



REPÚBLICA DE ANGOLA
TRIBUNAL DE CONTAS

As recomendações do Tribunal de Contas e o grau do seu cumprimento

LUANDA – 2006



ÍNDICE

Pag.

Introdução	03
1. As recomendações do Tribunal de Contas	06
1.1. As recomendações dentre os meios de exercício de competência do Tribunal de Contas	06
1.2. Natureza e regime jurídico das recomendações	07
1.3. Regime jurídico	08
2. Auditorias do Tribunal de Contas	10
2.1. Princípios a observar na auditoria	10
2.2. Acompanhamento das recomendações	13
Conclusões	14
Recomendações	16
Bibliografia	17



INTRODUÇÃO

A actividade Financeira do Estado, que consiste na gestão de recursos financeiros públicos, não seria eficaz se ela se esgotasse na simples arrecadação de receitas, gasto de dinheiro ou dispêndio de bens para a satisfação de necessidades colectivas públicas. Faltando-lhe a condição de eficácia, estaríamos no puro dever-ser, a que não competia ser, contrariando o ideal pretendido, que é o dever ser a que compete ser.

A eficácia desta actividade advém do controlo que lhe assiste e, conseqüentemente, das sanções que as normas de gestão, nas mãos dos órgãos de controlo, cominam contra a má gestão do erário público. Assim, a actividade financeira do Estado, está sujeita a vários controlos, “que podem ser classificados, por um lado, em controlo de legalidade e controlo de mérito, e, por outro em controlos Jurisdicionais e controlos Administrativos.”¹

O controlo de legalidade tem por finalidade analisar a conformidade legal de um acto de gestão financeira; sendo o de mérito o que se destina a avaliar, independentemente da legalidade, o bem fundado da gestão, ou seja, a conveniência e a oportunidade dos actos de gestão financeira.

¹ AMARAL, Diogo Freitas do, “Curso de direito Administrativo Vol.II,



REPÚBLICA DE ANGOLA
TRIBUNAL DE CONTAS

O controlo jurisdicional é o que é exercido pelos Tribunais, o qual, normalmente incide sobre a legalidade. Em finanças públicas, e dentro do contexto angolano, este controlo pode igualmente ser de mérito, entendendo este, conforme se disse, como sendo a conveniência ou a oportunidade na prática de actos de gestão financeira ou na contratação pública.

Senão vejamos:

Em sede da sucessiva, “o Tribunal de Contas Julga as contas das entidades ou organismos sujeitos à sua jurisdição, com o fim de apreciar a legalidade e a regularidade da arrecadação das receitas e da realização das receitas, bem como, **tratando-se de contratos, verificar se as condições foram as mais vantajosas no momento da sua celebração.**”¹

Avaliar as vantagens existentes na contratação pública é um aspecto atinente ao mérito. Dali que, o controlo de mérito também é prosseguido pelo Tribunal, aliás, como veremos, a sua falta na prática de actos de gestão tem sido objecto de recomendação pelo Tribunal de Contas.

No ordenamento Jurídico angolano, o controlo jurisdicional das finanças públicas é acometida ao Tribunal de Contas, instituição suprema de controlo, especialmente encarregue de exercer a fiscalização financeira do Estado e demais pessoas colectivas públicas que a Lei determinar.²

¹ n.º 1 do artigo 9.º da Lei n.º 5/95, de 12 de Abril, Orgânica do Tribunal de Contas

² Artigo 2.º idem



REPÚBLICA DE ANGOLA
TRIBUNAL DE CONTAS

Como Instituição suprema de controlo, desempenha um papel importante no quadro das Finanças Públicas. A existência deste órgão confere maior rigor na gestão financeira.

Existindo embora, na própria administração órgãos de controlo, como a Inspeção geral das finanças e a Inspeção Geral do Estado, o nível de actuação do Tribunal, como órgão judicial, confere maior eficácia à gestão, ao se conservar distinta da Administração, diferentemente dos órgãos referidos que são órgãos da própria Administração, ainda que dotados de poderes especiais.

Assim, a nossa abordagem em relação ao tema e a aplicação destas recomendações faz-se em obediência às próprias recomendações em si mesmas quer como reforço das normas legais vigentes no Nosso Ordenamento Jurídico, que se vêm densificadas pelo facto.

Em suma, de um ou de outro modo, o cumprimento das recomendações constitui um imperativo para a acção do Tribunal, ao pautar a sua actuação no espírito das mesmas.



1. AS RECOMENDAÇÕES DO TRIBUNAL DE CONTAS

1.1.- AS RECOMENDAÇÕES DENTRE OS MEIOS DE EXERCÍCIO DE COMPETÊNCIA DO TRIBUNAL DE CONTAS

Para garantir o êxito da sua actuação, o Tribunal de Contas dispõe de instrumentos legais, os quais regulam quer a sua organização interna (normas organizacionais), quer a sua relação com os organismos sob sua jurisdição (normais, procedimentos e relacionais).

Na relação com estes órgãos, as suas competências são exercidas através de decisões, pareceres e recomendações.

AS DECISÕES traduzem-se na determinação do direito, na declaração da situação jurídica que deve prevalecer. São as ordens ou instruções², sendo aquelas, comandos individuais, e estas, comandos genéricos e, em geral, com um grau de abstracção. De qualquer modo, umas e outras são de cumprimento obrigatório.

“As decisões e os acórdãos do Tribunal de Contas devem ser prontamente cumpridos por todos os serviços e agentes administrativos e por todas as autoridades públicas”¹ e “prevalecem sobre as de outras autoridades”²

² Como exemplo de instruções temos as Resoluções n.º 3,4,5e 6, da 2ª Câmara em matérias de Prestação de contas. Nelas estão as instruções Sobre o modo como os serviços devem proceder na prestação de contas ao Tribunal de Contas; a Resolução n.º 1/1ª Câmara, sobre a instrução dos processos submetidos ao Tribunal para efeitos de visto prévio, condição de eficácia dos actos e contratos a ele sujeitos.

¹ N.º 1 do artigo 32º da Lei n.º 5/96 de 12 de Abril.



O n.º 2 do artigo citado, estabelece que elas constituem título executivo, ou seja, com a decisão do Tribunal está ultrapassada a fase declarativa da acção, nos termos gerais de processo.

OS PARECERES, são actos opinativos, o ponto de vista do Tribunal sobre determinada matéria.

Uma das principais competências do Tribunal de Contas é a emissão do parecer à Conta Geral do Estado. art. 7º, da Lei n.º 5/96, de 12 de Abril.

AS RECOMENDAÇÕES são as opiniões do Tribunal, consubstanciando um apelo a que o órgão competente, por si fiscalizado, decide de certa maneira e não de outra. As recomendações têm a sua sede privilegiada nos relatórios de auditoria.

1.2.- NATUREZA E REGIME JURÍDICO DAS RECOMENDAÇÕES

Sendo este o cerne do tema em análise, mister se torna abordarmos da natureza e regime jurídico das recomendações e, no plano seguinte veremos o grau de cumprimento das mesmas pelos organismos a que se dirigem.

² n.º 2 do art. 121 da Lei Constitucional da República de Angola



REPÚBLICA DE ANGOLA
TRIBUNAL DE CONTAS

Da natureza Jurídica, é de salientar que elas são actos instrumentais, ou seja, não envolvendo decisões do Tribunal ou de autoridade, auxiliam a tomada de decisão pelos órgãos competentes.

Diversamente das Decisões, que, como vimos, são de cumprimento obrigatório, as recomendações não vinculam obrigatoriamente, mas pelo peso de que se revestem, a aferir do órgão de que dimanam, acabam quase sempre vinculando o órgão a actuar no sentido por elas apontado. E, na verdade, antecipando-nos ao que mais adiante será aflorado, as recomendações do Tribunal de Contas têm sido cumpridas pelos seus destinatários na quase totalidade.

1.3.- REGIME JURÍDICO

As recomendações têm a sua sede privilegiada na verificação externa das contas. Neste âmbito, o artigo 37º do Decreto n.º 23/01, de 12 de Abril, Regulamento da Organização e do Processo do tribunal de contas, estabelece o seguinte:

“A verificação externa das contas será feita com recurso aos métodos e técnicas de auditoria decididos, em cada caso, pelo Tribunal e concluirá pela elaboração de aprovação de um relatório, do qual deverá constar o seguinte:

- a) Entidade fiscalizada;
- b) Responsáveis pela gestão e prestação da conta



REPÚBLICA DE ANGOLA
TRIBUNAL DE CONTAS

c) ³ »

Recomendações para serem supridas as deficiências de gestão, organização funcionamento dos organismos ou entidade.

Na verificação interna das contas, ainda que não resulte o exposto da lei, sempre que uma conta não seja declarada em termos, são formuladas recomendações para que as próximas prestações sejam devidamente apresentadas.

No parecer sobre a Conta Geral do Estado, o Tribunal, nos termos do n.º 2 do artigo 7º da Lei n.º 5/96, ao propor as medidas a adoptar para melhorar a gestão económica e financeira dos recursos do Estado e do sector público, poderá formular recomendações. Por razões técnicas, o Tribunal de Contas ainda não emitiu nenhum parecer à Conta Geral do Estado.

Finalmente, em sede da preventiva, o Tribunal tem formulado recomendações nos processos de visto.

Em suma, diríamos que as recomendações do Tribunal de Contas com excepção das que devem constar sobre a Conta Geral do Estado, pelas razões acima apontadas, incidem essencialmente sobre os seguintes aspectos:

- Pela má instrução dos processos de visto e dos relatórios de contas;
- Pela verificação de irregularidades e de ilegalidades nos actos de gestão e de contratação pública.

³ Estão omitidas as alíneas que não se prestam à matéria em abordagem.



2.- AUDITORIAS DO TRIBUNAL DE CONTAS

O Tribunal pode, nos termos do disposto no n.º 3 do artigo 9.º da Lei n.º 5/96, de 12 de Abril, realizar auditorias a determinados aspectos da gestão financeira das entidades sujeitas aos seus poderes de controlo, sem prejuízo do estabelecido no artigo 19.º da mesma Lei.

Todas as auditorias caracterizam-se por limitações que afectam a capacidade do auditor de detectar erros materiais, limitações estas que resultam de factores como:

- O recurso a técnicas de teste e de amostragem;
- As limitações inerentes a qualquer sistema contabilístico ou de controlo interno, por exemplo, a possibilidade de conluio;
- O facto que a maioria dos comprovativos são de ordem persuasiva, ao contrário de conclusiva.

Os processos de auditoria concluem pela elaboração e aprovação de um relatório.

2.1.-PRINCIPIOS A OBSERVAR NA AUDITORIA



REPÚBLICA DE ANGOLA
TRIBUNAL DE CONTAS

Finda a auditoria e realizado o seu diagnostico final, o auditor elabora um relatório detalhado das suas actividades, destacando os problemas encontrados, os efeitos e as recomendações de melhoramento e/ou modificações de fundo.

Os serviços de controlo interno, designadamente a Inspeção Nacional de Finanças e a Direcção Nacional de Contabilidade ou quaisquer outros organismos ou entidades de controlo ou auditoria dos organismos da administração pública, assim como do sector empresarial do Estado, estão sujeitos a um dever especial de cooperação com o Tribunal de Contas. Artigo 14.º (Cooperação dos órgãos de controlo interno)

No exercício das funções, o Tribunal de Contas tem direito à cooperação de todas as entidades públicas e privadas. Artigo 18.º, da Lei 5/96 (Dever de cooperação)

As entidades públicas devem obrigatoriamente e sempre que solicitada presta informação transparente sobre as irregularidades que este deve apreciar e dos quais tomem conhecimento no exercício das suas funções.

Os relatórios dos diversos serviços de inspeção, devem ser sempre remetidos ao Tribunal, quando contenham matéria de interesse para sua acção.

Em todos os processos da jurisdição do Tribunal da Contas é assegurado o exercício do contraditório, devendo os responsáveis, os organismos e todas



REPÚBLICA DE ANGOLA
TRIBUNAL DE CONTAS

as entidades sujeitas ao poder Jurisdicional do Tribunal ser ouvidos sobre os factos e responsabilidades que lhes são imputados e atribuídos. Artigo 21.º (Princípio do contraditório)

A audição deve ser feita antes de serem formulados pelo Tribunal, juízo de censura ou outros contra os interessados.

Ao formular as recomendações, o auditor deve ser objectivo e independente e atento para verificar se as deficiências encontradas foram corrigidas ou se foram cumpridas determinadas recomendações.

Ao elaborar o seu parecer ou relatório de auditoria, o auditor deve levar em conta a relevância da questão dentro do conjunto das contas (auditoria financeira e de conformidade) ou a natureza da entidade fiscalizada ou de sua actividade (auditoria de desempenho).

Em suma, os serviços sob jurisdição do Tribunal de Contas, têm revelado uma boa cooperação no cumprimento das recomendações. Na verdade, mesmo em sede das auditorias, muitas têm como base os relatórios de inspecção dos órgãos de controlo interno, no âmbito do cumprimento dos acórdãos do Tribunal.



2.2.- ACOMPANHAMENTO DAS RECOMENDAÇÕES

Já acima, ao nos referirmos sobre à actividade financeira do Estado, dissemos que ela só seria eficaz, se fosse acompanhada de uma actividade de controlo.

As recomendações do Tribunal, entendidas como modos de exercício das suas competências, seriam igualmente ineficazes se não fosse o controlo que se exerce sobre o cumprimento quer das decisões quer das recomendações ou mesmo dos pareceres.

As decisões do Tribunal, trazidas ainda aqui, sendo embora de cumprimento obrigatório, precisam, ainda assim, de serem acompanhadas, porque como normas do dever ser dirigidas a seres livres, que por sua vez, no uso, do bom ou mau da sua liberdade, podem pautar a sua conduta no sentido contrário à decisão do Tribunal.

Se as decisões que, por lei, se revestem de maior força, carecem de um acompanhamento, naturalmente, por maioria de razão, merecerão maior acompanhamento as recomendações, destituídas de tal força vinculativa.

Desde logo, o grau de cumprimento das recomendações faz-se privilegiadamente nas acções de auditorias, sem prejuízo dos processos de visto.



CONCLUSÕES

- 1.- No ordenamento jurídico angolano, o Tribunal de Contas pode formular recomendações no parecer a emitir sobre a Conta Geral do Estado, nos processos de visto, na verificação externa das contas, nos relatórios de auditoria e na verificação interna, sobretudo quando a conta não estiver em termos;
- 2.- As recomendações visam atacar aspectos relacionados não só com a violação das leis sobre a gestão financeira, mas também o mérito, nomeadamente a conveniência e a oportunidade da gestão;
- 3.- As recomendações feitas às entidades fiscalizadas são acompanhadas quer por meio do processo de auditoria quer através de informações solicitadas expressamente sobre o assunto à entidade;
- 4.- A recusa do fornecimento das informações sobre o grau de acatamento das recomendações é sancionada com multa;
- 5.- No cumprimento das várias recomendações saídas, o Tribunal de Contas tem preservado a sua independência no relacionamento com os demais órgãos de soberania e tem sabido exercer a sua fiscalização de modo a garantir a boa gestão da coisa pública.



REPÚBLICA DE ANGOLA
TRIBUNAL DE CONTAS

6.- Os pareceres e recomendações do Tribunal de Contas, têm contido sempre uma síntese das deliberações jurisdicionais violadas e as medidas a adoptar para melhorar a gestão económica e financeira dos recursos do Estado e do sector público.

7.- As recomendações são as acções sugeridas pelo auditor em relação aos objectivos da auditoria.



REPÚBLICA DE ANGOLA
TRIBUNAL DE CONTAS

RECOMENDAÇÕES

Na Lei Orgânica do Tribunal de Contas não vem claramente expresso o momento em que o Tribunal de Contas deve formular recomendações, com excepção ao parecer à Conta Geral do Estado e aos processos de verificação interna das contas.

Assim, deve o Tribunal de Contas definir a natureza jurídica das recomendações por si formuladas.

Deve-se também definir as consequências jurídicas pelo não cumprimento das recomendações, sobretudo nos processos de prestação de contas, deve o Tribunal de Contas, instruir no sentido das entidades, quando solicitadas, prestarem informações sobre o grau de cumprimento das recomendações formuladas no exercício anterior.



BIBLIOGRAFIA

- 1. Revista do Tribunal de Contas de Angola;**
- 2. Despesas Públicas & Gestores Orçamentais, EDIJURIS, Ministério das Finanças, 1ª edição – 2005;**
- 3. Lei Orgânica do Tribunal de Contas, Lei n.º 5/96, de 12 de Abril;**
- 4. Código de ética e normas de auditoria (INTOSAI);**
- 5. Manual de auditoria (INTOSAI);**
- 6. Regulamento interno de funcionamento da 2ª câmara do Tribunal de Contas;**
- 7. Amaral, Diogo Freitas, “Curso de direito administrativo”, vol. II;**
- 8. Resoluções da 1ª e 2ª câmara do Tribunal de Contas.**