

REPÚBLICA DA  GUINÉ-BISSAU

TRIBUNAL DE CONTAS

TEMA: CONTROLO INTERNO

- **Controlo interno nas entidades públicas**
- **Controlo interno das ISC**

SEMINÁRIO DAS ISC/CPLP, 26 e 27 de Fevereiro de 2009

MACAU, 2009



INDICE

1 - Introdução	2
2 – Controlo interno nas entidades públicas	3
3 – Controlo interno do ponto de vista financeiro	3
4 – Controlo interno do ponto de vista administrativo	4
5 – Controlo interno do ponto de vista da tomada de decisão	5
6 – Controlo interno das ISC	5
7 – Tribunal de Contas, um órgão com poderes jurisdicionais	6
8 – Controlo interno do Tribunal de Contas	7
9 – Conclusão	10



TEMA: CONTROLO INTERNO

I – INTRODUÇÃO

A presente contribuição do Tribunal de Contas da Guiné-Bissau destina-se ao Seminário da OISC/CPLP, a ter lugar em Macau, de 26 a 27 de Março de 2009.

Na abordagem do presente tema, que sempre constitui matéria de aturada discussão nos seminários e conferências internacionais pela sua actualidade, iremos tecer algumas considerações sobre o conceito de controlo interno do ponto de vista de controlo financeiro e do ponto de vista de controlo de sistema.

No sub-tema “Controlo interno nas entidades públicas”, a abordagem terá o assento tónico sobre o controlo interno na vertente de controlo financeiro, o controlo interno na vertente administrativo-funcional e o controlo interno face à tomada de decisão.

No subtema “Controlo interno das ISC”, a abordagem será assente em matérias como, designadamente, o Tribunal de Contas como órgão com poderes jurisdicionais; a Direcção-Geral e a Coordenação Técnica de Contadoria e Auditoria como órgãos de apoio técnico ao Tribunal, exercendo a função não jurisdicional; o controlo interno na vertente administrativo-funcional no Tribunal de Contas; e o controlo interno como uma actividade de auto-avaliação.

Na parte final, como é obvio, apresentaremos a conclusão sobre a abordagem deste tema, como reflexo do nosso ponto de vista da forma de enquadrar o controlo interno nas instituições públicas e o controlo interno na perspectiva de uma instituição superior de controle.



II – CONTROLO INTERNO NAS ENTIDADES PÚBLICAS

II-1) – Conceito

O controlo interno é aquele realizado pela administração de cada um dos poderes, de maneira interna e exercido por órgão da própria hierarquia administrativa. Este tipo de controlo é exercido por uma entidade para auxiliar as estruturas a atingir o objectivo da gestão e visa prevenir e detectar irregularidades que possam ocorrer no exercício das suas actividades.

Assim, gostaríamos de, antes de entrarmos no desenvolvimento deste ponto, lembrar o conceito de controlo interno da *International Federation of Accountants (IFAC)* que diz: “O plano de organização e todos os métodos e procedimentos adoptados pela Administração de uma entidade para auxiliar e atingir o objectivo da gestão, de assegurar, tanto quanto for praticável, a metódica e eficiente conduta dos seus negócios, incluindo a aderência às políticas da Administração, a salvaguarda dos activos, a prevenção e detecção de fraudes e erros, a precisão e plenitude dos registos contabilísticos e a atempada preparação de informação financeira fidedigna”.

Partindo dessa definição, queremos destacar o controlo interno do ponto de vista financeiro (contabilístico) e do ponto de vista administrativo (organizacional).

II-1-a) Controlo interno do ponto de vista financeiro

Nas contribuições anteriores sobre temas propostos para abordagem nos encontros da nossa organização, fizemos algumas referências sobre o conceito de controlo de forma genérica. Entretanto, interessa-nos agora definir o controlo interno do ponto de vista financeiro. Pois quando conversamos no nosso dia-a-dia com o cidadão comum utilizando a expressão controlo, o entendimento é basicamente de que estamos a



falar do controlo de dinheiro, pondo de lado várias outras formas de controlo.

Na verdade, quer seja pessoa singular ou colectiva, uma instituição pública ou privada, interessa-lhe o controlo financeiro como forma de garantir os seus lucros ou assegurar o seu património. No caso das instituições públicas, o controlo interno do ponto de vista financeiro consiste na criação de um órgão interno conferindo-lhe de competências e atribuições de facilitar a revisão das operações financeiras autorizadas pelos responsáveis em salvaguarda dos activos. Este controlo é assente na verificação da conformidade, da legalidade e da regularidade das operações financeiras, com vista à tomada de medidas apropriadas.

II-1-b) Controlo interno do ponto de vista administrativo (organizacional)

Sobre o controlo interno do ponto de vista financeiro tivemos em destaque o aspecto das operações financeiras. Do ponto de vista administrativo, o controlo interno consiste no estudo dos sistemas implementados, com vista à identificação dos eventuais pontos fortes ou deficiências relacionadas com os procedimentos dos registos de processos da tomada de decisão.

Nesse controlo, o controlo hierárquico e o controlo de procedimentos ocupam um lugar de destaque. A hierarquia tem a ver com a estrutura funcional da instituição, a separação de poderes e a delimitação de funções, isto é, quem faz o quê e quem tem o poder de decisão.

No controlo de procedimentos, é o aspecto da funcionalidade das estruturas que está em causa. Apesar da necessidade de uma separação de poderes e da delimitação de funções, as diferentes estruturas orgânicas concorrem a um único objectivo traçado pela instituição. Por isso, deve haver uma interdependência do ponto de vista funcional, com vista a que os planos de actividades previamente definidos sejam cumpridos e que os objectivos traçados sejam atingidos com eficácia e eficiência.



II-1-c) Controlo interno do ponto de vista da tomada de decisão

Os sistemas de controlo diferem em função da lei que suporta a criação dos respectivos órgãos. Assim, da definição que aqui demos ao controlo interno, deixa bem claro que se trata do controlo efectuado pela própria organização com o objectivo de auxiliar as suas estruturas a detectar erros e a prevenir eventuais irregularidades que possam concorrer para o não cumprimento dos objectivos da organização.

Nessa perspectiva, o órgão de controlo interno exerce a actividade de auxiliar da Direcção da organização, por isso, dependente da própria organização. Os resultados dos controlos que efectua são destinados aos responsáveis máximos da organização a quem compete a eventual tomada de decisão.

No sub-capítulo que se segue, iremos ver o controlo exercido pelas ISC (neste caso, o controlo externo e o controlo interno por elas exercido) e tirar ilações entre esses controlos e o controlo aqui abordado.

III-CONTROLO INTERNO DAS ISC

III-1) – As ISC e o Tribunal de Contas

A essência das Instituições Superiores de Controle (ISC) é o controlo das Finanças Públicas. Apesar deste particular, as ISC não têm as mesmas competências, pois nesta categoria de órgãos de controlo financeiro existentes hoje no mundo, existem sistemas de Tribunal de Contas; de Auditor Geral; e, nalguns casos, de Inspeção Superior do Estado e de Câmara de Contas. Em função da lei que cria cada um destes órgãos de controle, as suas competências são bem definidas e, regra geral, uns têm a competência jurisdicional ou jurisdicional-administrativa e outros têm apenas a competência administrativa.

Os Tribunais de Contas têm as duas competências, designadamente a competência jurisdicional e a competência não jurisdicional.



Na abordagem deste sub-tema, procuraremos trazer o essencial da experiência do Tribunal de Contas da Guiné-Bissau em matéria de controlo interno.

III-1-a) Tribunal de Contas, um órgão com poderes jurisdicionais

O Art. 12º, alíneas a) e b) da Lei Orgânica do Tribunal de Contas diz que esta Corte tem a “competência de fiscalizar preventivamente a legalidade e a cobertura orçamental de actos e contratos de que resulte receitas ou despesas das entidades públicas e julgar as respectivas contas, quando for caso disso”. Ainda, no artigo 13º, alínea a) do citado diploma, lê-se que o Tribunal de Contas tem a “competência de proceder a inquéritos e outras formas de averiguações, através dos seus serviços de apoio técnico e administrativo”.

A fiscalização prévia consiste na apreciação da observância ou não da legalidade e cobertura orçamental de actos e contratos que envolvem recursos públicos, enquanto que a fiscalização sucessiva aprecia o cumprimento ou não das normas ou regras previamente estabelecidas na execução de actos e contratos ou de gestão.

Assim, com base nos preceitos legais acima referenciados, o Tribunal de Contas da Guiné-Bissau tem a competência de proceder ao controlo prévio e sucessivo da gestão das finanças públicas e julgar os resultados desse controlo, quando haja lugar para isso.

Para o cumprimento dessa nobre missão, o Tribunal de Contas da Guiné-Bissau tem duas componentes essenciais, a saber: a jurisdicional ou Tribunal e a de serviços de apoio técnico-administrativo. O Tribunal é um órgão colegial composto pelo corpo de Juízes e a parte que exerce a componente jurisdicional e, a Direcção-Geral que integra a parte administrativa, financeira e técnica, dá o apoio técnico ao Tribunal e exerce a componente não jurisdicional.



Por outras palavras, o Tribunal faz o julgamento de contas e demais processos através de Acórdãos, julgamento do qual pode resultar a responsabilização financeira reintegratória e a responsabilidade sancionatória. Os serviços de apoio técnico-inspectivo ou Coordenação Técnica de Contadoria e Auditoria (CTCA) fornecem ao Tribunal os relatórios de inquéritos, auditorias e outras formas de averiguações que realiza como subsídio de base para elaboração de Acórdãos e julgamento de contas. Também, a Direcção-Geral assiste ao Tribunal assegurando-lhe o secretariado, o registo de processos e a gestão administrativa e financeira.

Deve sublinhar-se que junto do Tribunal, funciona o Gabinete do delegado do Ministério Público, liderado por um Procurador Geral Adjunto.

III-1-b) Controlo interno do Tribunal de Contas

Na abordagem precedente, vimos que o Tribunal de Contas tem duas competências, a jurisdicional e a não jurisdicional. Vimos igualmente que a competência não jurisdicional é exercida pelos serviços de apoio técnico, compreendendo uma Direcção-Geral e uma Coordenação Técnica de Contadoria e Auditoria (CTCA).

Assim, pretende-se com este sub-título mostrar, de forma sucinta, como é que o Tribunal de Contas da Guiné-Bissau realiza o controlo interno.

Sem pretendermos abordar tipos de controlos, quer parecer-nos necessário referir que o Tribunal de Contas exerce o controlo externo por ser um órgão superior e independente de fiscalização.

Quando o Tribunal de Contas fiscaliza as entidades sob sua jurisdição, quer através da fiscalização prévia ou da sucessiva, isto é, apreciando a legalidade e a cobertura orçamental dos actos e contratos de que resulte receitas ou despesas, apreciando a gestão de fundos públicos, exerce o controlo externo. Entretanto, pode colocar-se uma questão muito comum



na sociedade guineense e que é a seguinte: quem controla o Tribunal de Contas?

Essa preocupação do cidadão comum é legítima. Pois se o Tribunal de Contas controla todas as entidades públicas que gerem fundos públicos, também o próprio Tribunal de Contas os gere.

A resposta à questão atrás colocada pode ser sustentada no seguinte: a Direcção-Geral do Tribunal de Contas é a estrutura a que incumbe a gestão dos recursos humanos, financeiros e patrimoniais colocados à disposição da instituição. Se as entidades públicas que gerem fundos públicos estão sob jurisdição do Tribunal de Contas e sujeitas à prestação de contas, sem sombra de dúvidas a estrutura que gere os fundos postos à disposição desta Corte não escapa ao controlo e à prestação de contas perante este Tribunal.

Anualmente, o Tribunal de Contas publica o seu relatório de actividade. Este relatório é a súmula dos relatórios apresentados pelos diferentes serviços do Tribunal, e a Direcção-Geral, que gere fundos, está aí incluída.

Assim, no relatório da Direcção-Geral, deve observar-se todas as instruções do Tribunal de Contas em matéria de apresentação de Contas e o mesmo está sujeito aos procedimentos jurisdicionais da própria Corte.

Por outro lado, da mesma forma que o Tribunal de Contas procede a inquéritos, auditorias e outras formas de averiguação nas instituições sob sua jurisdição, a gestão de fundos no Tribunal está sujeita aos mesmos procedimentos.

O Tribunal de Contas pode mandar auditar a gestão de fundos postos à sua disposição, através da Coordenação Técnica de Contadoria e Auditoria. Também, de conformidade com os pontos 1 e 2 do Art. 5º do Decreto-Lei Nº 7/92, de 27 de Novembro, citamos: “No exercício das suas funções, o Tribunal tem direito a exigir a coadjuvação das entidades públicas e privadas e elas devem comunicar ao Tribunal as irregularidades de que



tomem conhecimento no exercício das suas funções, sempre que a apreciação de tais irregularidades caiba na competência do Tribunal”.

Quando o Tribunal de Contas ordena por iniciativa própria ou através de denúncias o controlo da gestão dos recursos financeiros postos à sua disposição, está-se perante o controlo interno do Tribunal. Este controlo interno enquadra-se no controlo financeiro abordado no ponto **II-1-a)**. Igualmente, o Tribunal de Contas pode ordenar a realização de auditoria de sistema aos seus serviços como forma de auto-avaliação, para garantir a eficácia do seu funcionamento.

Assim, o controlo interno no Tribunal de Contas é feito pelo próprio Tribunal à Direcção-Geral que gere os seus recursos financeiros, através da Coordenação Técnica de Contadoria e Auditoria.

IV-CONCLUSÃO

Face ao que ficou exposto, pode concluir-se que o controlo interno é aquele realizado pela administração de cada um dos poderes, de maneira interna e exercido pelo órgão da própria hierarquia administrativa. Este tipo de controlo é exercido por uma entidade para auxiliar as estruturas a atingir o objectivo da gestão e visa prevenir e detectar irregularidades que possam ocorrer no exercício das suas actividades.

O controlo interno pode ser de carácter financeiro assim como de sistema. O controlo interno nas entidades públicas destina-se a fornecer informações de carácter financeiro ou funcional aos responsáveis dessas instituições para eventuais tomadas de decisão como medidas correctivas.

No Tribunal de Contas o controlo interno é feito a nível da estrutura que gere recursos postos à sua disposição. O Tribunal pode proceder ao controlo interno do ponto de vista financeiro (para certificar-se da boa gestão de seus recursos), ou proceder ao controlo do (sistema para garantir a eficácia do seu funcionamento).