



Região Administrativa Especial de Macau
Comissariado da Auditoria



Relatório de Auditoria
sobre
Operações Financeiras de 2000

Relatório de Auditoria
sobre
Operações Financeiras de 2000

Nota prévia

Com as atribuições legalmente confiadas, a Comissária da Auditoria realizou, ao abrigo do artigo 3.º da Lei n.º 11/1999 da Região Administrativa Especial de Macau, a auditoria sobre a Conta Geral da Região Administrativa Especial de Macau e as contas de gerência dos Serviços autónomos, referentes ao ano económico de 2000, e elaborou o “Relatório de Auditoria da Conta Geral de 2000”. Foi apresentado ao Chefe do Executivo nos termos do artigo 60.º da Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau e do n.º 2 do artigo 10.º da Lei n.º 11/1999 da RAEM.

No decurso de auditoria da Conta Geral de 2000, o Comissariado da Auditoria apreciou, com pormenores, as demonstrações financeiras apresentadas pelos serviços e exigiu os serviços a esclarecer as dúvidas e rectificar as contradições e divergências existentes entre os documentos e os mapas, por forma a tirar conclusão da auditoria financeira. Ao mesmo tempo, o Comissariado aprofundou a auditoria através de verificação *in loco*, tendo em especial atenção na auditoria de gestão e operações financeiras; e redigiu, baseando nos resultados verificados pelos auditores, ofícios remetidos aos dirigentes dos serviços para lhes apresentar directamente opiniões da auditoria.

Embora sejam enquadrados todos os serviços públicos na auditoria financeira, a auditoria *in loco* (principalmente para fazer testes substantivos das contas e verificação da gestão das operações financeiras), por restrição de tempo e de recursos, apenas foi desenvolvida de entre os diversos itens da despesa dos serviços públicos não autónomos, pela metodologia internacional de selecção científica de amostras; enquanto que os serviços dotados de autonomia administrativa e serviços dotados de autonomia administrativa e financeira foram seleccionados aleatoriamente 11 serviços, para servir de objectos de auditoria.

Contudo, o Comissariado da Auditoria considera que a possível existência de problemas comuns, verificados ao longo da auditoria, poderão ser encontrados noutros serviços da mesma natureza que não se sujeitaram à auditoria *in loco*, pelo que, esses serviços não têm conhecimento para poder auto-aperfeiçoar-se.

Assim, o Comissariado da Auditoria deseja que, mediante a divulgação dos problemas e dos resultados constatados, todos os serviços públicos possam tomar conhecimento sobre os assuntos pertinentes relativos à Conta Geral de 2000 que o Comissariado acompanha de perto. E, por outro lado, os serviços não submetidos à auditoria *in loco* e não constatados de problemas semelhantes podem, em especial, tomá-los como referência.

Este Comissariado tem todo o prazer em manifestar os seus sinceros agradecimentos aos Serviços Públicos e bancos como Caixa Geral do Tesouro, por toda a colaboração no decurso de auditoria da Conta Geral de 2000 e na elaboração de “Relatório de Auditoria sobre Operações Financeiras de 2000”.

Índice

	Nota prévia.....	1
	Índice.....	3
1	Âmbito de auditoria (sujeitos a auditoria).....	5
2	Base do relatório.....	7
3	Critérios de auditoria.....	9
4	Resultado de auditoria.....	11
5	Sugestões.....	30
6	Acompanhamento das opiniões de auditoria sugeridas no ano passado.....	35
7	Apêndice - Plano de auditoria.....	38

1 Âmbito de auditoria (sujeitos a auditoria)

1.1 Conta Geral da Região Administrativa Especial de Macau

A Conta Geral da Região Administrativa Especial de Macau de 2000 foi elaborada e apresentada pela Direcção dos Serviços de Finanças nos termos da Lei n.º 11/1999, e foi apreciada pelo Comissariado da Auditoria.

1.2 Contas de cobrança da Região Administrativa Especial de Macau

A conta de recebedoria e as contas dos dois bancos como Caixa Geral do Tesouro foram apresentados ao abrigo do Despacho da Comissária da Auditoria n.º 2/2001, respectivamente pela Recebedoria da Repartição de Finanças de Macau e pelos Banco da China Sucursal de Macau, e Banco Nacional Ultramarino; e essas contas de cobrança foram também apreciadas pelo Comissariado da Auditoria.

Ao mesmo tempo, foi feita auditoria *in loco* na Recebedoria da Repartição de Finanças de Macau.

1.3 Serviços não autónomos

Em serviços não autónomos apenas foi feita auditoria *in loco* por estes não terem a própria conta de gerência.

1.4 Serviços dotados de autonomia administrativa e financeira e serviços dotados de autonomia administrativa

Estes serviços que podem aplicar um dos três sistemas contabilísticos – “Contabilidade Pública” (CP), “Plano de Contas Privativo” (PCP) e “Plano Oficial de Contabilidade” (POC), apresentaram as suas contas de gerência e respectivos mapas, nos termos do Despacho da Comissária da Auditoria n.º 2/2001.

O Comissariado da Auditoria apreciou as contas de gerência respectivamente apresentadas por todos esses serviços, no total de 47.

Consoante o sistema contabilístico adoptado por esses serviços, o Comissariado da Auditoria seleccionou 11 serviços por amostragem aleatória, em proporção do número de serviços utilizadores dos diferentes sistemas contabilísticos, para desenvolver a auditoria *in loco*. Os serviços escolhidos são os seguintes:

Serviços dotados de autonomia administrativa e financeira:

Câmara Municipal de Macau Provisória, Câmara Municipal das Ilhas Provisória, Instituto de Acção Social, Fundo de Turismo, Oficinas Navais, Conselho de Consumidores, Direcção dos Serviços de Correios, Fundação Macau e Instituto Politécnico de Macau;

Serviços dotados de autonomia administrativa:

Capitania dos Portos e Direcção dos Serviços de Educação e Juventude.

2 Base do relatório

Ao concluir a elaboração do “Relatório de Auditoria da Conta Geral de 2000”, foi devidamente realizada a auditoria sobre a execução e a gestão orçamentais.

O conteúdo deste relatório baseia-se principalmente nas operações financeiras, assim como nas deficiências de gestão orçamental e contabilística e nas insuficiências de conformidade legal e contabilística constatadas em diferentes serviços. Tais resultados foram também abordados no último “Relatório de Auditoria da Conta Geral de 1999” juntamente com o da auditoria financeira. No decurso de auditoria da Conta Geral de 2000, tendo em consideração e análise do conteúdo de cada tipo de relatórios, o Comissariado definiu os princípios reguladores da forma da redacção dos relatórios e acabou por decidir divulgar, primeiro, o “Relatório de Auditoria da Conta Geral de 2000” em que se apresentam as respectivas opiniões de auditoria. E divulga, em segundo lugar, o presente “Relatório de Auditoria sobre Operações Financeiras de 2000” e se apresentam nele opiniões sobre a gestão orçamental e contabilística na execução orçamental do ano de 2000.

Com a feitura do “Relatório de Auditoria da Conta Geral de 1999” no ano passado e para os sujeitos a auditoria poderem saber os respectivos resultados de auditoria e sugestões do Comissariado da Auditoria, no início de 2000 foram elaborados ofícios remetidos aos dirigentes dos serviços para lhes apresentar directamente opiniões de auditoria, solicitando, ao mesmo tempo, as respectivas respostas. Nos seus ofícios de resposta, mostram que os serviços públicos trataram abertamente dos resultados e sugestões com as quais grande parte de serviços compreenderam e aceitaram. Os problemas que puderam ser melhorados de imediato foram logo resolvidos e os que não puderam obter imediatamente solução, seriam estudados com mais profundidade sucessivamente com o Comissariado. De facto, os efeitos positivos provenientes do Relatório de Auditoria da Conta Geral de 1999 vão sendo evidenciado nomeadamente no auto-aperfeiçoamento do sistema de gestão da operação financeira dos serviços públicos.

É de salientar que, devido à mera coincidência temporal, o primeiro ano económico da RAEM tinha findado quando os dirigentes dos serviços receberam os ofícios do Comissariado. Os auditores verificaram a existência na execução do orçamento do ano económico de 2000, com a excepção de alguns itens, dos mesmos problemas revelados no “Relatório de Auditoria da Conta Geral de 1999”. Contudo, com a pesquisa feita na execução do orçamento de 2001, a partir das respostas e medidas tomadas expostas nos ofícios dos diversos serviços, relativos aos problemas, foi provado que muitos serviços tinham cumprido a promessa e feito bastante trabalho e que estavam em via de aperfeiçoamento. Um dos trabalhos mais importantes a inserir no plano de actividades para a auditoria do ano económico de 2001 será o acompanhamento e a verificação da situação do aperfeiçoamento e o respectivo sucesso, por forma a assegurar simultaneamente o sucesso das sugestões de auditoria.

Nesse sentido, são mais uma vez incluídos no presente relatório os problemas comuns da insuficiência de gestão e da deficiência de conformidade legal ou contabilística, de modo a dirigir aos serviços uma mensagem de que o Comissariado está a dar-lhes especial atenção em questões levantadas, e, por outro lado, alertar os outros serviços não submetidos à auditoria *in loco* ou não descobertos dos mesmos problemas no sentido de lhes apontar a existência destes resultados e as suas influências significativas.

3 Critérios de auditoria

O plano de auditoria conta com duas etapas de trabalho diferentes, visando os diversos serviços públicos consoante as características da forma de disponibilização do seu orçamento.

A primeira consiste na auditoria exaustiva, procedendo auditoria financeira à Conta Geral da Região Administrativa Especial de Macau e às contas dos bancos como Caixa do Tesouro, dos serviços dotados de autonomia administrativa e financeira e dos serviços dotados de autonomia administrativa. Nesta etapa de trabalho, são examinadas peculiarmente todas as contas de gerência apresentadas por estes serviços autónomos.

A segunda consiste na auditoria *in loco* procedida em serviços não autónomos e serviços autónomos seleccionados por amostragem aleatória. Nesta etapa, os auditores dirigem-se aos locais de trabalho desses serviços para consultar e verificar documentos respeitantes a determinados itens de receitas e de despesas, preliminarmente definidos para a apreciação e a verificação.

Assim, procedeu-se a auditoria a todos os serviços públicos da Região Administrativa Especial de Macau, nas duas etapas de auditoria, em formas diferentes.

3.1 Critérios da auditoria financeira

A Conta Geral da Região Administrativa Especial de Macau, a conta de cobrança e as contas de gerência foram respectivamente apresentados pela Direcção dos Serviços de Finanças, pelos bancos como Caixa do Tesouro e pelos serviços dotados de autonomia administrativa e financeira e dotados de autonomia administrativa, nos termos da Lei n.º 11/1999 e ao abrigo do Despacho da Comissária da Auditoria n.º 2/2001. O Comissariado da Auditoria apreciou as demonstrações financeiras e os dados constantes dos mapas contabilísticos dessas contas todas, tendo em atenção os critérios para a auditoria sobre a integridade, oportunidade, realidade e exactidão das informações financeiras.

Constituem os focos de trabalho da auditoria financeira e da análise de contas os seguintes:

- ♦ Verificação se os mapas reflectem a situação real da conta;
- ♦ Verificação da exactidão de valores contidos nos mapas;
- ♦ Verificação da coerência da conta de gerência com os valores inscritos nos respectivos mapas;
- ♦ Verificação da uniformização dos itens de receitas e de despesas com os itens do seu orçamento privativo publicado no Boletim Oficial;
- ♦ Verificação se a despesa efectuada excede o valor inscrito no orçamento;
- ♦ Exame da existência de itens injustificados na reconciliação de saldos.

3.2 Critérios da auditoria *in loco*

A auditoria *in loco* tem por objectivo verificar a integridade das receitas e das despesas demonstradas na conta. Entretanto, para examinar e avaliar o regime de controlo interno adoptado pelos serviços públicos na execução e gestão de orçamento, foi realizada, com base na auditoria financeira, uma auditoria *in loco* em certos serviços públicos para verificar a realidade, integridade, legalidade, oportunidade e exactidão das suas contas. No desenvolvimento deste trabalho, foi fixado em primeiro lugar o objecto de testes que seria produto final da combinação do resultado da auditoria financeira com a conclusão de análise e da experiência. De seguida, foram seleccionados certos itens de despesas e de receitas por amostragem aleatória para desenvolver a auditoria e a análise dos dados contabilísticos. Este trabalho tem por fim avaliar se a forma de exposição da conta satisfaz aos critérios de auditoria, e confirmar, mediante as mesmas amostras, se os serviços públicos põem em efectiva execução o regime do controlo interno previsto por lei, com vista a gerir, com eficiência, o dinheiro público.

Devido à diferença da responsabilidade de cada serviço, foram seleccionados diferentes sujeitos a auditoria para desenvolver o trabalho de auditoria *in loco*. O detalhe dos planos de auditoria é revelado na apêndice.

4 Resultado de auditoria

4.1 Síntese do resultado

- ♦ Houve serviços que tiveram o seu orçamento elaborado em síntese, sem classificação em detalhe das rubricas;
- ♦ Não elaboraram o primeiro orçamento suplementar conforme o prazo estabelecido por lei;
- ♦ Tiveram uma previsão, por defeito, do saldo orçamental do ano económico anterior;
- ♦ A utilização imperfeita da “conta de controlo interno” com a realização de despesas sem a respectiva dotação orçamental, ou sem a certeza de ter a suficiência de dotação no respectivo crédito orçamental, acabou por ter demasiados gastos;
- ♦ A gestão insuficiente das “contas de controlo interno” das dotações orçamentais impossibilitou o conhecimento imediato e integral da situação de execução do orçamento;
- ♦ As importâncias e a relação dos destinatários dos apoios financeiros, no total de 432 milhões de patacas, concedidos por serviços públicos às organizações de natureza não lucrativas, às pessoas singulares, às empresas e aos organismos estrangeiros, das quais num total de 355 milhões de patacas foi publicado conforme a legislação;
- ♦ Em alguns serviços públicos que podem aplicar recursos públicos nas aplicações financeiras ou empréstimos não exerceram boa fiscalização sobre as actividades;
- ♦ Alguns dos serviços autónomos que podem arrecadar receitas não tiveram boa gestão na liquidação e cobrança de receitas, nem forma eficaz de escrituração de receitas;
- ♦ A prestação de serviços de longa duração foi, aproveitando a lacuna da regulamentação, adquirida propositadamente por períodos mais curtos para dispensar de celebração de contrato escrito;
- ♦ A gestão de despesas com a compensação de trabalho extraordinário foi insuficiente, escapando, em alguns dos serviços, de autorização prévia ou de confirmação dentro das 48 horas imediatas a seguir da prestação do trabalho;

- ♦ O motivo de “caso de excepcional premência” foi sempre utilizado como pretexto da dispensa do procedimento exigido pelo Decreto-Lei n.º 122/84/M, ou da confirmação de compensação do trabalho extraordinário prestado;
- ♦ A confusão da gestão de contas de operações de tesouraria continua a existir;
- ♦ A gestão e a forma de registo do fundo permanente ou do fundo de maneiio não foram suficientes nem sistemáticas.

4.2 Insuficiências em matérias de gestão

4.2.1 Elaboração de orçamento

Todos os serviços públicos que utilizam a Contabilidade Pública elaboraram o seu orçamento com todos os pormenores das receitas e despesas previstas para o ano em causa, ordenadas conforme a classificação orgânica, funcional e económica das despesas, previstas no Decreto-Lei n.º 41/83/M. No orçamento das receitas está discriminada a origem dos fundos que sustentam, em conjunto, o funcionamento de serviços. E, as despesas correntes ligadas aos encargos com o pessoal e à aquisição de bens e serviços, estão bem classificadas, com toda a natureza em quase mais de 40 rubricas, tais como: a remuneração do pessoal, subsídios, horas extraordinárias e remunerações extraordinárias; equipamentos de secretaria, outros bens duradouros e consumo de secretaria; manutenção e reparação; despesas de representação e concessão de apoios financeiros, etc..

Do ponto de vista de gestão, o detalhe da classificação económica pode facilitar os gestores a acompanharem atempadamente a situação de execução orçamental e preverem a tendência, a curto prazo, de diversas receitas e despesas, de modo a poderem ajustar oportunamente o valor das dotações orçamentais.

Do ponto de vista de fiscalização, um orçamento elaborado com detalhe da classificação económica é que se pode ser considerado dispor de transparência suficiente que favorece à análise de oportunidade, à previsibilidade e ao grau de eficiência da execução orçamental dos serviços.

Devido à inexistência de orientações que regulem a uniformização do modelo do Plano de Contas Privativo, ainda quanto à classificação pormenorizada das receitas e despesas, existe uma grande variação na pormenorização dos conteúdos orçamentais dos serviços autónomos que aplicam actualmente o Plano Oficial de Contabilidade e o Plano de Contas Privativo. Esta ausência de critérios coloca

grandes dificuldades à fiscalização financeira e à da entidade competente.

Desde a apresentação, no ano passado, desta opinião que acabou de ser referida, muitos dos serviços abrangidos tomaram medidas positivas para superar o problema, entre os quais o Fundo de Pensões e o Instituto de Promoção do Comércio e do Investimento de Macau publicaram o seu orçamento do ano económico de 2001 em formas de classificação mais pormenorizadas, de modo a aumentar a sua transparência da execução orçamental; enquanto que a Autoridade de Aviação Civil, o Instituto Politécnico de Macau e o Fundo de Garantia Automóvel e Marítimo prometeram publicar o seu orçamento do ano económico de 2002 com mais pormenores na classificação.

4.2.2 Elaboração do primeiro orçamento suplementar

Conforme os artigos 17.º e 18.º do Decreto-Lei n.º 53/93/M, os serviços dotados de autonomia administrativa e financeira procedem exclusivamente ao apuramento definitivo do saldo transitado do ano anterior, elaborando o primeiro orçamento suplementar para que o montante a mais ou a menos relativamente ao valor orçamentado seja integrado na dotação provisional ou deduzido da dotação orçamental da despesa, e publicando-o no Boletim Oficial da RAEM.

Quanto à elaboração do primeiro orçamento suplementar, nos termos do n.º 1 do artigo 31.º do Decreto-Lei n.º 53/93/M, os serviços públicos, conforme o resultado da execução orçamental do ano anterior, ou seja, o apuramento da arrecadação de receitas, do pagamento de despesas e do saldo, devem elaborar e apresentar, até 31 de Março de cada ano, a conta de gerência à entidade tutelar para a aprovação. Sendo a elaboração do primeiro orçamento suplementar principalmente o apuramento da execução orçamental e o saldo transitado do ano anterior, se o montante apurado for superior ao montante previsto no saldo de gerência inscrito no orçamento do ano em curso, deve a diferença acrescentada no valor dotado na rubrica de “dotação provisional”; caso contrário deve ser subtraído o mesmo montante de diversas rubricas de despesas. Esse orçamento suplementar destina-se a integrar a parte imprevisível do orçamento inicial por forma a demonstrar melhor a real situação do orçamento. Assim, independentemente da aplicação do excesso do saldo de gerência do ano anterior nas operações orçamentais do ano económico em curso, os serviços dotados de autonomia administrativa e financeira devem elaborar, na mesma, o

primeiro orçamento suplementar de que consta, por escrito, o apuramento definitivo da execução orçamental do ano económico transacto, a fim de demonstrá-lo no seu “orçamento privativo”.

No ano económico de 2000, com a excepção do número reduzido de serviços que compreendiam, de uma forma íntegra, o objectivo da elaboração do primeiro orçamento suplementar e que o fizeram conforme o pressuposto, a maioria dos serviços tardaram em elaborar o primeiro orçamento suplementar, visto que tiveram uma noção mal-entendida sobre a relação entre a elaboração do primeiro orçamento suplementar e a do orçamento da Região. Alguns serviços até não fizeram nem publicaram o respectivo orçamento suplementar.

4.2.3 Previsão do saldo de gerência no orçamento inicial

Na elaboração do orçamento do ano económico seguinte, tiveram previsões, por defeito, do valor do saldo orçamental, assim, impediu a aplicação adequada e oportuna dos recursos públicos limitados.

MAPAI A previsão do saldo de gerência dos serviços dotados de autonomia administrativa e financeira

Serviços dotados de autonomia administrativa e financeira		Saldo de gerência do ano económico de 1999	Previsão do Saldo de gerência inscrito no orçamento do ano económico de 2000	Valor inscrito no 1.º orçamento suplementar do ano económico de 2000	Proporção da parte imprevisível
		(i)=(ii) + (iii)	(ii)	(iii)	(iii) / (ii)
1	Câmara Municipal das Ilhas Provisória	49,636,433.88	40,000,000.00	9,636,433.88	24.09%
2	Fundo de Acção Social Escolar	21,925,619.63	10,250,000.00	11,675,619.63	113.91%
3	Fundo para Bonificações do Crédito à Habitação	a)	-	-	-
4	Fundo de Desenvolvimento Industrial e de Comercialização	17,153,283.57	10,000,000.00	7,153,283.57	71.53%
5	Fundo de Turismo	2,541,708.53	500,000.00	2,041,708.53	408.34%
6	Instituto de Acção Social	12,101,518.54	13,350,000.00	-1,248,481.46	-9.35%
7	Câmara Municipal de Macau Provisória	35,572,834.70	27,500,000.00	8,072,834.70	29.36%
8	Obra Social da Polícia Judiciária	1,060,301.26	850,000.00	210,301.26	24.74%
9	Obra Social da Polícia de Segurança Pública	24,629,971.22	1,954,300.00	22,675,671.22	1160.30%
10	Obra Social da Capitania dos Portos de Macau e da Polícia Marítima e Fiscal	305,808.54	150,000.00	155,808.54	103.87%
11	Oficinas Navais	4,727,021.77	300,000.00	4,427,021.77	1475.67%
12	Direcção dos Serviços de Correios	b)	-	-	-
13	Cofre de Justiça e dos Registos e Notariado	20,301,579.24	7,527,600.00	12,773,979.24	169.70%
14	Imprensa Oficial	7,005,765.76	2,000,000.00	5,005,765.76	250.29%
15	Fundo de Pensões	a)	-	-	-
16	Fundo de Segurança Social	439,805,941.71	375,000,000.00	64,805,941.71	17.28%
17	Fundo de Reinserção Social	1,283,966.26	950,000.00	333,966.26	35.15%
18	Autoridade Cambial de Macau	b)	-	-	-
19	Instituto de Habitação	3,725,224.87	3,500,000.00	225,224.87	6.43%
20	Autoridade de Aviação Civil	10,968,166.85	5,000,000.00	5,968,166.85	119.36%
21	Instituto de Promoção do Comércio e do Investimento de Macau	a)	-	-	-
22	Comissariado contra a Corrupção	9,781,754.60	3,000,000.00	6,781,754.60	226.06%
23	Serviços de Saúde	507,092.00	500,000.00	7,092.00	1.42%
24	Universidade de Macau	4,215,563.75	3,500,000.00	715,563.75	20.44%
25	Fundação Macau	a)	-	-	-
26	Instituto Politécnico de Macau	2,981,189.46	-	2,981,189.46	-
27	Fundo de Desenvolvimento Desportivo	7,572,777.54	10,000.00	7,562,777.54	75627.78%
28	Fundo de Cultura	4,590,998.30	539,000.00	4,051,998.30	751.76%
29	Fundo de Garantia Automóvel e Marítimo	a)	-	-	-
30	Conselho de Consumidores	274,202.12	0.00	274,202.12	-
31	Instituto de Formação Turística	2,601,432.03	1,000,000.00	1,601,432.03	160.14%
32	Fundo Social da Administração Pública de Macau	11,017,649.31	2,000,000.00	9,017,649.31	450.88%
33	Conselho do Ambiente	1,623,922.32	1,500,000.00	123,922.32	8.26%
34	Obra Social do Corpo dos Bombeiros	653,054.33	31,000.00	622,054.33	2006.63%
35	Fundação para a Cooperação e o Desenvolvimento de Macau	1,050,613,428.99	948,322,861.00	102,290,567.99	10.79%
36	Comissariado da Auditoria	c)	-	-	-
37	Gabinete do Presidente do Tribunal de Última Instância	c)	-	-	-
38	Gabinete do Procurador	c)	-	-	-

- a) Não foi elaborado o primeiro orçamento suplementar.
- b) O próprio estatuto não impõe obrigatoriamente a elaboração do primeiro orçamento suplementar.
- c) Serviços recém-criados que tiveram o seu primeiro orçamento em 2000, e não era necessário elaborar o primeiro orçamento suplementar em 2000.

O valor do saldo previsto no orçamento inicial de uns dos Serviços foi relativamente inferior ao valor a ser apurado, e outros Serviços não publicaram o seu primeiro orçamento suplementar, por isso, não foi possível proceder a avaliação da previsão do saldo.

4.2.4 Dotações orçamentais

O artigo 18.º do Decreto-Lei n.º 41/83/M prevê que as dotações orçamentais constituem o limite máximo a utilizar na realização das despesas.

No processo de auditoria, foi verificado que, na execução orçamental, alguns serviços tinham realizado despesas com valor superior ao valor de dotações orçamentais, ou procederam a realização de despesas antes de ter publicado a respectiva alteração orçamental no Boletim Oficial da RAEM, ou seja, na circunstância da sua alteração orçamental ainda não ter produzido efeitos, conduzindo, deste modo, a demasiados gastos.

Na óptica de gestão financeira, a realização de despesas nessas circunstâncias mostra-se que a gestão e o controlo interno foram insuficientes, faltando-lhes supervisão sucessiva sobre a execução orçamental e procedimento regular para a autorização de despesas.

4.2.5 Cabimentação e seus registos

Na execução orçamental, podem servir de prova bastante da gestão os registos marcados na “conta de controlo interno”, sobre a data e os termos do despacho de autorização de despesas, a cabimentação de despesas, a aquisição de bens ou serviços, a autorização de pagamento e a liquidação, entre os quais o registo de cabimentação de despesas pode ser considerado o mais indispensável numa gestão apurada.

A cabimentação de despesas é um elemento que tem por objectivo exigir o pessoal responsável pela gestão financeira a fornecer ao órgão competente a autorizar a realização da despesa, uma informação financeira fidedigna, a partir da qual se assume um encargo financeiro que, após autorização, nunca terá problema financeira em liquidar o respectivo valor da despesa. Assim, a manutenção do registo de cabimentação de despesas por ordem de datas como acontece com muitos outros registos contabilísticos, pode, por um lado, facultar ao pessoal responsável pela

gestão financeira para avaliar e ponderar, de uma visão magnífica, a execução orçamental, e por outro, facultar aos auditores para servir-se deles como vestígio claro e adequado para proceder a auditoria.

Mas, verificou-se que na “conta de controlo interno” tinha só registos da designação de despesa, da data de liquidação e do valor da liquidação e nada mais.

Tudo isto foi por causa de que muito pessoal responsável pela gestão financeira de muitos serviços corrigia manualmente ou pelo computador, após a liquidação de uma despesa autorizada, os registos de cabimentação da despesa, substituindo-os por valor final da liquidação.

4.2.6 Publicação de concessão de apoios financeiros e sua fiscalização

Segundo dados publicados no Boletim Oficial da RAEM e as contas de gerência dos serviços públicos, o valor total da concessão de apoios financeiros referente ao ano económico de 2000 é de 432 milhões de patacas, do qual 40 milhões de patacas foram concedidos pelos serviços não autónomos, e 392 milhões de patacas foram concedidos pelos serviços dotados de autonomia administrativa e serviços dotados de autonomia administrativa e financeira.

Mapa II Apoios financeiros concedidos pelos serviços não autónomos

Serviços públicos	Montante de apoio financeiro	Publicação no B.O. da RAEM
1 Gabinete do Chefe do Executivo	808,000.00	✓
2 Gabinete da Secretária para a Administração e Justiça	215,000.00	✓
3 Gabinete do Secretário para a Economia e Finanças	1,108,310.00	✓
4 Gabinete do Secretário para a Segurança	45,000.00	✓
5 Gabinete do Secretário para os Assuntos Sociais e Cultura	34,750,233.70	✓
6 Gabinete do Secretário para os Transportes e Obras Públicas	118,000.00	✓
7 Direcção dos Serviços de Administração e Função Pública	396,000.00	✓
8 Gabinete de Comunicação Social	2,910,00.00	✓
Total	40,350,543.70	

Mapa III Apoios financeiros concedidos pelos serviços dotados de autonomia administrativa e serviços dotados de autonomia administrativa e financeira

	Serviços	Montante de apoio financeiro	Publicação no B.O. da RAEM
1	Instituto de Acção Social	105,995,114.60	✓
2	Direcção dos Serviços de Educação e Juventude	90,659,782.70	✓
3	Fundação para a Cooperação e o Desenvolvimento de Macau	77,058,346.78	✗
4	Serviços de Saúde	68,179,308.80	✓
5	Fundo de Desenvolvimento Desportivo	19,845,194.30	✓
6	Fundo de Desenvolvimento Industrial e de Comercialização	13,646,183.00	✓
7	Fundo de Cultura	4,122,977.90	✓
8	Fundação Macau	3,450,271.06	✓
9	Câmara Municipal de Macau Provisória	2,848,010.90	✓
10	Câmara Municipal das Ilhas Provisória	1,861,343.50	✓
11	Instituto de Promoção do Comércio e do Investimento de Macau	1,766,077.10	✓
12	Fundo de Turismo	787,280.00	✓
13	Universidade de Macau	768,764.55	✓
14	Autoridade Monetária de Macau	538,642.80	✓
15	Instituto Politécnico de Macau	309,000.20	✓
16	Fundo de Reinserção Social	222,434.00	✓
17	Fundo de Segurança Social	100,000.00	✓
18	Conselho do Ambiente	92,174.80	✓
19	Caixa Económico Postal	87,500.00	✓
	Total	392,338,406.99	

Com a excepção dos apoios financeiros concedidos pela Fundação para a Cooperação e o Desenvolvimento de Macau, no valor de mais de 77 milhões de patacas, que não foram publicados os destinatários e o montante dos apoios financeiros ao abrigo do Despacho n.º 54/GM/97 no Boletim Oficial da RAEM, todos os restantes serviços públicos publicaram no Boletim Oficial da RAEM a relação dos destinatários e o respectivo montante concedido. Este é um acto que ajuda a elevar o grau de transparência do funcionamento do governo, favorecendo, de certo modo, ao aumento de eficácia e eficiência da utilização de dinheiro público.

É de sublinhar que alguns serviços não tiveram critérios definidos nem procedimentos regulamentares para a concessão de apoios financeiros.

Por outro lado, houve também serviços que concederam apoios financeiros sob forma de empréstimo, apenas acordando as condições verbalmente com os destinatários, sem ter as condições e o prazo da devolução reduzido por escrito. Neste

contexto, expirado o prazo da devolução, ainda não tinham reavido fundos emprestados ou adiantados, o que não favorece, de maneira nenhuma, ao fluxo e gestão desse dinheiro.

O Comissariado da Auditoria considera que a falta de critérios definidos e de procedimentos regulamentares, estabelecidos por escrito para a concessão de apoios financeiros, impede sempre a utilização adequada de recursos públicos concedidos e a sua eficácia, conduzindo também à dificuldade em fiscalizar o grau do cumprimento dos deveres do beneficiário, em contrapartida da concessão do apoio financeiro.

4.2.7 Aplicações financeiras

Compete ao Conselho de Gestão da Fundação Macau realizar, nos termos dos seus estatutos aprovados pelo Decreto-Lei n.º 12/92/M, investimentos na RAEM ou no exterior, visando a optimização e valorização dos recursos da Fundação, devendo instituir e manter sistemas de controlo contabilístico de forma a reflectirem, precisa e totalmente, em cada momento, a situação patrimonial e financeira da Fundação.

Mas, o que se verificou foi a existência no item de “imobilização financeira” da Fundação Macau, de uma “subscrição de 12,5% dos capitais de um Joint-Venture do Cantão, denominado por IEC-Innovation Engineering Centre Company Limited”, firmada em Março de 1998 com o Instituto de Soldadura e Qualidade, pelo valor de 225.000,00 dólares americanos que valem por 1.799.003,05 patacas na demonstração financeira. A subscrição desses capitais nunca conduziu a nenhum dividendo, nem a Fundação Macau pôde apresentar documentos comprovativos do seu valor actual, ficando o valor desse investimento duvidoso. Por outro lado, no relatório de auditores da Empresa de Contabilistas Messrs. Deloitte Touche Tohmatsu, datado de 27.03.2001, apresenta-se uma opinião reservada relativa ao valor actual desse investimento uma vez que não se podem apurar o custo do investimento e a necessidade de estabelecer provisões para os eventuais prejuízos, devido à impossibilidade de obter informação suficiente e fidedigna.

4.2.8 Liquidação, arrecadação e contabilização de receitas

Conforme o Decreto-Lei n.º 41/83/M, toda a cobrança de receitas e a realização de despesas devem ser contabilizadas no ano económico a que diz respeito. Um

sistema de gestão adequada de receita pode garantir a disponibilização eficaz de recursos da RAEM e é condição indispensável para o bom funcionamento financeiro, por isso, a liquidação e arrecadação atempada de receitas pode assegurar que o Governo tem recursos financeiros suficientes para o pagamento de despesas, garantindo, deste modo, um funcionamento sã da gestão financeira.

A falha na escrituração atempada de receitas impede a revelação das receitas “arrecadadas mas não contabilizadas”, pelo que a conta não pode prestar informação atempada e íntegra sobre a execução de receitas, nem consegue garantir a integridade e a realidade das receitas. A falta de procedimento rigoroso de contabilização de receitas (designadamente as receitas em dinheiro), impede a confirmação de fundos disponíveis; e a falta de gestão sistemática de receitas em numerário levará provavelmente à elevação de risco de extravio ou desfalque do dinheiro público.

No desenvolvimento de auditoria *in loco*, foi verificado que os serviços públicos tinham um sistema de gestão insuficiente na liquidação, na arrecadação e na contabilização de receitas, impedindo os mesmos serviços a fazer fiscalização periódica à situação de arrecadação de receitas e perder, em consequência disto, a garantia da respectiva arrecadação e contabilização.

4.2.9 Realização de despesas, liquidação e pagamento

Conforme as “Instruções para o processamento e liquidação de despesas com a aquisição de bens e serviços” constantes do Despacho n.º 49/85, as despesas públicas devem ser realizadas com autorização prévia da entidade competente. Neste despacho, está regulamentado todo o processamento de liquidação e de pagamento, incluindo nele a confirmação de aquisição de bens e serviços, a confirmação de facturas, a preparação de pagamento, a autorização de pagamento, o pagamento e as regras de controlo interno de contabilização.

No processo de auditoria, verificou-se a existência das situações inadequadas no procedimento de controlo interno, tais como a ratificação de despesas após realização de despesa com aquisição de bens, pagamento de despesa ao serviço não totalmente prestado, a falha de confirmação atempada da qualidade de bens e serviços adquiridos.

A carência de uma gestão financeira e um sistema do controlo interno perfeitos para assegurar o processamento da cabimentação, autorização, liquidação e

pagamento de despesas, trará grande possibilidade de “despesas sem inscrição”, não conseguindo garantir, pelo menos, a inscrição atempada de todas as despesas. A falta de procedimento rigoroso de liquidação não pode assegurar a realidade e integridade de despesas, em conformidade com os critérios e normas de contabilidade pública.

4.2.10 Execução das regras do Decreto-Lei n.º 122/84/M, respeitantes à aquisição de bens e serviços

De acordo com o artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 122/84/M, com a aquisição de bens e serviços de valor superior a MOP\$15.000,00 deve preceder-se à consulta escrita obrigatória; e com a aquisição de bens de valor superior a MOP\$500.000,00, ou de serviços com prazo superior a 6 meses deve celebrar-se um contrato escrito, conforme o seu artigo 12.º.

Portanto, não é recomendável a prática de aquisição de serviços de longa duração em períodos sucessivos de duração inferior ou equivalente a seis meses, que foge às regras da celebração obrigatória de contrato escrito, tais como: a prestação de serviços de limpeza da secretaria, arrendamento de parque de estacionamento. É de enfatizar que o encurtamento do prazo da prestação de serviços vai enfraquecer a capacidade de negociação de preços e que a não celebração de contrato impossibilita a garantia contratual que a lei impõe.

4.2.11 Gestão da despesa relativa à compensação de trabalho extraordinário

A maior parte dos serviços não tiveram autorização prévia da prestação de trabalho extraordinário nem tiveram conseqüentemente cabimento prévio da despesa da compensação do trabalho extraordinário, tal e qual como foi divulgado em Maio passado, no primeiro relatório de auditoria de resultados de “Estudos sobre a pontualidade e assiduidade dos trabalhadores da Administração Pública”, em cujo resultado calha muito bem o problema ora verificado. Entretanto, houve também outros serviços que autorizaram previamente o trabalho extraordinário, mas, as propostas não referiram aos elementos fundamentais, tais como: o número e a categoria de trabalhadores afectos ao trabalho extraordinário, a data e o número máximo de horas da efectuação de trabalho, no sentido de fazer uma estimativa de custos para um cabimento adequado.

O Comissariado da Auditoria está consciente de que os serviços utilizam sempre o motivo de “caso de excepcional premência” para ratificar e autorizar o trabalho realizado dentro das 48 horas imediatas seguintes à prestação do trabalho. É de interesse reiterar que o abuso dessa forma legal de confirmação poderá conduzir a demasiados gastos, não sendo recomendável na óptica de boa gestão financeira.

4.2.12 Conta de operações de tesouraria

Conforme o n.º 1 do artigo 23.º do Decreto-Lei n.º 53/93/M, as contas de operações de tesouraria das entidades autónomas não podem ser aplicadas no financiamento de despesas decorrentes da actividade das entidades.

Na auditoria foi verificado que em alguns serviços a gestão fraca de “contas de operações de tesouraria” trazia grande possibilidade de pagamento de despesas orçamentais, causando o empolamento de conta, pelo que não consegue reflectir as receitas e despesas com a devida integridade e realidade.

E, à luz do ponto de vista de gestão financeira, a fiscalização e o controlo interno são insuficientes, colocando o risco potencial de demasiados gastos. A inscrição de despesas futuras na “conta de operações de tesouraria” impede a reflexão da realidade de despesas do Governo. Uma vez que essas despesas não estão discriminadas conforme a natureza na “conta de operações de tesouraria”, muito provavelmente serão integradas de novo, no projecto orçamental dos anos financeiros seguintes, correndo-se o risco de haver uma duplicação dessas rubricas.

É ainda de referir que embora não haja diploma especial que regula a “conta de operações de tesouraria” dos serviços dotados de autonomia administrativa, está previsto no Decreto-Lei n.º 41/83/M o efeito da dotação orçamental para as despesas que podem ser pagas exclusivamente pelas dotações orçamentais, não podendo, de maneira nenhuma, suportar os encargos dos serviços por meios de recursos de terceiros.

4.2.13 Falta de gestão sistemática e forma regular de registo para o “fundo permanente”

Os princípios estabelecidos no Decreto-Lei n.º 30/98/M aplicam-se, segundo o seu artigo 6.º, com as devidas adaptações, aos serviços públicos não autónomos e aos

serviços dotados de autonomia administrativa e financeira que constituem o seu fundo permanente para pagar as despesas com a aquisição de bens e serviços. Em princípio, os elementos essenciais que constituem o fundo permanente são o conselho de administração competente a autorizar a realização e pagamento de despesas, as rubricas de diferente classificação económica e as respectivas dotações orçamentais que compõem o fundo permanente, a contabilização de despesas pagas e o ciclo de reposição e a entrega do saldo remanescente.

A carência de uma gestão adequada do fundo permanente trará grande possibilidade de pagamento de despesas não inscritas no orçamento ou de despesas com montante superior ao limite da respectiva dotação orçamental.

No processo de auditoria, encontraram-se as seguintes situações:

- ♦ A falta de um registo independente, ordenado pelas diferentes rubricas de classificação económica para anotar a redução subsequente das despesas processadas pelo fundo permanente e a redução subsequente do valor exacto de pagamento das despesas, impede a gestão e o controlo da evolução dos gastos nas rubricas de diversa classificação económica, subordinadas ao fundo permanente;
- ♦ A maioria dos serviços procedeu o pagamento de despesas com o fundo permanente, quer em dinheiro quer por meio de cheque. Contudo, verificou-se que alguns serviços só pagavam as despesas em dinheiro, levantando, no início de cada mês, o montante total disponível e, assim, guardando desnecessariamente grande volume de dinheiro em serviços, o que não é recomendável na óptica de gestão cautelosa;
- ♦ Encontram-se casos em que falta a autorização da entidade competente para algumas despesas processadas por meio de fundo permanente;
- ♦ Verificou-se que o pagamento por meio de fundo permanente, de despesas datadas de altura em que não fora constituído o respectivo fundo;
- ♦ A não inscrição, na conta do ano económico em causa, de despesas pagas pelo fundo permanente impede a reflexão íntegra das despesas, fazendo com que os registos não sejam exactos nem completos em termos do pagamento das despesas e dos respectivos saldos.

4.2.14 Fundo de manei

Atendendo às necessidades de funcionamento de subunidades, os serviços dotados de autonomia administrativa dispõem de fundo de manei em suas subunidades para satisfazer as despesas quotidianas urgentes e inadiáveis, o qual deverá ser constituído de acordo com o pressuposto previsto no artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 30/98/M.

No decurso da auditoria, foi verificado que os serviços tinham constituído o fundo de manei sem tê-lo distribuído pela classificação económica nem devidamente cabimentado; e que os gestores do fundo a quem não tinha sido delegada nem tinha a competência de realizar, liquidar e pagar despesas.

4.3 Deficiências na conformidade técnica

A utilização e a gestão das dotações orçamentais, o plano de contas e a forma de inscrição estão regulados em diplomas legais. Os problemas encontrados na auditoria que dizem respeito à conformidade legal e contabilística, têm geralmente origem em discrepância da interpretação desses diplomas. De seguida, vão ser enumerados esses casos verificados na auditoria, acompanhados da opinião do Comissariado da Auditoria que considera pertinente ao trâmite de auditoria.

4.3.1 Orçamento, arrecadação e inscrição de receitas

- ♦ Segundo o n.º 1 do artigo 17.º do Decreto-Lei n.º 41/83/M, nenhuma receita poderá ser liquidada ou cobrada, mesmo que seja legal, se não tiver sido objecto de inscrição na rubrica orçamental adequada. Portanto, se os serviços dotados de autonomia administrativa e financeira verificarem determinadas receitas que não estão inscritas no orçamento já aprovado, devem apresentar um orçamento suplementar nos termos do 17.º do Decreto-Lei n.º 53/93/M, em que se inscreverem as respectivas receitas, devendo, sob princípios de “políticas de orçamento público com baixo risco” e de alto grau de transparência da execução orçamental, fazer, com toda a atenção e cautela, estimativa das potenciais receitas a arrecadar, de modo a demonstrar, com precisão, as fontes de recursos pertencentes ao ano económico em causa, algo pré-estabelecido e regulamentado que sustentará os encargos das actividades do Governo.

O Comissariado da Auditoria verificou que, na auditoria financeira de contas, determinados serviços tinham inscrito no seu orçamento uma rubrica de receita orçamentada no valor de “zero”, montante esse que não é recomendável na óptica de gestão financeira. Houve caso em que se procedeu, de propósito, a estimativa de nova rubrica de receita no valor “zero” somente na alteração orçamental, acto esse que fugiu, deste modo, à fiscalização a ser exercida pela DSF na apreciação do orçamento suplementar que deveria ter sido apresentado por aqueles serviços, nos termos do n.º 13 do artigo 17.º do Decreto-Lei n.º 53/93/M.

- ♦ As receitas liquidadas e não cobradas até 31 de Dezembro deverão ser contabilizadas pelas correspondentes rubricas do orçamento em que a cobrança se efectuar, conforme o n.º 3 do artigo 17.º do Decreto-Lei n.º 41/83/M. E, todas as operações de receita e despesa que se realizam em cada ano devem ser escrituradas no conta deste ano económico que se inicia em 1 de Janeiro e termina em 31 de Dezembro, segundo o n.º 1 do artigo 25.º do mesmo diploma.

Portanto, a inscrição das receitas cobradas em 1999 ou 2001 na conta de 2000, ou a não inscrição de receitas arrecadadas em 2000 na conta de 2000, são formas de escrituração falhadas no âmbito de cumprimento do disposto estabelecido nesse diploma legal.

4.3.2 Orçamento de despesas e sua escrituração

As dotações orçamentais constituem o limite máximo a utilizar na realização das despesas e nenhuma despesa poderá ser assumida, autorizada e paga sem que, além de ser legal, se encontre suficientemente discriminada no orçamento, tenha cabimento no correspondente crédito orçamental.

Quando os serviços dotados de autonomia administrativa e financeira verificarem as rubricas de despesas não inscritas no seu orçamento aprovado, devem apresentar orçamento suplementar ou alteração orçamental para as inscrever no seu orçamento, ao abrigo dos artigos 17.º e 19.º do Decreto-Lei n.º 53/93/M.

E, os anos económicos iniciam em 1 de Janeiro e terminam em 31 de Dezembro, devendo todas as operações de receita e despesa que em cada ano se realizarem, ser escrituradas na conta desse mesmo ano económico, segundo o n.º 1 do artigo 25.º do Decreto-Lei n.º 41/83/M.

Foi verificado na auditoria a não execução, por alguns serviços, dos procedimentos previstos nos artigos citados anteriormente, devido ao facto de que no seu orçamento inicial não estava dotado de determinada classificação económica de despesa, assim, perante a necessidade de realização daquela despesa no funcionamento, os serviços simplesmente procederam a escrituração da despesa numa outra rubrica, em vez da classificação económica devida.

4.3.3 Liquidação e pagamento de despesas

Segundo regime financeiro da RAEM em vigor, os serviços públicos devem disponibilizar o recurso financeiro sob a sua alçada, conforme as disposições neles estabelecidos no sentido de garantir a utilização legal do dinheiro, não devendo suportar as actividades do orçamento com fundos pertencentes a terceiros, nem devendo suportar encargos distintos dos inscritos no orçamento. Não obstante a excepções autorizadas por lei, todo o suporte de encargos distintos dos inscritos no orçamento quer através do pagamento por dinheiro público quer através do adiantamento do mesmo, é ilegal, independentemente da posterior reposição ou reembolso ou não do respectivo valor do dinheiro.

No desenvolvimento da auditoria foi, de facto, descoberto que determinados serviços tinham retirado fundos destinados à comparticipação no Fundo de Segurança Social para outros fins, o que foram realmente operações anormais.

Foi também verificado que o pessoal dalguns serviços possuía cartão de crédito em nome dos serviços com que tinham sido efectuado o pagamento de despesas. Trata-se de uma forma de pagamento não prevista no Despacho n.º 49/85, e, ao mesmo tempo, de um encargo pré-assumido pelo Governo sem ter confirmado a veracidade e a exactidão da factura, sobre ele dificilmente se exerce um bom controlo para evitar o aparecimento de pagamento irregular e inadequado.

Foi ainda apurado que as despesas efectuadas através de cartão de crédito de serviços tinham sido pagas integralmente pelas dotações orçamentais dos mesmos serviços, e descontadas posteriormente as despesas particulares no vencimento de trabalhador. A utilização das dotações orçamentais dos serviços públicos para pagamento, por adiantamento, de despesas particulares é, sem dúvida, inadequado, correndo também o risco de não conseguir reaver o dinheiro adiantado.

4.3.4 Liquidação e pagamento de ajudas de custo diárias

Conforme os artigos de 228.º a 235.º do Estatuto dos Trabalhadores da Administração Pública de Macau, a missão oficial de serviço confere ao indivíduo dela incumbido direito a ajudas de custo diárias, quando se desloque ao exterior ou à RAEM; e os quantitativos a abonar são fixados de acordo com a índice de remuneração do trabalhador, conforme a Tabela 4, alterada pelo Despacho n.º 16/GM/95, e liquidados (em pataca) depois do exercício da missão oficial.

Assim, a liquidação e o pagamento de quantitativos em moeda estrangeira ou em cheque de viagem que foram verificados na auditoria, não estão de acordo com os artigos referidos no parágrafo anterior, nem os serviços puderam reaver a importância do remanescente do valor do cheque de viagem porque este tinha sido adquirido a favor do seu portador (trabalhador) e só poderia ser trocado em dinheiro pelo próprio portador, o que foi fácil conduzir a prejuízo pecuniário desnecessário nos serviços. Quanto a outros casos, tais como: a posse e utilização de moedas estrangeiras para liquidação e pagamento de despesas, a não apresentação por trabalhador dos documentos ou informações comprovativos para a liquidação de ajudas de custo diárias, a falta de obtenção de prévio despacho a exarar na proposta também previamente elaborada, são actos que não estão previstos nos diplomas legais.

4.3.5 Contas bancárias

Conforme o artigo 34.º do Decreto-Lei n.º 53/93/M, os serviços dotados de autonomia administrativa e financeira dispõem de uma conta bancária, através da qual movimentam todas as suas receitas e despesas, aberta no banco agente de Macau (o Banco Nacional Ultramarino e o Banco da China). E a titularidade de outras contas em instituições bancárias autorizadas a operar em Macau, apreciados os motivos e os montantes envolvidos, carece dos pareceres da Autoridade Monetária de Macau e da DSF, bem como da autorização da entidade tutelar. Isto significa que, com a excepção da conta aberta no banco agente de Macau para se movimentar toda a receita e despesa, outras contas independentemente da sua pertença ao banco agente ou a outras instituições bancárias, deverão ser obtidos os pareceres da Autoridade Monetária de Macau e da DSF e a autorização da entidade tutelar.

4.3.6 Inscrição de receitas e despesas

Todas as receitas serão inscritas no orçamento pela importância integral em que forem avaliadas, sem dedução alguma para encargos de cobrança ou de qualquer outra natureza. E todas as despesas serão inscritas no orçamento pela sua importância integral, sem dedução de qualquer espécie.

Se as receitas forem inscritas no orçamento com a importância líquida após subtração de despesas, ou as despesas forem inscritas no orçamento com a importância líquida após subtração de receitas, não podem, por um lado, reflectir na realidade a importância das receitas, e por outro, esconder, de um modo injustificável, a importância das despesas, causando o empolamento da conta e a impossibilidade de reflexão das despesas e receitas do Governo da RAEM.

Foram detectados nas contas de serviços dotados de autonomia administrativa e financeira, em rubricas de pequenos valores, os valores remanescentes tinham sido provenientes de resultados contrabalançados de despesas e receitas. Do ponto de vista quantitativo, não irá influenciar a estabilidade da conta de gerência, mas, à óptica de gestão contabilística e conformidade legal, o Comissariado considera que é necessário apresentar sugestões para melhoramento, em relação a quaisquer actos que possam influenciar a clareza das contas.

4.3.7 Deficiências susceptíveis de serem encarados

Foram verificados na auditoria algumas deficiências na conformidade legal e contabilística, eventualmente existentes em determinados serviços, os quais foram confirmados que não tinham sido comuns nos serviços. Mas, para que os outros serviços possam servir-se deles como alerta, são discriminados os seguintes para tomarem em referência:

- ♦ Pagamento antecipado de despesas, antes de ser confirmado pelas condições de pagamento acordadas previamente para a aquisição de bens e serviços;
- ♦ Autorização de realização de despesas sem ter a necessária delegação de competência; ou autorização de valor de despesas superior ao limite admitido;
- ♦ Celebração de contrato com um prazo de prestação de serviços ultrapassado à existência legal da própria entidade, sem ter em conta a incerteza da renovação temporal da duração da entidade;

- ♦ Inscrição de despesas de “actividades gerais do orçamento” indevidamente em rubricas do “Plano de Investimentos e Despesas de Desenvolvimento da Administração”;
- ♦ Quanto ao pedido de recomposição de fundo permanente, os serviços só podem, nos termos das disposições legais, requerer a reposição do montante efectivamente pago. Contudo, alguns serviços requisaram junto da DSF a quantia liquidada mas ainda não paga.

5 Sugestões

Dispor de um sistema uniformizado e regulamentado sobre a execução e a gestão orçamental constitui a base essencial de disponibilização razoável de recursos públicos. Ao mesmo tempo, serve também para prestar atempadamente as necessárias informações para elevar a eficiência do funcionamento dos serviços, aumentar a transparência de gestão financeira e reforçar a fiscalização de utilização de dinheiro público.

Mediante auditoria e verificação da Conta Geral da RAEM e das contas de gerência dos diversos Serviços autónomos do ano económico de 2000, aos Serviços Públicos sugere o Comissariado da Auditoria o seguinte:

5.1 Cumprir rigorosamente as disposições vigentes da gestão da contabilidade pública e da execução orçamental

O Decreto-Lei n.º 41/83/M, alterado pelos Decretos-Leis n.ºs 49/84/M e 22/87/M, é a regulamentação fundamental que rege as finanças públicas. Os Serviços dotados de autonomia administrativa e financeira sujeitam subsidiariamente, como diplomas supletivos, ao disposto do Decreto-Lei n.º 53/93/M e os dois municípios sujeitam às disposições do Decreto-Lei n.º 11/93/M. Há ainda outros serviços em cujos estatutos estão previstos outras legislações aplicáveis, atendendo à especificidade de funcionamento. Nestes termos, todos os Serviços devem cumprir efectivamente os procedimentos de elaboração, execução, gestão e escrituração do orçamento, sob uma série de regulamentação aplicável.

5.2 Elaborar um orçamento completo de detalhe, com mais transparência na execução orçamental

5.2.1 Todos os serviços autónomos que não utilizam a Contabilidade Pública devem elaborar uma conta de gestão orçamental completo de detalhe e publicá-lo, tendo em vista os princípios da “política do orçamento público com baixo risco”, por forma a deixar a sua conta de gerência suficientemente reflectir, com integridade, realidade e oportunidade, a execução orçamental do ano económico a que diz respeito; devendo também reforçar a fiscalização interna para assegurar a eficiência da gestão financeira;

5.2.2 Na elaboração do orçamento do ano económico seguinte, deve-se ter em consideração a transparência do funcionamento financeiro no sentido de prever, com prudência e rigor, o potencial saldo de gerência do ano económico em curso, demonstrando efectivamente a situação de receitas e despesas até ao fim do ano. Uma organização financeira razoável e exacta favorece muito à adequada e oportuna disponibilização de recursos públicos limitados;

5.2.3 Deve ser elaborado e publicado o primeiro orçamento suplementar nos termos da lei.

5.3 Regulamentar os procedimentos de fiscalização financeira e contabilística para tornar mais eficiente a arrecadação das receitas e aplicação do dinheiro público

5.3.1 Em relação à liquidação, arrecadação e contabilização das receitas, deve ser implementado um bom ciclo de procedimento de gestão e de fiscalização que inclui os seguintes:

- (1) Verificação da arrecadação de receitas, na conformidade dos termos legais;
- (2) Verificação da arrecadação de receitas na conformidade no prazo definido;
- (3) Verificação de receita arrecada se inscrita ou não na correspondente classificação económica do orçamento, e revisão de recibo;
- (4) Gestão e fiscalização de “recibos”;
- (5) Fiscalização por superior hierárquico da execução efectiva de todo o procedimento.

5.3.2 Efectua-se um conjunto de registos que marcam a execução orçamental. Para o efeito, dá-se em relevo o papel das informações registadas na “conta de controlo interno” que devem prestar atempada e integralmente a situação de execução orçamental (dotação inicial, reforço/anulação, dotação orçamental cabimentada, valor liquidado, valor pago, dotação orçamental disponível,

etc.). Ao mesmo tempo, as informações contidas na conta devem ser conferidas com os dados contidos no mapa de “Valor acumulado por mês” facultado pela DSF no sentido de garantir a integridade e exactidão da efectuação das despesas, e, o mais importante, fazer o necessário acompanhamento e fiscalização;

- 5.3.3 Deve ser rigorosamente cumprido o ciclo de procedimento de autorização de despesas previsto no artigo 18.º do Decreto-Lei n.º 41/83/ M. Antes da realização de uma despesa, deve ser assegurado que tem crédito orçamental suficiente na respectiva rubrica, e, por outro lado, deve ser reforçada a fiscalização por forma a garantir a efectiva execução do procedimento de autorização de despesas;
- 5.3.4 Os fundos das “contas de operações de tesouraria” não podem servir de financiamento às actividades orçamentais. E, não obstante a situações explicitamente previstas na lei, os fundos não servem de adiantamento de dinheiro. Portanto, nem os valores das despesas de actividades do orçamento podem ser transferidos para a conta de “operações de tesouraria”, podendo, assim, evitar a confusão das contas. Cada conta é criada consoante as unidades a que os fundos temporariamente cobrados pertencem, devendo registar todos os recebimentos e pagamentos e saldos de fundos das “contas de operações de tesouraria”, com vista a organizar “contas de operações de tesouraria” completas. Além disso, todos os recebimentos e pagamentos de fundos devem ser imediatamente contabilizados para que a conta possa prestar informação dos fluxos pecuniários, com integridade, exactidão e oportunidade, reforçando o controlo interno para assegurar a eficácia da gestão financeira. Com a fiscalização efectiva sobre a entrada e a saída de fundos extra-orçamentais se pode evitar a utilização e financiamento indevido do fundo de “contas de operações de tesouraria” às actividades orçamentais;

5.3.5 Nos serviços em que dispõem de “fundo permanente” ou “fundo de maneiio” deve ser implementado, por escrito, os procedimentos de gestão, incluindo a definição de órgãos competentes para a realização, liquidação e pagamento de despesas, o estabelecimento de “conta de controlo interno” para assegurar a suficiência de dotação orçamental na correspondente rubrica de despesas e para acompanhar a liquidação e o pagamento de despesas, reflectindo nela claramente os pagamentos e saldos disponíveis. O mecanismo de fiscalização interna deve também ser reforçado para diminuir a possibilidade de potencial risco de demasiados gastos, constituindo o reforço os seguintes:

- (1) Obrigação de gestores na observação rigorosa do procedimento da realização de despesa (autorização de despesa, aquisição, confirmação de aquisição de serviços ou bens, confirmação de facturas, preparação de pagamento, autorização de pagamento, pagamento, escrituração na conta, etc.) e reforço do controlo interno para assegurar a execução efectiva do procedimento definido;
- (2) Elaboração de um livro de contas independente, escriturado conforme a classificação económica de despesas realizadas através do fundo permanente, no qual se regista a situação de realização de despesas que pode prestar informação completa e atempada sobre a situação da utilização do fundo permanente;
- (3) Garantia da suficiência de crédito orçamental na respectiva rubrica e o seu registo efectuado na conta de controlo interno conforme a data e a classificação económica inscrita no fundo permanente;
- (4) Estabelecimento do mecanismo de requisição, pagamento e reembolso do dinheiro em cofre; e reforço do seu controlo e gestão para assegurar a integridade e realidade do dinheiro em cofre;
- (5) Elaboração periódica de reconciliação do saldo bancário e acompanhamento imediato dos cheques não pagos; reforço do controlo interno para assegurar o cumprimento rigoroso do disposto previsto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 41/83/M, no sentido de liquidar e pagar todas as despesas até 31 de Janeiro do ano seguinte.

5.3.6 Em relação à concessão e fiscalização de apoios financeiros e empréstimos, os serviços que concedem apoios devem, consoante características e finalidades dos fundos a conceder, estabelecer os respectivos critérios, procedimentos regulamentares e mecanismo para a execução efectiva que incluem os seguintes:

- (1) Fixar e divulgar ao público as condições para apresentação de pedidos (inclui condições de exclusão);
- (2) Estabelecer e divulgar os documentos e informações necessários para instruir o requerimento, a fim de conhecer a situação do requerente e o objectivo do requerimento;
- (3) Exigir a declaração do requerente sobre a veracidade dos documentos/informações apresentadas;
- (4) Estabelecer procedimentos de confirmação de apresentação de todos os documentos e informações necessários para o requerimento;
- (5) Estabelecer regras de impedimento, nos termos do Capítulo 6 do “Código de Procedimento Administrativo”;
- (6) Definir as obrigações à recepção de subsídios/empréstimo e as condições suplementares posteriores do requerente (tais como: garantia da finalidade do aproveitamento de subsídio/empréstimo, condições/prazo em que se exige a devolução de subsídio/empréstimo, elaboração de relatório depois de actividade, calendarização de actividades, etc.);
- (7) Estabelecer critérios inequívocos para a autorização, o montante e a prioridade para a concessão de subsídio;
- (8) Estabelecer regras para assegurar o cumprimento dos deveres pelo requerente antes de atribuição de subsídio/empréstimo;
- (9) Fixar procedimentos do acompanhamento para assegurar o cumprimento dos deveres pelo requerente antes de atribuição de fundo/empréstimo e depois da concessão de subsídio.

6 Acompanhamento das opiniões de auditoria sugeridas no ano passado

6.1 Publicação no Boletim Oficial da RAEM dos destinatários de apoios financeiros e respectivos valores

Segundo o Despacho n.º 54/GM/97, os serviços públicos devem publicar no Boletim Oficial da RAEM os destinatários dos apoios financeiros e os respectivos valores concedidos tanto às pessoas como às entidades particulares.

Tal como está referido nos mapas II e III do ponto 4.2.6, com excepção de um Serviço que não fez ainda as diligências para o melhoramento, os outros serviços públicos começaram e continuam a publicar a relação de destinatários e de respectivo valor de apoios financeiros.

6.2 Tratamento de cheques não pagos mesmo depois de 31 de Janeiro

Ao abrigo do artigo 27.º do Decreto-Lei n. 41/83/M, a autorização de despesas deve ser feita até 31 de Dezembro e o prazo de liquidação expira em 15 de Janeiro do ano seguinte, sendo, contudo, registadas as despesas liquidadas neste prazo também em 31 de Dezembro do ano que findou, e a autorização de pagamento da despesa caduca depois de 31 de Janeiro do ano económico a seguir. Por isso, todas as despesas autorizadas durante 1 de Janeiro de 2000 e 31 de Dezembro de 2000, liquidadas e pagas no banco até 31 de Janeiro de 2001, devem ser escrituradas como despesas efectuadas no ano económico de 2000.

Embora tenha sido verificado que muitos serviços não têm resolvido o problema dessa natureza, adoptaram a maior parte deles medidas eficazes para superar o problema, conforme resposta e resultado obtido na verificação *in loco*. É natural que mediante auditoria a realizar no próximo ano se possa obter um resultado melhor e mais completo do acompanhamento.

6.3 Falta de controlo dos bens não duradouros armazenados

Num sistema de gestão apurada, é de recomendar a instauração de controlo completo de bens não duradouros existentes em armazém, na falta de um registo completo de bens armazenados não se pode conhecer o consumo e a aquisição dos respectivos artigos, nem se pode garantir a plena utilização dos recursos, correndo também o risco de serem desviados ou adquiridos em excesso.

Após o levantamento desta questão no anterior Relatório de Auditoria da Conta Geral de 1999, uma parte dos serviços públicos iniciaram estudos para melhorar a situação mas o progresso não foi ainda muito notável. Sendo muitos destes serviços integrado apenas o registo da quantidade de aquisição de artigos mas sem o registo do respectivo consumo, não se pode exercer, a todo o tempo, uma gestão eficaz devido à falha de fiscalização efectiva da variação dos artigos não duradouros existentes em armazém. No acompanhamento decorrido neste ano, pode-se concluir que o controlo de bens não duradouros armazenados de mais de 80% dos serviços públicos, sujeita ainda a melhoramento mais profundo.

6.4 Dívidas públicas

Embora tenha sido levantada no relatório do ano passado a questão que, pelo interesse público e valor da dívida, a Sociedade do Aeroporto Internacional de Macau, S.A.R.L. deve ter negociado com a Região Administrativa Especial de Macau sobre os termos em que a devolução deve ter sido efectuada, contudo, a Sociedade do Aeroporto Internacional de Macau S.A.R.L. não informou, até à data da conclusão do trabalho de auditoria (Set/2001), a DSF da forma da devolução do empréstimo que a RAEM adiantou em vez dela, no montante total de MOP\$1.647.045.378,80.

Quanto ao suprimento concedido pelo antigo Governo para a Sociedade de Administração de Portos, S.A.R.L., no valor de 20 milhões de patacas, deveria ter sido integralmente devolvido o seu remanescente no valor de 8,8 milhões de patacas, conforme o planeamento da DSF marcado no orçamento de 2000. Consultando o apuramento das receitas da DSF referente a 2000, só reavia o montante no valor de 4,4 milhões de patacas. Após uma averiguação mais profunda, verificou-se que já tinha sido planeado a devolução do valor remanescente no ano de 2001.

6.5 Registo temporário de despesas orçamentais na “conta de operações de tesouraria”

O último relatório indica que na “conta de operações de tesouraria” demonstram-se alguns fundos recebidos temporariamente (Débito) que tiveram origem nas despesas orçamentadas, por motivo de evitar o seu pagamento por verbas do orçamento do ano seguinte, foi transferido o respectivo valor das despesas para a “conta de operações de tesouraria” por forma a pagar as mesmas despesas através do orçamento do ano económico em causa.

O Comissariado da Auditoria considera que é inadequado registar temporariamente uma despesa futura na “conta de operações de tesouraria”, e a DSF prometeu, em contrapartida, fazer o devido tratamento. Mas a Conta Geral da RAEM do ano económico de 2000 mantém-se ainda este tipo de fundos temporários, o que significa que ainda se deve proceder o devido acompanhamento.

7 Apêndice - Plano de auditoria

Ao abrigo das disposições previstas na Lei n.º 11/1999, o Comissariado da Auditoria realiza auditoria sobre a execução orçamental da Região Administrativa Especial de Macau e desenvolveu o trabalho de auditoria do ano económico de 2000 da RAEM, tendo procedido uma auditoria plena e profunda às receitas públicas, às contas dos diversos serviços não autónomos e serviços dotados de autonomia administrativa e às contas dos 38 serviços dotados de autonomia administrativa e financeira de Macau. Procedeu ainda trabalho de auditoria *in loco* para conhecer mais profundamente o funcionamento dos serviços. O plano de auditoria anual elaborado para 2001 foi dividido por dois ramos grandes conforme as competências dos serviços do Comissariado da Auditoria.

7.1 Conta Geral

Constitui-se a auditoria da Conta Geral a auditoria das contas das receitas, das despesas dos serviços não autónomos, das dívidas públicas, das pensões e reforma, das despesas comuns e do Plano de Investimentos e Despesas de Desenvolvimento da Administração (PIDDA) de Macau.

A auditoria da Conta Geral de 2000 da Região Administrativa Especial de Macau é dividida por seguintes vertentes:

7.1.1 Auditoria financeira

- a) Verificação das “Contas da Responsabilidade do Banco como Caixa Geral do Tesouro da RAEM” do Banco Nacional Ultramarino e do Banco da China e das “Contas da Responsabilidade como Responsável da Recebedoria da RFM” da Repartição de Fianças de Macau da DSF, conferindo dados e mapas destas contas com os dados constantes da “Conta Geral da Região Administrativa Especial de Macau”, elaborada pela DSF, para fazer a respectiva regularização;
- b) Verificação das contas da “Conta Geral da Região Administrativa Especial de Macau” elaborada pela DSF.

7.1.2 Auditoria *in loco*

Verificação da integridade, oportunidade, legalidade, realidade e exactidão das receitas e despesas, através do exame pelos registos financeiros, tais como: instrumentos contratuais da arrecadação de receitas, ofícios, “guias de receitas eventuais” e “conhecimento de cobrança”, ou documentos relacionados à realização de despesas como proposta, factura, pedido de liquidação, título de liquidação e cabimentação orçamental contida na “conta de controlo interno”.

- a) Receitas da Região (excluindo as receitas próprias dos serviços autónomos)
Obtenção de 50 amostras aleatórias de entre as “Guias de receitas eventuais” e “Conhecimentos de cobrança de Impostos”, para proceder a auditoria;
- b) Despesas comuns
Recolha de 10 amostras aleatórias respectivamente nas despesas das rubricas da classificação económica “02050302 - Despesas de transporte por outros motivos”, “02030800 - Diversos trabalhos específicos” e “0504000005 - Outras despesas correntes”, no total de 30 amostras, para fazer a auditoria;
- c) Plano de Investimentos e Despesas de Desenvolvimento da Administração (PIDDA)
Obtenção de 40 amostras aleatórias nas despesas derivadas da classificação económica “0712 - Outros investimentos” para o desenvolvimento de auditoria;
- d) Despesas dos serviços não autónomos
Seleção de amostras aleatórias nos 23 Serviços não autónomos principalmente nas 4 classificações económicas de “01020300 - Trabalho extraordinário”, “02030600 - Despesas de representação”, “02030800 - Diversos trabalhos específicos” e de “02030900 - Outros encargos não específicos”, 5 amostras cada, e 10 amostras tiradas de outras rubricas de classificação económica, no total de 30 amostras, para proceder a auditoria;
- e) Fundo permanente dos serviços não autónomos
Escolha de 6 serviços autónomos em que dispõem de fundo permanente para fazer auditoria sobre fundo permanente, e os Serviços seleccionados são a Direcção dos Assuntos de Justiça (a antiga Direcção dos Serviços de Assuntos Jurídicos), Direcção dos Serviços de Finanças, Direcção dos

Serviços de Trabalho e Emprego, Direcção dos Serviços de Turismo, Direcção dos Serviços de Economia e Direcção dos Serviços de Identificação.

7.2 Serviços autónomos

Constitui a auditoria dos serviços autónomos a auditoria realizada sobre os serviços dotados de autonomia administrativa e serviços dotados de autonomia administrativa e financeira. Segundo o plano do trabalho de 2001, a auditoria é procedida por 2 etapas diferentes.

7.2.1 Auditoria financeira

Verificação das contas de gerência de 2000 dos 38 serviços dotados de autonomia administrativa e financeira e dos 6 serviços dotados de autonomia administrativa, tendo por objectivo verificar a racionabilidade dos dados constantes das contas de gerência e dos mapas financeiros desses serviços.

7.2.2 Auditoria *in loco*

A auditoria *in loco* é concebida baseando nos padrões de planeamento de auditoria, e atendendo ao resultado preliminar de auditoria financeira e às diferentes atribuições dos serviços, e considerando o plano de contas adoptado pelos serviços, para determinar, com especial atenção na disponibilidade do recurso humano do Comissariado da Auditoria, a recolha de 9 serviços dotados de autonomia administrativa e financeira e de 2 serviços dotados de autonomia administrativa, no total 11, para proceder a verificação *in loco*. Os Serviços escolhidos são o Instituto de Acção Social, o Conselho de Consumidores, a Fundação Macau, a Câmara Municipal das Ilhas Provisória, as Oficinas Navais, a Direcção dos Serviços de Correios, o Instituto Politécnico de Macau, o Fundo de Turismo, a Câmara Municipal de Macau Provisória, a Direcção dos Serviços de Educação e Juventude e a Capitania dos Portos.

Constitui a auditoria em duas partes:

- a) Na primeira, procede-se à auditoria por amostragem das contas apresentadas pelos serviços, seleccionam-se amostras das rubricas de receita e despesa, efectuando-se à auditoria de todos os respectivos registos financeiros, incluindo contas anuais, subcontas, outros mapas, documentos de pedido de

fundos, guias de despesa, guias de pagamento, documentos de despesa, relações de pedido de património, facturas e recibos, etc.;

- b) Na segunda fase, com base nos relatórios preliminares de auditores, procede-se à apreciação de documentos, visando o esclarecimento de dúvidas levantadas nos relatórios para definir o grau da sua realidade, integridade, legalidade, oportunidade e de exactidão. Acrescenta-se-lhe a auditoria in loco para aprofundar o conhecimento do funcionamento do sistema de contabilidade dos diversos Serviços.

