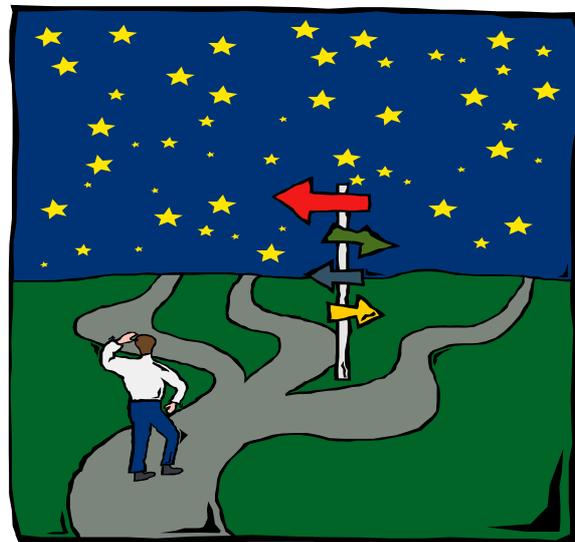




**REPÚBLICA DE MOÇAMBIQUE**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO**

**IV ASSEMBLEIA GERAL DAS OISC - CPLP**

TEMA I: *AS RECOMENDAÇÕES DAS ISC E O  
ACOMPANHAMENTO DO SEU ACATAMENTO*



Maputo, 18 a 22 de Julho de 2006

## **ÍNDICE**

### **I – Apresentação do Tema**

- 1.1. Interesse e relevância
- 1.2. Abordagem genérico-conceitual

### ***II – A Realidade Moçambicana***

- 2.1. Enquadramento jurídico-legal
  - 2.1.1. Recomendações no âmbito do Julgamento das Contas de Gerência
  - 2.1.2. Recomendações no âmbito da auditoria
  - 2.1.3. Recomendações no âmbito do Relatório e Parecer sobre a Conta Geral do Estado
- 2.2. Os mecanismos de acompanhamento

### ***III – Análise Comparativa – O caso dos Auditores Gerais***

- 3.1. Reino Unido
- 3.2. África do Sul

### ***IV – Conclusões***

### ***V – Recomendações***

### **VI – Bibliografia**

## **I – Apresentação do Tema**

Numa primeira abordagem e a título de intróito importa referir que o tema proposto para a IV Assembleia Geral da Organização das Instituições Supremas de Controlo (ISC) da CPLP – As Recomendações das ISC e o Acompanhamento do seu Acatamento – reveste-se de peculiar relevância no contexto actual das ISC, isto porque, um dos maiores entraves para o exercício do controlo das despesas públicas é, efectivamente, a relutância do Poder em relação ao controlo financeiro<sup>1</sup>.

Este facto assume particular manifestação no tocante ao acatamento das recomendações das ISC por parte das entidades competentes.

Urge, nessa medida, encontrarem-se e implementarem-se mecanismos claros, seguros e eficazes para o monitoramento da implementação das referidas recomendações.

Espera-se que no decorrer da conferência importantes ilações sejam tiradas, podendo, por conseguinte, propiciar a discussão e um melhor entendimento acerca da eficácia das recomendações emitidas à luz de comandos normativos e bem assim, como da verificação da existência ou não de mecanismos apropriados para acompanhar o seu acatamento, facto que irá, em última análise, contribuir para o melhoramento da relação dos Tribunais de Contas e os organismos sujeitos ao seu controlo.

Com efeito, num Estado de Direito as instituições de controlo gozam da prerrogativa de, na prossecução das suas atribuições, emitir directivas as entidades sujeitas à sua jurisdição, bem como, em determinados casos e verificados determinados pressupostos sancioná-las em caso de incumprimento ou desobediência das mesmas.

### **1.1. Interesse e Relevância**

São numerosos os actos das Instituições Supremas de Controlo (ISC), *máxime*, os relatórios do Tribunal Administrativo que concluem pela formulação de recomendações aos seus destinatários tendo em vista,

---

<sup>1</sup> Apresentação feita no V encontro das ISC da CPLP, realizado em Ponta Delgada de 15 a 17 de Julho de 2001, pág. 87.

essencialmente, garantir, assegurar e contribuir, para o melhor exercício possível da actividade administrativa e financeira pública *lato sensu*.

A este propósito, no III Encontro dos Tribunais de Contas dos Países da CPLP, realizado em Maputo, em 1997, na discussão do tema “Tribunais de Contas na Melhoria da Administração Pública” recomendou-se que “...*nos relatórios de auditoria sejam feitas recomendações aos serviços da Administração Pública para que estes adoptem as medidas correctivas das irregularidades e ineficiências constatadas*”.

Também nas normas de auditoria da Organização Internacional das Instituições Superiores de Controlo das Finanças Públicas (INTOSAI)<sup>2</sup> as recomendações constituem orientações importantes a serem seguidas pelas entidades competentes.

Importa referir, em última análise, que as recomendações formuladas nos relatórios de auditorias e nos pareceres sobre a Conta Geral do Estado (CGE) são potenciadoras de alguma eficácia junto dos responsáveis e agentes da Administração, no referente à prevenção e correcção de erros, à dissuasão da prática de infracções financeiras e à correcção da gestão.<sup>3</sup>

É todavia, curial, para que se possa alcançar este *desideratum* proceder-se a um acompanhamento relativamente à sua implementação por parte das entidades ou organismos sujeitos à jurisdição e controlo financeiros das ISC, aos beneficiários dos serviços públicos, e a Administração Pública em geral, na medida em que a sua melhoria tem ou pode ter como fundamento, as actividades do órgão do controlo externo das despesas públicas, e, quando tal se justifique, proceder-se a responsabilização em caso de incumprimento.

Neste particular, importa realçar que, verificados determinados pressupostos, podem as entidades acima referidas justificar fundamentadamente o não acatamento das recomendações.

## 1.2. ABORDAGEM GENÉRICO-CONCEITUAL

Etimologicamente, a palavra recomendação significa – *tornar merecedor de acatamento, aconselhar, exortar*.

Ao nível doutrinário, José F.F. Tavares, na busca de um conceito de recomendação de uma ISC, postula que “*é um acto de um órgão público, no exercício dos seus poderes legais de controlo da legalidade, da regularidade e da gestão financeira, em que, verificadas determinadas situações, indica/aconselha/apela/exorta os órgãos controlados a seguir*”.

---

<sup>2</sup> Moçambique está inscrito na INTOSAI desde Outubro de 1994

<sup>3</sup> A este propósito vide Manual do V Encontro das ISC da CPLP, realizado em Ponta Delgada, de 15 a 17 de Julho de 2001, p.117

*determinado caminho em ordem a suprir ou corrigir as mesmas ou evitar a sua ocorrência no futuro”.*<sup>4</sup>

Cingindo-nos à actividade das ISC e à sua incidência sobre a actividade administrativa e financeira das entidades sob seu controlo, as Normas de Auditoria da INTOSAI, estabelecem que “ *as recomendações são medidas sugeridas pelo auditor atendendo os objectivos da auditoria*”<sup>5</sup>.

Resulta do exposto, especificamente no que concerne as ISC, que recomendações são actos emanados por uma entidade competente, no exercício das suas actividades de controlo externo, visando exortar os órgãos controlados a seguir determinado caminho em ordem a suprir ou corrigir determinadas situações irregulares ou ilegais.

## **II – A Realidade Moçambicana**

O Tribunal Administrativo de Moçambique, na sua vertente de contas, é um órgão de controlo externo, com competência, de acordo com a Constituição da República de Moçambique, para emitir o relatório e parecer sobre a Conta Geral do Estado, fiscalizar prévia, sucessiva e concomitantemente a legalidade das despesas públicas e a aplicação dos recursos financeiros obtidos no estrangeiro, através de empréstimos, subsídios, avales e donativos<sup>6</sup>.

**Foi cometida, ao legislador ordinário, nos termos do artigo 174 da Constituição da República de 1990, a regulação de matérias atinentes à organização, composição, funcionamento e demais aspectos relativos à competência do Tribunal.**

**Nesse sentido, foi aprovada a Lei n.º 5/92, de 6 de Maio – Lei Orgânica do Tribunal Administrativo, a qual, no que respeita à organização do Tribunal dispõe de entre outros aspectos, que o mesmo é constituído por três Secções, cabendo à Terceira Secção, a fiscalização das despesas públicas e do visto.**

Torna-se relevante para o tema em apresentação, analisar com acuidade a

Terceira Secção do Tribunal Administrativo, mormente no tocante à

fiscalização sucessiva, por ser, em sede desta, que o Tribunal formula

---

<sup>4</sup> Tavares, José F.F., Reflexões sobre o conceito, a natureza e o regime das recomendações do Tribunal de Contas, Lisboa, 2000.

<sup>5</sup> Manual das Normas de Auditoria da INTOSAI, pág. 31

recomendações. Procurar-se-á aferir da sua natureza, obrigatoriedade ou não do seu cumprimento pelos destinatários e mecanismos existentes para o acompanhamento do seu cumprimento.

## **2.1. Enquadramento Jurídico-legal**

**Dispõe o artigo 14 da Lei n.º 14/97, de 10 de Julho<sup>7</sup>, o seguinte:**

*“As contas são objecto de julgamento de quitação, quando os responsáveis pela sua prestação são julgados livres de qualquer responsabilidade financeira e as contas havidas como regulares, ou de efectivação de responsabilidade quando, pelo contrário, é aos mesmos imputada responsabilidade financeira traduzida no dever de repor ou de pagar uma multa podendo merecer, ainda, simples juízo de censura ou recomendações”.*

Resulta do preceito acima, que no âmbito da fiscalização sucessiva das despesas públicas, concretamente, em sede de decisão final do julgamento das contas dos organismos públicos sujeitos ao controlo financeiro daquela instituição jurisdicional, o Tribunal Administrativo pode formular recomendações.

Acontece porém, que a fiscalização sucessiva não se esgota no julgamento das contas de gerências, ainda neste âmbito, o Tribunal Administrativo elabora o relatório e parecer sobre a Conta Geral do Estado<sup>8</sup> e audita as contas das entidades sujeitas ao controlo financeiro do Tribunal<sup>9</sup>, em cujos documentos finais, designadamente, no Parecer sobre a Conta Geral do Estado e no Relatório Final de Auditoria, são formuladas recomendações.

De imediato, passamos a uma análise sucinta e individualizada de cada caso concreto, no intuito de determinar se as referidas recomendações são ou não de carácter obrigatório para os respectivos destinatários.

---

<sup>6</sup> Vide alíneas a), b), c) e d) da Constituição da República de Moçambique (CRM) de 2004

<sup>7</sup> Define o regime jurídico da fiscalização sucessiva das despesas públicas, no que concerne à Conta Geral do Estado e às Contas de Gerência dos serviços e organismos sujeitos à jurisdição financeira do Tribunal Administrativo

<sup>8</sup> Artigo 3 da Lei n.º 14/97, de 10 de Julho, conjugado com o n.º 2 do artigo 50 da Lei n.º 9/2002, de 12 de Fevereiro,

<sup>9</sup> Artigo 10 da Lei n.º 14/97, de 10 de Julho.

### **2.1.1. Recomendações no âmbito do Julgamento das Contas de Gerência.**

O Julgamento das contas de gerência, bem como a materialização das correspectivas responsabilidades, constitui uma actividade tipicamente jurisdicional do Tribunal Administrativo<sup>10</sup>.

Ora, retornando ao fulcro da questão, serão as recomendações formuladas pelo Tribunal Administrativo e contidas no Acórdão proferido em sessão de julgamento, um acto opinativo do Tribunal ou encerram uma decisão, no sentido de estatuição, determinação, comando ou ordem<sup>11</sup>.

O entendimento que se nos afigura plausível, compulsada a doutrina e analisadas as pertinentes disposições legais atinentes à questão<sup>12</sup>, é de que, efectivamente, as recomendações não encerram em si uma ordem ou comando em sentido restrito, mesmo quando emanadas pelo Tribunal no exercício da função jurisdicional e contidas num acto jurisdicional típico<sup>13</sup> que é o acórdão, estas não consubstanciam um acto materialmente jurisdicional<sup>14</sup>, apenas traduzem o posicionamento do Tribunal, relativamente a determinadas situações irregulares constatadas no exercício da função jurisdicional de controlo financeiro que carecem de correcção, indicando aos destinatários quais os caminhos a seguir no sentido de suprir, corrigir e evitar a ocorrência futura destas irregularidades<sup>15</sup>.

Que ilações se podem tirar quanto à obrigatoriedade ou não de acatamento das recomendações pelos visados? Não parece haver dúvidas quanto ao dever geral de acatamento das recomendações pelos visados<sup>16</sup>, pois, além destas representarem o corolário do exercício de uma função jurisdicional no âmbito do controlo financeiro, cuja finalidade primordial é de garantir, assegurar e contribuir para que a utilização dos recursos financeiros públicos seja efectuada dentro da legalidade administrativa, constituem um instrumento útil para a correcção e prevenção das irregularidades, de modo que o seu cumprimento pelos destinatários terá inegavelmente reflexos imediatos na melhoria da gestão dos recursos financeiros públicos.

---

<sup>10</sup> Vide comunicação do Tribunal Administrativo, no III encontro dos Tribunais de Contas dos Países de Língua Portuguesa, realizado em Maputo, de 21 a 24 de Outubro de 1997

<sup>11</sup> José F.F.Tavares, supra, pág. 20

<sup>12</sup> Regimento da 3.ª Secção do Tribunal Administrativo e o Regime Jurídico da Fiscalização Sucessiva.

<sup>13</sup> Ver Amaral, Diogo Freitas do, Direito Administrativo, Volume IV, pág. 219, Lisboa

<sup>14</sup> José F.F.Tavares, supra, pág. 21

<sup>15</sup> Cfr. António de Sousa Franco, Dinheiros públicos, julgamento de contas e controlo financeiro no espaço de língua portuguesa, ed. Tribunal de Contas. Lisboa, 1995, pág. 4 (cit. José Tavares, obr. citada)

<sup>16</sup> Neste sentido, ver José F.F.Tavares, supra, págs. 25 e 26

Já o seu incumprimento, salvo nos casos devidamente fundamentados, poderá acarretar consequências negativas aos destinatários, mormente, quando o Tribunal constate, através da apreciação das contas subsequentes, que as mesmas enfermam de irregularidades anteriormente apontadas e não corrigidas pelos gestores, circunstância relevante na graduação das medidas sancionatórias<sup>17</sup>.

### **2.1.2. Recomendações no âmbito da auditoria**

De acordo com o regime jurídico da fiscalização sucessiva das despesas públicas, a auditoria é um instrumento que visa habilitar o Tribunal Administrativo a emitir juízos sobre a legalidade substantiva dos actos, com base em critérios de economia, eficácia e eficiência<sup>18</sup>.

A auditoria não é uma actividade tipicamente jurisdicional, é uma actividade técnica, que serve de base para a emissão de um juízo pelo Tribunal. São realizadas auditorias no âmbito das Contas de Gerência submetidas à apreciação e julgamento do Tribunal, e no âmbito da Conta Geral do Estado. Quer num caso ou noutro, o Tribunal visa a obtenção de informações fidedignas, para efeitos de certificação da exactidão da informação apresentada nas aludidas contas.

Relativamente às Contas de Gerência, o Relatório Final de Auditoria que além das constatações de auditoria, contém recomendações para a melhoria da gestão, é posteriormente acolhido pelo Tribunal, em sede de julgamento da conta a que a mesma respeita<sup>19</sup>, pelo que, no que respeita ao seu valor e obrigatoriedade de acatamento pelos destinatários, serve a explanação feita acerca das recomendações no âmbito do julgamento das Contas de Gerência (Ver ponto 2.1.1 acima).

### **2.1.2. Recomendações no âmbito do Relatório e Parecer sobre a Conta Geral do Estado.**

Compete à Assembleia da República, nos termos da alínea l) da Constituição da República de Moçambique, “deliberar sobre as grandes opções do Plano Económico e Social e do Orçamento do Estado e os respectivos relatórios de execução”, cabendo ao Tribunal Administrativo, face ao que dispõe a alínea a) do n.º 2 do artigo 230 do mesmo diploma legal, “a emissão do relatório e do parecer sobre a Conta Geral do Estado”.

---

<sup>17</sup> N.º 2 do artigo 16 e n.ºs 4 e 5 do artigo 20 do Regimento da 3.ª Secção do Tribunal Administrativo.

<sup>18</sup> Artigo 10 da Lei n.º 14/97, de 10 de Julho.

<sup>19</sup> Acórdãos n.º 13/2006 e 14/2006 da 3.ª Secção do Tribunal Administrativo.

De acordo com o regime jurídico da fiscalização sucessiva das despesas públicas<sup>20</sup> “o relatório e o parecer sobre a Conta Geral do Estado devem certificar a exactidão, regularidade, legalidade e correcção económico-financeira das contas e a respectiva gestão financeira anual (...)”.

De acrescentar, o Regimento da 3.ª Secção do Tribunal Administrativo<sup>21</sup>, que contém uma listagem das matérias específicas, que o tribunal aprecia no parecer sobre a Conta Geral do Estado.

Serve o exercício acima para aclarar que na Constituição da República de Moçambique, assim como na legislação infra-constitucional, não é feita menção expressa à possibilidade de o Tribunal Administrativo formular recomendações em sede do relatório e parecer sobre a Conta Geral do Estado, contudo, constata-se que o parecer sobre a Conta Geral do Estado, emitido pelo Tribunal Administrativo, para além de apontar as irregularidades constatadas na apreciação da conta, contém recomendações<sup>22</sup> com vista o seu suprimento. Serão estas vinculativas para os seus destinatários? Quem são os destinatários?

O Tribunal Administrativo no âmbito da elaboração do relatório e emissão do parecer sobre a Conta Geral do Estado, não se apresenta com as características privativas das decisões judiciais, surge apenas como uma instituição de cujo parecer e relatório não provém qualquer carácter de obrigatoriedade e vinculação à Assembleia da República<sup>23</sup>, conseqüentemente, as recomendações contidas no parecer não vinculam aquele órgão. Por outro lado, ao Tribunal Administrativo é imposta uma função que tem como destinatário imediato a Assembleia da República que, face à legitimidade constitucional, aprecia e aprova livremente a Conta Geral do Estado.

O que se tem verificado na realidade moçambicana, é que a Assembleia da República, ao aprovar a Conta Geral do Estado, acolhe as recomendações formuladas pelo Tribunal Administrativo no parecer sobre a Conta

---

<sup>20</sup> Vide n.º 3 do artigo 3 da Lei n.º 14/97, de 10 de Julho.

<sup>21</sup> Alíneas a), b), c) e d) do n.º 2 do artigo 10 da Lei n.º 16/97, de 10 de Julho.

<sup>22</sup> O primeiro relatório e parecer sobre a Conta Geral do Estado data de 1998, tendo até ao presente momento sido emitidos 7 Relatórios e pareceres, estando em curso, a preparação do relatório e parecer referente à Conta Geral do Estado de 2005.

<sup>23</sup> IV encontro das ISC da CPLP, Tema II – Relacionamento das Instituições Supremas de Controlo Financeiro com o Parlamento, Tribunal Administrativo de Moçambique, pág. 112, Lisboa 2001

impondo ao Governo<sup>24</sup>, o dever de cumprir com tais recomendações na elaboração da Conta Geral do Estado<sup>25</sup>.

Com efeito, a Assembleia da República, conforme acima referido, impõe ao Governo o dever de cumprir com as recomendações formuladas pelo Tribunal Administrativo, todavia, não faz qualquer menção a eventuais consequências advenientes da provável falta de cumprimento das mesmas por parte daquele órgão governativo.

## **2.2. Mecanismos de Acompanhamento**

A questão dos mecanismos instituídos para o acompanhamento das recomendações formuladas pelas ISC, é de extrema importância, pois, só um acompanhamento efectivo das mesmas poderá garantir o efeito útil que se pretende alcançar com a sua formulação.

O Tribunal Administrativo tem na própria fiscalização sucessiva, um mecanismo de acompanhamento do cumprimento das orientações formuladas. A apreciação anual das contas públicas, permite ao Tribunal aferir em que medida as recomendações formuladas foram cumpridas ou não pelos organismos fiscalizados.

Outro mecanismo de que o Tribunal dispõe, é a fiscalização concomitante<sup>26</sup>, pois esta permite que se faça um acompanhamento sobre a gestão dos recursos ao longo do próprio exercício económico.

## **III. Análise comparativa – O caso dos Auditores Gerais**

No âmbito da União Europeia, é já conhecida a estreita ligação que a maior parte das *Auditorias Gerais* (órgãos congéneres dos Tribunais de Contas), existentes em alguns Países anglo-saxónicos, têm com os respectivos Parlamentos. O Reino Unido é, sem dúvida, o caso mais paradigmático.

Nos outros Países (como Moçambique), onde vigora o modelo de Tribunal de Contas, as relações com o Parlamento se limitam à remessa anual de um Relatório e Parecer sobre as Contas Gerais do Estado para apreciação.

---

<sup>24</sup> Veja-se neste sentido a apresentação do Tribunal Administrativo na II Assembleia Geral da Organização das ISC da CPLP, ponto 3.2 – Impacto do relatório e parecer sobre a CGE na Cultura de boa governação.

<sup>25</sup> A conta Geral do Estado é aprovada por via de Resoluções da Assembleia da República, veja-se as Resoluções n.º 42/2000, de 21 de Dezembro e 5/2002, de 5 de Dezembro, que aprovam as Contas de 1998 e 2000, respectivamente.

<sup>26</sup> Alínea b) do n.º 1 do artigo 10 da Lei n.º 16/97, de 10 de Julho.

Vamos assim, de seguida, apresentar uma breve análise das Instituições Superiores de Controlo do Reino Unido e da África do Sul, respectivamente:

### **3.1. No Reino Unido**

O trabalho de auditoria pública remonta do século XIV, mas a sua estrutura foi estabelecida em 1857 por meio da reforma da administração central. Em 1857, um comité recomendou que todos os departamentos do governo prestassem contas de suas despesas à câmara dos comuns. Em 1861, a câmara dos comuns criou o comité de Contabilidade Pública e, em 1866, o controlador e auditor<sup>27</sup>.

Desde 1866 o controle do Parlamento sobre as contas públicas é completo. A Câmara dos Comuns autoriza a despesa, o Controlador e Auditor Geral inspecciona sua execução e audita as contas produzidas pelos departamentos do governo. Desde então, a principal modificação nesta estrutura foi a publicação do Regulamento Nacional de Auditoria, em 1983.

Existe um Departamento de Auditoria (DNA), também instituído em 1983 que apoia o Auditor Geral e conta com o apoio do Departamento Nacional de Auditoria. A independência de suas informações é garantida pelo Parlamento, a quem deve relatar os resultados de seu trabalho. Sua missão institucional é "ajudar a nação a gastar sabiamente" (Helping the Nation to Spend Wisely).

Apesar de se manter independente dos órgãos auditados, a efectividade do trabalho do DNA só pode ser alcançada por meio de uma relação de parceria com as organizações analisadas.

Relativamente ao ciclo de auditoria, a escolha das áreas a serem auditadas obedece a um plano estruturado. Os departamentos governamentais são monitorizados rotineiramente utilizando-se informações provenientes do executivo, trabalhos académicos, imprensa especializada e debates do Parlamento. As auditorias são seleccionadas de acordo com vários critérios: montante de recursos envolvidos, evidências preliminares de desperdício e o nível de importância política e de preocupação pública com determinada área.

Preocupado em produzir relatórios equilibrados e justos, o DNA discute com os órgãos auditados os resultados dos seus trabalhos, o que proporciona ao Parlamento o benefício de obter o consenso sobre os fatos que ele irá se manifestar. Assim, as suas recomendações são melhor recebidas pelos departamentos examinados.

---

<sup>27</sup> Consulta ao site [www.auditoradoreinounido.com](http://www.auditoradoreinounido.com).

O próprio DNA acompanha a implementação das recomendações formalmente encaminhadas pelo Comité de Contas Públicas aos órgãos do governo, relatando ao Parlamento se o progresso foi insatisfatório ou não. Esta tarefa completa o ciclo de *accountability*.

O Comité de Contas Públicas é um órgão colegial da Câmara dos Comuns, criado em 1861, para examinar a propriedade com que os gastos aprovados pelo Parlamento são alocados. Desde a edição do Regulamento Nacional de Auditoria, em 1983, sua principal função é examinar os relatórios enviados pelo C&AG (Controlador e Auditor Geral).

Nos termos da lei, o C&GA e o NAO (Escritório Nacional de Auditoria) são responsáveis pela auditoria das prestações de contas de todos os departamentos e agências do governo e por informar o parlamento dos resultados. Como acontece com outros auditores, o C&AG deve opinar sobre a prestação de contas e sobre sua exactidão. O C&AG deve também confirmar que as transacções tenham sido autorizadas pelo parlamento. Se o NAO identifica informações incorrectas, o C&AG emite uma opinião qualificada a esse respeito. Mesmo não existindo erros ou irregularidades, o C&AG pode preparar um relatório sobre outras questões pertinentes. Tais relatórios são submetidos ao Comité de Contas Públicas da Casa dos Comuns.

As relações com o parlamento e, em particular, com seu Comité de Contas Públicas, constituem um elemento central em seu trabalho. O C&AG é, por lei, um órgão da Casa dos Comuns e o essencial do seu trabalho é apresentado ao parlamento. Assim funciona o ciclo de prestação de contas. Uma vez que o dinheiro público é gasto por um órgão central do governo, o C&AG elabora um relatório sobre a regularidade, pertinência e relação custo-benefício. O Comité de Contas Públicas pode pedir esclarecimentos sobre esse relatório aos oficiais daquele órgão e faz recomendações que devem ser acatadas pelo governo. Além disso, o NAO submete o relatório ao Parlamento mas não julga as contas dos organismos públicos.

### **3.2. Na África do Sul**

O ciclo da auditoria efectiva-se de acordo com a estrutura que consiste na planificação, trabalho de campo e elaboração dos relatórios. No âmbito da mesma tem-se como foco um limitado segmento de actividades de uma instituição particular e o auditor tem que se assegurar que todos esforços estão concentrados nas áreas em que o risco é presumivelmente mais alto do que nas áreas em que parece reduzido ou insignificante. O resultado da auditoria e o sumário do parecer do accounting officer é submetido ao Parlamento.

O Auditor Geral é uma entidade externa aos departamentos do Governo central e provincial, dos municípios e de várias outras instituições. O escritório do Auditor Geral assiste-o na implementação de um sistema constitucional democrático<sup>28</sup>.

Aliás, a própria Constituição garante a independência do Auditor-Geral (AG) estabelecendo que este deve exercer a sua actividade de forma independente, estando sujeito à constituição e a lei, devendo ainda, ser imparcial no exercício dos seus poderes (Act. Nº. 108 of 1996).

O escritório do Auditor Geral (Office of the Auditor-General) apresenta as recomendações no âmbito do seu relatório anual de actividades à Comissão de auditoria (Audit Commission), que faz uma avaliação da relevância dessas recomendações para posterior submissão ao Parlamento. De realçar que este escritório é supervisionado pela Comissão de auditoria, uma espécie de "Tribunal Parlamentar" composto por 11 membros dos quais, oito representam os vários partidos políticos e três são membros extra-parlamentares considerados *experts* em finanças do sector privado, cujo mandato não pode exceder os cinco anos.

Uma vez no parlamento, a Comissão de auditoria faz a avaliação ou acompanhamento das acções que estejam a ser levados a cabo para implementar as recomendações. No caso de não cumprimento das mesmas pelos respectivos destinatários, aquela envia o relatório ao Parlamento que toma as medidas necessárias de responsabilização.

---

<sup>28</sup> Annual report – Office of the Auditor General, 1997-1998, p.1

Nesse âmbito, o Parlamento delega os seus poderes para o Standing Committee on Public Accounts (SCOPA), que tem por missão levar a cabo a investigação dos relatórios no interesse do mesmo. O mesmo processo é seguido pelo Governo Provincial, quando o relatório é submetido à legislatura provincial, que delega os seus poderes para Comité Provincial de Contas Públicas.

De referir que os poderes do SCOPA derivam da Constituição da República<sup>29</sup> na qual se enunciam, nos artigos 114 e 115, os seguintes:

- Poder para propor, corrigir ou rejeitar propostas de lei;
- Criação de procedimentos que facilitam o envolvimento do público de modo a assegurar que todos os órgãos do executivo provincial do Estado prestem contas ao Parlamento.

#### **IV. Conclusões**

O tema ora apresentado tem constituído preocupação das ISC, face ao papel crucial das mesmas enquanto organismos de controlo externo, que através dos controlos prévio, concomitante e sucessivo, bem como da divulgação das suas decisões, exercem um importante efeito pedagógico e dissuasor no sentido da melhoria do funcionamento da Administração Pública<sup>30</sup>.

Esta preocupação foi espelhada no III encontro dos Tribunais de Contas da CPLP realizado em Maputo em Outubro de 1997, no qual os representantes das instituições que integram a organização, concordaram em aprovar, de entre as várias recomendações, que nos relatórios de auditoria sejam feitas recomendações aos serviços da Administração Pública, para que estes adoptem medidas correctivas para suprimimento das irregularidades e ineficiências constatadas e que os Tribunais de Contas verifiquem periodicamente, através dos seus relatórios anuais, o grau de cumprimento de tais recomendações.

Do que ficou acima exposto, conclui-se que o Tribunal Administrativo de Moçambique enquanto Instituição Suprema de Controlo, não só tem o poder legal de formular recomendações às entidades fiscalizadas, como tem efectivado tal poder fazendo-as constar dos documentos por si emanados, no âmbito da fiscalização sucessiva das despesas públicas.

Os mecanismos de acompanhamento instituídos são eficazes na medida em que permitem ao Tribunal aferir sobre o grau de cumprimento das recomendações formuladas, contudo, um maior enfoque na fiscalização

---

<sup>29</sup> Constitution of the country (Act 108 of 1996), article 114-115;

<sup>30</sup> Considerações feitas no âmbito do III encontro dos Tribunais de Contas da CPLP, realizado em Maputo de 21 a 24 de Outubro de 1997.

concomitante, iria permitir que o acompanhamento fosse feito em tempo útil e oportuno.

## **V. Recomendações**

1. Seria desejável que a Assembleia da República, não só imponha o dever do Governo cumprir com as recomendações do Tribunal, mas também, assegure a existência de medidas eficazes, que possam ser accionadas contra um eventual incumprimento infundado, de tais recomendações pelo governo, na sua função administrativa.
2. Atendendo ao princípio da transparência que norteia as actividades dos órgãos de controlo interno e externo, seria também desejável, que o grau de cumprimento das recomendações formuladas no âmbito do controlo externo, pudessem ser divulgados para informação de todos os interessados, o que permitirá aos mesmos, a formação de um juízo sobre o desempenho da Administração Pública, na Gestão Pública no âmbito da Gestão Financeira Pública.
3. Por último, que a Administração Pública através dos seus órgãos de controlo interno, faça um acompanhamento do cumprimento ou não das recomendações quer do Tribunal Administrativo, quer da Assembleia da República, com vista a obtenção de melhorias efectivas na gestão dos recursos financeiros públicos, garantido a efectivação da responsabilidade disciplinar e/ ou financeira, nos casos de manifesta desobediência dos seus agentes.

## **VI. Bibliografia de apoio**

1. Amaral, Diogo Freitas do, Direito Administrativo, Volume IV, pág.219, Lisboa;
2. Annual report – Office of the Auditor General, 1997-1998 (South Africa);
3. Comunicação do Tribunal Administrativo no III Encontro dos Tribunais de Contas dos países de língua portuguesa, realizado em Maputo, de 21 a 24 de Outubro de 1997;
4. Constituição da República de Moçambique de 2004;
5. Constitution of the country, Act 108 of 1996 (South Africa);
6. Consulta ao site [www.auditordoreinounido.com](http://www.auditordoreinounido.com)
7. Franco, António de Sousa, Dinheiros Públicos, Julgamento de contas e controlo financeiro no espaço da língua portuguesa, edição Tribunal de Contas, Lisboa, 1995, pág. 4;
8. Lei n.º 14/97, de 10 de Julho;
9. Lei n.º 16/97, de 10 de Julho;
10. Manual do IV Encontro das ISC da CPLP, realizado em Ponta Delgada, de 15 a 17 de Julho de 2001;
11. Tavares, José F.F., Reflexões sobre o conceito, a natureza e o regime das recomendações do Tribunal de Contas, Lisboa, 2000;
12. Resoluções n.º 42/2000, de 21 de Dezembro e 5/2002, de 5 de Dezembro, que aprovam a Conta Geral do Estado de 1998 e 2000, respectivamente.