos. Ao longo desses três dias. Trabalhamos afincadamente sem pouparmos esforços para colocarmos mais uma pedra na edificação da nossa organização.

Saúdo a forma calorosa, franca e amena como foram abordadas as questões com profundidade, clareza e precisão dos aspectos constantes da agenda, os temas e outras situações da vida interna da organização, podendo afirmar sem receio de errar que os objectivos preconizados foram efectivamente atingidos, conforme decorrem das conclusões e de outros documentos aprovados nesta primeira Assembleia.

Felicito Vossas Excelências pela contribuição manifestada nas vossas intervenções que conduziram aos resultados satisfatórios desta Assembleia Geral.

Permitam-me de igual modo felicitar o Tribunal de Contas de União, que sucede Angola na presidência da nossa Organização até à realização da segunda Assembleia.

Para terminar desejo a Vossas Excelências bom regresso aos vossos países para os que partem e continuação de boa estadia em Angola para os que ficam até ao momento da partida.

Por fim, peço a Vossas Excelências que nos relevem qualquer insuficiência organizativa que tenham registado, na promessa de fazermos o melhor n a próxima oportunidade.



RELATÓRIO DA  
SECRETARIA-  
-GERAL

Tribunais de Contas  
Países de Língua Portuguesa





A reunião foi presidida pelo Juiz-Conselheiro Dr. Julião António, Presidente do Tribunal de Contas de Angola, e contou com a participação do Ministro Humberto Guimarães Souto, Presidente do Tribunal de Contas da União (Brasil), da Juíza-Conselheira Dra. Edelfride Barbosa Almeida, Presidente do Tribunal de Contas de Cabo Verde, do Juiz-Conselheiro Dr. António Luís Pale, Presidente do Tribunal Administrativo de Moçambique, do Juiz-Conselheiro Dr. Alfredo José de Sousa, Presidente do Tribunal de Contas de Portugal, e da Juíza-Conselheira Dra. Maria Alice Vera Cruz de Carvalho, Presidente do Supremo Tribunal de Justiça de São Tomé e Príncipe. Foram os seguintes os pontos da reunião: **Item 1 – Atividade da Presidência cessante** – Foi apresentado relatório das atividades da Presidência do Conselheiro Julião António, à frente da Organização das ISC da CPLP e do Tribunal de Contas de Angola, relativo ao período de julho de 2001, ocasião da realização do V Encontro dos Tribunais de Contas dos Países de Língua Portuguesa, à data presente. **Item 2 – Apresentação do livro sobre o V Encontro** – O Presidente do Tribunal de Contas de Portugal, Juiz-Conselheiro Dr. Alfredo José de Sousa, apresentou à Assembleia publicação editada pelo Centro de Estudos e Formação sobre o V Encontro dos Tribunais de Contas dos Países de Língua Portuguesa, realizado nos Açores, em julho de 2001. **Item 3 – Relatório de Atividades da Secretaria-Geral** – Foi apresentado à Assembleia o Relatório de Atividades da Secretaria-Geral da Organização acerca das ações desenvolvidas no período de julho de 2001 a outubro de 2002. Em seguida, a Assembleia deliberou apresentar felicitações ao Secretário-Geral, Ministro Luciano Brandão Alves de Souza, por sua atividade à frente da Secretaria, acompanhadas de votos de plena recuperação de sua saúde. **Item 4 – Relatório do Centro de Estudos e Formação** – Foi apresentado à Assembleia o Relatório de Atividades do Centro de Estudos e Formação relativo ao mesmo período – julho de 2001 a outubro de 2002. **Item 5 – Auditoria realizada nas Contas do Secretariado Executivo da CPLP** – O Presidente do Tribunal de Contas de Portugal fez uma síntese do que foi o trabalho de auditoria realizado pelos Tribunais de Contas de Cabo Verde e de Portugal nas contas do Secretariado-Executivo da CPLP relativas a 2001. Destacou o Senhor Presidente o bom entrosamento e a coesão entre os membros da equipe, composta por auditores de ambas as Instituições. Acrescentou ainda haver a então Secretária-Executiva da CPLP, Embaixadora Dulce Pereira, manifestado-se favoravelmente acerca dos resultados da ação, informando a senhora Embaixadora que determinara a adoção das recomendações de auditoria no Secretariado e que, por ocasião da Cimeira de Chefes de Estado da CPLP realizada no Brasil em 31 de julho de 2002, dera



conhecimento do trabalho realizado aos representantes da Comunidade então reunidos.

**Item 6 – Atualização do Glossário de Termos Técnicos** – O Tribunal de Contas de Portugal fez uma breve retrospectiva do desenvolvimento do trabalho de revisão e atualização do Glossário. Foram citadas as várias fases da revisão feita pelo Grupo de Trabalho instituído pelo Conselho Diretivo para dar cumprimento à decisão do V Encontro que designou os Tribunais de Angola, Brasil, Cabo Verde e Portugal para a referida ação. O documento resultante do trabalho do Grupo – o Glossário atualizado até a presente data – foi aprovado por unanimidade, passando a ser adotado pelas sete Instituições membros.

**Item 7 – Cooperação Técnica a Timor Leste e alteração do logotipo** – Foi deliberado que seriam reiterados a Timor Leste os termos da moção de apoio aprovada em maio de 2002 pelo Conselho Diretivo, reafirmando-se, assim, ao Presidente Xanana Gusmão o propósito da Organização de cooperar para a implementação de um sistema de controle externo dos recursos públicos naquele país. A alteração do logotipo para incluir Timor Leste será solicitada ao Arquiteto Oscar Niemeyer quando do ingresso de representação daquele país na Organização das ISC da CPLP.

**Item 8 – Reconhecimento da língua portuguesa como idioma oficial da INTOSAI** – A Assembleia aprovou proposta do Conselho Diretivo no sentido de os Tribunais do Brasil e de Portugal, uma vez que são membros do Conselho Diretor da INTOSAI, serem designados para apresentar àquele Conselho sugestão a respeito da inclusão do idioma português como língua oficial da referida Organização. Desse modo, se buscará incluir a questão na pauta da próxima INCOSAI, a ter lugar em 2004.

**Item 9 – Finanças da Organização** – Foi aprovada proposta do Conselho Diretivo no sentido de que as Instituições da Organização diligenciem junto aos órgãos competentes de seus países para solicitar incluir, em seus respectivos orçamentos, a partir do orçamento de 2004, previsões de pagamentos de cotas anuais de contribuição à Organização. Decidiu-se ainda fixar os seguintes valores para as cotas: de US\$ 5,000.00 (cinco mil dólares) para os Tribunais do Brasil e Portugal, de US\$ 2,000.00 (dois mil dólares) para os Tribunais de Angola, Cabo Verde e Moçambique, e de US\$ 500.00 (quinhentos dólares) para os Tribunais da Guiné-Bissau e de São Tomé e Príncipe. Para a efetivação da recomendação a Secretaria-Geral da Organização encaminhará a cada Instituição cópia da presente decisão.

**Item 10 – Escolha das sedes da Secretaria-Geral e do Centro de Estudos e Formação** – Nos termos dos Artigos 20.º e 22.º do Estatuto da Organização das ISC da CPLP, foram reeleitos, para mais um período de dois anos, o Tribunal de Contas da União para sede da Secretaria-Geral e o Tribunal de Contas de Portugal para sede do Centro de Estudos e Formação.

**Item 11 – Escolha da sede da**

**próxima Assembleia Geral** – Acatando-se proposta do Conselho Diretivo, foi decidido que a próxima Assembleia Geral, a realizar-se em 2004, nos termos do Artigo 11º do Estatuto, será no Brasil. Ainda de acordo com proposição do Conselho e nos termos do Artigo 14º, parágrafo único, do Estatuto, foi designado o Tribunal de Contas de Angola para integrar o Conselho Diretivo até a Assembleia de 2004. **Item 12 – Programa de Atividades para o biénio 2003 – 2004** – Foi acolhida proposta do Conselho Diretivo no sentido de ser aprovada a minuta de Programa elaborada pela Secretaria-Geral e distribuída previamente a todas as Instituições membros, com duas alterações: a inclusão das sugestões do Tribunal de Contas da Guiné-Bissau encaminhadas à Secretaria-Geral em outubro último e a exclusão das três observações constantes da minuta a respeito da possibilidade de ser obtido apoio de entidades internacionais para a realização de ações de formação e a respeito de ser dada prioridade às solicitações do Tribunal de Contas de Angola, considerando que a Instituição encontra-se em fase de instalação. Ainda sobre as atividades de cooperação, a Assembleia acatou proposta do Conselho Diretivo no sentido de o Instituto Serzedello Corrêa, do Tribunal de Contas da União, e o Centro de Estudos e Formação, do Tribunal de Contas de Portugal, procurarem harmonizar as ofertas de treinamento, de maneira a serem identificadas as áreas nas quais cada um dos centros de formação possa atender melhor às demandas das Instituições Membros da Organização. Além disso, o Tribunal de Contas de Portugal e do Brasil reunirão esforços para fazer contatos com Instituições vocacionadas para o patrocínio de iniciativas de formação no âmbito da cooperação internacional, com o intuito de oferecer cursos e outras atividades de interesse para a Organização. **Item 13 – Instituição de concurso de monografias** – Foi decidido que a minuta de resolução elaborada pela Secretaria-Geral para a instituição de concurso de monografias será apreciada em Assembleia posterior, à luz das deliberações que forem tomadas a respeito das finanças da Organização. Nada mais havendo a tratar, o Presidente da Reunião, Juiz-Conselheiro Dr. Julião António, agradeceu a participação dos presentes e encerrou a reunião.

Luanda, 8 de novembro de 2002.

Juiz-Conselheiro Dr. JULIÃO ANTÓNIO  
Presidente do Tribunal de Contas de Angola

Ministro HUMBERTO GUIMARÃES SOUTO  
Presidente do Tribunal de Contas da União (Brasil)

Juíza-Conselheira Dra. EDELFRIDE BARBOSA ALMEIDA  
Presidente do Tribunal de Contas de Cabo Verde

Juiz-Conselheiro Dr. ANTÓNIO LUÍS PALE  
Presidente do Tribunal Administrativo de Moçambique

Juiz-Conselheiro Dr. ALFREDO JOSÉ DE SOUSA  
Presidente do Tribunal de Contas de Portugal

Juíza-Conselheira Dra. MARIA ALICE CARVALHO  
Presidente do Supremo Tribunal de Justiça de São Tomé e Príncipe