

Madalena Alexandra Ouana

A Regulação do Controlo Interno na Província de Maputo



Universidade Politécnica
A POLITÉCNICA

Escola Superior de Gestão, Ciência e Tecnologia

Departamento de Ciências

Curso de Ciências Jurídicas

Maputo 2011

Madalena Alexandra Ouana

A Regulação do Controlo Interno na Província de Maputo



Universidade Politécnica
A POLITÉCNICA

Escola Superior de Gestão, Ciência e Tecnologia

Departamento de Ciências

Curso de Ciências Jurídicas

Maputo 2011

Autora

Madalena Alexandra Ouana

Título

A regulação do Controlo Interno na Província de Maputo

Tutor

Dr. João Manuel Martins

Parecer do Tutor

(Em anexo)

Trabalho de projecto apresentado a Universidade Politécnica- Apoliténica como parte dos requisitos de graduação e obtenção do grau de Licenciada em Ciências Jurídica.

Dedicatória

Ao meu falecido esposo Carlos João Ramos Vieque e a minha filha Carleny
Luiny Vieque

À minha família, especialmente aos meus pais, irmãos, e sobrinhos dedico o
presente trabalho.

.

Agradecimentos

Em primeiro lugar agradeço a Deus, que tornou possível a realização deste trabalho e de um sonho de longo data, pois sem ele, não teria conseguido chegar até aqui.

Agradeço muitíssimo aos meus pais Judas Alexandre Ouana (falecido) e Madalena Manjate, que nunca deixaram de acreditar em mim, e sempre me apoiaram incondicionalmente, em todos os momentos da minha vida.

Ao Carlos Vieque, meu falecido esposo, agradeço pela paciência durante o período de realização do presente trabalho e pela força até a data da sua morte, e a minha filha Carleny Vieque que foi a minha fonte de inspiração para a conclusão do curso.

Aos meus irmãos e sobrinhos Lerche, Ema, Anastácia , Junior, Nhelete, Ivan, Anastácia e Jessica por acreditarem em mim. E para que saibam que nunca é tarde para se realizar um sonho.

Aos meus professores do curso, que durante quatro anos deram-me as bases que serviram para a realização deste trabalho, em especial ao Dr. João Manuel Martins, meu tutor, pela paciência e pela maneira sábia como orientou a realização deste trabalho.

Aos meus amigos e meus colegas de curso, Nilza Assunção, Marcia Ngoque, Helga Úrsula, Cláudia, Bento, Carlos, Júlia, Joao Nhambessa que ao longo do curso apoiara me e deram forças para nunca desistir.

A todos que de maneira directa ou indirecta contribuíram para a realização deste trabalho, o meu muito obrigado.

Abreviaturas

- I. DPPF-M: Direcção Provincial de Plano e Finanças de Maputo
- II. OE: Orçamento do Estado.
- III. SISTAFE: Sistema de Administração Financeira do Estado
- IV. INTOSAI: International Organization Of Supreme Audit Institutions
- V. SCI: Subsistema de Controlo Interno
- VI. CCSI: Concelho, coordenador do Subsistema de Controlo Interno
- VII. DRF: Departamento de Receita e Fiscalização
- VIII. Artig.: Artigo
- IX. AICPA: American Institute of Certified public accountants
- X. UI: Unidade Intermédia
- XI. US: Unidade de supervisão;
- XII. UGEA: Unidade Gestora Executora das Aquisições

INDICE

CAPITULO I

1.1.Introdução	1
1.2.O Problema de Pesquisa.....	2
1.3.1. Objectivos	3
1.3.2. Objectivos específicos	3
1.4. Justificativa e relevância da pesquisa	3
1.5. Metodologia.....	4
1.6.Estrutura do Trabalho.....	4

CAPITULO II

Controlo Interno

2.1. Conceito	6
2.2. Objectivos	8
2.3. Importância	8
2.4.Modalidades dos Controlo Internos	10
2.5.Estruturação do Sistema do Controlo Interno	12
2.6.Organização Estrutural Interna	13
2.7. Limitação do Controlo Interno	16
2.8.Finalidades do Controlo Interno	18
2.9.Relação entre Controlo Interno e Auditoria.....	19

CAPITULO III

Sistema de Administração Financeira do Estado

3.1.Sistema de Administração Financeira do Estado	21
3.2.Organização	21
3.3.Objectivos	22
3.4. Princípios Fundamentais	23
3.5. Âmbito da aplicação	23
3.6. Subsistemas	23
3.6.1. Subsistema do Controlo Interno	24
3.7.. Estrutura Funcional dos Subsistemas	25

CAPITULO IV

Subsistema de Controlo Interno

4.1.Competência do Subsistema do Controlo Interno.....	28
4.2.Objecto	28
4.3.Principios e Regras	29
4.4.Orgãos de Coordenação e Consulta.....	29

4.5.Competências do CCSI.....	29
4.6.Programação do Controlo Interno.....	30
4.7. Operacionalização da Programação do Controlo Interno.....	31
4.8. Responsabilidade Financeira	31
4.8.1.Regime de Responsabilidade do Ordenamento Jurídico Moçambicano..	32

CAPITULO V

A Regulação do Controlo Interno na Província de Maputo

5.A Regulação do Controlo Interno na Província de Maputo.....	33
5.1.Enquadramento estrutural da DPPFM	33
5.2.Descrição da Auditoria Interna do Departamento de Receita e Fiscalização.....	34
5.3.Funcionamento do Departamento de Receita e Fiscalização	35
5.4. Entrevista aos Funcionários afectos ao Departamento de Receita e Fiscalização.....	36
5.4.1.Planificação das actividades.....	37
5.4.2.Realização das actividades	37
5.4.2.1. Na Repartição de Receita	37
5.4.2.2.Na Repartição de Execução Orçamental.....	38
5.4.2.3.Na Repartição do Património.....	39

CAPITULO VI

Da análise e discussão de dados	40
---------------------------------------	----

CAPITULO VII

Conclusão e Recomendações.....	44
Recomendações	48
BIBLIOGRAFIA	49
LEGISLAÇÃO CONSULTADA	50
SITES CONSULTADOS	50

CAPITULO I

1.1.Introdução

A Estratégia Global de Reforma do Sector Público foi aprovada em Junho de 2001 cujos objectivos se circunscrevem na redefinição e reforço da função do Estado através da Administração Pública, melhoria da qualidade de prestação de serviços, reforço da participação democrática dos cidadãos aos diversos níveis de governação, descentralização administrativa, consolidação dos mecanismos que visam o combate à corrupção, ao aumento da transparência e à promoção da boa governação no sector público.

É neste contexto que iniciou a implementação do programa da modernização da administração financeira do Estado (SISTAFE) que visa, essencialmente, corrigir as deficiências identificadas no sistema da administração financeira do Estado, através de vários estudos efectuados.

A Lei nº 9/2002, de 12 de Fevereiro que aprova o Sistema de Administração Financeiro da Estado é regulamentada pelo Decreto nº 23/2004, de 20 de Agosto, estabelece e harmoniza regras e procedimentos de programação, gestão, execução e controlo de erário público, de modo a permitir a boa gestão e como produzir a informação de forma integrada e antecipada, concernente à administração financeira dos órgãos e instituições do Estado.

Neste contexto, a harmonização da lei sobre o Controlo Interno passou a ser operada na organização, compreendendo o planeamento, a orçamentação dos meios, a execução das actividades planeadas e a avaliação periódica da actuação da reforma legislativa no sector da administração de acordo com a realidade moçambicana, é um processo muito recente, tendo em conta que, durante muito tempo, ele foi aplicando a legislação do Sistema Administrativo das Reformas da Administração Colonial.

O Controlo Interno funda-se em razões de ordem administrativa, jurídica e até política. Sem controlo, não há nem poderia haver, em termos realistas, responsabilidade pública. A responsabilidade pública depende de uma fiscalização eficaz dos actos do Estado.

O presente Trabalho visa analisar a Regulação do Controlo Interno na Administração Pública moçambicana especificamente nos diferentes sectores institucionais da Província de Maputo.

Para o efeito, serão analisadas legislações fundamentais, análises das entrevistas não estruturadas com os técnicos do Departamento de Receita e Fiscalização da Direcção Provincial do Plano e Finanças de Maputo, responsáveis pela auditoria nas Instituições Públicas da Província de Maputo.

1.2. O Problema de Pesquisa

O Estado Moçambicano vem aperfeiçoando e actualizando os instrumentos legais de gestão de fundos públicos, para garantir a boa gestão e transparência da sua aplicação. Tendo em vista uma maior necessidade de transparência da gestão efectuada na Administração Pública, justifica-se este trabalho por expor a Regulação do Controlo Interno na Província de Maputo, a partir da seguinte questão:

- Que medidas o Governo da Província de Maputo tem tomado para a Regulação do Sistema do Controlo Interno de modo a garantir a boa gestão nas Instituições e Órgãos Públicos?

De modo a orientaria a presente pesquisa, tomou-se em consideração a seguinte hipótese de pesquisa:

- Será que no Governo da Província de Maputo, existe o órgão de controlo interno institucional e, na hipótese afirmativa, até que medidas este garante e obedece ao procedimento regulado?

1.3. Objectivos

1.3.1. Objectivo Geral

Traduz-se em analisar a Regulação do Controlo Interno nas Instituições Públicas no que se refere à Transparência e à Boa Gestão preceituada pela introdução da Lei nº 9/2002, de 12 de Fevereiro na Administração Pública Moçambicana e regulamentada pelo Decreto nº 23/2004, de 20 de Agosto.

1.3.2. Objectivos específicos

Apontamos os seguintes:

- Descrever os aspectos fundamentais do Controlo Interno;
- Analisar a Regulação do Sistema de Controlo Interno da Administração Pública.

1.4. Justificativa e relevância da pesquisa

Esta pesquisa tem uma grande relevância para a sociedade moçambicana em geral, na medida em que se pretende garantir e reduzir a má gestão do erário público pelas instituições públicas no que toca à promoção da eficiência e eficácia institucionais.

Portanto, torna-se imperioso conhecer, de forma mais profunda, o controlo interno, sistema instituído pelos instrumentos legais de Moçambique, que têm por finalidade o desempenho real e a acção preventiva das despesas públicas.

1.5. Metodologia

Para o presente trabalho, foram usadas técnicas de recolha de dados, respectivamente, a pesquisa bibliográfica, documental, particularmente a da legislação actualizada, internet e entrevistas não estruturadas pertinente.

Os dados dos documentos resultam de lei, decreto e outros meios, procedendo-se a uma interpretação do objecto da presente pesquisa na base do conhecimento teórico adquirido ao longo do Curso e do conhecimento e experiência da autora deste trabalho, no âmbito financeiro público.

1.6 Estrutura do Trabalho

No presente Trabalho de fim de curso, que versa sobre a Regulação do Controlo Interno na Provincial de Maputo, procuramos definir o conceito, traçar os objectivos, as modalidades dos controlos internos, falar das limitações, finalidades e relação existente entre o controlo interno e a auditoria..

No capítulo segundo, propomo-nos falar sobre o SISTAFE que é o sistema actual de controlo.Referir-nos-emos aos seus objectivos, princípios fundamentais orientadores, âmbito, subsistemas de controlo interno e à sua estrutura funcional.

No capítulo terceiro, vamos referir a cerca do SISTAFE que é o sistema actual de controlo, seus objectivos, princípios fundamentais orientadores, âmbito, subsistemas de controlo interno e à sua estrutura funcional.

No quarto capítulo, vamos abordar o subsistema de controlo interno quanto à sua competência, objecto, princípios e regras, sem nos esquecermos dos princípios éticos dos auditores internos, órgão de coordenação e consultado Controlo Interno, competência do CCSI, programação do controlo interno

Operacionalização da programação do controlo interno, e o regime de responsabilidade.

No capítulo quinto, vamos-nos debruçar sobre a Direcção Provincial do Plano e Finanças-Maputo, como órgão responsável pela auditoria interna, na Província de Maputo. Falaremos do seu enquadramento estrutural, faremos a descrição das auditorias realizadas pelo Departamento de Receita e Fiscalização, referiremos as entrevistas feitas aos funcionários afectos a este departamento, à planificação das actividades e à realização das actividades nas diferentes repartições de Receitas, Fiscalização de Património e Fiscalização de Execução Orçamental.

No capítulo sexto, faremos a análise dos dados recolhidos nas entrevistas não estruturadas aos técnicos do Departamento de Receita e Fiscalização da Direcção Provincial do Plano e Finanças de Maputo, confrontando com seu conteúdo, a doutrina e a legislação da Administração Pública, nas matérias referentes ao tema em análise.

O Último capítulo é reservado às conclusões e recomendações resultantes da análise dos aspectos abordados, e das entrevistas não estruturadas a individualidades ligadas ao controlo interno da Direcção do Plano e Finanças, da legislação e leituras efectuadas sobre a matéria.

CAPITULO II

CONTROLO INTERNO

No presente capítulo, iremos debruçar-nos sobre o controlo interno, procurando definir o conceito, traçar os objectivos e, de acordo com estes, as suas classificações, e referir as limitações, finalidades e relações existente entre o controlo interno e a auditoria.

2. O Controlo Interno

2.1. Conceito

O Controlo Interno decorre do poder de autotutela da Administração, que permite a esta rever os seus próprios actos quando ilegais, inoportunos ou inconvenientes.

Existem vários autores que definem o controlo interno, versando todos eles sobre o mesmo ponto de vista, onde temos a destacar Sérgio Jurd¹ segundo o qual o controlo interno abrange todos os instrumentos de organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permite rever, observar, dirigir ou governar os conhecimentos que verificamos dentro da empresa e que produzem reflexos no seu património.

Segundo o AICPA², o controlo interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas coordenadas, adoptadas numa empresa para proteger e promover a obediência às directrizes administrativas estabelecidas.

Para Luis Filho³, o controlo interno compreendem o plano de organização e o conjunto integrado do método e procedimentos adoptados pela entidade na protecção de seu património, promoção da confiabilidade e tempestividade dos seus registos e demonstrações contábeis e de sua eficácia operacional.

¹ Jurd, Sérgio. Auditoria-conceito normas técnicas e procedimentos, teoria e 950 questões. 9ª edição. Elsevier. 2007. Rio de Janeiro. Brasil

² American Institute of Certified Public Accountants.

³³ Filho, Luis Martins de Oliveira André Diniz. (2001). Curso Básico de Auditoria. Atlas. São Paulo.

A importância da utilização de mecanismos de controlo é tão relevante que a INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions), definiu o sistema de controlo interno como “ Todo sistema de controlos financeiros e de qualquer outra natureza da entidade,(...) incluindo a estrutura organizacional, os métodos, os procedimentos e a auditoria interna, estabelecidos pelos administradores segundo os objectivos da entidade, que contribuem para que ela seja regularmente administrada de forma económica, eficiente e eficaz, garantindo, assim, a observância das políticas determinadas pela administração, salvaguardando bens e recursos, assegurando a fidedignidade e integridade dos registos contabilísticos e produzindo informações financeiras e gerenciais confiáveis e tempestivas”⁴

Daqui pode-se depreender que o controlo interno compreende as políticas e procedimentos, estabelecidos pela Administração de um órgão, entidade para ajudar a alcançar os objectivos e metas propostas e assegurar, enquanto for praticável, o desenvolvimento ordenado e eficiente das operações, incluindo a adesão às políticas e procedimentos administrativos, a salvaguarda dos activos, a prevenção e identificação de fraudes e erros, o registo completo e correcto das transacções.O controlo interno implanta-se em organizações complexas e descentralizadas, de forma a influir no comportamento das pessoas que fazem parte da organização para que se ajustem aos objectivos organizativos. Assim, qualquer controlo efectivado pelo Executivo sobre os seus serviços ou agentes é considerado interno, como interno será também o controlo do Poder Legislativo ou do Poder Judiciário, pelos seus órgãos de administração sobre o seu pessoal e os actos administrativos que pratiquem.

O Sistema de Controlo Interno é essencial para a Administração Pública para que esta possa sanar as suas eventuais falhas, verificar os seus actos em conformidade

⁴ International Organization Of Supreme Audit Intitutions-INTOSAI- Normas de auditoria.Brasilia.Revista do Tribunal de Contas da União,1991.V.22.p.295.

com o ordenamento jurídico, bem como analisar e avaliar os resultados obtidos, com a finalidade de buscar a máxima eficiência.

2.2. Objectivos

O controlo interno tem como objectivo assegurar que todas as actividades da instituição se realizem da forma pretendida e contribuam para a consecução dos objectivos globais da instituição.No entanto, estes objectivos visam assegurar:

- a confiança e a integridade da informação;
- a conformidade de com os politicos, planos procedimentos leis e regulamentos;
- salvaguardar os dados activos;
- a utilização económica eficiente dos recursos;
- a realização dos objectivos estabelecidos para as operações ou programas.

Pode-se resumir a noção de controlo interno como sendo um conjunto de métodos, processos e recursos encarregados pela própria estrutura interna de produção do acto, com vista a impedir o erro, a fraude e a ineficiência para realizar com plenitude a legalidade almejada da actuação administrativa.

2.3. Importância

A importância do controlo interno segundo Martins de Oliveira Filho nas instituições são geridas de forma segmentada, existindo um executivo responsável para cada uma das diversas divisões, departamentos, repartições ou sectores.Tais responsáveis devem, evidentemente, prestar contas periódicas do desempenho de sua área, dentro da sua alçada.Consequentemente, os controlos internos encontram-se em todas as áreas da entidade institucional.

No entanto, há que reconhecer que, “ a função da contabilidade como instrumento de controlo administrativo é fundamental “, o sistema de contabilidade deve ser

apoiado em um controlo interno eficiente: só assim será possível confiar nas informações contidas nos seus relatórios.

Nos casos de informações contabilísticas distorcidas, estas podem levar a conclusões erradas e danosas para os gestores da instituição e seus diversos usuários externos. A não existência de procedimentos de controlos, permite frequentes as erros involuntários e desperdícios.

Dessa forma, na importância do sistema de controlo interno podem ser considerados os seguintes factores:

- tamanho e complexidade da organização: quanto maior é a entidade, mais complexa é a organização estrutural. Para controlar as operações eficientemente, a administração necessita de relatórios e análises concisos, que reflitam a situação em cada momento das actividades da organização.
- Responsabilidade: a responsabilidade pela salvaguarda dos activos da companhia e pela prevenção ou descoberta de erros ou fraudes é da administração. A manutenção de um sistema de controlo interno adequado é indispensável para a execução correcta dessa responsabilidade;
- Carácter preventivo: um sistema de controlo interno que funcione adequadamente constitui a melhor protecção para a instituição contra as fraquezas humanas. As rotinas de verificação são características de um bom controlo interno, que reduzem a possibilidade de que erros ou tentativas fraudulentas permaneçam encobertos por muito tempo e permitem à administração ter maior confiança nas informações e demais dados gerados pelo sistema.

2.4. Modalidades dos Controlos Internos

Os sistemas de controlo interno, de acordo com os objectivos supra indicados podem ser classificados⁵⁵ do seguinte modo:

- Controlos Administrativos - cujo objectivo é garantir o controlo sobre as operações da empresa e a qualidade das informações e documentos a serem processadas pelo sistema contábil.
 - Controlos Contábeis – cujo objectivo é garantir a qualidade dos registos e demonstrações contábeis.
- a) Controlos administrativos compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos relacionados com a eficiência operacional, bem como o respeito e a obediência às políticas administrativas.

Neste tipo de controlo aplica-se o mesmo tipo de sistema que no controlo contabil, incluindo os controlos estatísticos, programas de treinamento de pessoal, controlo de qualidade, entre outros.

Este tipo de controlo tem como objectivo permitir que :

- as transacções sejam efectuadas de acordo com a autorização geral e específica da Administração;
- o acesso aos activos seja permitido com autorização.

O controlo interno administrativo não influi nas demonstrações financeiras; no sistema de controlo interno contabilístico afecta significativamente os registos contabilísticos que merece uma atenção especial quer do auditor interno, quer sobretudo do auditor externo.

- b) Controlos Contabilísticos são os relacionados com a protecção dos activos e a validade dos registos contábeis. Neles está incluído o sistema

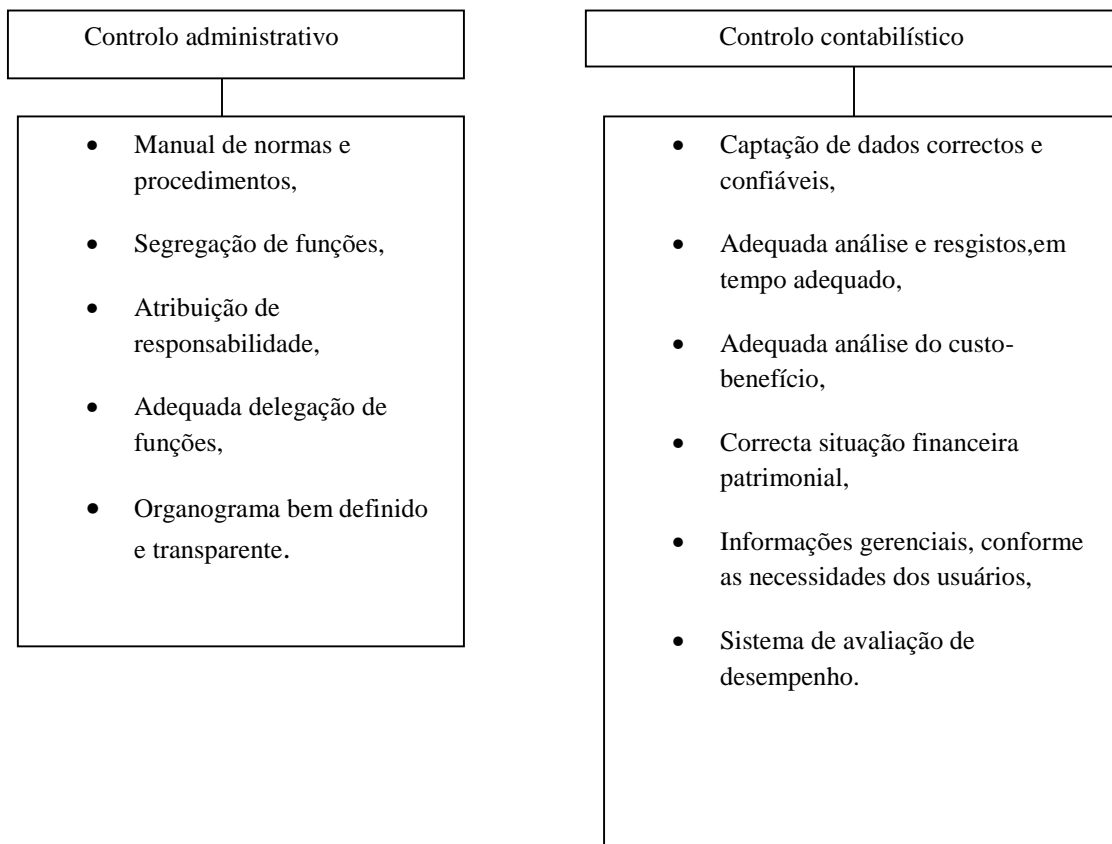
⁵⁵ Juniore, José Hernandez Perez.(2004). Auditoria de Demonstrações Contábeis Normas e Procedimentos. 3ª Edição. Atlas. São Paulo. Brasil

de autorização, aprovação e segregação das funções de registo daqueles, efectuados pelo departamento que gera as transacções, objecto do seu registo ou das relativas custódias dos activos.

Estes controlos têm como objectivos que :

- as transacções sejam registadas quando necessário, permitindo a elaboração periódica de demonstrações contabelíscas e a manutenção do controlo contabilístico sobre os activo;
- os activos registados contabilmente sejam comparados com a existência física em intervalos razoáveis e tomem-se acções adequadas em relação a qualquer diferença constatada.

Resume a classificação dos controlos internos.



Segundo Carlos Baptista da Costa ⁶, os elementos determinantes a ter atenção, quando se estabelece um sistema de controlo interno, são a definição de autoridade e delegação de responsabilidade, a segregação, a separação ou a divisão denúncia, o controlo das operações, a numeração dos documentos e a adopção de provas e concorrências independentes.

2.5. A Estruturação do Sistema do Controlo Interno

O sistema de Controlo Interno, como já foi mencionado, veio complementar a actividade do controlo lato sensu já existente, revelando-se um importante instrumento de gestão.

Deve o sistema de controlo interno, segundo Rodrigo de Castro “ ser exercido dentro da própria estrutura do órgão controlado, por meio de procedimentos e actividades intersectorias (de colaboração), com vista à realização eficiente do sistema e à correcta gestão da coisa pública”.

O mesmo actor defende que, a metodologia de estrutura do sistema de controlo interno é fundamental para o bom desenvolvimento das actividades do controlo a ele inerentes, pois com uma estrutura interna coerente será possível o exercício efectivo dos objectivos do controlo e a correcção de eventuais irregularidades ou falhas.

Para a coordenação metodológica deste sistema, é necessário, pois, que se forme uma premissa estrutural, que suporte toda a delimitação deste sistema e que sirva de base para o implemento das formas de controlo possíveis dentro do órgão controlado.

Neste sentido, o sistema de controlo pode ser visto sob o prisma objectivo, por meio de uma visão estrutural pura do controlo, consideradas sua organização

⁶ Costa, Carlos Baptista. *Auditoria Financeira*. 7ª edição. 2000. Rei dos Livros. Portugal

administrativa dentro do ente controlado, e subjectivo, considerando as pessoas responsáveis pelo controlo e suas características principais.

Com estas duas premissas, objectiva e subjectiva, é possível uma delimitação básica do controlo aplicável a qualquer esfera do Governo ou poder.

2.6. Organização Estrutural Interna

A lei que dispuser sobre a implantação do sistema de controlo interno, deverá, dentre outros, estabelecer regras de implantação e estruturação física(objectiva)⁷ do controlo dentro do ente controlado.

É neste contexto que se coloca a importância de três diferentes temas⁸ no que atina à estruturação física do controlo no órgão controlado: a descentralização de núcleos do controlo interno, a independência estrutural dentro da estrutura global do ente e a normatização isonômica dos procedimentos.

i. A Descentralização em núcleos de Controlo Interno

Este aspecto é fundamental para a concepção do controlo interno, uma vez que é a condição sine qua non para a existência deste sistema.

Um sistema pressupõe a ordenação em várias facetas, sejam detentoras de competências diferenciadas, de atribuições que se acumulam, de complexos funcionais comuns, dentre outras possibilidades de formatação do sistema.

Relativamente ao controlo interno, o sistema idealizado, tendo em vista a intersectorialização do controlo e a relação de hierarquia horizontalizada segue uma ideia de descentralização.

⁷ Por Estrutura objectiva entende-se como o conjunto de factores organizacionais e físicos que integram a formatação do sistema de controlo interno e dele são parte indissociável, pois de nada adianta legislação de procedimento, sem uma estrutura lógica que a subsidie.

⁸ Castro,Rodrigo Pironti Aguirre.(2007). Sistema de Controlo Interno.www.pmadvogados.adv.br

O grande número de processos e procedimentos segue uma ideia de descentralização da administração pública indirecta.

A descentralização das atribuições do sistema de controlo interno serve como ordenadora do procedimento de controlo a ser adoptado e permite uma quantificação do controlo, tendo em vista a peculiaridade de cada órgão ou entidade.

Serve como ordenadora do procedimento do controlo, pois é por meio da descentralização que será possível o conhecimento complexo dos procedimentos adoptados por aquele órgão ou entidade. Posteriormente, com base nos dados levantados, será possível traçar metodologias de trabalho ou até mesmo um planeamento procedimental a longo prazo, com vista à afectivação de determinada fiscalização.

A quantificação, por sua vez, permite ao servidor a determinação de que tipo de controlo é importante no seu órgão, ou seja, permite uma verificação isonômica das atribuições de cada órgão ou entidade e a determinação de competência específica no seu atendimento.

O controlo interno deve ser descentralizado em núcleos de controlo específicos, que determinarão a realidade do seu controlo, porém vinculadas a um órgão central que ditará as regras gerais e políticas de controlo da Instituição.

ii. Independência Estrutural dentro da Estrutura Global

Não há controlo sem independência. A actividade está intimamente relacionada à fiscalização completa dos procedimentos administrativos de um ente, portanto, necessita de independência para o exercício do seu mister.

A actividade do controlo é justamente reconhecer o vício, informar a autoridade competente sobre a sua existência e adoptar medidas para recomposição do status a quo anterior ou punição do agente causador do acto viciado. Não pode ser

ordenada a omissão do controlador sobre acto viciado, do qual se tem conhecimento, sob o argumento de que o superior hierárquico assim ordenou.

A actividade de controlo no seu todo é independente e em prol da sociedade, não obedece a caprichos pessoais. Ao controlo deve ser dada completa autonomia fiscalizadora e instrutória, pois não age contra o poder, mas sim a favor dele.

O titular do controlo e o seu destinatário são conforme evidenciado, a sociedade, dessa forma, não pode o gestor público exercer qualquer tipo de ingerência sobre a actividade do controlo, pois esta ingerência, configura a violação da moralidade administrativa.

iii. A Normalização isonomica dos procedimentos

A normalização isonomica dos procedimentos do controlo interno impõe o enfrentamento de duas situações distintas, quais sejam, a normatização geral do controlo e o tratamento normativo isonomico especifico para cada órgão que o compõe.

Um sistema de controlo interno eficiente deve estar amparado por uma legislação sólida que o permita actuar de forma transparente e que determine todo o contexto do ente controlado.

A legislação geral do controlo interno disporá sobre toda a sua estruturação (objectiva e subjectiva), delineando os principais pontos do controlo, as competências do órgão central do controlo e as instruções dos núcleos descentralizados de controlo, com vista à identidade do controlo interno.

A identidade do sistema de controlo é extremamente importante, pois é na legislação genérica que se determina se este controlo terá características de meio ou de resultado, se seguirá uma forma burocrática ou gerencial de agir administrativo; se dará a critérios contabilísticos, financeiros patrimoniais orçamentais ou operacionais, entre outros.

É também na norma geral do controlo que serão estabelecidas as características do controlador (ou ente responsável pelo controlo interno), e suas características como servidor público, eventuais condições ou restrições ao exercício de sua função, entre outros.

A normatização específica do sistema de controlo interno é que determinará o seu sucesso dentro do ente controlado. Não se pode duvidar que as características dos órgãos integrantes da administração pública possuem características e peculiaridades consideravelmente distintas.

Desta mesma forma, segundo Castro Aguirre⁹ não se imagina que uma norma genérica do controlo seja capaz de regular todo complexo de atribuições de determinados órgãos. É neste ponto que a regulamentação específica do sistema de controlo interno dentro do órgão facilitará, ou não, a actividade do controlo. E nela devem ser consideradas no âmbito de cada órgão controlado, ou seja, dentro de cada núcleo integrante do sistema de controlo interno, criando-se uma espécie de check-list para o desempenho escorreito da actividade do controlo.

2.7. Limitações do Controlo Interno

O órgão de gestão de qualquer empresa é responsável pelo estabelecimento e a manutenção de um sistema de controlo interno. No entanto, segundo Carlos Baptista da Costa¹⁰, o facto de existir um sistema implementado não significa que o mesmo esteja operativo, e mesmo que esteja operativo, podem não ser atingidos os objectivos atrás enunciados, ou que o facto de existir e ser actuante um bom sistema de controlo interno não significa que a empresa esteja completamente imune a situações tão diversas como as de ocorrências de erros, irregularidades, fraudes, etc.

⁹ Castro, Rodrigo Pironti Aguirre. (2007). Sistema de Controlo Interno. www.pmadvogados.adv.br

¹⁰ Costa, Baptista Carlos (2000). Auditoria Financeira Teoria e Prática. 7ª Edição. Rei dos Livros. Portugal

Existem vários factores¹¹ que contribuem para a limitação do sistema de controlo interno, como :

- a falta de interesse por parte do órgão na manutenção de um bom sistema de controlo em que muitas vezes acontece que o próprio órgão de gestão não se motiva em regulação integralmente um bom sistema de controlo, uma vez que pretende que não seja atingido um dos objectivos do mesmo.
- a dimensão da empresa, a implementação de um bom sistema de controlo interno é mais difícil numa empresa com pouco pessoal do que numa outra onde o número de trabalhadores seja significativamente maior. Na realidade, a segregação de funções será muito mais difícil de atingir no primeiro caso de que no segundo
- A relação custo/benefício: a implementação de qualquer sistema de controlo interno implica necessariamente que a empresa incorra em custos, poderá ser preferível correr o risco da não existência de determinadas medidas de controlo interno que ficar sem justificar as vantagens delas resultantes;
- a existência de erros humanos, conluio e fraude: as pessoas que trabalham numa empresa que não forem razoavelmente competentes e moralmente integrais, o sistema de controlo interno, por mais sofisticado que seja forçadamente falível;
- as transacções pouco usuais: um sistema de controlo interno é geralmente implementado para prever transacções correntes, assim sendo, acontece, muitas vezes, que as transacções pouco usuais escapem a qualquer tipo de controlo;
- a utilização da informática: a crescente utilização de meios informáticos, com a eventual possibilidade de acesso directo a ficheiros constitui um

¹¹ Costa ,Baptista Carlos(2000).Auditoria Financeira Teoria e Pratica.7ª Edição.Rei dos Livros.Portugal

importante factor a ter em consideração aquando da implementação de um sistema de controlo interno.

2.8. Finalidades do Controlo Interno

O controlo interno tem como finalidades estabelecerem-se padrões, medir o desempenho real e agir preventivamente, assegurando que não ocorram erros potenciais, através do controlo de suas causas, destacando-se, segundo Sérgio Jund¹², entre os objectivos específicos a serem atingidos, os seguintes:

- a) Observar as norma legais, instruções normativas, estatutos e regimentos;
- b) Assegurar, nas informações contabilísticas,financeiras, administrativas e operacionais a sua exactidão, confiabilidade, integridade e oportunidade;
- c) Antecipar-se, preventivamente, ao cometimento de erros, desperdícios, abusos de práticas anti- económicas e fraudes;
- d) Propiciar infracções oportunas e confiáveis, inclusive, de carácter administrativo/operacional, sobre os resultados atingidos;
- e) Salvar os activos financeiros e físicos, quanto à sua boa e regular utilização e assegurar a legitimidade do passivo registado;
- f) Permitir a implementação de programas, projectos, actividades , sistemas e operações, visando a eficácia, eficiência e conomicidade dos recursos;
- g) Assegurar aderência às diretrizes, normas, planos e procedimentos dos órgãos públicos.

¹² Jund.Sérgio..*Auditoria Conceitos, Normas, Técnicas e Procedimentos*.2ª tiragem.ELSEVIE.Brasil

2.9. Relação entre Controlo Interno e a Auditoria

O controlo oferece uma perspectiva dinâmica e valorizadora, enquanto a auditoria avalia o grau de domínio atingido.

A auditoria é uma função de supervisão, isto é, um controlo ex-post dos dados administrativos, ao passo que o controlo interno tem carácter preventivo ou ex-ante.

A auditoria interna é o ápice¹³ da pirâmide do sistema de controlo interno, enquanto o controlo interno se subordina ao titular do órgão ou entidade, pois faz parte das suas actividades administrativas normais, a auditoria interna não faz parte necessariamente da estrutura ou dessas actividades. A auditoria interna governamental deve fiscalizar, avaliar o grau de confiabilidade, controlo e eficiência dos controlos internos do órgão ou da entidade auditada, com toda a autonomia que a lei assegura, sem com eles se confundir.

De acordo com os objectivos¹⁴, conclui-se que o controlo interno faz parte das actividades normais da Administração, subordina-se ao titular do órgão, do todo como função acompanhar a execução dos actos indicados, em carácter opinativo, preventivo, correctivo, as acções a serem desempenhadas com vista a atender o controlo da execução orçamental, financeira contabilística e patrimonial, bem como os contratos administrativos de um modo geral.

O auditor actua sobre todas as actividades da Administração Pública tendo com todo o planeamento de auditoria, devesa levar em consideração o grau de confiabilidade de controlo interno existente no órgão ou na entidade a ser auditada.

¹³ Wanderlei Pereira das Neves. Controlo Interno-auditoria.pdf. (Secured). Adobereader.www.google.com

¹⁴ Vide no ponto 2.2 do presente trabalho

Os controlos internos de um órgão público, se forem satisfatórios, serão escolhidos procedimentos mínimos numa extensão reduzida a mostragem; por outro lado, sendo os controlos internos insatisfatórios, deficientes, o trabalho do auditor interno deverá ser o mais amplo possível, com ênfase em todo o processo de execução orçamental e contabilístico, execução de receita e das despesas públicas.

As actividades de auditoria sobrepõem-se às actividades operacionais de modo geral inclusive sobre as actividades de controlo interno administrativo e contabilístico, ou seja, as primeiras normatizam, orientam, fiscalizam, avaliam o grau de confiabilidade e controlam a eficácia e eficiência das segundas.

CAPITULO III

SISTEMA DE ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA DO ESTADO - SISTAFE

No presente capítulo, propomo-nos abordar o SISTAFE que é o sistema actual de controlo. Referir-nos-emos aos seus objectivos, princípios fundamentais orientadores, âmbito, subsistemas de controlo interno e à sua estrutura funcional.

3.1. Sistema de Administração Financeira do Estado

Sendo Luísa Diogo¹⁵, o controlo interno é a componente da auditoria interna do SISTAFE. O controlo interno tem expressão funcional e a sua acção não admite concentração puramente orgânica, embora não haja unanimidade na identificação das suas funções básicas.

O SISTAFE, criado pela Lei nº 9/2002, de 12 de Fevereiro e regulamentado pelo Decreto nº 23/2004 de 20 de Agosto, estabelece e harmoniza regras e procedimentos de programação, gestão, execução e controlo do erário público, de modo a permitir o seu uso eficaz e eficiente, bem como produzir a informação de forma integrada e atempada, concernente à administração financeira dos órgãos e instituições do Estado.

3.2. Organização

O SISTAFE compreende um conjunto de um órgãos, subsistemas, normas e procedimentos administrativos que tornam possível a obtenção de receita, a realização de despesa e a gestão do património do Estado, incluindo as suas aplicações e correspondentes registos.

¹⁵ <http://www.portaldogoverno.gov.mz/>

Compreende, também, a obtenção e gestão de receitas que não determinam alterações patrimoniais do Estado.

3.3. Objectivos

No âmbito da Lei n.º 9/2002, de 12 de Fevereiro, foram definidos como objectivos¹⁶ do SISTAFE, os seguintes:

- Estabelecer e harmonizar regras e procedimentos de programação, gestão, execução, controlo e avaliação dos recursos públicos;
- Desenvolver subsistemas que proporcionem informação oportuna e fiável sobre o comportamento orçamental e patrimonial dos órgãos e instituições do Estado;
- Estabelecer, implementar, manter um sistema contabilístico de controlo de execução orçamental e patrimonial, adequado às necessidades e gestão, organização da informação e da avaliação do desempenho das acções desenvolvidas no domínio da actividade financeira dos órgãos e instituições do Estado;
- Estabelecer, implementar e manter procedimentos adequados a uma correcta, eficaz e eficiente condução económica das actividades resultantes dos programas, projectos e demais operações no âmbito da planificação, programações delineada e dos objectivos pretendidos.

Com a implemetação do SISTAFE, pretende-se melhorar a gestão financeira do Estado, de modo a que haja uma padronização de procedimentos, uma contabilização administrativa no momento em que eles ocorrem, uma compatibilidade dos dados e informações e a transparência na produção das informações, através do estabelecimento de um sistema de gestão integrado e baseado em tecnologia moderna que permita obter informações atempadas e confiáveis das finanças públicas.

¹⁶ Artig.3 da Lei nº9/2002, de 12 de Fevereiro

3.4. Princípios Fundamentais

O SISTAFE tem, como princípios fundamentais, a regularidade financeira, a legalidade, a economicidade, a eficiência e a eficácia.

- Regularidade Financeira traduz-se na execução do orçamento do Estado de harmonia com as normas vigentes e mediante o cumprimento dos prazos estabelecidos;
- Legalidade é a observância das normas legais vigentes;
- Economicidade está relacionada com a utilização racional dos recursos disponibilizados, bem como com uma melhor gestão de tesouraria;
- Eficiência consiste na minimização dos desperdícios para a obtenção dos objectivos delineados;
- Eficácia reside na obtenção dos efeitos desejados com a medida adoptada, procurando a maximização do seu impacto no desenvolvimento económico-social.

3.5. Âmbito de aplicação

O Sistema de Administração Financeira do Estado aplica-se a todos os órgãos e Instituições do Estado, incluindo as instituições com autonomia administrativa e financeira.

O SISTAFE também aplica-se às autarquias e empresas do Estado, excepto no tocante à prestação de contas, que se regem pela legislação específica¹⁷.

3.6. Subsistemas

Para alcance dos seus objectivos¹⁸, o SISTAFE foi estruturado em cinco subsistemas¹⁹, quais sejam:

¹⁷ Lei nº 2/97, de 18 de Fevereiro

1. Subsistema do Orçamento do Estado²⁰;
2. Subsistema da Contabilidade Pública;²¹
3. Subsistema do Tesouro Público;²²
4. Subsistema do Património do Estado ²³, e
5. Subsistema do Controlo Interno.

3.6.1. Subsistema do Controlo Interno

Dos cinco subsistemas o que é referenciado no presente trabalho é o subsistema de controlo interno, que “compreende todos os órgãos e instituições que intervêm na inspeção e auditoria dos processos de arrecadação, cobrança e utilização dos recursos públicos, abrangendo as respectivas normas e procedimentos”²⁴ e visando a boa gestão na utilização dos recursos públicos .

É da competência²⁵ do Subsistema do Controlo Interno:

- Compete aos órgãos ou entidades que integram o SCI exercer as actividades de verificação da aplicação dos procedimentos estabelecidos e o cumprimento da legalidade, regularidade, economicidade, eficiência e eficácia, tendo em vista a boa gestão na utilização dos recursos postos à disposição dos órgãos e instituições do Estado;

¹⁸ Referidos no 3.1, do trabalho

¹⁹ N.º 2 do artigo 1 do SISTAFE

²⁰ Capítulo I da Lei n.º 9/2002 de 12 de Fevereiro;

²¹ Capítulo II, Idem,

²² Capítulo III, idem

²³ Capítulo IV do SISTAFE

²⁴ Art. 62 do SISTAFE

²⁵ Art.63 do SISTAFE

- O Governo, por intermédio do Ministro que superintende a área das Finanças pode submeter a auditoria independente, pontual ou sistemática, aos órgãos e instituições do Estado²⁶.

O processo de controlo interno procura acompanhar e zelar pelo correcto desenvolvimento dos procedimentos de controlo e auditoria nos serviços ou unidades orgânicas do Estado e assentam a acção nos três aspectos seguintes:

- Controlo Administrativo incide sobre os actos administrativos executados, acautelando os procedimentos efectuados, os documentos utilizados e os aspectos de legalidade;
- Controlo Financeiro incide sobre actos que determinam se a gestão financeira obedeceu aos procedimentos legalmente constituídos e se encontra documentalmente fundamentado;
- Controlo de gestão procura determinar se a gestão assegurou uma correcta aplicação dos princípios de economicidade, eficiência e eficácia na gestão dos recursos públicos.

3.7. Estrutura Funcional dos Subsistemas

Os órgãos e instituições do Estado exercem as suas funções, no âmbito do SISTAFE, por intermédio de Unidades Funcionais²⁷, denominadas por Unidades de Supervisão²⁸, Intermédias²⁹, Gestoras Executoras³⁰ Especiais e Gestoras Beneficiárias.

²⁶ Nº2 do art.63 do SISTAFE

²⁷ Art.11 do Decreto nº23/2004, de 20 de Agosto

²⁸ Art.12 do Decreto nº 23/2004, de 20 de Agosto

²⁹ Art.13 do Decreto nº 23/2004, de 20 de Agosto

³⁰ Art.14 do Decreto nº 23/2004, de 20 de Agosto

1) Unidades de Supervisão

São responsáveis pela orientação e supervisão técnica do subsistema a que pertencem. Nos órgãos centrais e em todos os órgãos locais (Provincias) existe uma única Unidade de Supervisão para cada subsistema do SISTAFE responsável pela normalização do Subsistema a que pertence.

Na função de orientação e supervisão, à técnica a US do SCI compete:

- ❖ Planificar e controlar a execução das actividades estabelecidas nos macro processos que são responsabilidades do SCI;
- ❖ Coordenar as UI a ela vinculadas, delegando competências com vista à desconcentração de procedimentos;
- ❖ Fiscalizar e avaliar o cumprimento das metas estabelecidas nos planos e programas centrais, sectoriais e provinciais, bem como a sua execução;
- ❖ Avaliar a execução do OE;
- ❖ Avaliar a evolução material e financeira dos projectos e das actividades constantes do OE;
- ❖ Emitir pareceres sobre os planos e relatórios de actividades inspectivas;
- ❖ Fornecer, em tempo útil, ao Conselho Coordenador do SCI toda a informação por este solicitada;
- ❖ Enviar ao CCSCI, até o dia 30 de Março, os relatórios anuais das actividades inspectivas;
- ❖ Enviar ao CCSCI, até o dia 31 de Agosto, os planos de actividades para o ano seguinte.

Na função de normalização, à US do SCI compete:

- ❖ Consolidar as propostas da programação do controlo interno;

- ❖ Submeter ao Ministro que suprntende a área de Finanças, até o dia 31 de Outubro, a programação do Controlo Interno para o ano seguinte;
- ❖ Elaborar normas e procedimentos relacionados com o SCI;
- ❖ Divulgar normas e metodologias de trabalho que se mostrem adequadas à melhoria da qualidade e eficácia do exercicio do controlo;
- ❖ Exercer o controlo das operações de crédito, avais, garantias, direitos e haveres do Estado;
- ❖ Exercer o ocntrolo e avaliação dos programas contemplados com recursos oriundos do OE ou de outras fontes;
- ❖ Emitir pareceres sobre as contas das intituições dotadas de regime financeiro excepcional.

2)Unidades Intermédias

São especializadas numa ou em mais funções em cada subsistema e representam o elo de ligação entre a Unidades de Supervisão e as unidades Gestoras Executoras, possibilitando a aplicação do princípio de desconcentração dos procedimentos dos macro processos do SISTAFE. Nos órgãos centrais e em todos os órgãos locais (Províncias) existe uma UI para cada subsistema do SISTAFE, classificada como sectorial, provincial ou distrital, de acordo com as necessidades da desconcentração.

Cada autarquia e empresa do Estado tem uma ou mais UI's por Subsistema do SISTAFE, de acordo com as suas necessidades de desconcentração.

CAPITULO IV

SUBSISTEMA DE CONTROLO INTERNO

Neste capítulo iremos abordar o subsistema de controlo interno quanto à sua competência, objecto, princípios e regras, sem nos esquecermos dos princípios éticos dos auditores internos, órgão de coordenação e consulta do Controlo Interno, competência do CCSI, programação do controlo Interno, operacionalização da programação do controlo interno e o regime de responsabilidade.

O SISTAFE não define o subsistema de controlo interno, referindo-se o aspecto de funcionamento ao nível das diferentes estruturas a ele vinculadas. Assim temos as considerações que a seguir passamos a apresentar:

4.1. Competência do Subsistema do Controlo Interno

Compete aos órgãos ou entidades que integram o Sistema de Controlo Interno exercer as actividades de verificação da aplicação dos procedimentos estabelecidos e o cumprimento da legalidade, regularidade, economicidade, eficiência e eficácia, tendo em vista a boa gestão na utilização dos recursos colocados à disposição dos órgãos e instituições do Estado.

4.2. Objecto

O controlo interno tem como objecto fiscalizar a correcta utilização dos recursos públicos e a exactidão e fidelidade dos actos contabilísticos, garantir, através de fiscalização e uniformização da aplicação das regras e métodos contabilísticos e verificar o cumprimento das normas legais e procedimentos aplicáveis.

4.3. Princípios e Regras

O controlo interno rege-se pelos princípios de independência e isenção e, ainda pelos princípios e regras das organizações internacionais de auditoria pertinentes.

4.4. Órgãos de Coordenação e Consulta

O Conselho Coordenador do Subsistema de Controlo Interno é um órgão de coordenação e consulta em matéria de controlo interno, funciona junto do Ministério que superintende a área das Finanças e é presidido pelo Inspector – Geral de Finanças.

Este órgão visa assegurar a observância dos princípios orientadores das actividades de controlo e garantir o funcionamento do Subsistema e é composto pelo Inspector- Geral das Finanças, Inspector –Geral de Administração Pública, por todos os inspectores –gerais sectoriais e os demais representantes sectoriais e das unidades de Supervisão do Subsistema do Controlo Interno.

4.5. Competência do CCSI

Este órgão colegial tem como competências :

- Assessorar as US do Subsistema do Controlo Interno no exercício das suas actividades, em matéria de controlo interno;
- Coordenar acções visando elevar a eficácia e eficiência do SCI;
- Emitir pareceres sobre o plano e o relatório anuais de actividade de SCI nos prazos previstos;
- Promover a complementaridade de acções com vista a elevar o nível de cobertura do controlo sob a execução do Orçamento do Estado;

- Desenvolver acções visando elevar o nível da qualificação técnica profissional dos agentes integrantes do SCI;
- Promover a cooperação entre as unidades integrantes do SCI.

4.6. Programação do Controlo Interno

Tendo em vista estruturar as acções a serem desenvolvidas no exercício económico, pelas unidades integrantes do SCI, deve ser estabelecida uma programação do Controlo Interno.

Esta programação destina-se ao estabelecimento de acções de controlo, com vista à avaliação dos resultados da gestão dos administradores públicos e da aplicação de recursos públicos por entidades de direito público e privado, num determinado período, contemplando acções que visem:

- Avaliar o cumprimento das metas previstas nos planos e a execução dos programas e dos orçamentos do Estado;
- Comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficiência e eficácia da gestão orçamental, financeira e patrimonial nos órgãos e instituições do Estado, bem como nas entidades privadas que utilizem recursos públicos;
- Exercer o controlo interno das operações de crédito, avales e garantias, bem como dos direitos e haveres do Estado.

O planeamento, realização e avaliação das acções de controlo interno baseiam-se nos seguintes princípios:

- Suficiência dos órgãos de controlo o conjunto de acções realizadas deve assegurar que todas as áreas sejam cobertas pelo controlo;
- Complementaridade a actuação dos órgãos de controlo observa o respeito pelas áreas de intervenção, pelos níveis em que se situam e pelos critérios e metodologias utilizadas;

- Relevância – o planeamento e realização das intervenções baseiam-se na avaliação do risco e na materialidade das situações e objectivos de controlo.

4.7. Operacionalização da Programação do Controlo Interno

Na operacionalização das acções estruturadas e na programação do Controlo Interno devem ser consideradas técnicas, métodos e critérios para a definição e identificação do objecto alvo da acção do controlo.

As técnicas utilizadas nos procedimentos de controlo interno do macro processo³¹ de avaliação da gestão do orçamento e do património do Estado são determinadas auditorias internas e fiscalização, sendo importante, ainda, considerar as acções de acompanhamento efectuadas no âmbito do SISTAFE.

4.8 Responsabilidade Financeira

Segundo Antonio Franco³², encontramos tres tipos de responsabilidades no sector públicos, nomeadamente a responsabilidade pela gestão, responsabilidade orçamental e a Conta Geral do Estado, sendo “a responsabilidade pela gestão a que recai sobre todos os gestores de dinheiro, fundos ou outros valores públicos devem prestar contas, do inicio ao termo do exercicio das funções ou por gerências e por meios delas e da prestação dos convenientes esclarecimentos e elementos respondem perante uma entidade com o poder de lhes tomar contas, declarando-os quites, credores ou deveres do Estado e aplicando as sancoes que ao caso caibam”. Na responsabilidade pela gestão, é acompanhado pela responsabilidade por infracção financeira. A responsabilidade aqui constitui um

³¹ Artigo 10 do Decreto nº 23/2004, de 20 de Agosto

³² Franco, António de Sousa. (1996). Finanças Públicas e Direito Financeiro. 4ª Edição. 3º Reempresão. Almeida. Coimbra. Portugal.

dever e uma sujeição daqueles a quem foram confiados dinheiros públicos; A responsabilidade Orçamental é genérica do Governo e da Assembleia Pública pela execução do orçamento, devendo esta ser concomitante ou sucessiva.

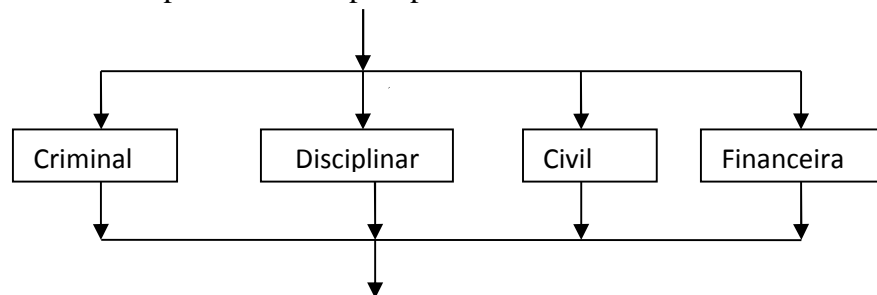
A conta Geral Representa a síntese de toda a execução do orçamento durante o período financeiro, constituindo um meio de controlar as operações em que consistiu essa execução e de responsabilizar os seus agentes pela fiscalização.

5.8.1 Regime de Responsabilidade do Ordenamento Jurídico Mocambiçano

No nosso ordenamento jurídico, a responsabilidade financeira segundo o nº 1 do artigo 66, da Lei nº9/2002 de 12 de Fevereiro, conjugado com o nº1 do artigo 98, da Lei nº26/2009 de 29 de Setembro, incide à todos titulares dos cargos públicos, funcionários e agentes do Estado e demais entidades públicas respondem financeira, disciplinar, criminal e civilmente nos termos da lei pelas infrações que pratiquem no âmbito do exercício das suas funções de execução orçamental ou financeira.

Resumo do Regime de Responsabilidade

Natureza da responsabilidade pela prática de actos financeiros



Quando à sem aplicação são cumulativas

CAPITULO V

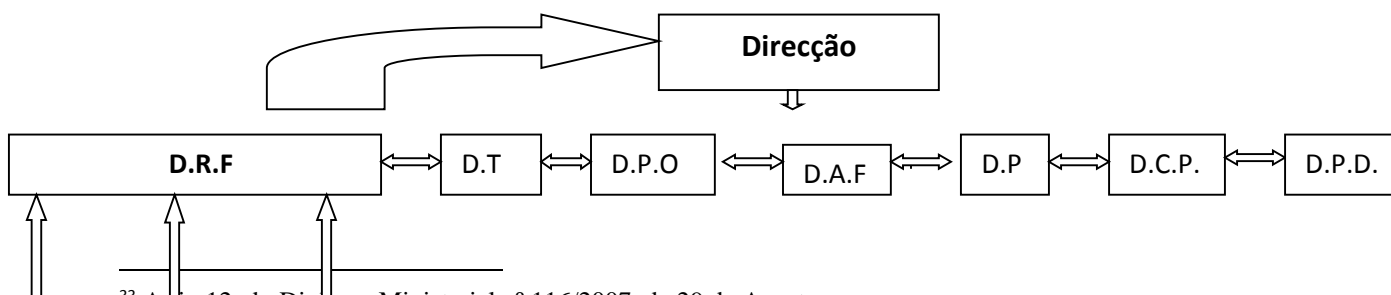
A Regulação do Controlo Interno na Provincia de Maputo

No presente capitulo, vamo-nos debruçar sobre a Direcção Provincial do Plano e Finanças-Maputo como órgão responsável pela auditoria interna na Provincia de Maputo. Abordaremos o seu enquadramento estrutural, a descrição das Auditorias realizadas pelo Departamento de Receita e Fiscalização, as entrevistas aos funcionários afectos a este departamento, a planificação das actividades e a realização das actividades nas diferentes repartições³³ de Receitas, Fiscalização de Património e Fiscalização de Execução Orçamental.

Recorremos à Direcção Provincial do Plano e Finanças como o órgão responsável pela Auditoria Interna na Provincia de Maputo, tendo uma melhor informação em relação ao controlo interno nas Instituições Públicas da Provincia.

5.1.Enquadramento estrutural da DPPFM

A DPPFM está regulamentada pelo Diploma Ministerial nº 116/2007 de 29 de Agosto, em que foi definida de forma mais especifica as funções, a organização interna e as competências dos órgãos de Direcção Provincial de Plano e Finanças, sendo esta composta pelo seguintes departamentos:



³³ Art.º 12, do Diploma Ministerial nº 116/2007, de 29 de Agosto.

R.R.

R.F.P.

R.F.E.OR

Indica-se a legenda das designações anteriores, e como se segue:

DRF. Departamento de Receita e Fiscalização;

D.T: Departamento do Tesouro;

D.P.O: Departamento de Plano e Orçamento;

D.A.F: Departamento de Administração e Finanças

D.P: Departamento de Património;

D.C.P: Departamento de Contabilidade Pública

D.P.D.R.: Departamento de Promoção de Desenvolvimento Rural

O Departamento responsável pela auditoria é o Departamento de Receita e Fiscalização, constituído por três Repartições, tendo cada Repartição o seu chefe e funcionários.

5.2. Descrição da Auditoria Interna do Departamento de Receita e de Fiscalização

A actividade auditora da Direcção Provincial do Plano e Finanças está regulamentada pelo Decreto n° 23/2004, de 20 de Agosto³⁴, conjugado com o artigo 19 do Diploma Ministerial n° 116/2007, de 29 de Agosto.

Neste contexto, a auditoria enquadra-se nas reformas do sector público que o Governo vem vindo a realizar, que assenta nos objectivos³⁵ desta actividade. Segundo o artigo 97 do Decreto n°23/2004, de 20 de Agosto, auditoria interna é uma actividade independente, de avaliação objectiva e de consultoria, destinada a acrescer valor e a melhorar as operações de uma organização.

³⁴ Na secção IX,

³⁵ Referenciado no ponto 3.2.

No decurso das suas actividades, o Departamento de Receita e Fiscalização articula-se com o Director Provincial e o Governador da Provincia.

Os relatórios realizados são todos submetidos ao Director Provincial para o seu parecer e, depois, ao Governador da Provincia.

5.3. Funcionamento do Departamento de Receita e Fiscalização

O presente departamento tem por funções³⁶:

- Analisar a situação contabilística das empresas públicas, órgãos e instituições do Estado, e propor medidas para o seu aperfeiçoamento;
- Certificar, com base nas verificações efectuadas, os balanços e contas apresentadas pelas empresas públicas ou pelos órgãos e instituições do Estado;
- Gerir e controlar a receita no âmbito local cobrada pelas Direcções das áreas Fiscais, emitindo instruções pertinentes, com base na legislação aplicável;
- Propor normas de disciplina financeira e de procedimento contabilístico a adoptar pelas empresas públicas e pelos órgãos e instituições do Estado;
- Realizar a fiscalização da aplicação dos fundos do Orçamento do Estado e elaborar os respectivos relatórios;
- Fiscalizar a utilização do património do Estado; e
- Fiscalizar a entrada e a saída de Fundos.

O Departamento de Receita e Fiscalização proceder à planificação anual das actividades a realizar a nível da Província, seleccionando algumas instituições de diferentes sectores³⁷.

³⁶ Artigo 19 do Diploma Ministerial nº 116/2007 de 29 de Agosto.

³⁷ Educação, Saúde, Transporte, etc

Este Departamento no que se refere à auditoria interna normalmente, não tem programado actividades dentro da própria instituição pelo que , só as realiza nos casos em que a Direcção a solicite.

No desenvolvimento das suas actividades o Departamento, orientam-se pelos principios de indepêndencia e isenção e normas de auditoria internacionalmente aplicáveis.

Na Provincia de Maputo não existe um órgão de coordenação e consulta do controlo interno, pelo que o mesmo ainda se encontra centralizado³⁸.

5.4 Entrevistas aos Funcionários afectos ao Departamento de Receita e Fiscalização

Das entrevistas não estruturadas feitas aos funcionários afectos ao DRF constatamos o seguinte:

Na administração do referido departamento considera-se o seguinte:

O responsável do departamento define e delimita a autoridade e as responsabilidades dos seus membros nas actividades planeadas;

A actividade do departamento é planeada de acordo com a especificação da instituição a auditar;o momento da auditoria e o tempo necessário para a realização das diversas actividades.

No entanto, deparam-se com o facto de que, os funcionários afectos ao Departamento não são usuários do e-SISTAFE, estando desactualizados em relação aos novos métodos e tipos de documentos informatizados.

Não participam na formação que tem havido sobre o SISTAFE e o dinamismo que este tem introduzido no sistema de Administração Financeira do Estado.

³⁸ N°2 do artigo 29 do Decreto n° 23/2004, de 20 de Agosto

5.4.1. Planificação das actividades

As actividades deste departamento são planificadas em Outubro de cada ano e submetidas à aprovação do Governador, em que se faz o levantamento das actividades programadas para o ano em curso e se foram ou não realizadas.

Após a aprovação, no ano seguinte, fazem a programação das actividades em função das equipas e prioridades³⁹ institucionais.

Neste assunto, o departamento tem deparado com exiguidade orçamental, atribuída pelo Departamento do Plano e Orçamento, tornando um grande constrangimento na sua execução.

5.4.2. Realização das actividades

Após aprovação do plano e actividades e do orçamento para o departamento, realizam-se auditorias nas instituições.

Estas auditorias dependendo da área⁴⁰ e do nível de conhecimento e desempenho dos técnicos afectos ao DAF, podem abranger um ou duas gerências.

5.4.2.1. Na Repartição de Receita

Nesta Repartição, a Fiscalização de Receita é, muitas vezes semestral, o controlo tem sido com base nas informações dos balancetes dos Governos Distritais e nos relatórios mensais das Direcções da Área Fiscal da Matola, Manhica, 1º e 2º

³⁹ As prioridades dependem das auditorias realizadas nas instituições e do valor orçamental de cada instituição

⁴⁰ Podendo ser receita, execução orçamental e patrimonial

Bairros, os distritos de Matutuine e Marracuene fazem entrega das Guias Mobelo “B” e do Juízo Fiscal.

Da actividade desta Repartição nas Instituições que cobram receita, constata-se que existe um controlo interno contabilístico de receita, em grande parte das instituições, havendo casos que este não existe nenhum material para o registo e outras não tem feito a entrega de receita.

Do trabalho realizado no ano de 2010, confirmou-se que as instituições⁴¹ que não entregam a totalidade das receitas nas DAFM, muitas delas não é por falta de desconhecimento, por parte de algumas instituições, mas sim, para fazer face ao défice orçamental existente nas instituições, resultante da demora de desembolso de receita consignada por parte da Direcção da Área Fiscal da Matola.

5.4.2.2. Na Repartição de Execução Orçamental

A actividade fiscalizadora desta Repartição é posterior à gerência, em alguns casos no decurso do ano com base em denúncias e solicitações do Governador.

Esta repartição é complexa porque inclui as actividades de todas as outras repartições do departamento, na medida em que zela pela fiscalização da Execução do Orçamento.

Apesar de terem programas em várias instituições é lhes difícil cumprirem com as metas, por exiguidade orçamental e técnicos e por ter que responder às solicitações feitas através de denúncias.

O controlo das despesas públicas não é fiável, uma vez que os dados contabilísticos estão todos informatizados, O SISTAFE fornece todo o tipo de

⁴¹ Como é o caso do Comando Provincial de Maputo, Direcção Provincial da Agricultura, Centro de Formação de Namaacha, INEF da Matola .

informação necessário para a fiscalização.No entanto, na versão actual do SISTAFE, este apresenta fragilidades de controlo, uma vez que permite que se façam o lançamento e o pagamento do mesmo justificativo para o credor, mais de uma vez, abrindo assim campo para o desvio de fundos através de duplicação ou triplicação da despesas.

5.4.2.3.Repartição do Património

Esta Repartição é nova, tendo sido criada em 2007 pelo Diploma Ministerial nº 116/2007 de 29 de Agosto.⁴²Sendo ela nova necessita de capacitação humana específica, como engenheiros de construção civil, agronomo,entre outras especificações.

Nesta Repartição faz-se a fiscalização da gestão patrimonial, em termos de Controlo de Interno Patrimonial, em várias instituições não existe a UGEA⁴³, porque há exiguidade de técnicos, ocorrendo em muitas instituições, um único funcionário responsável pela contabilidade, procedimento de contratação e pelo pagamento da aquisição do bens e prestação de serviços, pondo em causa o princípio da transparência e boa gestão financeira.

Os contratos, muitas vezes, são elaborados à margem da disponibilidade financeira, ou déficé orçamental, contribuindo para o incumprimento dos pagamentos por parte da Instituição, originando dívidas avultadas e a não conclusão de obras.

⁴² Alinea b) do artigo.12

⁴³ Nº1 do artigo 14 do Decreto nº15/2010 de 24 de Maio

CAPITULO VI

DA ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS

No presente capítulo do trabalho, faremos a análise dos dados recolhidos nas entrevistas não estruturadas aos técnicos do Departamento de Receita e Fiscalização da Direcção Provincial de Plano e Finanças de Maputo, confrontando com a doutrina e a legislação da Administração Pública, nas matérias referentes ao tema em apreço.

6. Da análise e discussão de dados

O artigo 62 da Sistema de Administração Financeira do Estado dispõe que o subsistema de controlo interno compreende os órgãos e entidades que intervêm na inspecção e auditoria dos processos de arrecadação, cobrança e utilização dos recursos públicos e abrange ainda as respectivas normas e procedimentos.

Na sua conceptualização básica, pode dizer-se que o controlo interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas coordenadas, adoptadas numa empresa para proteger e promover a obediência às directizes administrativas estabelecidas. Por outras palavras, trata-se de um processo de controlo preventivo e correctivo das actividades administrativas, financeiras e patrimoniais de uma instituição.

Do trabalho realizado na Direcção Provincial de Plano e Finanças, constatou-se que em nenhuma instituição da provincial existe o órgão de controlo interno, o que esta plasmada no SISTAFE refere-se à auditoria interna e não ao controlo interno pois estas são figuras distintas. O Controlo Interno está relacionado com a gestão

de bens públicos (administrativa e contabilística) e a auditoria com a eficácia dessa gestão podendo ser auditoria interna ou auditoria externa.

O controlo interno no seu conteúdo compreende a intervenção do Estado, através da criação, estruturação, descentralização institucional e implementação do sistema, com a finalidade de evitar os erros potenciais que, provavelmente, possam ocorrer ao nível da gestão pública

O objectivo do controlo interno é assegurar que todas as actividades da instituição se realizem da forma pretendida e contribuam para a consecução dos objectivos globais da Instituição.

Esta figura é importante na Administração Pública, pois garante a fiabilidade e a boa gestão institucional, no que se refere a processos administrativos e contabilísticos.

O controlo interno é parte integrante do sistema de controlo interno, que comporta, para além dos órgãos de controlo interno, uma estrutura central orientadora das regras de controlo e outras estruturas necessárias ao complexo de controlo de um ente, conforme o dispositivo no nº 2, do artigo 28 do Decreto nº 23/2004, de 20 de Agosto.

A nível de organização, os principais pontos fortes identificados no artigo 29 do Decreto 23/2004, de 20 de Agosto, estão relacionados com a existência de entidades transversais de controlo interno como a Inspeção Geral das Finanças, IOL e inspecções sectoriais bem como ao facto de cada vez mais se estar a adoptar as providências necessárias à correção das irregularidades apontadas pelo controlo interno.

Relativamente à estrutura do controlo interno, ela está plasmada nos artigos 32 e 33 do Decreto nº 23/2004, de 20 de Agosto, através de unidades de supervisão e unidades intermédias, não esquecendo as suas competências, no entanto há uma

necessidade de adequá-la à figura do controlo interno podendo este ser efectuado no Manual de Controlo Interno referido no nº 7 do artigo 6º, do Decreto nº 23/2004, de 20 de Agosto.

O Manual de Controlo Interno poderá ter dois prismas do sistema de controlo interno, o objectivo e o subjectivo, de modo a delimitar os aspectos essenciais a aplicar no sistema de controlo interno em Moçambique.

No que concerne à limitação do controlo interno ha que referer que, primeiramente a implementação do sistema de controlo interno deve ser de interesse dos Governantes, tanto ao nível Central como local (Província e Distrito). Importa ter em consideração a utilização de informática – SISTAFE, que é o sistema usado na Administração Pública Moçambicano

No Estado Moçambicano existe um marco de normas gerais de Controlo Interno, a serem aplicadas a todos os níveis de Governo: no entanto, suscita de uma limitadura, na actual figura do controlo interno na Administração Pública do país, em que deveria:

- Estabelecer uma norma geral que se preocupe com a segurança do sistema de controlo, ou seja, a formatação jurídica no sentido de que as estruturas de controlo interno devem oferecer uma razoável segurança de que os objectivos institucionais estampados na norma serão cumpridos;
- Fixar uma regra de cooperação entre os envolvidos no controlo, no sentido de que todos da cadeia do controlo adoptem atitudes positivas e de cooperação na efectivação do controlo interno;
- Espitular uma norma que preveligie, como conditio sine qua non, critérios de moralidade e competência para fazer parte integrante do quadro do controlo interno;
- Regular os objectivos buscados pelo sistema de controlo interno, que devem ser identificados e razoáveis no contexto geral dos objectivos da instituição de que faz parte;

- Regular uma norma que permita o acompanhamento constante do controlo interno e a sua independência frente à determinação de irregularidades encontradas no decorrer da sua actividade.

Há, também ,a necessidade de estipulação de normas detalhadas do controlo, com as quais os objectivos⁴⁴ referentes à documentação analisada pelos órgão de controlo interno, tanto no aspecto material- no sentido de estabelecer documentos sobre os quais deverá o controlo exercer rígida fiscalização - quanto ao aspecto procedimental, possibilitando a disponibilidade e o registo de todas as informações necessárias ao controlo, e o estabelecimento de critérios de segregação de funções, ou seja, deveres e responsabilidades bem delimitadas a todos os envolvidos nas funções controladas.

Do exposto, denota-se que, para o sistema de controlo interno de um ente funcionar é necessário que se estabeleça e se mantenha uma estrutura eficaz, com regras bem definidas do controlo e um quadro de pessoal comprometido e imparcial. A actividade do controlo passará, dessa forma, a representar “um instrumento gerencial usado para proporcionar segurança de que os objectivos da direcção superior estão sendo atingidos”⁴⁵

A materialização do sistema de controlo interno efectivo reside no facto de que a Direcção de cada organização governamental deve assegurar que uma estrutura de controlo interno apropriada seja instituída, revista e actualizada, de modo a mantê-las eficazes. Por exemplo, a avaliação do grau de eficiência dos órgãos do controlo interno poderia ser realizada por uma auditoria interna integrante do sistema de controlo interno, “com atribuições de acompanhamento de gestão

⁴⁴ Vide o ponto 2.2 e nº1 do artigo 92 do Decreto nº23/2004 de 20 de Agosto.

⁴⁵ International Organization of Supreme Audit Institutions_ INTOSAI. Normas de Auditoria.

administrativa, financeira e orçamental, com vista não só a detectar falhas do sistema, mas também, a dar sugestões para torná-lo mais eficiente.”⁴⁶

Do acima explanado, resume-se que o sistema do controlo interno tem uma evolução incipiente no Estado Mocambicano, a sua regulação remonta à Lei nº 9/2002, de 12 de Fevereiro e regulamentado pelo Decreto nº 23/2004, de 20 de Agosto, faltando muitos aspectos organizacionais estruturas por se definir e se implementar no nosso país.

A nível de Organizacao existem entidades transversais de controlo interno como Inspeção Geral das Finanças, a Inspeção Geral da Administração Estatal e Inspeções sectorias, que cada vez mais se estar a adoptar as providências necessárias à correcção das irregularidade apontadas pelo controlo interno

O controlo Interno enfoca mas o controlo de regularidade do que no desempenho do Governo.

Existem ainda Instituições que não tem órgão de controlo interno, e as que têm, normalmente, não funcionam em pleno. Há ainda um desconhecimento por parte dos gestores públicos da importância de ter um controlo interno a funcionar adequadamente, pois há um fraco entendimento do papel de controlo inteno como instrumento de autocontrolo e de melhoramento contínua da administração pública.

Os Distritos ainda não possuem entidades de controlo interno, sendo as inspeccoes feitas por equipas provinciais, que muitas vezes não tem capacidade para cobrir todos os distritos.

⁴⁶ Andrade.Z.R. O Controlo Interno de Órgãos Municipais. Florianópolis. Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, 1989. p.12

CAPITULO VII

CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

7.1. Conclusões

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

A análise dos resultados do estudo de caso permitiu o alcance dos objectivos da pesquisa, e a identificação do grau da regulação do controlo interno.

Contudo, é prioritário a regulação do Controlo Interno e aperfeiçoamento dos mecanismos de participação e colaboração dos funcionários públicos na implementação, execução do controlo interno.

Como Órgão de Auditoria Interna das Finanças Públicas Provinciais, o Ministério das Finanças é perfeitamente defensável, a sua função na Reforma Administrativa, pois, situa-se numa das primeiras linhas de auditoria interna responsável pelo melhoramento do controlo interno e eficiência administrativa, na actividade das Administrações Públicas, nos seus aspectos jurídicos, económicos e financeiros.

Contribui com a sua acção para a responsabilização, fiscalizadora da actividade pública dos seus agentes e funcionários, através das auditorias Internas correctivas da gestão das contas públicas.

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.

O controlo da actividade financeira pública, através das obrigações e recomendações formuladas, representa também uma missão pedagógica e um contributo para o equilíbrio financeiro.

Neste contexto, insere-se o Controlo Interno da Administração Pública, que constitui meio eficaz para que, já numa análise interna corporis, faça valer a eficiência da actividade administrativa e realize na plenitude o interesse público.

A estruturação do sistema de controlo interno deve preocupar-se com os instrumentos de controlo empregados, com a organização interna do ente (estrutura objectiva), e com as características de recursos humanos e os profissionais de controlo (estrutura subjectiva).

Os instrumentos de controlo são mecanismos prévios de ordenação estrutural e de conduta, que permitam uma formulação sólida do sistema, tendo por fim a necessidade de eficiência da actividade do controlo

A estrutura de recursos humanos e as características dos profissionais desta área constituem importante orientação dentro do sistema do controlo interno, uma vez

que deve ser dada independência, autonomia e algumas garantias próprias da função ao responsável pelo controlo; porém com vedações e limites definidos.

A ideia de um sistema de controlo interno, pautado nos fundamentos da responsabilidade, reflecte integridade, representando um passo importante no estabelecimento de uma política consistente de controlo da corrupção, mas é somente o início do caminho para uma política de reformas que garantam o controlo sustentável da mesma corrupção.

O sistema de controlo interno, por meio de uma gestão eficiente e voltada à realização célere do interesse da colectividade, constitui uma grande “arma” na realização do escopo pretendido pela sociedade ante a actuação e finalidade do Estado.

Por aqui se vê a importância de um órgão de controlo interno, do mesmo modo que se extrai, de tudo quanto se disse, a relevância fundamental da sua independência.

A regulação do sistema de controlo interno não garante, por si só, a eliminação de irregularidades, erros ou fraudes, é preciso actuar com eficácia para que o sistema seja operativo, sendo a sua eficácia condicionada por certas limitações, como por exemplo: O processo de desvio de Fundo ocorrido em 2005 na Direcção Provincial de Plano e Finanças, referente as despesas de ano de 2004 e transferidas e canceladas ou canceladas e transferidas em 2005, a falta de controlo de recepção dos processos dos fundo de salários, bens e serviços e ajudas de custo a pagar, deu azo para a ocorrência de desvio.

7.2. RECOMENDAÇÕES

Grande parte dos países do mundo empreendeu variadas reformas governamentais e administrativas no sector público, com o intuito de responder eficazmente às entidades superiores de auditoria.

Em Moçambique, foi criada esta figura 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 nos vários sectores da função pública, são alarmantes.

Porém, para se atingir tal pretensão, é necessário recomendar o seguinte:

Deve existir uma melhor articulação entre o Governo e os órgãos Provinciais da Administração Pública.

Deve-se criar o Departamento de Controlo Interno em todos os órgãos e instituições públicas orientado pelo princípio de independência técnica;

Regulamentar se a actividades dos orgaos de controlo interno no sector administrativo Público;

Propõe-se sensibilizar os Órgãos Públicos na Regulação do Controlo Interno;

A Direcção Provincial de Plano e Finanças tem o ónus de contribuir na árdua tarefa da reforma administrativa, e para tal, deve assumir, essencialmente, a função de auditor através do Departamento de Receita e Fiscalização no melhoramento dos controlos internos e eficiência Administrativa Provincial.

Bibliografia

1. Junior, José Hernandez Perez. (2004). *Auditorias de Demonstrações Contábeis. Normas e Procedimentos*. 3ª Edição. Atlas. São Paulo.
2. CIRESP. (2001). Reforma do Sector Público, Estratégia Global da Reforma do Sector Público 2001-2011;
3. Costa, Carlos Baptista. (2000). *Auditoria Financeira Teoria e Prática*. 7ª edição. Rei dos Livros, Portugal.
4. Jund, Sérgio (2007). *Auditoria, Conceitos, Normas, Técnicas e Procedimentos, Teorias e 950 Questões*. 9ª edição. Elsevier. São Paulo. Brasil
5. Ministério das Finanças. (2009). *Visão Estratégica das Finanças Públicas 2009-2020*.
6. Oliveira, Luis Martins, Filho, André Diniz. (2001). *Curso Básico de Auditoria*. Atlas. São Paulo.
7. Almeida, José Marques. (2000). *Auditoria Previsional e Estratégica*. Viscis. Lisboa.
8. Banha, Francisco. (2008) *Ficha académica sobre controlo interno*.
9. KPMG/IBAM (1996). *Manual de Controlo Interno e Auditoria. Grupo II, Componente 1. Areas de Sistemas*.
10. Caetano, Marcello, *Direito Administrativo*. Vol. I. Coimbra. Almedina, 1997.
11. Franco. António de Sousa. (1996). *Finanças Públicas e Direito Financeiro*. 4ª Edição. 3º Reempresão. Almeida. Coimbra. Portugal.
12. Sotomane, Carlos Davide Cassimiro. *Guia de Elaboração e Apresentação do Trabalho de Projecto do Instituto Superior Politécnico e Universitário*

LEGISLAÇÃO CONSULTADA

1. Lei nº9/2002, de 12 de Fevereiro;
2. Decreto nº 23/2004, de 20 de Agosto;
3. Diploma Ministerial nº 116/2007, de 29 de Agosto
4. Lei nº 26/2009, de 24 de Stembro.

SITES CONSULTADOS

1. Diniz.J.A.Filho.J.F.R.Fragoso.L.A.R. *Controlo interno na Administração Pública Municipal : aplicação da análise discriminante para modelar uma congruência com o controlo externo.texto extraído do www.google.com em 21.4.2010*
2. Lélis.D.L.M.Mario.Pouro.C. *Auditoria Interna com foco em Governança, Gestão de Risco e Controlo Interno: análise da Auditoria Interna de uma empresa do sector Energético.texto extraído www.google.com.br em 24.4.2010*
3. Starck.O.F.casagrande.L.F.Vantagens e desvantagens no uso do sistema de controlo Interno nas Prefeituras Municipais.texto extraído www.google.com.br em 21.10.2010.
4. PARCEIROS DE APOIO PROGRAMÁTICO.*REVISÃO ANUALANEXO 4 AO AIDE-MÉMOIRE. (2010). Relatório dos Pilares.www.google.com.mz em 12.4.2010*
5. Neves.O.W.O Controlo Interno e Auditoria Governamental: Diferenças fundamentais.www.google.com.br
6. O Controlo Interno na Administração Pública,www.google.com.br: em 21.4.2010
7. Www.portaldogoverno.co.mz em 5.5.2010