



Região Administrativa Especial de Macau
Comissariado da Auditoria



Relatório de Auditoria Específica

Execução do orçamento
de despesas

Dezembro de 2004

Índice

1	Nota Prévia	3
2	Objectivo da auditoria	4
3	Cobertura, sujeitos e métodos de auditoria.....	5
4	Apresentação geral dos diplomas relativos à execução do orçamento do Governo....	6
5	Sistema da execução do orçamento de despesas e o seu controlo interno	8
6	Resultado da auditoria	11
7	Conclusão e Sugestões	47
	Modelo ideal de operações.....	51

1 Nota Prévia

A par da realização da auditoria à Conta Geral anual, o Comissariado efectuou uma análise às operações financeiras em termos da sua legalidade e racionalização. Depois de todas as verificações da auditoria, este Comissariado, mediante uma “auditoria específica” destinada a determinado trabalho desta área, inicia um exame às questões que merecem um estudo mais aprofundado.

Após a entrada em funcionamento, da auditoria da Conta Geral, em 1999, verificou-se, nos anos seguintes, que existiam variações, nos diferentes Serviços Públicos, quanto ao cumprimento dos diplomas que regem a operação financeira e a gestão das contas, dando lugar à optimização. Por esse motivo, foi efectuado um estudo mais aprofundado, em várias etapas escolhidas, pelo que o assunto abrangido por este relatório, – “a execução do orçamento de despesas”, é mesmo uma das questões da auditoria específica que deriva da auditoria anual.

Este Comissariado tem todo o prazer em manifestar, a todos os Serviços Públicos, os seus sinceros agradecimentos por toda a colaboração que lhe foi prestada no desenrolar da presente auditoria específica.

2 Objectivo da auditoria

A proposta de orçamento anual é feita com base na política e nos recursos financeiros do governo, assim sendo, a proposta orçamental, é a forma adequada, na realidade, para a atribuição dos limitados recursos financeiros que pertencem à sociedade, permitindo que cada Serviço Público obtenha os meios necessários para manter um funcionamento normal. Logo que o orçamento esteja aprovado, os Serviços podem efectuar as despesas. Este procedimento da aplicação do orçamento para a realização de despesas chama-se execução do orçamento. A execução do orçamento desempenha um papel importante no funcionamento normal do governo.

Este Comissariado, nas auditorias realizadas ao longo dos últimos anos, verificou que alguns Serviços não seguiram, na íntegra, os diplomas para a execução do orçamento de despesas, por outro lado, também constatou que, como nos diplomas, na generalidade, só se enquadram os seus princípios gerais, não se especificando, concretamente, as normas de execução, cada departamento tem a sua própria forma de o executar.

Na óptica de uma boa gestão, é imprescindível e possível estabelecer-se um procedimento uniforme para a execução do orçamento que esteja em conformidade com a lei e a rentabilidade económica. Este não só contribui para aumentar a rentabilidade económica e eficácia do funcionamento dos Serviços, como também para a elevação da eficiência e a reputação do Governo da RAEM. Neste contexto, o Comissariado desenvolveu a auditoria específica, relativa à execução do orçamento de despesas, estudando, profundamente, as situações em diversos Serviços Públicos, e na sequência da qual, efectuou uma análise e estudo geral, discriminando, detalhadamente, as vantagens e desvantagens comuns. Esperamos que as opiniões e sugestões, emitidas no presente relatório, possam servir de referência aos diferentes Serviços Públicos para que, atendendo às suas próprias características, realizem um estudo sobre as medidas viáveis para o seu aperfeiçoamento, sugeridas no “Modelo ideal de operações para a execução do orçamento de despesas”, de modo a aumentarem a eficiência do seu funcionamento e a otimizar o trabalho de gestão do orçamento, com o objectivo de promoverem a rentabilidade económica da sua execução e intensificarem a fiscalização da utilização dos recursos públicos, possibilitando uma aplicação cada vez mais eficaz.

3 Cobertura, sujeitos e métodos de auditoria

O presente estudo abrange, em princípio, todos os procedimentos da execução do orçamento de despesas, com excepção dos seguintes: elaboração, alteração ou suplemento do orçamento, implementação do Decreto-Lei n.º122/84/M (mas inclui o modo como a proposta de despesas reflecte o resultado de execução deste decreto-lei), execução das disposições sobre as despesas com o pessoal do Regime Jurídico da Função Pública de Macau e a operação do Fundo Permanente, o Plano de Investimentos e Despesas de Desenvolvimento da Administração (PIDDA).

São sujeitos da auditoria todos os Serviços Públicos da RAEM, assim divididos: 29 Serviços simples, 10 Serviços com autonomia administrativa e 39 Serviços com autonomia financeira e administrativa, num total de 78, incluindo-se, também, os Serviços sem orçamento próprio (caso dos Gabinetes para o Desenvolvimento de Infra-estruturas e para o Desenvolvimento das Telecomunicações e Tecnologias da Informação, Corpo de Polícia de Segurança Pública, Corpo de Bombeiros e a Escola Superior das Forças de Segurança de Macau), etc. com excepção dos Serviços, recém-criado, durante o período da realização dos respectivos trabalhos de auditoria, como os da Polícia Unitária e de Alfândega.

Através da visita, *in loco*, a diversos Serviços Públicos, o pessoal de auditoria já tinha compreendido a sua forma de funcionamento e recolhido os respectivos dados, de cada um, e foi com base neles e nas situações verificadas, ao longo dos anos, que se realizou, de forma global, a análise e o estudo do procedimento da realização de despesas (isto é, a proposta de despesas, cabimentação, autorização e realização de despesas, sua liquidação e pagamento), da conta de controlo interno e das demonstrações financeiras, emitindo-se, ainda, sugestões que visam o melhoramento das situações detectadas durante a auditoria.

4 Apresentação geral dos diplomas relativos à execução do orçamento do Governo

Os decretos-leis e os despachos vigentes sobre a execução do orçamento são aplicáveis a uma variedade de sujeitos e âmbitos: uns são aplicáveis a todos os Serviços Públicos, outros só regem a gestão do orçamento e as operações financeiras e outros, ainda, regulamentam, exclusivamente, o regime de realização de despesas de certos aspectos, pelo que, diferentes execuções de despesas orçamentais são disciplinadas por diferentes diplomas. Os decretos-leis e despachos a seguir indicados são apresentados como referência:

✧ Decreto-Lei n.º 41/83/M

Revisto pelos Decretos-Lei n.º 49/84/M e n.º 22/87/M, é aplicável a todos os Serviços Públicos, incluindo os dotados de autonomia administrativa e de autonomia financeira e administrativa e aos fundos autónomos, cujos orçamentos financeiros são regulamentados nos seguintes aspectos:

- Princípios, elaboração e execução do orçamento;
- Contabilidade pública, elaboração das contas de gerência e das contas de exercício;
e
- Fiscalização administrativa e responsabilidade da execução do orçamento.

✧ Decreto-Lei n.º 53/93/M

Este diploma é aplicável a todos os Serviços Públicos dotados de autonomia financeira e administrativa e rege a gestão do orçamento e a operação financeira:

- Origens e aplicações de recursos;
- Regras de elaboração, suplemento e alteração do orçamento;
- Princípios de aplicação do plano de contas;
- Composição e competência do Conselho Administrativo e especificações do seu regulamento;
- Instruções, aprovação, fiscalização e julgamento das contas de gerência; e
- Disposição de contas bancárias e cadastro patrimonial.

✧ **Decreto-Lei n.º 122/84/M**

Revisto pelo Decreto-Lei n.º 30/89/M, é aplicável a todos os Serviços Públicos. O regime nele previsto regula as despesas a efectuar com obras e aquisição de bens e serviços, com o conteúdo que a seguir se indica:

- Forma de adjudicação;
- Forma de contrato e cláusulas contratuais;
- Requisitos para a celebração e dispensa de contrato; e
- Fiscalização preventiva das despesas.

✧ **Despacho n.º 49/85**

É o diploma, que regula o processamento e liquidação de encargos com a aquisição de bens e serviços, cujo conteúdo é o que a seguir se indica:

- Autorização de despesa;
- Realização de despesa;
- Autorização de liquidação; e
- Pagamento.

5 Sistema da execução do orçamento de despesas e o seu controlo interno

Para melhor entendimento e facilidade de análise do sistema de execução do orçamento de despesas, este Comissariado, com base nos conceitos de gestão, aborda os diversos procedimentos da sua execução. Estes compreendem as cinco etapas seguintes:

1) Proposta para a realização de despesas: é o ponto de partida das actividades do orçamento, na qual se integram todos os elementos essenciais para justificar a realização das despesas. A sua elaboração visa obter autorização da entidade competente.

2) Cabimentação: é a atribuição adequada das verbas anteriores à autorização e realização das despesas e tem por objectivo evitar o aparecimento de qualquer problema, por questões financeiras, nos pagamentos, após a autorização da aquisição de bens e/ou da prestação de serviços.

3) Autorização das despesas: é a autorização oficial, dada pela entidade competente, para a realização das despesas em conformidade com o conteúdo da proposta.

4) Liquidação e pagamento: é a última etapa do programa de acção. A liquidação refere a situação do Serviço, após a obtenção dos bens e/ou serviços que correspondem às condições da nota de encomenda e às cláusulas contratuais. A unidade de gestão financeira pede à entidade competente autorização para a realização das despesas e para o pagamento. O pagamento implica a entrega do valor em dívida ao fornecedor que, por sua vez, emite a prova do pagamento.

5) Mapas financeiros: são relatórios feitos, regularmente, com base nos dados contabilísticos quotidianos que mostram a situação financeira do Serviço num dado período.

As cinco etapas, acima mencionadas, estão, pormenorizadas, no Capítulo 6.

Elas são, como cinco argolas acolchetadas, que estão interdependentes, formando um conjunto orgânico, não podendo faltar nenhuma dela. Qualquer problema que se verifique numa delas põe em causa a operação efectiva do sistema integral da execução do orçamento.

Além de apresentarem interligações internas, que se afectam mutuamente, há, entre elas, as que, mediante *feedback*, assumem o papel de mecanismo de controlo interno, implicando este a fiscalização dos momentos da realização de despesas, fazendo-se, depois, a respectiva supervisão ou decisão. Quanto às despesas, elas incluem as três seguintes fases: realização de despesas (encomenda, celebração do contrato, etc.), aquisição de bens e/ou

serviços e pagamento. Para assegurar que elas não ultrapassem os recursos financeiros, e que estes estão a ser aplicados em conformidade com a racionalidade económica, os Serviços Públicos, atendendo às diversas fases da execução de despesas, elaboram os respectivos procedimentos de fiscalização, que são, seguindo a ordem sequencial, a fiscalização prévia, fiscalização concomitante e fiscalização posterior.

✧ **Fiscalização Prévia**

Visto que os Serviços envolvidos têm que assumir o encargo jurídico, após a realização de despesas, torna-se necessário o estabelecimento de um conjunto de procedimentos para assegurar que estas não sejam superiores aos recursos financeiros atribuídos através do orçamento; que correspondam a uma ordem de prioridade e; que os bens e/ou serviços sejam adquiridos a preços mais favoráveis e com melhor qualidade, todos estes procedimentos podem ser considerados como fiscalização prévia. Eles abrangem a cabimentação, a aprovação da proposta de despesas bem como a obtenção da autorização para a sua realização.

✧ **Fiscalização concomitante**

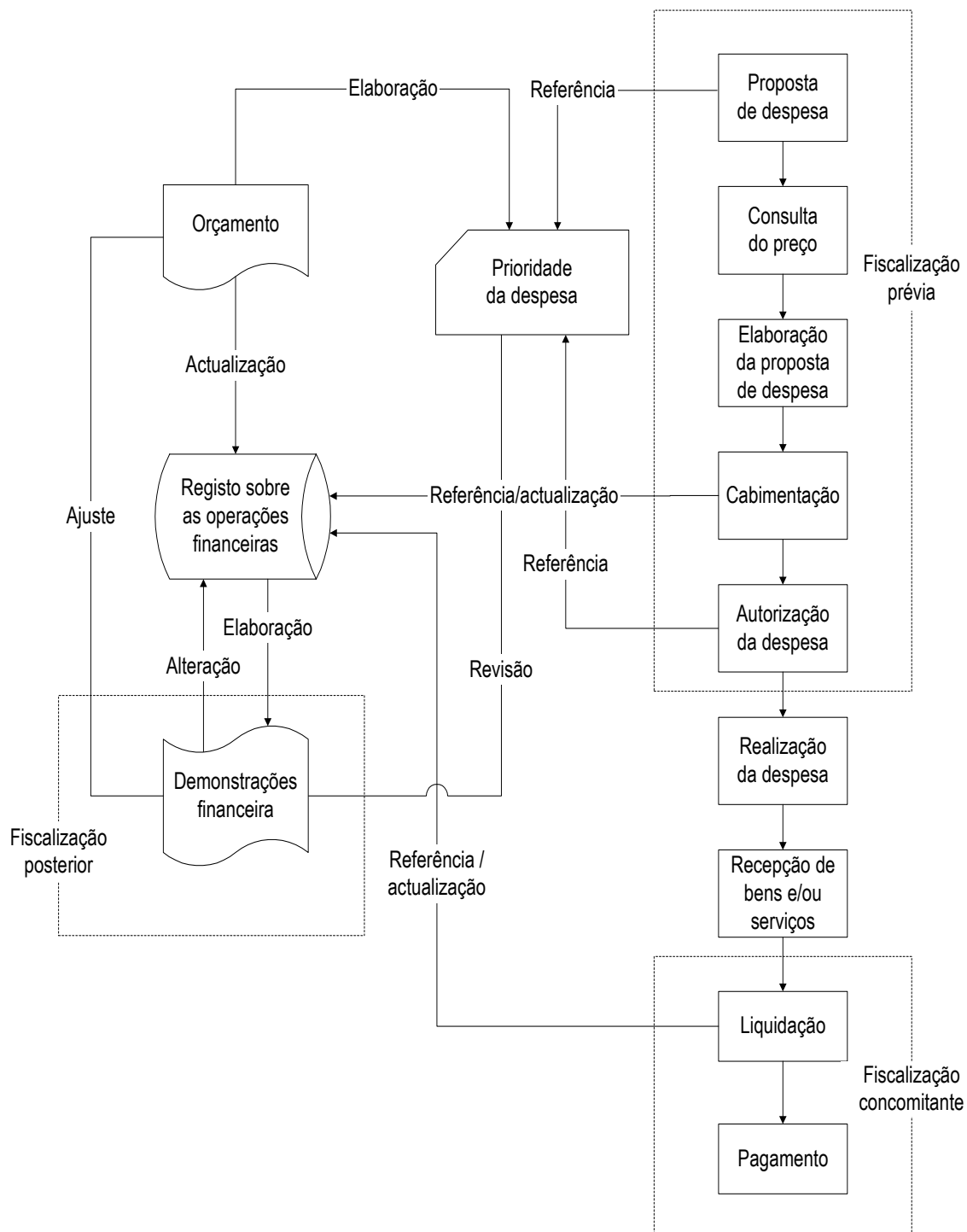
Depois da sua realização, devem os Serviços, através da liquidação, assegurar, a tempo, antes do pagamento, a recepção de bens e/ou serviços cuja qualidade e quantidade correspondam aos termos definidos na encomenda, prevenindo, ainda, o pagamento em duplicado e assegurando a obtenção das provas de pagamento. Este procedimento é designado por fiscalização concomitante.

✧ **Fiscalização posterior**

Trata-se do apuramento das situações financeiras e a verificação de eventuais erros contabilísticos em termos de despesas efectuadas mediante demonstrações financeiras após a realização ou o pagamento das despesas. Apesar da fiscalização posterior não poder remediar os erros já cometidos, mas pode, no entanto, através da alteração da ordem de prioridade das despesas, conforme o nível de maior ou menor urgência, reforçar, no futuro, o controlo a realizar, e caso haja necessidade, fazer distribuir os recursos financeiros através de ajustes no orçamento, de modo a prevenir o agravamento e o aparecimento, novamente, de problemas.

As situações concretas sobre a execução do orçamento de despesas são reveladas no seguinte fluxograma:

Apresentação geral do regime de execução do orçamento de despesas



6 Resultado da auditoria

6.1 Proposta para a realização de despesas

Uma vez que a proposta para a realização de despesas é o ponto de partida das actividades do orçamento, a sua elaboração, com o objectivo de chegar mais rápido à realização ideal de uma melhor utilização e a uma maior eficiência dos recursos públicos, com dados completos e adequados, pode assegurar a sua legalidade e a racionalidade.

Conforme o estipulado no Despacho n.º 49/85, a aquisição de bens e/ou serviços deve ser precedida pela autorização das entidades competentes e a proposta para a realização de despesas é preparada para a obtenção dessa autorização.

Para que as entidades competentes possam exarar, de modo adequado, o despacho (autorização, indeferimento, suspensão), são, especialmente, importantes as informações dadas na proposta. Face ao regime de hierarquia burocrática, existente, a entidade competente faz uma fiscalização, a nível hierárquico superior, da gestão e aplicação do orçamento, a qual, também pode ser feita no procedimento da autorização da proposta.

Neste contexto, a proposta para a realização de despesas tem de conter as seguintes informações:

- ♦ O objectivo e as descrições concretas da aquisição;
- ♦ Referir se é necessário ou não o cumprimento do procedimento legal da aquisição e dar informações minuciosas. No caso da adopção da lista de concurso público, planificada, globalmente, pela Direcção dos Serviços de Finanças (DSF), pode dar, somente, a descrição simples, de outro modo, deve incluir-se as seguintes:
 - Quando haja necessidade, as informações actualizadas, do mercado obtidas no procedimento legal (procedimento de consulta de preços);
 - Quando tenham sido realizados, referir de modo pormenorizado, os fundamentos e os preceitos legais de adjudicação;
- ♦ A situação actualizada sobre os recursos financeiros do Serviço.

A proposta, para a realização de despesas, supramencionada, também serve de claro registo de execução para a futura avaliação da racionalidade da aplicação de recursos.

6.1.1 Verificações da auditoria

6.1.1.1 Tipo de proposta para a realização de despesas

Presentemente, a Administração Pública adopta, em geral, dois tipos de propostas: Informação Proposta e o Anexo B¹, autorizado pelo Despacho n.º 49/85. Além disso, para facilitar o trabalho de verificação há, ainda, Serviços que elaboram um modelo específico para determinado tipo de despesas.

Embora os Serviços, levando em conta a finalidade ou por hábito, recorram a um ou mais tipos de propostas, o modo de determinar o modelo, a utilizar, tem uma intenção semelhante, e resume-se às seguintes circunstâncias:

Tipo de proposta	Itens de despesas tratadas
Informação Proposta	É muitas vezes utilizada na aquisição, em que se necessita de uma explicação minuciosa do objectivo, cujo procedimento seja mais complexo, ou o valor das despesas seja relativamente mais elevado. ♦ Despesas não correntes com o pessoal, como por exemplo, a compensação da prestação de trabalho extraordinário. ♦ Aquisição de itens em que é necessária uma explicação detalhada do objectivo, a natureza dos artigos, em especial, os que carecem de descrições profissionais, como por exemplo os equipamentos electrónicos e informáticos. ♦ Despesas não correntes cujo valor seja, como na aquisição de veículos, relativamente maior.
Anexo B	Usa-se muitas vezes, na aquisição de itens de utilização frequente, que não necessitam de um esclarecimento detalhado do objectivo, recorrendo-se, por isso, a um processamento simples. ♦ Adoptam-se os bens constantes na lista, “Relação dos artigos adjudicados para concurso público”, da Direcção dos Serviços de Finanças. ♦ Despesas correntes com itens de aquisição, como os bens de consumo de secretaria. ♦ No caso de despesas não correntes e de valor não elevado, como as despesas de representação.
Modelo específico	Entre os quais, se incluem: ♦ Modelo cuja concepção se baseia no processo de tratamento das despesas do próprio Serviço, como por exemplo, a “Requisição de compras”. ♦ Modelo que é criado para satisfazer as despesas específicas, como por exemplo, a “Requisição dos apoios de urgência”.

6.1.1.2 Conteúdo da proposta para a realização de despesas

Tendo em conta a característica e o hábito, diferentes Serviços podem recorrer a diferentes formas de proposta. Contudo, independentemente da forma adoptada, importa aqui referir todos os dados essenciais.

¹ Sendo o Anexo B uma forma de expressão mais simples e de formular as propostas.

6.1.1.2.1 Esclarecimento do objectivo da aquisição

A exposição clara e concreta, sobre o objectivo da aquisição, na proposta, pode facilitar à Direcção a consideração e avaliação da rentabilidade e a premência das despesas a realizar.

Como a maioria das propostas de despesas, elaboradas com o Anexo B, englobam, em geral, os itens de aquisição corrente, não estão esclarecidos os objectivos da aquisição.

Quanto à proposta de despesas, que se apresenta na forma de Informação Proposta, como não está sujeita a forma fixa, como no Anexo B, pode conter nela o esclarecimento concreto e detalhado do objectivo da aquisição, contudo, verificaram-se casos em que os Serviços justificaram a aquisição com motivos simples e não concretos, como por exemplo, “conforme o solicitado pela subunidade” ou “de acordo com instruções superiores”.

6.1.1.2.2 Descrições sobre os bens e/ou serviços

A especificação, dos bens e/ou serviços a adquirir, ajuda a Direcção a fazer uma avaliação correcta, possibilitando a obtenção de bens que satisfaçam as necessidades dos Serviços.

No que se refere à aquisição dos bens apresentados na “Relação dos artigos adjudicados para concurso público”, da DSF, as suas normas, em regra, estão descritas, claramente, na proposta, para a realização de despesas.

Relativamente aos demais bens e/ou serviços, que estão fora da “Relação dos artigos adjudicados para concurso público”, verificou-se a existência de descrições detalhadas nas propostas elaboradas pela maior parte dos Serviços, facilitando o conhecimento das características destes bens e/ou serviços, como por exemplo, as normas e os modelos. Contudo, também se encontraram propostas com descrições demasiado simples, especialmente as que visavam a aquisição de serviços quotidianos.

6.1.1.2.3 Compensação do trabalho extraordinário

A proposta sobre a compensação do trabalho extraordinário dos trabalhadores deve relacionar os dados fundamentais sobre a matéria em questão, como o nome do trabalhador, as horas de trabalho extraordinário previstas, a forma e o valor de compensação, permitindo à entidade competente confirmar se os Serviços têm recursos financeiros suficientes para suportar o encargo.

Na presente auditoria, verificou-se que, em parte, nas propostas, sobre o trabalho extraordinário, só se referia o número de pessoas e a duração, mas nenhum dos dados fundamentais, acima mencionados, foram apresentados.

6.1.1.2.4 Critério para a escolha de fornecedores

No caso de não estarem estabelecidas condições especiais, os Serviços Públicos, em geral, seleccionam os fornecedores de bens e/ou serviços em função do princípio “preço mais baixo”.

Em relação à aquisição de bens, constantes na “Relação dos artigos adjudicados para concurso público”, da DSF, como os fornecedores já estão seleccionados, previamente, não é necessário dar explicações quanto ao critério.

Respeitante aos demais itens de despesas que carecem do processamento de consulta do preço, deve a escolha de fornecedores ser fundamentada na proposta, permitindo, assim, à Direcção fazer a avaliação com base na rentabilidade económica.

Relativamente às propostas que estão sujeitas a consulta de preços, a maioria dos Serviços, inclui nelas as respectivas informações, e o grau de clareza dependerá do tipo de proposta a aplicar, por exemplo, o conteúdo, sobre a consulta do preço, contido no Anexo B, é relativamente mais simples. Como os Serviços Públicos, em regra, fazem a selecção, em função do princípio do preço mais baixo, e sendo a consulta realizada oralmente e não por escrito, logo não estão expostos nas propostas os critérios de selecção, faltando mesmo, nalgumas, a síntese do resultado da consulta de preços, e só se assinala o acto com um “✓”, pondo o nome do fornecedor escolhido no impresso, previamente, elaborado. Contudo, há Serviços que fazem uma relação de todos os fornecedores e as respectivas informações no modelo anexo, apresentando até os documentos sobre o preço oferecido para a Direcção poder comparar.

Quanto às propostas elaboradas na forma de Informação Proposta, em virtude de não estar estabelecido o modelo, convém aplicar os itens de despesas cuja aquisição respeita ao procedimento complexo. Quando o procedimento da aquisição se desenvolve para a

celebração do contrato administrativo, são contados, com detalhe, na respectiva proposta, os requisitos atendidos na escolha de fornecedores e o procedimento sintetizado da escolha. Porém, verifica-se, muitas vezes, insuficiência de dados respeitantes à aquisição de itens que não estão isentos de consulta de preços nem estão sujeitos à celebração obrigatória do contrato administrativo, nomeadamente às condições resultantes da escolha que não está alicerçada no princípio do preço mais baixo. Encontraram-se, em muitas propostas, falta de apresentação clara de critérios fundamentados para fazer a determinação final da escolha, tal como a mesma ser baseada na qualidade dos serviços pós-venda, e no prazo de entrega e recepção dos bens.

6.1.1.2.5 Resultado da consulta de preços

Fazer uma relação de todas as informações, sobre os fornecedores consultados e as normas e os preços dos seus produtos, de forma a facilitar à Direcção a análise e avaliação da racionalidade do preço dos bens e/ou serviços escolhidos.

São listados, claramente, na maioria das propostas para a realização de despesas, os resultados da consulta do preço (incluindo o nome dos fornecedores consultados, normas e preços dos bens e/ou serviços a fornecer, informações sobre a comparação e análise realizada com base nos critérios, previamente, fixados para a escolha dos fornecedores). Contudo, independentemente da realização ou não do procedimento legal da consulta, verifica-se em algumas propostas a falta de referência do resultado da consulta de preços na Informação Proposta. Os fenómenos mais comuns são, primeiro, falta da apresentação do resultado, na consulta oral, do preço, após esse procedimento; segundo, quando a proposta foi feita com o Anexo B, a consulta do preço, seja oral ou escrita, só apresenta o nome do fornecedor escolhido e o preço oferecido por este, e não se indicam as situações concretas da consulta.

6.1.1.2.6 Justificações da dispensa da execução do processamento legal

Está prevista no Decreto-Lei n.º 122/84/M, que regula o procedimento de aquisição, a dispensa de consulta por escrito, o concurso e a celebração de contrato administrativo, em caso de “excepcional urgência.”

Verificou-se na auditoria um fenómeno comum em algumas Informações Propostas: a aplicação da citada lei, para dispensa do procedimento, alegando que as situações são prementes, e seleccionando, directamente, o fornecedor, como por exemplo, Serviços que aplicaram, continuamente, a referida lei nas propostas e outros que a utilizaram nos meses anteriores. Entretanto, a maioria dessas propostas, justificadas como urgentes, não foram devidamente fundamentadas.

Na auditoria também se verificou que algumas propostas só se referiam à aplicação das disposições previstas, no n.º 2 do artigo n.º 12 do Decreto-Lei n.º 122/84/M, para a dispensa de contrato, não se sabendo as razões concretas ou até se era um procedimento urgente.

Como estão pré-estabelecidas, no Anexo B, as colunas necessárias, nesta forma de proposta, de um modo geral, podem lembrar aos utilizadores o preenchimento dos dados essenciais. Contudo, ainda se verificaram as seguintes situações: não fornecimento, com rigor, das justificações na escolha da coluna sob o título “Propõe-se a dispensa de consulta escrita/concurso, ao abrigo do disposto no [...]”, no prosseguimento da adjudicação das despesas, também se verificou a mesma situação na escolha da coluna “Dispensa da celebração de contrato escrito, ao abrigo do disposto no [...]”; até existiram situações em que foram deixados em branco os quadrados correspondentes às várias situações e, naturalmente, não foram facultadas nenhuma informação.

6.1.1.2.7 Os dados actualizados do saldo de orçamento

Antes de submeter a proposta à autorização para a realização de despesas, é concluído o procedimento de cabimentação. Neste sentido, o chamado saldo actualizado do orçamento, é o valor disponível que resta na respectiva classificação económica, depois de se ter realizado a cabimentação para suportar as despesas mencionadas na proposta em causa.

Durante a presente auditoria, verificou-se que a maioria dos Serviços Públicos não referiu, na proposta, os dados actualizados sobre o saldo de orçamento.

Embora não estivesse previsto, no modelo do Anexo B, a coluna específica para o preenchimento dos citados dados, encontrámos Serviços que indicaram as situações da execução da cabimentação com o carimbo.

No que se refere às propostas elaboradas, na forma de Informação Proposta, também houve poucos Serviços que referiram os citados dados.

6.1.1.3 Outros

6.1.1.3.1 Ratificação directa nas facturas

Alguns Serviços fizeram, primeiro, o pagamento das despesas correntes, caso da água, da electricidade ou do telefone, e só depois disso é que pediram a ratificação das entidades competentes com a assinatura nas respectivas facturas, nem sequer preparando o Anexo B.

6.1.1.3.2 Elaboração e autorização de requisições com conteúdo semelhante

Outros Serviços submeteram, separadamente, à autorização a “Requisição” e as propostas para realização de despesas referentes à aquisição dos mesmos bens e/ou serviços, nomeadamente, aparelhos específicos (como equipamentos electrónicos e informáticos) cuja necessidade de aquisição não tinha partido da subunidade para a aquisição centralizada ou da subunidade de gestão financeira do Serviço. Alguns Serviços exigiram à subunidade utilizadora a preparação da “Requisição”, em que se incluíram informações respeitantes às justificações da aquisição, descrições das normas de bens e/ou serviços, consulta de preços e fornecedor escolhido para a autorização da entidade competente e em seguida, coube à subunidade para a aquisição centralizada ou à subunidade de gestão financeira a elaboração de proposta idêntica, a qual seria apresentada à entidade competente para a sua autorização.

Também existiram Serviços simples que exigiram às subunidades a elaboração prévia da “requisição de aquisição”, para a autorização da entidade competente, e elaboraram o Anexo B, com o mesmo conteúdo, no momento do pedido de liquidação junto da DSF.

6.1.2 Opiniões do Comissariado

Como se refere no início deste capítulo, a proposta para a realização de despesas deve abranger matérias que permitam à entidade competente, ao emitir o despacho final, cumprir os seus deveres de controlo, colocado a nível hierárquico superior, das actividades do orçamento, mas dos resultados da auditoria evidenciam-se aspectos que ainda podem ser melhorados.

6.1.2.1 Vantagens e desvantagens dos diferentes tipos de propostas para a realização de despesas

Como o Anexo B e o modelo específico são impressos, previamente, estabelecidos, em que a maioria das informações se apresenta em forma de lista, segundo uma sequência, pelo que a sua vantagem é: além de poder lembrar ao pessoal responsável, pela elaboração da proposta, que dispõe de colunas suficientes, também facilita ao pessoal da auditoria, em todos os seus níveis, e à entidade competente para fazer a revisão dos dados, quanto à sua suficiência e a situação do cumprimento do procedimento legal.

Contudo, devido ao espaço limitado, não se pode fazer uma relação detalhada do objectivo da aquisição e das especificações de bens, pelo que convém utilizar as duas citadas propostas quando o valor da aquisição for pequeno ou o seu processamento seja, relativamente, simples. Por outro lado, no que se refere às justificações da dispensa do procedimento, em virtude de não estarem previstas, expressamente, as suas exigências, o

pessoal responsável só marca com um sinal simples o item fixado.

Nota-se ainda que, embora a maioria das informações julgadas necessárias sejam trazidas pelos espaços preparados, o item “o saldo actualizado de orçamento” é um dos que está em falta.

A Informação Proposta, ao contrário do Anexo B e do modelo específico, pode beneficiar da vantagem de espaço ilimitado, o que permite o esclarecimento explícito das informações necessárias. É aconselhável utilizá-la na aquisição não corrente ou na aquisição de itens de valor elevado. Além do mais, tendo em conta da situação específica dos itens a adquirir, pode-se aumentar ou diminuir, de modo flexível as constantes da Informação Proposta.

Contudo, como esta não tem itens, previamente, elaborados, em forma de lista, não favorece, assim, a chamada de atenção do pessoal que prepara a proposta, daí, o julgamento errado desse pessoal que pode conduzir ao não seguimento do procedimento legal. Além disso, o conteúdo variado da proposta também dificulta à entidade competente a apreciação e/ou a autorização para verificar se todos os requisitos estão preenchidos de forma clara e adequada.

6.1.2.2 Insuficiências do conteúdo da proposta para a realização de despesas

Resumindo as verificações expostas em 6.1.1.2, o problema reside, principalmente, na insuficiência de informações. A proposta assim elaborada não permite à entidade competente a obtenção de informações correctas, pelo contrário, estas necessitam, eventualmente, de trabalho de acompanhamento da qualidade dos bens e serviços, no cumprimento dos procedimentos legais ou dos encargos financeiros, depois da autorização das respectivas despesas. Por outro lado, caso a entidade competente mediante, a apreciação da proposta, não consiga fazer uma fiscalização a nível hierárquico superior, irá levar mais esforço e tempo, no futuro, na procura da forma e métodos para compensar essas insuficiências.

Como exemplo temos a proposta para a compensação do trabalho extraordinário, não se colocando em dúvida, que se tratam de despesas com o pessoal, devendo por isso mencionar-se o nome do pessoal abrangido, caso contrário, será considerada como uma proposta com dados insuficientes. Por outro lado, a falta de informações sobre a categoria (índice de vencimento), horas de trabalho extraordinário calculadas e forma de compensação, impossibilita o cálculo do respectivo encargo das despesas, quanto mais a cabimentação e a sua autorização. Neste contexto, se a referida proposta for autorizada, pela entidade competente, terá a mesma de se preocupar com a possível insuficiência do encargo para suportar essas despesas.

No que se refere à escolha de fornecedores, naturalmente esta, que é feita em função do princípio dos preços mais baixos, não constitui o único critério, pois cada Serviço Público fixa o seu critério, consoante as diversas circunstâncias de aquisição. Entretanto, a explicação detalhada do critério é imprescindível, não só para que o procedimento da aquisição se alicerce no princípio de igualdade, abertura e objectividade, mas, também, para que uma fiscalização eficiente detecte a fraude, se a houver, cometida por motivos pessoais.

É só no seguimento dos citados critérios e na manifestação clara das informações de consulta – como por exemplo, a designação dos fornecedores consultados, normas e preços de bens e/ou serviços a adquirir, mapas sobre a análise e comparação, é que a entidade competente pode fazer um julgamento devido.

Se a dispensa de determinados procedimentos legais for justificada pela urgência, mas não for suficientemente fundamentada, é susceptível de ser objecto de crítica de abuso ou de actuação contra a lei por motivos pessoais. Questões semelhantes foram já referidas em diversos relatórios de auditoria, salientando que a dispensa sempre a pretexto de premência é um abuso. Por outro lado, a dispensa arbitrária da consulta ou da abertura de proposta não permite aos Serviços Públicos saberem as informações mais actuais do mercado, podendo conduzir ao desperdício dos recursos públicos, por outro lado, a dispensa de contrato administrativo, também, pode levar a que o governo perca a garantia jurídica, como por exemplo, a celebração descuidada de contrato com condições injustas, a alteração unilateral ou até a cessação da prestação de serviços por parte dos fornecedores.

“Os dados actualizados do saldo de orçamento”, referidos no ponto 6.1.1.2.7, são informações financeiras importantes que se revelam de utilidade e permitem à entidade competente entender, a tempo, o funcionamento da classificação económica e emitir o despacho atendendo à totalidade dos aspectos.

6.1.2.3 Outras questões

De acordo com o Despacho n.º 49/85, o orçamento deve ser aplicado através da proposta efectiva para a realização de despesas, pelo que, a ratificação, directamente, realizada na factura é um acto que viola as citadas disposições. Além disso, deve referir-se que, relativamente às despesas correntes, como as da luz, água ou telefone, a adopção da ratificação, por um período prolongado, na elaboração da proposta para a realização destas, na verdade, não segue, de facto, os princípios da cabimentação. Veja-se no ponto 6.2.2.1 do presente relatório as referidas opiniões.

Evidentemente que, a elaboração dos documentos de requisição e da proposta para a realização de despesas com conteúdos semelhantes, está relacionada com as questões sobre a coordenação da tramitação do procedimento e a racionalidade do processo de

documentação. Caso os referidos documentos contenham todas as informações necessárias da proposta, diminuem, sem dúvida, o trabalho de expediente, sendo este, obviamente, um meio viável para elevar a eficiência e a eficácia.

6.2 Cabimentação

Numa actividade de orçamento legal, racional e programada, a distribuição adequada de verbas deve ser um procedimento importante para todos, que faz com que se evite o problema dos pagamentos, que surgem, após a autorização da aquisição de bens e/ou da prestação de serviços, por questões financeiras. Este procedimento é designado por cabimentação.

No sistema jurídico, a administração do orçamento financeiro público está abrangida, claramente, pelo Despacho n.º 49/85:

“II. PROCESSAMENTO E LIQUIDAÇÃO DE DESPESAS CORRENTES COM A AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS

...

2. Ao assumir-se um encargo perante fornecedores de bens ou prestadores de serviços, deverá ser previamente confirmado o seguinte:

a) Cabimento em dotação orçamental adequada ao tipo de despesa a realizar;

...

3. Para os efeitos do nº 2-a), devem os Serviços dispor de um livro de conta-corrente das dotações orçamentais, com desenho semelhante ao modelo em Anexo A, e internamente adequado às exigências e características próprias de cada Serviço.

...”

Isto é, no procedimento e na liquidação das despesas correntes, com a aquisição de bens e serviços, deve ser, previamente, confirmado, antes de se assumir um encargo, perante fornecedores de bens ou prestadores de serviços, que na sua dotação orçamental existe o cabimento adequado nas respectivas rubricas. Além disso, as aquisições organizadas devem ser registadas nos livros de conta semelhantes, com impressos do modelo Anexo A ou internamente adequados às exigências e características próprias de cada Serviço.

A Secção 6.1 – Proposta para a realização de despesas – do presente Relatório, mostra uma proposta autorizada pela entidade competente, o que significa que o Serviço pode começar a respectiva aquisição, assumindo, também, ao mesmo tempo, o encargo financeiro daí resultante. Neste contexto, todas as distribuições de verbas devem ser concluídas antes da sua autorização, inscrevendo-as, claramente, na sua proposta, a fim de serem como que referências a consultar pelas entidades competentes aquando da necessária decisão. Além disso, quando uma verba está preparada para efeitos de cabimentação, deve ser registada, de imediato e completamente no referido livro de contas, para evitar a utilização, em duplicado, das verbas cativas.

Este Comissariado apresenta aqui dois princípios que vale a pena ter em consideração e executar:

Primeiro – a ordem sequencial. Após a breve apresentação e análise, acima referidas, este Comissariado acha que, entre todos os procedimentos da realização de despesas que não são urgentes, o acto de cabimentação deve ser concluído antes da sua autorização, quer do ponto de vista de cumprimento de lei, quer no da gestão eficaz.

Segundo – execução atempada. A cabimentação deve entrar em vigor, de imediato, após a sua autorização. Quer isto dizer que, para assegurar a capacidade de pagamento dos Serviços Públicos, através do processo de cabimentação, estes devem declarar, de acordo com a sua real situação financeira, a sua capacidade assumptiva, não a podendo calcular, inclusive, com outras distribuições em que o seu procedimento legal não foi, ainda, concluído ou com os resultados previstos nas revisões orçamentais. O Decreto-Lei nº 41/83/M, que serve para a normalização da elaboração e execução do Orçamento, indica, claramente, no ponto nº 1, do artigo 18º, que “As dotações orçamentais constituem o limite máximo a utilizar na realização das despesas”, por isso, segundo o ponto de vista do Comissariado, enquanto não existir suficiente dotação orçamental disponível nas classificações económicas, respectivas, para o pagamento de certa despesa, o processo de cabimentação e a autorização de despesas não podem ter início. Depois do reajustamento adequado, do seu orçamento, os respectivos procedimentos devem prosseguir de novo.

6.2.1 Verificações da auditoria

Na presente etapa da auditoria, o objectivo é estudar a forma de registo e a localização temporal do processo de cabimentação (no fluxograma), realmente a funcionar nos Serviços Públicos.

- d) Começa-se o processo da cabimentação, logo depois da autorização da proposta que foi aprovada, apenas, após a realização das despesas. Este procedimento aparece, frequentemente, nas despesas de pagamento horas extraordinárias; nos montantes das despesas reais e previamente calculáveis, caso da remuneração de pessoal, despesas de reparação e manutenção de equipamentos, etc., e nos montantes de despesas que não podem ser, antecipadamente, calculados como as da água, luz, telecomunicações, etc. Geralmente, a maior parte dos Serviços Públicos elabora a proposta para a realização de despesas depois da recepção dos recibos ou facturas emitidos pelos fornecedores, existindo apenas uma pequena parte deles que assina, directamente, nos recibos ou facturas e não elabora nenhuma proposta para a realização das despesas.

6.2.1.2 O processo de cabimentação para a realização de despesas na proposta urgente

Nas situações “extraordinárias e urgentes” imprevistas, a lei permite a realização, por antecipação, das despesas de uma actividade que pertence ao orçamento de despesas, com a autorização oral por parte da entidade competente, apresentando-se, mais tarde, a proposta complementar para a realização de despesas e iniciando-se o procedimento para cativar o correspondente montante.

Alguns Serviços Públicos elaboraram instruções claras para normalizar a definição de situações “extraordinárias e urgentes”, apenas as imprevistas, que acontecem fora do horário de expediente, são consideradas como extraordinárias e urgentes. Para a realização deste tipo de despesas, além de haver necessidade de obter a adequada autorização oral, o respectivo montante para o pagamento deve ser cativado no momento, aguardando a sua ratificação retroactiva.

Nos Serviços Públicos onde não existem indicações claras, o processamento de despesas é realizado à discrição, aparecendo sempre processamento de situações “extraordinárias e urgentes”. Parte dos Serviços regista somente a cabimentação das respectivas despesas na fase final de liquidação.

6.2.1.3 A relação entre a cabimentação e a alteração orçamental

Servindo para reforço das despesas necessárias, de uma certa classificação económica do mesmo ano financeiro, a alteração orçamental é uma forma efectiva de distribuição dos recursos internos dentro de um mesmo Serviço Público.

A maior parte deles realiza a cabimentação das despesas com base nos novos recursos reforçados, após terminarem a alteração orçamental. Quer isto dizer que a alteração

orçamental é efectuada antes da cabimentação.

No decurso da alteração orçamental ou ainda na fase da sua criação, alguns já utilizaram recursos, que poderiam ser aumentados para a cabimentação de despesas. Frequentemente, a alteração orçamental é aprovada depois da realização de despesas ou, provavelmente, no período da sua liquidação.

6.2.1.4 Registo contabilístico da cabimentação

O registo da cabimentação, exacto e eficaz, é um meio indispensável para alcançar o objectivo do controlo da utilização do orçamento. O registo contabilístico, não rasurado, é uma exigência natural já que os dados, abundantes e exactos, servem de fiscalização interna.

Em relação às rubricas de despesas periódicas e em quota fixa, tais como, despesas de vencimentos, condomínio de habitação, manutenção de equipamentos, etc., muitos Serviços organizam a cabimentação anualmente, em prestações, na sua proposta para a realização de despesas no início de cada ano, fazendo ainda o respectivo registo. Além disso, cativa-se, de uma só vez, a soma total das despesas que devem ser utilizadas nesse ano. Existem também outros que registam, somente, a cabimentação na altura do pagamento periódico.

No princípio do ano, alguns Serviços elaboram propostas orçamentais de certas rubricas de despesas indispensáveis durante o ano, (exemplo: pagamento de trabalho extraordinário). Pelo facto de não se poder calcular exactamente o montante necessário, aproveita-se, então, de uma vez, a maior parte ou até, todo o valor das respectivas classificações económicas para corresponderem à importância da cabimentação, deduzindo-a apenas, aí, depois da realização de despesas de cada vez ou no momento da liquidação e fazendo ao mesmo tempo o respectivo registo da importância, da cabimentação, utilizada.

A maioria dos Serviços Públicos usa a “conta de controlo interno” como livro de registo da cabimentação. Em alguns Serviços já existem computadores, que actualizam, a tempo, os dados do “montante liquidado”, “montante da cabimentação” e “saldo actualizado disponível do orçamento”, mas, outros, que registam as contas à mão, só podem actualizá-los mensalmente.

No decurso da liquidação, alguns Serviços substituem o registo preliminar de cabimentação por um montante de despesas definidas. Deste modo, podem provocar situações de rasura (registo de contas à mão) ou de eliminação (registo por computador) de dados nos livros de contabilidade.

No caso do montante, das despesas finais, ser menos do que o da cabimentação, a maior parte dos Serviços impõe o respectivo saldo sujeito à descabimentação, utilizando-o noutros itens. Há, também, Serviços que não efectuem qualquer anulação nos seus registos, assim, o saldo de cabimentação de várias rubricas vai-se acumulando, continuamente, provocando um problema de não realização de outras despesas necessárias, no final do ano, por causa de não haver capital suficiente nas contas.

6.2.2 Opiniões do Comissariado

6.2.2.1 Cabimentação “versus” fluxo da proposta para a realização de despesas

Segundo o ponto de vista deste Comissariado, das quatro situações mencionadas, no ponto 6.2.1.1, a da alínea a), que foi utilizada, amplamente, pelos Serviços Públicos, é a única legal e razoável, uma vez que, um processo de cabimentação efectuado antes da autorização da proposta, para a realização de despesas, poderá apenas ter o efeito de “evitar os problemas de pagamento surgidos após a autorização da aquisição de bens e/ou prestação de serviços, por causa da questão financeira”, acima referidos.

Em relação às outras situações aí referidas, que não satisfazem, totalmente, as exigências da lei, como por exemplo a da alínea b), embora a proposta, para a realização de despesas, seja autorizada pela entidade competente, estas ainda não foram, de facto, realizadas no momento de efectuar a sua cabimentação. Por isso, se surgir, nesta altura, um problema de insuficiência financeira pode cancelar esta rubrica de despesas ou tratar do caso com despesas mais baixas por ordem prioritária. Quanto às situações das alíneas c) e d), em princípio, já que não existem processos de cabimentação, as despesas tornam-se um facto inalterável, pelo que, independentemente, dos recursos serem ou não suficientes, nas respectivas classificações económicas, é necessário assumir o encargo dessas despesas. Portanto, reduzem-se, provavelmente, as despesas de outras rubricas para pagar as já realizadas, a situação é péssima porque o saldo orçamental, das classificações económicas, daquele ano, não é suficiente para liquidar as respectivas despesas, tendo, então, de aguardar pelo o ano seguinte e aproveitar esse orçamento para o seu pagamento.

6.2.2.2 Cabimentação “versus” proposta urgente para a realização de despesas

Nas despesas urgentes não existe, de facto, um mecanismo de cabimentação por causa das suas características específicas. Contudo, deve prestar-se atenção porque, para atingir o objectivo de se dominar, positivamente, a iniciativa da utilização do orçamento, achamos que quando aquelas despesas forem realizadas, as verbas correspondentes devem ser cativadas e a sua situação de funcionamento examinada, a tempo, através do respectivo procedimento, fazendo-se, também, o reajustamento orçamental indispensável conforme a

necessidade de cada caso.

Este Comissariado, como sempre faz, chamou, uma vez mais, a atenção dos Serviços Públicos para que devem cumprir com rigor, para evitar os excessos, as regras referentes às situações “extraordinárias e urgentes”.

6.2.2.3 Cabimentação “versus” alteração orçamental

O processo de alteração orçamental, actualmente, usado, é delimitado por poder da autonomia financeira dos Serviços Públicos e as suas características são as seguintes:

Nos Serviços com autonomia financeira e administrativa – o processo de alteração orçamental é considerado concluído, após a autorização das entidades da tutela financeira (tais como, Conselho Administrativo, entidades tutelares, etc.) e a publicação no Boletim Oficial da RAEM.

Nos Serviços com autonomia administrativa e Serviços simples – o procedimento de alteração orçamental é considerado concluído, através dos seguintes passos: primeiro, apresentam as propostas às respectivas entidades tutelares e obtêm as suas autorizações; segundo, obtêm autorização do Secretário para a Economia e Finanças ou do Director dos Serviços de Finanças; por último, fazem a publicação no Boletim Oficial da RAEM.

Neste contexto, de acordo com os dados constantes no ponto 6.2.1.3, se os Serviços utilizarem as novas dotações reforçadas, os seus procedimentos ainda não terminaram, quer isto dizer que ainda não foram publicados no Boletim Oficial da RAEM, o procedimento por si adoptado é uma “falsa partida” (começar o trabalho antes do tempo).

6.2.2.4 Cabimentação “versus” registo contabilístico

Para a avaliação das diferentes formas de procedimento, referidas no ponto 6.2.1.4, o critério deste Comissariado é o seguinte: o registo contabilístico deve mostrar exacta e claramente a situação dos recursos financeiros vigentes e responder, plenamente, à necessidade do controlo, quanto ao nível hierárquico superior.

Em relação às despesas, de quotas fixas, que têm necessidade de ser liquidadas durante o ano, no princípio do ano, deve cativar e registar-se, unicamente, a respectiva cabimentação conforme o período determinado. Esta é uma forma planificada e sistemática, que pode evitar, por um lado, o desvio daqueles recursos financeiros, por outro, perceber tudo num relance sobre os outros recursos disponíveis. Caso contrário, se registar apenas a cabimentação daquelas rubricas com os encargos indispensáveis, uma de cada vez, na altura das suas liquidações, será muito difícil de atingir o objectivo acima referido.

Quanto às rubricas de despesas com importâncias não definidas, as suas responsabilidades têm de ser assumidas no futuro próximo, (especialmente, a autorização das compensações de trabalho extraordinário), pois alguns Serviços Públicos submetem, duma vez, a maior parte da verba orçamental das respectivas classificações económicas, ou ainda, todo o valor do orçamento à autorização, registando, também, a sua cabimentação no livro de contas. Segundo o nosso ponto de vista, se as despesas forem tratadas desta forma, o resultado obtido é absolutamente igual ao caso em que não foi efectuado o processo de cabimentação. Há necessidade de perceber bem que o montante fixado no orçamento anual é a quota máxima das classificações económicas do ano. Se o dinheiro for gasto em excesso, devido a pequena negligência, surgirá, imediatamente, um fenómeno de gastos elevados. A cabimentação efectuada de uma só vez pode provocar a ineficácia do efeito do mecanismo de controlo. De facto, sob esta forma de procedimento, durante a realização de cada despesa que pertence à mesma classificação, as subunidades, na prática, alegam sempre que as despesas já obtiveram autorização e cabimentação e não reparam no funcionamento do orçamento; as subunidades financeiras, na gestão do orçamento, sabem, somente, o montante que foi gasto no momento da sua liquidação, podendo registá-lo nessa altura, de tal maneira que, no final do ano, é provável que apareça, de facto, insuficiência de montante disponível, mas ninguém sabe disso, e pagam-se, continuamente, despesas, provocando gastos em excesso.

Em relação aos livros de contas que servem para registar a cabimentação, quer informaticamente quer manualmente, as suas exigências básicas devem ser aquelas que podem revelar exacta e claramente a situação actual dos recursos financeiros. É claro que, na prática, o computador é muito melhor na defesa do aumento da rentabilidade e da eficácia de funcionamento.

A marca contabilística é uma prova indispensável para a análise da situação do funcionamento financeiro. As correcções que surgem, de qualquer forma, nos registos originais de cabimentação são actos inadequados.

Quanto ao montante não utilizado, constante na cabimentação, a maior parte dos Serviços Públicos adoptou o processo de descabimentação, o que é uma forma legal e eficaz, caso contrário, surgem, com certeza, registo de contas que não correspondem à realidade.

6.3 Autorização da realização de despesas

De acordo com o Despacho nº 49/85, a realização de todas as despesas com a aquisição de bens e serviços deve obedecer, previamente, à autorização da entidade competente. Embora sejam despesas “extraordinárias e urgentes”, estas devem também efectuar a sua ratificação posterior, de acordo com o artigo 118º do Código do Procedimento Administrativo.

Na autorização da realização de despesas, é necessário prestar atenção a dois pontos: por um lado, depois da obtenção da autorização da realização de despesas, por parte da entidade competente, o respectivo Serviço tem de assumir, de imediato, o encargo das já realizadas (por exemplo, a realização do pagamento conforme o contrato); por outro, a entidade competente, que deu autorização para as despesas, tem que assumir a responsabilidade formal frente à legalidade do procedimento da proposta para a realização de despesas e da rentabilidade económica da utilização de orçamento.

A autorização da proposta para a realização de despesas, emitida pela entidade competente, é uma forma concreta de mostrar o uso da competência legal, sendo também um procedimento para o cumprimento do controlo colocado a nível hierárquico superior.

A assinatura da entidade competente para a autorização, significa, claramente, que a entidade conhecia bem o processo da realização das despesas, em termos da sua legalidade, a racionalização da utilização dos recursos, a rentabilidade obtida no aspecto económico, o grau positivo na utilização do orçamento e todos os restantes aspectos previstos. É natural que, as entidades competentes, para obterem estas informações, não precisem, pessoalmente, de gastar tempo, já que devem encontrá-las através da análise das propostas para a realização de despesas, se estas forem elaboradas, correctamente, pelo pessoal de cada nível dos respectivos Serviços.

O controlo a nível hierárquico superior mostra também o mecanismo de fiscalização das relações hierárquicas. Se os subordinados perceberem o nível exacto de trabalho que pode influenciar directamente a decisão dos superiores, eles trabalharão com todas as forças para evitar negligências; entretanto, a fiscalização adequada e explícita praticada pelo superior hierárquico é garantia não só da estabilidade do procedimento administrativo, como revela também o efeito da supervisão nos trabalhos dos subordinados.

Neste contexto, a assinatura final da autorização, efectuada pela entidade competente, pode ser considerada suficiente e de confiança no processo de utilização do orçamento dos Serviços subordinados, reconhecendo, sem dúvida, o entusiasmo pelo trabalho e a atitude de responsabilidade dos trabalhadores, mostrando também as relações cooperantes do

pessoal que são estabelecidas numa base de confiança mútua, quer ao nível superior quer no restante.

6.3.1 Verificações de auditoria

Em relação à forma de tratamento da autorização da realização de despesas, surgida na realidade, este é um assunto essencial para estudar nesta fase. Verificaram-se na presente auditoria os seguintes casos:

6.3.1.1 Ratificação depois da realização de despesas não urgentes

De acordo com o Despacho nº 49/85, a realização de qualquer despesa com a aquisição de bens e serviços deve obedecer à autorização por parte da entidade competente.

Na presente auditoria, verificámos que 40 Serviços Públicos realizaram sempre as ratificações, de despesas de certas rubricas fixas, depois da sua realização, tais como despesas com combustíveis, água, luz, etc., por não as poderem calcular previamente. Outros Serviços tratavam as despesas ratificadas, depois da sua realização, como despesas gerais nas suas propostas, não indicando, claramente, se fazem parte, ou não, da ratificação de despesas e não juntando nenhuma justificação de acordo com a lei.

6.3.1.2 Ratificações realizadas a pretexto de situações “extraordinárias e urgentes”

Quanto à despesa “extraordinária e urgente”, o artigo 118º do Código de Procedimento Administrativo permite às entidades competentes efectuar a ratificação depois da realização das despesas, mas têm de juntar justificação concreta.

Nas auditorias realizadas ao longo dos últimos anos, este Comissariado verificou que nas despesas urgentes realizadas, tais como despesas de representação e compensação de trabalho extraordinário, alguns Serviços autorizavam sempre as suas ratificações sob o pretexto de “fundamentação urgente” e “o artigo 118º do Código de Procedimento Administrativo”, mas não indicavam qual a situação a que pertenciam e não juntavam as justificações concretas.

6.3.1.3 Submeter à ratificação do Conselho Administrativo

De acordo com o nº 2, do artigo 27º, do Decreto-Lei nº 53/93/M, nos Serviços com autonomia financeira e administrativa, todas as despesas aprovadas no uso dos poderes delegados (com excepção das consideradas como despesas de “acto de administração ordinária” pelo Estatuto Orgânico ou pela reunião do Conselho Administrativo), são ratificadas na reunião do Conselho Administrativo que se seguir à sua prática.

De acordo com as auditorias realizadas, em anos anteriores, verificou-se que algumas entidades delegadas, dos Serviços com autonomia financeira e administrativa, não submetiam as despesas à ratificação da reunião do Conselho Administrativo depois das suas autorizações.

6.3.1.4 Realização de autorização inadequada

A autorização adequada é a que foi autorizada, rigorosamente, por parte da entidade competente, de acordo com o montante máximo permitido na sua delegação.

Na presente auditoria, verificou-se que alguns Serviços autorizavam despesas fora das suas competências, ainda que tenham dividido a despesa maior, por esta já ultrapassar a competência do director de Serviços, em duas partes mais pequenas, a fim de deixar estas rubricas sujeitas à sua competência, concedendo, assim, mais facilmente as respectivas autorizações.

6.3.2 Opiniões do Comissariado

6.3.2.1 Ratificação depois da realização de despesas não urgentes

O significado da autorização para a realização de despesas, por parte da entidade competente, reside na assunção, formal pelos respectivos Serviços, de todos os encargos jurídicos das mesmas, e quanto à sua ratificação, realizada pela entidade competente, nas situações extraordinárias e urgentes, a autorização oral, é reconhecida juridicamente. A ratificação de despesas não urgentes e de quaisquer outras, sem autorização oral, depois da sua realização, provocam, facilmente, por falta de fiscalização prévia do respectivo mecanismo, as seguintes situações:

- Gasto extra-orçamento, por não haver cabimentação;
- Não aplicação de todos os procedimentos de acordo com as disposições do Decreto-Lei nº 122/84/M;
- Decisões administrativas inadequadas, fazendo com que a utilização das verbas orçamentadas não atinja um maior objectivo de rentabilidade económica.

Na realização de despesas, feitas pelos próprios trabalhadores, com falta de autorização oral ou de qualquer outra forma legal de autorização, se a entidade competente não ratificar a despesa, o trabalhador que a propôs tem de assumir o seu encargo, mesmo que venha a obter, posteriormente, a sua ratificação, mas, se a Direcção achar que a realização da despesa prejudicou o interesse dos Serviços ou do governo (por exemplo, o preço dos produtos é mais alto que o de mercado, ou adquiriu produtos em demasia), esta

pode levantar um processo disciplinar ao funcionário.

Em relação à ratificação de despesas permanentes, depois da sua realização, tal como despesas com água, luz e comunicações, este Comissariado acha que se podem tomar como referência os valores dos anos anteriores, calculando um valor médio aproximado de certos períodos (um trimestre, um semestre, etc.), este valor é fundamental para calcular a cabimentação do ano seguinte. No final do prazo, se encontrar saldo positivo na cabimentação, pode anulá-lo; se houver insuficiência de montante (o valor não é muito grande), pode apresentar uma proposta complementar, reajustando também o da cabimentação futura, conforme as situações reais.

Tratam-se as despesas, que têm necessidade de realizar as suas ratificações, como despesas gerais, não se indicando, claramente, se estas fazem parte da ratificação de despesas e não se juntam nenhuma informação de acordo com a respectiva lei. De tal maneira que, as entidades competentes não podem, facilmente, verificar se a proposta complementar destas despesas é apresentada depois da sua realização, fugindo, também, ao procedimento de verificação, que deve ser obtido antes da autorização.

Finalmente, há necessidade de acrescentar mais um ponto, é que o trabalho extraordinário é considerado sempre como despesa a ratificar, mas, na prática, ele é, ou não, uma situação extraordinária e urgente, a ser determinada pela Direcção dos Serviços e reconhecida nas 48 horas imediatas de acordo com as disposições da lei. Se existir sempre a ratificação do trabalho extraordinário, quer isto dizer que ele pertence, provavelmente, às despesas correntes e não às situações extraordinárias e urgentes. Se não existir fiscalização efectiva, surgem, facilmente, situações de abuso.

Neste contexto, o Comissariado acha que, para desenvolver melhor a capacidade de controlo, a nível hierárquico superior na autorização de despesas, devem submeter-se todas as despesas não urgentes à autorização da entidade competente antes da sua realização, de acordo com as disposições da lei. Além disso, nas situações não urgentes, não se deve evitar, o procedimento da autorização formal, realizando, apenas após o ocorrido, a ratificação sob a invenção de pretextos.

6.3.2.2 Ratificação realizada com o pretexto de situação “extraordinária e urgente”

Todas as ratificações devem conter explicações claras nos documentos propostos, para esclarecerem os motivos porque não estavam em conformidade com o procedimento previsto no Despacho n.º 49/85, o uso apenas de “fundamentação urgente” e o artigo 118.º do “Código do Procedimento Administrativo” para fundamentar aquelas de acções urgentes não é suficiente. Quanto às situações urgentes, não se juntam justificações concretas, fazendo com que as entidades competentes não compreendam, finalmente, a verdade da

situação e determinem, com dificuldade, se elas pertencem, de facto, às situações urgentes, ou se são assim classificadas por negligência e/ou irresponsabilidade dos responsáveis.

Se aparecerem sempre situações de aquisição urgente, isso mostra, provavelmente, que o plano não está bem organizado ou que o responsável não assume as suas obrigações, provocando, deste modo, por um lado, a aquisição de bens a alto preço, por outro, perde a capacidade de fiscalização e controlo da autorização da realização de despesas.

6.3.2.3 Não submeter à ratificação do Conselho Administrativo

Se as entidades delegadas não submeterem as despesas à ratificação do Conselho Administrativo, de acordo com nº 2, do artigo 27º, do Decreto-Lei nº 53/93/M, os seus membros, que não são responsáveis pela execução diária dos trabalhos, caso dos representantes da Direcção dos Serviços de Finanças ou até de outros elementos designados, não compreendem nada sobre o conteúdo concreto das despesas em causa, por isso, independentemente, de não poderem apresentar as suas opiniões, não cumprem bem a função de fiscalização.

6.3.2.4 Autorizações inadequadas

Todos os actos, exercidos fora da sua competência, são ilegais, sejam actos negligentes, sejam erros intencionais. Quanto aos actos exercidos fora da competência, por negligência, o Comissariado acha que se o procedimento do funcionamento dos Serviços Públicos for praticado de acordo com a estrutura e o mecanismo funcional actuais, não se devem cometer estes erros. Todas as entidades devem saber, claramente, as competências que lhes estão atribuídas, os responsáveis da administração e das finanças, devem também conhecer, distintamente, a competência de cada entidade relativamente à autorização de despesas. Se cada trabalhador cumprir as funções conforme as suas obrigações e realizar cada despesa depois de obter a respectiva autorização, com certeza, que haverá uma dupla garantia neste capítulo, pelo que não é possível, que surjam, erros por negligência, à luz do funcionamento eficaz deste mecanismo.

Este Comissariado acha que, as autorizações dadas fora da competência e efectuadas com intenção, não são actos aceitáveis:

- Juridicamente, este é um acto ilegal;
- Quanto à autorização da realização de despesas, do ponto de vista da fiscalização, se os Serviços as dividem em pequenas unidades, quer isto dizer que se perde a importância da fiscalização adequada e rigorosa e se prejudica, a nível hierárquico superior, a capacidade do controlo.

6.4 Liquidação e pagamento

Podemos dizer que a liquidação e o pagamento são o ponto final de uma actividade orçamental. A liquidação é a demonstração da autorização de pagamento e da sua concretização; o pagamento é o acto de entregar o montante em dívida aos credores. Quando a entidade competente autoriza a realização do pagamento, após a apreciação dos documentos apresentados, por um lado, significa que o Serviço pode realizar o respectivo pagamento, por outro, a entidade competente tem de assumir formalmente esse encargo.

O momento de dar autorização de pagamento, por parte da entidade competente, produz também, o efeito de controlo de nível hierárquico superior. Antes da autorização, dos pedidos de pagamento, o pessoal das subunidades de gestão financeira deve verificar, com seriedade, se todas as liquidações correspondem às exigências essenciais da gestão financeira e se os seus procedimentos são realizados de acordo com as disposições do Despacho n.º 49/85 – “Instruções para o processamento e liquidação de despesas com a aquisição de bens e serviços”, de modo a evitar pagamentos que não correspondem aos procedimentos.

Na concretização da liquidação, os Serviços têm de levar a cabo, antes do efectivo pagamento, os seguintes dois procedimentos:

- 1) Pedir a autorização de pagamento: isto é, explica-se, através de documentos para pedir a autorização de pagamento, à entidade competente que esta rubrica de despesas já está bem confirmada e que corresponde às condições de liquidação. As condições de liquidação concretas são as seguintes:
 - Existe proposta para a realização de despesas;
 - Os bens e/ou serviços, quando recebidos, foram verificados pelos responsáveis para confirmar que estão nas devidas condições da encomenda ou do contrato; ou declaram que os mesmos correspondem às condições de adiantamento de pagamento;
 - Não há pagamento duplicado;
 - Existe montante suficiente (indicando apenas os Serviços autónomos).
- 2) Esta rubrica de pagamento tem de estar sujeita à autorização por parte da entidade competente, para os Serviços a poderem, formalmente, realizar.

Todos os pagamentos têm de ser realizados de acordo com os procedimentos acima referidos, quer nos Serviços autónomos, quer nos simples. A diferença reside apenas na autorização de pagamento. Os Serviços simples têm de solicitar a liquidação de todas as

despesas à Direcção dos Serviços de Finanças, salvo o Fundo Permanente, porque não possuem competência para a sua autorização. Se os pedidos corresponderem às condições, acima mencionadas, a DSF autoriza o pagamento e assina o respectivo título, entregando-o aos credores dos Serviços, obtendo as correspondentes provas do pagamento.

Como os Serviços autónomos têm competência para a autorização de pagamento, desde que as subunidades de gestão financeira, do próprio Serviço, calculem bem a existência de recursos financeiros suficientes, nas contas bancárias, para o realizarem, as subunidades podem submeter todos documentos, acompanhados de cheques preparados, à autorização de pagamento da entidade competente. Após a assinatura dos cheques, por parte desta, pagam a dívida aos credores e obtêm as provas do pagamento.

6.4.1 Verificação da auditoria

Nesta fase da auditoria, o Comissariado estuda, principalmente, qual é a situação real de funcionamento do procedimento de liquidação e pagamento dos Serviços Públicos.

6.4.1.1 Preparação dos documentos de liquidação

Os documentos que têm de ser submetidos superiormente à autorização de pagamento chamam-se documentos de liquidação. O documento de liquidação completo é um dado utilizável para efectuar, de forma mais eficaz, a respectiva apreciação por parte da entidade competente.

De acordo com o Despacho nº 49/85, os Serviços simples têm de preencher uma requisição do modelo OGT-M/6 e remetê-la à DSF para efeitos de liquidação.

O Despacho nº49/85 permite aos Serviços autónomos elaborarem os documentos de liquidação conforme as suas próprias características e de acordo com os requisitos do mesmo despacho. Além disso, pelo facto da liquidação ser tratada por si, cada Serviço tem o seu próprio procedimento de liquidação.

Por exemplo, geralmente, os Serviços autónomos pedem a autorização de pagamento através de formulários de liquidação. Este tipo de formulário é designado por Ordem de Pagamento ou Pedido de Pagamento (não existe, actualmente, uma designação uniforme). No pedido de liquidação, é necessário juntar o original ou cópia autenticada da proposta para a realização de despesas, original da factura, declaração para reconhecer os bens e/ou serviços recebidos, etc., existindo, também, alguns Serviços que anotam o número, a data do cheque e outros dados no original da proposta e da factura. No pedido de liquidação, a maior parte, dos Serviços autónomos, elaboram um requerimento de modelo adequado ao próprio Serviço e submete a Ordem de Pagamento, em formulário por si fixado, à

autorização de pagamento da entidade competente. Normalmente, os dados indispensáveis, como a data, a classificação económica, o número de proposta para a realização de despesas, o montante, o credor, o conteúdo das despesas, etc., constam na Ordem de Pagamento.

6.4.1.2 Procedimento para o reconhecimento da recepção de bens e/ou serviços

É necessário proceder ao reconhecimento da recepção de bens e/ou serviços, porque tal pode assegurar que os bens e/ou serviços adquiridos correspondem aos critérios e disposições previstos na carteira de encomendas ou contratos, evitando o recebimento de mercadorias indesejáveis ou em mau estado.

A fim de reduzir o risco financeiro dos Serviços Públicos, o Despacho n.º 49/85 exige-lhes que quando os bens e/ou serviços encomendados são recebidos nas devidas condições, os responsáveis pelo expediente têm de assinar, em primeiro lugar, as facturas, realizando depois o respectivo pagamento, salvo quando nos contratos ou protocolos assinados pelos Serviços existam cláusulas de pagamento antecipado.

Na presente auditoria, verificou-se que a maior parte, dos Serviços Públicos não implementou este mecanismo, fazia o pagamento depois da recepção dos bens e/ou serviços, de acordo com as disposições do Despacho n.º 49/85. Após o recebimento dos bens e/ou serviços, a maior parte, dos Serviços, através do responsável pelo expediente, faz uma declaração de recepção no original da factura, a fim de reconhecer que as normas, a quantidade e a qualidade dos bens e/ou serviços foram recebidos nas condições previstas na encomenda ou no contrato.

Nas auditorias realizadas, ao longo dos anos, verificaram-se, também, nalguns Serviços, as seguintes situações inadequadas:

- 1) Os responsáveis pelo expediente de alguns Serviços, após a recepção de bens e/ou serviços, não faziam a declaração de recepção, nem na factura nem noutros documentos, ou até não examinavam, na altura, as mercadorias ou serviços adquiridos, provocando uma diferença superior a dez dias ou até a mais de um mês entre as datas da factura e da declaração.
- 2) No decorrer da presente auditoria, verificou-se que alguns Serviços realizaram pagamentos antes de receberem os bens e/ou serviços e, também, quando estes, ainda, não tinham sido recebidos na totalidade. Dado que não existem, no Despacho n.º 49/85, disposições para normalizar o tipo de declaração a adoptar, em situação de pagamento antecipado, os Serviços tratam, do assunto, da forma que querem, declarando, uns, nas facturas que o adiantamento é realizado de acordo com as cláusulas do contrato ou protocolo, outros acusam, a recepção, nas

facturas antes do recebimento dos bens e/ou serviços, mas a maioria não faz qualquer declaração nas facturas, nem em outros documentos.

6.4.1.3 Verificação do saldo da conta bancária

Quando os documentos de liquidação já estão disponíveis, e antes de serem submetidos à autorização de pagamento da entidade competente, as subunidades de gestão financeira dos Serviços autónomos devem confirmar se o valor do saldo da conta bancária é suficiente para realizar o pagamento (as liquidações dos Serviços simples são da responsabilidade, unicamente, da Direcção dos Serviços de Finanças, por isso, o procedimento de confirmação do saldo da conta bancária é dispensável).

Se os Serviços com autonomia financeira e administrativa cumprirem, rigorosamente, a exigência de “Duplo cabimento”, prevista no artigo 14.º, do Decreto-Lei n.º 53/93/M, e possuírem, somente, uma conta bancária em nome do Serviço, então, esta deverá ter a verba suficiente para a realização do pagamento.

Se os Serviços possuírem mais do que uma conta bancária (incluindo outras formas de depósito), deverão confirmar, ainda mais, se o saldo da conta, que serve para a realização de pagamentos, é suficiente. Por norma, os Serviços autónomos deviam ter um registo, independente, para mostrar o valor de cada levantamento e depósito de dinheiro, bem como o saldo das contas (Este tipo de registo é designado, provisoriamente, por “Contas sobre as actividades bancárias”, neste Relatório), a fim de facilitar a confirmação.

Na presente auditoria, verificou-se que alguns dos Serviços, que têm mais do que uma conta bancária, não elaboram, mensalmente, a reconciliação bancária dos seus saldos, fazendo com que não se possam confirmar se, os saldos das contas das actividades bancárias, estão correctos.

Além disso, o Comissariado verificou, ainda, que alguns Serviços confundiam as suas verbas com as de outras entidades, utilizando o valor recebido, em nome do Governo da RAEM e de outros Serviços Públicos, para pagarem as suas próprias despesas.

6.4.1.4 Autorização de pagamento

Em relação à autorização de pagamento, só os Serviços competentes ou o pessoal com competência delegada os podem autorizar.

A autorização de pagamento das despesas de todos os Serviços simples é emitida pela Direcção dos Serviços de Finanças.

Quanto aos Serviços autónomos, todas as entidades com competência para autorizar as despesas, possuem, simultaneamente, competência para autorizar o pagamento. No seu funcionamento quotidiano, as entidades com competência para autorizar despesas, tal como os Conselhos Administrativos, subdelegam, geralmente, essa competência, de autorização de pagamento, no pessoal para assinar cheques ou nos responsáveis do Fundo de Maneio.

6.4.1.5 Pagamento

Os Serviços Públicos devem solicitar provas de cada pagamento, aos fornecedores, para dele serem documentos comprovativos.

Na presente auditoria, verificou-se que todos os Serviços tinham estas provas, mas não há um modelo fixo, pois podem ser recibos emitidos pelo credor, facturas de pagamento ou cópias de cheques com assinaturas de recepção, relação da liquidação com o carimbo de recebido, livros da recepção, etc. Contudo, alguns Serviços não têm nenhum documento que prove o pagamento de certos itens de despesas, como por exemplo, na encomenda de publicações fora de Macau, em que os pagamentos foram feitos através de transferência bancária ou em cheque sobre o exterior.

Para além da solicitação da prova de pagamento, aos fornecedores, em relação aos pagamentos, todos os Serviços devem cumprir rigorosamente as disposições do n.º 2, do artigo 27.º, do Decreto-Lei n.º 41/83/M, “As autorizações de pagamento caducam em 31 de Janeiro do ano seguinte àquele a que respeitam, podendo a sua renovação processar-se nos termos definidos neste diploma.”

De acordo com a disposição do diploma, acima referido, os Serviços e os Bancos devem chegar a consenso quanto à validade, dos cheques, terminar a 31 de Janeiro do ano seguinte.

É necessário acrescentar mais um ponto: embora os Serviços dêem as instruções sobre a data de caducidade dos cheques, tal não entra em conflito com as disposições do n.º 1 do artigo 1240º, do Código Comercial, “O cheque emitido e pagável em Macau deve ser apresentado a pagamento no prazo de oito dias”. Dado que todas as despesas dos Serviços devem ser liquidadas antes de 15 de Janeiro do ano seguinte, quer isto dizer que a data da última de emissão de cheques é o dia 15 de Janeiro, para que os credores tenham tempo suficiente para depositarem ou levantarem os cheques, no Banco, antes de 31 de Janeiro. Neste contexto, as disposições, do Código Comercial, não criam confusão nas instruções da referida caducidade.

Os títulos de pagamento, dos Serviços simples, são emitidos, uniformemente, pela Direcção dos Serviços de Finanças. A DSF e os Bancos, como Caixa Geral do Tesouro,

acordam a cessação de troca, dos respectivos títulos, até 31 de Janeiro do ano seguinte, além disso, nos títulos de pagamento, emitidos no final do ano ou no período complementar, põem um carimbo com “a última data para trocar o cheque por dinheiro é 31 de Janeiro do ano seguinte”², fixando, assim, a última data para os trocar.

De facto os Serviços autónomos, que possuem competências de pagamento, em relação ao termo do prazo fixado do pagamento, adoptam cinco mecanismos diferentes para evitar que os cheques sejam trocados por dinheiro depois do prazo complementar:

Métodos adoptados para a cessação de pagamentos
1) Chegar a consenso com os Bancos, para que todos os cheques tenham uma nota de “o dia 31 de Janeiro do ano seguinte é a última data para trocar este cheque por dinheiro”.
2) Chegar a consenso com os Bancos, para que apenas os cheques emitidos no final do ano ou no período complementar tenham uma nota de “o dia 31 de Janeiro do ano seguinte é a última data para trocar este cheque por dinheiro”.
3) No início do ano seguinte, os cheques, ainda não trocados por dinheiro, encontrados na reconciliação bancária dos saldos bancários, dão orientações aos Bancos para a cessação da troca, por dinheiro, destes cheques depois 31 de Janeiro.
4) Não existe qualquer limitação, mas aconselham os fornecedores, chamando-lhes à atenção, que o cheque não pode ser trocado por dinheiro, depois de 31 de Janeiro do ano seguinte.
5) Não há qualquer método adoptado.

6.4.2 Opiniões do Comissariado

6.4.2.1 Preparação dos documentos de liquidação

Um documento de liquidação completo pode evitar o pagamento errado:

- A apresentação do original ou cópia autenticada da proposta para a realização de despesas pode reduzir a liquidação de despesas não autorizadas;

² A data colocada no carimbo é uma data concreta, como por exemplo 31 de Janeiro de 2xxx, quer nos títulos de pagamento emitidos pela DSF, quer nos cheques emitidos pelos Serviços. Em relação às palavras utilizadas neste relatório “do ano seguinte” é apenas uma expressão de conveniência.

- A apresentação do original das facturas pode reduzir a liquidação e o pagamento em duplicado;
- A declaração a reconhecer os bens e/ou serviços adquiridos pode assegurar que estes correspondem às exigências das propostas;
- Se o número e a data dos títulos de pagamento dos Serviços simples e o número e a data de cheques dos Serviços autónomos forem preenchidos nos originais da proposta para a realização das despesas e das facturas, pode evitar-se, ainda mais, a liquidação e o pagamento, em duplicado, surgidos da mesma despesa;
- Utilizar a ordem de pagamento como sendo o pedido de autorização de pagamento pode facilitar a verificação, pelas entidades competentes, percebendo-se, num relance, os respectivos dados.

Além disso, se mais tarde, se encontrar qualquer problema, as entidades competentes podem averiguar, facilmente, o facto através dos documentos de liquidação, pelo que, um documento de liquidação completo é um meio indispensável para todos os Serviços.

6.4.2.2 Procedimento do reconhecimento dos bens e/ou serviços adquiridos

Com vista a evitar o recebimento de bens e/ou serviços indesejáveis ou em mau estado, este Comissariado, relativamente às situações inadequadas, constantes no ponto 6.4.1.2, emite as seguintes sugestões:

1) Após o recebimento dos bens e/ou serviços, os responsáveis pelo expediente devem examiná-los e fazer, de imediato, a declaração de recepção, podendo, deste modo, assegurar que os mesmos foram entregues de acordo com os critérios e normalizações previstas na carteira de encomendas ou contratos, evitando, no futuro, o aparecimento de conflitos desnecessários, entre os Serviços e os fornecedores ou prestadores de serviços.

2) Normalmente, a legislação proíbe os Serviços de realizarem o pagamento antes de receberem os bens e/ou serviços encomendados. O objectivo principal desta norma é evitar que os Serviços sofram prejuízos sérios, devido a acidentes ou intenção dos fornecedores, e obtenham os bens e/ou serviços encomendados fora de prazo, sem qualidade, em quantidade insuficiente e com preço superior ao contratado.

Contudo, nem todas as aquisições podem ser tratadas na forma de “realização do pagamento depois de recebimento dos bens e/ou serviços”, pois nas despesas decorrentes da encomenda de livros de referência, manutenção de bens, caução e adiantamento de renda, etc., os Serviços têm de pagar, de acordo com os respectivos contratos, antes do recebimento dos bens e/ou serviços, pelo que, a legislação permite a existência destas

situações específicas. Em relação ao pagamento adiantado, as diversas formas adoptadas produzem situações diferentes:

- Embora se tenha declarado, na factura, que o pagamento corresponde às condições de adiantamento, se não se apresentarem os documentos comprovativos, tais como, cláusulas do contrato e outras, para confirmar que este pertence, de facto, ao âmbito do pagamento antecipado, então, isso não servirá para nada, quanto à fiscalização feita pela entidade competente.
- A declaração de recepção feita na situação dos bens e/ou serviços não adquiridos, pode, não só, provocar risco de prejuízo, como também levar a falsas declarações e informações incorrectas, à entidade competente, para a autorização de pagamento.
- Se não se fizer qualquer declaração, a entidade competente, para a autorização de pagamento, não sabe por onde começar a sua fiscalização, aumentando assim o risco de prejuízo.

Neste contexto, o Comissariado acha que, em relação à “realização do pagamento antes do recebimento dos bens e/ou serviços”, os Serviços devem elaborar instruções claras para obrigar à existência da declaração na factura para explicar que o pagamento corresponde às condições contratadas, como também devem de apresentar, os necessários documentos comprovativos, à entidade competente. Além disso, os Serviços devem estabelecer, com rigor, o âmbito das despesas, quanto ao adiantamento de pagamentos, de acordo com as suas reais necessidades, de modo a evitar o uso e abuso desta situação específica.

6.4.2.3 Verificação do saldo da conta bancária

Se as subunidades de gestão financeira dos Serviços autónomos elaborarem, mensalmente, o mapa de reconciliação bancária, podem confirmar, através deste, se o saldo da Conta de Operações Bancárias está, ou não, correcto.

Para evitar a confusão de dinheiros, do próprio Serviço, com o de outros, o Comissariado acha que os Serviços devem criar um livro de contas separado para registar todas as receitas arrecadadas em nome de outrem ou cobranças temporárias. Os Serviços podem saber, exactamente, o seu próprio saldo, desde que subtraíam o saldo daquele livro de contas do saldo da Conta de Operações Bancárias. Além disso, podem, também, abrir uma conta bancária específica para depositar as receitas arrecadadas em nome de outrem ou das cobranças temporárias, podendo, através da elaboração mensal de um mapa de reconciliação bancária, verificar melhor se o saldo do livro de contas separado está, ou não,

correcto.

6.4.2.4 Autorização de pagamento

Em relação à execução da autorização de pagamento, os Serviços autónomos dotados de competência para tal podem subdelegar a respectiva competência no pessoal individual. Contudo, no acto da subdelegação, devem anexar-se instruções claras, podendo deste modo, por um lado, o subdelegado compreender totalmente o âmbito em que há necessidade da verificação no procedimento da autorização de pagamento, por outro, reconhecer a responsabilidade que deve desempenhar a respectiva autorização. Praticado desta forma, pode ainda evitar-se a existência nominal da subdelegação e o prejuízo do seu efeito de fiscalização.

6.4.2.5 Pagamento

Os Serviços devem possuir provas de quaisquer pagamentos efectuados. Os duplicados da transferência bancária ou em cheque sobre o exterior podem ser considerados provas de pagamento de despesas, já que têm efeito idêntico ao dos recibos.

Entre os métodos adoptados, pelos Serviços autónomos, para evitar que os cheques sejam trocados por dinheiro depois do prazo complementar, o Comissariado acha que o método 1), que é usado pela maior parte dos Serviços, é o mais eficaz, porque a nota “o dia 31 de Janeiro do ano seguinte é a última data para trocar este cheque por dinheiro” tem sido marcado em todos os cheques, podendo assim atingir o objectivo pretendido. Os que usam o método 5) e não tomam qualquer medida para evitar a troca dos cheques por dinheiro, depois do prazo estabelecido, violam o disposto no nº 2, do artigo 27.º, do Dec.-Lei n.º 41/83/M.

Os métodos incompletos escolhidos, também, não previnem as situações, abaixo mencionadas, como por exemplo, o método 4), utiliza, apenas, a forma de conselho para a chamada de atenção, não pode atingir, positivamente, o objectivo de proibir a troca dos cheques por dinheiro depois do prazo complementar. Quanto ao método 2), produz, somente, efeito sobre os cheques emitidos no final do ano ou no período complementar, mas não tem qualquer efeito sobre os emitidos no princípio ou no meio do ano. Finalmente, o método 3), pode evitar a troca de cheques depois do prazo, mas, perante a sua enorme quantidade para pagamento, é preciso gastar muito tempo para a elaboração dos mapas de reconciliação bancária, havendo, assim, a possibilidade de provocar atrasos no serviço.

Face ao exposto, este Comissariado reitera a sua opinião, já acima mencionada, que o método mais eficaz é aquele em que se anota, em todos os cheques, após o consentimento dos Bancos, a frase “o dia 31 de Janeiro do ano seguinte é a última data para trocar este

cheque por dinheiro”. Além disso, a fim de impedir que os cheques sejam trocados depois do prazo complementar, os Serviços podem, ainda, chamar a atenção dos seus fornecedores através de telefonemas ou no momento da entrega dos cheques.

6.5 Demonstração Financeira

Demonstração financeira é um relatório periódico que é elaborado com base nos dados da contabilidade diária, e serve para revelar, de forma genérica, a situação financeira de certos períodos dos Serviços Públicos.

Dada a dispersão dos dados da contabilidade diária, as situações financeiras gerais de receitas, despesas, saldos e suas distribuições não se podem mostrar. Neste contexto, os Serviços põem em ordem, periodicamente, os dados contabilísticos através da elaboração da demonstração financeira, de modo a exibirem, de forma completa e sistemática, a situação das suas receitas e de despesas, apresentando, deste modo, informações financeiras e critérios fundamentados para a tomada de decisão da Direcção e das subunidades de gestão financeira. Se forem encontradas quaisquer despesas excessivas nos planos desejados, especialmente, em certas classificações económicas poder-se-á fazer, a tempo, o acompanhamento do respectivo processo, ou o ajustamento adequado do seu orçamento.

Visto que os Serviços simples não possuem bens próprios, para a realização de quaisquer despesas, têm necessidade fazer o respectivo pedido à DSF, de acordo com a proposta de orçamento, por isso, o resultado, da execução do orçamento, deve ser tratado na totalidade pela DSF, e esta elabora, de acordo com as disposições do artigo 35.º, do Decreto-Lei n.º 41/83/M, as demonstrações relativas a Contas provisórias, Contas de gerência e Contas de exercício anuais. Em relação aos Serviços com autonomia financeira e administrativa – estes devem elaborar as suas próprias contas, mediante o modelo aprovado pelo Despacho n.º 73/GM/95, e enviá-las à DSF, conforme a disposição do artigo 30.º, do Decreto-Lei n.º 53/93/M, salvo quando estão dispensados pelas cláusulas constantes no seu Estatuto Orgânico.

Além disso, o Recebedor (indica-se a DSF, porque esta desempenha as funções de Recebedor da RAEM), dos Bancos, como Caixa Geral do Tesouro e dos Serviços autónomos devem apresentar as contas, do respectivo ano económico, a este Comissariado, através do modelo determinado pelo despacho da Senhora Comissária, juntando, também, as devidas descrições sobre a utilização dos fundos extra-orçamentais.

Para além das demonstrações financeiras que têm obrigação de serem elaboradas, de acordo com as disposições da legislação, acima referida, a maior parte dos Serviços autónomos elabora, ainda, as suas próprias demonstrações financeiras adequadas às

exigências da direcção ou às cláusulas do seu Estatuto Orgânico. Quanto aos Serviços simples, a elaboração, ou não, das demonstrações financeiras, depende, totalmente, da decisão da Direcção, porque não há legislação que a obrigue, mesmo assim, a maior parte, destes Serviços, submete as demonstrações financeiras mensais à apreciação a Direcção.

6.5.1 Verificações da Auditoria

6.5.1.1 Tipo de demonstração financeira

Actualmente, as demonstrações financeiras organizadas pelos Serviços Públicos, para além dos mapas de contas apresentados, trimestralmente, à DSF, pelos Serviços com autonomia financeira e administrativa que são elaborados através de modelos fixos (o modelo foi, claramente, determinado pelo Despacho nº 73/GM/95), os restantes são produzidos de acordo com as exigências da direcção, por isso, as suas designações, modelos e conteúdos não estão uniformizados.

Quanto às demonstrações financeiras que, geralmente, são feitas mensalmente, as designações utilizadas são variáveis: balancete, relação para controlo da execução do orçamento, relação para controlo do orçamento de despesas, relação para o controlo do orçamento financeiro, relação para análise geral, etc. Os seus conteúdos incluem, sempre, as seguintes informações: classificação económica de despesas, designação, orçamento inicial, orçamento suplementar, alteração orçamental, despesa realizada, saldo orçamental, taxa de execução, etc.

Os Serviços com autonomia administrativa e os simples registam, apenas, em relação ao conteúdo destas demonstrações, as despesas, e os com autonomia financeira e administrativa apresentam nas demonstrações não só as despesas, como também as receitas.

Dos Serviços com autonomia financeira e administrativa, 10 adoptaram o “Plano Oficial de Contabilidade” ou “Plano de Contas Privativo”, utilizando não só a “Conta de Custos e Proveitos”, para reflectirem as receitas e despesas, mas também o “Balanço de Activos e Passivos” para esclarecer a situação no fim do ano.

Além disso, os Serviços autónomos elaboram, também, a reconciliação dos seus saldos bancários, para assegurarem o registo correcto dos itens de receitas e despesas nas contas.

6.5.1.2 Situação sobre a cabimentação registada na demonstração financeira

A apresentação, dos dados comparativos entre o orçamento e a cabimentação, pode garantir, à Direcção, um bom domínio e a avaliação das situações na execução do orçamento. Em caso de necessidade, pode ainda ajustar-se a ordem de despesas, reduzi-las

ou transferir as verbas orçamentadas de uma rubrica para outra.

No decurso da auditoria, verificou-se que todos os Serviços Públicos elaboravam, periodicamente, as demonstrações financeiras, de entre eles, apenas alguns registaram, nas demonstrações, os dados comparativos entre a cabimentação, as despesas realizadas e os orçamentos. No entanto, a maior parte deles registou, nas demonstrações, apenas, a comparação entre as despesas realizadas e os orçamentos, bem como a respectiva taxa de execução, faltando, na totalidade, os dados comparativos entre a cabimentação, as despesas realizadas e os orçamentos, fazendo com que, deste modo, a Direcção não saiba qual a situação real da cabimentação desta classificação económica, durante a apreciação do, respectivo, mapa financeiro.

6.5.1.3 Elaboração da reconciliação dos saldos bancários

Através da elaboração mensal, pelos Serviços, da reconciliação bancária dos saldos, podem as subunidades de gestão financeira procurar, facilmente, os itens que provocaram as diferenças entre o extracto bancário e o saldo das contas de gerência. Ao encontrar qualquer erro, este pode ser, imediatamente, corrigido.

Todas as liquidações, dos Serviços simples, estão a cargo da DSF, com excepção do Fundo Permanente, pelo que, os Serviços, que não possuem contas bancárias próprias, não precisam de elaborar a reconciliação bancária dos saldos. Quanto aos Serviços autónomos, estes têm necessidade de produzir, mensalmente, a reconciliação dos seus saldos bancários, ajustando, desta forma, as diferenças entre as contas de gerência e estes.

Entre os 49 Serviços autónomos, da presente auditoria, verificou-se que a maior parte deles elaborou, mensalmente, a reconciliação dos saldos bancários, existindo, apenas, muito poucos que fizeram isso no fim do ano, ou não o fizeram, ou elaboraram, apenas, as listas de cheques não levantados e não as reconciliações dos saldos bancários.

6.5.1.4 Conteúdo da reconciliação dos saldos bancários

Cita-se, individualmente, e com descrições claras, as rubricas de reconciliação, fazendo com que, a Direcção possa saber, a tempo, o carácter geral de cada uma, efectuando os controlos eficazes.

Nas auditorias das contas, realizadas ao longo dos últimos anos, este Comissariado verificou que existem itens reconciliados de “diferença por ajustar”, “mais/menos”, etc., nos mapas de reconciliação dos saldos de alguns Serviços, mas, não se junta qualquer explicação, nem descrição para esclarecer o seu carácter. Além disso, verificou-se, ainda, que alguns Serviços juntavam vários itens num só para mostrar a situação no mapa de

reconciliação e, também, não anexavam as listas detalhadas. Outros, poucos, não podiam apresentar quaisquer documentos fundamentados ou explicações adequadas dos itens reconciliados, por uma parte deles estar acumulada há muito tempo.

6.5.2 Opiniões do Comissariado

6.5.2.1 Tipos de demonstrações financeiras

Além das demonstrações financeiras elaboradas com modelos determinados, de acordo com as exigências da lei, os restantes não têm modelos uniformizados. Cada Serviço, na óptica da gestão financeira, deve elaborar, mensalmente, um qualquer tipo de demonstração financeira, conforme as suas reais necessidades e características próprias prestando assim informações financeiras e dando fundamento às decisões da Direcção e das subunidades de gestão financeira, no sentido de obterem um controlo eficaz.

6.5.2.2 Dados comparativos de cabimentação

Demonstração financeira em que existe apenas a comparação entre o orçamento e as despesas realizadas não pode prestar, cabalmente, as informações, sobre a execução do orçamento, à Direcção, porque o montante de despesas reais se revela, apenas, nas despesas liquidadas e não nas cabimentações não liquidadas.

Como exemplo, a demonstração financeira, de Junho, apresenta apenas 30% da taxa de execução de despesas realizadas em determinada classificação económica, mas, de facto, até esse mês, já foi feita uma cabimentação de 50%, desta rubrica de despesas, em relação à dotação orçamental geral. Assim, desta forma, na segunda metade do ano, existe apenas 50% da dotação orçamental disponível e não os 70% apresentados na demonstração financeira. Se a Direcção, após a análise dos dados comparativos entre o orçamento e as despesas realizadas, que constam na demonstração financeira, acima referida, verificar o excesso de dotação orçamental nesta classificação económica, faz uma alteração orçamental ou um orçamento suplementar, provocando, provavelmente, uma distribuição inadequada de recursos ou alguns Serviços aumentam as suas despesas, por mau entendimento da existência, ainda, de um grande saldo disponível no orçamento desta classificação económica, aparecendo, finalmente, uma insuficiência de orçamento na respectiva rubrica de despesas.

Portanto, este Comissariado acha que na elaboração da demonstração financeira, os Serviços têm de fazer a comparação entre os dados da cabimentação, as despesas orçamentadas e as realizadas, podendo, deste modo, a Direcção e as subunidades de gestão financeira analisá-los completa e exactamente, utilizando, de forma optimizada, os

limitados recursos financeiros.

6.5.2.3 Elaboração da reconciliação dos saldos bancários

Com a elaboração periódica da reconciliação dos saldos bancários, as subunidades de gestão financeira podem conhecer, o mais cedo possível, a natureza dos itens a ajustar. Se verificarem problemas nas contas, podem, imediatamente, fazer o seu acompanhamento e procurar o motivo. Assim, neste contexto, o Comissariado acha que apenas a elaboração periódica da reconciliação, adoptada pela maior parte dos Serviços, é a forma correcta de funcionar e que as restantes são inadequadas.

6.5.2.4 O conteúdo da reconciliação dos saldos bancários

Se não se citar, claramente e individualmente, a natureza e a causa de cada item a ajustar, as subunidades de gestão financeira não podem saber se estas pertencem ao ajuste normal, aos erros contabilísticos ou ao Banco ou, ainda, a situações irregulares, pelo que, não se podem fazer as respectivas correcções. Assim, se eles são citados, com descrições distintas, a Direcção pode fiscalizar as subunidades de gestão financeira, através da consulta do mapa de reconciliação, assegurando que todos os itens se encontram no mapa e tomando, a tempo, as medidas adequadas. Como exemplo, temos a verificação dum montante que já foi descontado pelo Banco, mas, o respectivo pagamento não foi registado na conta de controlo interno, as subunidades de gestão financeira podem efectuar a correcção necessária, após a confirmação da natureza daquelas despesas, podendo investigar ainda mais o motivo do registo esquecido. Depois, melhora-se o procedimento de funcionamento para evitar, de novo, o aparecimento de situações semelhantes.

7 Conclusão e Sugestões

7.1 Conclusão

Do balanço da presente auditoria específica, este Commissariado resume, a seguir, os problemas encontrados que, em princípio, foram causados por dois aspectos:

1) Da legislação

Na presente auditoria específica, verificou-se que o procedimento para a utilização do orçamento, com a aquisição de bens e serviços dos Serviços Públicos, na maior parte das vezes era executado de acordo com as exigências dos Decretos-Lei n.º 41/83/M, n.º 53/93/M e n.º 122/84/M e do Despacho n.º 49/85, contudo, o que não se pode negar é que alguns procedimentos legais, que são considerados como uma etapa importante na execução de uma gestão eficaz, não foram bem cumpridos por alguns Serviços, por não prestarem atenção aos seus valores, tal como por exemplo o procedimento de cabimentação, acima referido, que deve ser realizado antes da autorização da proposta para a realização de despesas.

Durante este trabalho, preocupámo-nos muito com os defeitos sistemáticos. O que é um defeito sistemático? Podemos explicá-lo através de um exemplo encontrado nesta auditoria específica: quando se estabelece um sistema de gestão financeira para facilitar o funcionamento do Serviço, de acordo com os requisitos legais, se numa determinada etapa não se proceder conforme a exigência legal, então, todo o procedimento de despesa, deste Serviço, não satisfaz a legalidade na mesma etapa.

Através da auditoria *in loco*, conversando com os responsáveis de todos os Serviços que tratam, directamente, dos assuntos das contas financeiras e compreendendo bem o sistema de gestão financeira, tirámos ainda a seguinte conclusão: devido aos defeitos sistemáticos, acima referidos, alguns Serviços habituaram-se já a práticas incorrectas, trabalhavam conforme velhos hábitos e reconheciam, tacitamente, aquelas etapas, que não preenchem os requisitos da lei, como um modelo normal de trabalho. Neste contexto, no Capítulo 6, deste Relatório – Resultado da auditoria, explica-se, com mais pormenor, estas exigências legais sempre esquecidas. cremos que, desde que os Serviços corrijam os defeitos sistemáticos, a execução, de todos os orçamentos das despesas, pode satisfazer as exigências da lei e com maior rentabilidade.

2) Da gestão

Geralmente, os diplomas só enquadram os princípios gerais, não especificando, em concreto, os pormenores de execução, pelo que a forma de funcionamento adoptada por

cada Serviço não é igual, embora sejam permitidas por lei, na óptica da gestão, este Comissariado verificou que numa parte delas, existiam certos riscos (conduzindo a outras violações ou a formas não correspondentes à sua rentabilidade económica, etc.). Por outro, verificou, também, que podiam diminuir os riscos de funcionamento e que valia a pena ser exemplo para outros Serviços, possibilitando atingir o objectivo de aprender com as vantagens alheias para superar as próprias deficiências, pelo que, os pontos a imitar foram, sistematicamente, organizados, nas sugestões abaixo mencionadas, para serem tomados como referência.

7.2 Sugestões

No decurso da criação de um “Modelo ideal de operações”, este Comissariado enfatiza os dois princípios seguintes: primeiro, cada etapa tem de preencher os requisitos da lei; segundo, o modelo de operações tem de atingir o objectivo de redução do risco na realização de despesas que não correspondem à rentabilidade económica.

Nas sugestões acima referidas, merecem atenção os três pontos seguintes:

1) O “Modelo ideal de operações”, que foi apresentado por este Comissariado, segundo a óptica da auditoria, inclui as etapas indispensáveis quanto ao procedimento da execução do orçamento das despesas, quer isto dizer que estas são também requisitos que têm de ser verificados pelo pessoal da auditoria. Sugere-se que todos Serviços Públicos tomem como referência este “Modelo ideal de operações”, para examinarem e avaliarem, novamente, os procedimentos e as normas do orçamento das despesas actualmente utilizados.

2) Com o “Modelo ideal de operações” dá-se apenas um exemplo para todos, sendo, também, um resultado resumido, obtido após a análise dos diversos modelos utilizados. O “Modelo ideal de operações”, agora apresentado, é uma situação aplicável que visa apenas os Serviços Públicos e as situações gerais. Assim, os Serviços Públicos devem tomar como referência as sugestões, e de acordo com as situações únicas do próprio Serviço, otimizar e melhorar o sistema existente. Em relação aos Serviços que ainda não têm sistema eficaz e prático, o “Modelo ideal de operações” é um bom exemplo que merece ser considerado.

3) Dado os diplomas não especificarem, concretamente, o funcionamento de cada etapa, existem variações praticadas pelos Serviços Públicos, porém, os objectivos para a resolução dos problemas podem ser atingidos de formas diferentes, contudo, este Comissariado considera que, o “Modelo ideal de operações”, é uma solução melhor, servindo de referência aos Serviços Públicos.

Concluindo, há necessidade de reafirmar que as sugestões e medidas de melhoramento, apresentadas no presente relatório, são o ponto de vista do Comissariado da Auditoria e que sendo os Serviços Públicos o seu sujeito principal, elas são, no seu todo aplicáveis à maior parte deles. Espera-se, deste modo, que todos as possam tomar como referência e adoptar, de forma selectiva, os modelos adequados, de acordo com a característica dos próprios Serviços Públicos, a fim de aumentarem a eficiência de funcionamento e optimizarem o trabalho de gestão do orçamento, possibilitando um uso, ainda mais eficaz, dos limitados recursos do Governo.

Modelo ideal de operações

1

Requisição de despesas

Princípio

Embora, o Despacho n.º 49/85, não obrigue os Serviços a fazerem o pedido para a realização de despesas, no entanto, para evitar a obtenção de respostas negativas, emitidas pelas entidades competentes (adiante designadas por Direcção), (após a conclusão de uma série de trabalhos no procedimento da preparação de uma despesa, como a consulta de preços, a análise das propostas apresentadas pelos fornecedores, a elaboração das propostas para a realização de despesas, etc.), por motivo da urgência das propostas em relação ao funcionamento geral, o que faz com que se desperdicem recursos. Assim, a requisição prévia para a realização de despesas, apresentada pelas subunidades, que pretendem efectuar a aquisição de bens, é, sem dúvida, uma medida mais eficaz do que as outras e que vale a pena ser tomada em conta. Em relação às rubricas, com valores, de despesas que sejam, relativamente, mais elevados, estas podem revelar, ainda, melhor a vantagem desta medida.

Subunidade de gestão financeira

Para alcançar este objectivo, pode conceber um modelo, segundo as características dos próprios Serviços (designado por “Requisição de Despesas”), facilitando, assim, o preenchimento dos dados pelos utentes, de acordo com os requisitos exigidos. As colunas essenciais deste modelo devem incluir: Designação dos Serviços, Número de Requisição, Lista detalhada de aquisição de bens, Despesas estimadas e Motivo da aquisição.

Subunidade que propõe as compras

Após o preenchimento de todas as colunas da “Requisição de Despesas”, deve fazer a descrição detalhada dos bens e dos motivos de aquisição, bem como o nível de maior ou menor urgência e importância, apresentando, ainda, mais dados à Direcção para que esta possa tomar decisões adequadas. Depois, as subunidades devem submeter, através do procedimento conveniente, a respectiva requisição à Direcção.

Direcção

Deve considerar, globalmente, a situação do ponto de vista da atribuição razoável dos recursos e apresentar uma decisão correcta. Através da apreciação e autorização da “Requisição de Despesas”, pode verificar, imediatamente, a situação actual do aproveitamento dos recursos financeiros. Em relação às despesas, que não constam no orçamento, mas que têm de ser realizadas após uma nova atribuição dos recursos, a verificação das contas desta forma, pode dar, de imediato, uma chamada de atenção para que a Direcção tenha tempo suficiente para proceder à necessária alteração orçamental.

Não é necessário que todas as rubricas de despesas tenham necessidade de ser submetidas à autorização prevista sobre a sua “Requisição de Despesas”, por exemplo as rubricas de despesas correntes, as despesas únicas que tenham sido determinadas quando o orçamento estava a ser elaborado, podem ser dispensadas.

2

Consulta de preços

Princípio

- ♦ A consulta de preços tem de ser feita de acordo com o procedimento e as condições previstas no Decreto-Lei n.º 122/84/M.
- ♦ Em relação à aquisição de diferentes bens, pelos Serviços Públicos, adoptam-se formas que não são totalmente iguais. Alguns encarregam do trabalho, exclusivamente, a única subunidade desta área; outros designam subunidades específicas, de cada área, para proceder a esse trabalho, porque aqueles bens têm de ser verificados por uma avaliação profissional.

Subunidade de gestão financeira ou Subunidade de compras

- ♦ Servindo para um trabalho rotineiro, pode definir, previamente, uma série de critérios, para autorizar a adjudicação da aquisição, a fim de utilizá-los, de futuro, de forma selectiva ou alterá-los, de acordo com o tipo de aquisição.
- ♦ Elabora, antecipadamente, um modelo normativo para a consulta de preços, cujas colunas essenciais devem conter: Assunto, Norma funcional, Conteúdo dos bens com descrições detalhadas, Prazo de entrega e Local, e ainda uma Nota indicando que os impressos entregues têm de ser metidos num envelope fechado.
- ♦ Deve elaborar listas de fornecedores dos bens mais comprados, criando, ainda, um mecanismo para a sua actualização, para actualizar as informações sobre o mercado.

Subunidade de compras

- ♦ Comparando entre o valor previsto da aquisição, em causa, e as disposições do Decreto-Lei n.º 122/84/M, escolhe uma forma adequada para a realização da consulta de preços.
- ♦ Deve estabelecer um critério, em separado, para autorizar a adjudicação desta aquisição. Este critério, em forma de classificação, é óptimo, as notas obtidas são, também, fundamentos básicos para a autorização final da adjudicação.
- ♦ Define que fornecedores consultar. Já que a lista de fornecedores é uma fonte essencial de informações, a subunidade pode aí escolher alguns, por amostragem aleatória. Além disso, a subunidade pode acrescentar, conforme a experiência e registos anteriores, os nomes de fornecedores acreditados, mas que não foram seleccionados, na lista de consulta de preços.
- ♦ Elabora o modelo da consulta e solicita por escrito, aos fornecedores, uma proposta de preços.
- ♦ Decide o adjudicatário final, de acordo com o critério de classificação que serve para a autorização da adjudicação e o resultado é analisado à base das propostas admitidas, e regista, detalhadamente, os respectivos dados, tomando estes como fundamentos da proposta para a realização de despesas.

- ♦ Aquando da aquisição dos bens constantes na “Relação dos artigos adjudicados para concurso público” da Direcção dos Serviços de Finanças, o procedimento de consulta de preços pode ser dispensado.
- ♦ Vide a edição “Instruções sobre o procedimento de aquisição de bens e serviços” do Comissariado Contra a Corrupção.

3

Elaboração da proposta para a realização de despesas

Princípio

A proposta para a realização de despesas, que é uma parte fulcral do procedimento global de despesas, tem por objectivo pormenorizar todos os dados na proposta e prestar apoio à Direcção, no sentido desta ter uma decisão mais eficaz quanto ao funcionamento dos Serviços, pelo que, na altura da elaboração de uma proposta, desta área, devem apresentar-se, clara e exactamente, todas as informações correctas.

Subunidade de gestão financeira ou Subunidade de compras

De acordo com as características e necessidades dos Serviços, define, previamente, a lista dos itens essenciais das propostas para a realização de despesas, que podem ser elaboradas em forma de impresso (Anexo B) ou como relatório (Informação-Proposta), a fim de uniformizar o seu conteúdo para a realização das despesas dos Serviços. As relações, acima referidas, devem conter os seguintes elementos essenciais: Designação dos bens a adquirir, Quantidade, Motivo, Artigos do Decreto-Lei n.º 122/84/M que já tinham sido observados, Outras cláusulas legislativas que devem ser aplicadas, Critério da autorização de adjudicação, Situação e Análise sobre a consulta do preço, Adjudicatário proposto, Valor das despesas, etc.

Subunidade de compras

Escolhe a forma adequada para a elaboração da proposta, para a realização de despesas, de acordo com a natureza da aquisição:

- ♦ No caso de proceder à aquisição dos bens mais utilizados e/ou dos bens constantes na “Relação dos artigos adjudicados para concurso público”, da DSF, pode considerar, porém, na utilização do modelo do Anexo B, que há necessidade de preencher, detalhadamente, as suas colunas e dar explicações pormenorizadas, na medida do possível, sobre as escolhas feitas, especialmente, nos artigos de lei utilizados para a justificação da dispensa, deve, ainda, esclarecer os seus fundamentos legais e as razões utilizadas.
- ♦ Quanto aos outros bens, sobretudo, na aquisição dos mais complexos, pode considerar a utilização da Informação-Proposta, citando, o seu conteúdo, individualmente, na proposta, conforme os requisitos exigidos pela lista para a realização de despesas.

Após a elaboração da proposta, entrega-a, segundo o procedimento fixado, à respectiva subunidade para efeitos de cabimentação.

No caso de adoptar a forma do modelo do Anexo B, deve considerar submeter, à apreciação, as propostas de preços, apresentadas pelos fornecedores e os resultados analisados.

Princípio

- ♦ O procedimento de cabimentação, pode garantir que os Serviços não tenham preocupações com o problema dos pagamentos que surjam, após a autorização da aquisição de bens, por questões financeiras.
- ♦ A cabimentação de todas as despesas deve ser concluída antes da autorização da sua proposta, salvo quanto às despesas urgentes ou imprevistas.

Subunidade de gestão financeira ou Subunidade de compras

- ♦ Se o procedimento de alteração orçamental, destinado a fazer nova distribuição de recursos, já tiver sido decidido durante a apreciação da “Requisição de Despesas” ou no período da preparação de algumas despesas, terá de confirmar se aquela “alteração orçamental” já tinha sido publicada no “Boletim Oficial da RAEM”, podendo, somente, nesta situação proceder à respectiva cabimentação.
- ♦ Deve criar, previamente, uma “conta de controlo interno” para cada classificação económica das despesas realizadas dentro do orçamento de cada ano económico, para registar, de imediato, a situação da execução do orçamento. O registo da cabimentação tem de ser um componente desta conta. Este tipo de conta de controlo pode ser “livro de escrituração de verbas” (conhecido por Anexo A), ou semelhante à conta escrita à mão, ou processos electrónicos informatizados. Portanto, em qualquer tipo de conta escolhida, não podem faltar os elementos essenciais seguintes: Número único da cabimentação que não pode ser utilizado mais de uma vez; Descrição das despesas; Valor liquidado; Valor da cabimentação realizada; Saldo disponível actual do orçamento e Outros dados que devem ser postos conforme as necessidades dos diferentes Serviços.
- ♦ Quando fizer uma cabimentação sobre as despesas propostas, tem necessidade de revelar, imediatamente, o valor congelado na “conta de controlo interno”, bem como deve registar, por averbamento, os pormenores actuais do orçamento na “proposta para a realização das despesas”, fazendo com que o outro elemento, que vai acompanhar estas despesas, possa perceber bem o assunto, o que, inclui o seguinte conteúdo: Código de classificação económica; Número de cabimentação; Valor de cabimentação; Saldo disponível actual do orçamento; Data; etc.

Quando a proposta para a realização de despesas já corresponde a todos os requisitos exigidos, pode ser submetida, através do procedimento adequado, à apreciação da Direcção.

- ♦ A “conta de controlo interno” informatizada é um meio viável para obter mais eficiência e eficácia, merecendo ser um exemplo a propor.
- ♦ O procedimento da cabimentação das despesas de encargos pessoais e das despesas realizadas conforme as cláusulas dos contratos, deve ser efectuado, de uma vez, quanto ao seu valor que deve ser pago durante o ano.
- ♦ Em relação às despesas indefinidas e indispensáveis, caso da água, da electricidade, da compensação de trabalho extraordinário, etc., devem tomar-se como referência os valores dos anos anteriores e calcular, previamente, a soma total das despesas de um certo período, para efectuar a cabimentação.

5

Autorização para a realização de despesas

Princípio

- ♦ Após a autorização para a realização de despesas, pela Direcção, o respectivo Serviço tem de assumir, de imediato, o encargo financeiro das já realizadas.
- ♦ O procedimento da autorização da proposta para a realização de despesas, emitida pela Direcção, além de ser uma forma de exercer a competência legal, é, também, o cumprimento da sua responsabilidade no controlo a nível superior hierárquico.

Direcção

Tendo por base a confiança, suficiente, no funcionamento do sistema global da execução do orçamento das despesas e de acordo com as opiniões, dos vários níveis de trabalhadores, analisa todos os dados do ponto de vista da macro apreciação e apresenta uma decisão final.

Diferentes regimes financeiros nos Serviços Públicos, têm, também, formas desiguais para a autorização da realização das despesas:

Serviços simples

Os dirigentes dos Serviços ou os subdelegados, com competências delegadas, pelas entidades tutelares, podem autorizar as propostas para a realização de despesas, de acordo com a própria competência.

Serviços autónomos

Todas as despesas, autorizadas no uso dos poderes delegados, têm de ser ratificadas, na reunião imediata, pelo Conselho Administrativo, salvo quando as despesas foram aprovadas pelo Estatuto Orgânico ou consideradas como despesas de “acto de administração ordinária” pelo Conselho Administrativo.

6

Realização de despesas e recepção dos bens

Princípio

Assegurar que os bens adquiridos correspondem, verdadeiramente, às condições pretendidas e estão em bom estado.

Subunidade de gestão financeira e Subunidade de compras

- ♦ Na recepção dos bens adquiridos, as subunidades têm de assegurar, de forma eficaz, que estes não têm problemas, garantir que as mercadorias correspondem, totalmente, às descrições da factura e, também, de examiná-las para verificar que estão em condições, fazendo, imediatamente, a declaração de recepção. Esta declaração pode fazer-se, apenas, nas facturas com a assinatura ou com o carimbo, adequado para este efeito, e assinatura.
- ♦ Em relação à aquisição dos bens, por uma única subunidade, esta no momento de os receber, se estes forem de natureza de uso específico, deve pedir ajuda a um funcionário conhecedor para os examinar, evitando, assim, o recebimento de mercadorias que não estão em condições.

Princípio

Execução das “Instruções para o processamento e liquidação de despesas com a aquisição de bens e serviços”, definidas pelo Despacho n.º 49/85.

Subunidade de gestão financeira

Os Serviços simples devem preencher a requisição do modelo OGT-M/6 e remetê-la à DSF para efeitos de liquidação. Os Serviços autónomos preenchem os documentos de liquidação (por exemplo, ordem de pagamento), conforme as suas próprias características, cujo conteúdo deve conter: Data; Classificação económica; Número da proposta para a realização de despesas; Valor; Credor; Conteúdo de despesas; Outros dados, conforme a necessidade dos diferentes Serviços.

Subunidade de gestão financeira

No momento de liquidar cada despesa, deve:

- ♦ Confirmar o seu valor, para assegurar que este não é superior ao montante, constante na proposta para a realização de despesas, que já foi autorizado;
- ♦ Conferir a proposta para a realização de despesas que já foi autorizada pela Direcção;
- ♦ Examinar a declaração de recepção, para se certificar que os bens adquiridos vêm nas devidas condições;
- ♦ Assegurar que a liquidação, em causa, não é, de certeza, um pagamento em duplicado, pelo que há necessidade de verificar se a factura é original e válida;
- ♦ No caso dos Serviços autónomos, preparar um valor suficiente, (dinheiro ou montante disponível depositado na conta bancária que serve para fazer o respectivo pagamento).

Os Serviços simples devem preencher bem o impresso do modelo OGT-M/6, submetê-lo à autorização de liquidação da DSF. Se o número e a data de requisição forem registados, respectivamente, na proposta para a realização de despesas e na factura, pode evitar-se, de forma ainda mais eficiente, o pagamento em duplicado.

Os Serviços autónomos devem preencher bem a ordem de pagamento e passar um cheque no valor correspondente, submetendo-os, depois, à autorização e assinatura da entidade competente responsável pela liquidação e pagamento, como a Direcção ou o Conselho Administrativo. Se o número e a data do cheque forem anotados, na proposta para a realização das despesas e nas facturas, evita-se de forma ainda mais eficiente o pagamento em duplicado.

Todos os documentos anexados ao pedido de liquidação, caso das propostas para a realização de despesas, facturas, etc., devem ser originais ou cópias autenticadas.

8

Pagamento

Princípio

Execução das “Instruções para o processamento e liquidação de despesas com a aquisição de bens e serviços”, definidas pelo Despacho n.º 49/85.

Direcção

- ♦ A autorização de pagamento dos Serviços simples é emitida por um Departamento especializado da DSF. Após a autorização, o título de pagamento é entregue, pelos Serviços, aos fornecedores.
 - ♦ A autorização de pagamento dos Serviços autónomos é dada pela entidade competente, de acordo com a competência delegada. Em relação à subdelegação da respectiva competência, pelo Conselho Administrativo, a certo indivíduo, o acto está sujeito a um procedimento adequado e deve cumprir, sempre, o processo de ratificação.
-
- ♦ No momento da entrega dos cheques (dinheiro), deve obter, imediatamente, as respectivas provas de pagamento com documentos comprovativos. Esta prova pode ser: recibos preparados pelos fornecedores ou declaração elaborada pelos Serviços Públicos com a assinatura dos fornecedores.
 - ♦ Os Serviços autónomos devem criar um mecanismo para evitar que os cheques sejam trocados por dinheiro depois do período complementar. Um dos métodos mais eficazes é aquele em que se anota, em todos os cheques, do corrente ano, após o consentimento dos Bancos, a frase “o dia 31 de Janeiro do ano seguinte é a última data para trocar este cheque por dinheiro”.

Indicar os cheques que ainda não foram trocados por dinheiro após a data limite nos mapas comparativos sobre a conta bancária de Janeiro de cada ano, contactando, o mais depressa possível, os fornecedores para requererem, novamente, os pagamentos.