

**A AUDITORIA À CONTA GERAL DA  
REGIÃO ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE MACAU  
NO ÂMBITO DA PRESTAÇÃO DE CONTAS**

**S. TOMÉ E PRÍNCIPE, 12 DE OUTUBRO DE 2010**

**INTRODUÇÃO**

No quadro da Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau (RAEM) da República Popular da China e da lei orgânica que o instituiu, compete ao Comissariado de Auditoria, órgão independente na estrutura política da RAEM, o exercício da auditoria financeira sobre a execução do Orçamento do Governo e concomitante elaboração do relatório sobre a Conta Geral da RAEM.

A Conta Geral da Região – como de resto as Contas Gerais de qualquer Território, Região ou País - constitui um instrumento fundamental de contabilidade pública que representa em síntese a execução do Orçamento Geral referente a um dado ano económico. Trata-se, pois, de um registo contabilístico, à

posterior, das operações orçamentais de receita e despesa, inscritas sob a forma de valores previsionais num Orçamento que em devido tempo foi aprovado pela Assembleia Legislativa da RAEM.

Na RAEM, compete ao Governo, sob centralização e coordenação da Direcção dos Serviços de Finanças (DSF) e em consonância com as linhas de acção governativa, formular e apresentar a proposta de lei do Orçamento à Assembleia Legislativa, órgão com competência própria para apreciar e aprovar aquela proposta. A execução orçamental é da competência do Governo, sob coordenação e fiscalização da DSF.

No prazo de cinco meses após a conclusão do exercício económico, a DSF apresenta as contas da execução orçamental e balanços anuais ao Comissariado de Auditoria para efeitos de auditoria. Nos termos da sua lei orgânica e despachos orientadores sobre a matéria, o Comissariado de Auditoria procede à verificação e auditoria das contas e balanços e elabora

no prazo de nove meses após a conclusão do ano económico anterior o relatório de auditoria à Conta Geral.

O exercício deste controle financeiro das contas públicas é complementado com a fiscalização política da Assembleia Legislativa a quem incumbe apreciar o *Relatório Sobre a Execução do Orçamento* apresentado pelo Governo, sendo o mesmo instruído com o *Relatório de Auditoria à Conta Geral*. O processo de fiscalização política culmina com a elaboração de *Parecer de Comissão* e aprovação de competente *Resolução do órgão legislativo*.

## **1. Concepção e desenvolvimento da auditoria à Conta Geral**

Definido em traços gerais o quadro institucional e orgânico em que se processa a aprovação, execução, prestação de contas finais e controlo financeiro do Orçamento, importa agora precisar em que consiste a auditoria à Conta Geral da RAEM e qual o subjacente modelo de relatório prosseguido pelo Comissariado de

Auditoria para efeitos de divulgação dos resultados deste tipo de auditoria.

A auditoria financeira à Conta Geral inscreve-se na natureza das auditorias de controlo externo, independente e sucessivo das contas públicas. O controlo é externo e independente por ser realizado por um órgão externo à entidade fiscalizada e se desenvolver sem interferências externas. Um controlo de natureza sucessiva, ao contrário de um controlo de natureza prévia ou concomitante, incide o seu momento de exercício num período posterior à realização das operações financeiras que se pretendem auditar.

No caso em particular, o controlo (auditoria) é efectuado após a conclusão da execução do Orçamento e tem por objecto a Conta Geral da RAEM, que abrange as contas do Governo e dos serviços e organismos que pertencem ao sector público administrativo, incluindo-se neste sector as contas dos serviços e organismos dotados de autonomia financeira e as contas das entidades com atribuições e responsabilidades no domínio da segurança social.

O exercício do controlo financeiro à Conta Geral envolve uma complexa e múltipla sequência de procedimentos de auditoria e mobiliza anualmente significativos recursos humanos e outros meios do Comissariado de Auditoria. A execução deste tipo de auditoria exige um planeamento rigoroso e a adopção de um conjunto de princípios e normas de procedimento de auditoria reconhecidas e que devem ser utilizadas de forma metódica pelos auditores para serem obtidas provas de auditoria suficientes, adequadas e fiáveis à emissão de uma opinião fundamentada sobre as demonstrações financeiras.

O desenvolvimento da auditoria à Conta Geral comporta as seguintes fases de concepção/execução: (a) estudo prévio, identificação das áreas de maior risco e elaboração do plano global da auditoria; (b) avaliação dos sistemas de controlo interno e dos potenciais riscos de erro e fraude, definição dos programas da auditoria por departamento operacional, incluindo nomeadamente a fixação de objectivos específicos e de procedimentos e técnicas; (c) execução das tarefas programadas de auditoria, incluindo nomeadamente o exame documental por

amostragem, a aplicação de testes substantivos ou analíticos; (d) apresentação das provas de auditoria recolhidas, avaliação do impacto material dos erros e insuficiências contabilísticas apurados e elaboração de relatório preliminar dos resultados da auditoria; (e) síntese final dos resultados da auditoria e elaboração do relatório de auditoria com a formulação fundamentada de uma opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras.

No balanço global dos resultados da auditoria à Conta Geral, importa destacar a importância de se comunicarem aos serviços ou organismos sujeitos a auditoria sugestões ou recomendações para a melhoria de procedimentos contabilísticos/administrativos apurados como menos correctos no decurso dos trabalhos de auditoria, a fim de os mesmos serem ultrapassados num futuro próximo. Deste modo, o Comissariado de Auditoria exerce uma função pró-activa de contribuir para as melhores práticas de gestão nos serviços ou organismos públicos, em lugar de se limitar a uma função de mera constatação de erros, omissões ou irregularidades sobre actos passados da administração pública.

Para além do exame (confirmação) das demonstrações financeiras integradas, em conformidade com as leis de enquadramento orçamental, regime de administração financeira pública e com as políticas contabilísticas do regime de contabilidade pública, o Comissariado de Auditoria procede a diversas auditorias parciais e intercalares, nomeadamente as relativas a: (i) exame das *Contas de Gerência* de todas as entidades com autonomia administrativa ou financeira e controlo dos saldos de caixa e bancários; (ii) verificação das contas do balanço da RAEM, nomeadamente das Contas de Tesouro da RAEM; (iii) verificação das eliminações das transferências orçamentais entre serviços ou organismos no processo de integração da conta central com as contas das entidades com autonomia financeira.

Importa notar que a actuação do Comissariado de Auditoria não fica só pela realização de *auditorias financeiras*, entre as quais se inclui a auditoria à Conta Geral da RAEM, mas também envolve a realização de outros tipos de auditoria junto dos serviços e organismos, sujeitos a auditoria, nomeadamente de *auditorias de resultados, auditorias específicas, auditorias de sistemas* e ainda

de *auditorias concomitantes*, estas últimas a desenvolver particularmente na fase de execução de investimentos públicos de relevante dimensão financeira e de duração plurianual.

Todos estes tipos de auditoria desenvolvidos pelo Comissariado de Auditoria ou em fase de projecto inserem-se no domínio do controlo dos princípios e práticas de uma *boa governação pública dos dinheiros e recursos públicos*, nomeadamente exercido através do controlo financeiro e da legalidade da execução orçamental e prestação de contas finais (auditorias financeiras), mas também através de auditorias decorrentes das exigências de *uma gestão pública moderna* assente em critérios de eficiência, eficácia e economicidade (auditorias centradas nos objectivos, responsabilidade e qualidade da gestão pública).

## **2. Contributos da auditoria à Conta Geral para uma prestação de contas públicas exigente e socialmente responsável.**

Nas sociedades modernas, a responsabilidade de prestação de informação de gestão e de contas “accountability” por parte das administrações e gestores públicos deve, pois, corresponder cada vez mais às exigências dos cidadãos/contribuintes de serem informados sobre se estão a ser cumpridos os bons princípios de gestão – princípios da legalidade, da transparência e do uso eficiente dos dinheiros e recursos públicos.

O controlo externo e independente das contas públicas exercido pelas Instituições Superiores de Controlo (Comissariados de Auditoria ou Tribunais de Contas) assume neste contexto um grande relevo, pois, a elaboração e divulgação, por exemplo, de um relatório de auditoria financeira confere autenticidade e fiabilidade à informação financeira pública.

Importa ainda no contexto dos princípios e valores de uma *Gestão Ética e Socialmente Responsável* na condução dos negócios das empresas privadas, extensível também à gestão dos serviços e recursos públicos, nomeadamente nas vertentes da *preservação da qualidade de vida ambiental* e da *prevenção da fraude* que as auditorias em prospectiva pelas Instituições Superiores de Controlo se intensifiquem cada vez mais nestas matérias e que contribuam activamente para os desígnios de um desenvolvimento sustentável e para a mitigação do fenómeno da corrupção.

Embora a detecção de erros e irregularidades não seja o objectivo principal das auditorias financeiras, o auditor do sector público deve, no planeamento e execução dos trabalhos de auditoria, adoptar uma atitude de prudência profissional, tendo presente o risco da existência de erros e irregularidades e inclusive de fraudes.

Em particular, no caso da fraude, que se refere a um acto doloso, intencional, praticado em proveito do próprio e em prejuízo da

instituição, importa sobretudo encontrar mecanismos de prevenção da fraude, o que passa nomeadamente pela implementação de um sistema de controlo interno eficaz que assegure a protecção dos activos, a fiabilidade dos registos contabilísticos e a observância das boas condutas de gestão pública.

Importa, por outro lado, explicitar que o paradigma de relatório de auditoria à Conta Geral da RAEM, no qual o Comissariado de Auditoria expressa uma opinião sobre as demonstrações financeiras do sujeito da auditoria, neste caso o Governo e as entidades que integram o sector público administrativo, segue em traços gerais os princípios básicos de auditoria ao sector público reconhecidos internacionalmente, os modelos semelhantes de algumas regiões vizinhas e as normas de auditoria aprovadas na RAEM para o sector privado, mas adaptadas ao sector público, nomeadamente no que diz respeito aos *princípios contabilísticos aplicáveis* que se devem reportar às Normas do Regime de Contabilidade Pública e não às Normas Internacionais de Relato Financeiro.

Em particular, o regime de contabilidade pública praticado na RAEM é o *regime de caixa e de compromissos* e apenas seis entidades públicas seguem o *regime contabilístico de acréscimo (de exercício)*. As normas sobre apresentação das contas públicas – do Orçamento e da Conta Geral – estão suficientemente discriminadas e publicadas.

Neste modelo de relato de auditoria à Conta Geral, o Comissariado de Auditoria dispõe de quatro modalidades possíveis para formular uma *opinião de auditoria*: opinião sem reservas, opinião com reservas, opinião adversa e impossibilidade de emitir opinião, carecendo as últimas três modalidades de uma apresentação clara das razões justificativas.

Retomando a temática desta intervenção, *Auditoria à Conta Geral da RAEM no contexto de prestação de contas*, importa sublinhar que a publicação do *Relatório de Auditoria à Conta Geral da RAEM* se integra num ciclo de transparência na apresentação das contas públicas e dos resultados dos controlos externos e independentes sobre as mesmas.

Este ciclo de transparência na divulgação das contas públicas e respectiva fiscalização inicia-se com a publicação da lei do Orçamento que integra o orçamento geral e os orçamentos de cada um dos serviços ou organismos do sector público administrativo. Na fase de execução orçamental, e de acordo com as leis e regulamentos de natureza orçamental ou de administração financeira pública, as alterações ou revisões orçamentais e bem assim como os orçamentos suplementares ou alterações orçamentais nos serviços e organismos com autonomia financeira são todas objecto de publicação oficial.

No final da execução orçamental são prestadas contas públicas, designadamente a Conta Geral da RAEM, por parte da Direcção dos Serviços de Finanças do Governo da RAEM, entidade que também elabora o *Relatório sobre a Execução do Orçamento* destinado à Assembleia Legislativa. O ciclo orçamental conclui-se com a divulgação do *Relatório de Auditoria à Conta Geral da RAEM* e com a publicação do *Parecer e Resolução* da Assembleia Legislativa sobre a apreciação do citado relatório do Governo.

### **3. Síntese conclusiva**

Em suma, na auditoria à Conta Geral da RAEM o Comissariado de Auditoria concentra o seu objectivo principal na emissão de uma opinião (parecer) sobre a legalidade e razoabilidade das demonstrações financeiras integradas, em função da sua conformidade com o regime de contabilidade pública e na base de as mesmas reflectirem todos os aspectos financeiros materialmente relevantes, designadamente quanto aos resultados da execução orçamental e situação financeira do Governo e entidades do sector público administrativo.

No decurso do exercício desta fiscalização sucessiva e, eventualmente, também através de auditorias operacionais, o Comissariado de Auditoria tem presente, de igual modo, a oportunidade de avaliar nas entidades sujeitas a auditoria, a qualidade da informação disponibilizada, o cumprimento da legalidade e regularidade das operações financeiras, a adequação do sistema de controlo interno e a prossecução das boas práticas

de gestão segundo os princípios da economia, eficiência e eficácia.

A conjugação destes dois tipo de fiscalização – financeira e operacional - sobre as contas e administrações públicas proporciona um controlo mais rigoroso da disciplina orçamental, da transparência da governação pública e do desempenho na gestão dos recursos públicos.

Concluindo, a *Auditoria à Conta Geral da RAEM* desenvolvida pelo Comissariado de Auditoria, segundo princípios, métodos e técnicas de auditoria reconhecidos e qualitativamente exigentes, corresponde ao exercício de uma fiscalização financeira externa e autónoma sobre os resultados da execução do Orçamento e situação patrimonial do sector público que confere credibilidade e fiabilidade à prestação de contas públicas e contribui para uma *Governação Pública Ética e Socialmente Responsável ao Serviço do Bem-Estar da População*.

Ho Veng On

*Comissário da Auditoria*

