FORUM DE MONITORIA DO ORÇAMENTO

FMO mais
ELEVANDO O VALOR DO DINHEIRO AO SERVIÇO DO CIDADÃO
MONITORIA DA GESTÃO DE FINANÇAS PÚBLICAS

PAANE
PROGRAMA DE APOIO AOS ACTORES NÃO ESTATAIS

ANÁLISE DO RELATÓRIO E PARECER DO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO SOBRE A CONTA GERAL DO ESTADO 2018

Maputo, Outubro de 2020

Este texto é da responsabilidade do Observatório do Meio Rural, elaborado pelo Dr. António Alberto da Silva Francisco

Membros do FMO

Este documento foi elaborado com a participação financeira da União Europeia, Projecto PAANE-Programa de Apoio aos Actores Não Estatais. O seu conteúdo é da responsabilidade exclusiva do Projecto FMO Mais não podendo, em caso algum, considerar-se como uma posição da União Europeia.

ÍNDICE

ACRÓNIMOS E ABREVIATURAS 3
PREFÁCIO 3
SUMÁRIO EXECUTIVO 5
1. Recomendações Chave para a Assembleia da República (AR) 12
2. Recomendações Chave para o Governo de Moçambique (GdM) 13
3. Recomendações Chave para o Tribunal Administrativo (TA) 13
4. Recomendações Chave para a Sociedade Civil 14
RELATÓRIO ANALÍTICO 15
1. Introdução 17
2. Aspectos relevantes da análise da CGE e do REO emitidos pelo TA 25
3. Principais discrepâncias entre CGE, REO e Relatório do TA 28
4. Principais discrepâncias entre CGE e Relatório do TA – Mapas I e I-1 32
6. Fiscalidade, Eficiência da Administração Fiscal 70
7. Considerações Finais 73
BIBLIOGRAFIA 74
ANEXOS 68
Anexo 1: Termos de Referência da Análise do Relatório e Parecer do TA 69
Anexo 2. Estrutura do Relatório e Parecer do Tribunal Administrativo sobre CGE 2018 70

ACRÓNIMOS E ABREVIATURAS

BR	-	Boletim da República
CGE	-	Conta Geral do Estado
CINC	-	Conselho Internacional de Normas Contábeis
DNT	-	Direcção Nacional do Tesouro
DPEF	-	Direcções Provinciais de Economia e Finanças
FMI	-	Fundo Monetário Internacional
GdM	-	Governo de Moçambique
GPF	-	Gestão Financeira Pública
ISSAI	-	Normas Internacionais das Instituições Superiores de Auditoria
INP	-	Instituto Nacional de Petróleo
INPS	-	Instituto Nacional de Previdência Social (INPS)
IVA	-	Imposto sobre valor agregado do IVA
MT	-	Metical
OE	-	Orçamento do Estado de OE
INTOSAI	-	Organização Internacional das Instituições Superiores de Auditoria
PARP	-	Plano de Acção de Redução da Pobreza
PIB	-	Produto Interno Bruto
PPP	-	Parceria Público-Privada PPP
PQG	-	Plano Quinquenal do Governo
PSE	-	Plano Económico e Social
PSI	-	Instrumento de Suporte de Política
REO	-	Relatórios de Execução Orçamental
RPCGE	-	Relatório e Parecer sobre a CGE
SISTAFE	-	Sistema Financeiro e Administrativo do Estado
TA	-	Tribunal Administrativo
TdR		Termos de Referência
USD Dólar	-	Dólar dos Estados Unidos da América

REVISÃO DO PARECER E RELATÓRIO DO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO SOBRE A CONTA GERAL DO ESTADO 2018

O Tribunal Administrativo (TA) emite o Parecer sobre a Conta Geral do Estado (CGE), um documento de natureza técnica, independente, que avalia a actividade financeira do Estado relativa a um ano económico, segundo critérios de economia, eficiência e eficácia. O Parecer destina-se à Assembleia da República, para efeitos de apreciação e deliberação sobre a CGE e ao Governo, para consideração das suas constatações e recomendações. Destina-se também a informar os cidadãos, sobre o desempenho da gestão dos recursos públicos, em conformidade com as boas práticas de transparência das finanças públicas. No presente Parecer, com enfoque na CGE 2018, o TA identificou deficiência ao nível da legalidade, da correcção financeira e do controlo interno, formulando 60 constatações e 52 recomendações específicas, esperando que contribuam para a superação das deficiências que afectam o processo orçamental, os sistemas de controlo e a fiabilidade e transparência das contas públicas.

Palavras Chave: Conta Geral do Estado (CGE), Tribunal Administrativo, Relatório e Parecer da CGE (EPCGE)

PREFÁCIO

O presente trabalho fornece ao Fórum de Monitoria do Orçamento (FMO) uma avaliação do Relatório e Parecer da Conta Geral do Estado (CGE), elaborado pelo Tribunal Administrativo (TA) de Moçambique, com incidência no último relatório disponível, referente ao ano 2018, publicado em Fevereiro de 2020 (TA, 2019).
A avaliação baseia-se na análise da qualidade do Relatório e do Parecer do TA, na apreciação da compatibilidade de suas informações com as informações apresentadas na CGE de 2018 e apresentadas ao longo do mesmo ano (Janeiro a Dezembro), no Relatório de Execução Orçamental (REO).
Na avaliação da qualidade, os critérios de referência utilizados foram o conteúdo de trabalhos técnicos relacionados com o tema de diversas instituições internacionais, tais como:

a) Regulamentação vigente em Moçambique, nomeadamente a Constituição da República (AR, 2018) e a legislação orçamental – Lei nº 9/2002 (AR, 2002) e respectivo regulamento (CM, 2004), bem como outros diplomas legais (AR, 1992).
b) Organização para Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE): governação pública e transparência (OECD, 2013, 2003; Reischmann, 2015; Tujula and Wolswijk, 2007)
c) Fundo Monetário Internacional (FMI): Avaliação de Transparência Fiscal (IMF, 2015, 2005).
d) Organização Internacional das Instituições Superiores de Auditoria (INTOSAI): Normas Internacionais das Instituições Superiores de Auditoria (ISSAI) (INTOSAI, 1977; TCU, 2016).
e) Tribunal de Contas Europeu: manuais de auditoria, bem como relatórios e opiniões sobre a fiabilidade das contas (Tribunal de Contas, 2016, 2012).
f) Instituições de auditoria de vários países: relatórios e opinião sobre a confiabilidade das contas do governo (Assembleia da República, 1997; Santos Filho, 2006; Sousa, 2018).

O Relatório e Parecer do TA sobre a CGE 2018 fazem parte da sua atribuição constitucional e responsabilidade, elaborar um relatório e emitir um parecer sobre a Conta Geral do Estado (CGE) de cada exercício contábil do Estado. Assim sendo, deve verificar, auditar e julgar as contas dos organismos, serviços e entidades sujeitas à jurisdição do Tribunal. À semelhança dos relatórios que vem produzindo nas duas últimas décadas, o último relatório disponível sobre a CGE 2018 reúne uma rica sistematização e descrição detalhada da informação sobre as contas públicas, com destaque para o Orçamento do Estado (OE).

Significa que o TA é uma das entidades públicas primordiais entre as entidades principais, previstas na edificação de um Estado de Direito, para assegurar a aspiração constitucional de estabelecimento de um "...sistema financeiro [é] organizado de forma a garantir a formação, a captação e a segurança das poupanças, bem como a aplicação dos meios financeiros necessários ao desenvolvimento económico e social do país" (AR, 2018, p. Art. 126). A própria

Constituição da República atribui ao TA a responsabilidade de fiscalização da execução do Orçamento do Estado, competindo-lhe avaliar e emitir um parecer sobre as contas públicas, para efeitos de apreciação e deliberação da AR sobre a CGE (AR, 2018, p. Art. 131).

Considerando tão relevante função e responsabilidade do TA, no processo de monitoria e fiscalização contábil, financeiro, orçamental, operacional e patrimonial das entidades públicas, espera-se, da sua parte, um papel relevante e pró-activo nas avaliações do desempenho e funcionamento da Administração Pública, directa e indirecta, nas autarquias, nos fundos e fundações públicas, nas empresas públicas e sociedades de economia mista.

Na prática, o que a sociedade moçambicana poderia esperar, é que o TA se esforçasse por desempenhar um papel fiscalizador do executivo, equiparável ou similar ao que tem realizado o Fundo Monetário Internacional (FMI), desde que Moçambique aderiu às Instituições de Bretton Woods, em meados da década de 1980. Obviamente, as diferenças entre estas duas entidades são imensas em múltiplos aspectos. A razão deste paralelismo é que, a longo prazo, se Moçambique aspirasse a ser um país economicamente estável e sustentável, deveria aprender a capacitar e empoderar entidades como o TA, para que a sua função de fiscalização das contas públicas, ascendesse a um nível de qualidade e, não somente, uma função burocratizada e funcionalista.

Uma das inferências resultantes do presente trabalho, é que o TA tem produzido relatórios e pareceres sobre a CGE, predominantemente descritivos na forma como tratam a organização e a monitoria da informação e dos dados da CGE. Recorrentemente, o TA tem optado por circunscrever a sua análise à verificação da consistência dos números, reduzida, exclusivamente, à comparação dos valores absolutos ou percentagens. Os relatórios carecem, sobretudo, de uma indagação minimamente satisfatória das causas e consequências das discrepâncias e inconsistências numéricas, incluindo em situações críticas; por exemplo, situações em que o TA reconhece explicitamente não ter sido possível apurar o saldo final de uma das contas estruturantes da CGE, como é o caso da Conta Única do Tesouro (CUT), impossibilitando-o de emitir uma opinião quanto à fiabilidade dos valores apresentados na CGE (TA, 2016, p. VIII–5).

Além dos apuramentos descritivos e meramente aritméticos, os relatórios reduzem as suas observações a uma mera chamada de atenção sobre a não-observância, desconformidade ou violação clara da legislação e regulamentação. São observações pontuais, geralmente desconexas de eventuais implicações para outras componentes orçamentais, consistente com a abordagem profunda e fragmentada da apresentação dos resultados da auditoria. A análise horizontal dos dados das tabelas restringe-se à observância comparativa da variação percentual de um ano para o outro ou nos últimos cinco anos, mas sem especificações das possíveis causas e consequências de tais variações.

De uma maneira geral, o Relatório e o Parecer sobre a CGE 2018 abordam correctamente vários aspectos da administração sob o ponto de vista da sua conformidade com a regulamentação dos actos considerados. No entanto, à semelhança do que aconteceu com os relatórios sobre a CGE nos anos anteriores, a avaliação da CGE 2018 revela sérias dificuldade em certificar importantes informações reveladas pela CGE, sem as quais os usuários não podem confiar na relevância dessas informações para servirem de base à tomada de decisões.

À semelhança dos anos anteriores, uma vez mais o TA voltou a constatar que "...nem todas as Instituições auditadas devolveram à CUT os saldos de Adiantamento de Fundos (AFU ś) de 2017 e 2018, em violação do estatuído no nº. 1 do artigo 7 da Circular nº. 09/GAB- MEF/2017, de 18 de Outubro e artigo 9 da Circular nº. 08/GAB-MEF/2018, de 23 de Novembro...". De igual modo, o valor apresentado no Mapa I da CGE de 2018 na rúbrica "Outras Instituições do Estado" (18,8 mil milhões Meticais) volta a divergir significativamente com o apuramento baseado nos Anexos Informativos, disponibilizados na CGE (-50, 4 mil milhões Meticais) (TA, 2019, pp. 13–14).

O presente documento foi estruturado da seguinte forma:

SUMÁRIO EXECUTIVO

Inclui uma síntese do Relatório e Parecer sobre a CGE (RPCGE) e recomendações chave, baseadas na análise crítica destinadas a fornecer aos usuários dos relatórios produzidos pela TA, informações, conclusões e opiniões objectivas e confiáveis, com base em evidências suficientes e adequadas sobre o Governo, de acordo com padrões e boas práticas internacionalmente aceites. Não menos importante, as propostas visam garantir uma resposta mais efectiva e substantiva ao mandato constitucionalmente atribuído ao TA, bem como à acção de advocacia da parte das Organizações da Sociedade Civil (OSC).
O Sumário Executivo destaca recomendações específicas endereçadas à Assembleia da República (AR), ao Governo de Moçambique (GdM), ao Tribunal Administrativo (TA) e à Sociedade Civil.

RELATÓRIO ANALÍTICO

A presente análise incluiu o exame da qualidade do Relatório e do Parecer e sua compatibilidade com os dados da Conta Geral do Estado de 2018 (MEF, 2019a, 2019b, 2019c, 2019d) e do Relatório de Execução do Orçamento anual (REO) (MEF, 2018a), referentes ao mesmo período.

Este trabalho foi elaborado em conformidade com os Termos de Referência (TdR) (Anexo 1).

O relatório centra-se nas três fontes de dados orçamentais acima referidas, com vista a aferir sobre eventuais diferenças entre a CGE e REO-IV, ambos produzidos pelo MEF e identifica possíveis discrepâncias entre a CGE e o Relatório do TA, susceptíveis de dificultar e prejudicar a análise, bem como influenciar o Parecer do TA. Adicionalmente, toma em consideração outras análises sobre relatórios de anos anteriores da CGE, do REO e do TA, incluindo detalhes técnicos da análise entre o Relatório da TA, o CGE e o REO, todos eles referentes ao exercício de 2018.

Aborda as principais conclusões do TA sobre aspectos mais relevantes da CGE, destacadas no final de cada item. Para permitir uma visão mais objectiva e concisa do relatório do TA, os aspectos identificados pelo consultor são sustentados em tabelas e gráficos dos dados relevantes.

O Relatório Analítico está organizado em seis capítulos: 1) Introdução; 2) Aspectos relevantes da análise da CGE e do REO de 2018 emitidos pelo TA; 3) Principais discrepâncias entre CGE, REO e Relatório do TA; 4) Principais discrepâncias entre CGE e Relatório do TA – Mapas I e I-1; 5) Discrepâncias e Obscuridades sobre as Outras Operações; 6) Principais Constatações da CGE e do Relatório e do Parecer do TA; 7) Fiscalidade, Eficiência da Administração Fiscal e Sustentabilidade; 8) Considerações Finais.

SUMÁRIO EXECUTIVO

O Tribunal Administrativo (TA) emite o Parecer sobre a Conta Geral do Estado (CGE), um documento de natureza técnica, independente, que avalia a actividade financeira do Estado, relativa a um ano económico, segundo critérios de economia, eficiência e eficácia. O Parecer destina-se à Assembleia da República, para efeitos de apreciação e deliberação sobre a CGE e ao Governo, para consideração das suas constatações e recomendações. Destina-se também a informar os cidadãos, sobre o desempenho da gestão dos recursos públicos, em conformidade com as boas práticas de transparência das finanças públicas. No presente Parecer, com enfoque na CGE 2018, o TA identificou deficiência ao nível da legalidade, da correção financeira e do controlo interno, formulando 60 constatações e 52 recomendações específicas, esperando que contribuam para a superação das deficiências que afectam o processo orçamental, os sistemas de controlo e a fiabilidade e transparência das contas públicas.

A CGE é o principal documento de prestação de contas do Estado. Encerra o ciclo orçamental anual e é apresentada pelo Governo à Assembleia da República e ao TA, até 31 de Maio do ano seguinte àquele a que respeita. Em conformidade com o Sistema de Administração Financeiro do Estado (SISTAFE, Lei 9/2002), a CGE deve conter informação completa sobre receitas cobradas e despesas pagas pelo Estado; financiamento ao défice orçamental; fundos de terceiros; balanço do movimento de fundos entrados e saídos na Caixa do Estado; activos e passivos financeiros e patrimoniais do Estado; adiantamentos e suas regularizações.

Da análise e auditorias à CGE 2018, o TA identificou deficiências nos sistemas de controlo interno, nomeadamente nos procedimentos de gestão orçamental e respectivas alterações, da arrecadação da receita e da execução da despesa, bem como da organização e arquivo dos documentos comprovativos das transacções efectuadas. Estes factos, influenciaram pelo menos quadro ocorrências: a) Mapas do Orçamento e da CGE sem informação detalhada das dotações e despesa por prioridades; b) Inconsistência entre os dados do Plano Económico e Social (PES), o respectivo Balanço e a CGE; c) Não devolução recorrente à Conta Única do Tesouro (CUT), dos saldos de Adiantamento de Fundos; d) Contratos de pessoal, bens, serviços, entre outros, sem obediência às normas.

O presente Sumário Executivo, compreende duas partes:

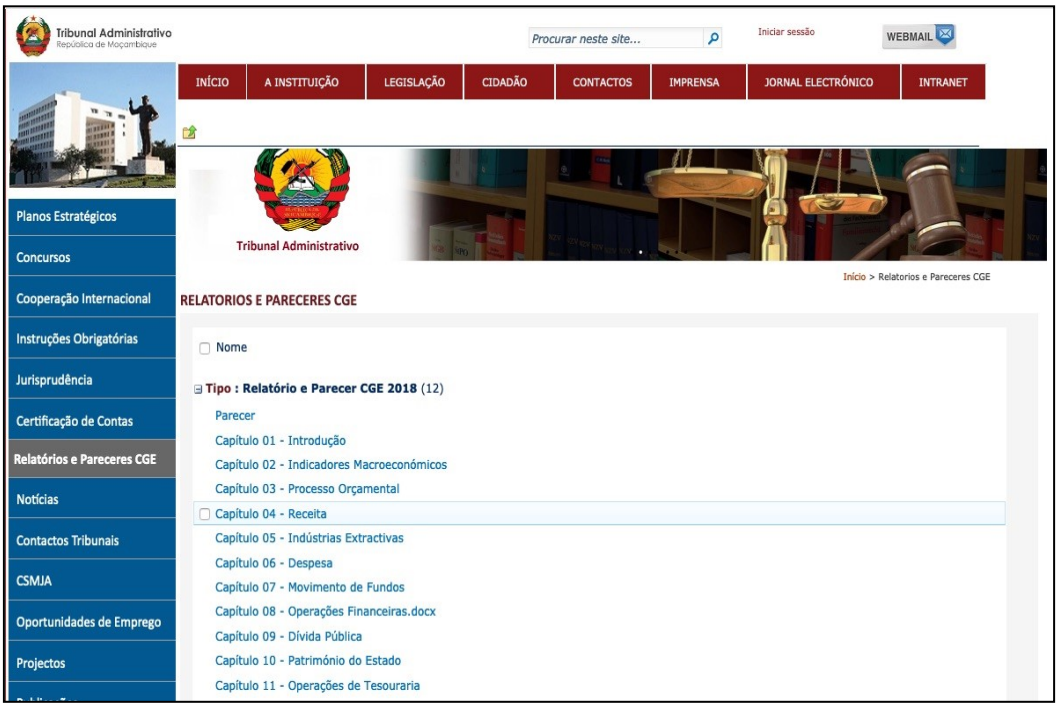
1) Síntese do Parecer do TA sobre a Conta Geral do Estado 2018;
2) Recomendações chave para quadro entidades directamente beneficiárias e interessadas no Relatório e Parecer sobre a Conta Geral do Estado (RPCGE), nomeadamente para:
   - Assembleia da República (AR);
   - Governo de Moçambique (GdM) ou Executivo;
   - Tribunal Administrativo (TA); e
   - Organizações da Sociedade Civil (OSC) envolvidas na monitoria cívica e monitoria do orçamento e das finanças públicas, nomeadamente o Fórum de Monitoria do Orçamento (FM).

PARECER DO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO SOBRE A CONTA GERAL DO ESTADO DE 2018 - SÍNTESE

O Tribunal Administrativo (TA) emite o Parecer sobre a Conta Geral do Estado (CGE), um documento de natureza técnica, independente, que avalia a actividade financeira do Estado relativa a um ano económico, segundo critérios de economia, eficiência e eficácia, em conformidade com as atribuições estabelecidas na Constituição da República e da regulamentação orçamental, nomeadamente a Lei 9/2012.

O Parecer destina-se à Assembleia da República, para efeitos de apreciação e deliberação sobre a CGE e ao Governo para consideração das suas constatações e recomendações. Destina-se também a informar os cidadãos sobre o desempenho da gestão dos recursos públicos, em conformidade com as boas práticas de transparência das finanças públicas.

No presente Parecer, com enfoque na CGE 2018, o TA identificou deficiência ao nível da legalidade, da correção financeira e do controlo interno, formulando 60 constatações e 52 recomendações específicas, esperando que contribuam para a superação das deficiências que afectam o processo orçamental, os sistemas de controlo e a fiabilidade e transparência das contas públicas.



CONTA GERAL DO ESTADO DE 2018

A CGE é o principal documento de prestação de contas do Estado. Encerra o ciclo orçamental anual e é apresentada pelo Governo à Assembleia da República e ao TA, até 31 de Maio do ano seguinte àquele a que respeita.

A CGE compreende o Relatório, mas contabilísticos gerais e elementos informativos sobre receitas e despesas pagas pelo Estado; financiamento ao défice orçamental. Da análise e auditorias à CGE 2018, o TA apontou deficiências nos sistemas de controlo interno, nomeadamente nos procedimentos de gestão orçamental e respectivas alterações, da arrecadação da receita e da execução da despesa, bem como na organização e arquivo dos documentos comprovativos das transacções efectuadas. Estes factos influenciaram, em grande medida, quatro ocorrências: a) Os Mapas do Orçamento e da CGE sem informação detalhada das dotações e da execução da despesas por prioridades e pilares do Plano Quinquenal do Governo (PQG); b) Inconsistências entre os dados do Plano Económico e Social (PES), o respectivo Balanço e a CGE; c) Nem todas instituições devolveram à Conta Única do Tesouro (CUT), os saldos de Adiantamento de Fundos; d) Contratos de pessoal, bens, serviços, entre outros, celebrados sem obediência às normas e procedimentos legalmente instituídos.

Produto Interno Bruto, Recursos e Despesas

Designações	10^6 MZN	10^6 USD
Produto Interno Bruto (PIB) nominal	859,019	14,246
Recursos Totais	348,165	5,774
Saldo de Caixa do Ano Anterior	63,494	1,053
Recursos Internos	232,083	3,849
Receitas do Estado	*213,032*	*3,533*
Empréstimos Internos	*19,051*	*316*
Recursos Externos	52,588	872
Donativos Externos	*17,672*	*293*
Empréstimos Externos	*34,916*	*579*
Despesas Totais	289,890	4,807
Funcionamento	*178,187*	*2,955*
Investimento	*67,151*	*1,114*
Operações financeiras	44,552	739
Défice (8,9% do PIB)	-76,858	-1,275
Variação face a 2017 (34.043 10^6 MZN)	+4,7pp.	
1 USD = 60,30 Meticais		

CONTA GERAL DO ESTADO DE 2018

A CGE é o principal documento de prestação de contas do Estado. Encerra o ciclo orçamental anual e é apresentada pelo Governo à Assembleia da República e ao TA, até 31 de Maio do ano seguinte àquele a que respeita.

A CGE compreende o Relatório, mas contabilísticos gerais e elementos informativos sobre receitas e despesas pagas pelo Estado; financiamento ao défice orçamental. Da análise e auditorias à CGE 2018, o TA apontou deficiências nos sistemas de controlo interno, nomeadamente nos procedimentos de gestão orçamental e respectivas alterações, da arrecadação da receita e da execução da despesa, bem como na organização e arquivo dos documentos comprovativos das transacções efectuadas. Estes factos influenciaram, em grande medida, quatro ocorrências: a) Os Mapas do Orçamento e da CGE sem informação detalhada das dotações e da execução da despesas por prioridades e pilares do Plano Quinquenal do Governo (PQG); b) Inconsistências entre os dados do Plano Económico e Social (PES), o respectivo Balanço e a CGE; c) Nem todas instituições devolveram à Conta Única do Tesouro (CUT), os saldos de Adiantamento de Fundos; d) Contratos de pessoal, bens, serviços, entre outros, celebrados sem obediência às normas e procedimentos legalmente instituídos.

Produto Interno Bruto, Recursos e Despesas

Designações	10^6 MZN	10^6 USD
Produto Interno Bruto (PIB) nominal	859,019	14,246
Recursos Totais	348,165	5,774
Saldo de Caixa do Ano Anterior	63,494	1,053
Recursos Internos	232,083	3,849
Receitas do Estado	*213,032*	*3,533*
Empréstimos Internos	*19,051*	*316*
Recursos Externos	52,588	872
Donativos Externos	*17,672*	*293*
Empréstimos Externos	*34,916*	*579*
Despesas Totais	289,890	4,807
Funcionamento	*178,187*	*2,955*
Investimento	*67,151*	*1,114*
Operações financeiras	44,552	739
Défice (8,9% do PIB)	-76,858	-1,275
Variação face a 2017 (34.043 10^6 MZN)	+4,7pp.	
1 USD = 60,30 Meticais		

DESTAQUES DO PARECER SOBRE A CGE 2018

O Parecer identificou um conjunto de elementos não evidenciados na Conta:

- 12 mil milhões de USD de Dívida Pública, que gerou 272 milhões de USD de desembolso (76% de Dívida Interna).
- 81% da Dívida Pública é Externa e 19% Interna.
- 86% de rácio *Stock* da Dívida/PIB e 13% de Serviço da Dívida/PIB.
- 69,5% de Dívida Externa/PIB e 197% Dívida Externa/Exportações.
- 75% de Saldo de Caixa Final, equivalente a 75% de Recursos Externos, 17% dos Internos e 14% dos Recursos Mobilizados.
- 34, 8 mil milhões MZN de Dívida Externa (69% do PIB)
- 300% de aumento da Dívida Pública Interna em 2014-2018.
- 4,8 mil milhões MZN de contributo dos sectores de gás e carvão para o Estado (2,3% em impostos das suas Receitas).
- 14,4 mil milhões MZN de contribuição dos Megaprojectos, equivalente a 6,8% da Receita do Estado.
- 50 mil milhões MZN de diferença em "Outras Contas do Tesouro".
- 2,2% de Receitas Próprias do total das Receitas do Estado, uma redução de 4,9% em relação a 2017.
- 8 Sociedades Anónimas participadas do Estado de um total de 55 distribuíram dividendos.
- 17,5% de queda das receitas tributárias de Megaprojectos em relação a 2017.
- 22% de tributação à economia, aumento de 5,3 pp face a 2017.
- 19%, 10% e 9% da Despesa Total, correspondente à Educação, Infra-estruturas e Saúde, respectivamente.
- 5% da Despesa Total para Agricultura e Desenvolvimento Rural.
- 3,2% da Despesa para Outros Sectores, incluindo Acção Social, Trabalho e Emprego e Transportes e Comunicações.
- 700 processos em dívida, no valor de 19 mil milhões Meticais.
- 602 de 892 pedidos de Reembolso do IVA satisfeitos, no valor de 21 mil milhões MZN.
- 112% e 109% das metas de arrecadação, respectivamente, em Iimpostos Sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas e das Pessoas Singulares.
- 111% de arrecadação de Impostos Sobre o Rendimento.
- 55,4 mil milhões MZN (91%) colectados de 61 mil milhões MZN previstos em arrecadação de Impostos sobre Bens e Serviços.
- 69%, 13%, 17%, 1,4% do valor orçamentado foi para Âmbitos Central, Provincial, Distrital e Autárquico, respectivamente.

CONSTATAÇÕES

Processo Orçamental

Sistema e procedimentos em uso não permitem a disponibilização atempada dos documentos justificativos das alterações orçamentais;
Falta de alinhamento entre algumas acções previstas no Plano Económico e Social (PES) e os projectos de investimento inscritos ou verbas.

Receita

Deficiente na previsão de Receitas Próprias; Falta de previsão orçamental das arrecadações das receitas; Mapa II-3 de Receitas Consignadas sem desagregação distrital; Áreas sem extracção de Certidões de Dívidas; Saldos por regularizar na rúbrica "Alcances"; Unidades de cobrança sem regularização de saldos; Modelo M/9A saldos não virtualizados; Deficiência na organização do arquivo dos processos administrativos.

Indústria Extractiva

Contratos celebrados sem fiscalização prévia; deficiências de metodologias sobre a informação reportada pelo MIREME - DPC, referente à produção de carvão; Divergência de informação sobre a produção e venda do condensado e do carvão mineral; Informação divergente sobre a receita proveniente das empresas dos sectores de gás e carvão, registada na CGE 2018, reportada pela Autoridade Tributária; O Instituto Nacional de Petróleo (INP) ainda não se pronunciou, sobre a conformidade dos custos recuperáveis, reportados pela Anadarko e MRV, Spa; Apurada uma diferença de gás de 128.311,28 GJ, resultante segundo o Governo, de perdas por fricção nas paredes do gasoduto e nas válvulas, entre outras razões; No reporte da AQUA não são especificadas as entidades que foram sujeitas às auditorias de seguimento; Não foi concluído "Guião de Inspecção de Saúde Ocupacional nas Minas"; Registados dados de produção de 5 empresas em fase de exploração, na área do carvão e não de 9, como indica a CGE.

Despesa

Prevalece a deficiente organização das pastas dos justificativos das despesas realizadas; Continua a execução de despesas não elegíveis, em diversos projectos de investimento; Persiste a classificação incorrecta de despesas, em inobservância do Classificador Económico de Despesa;

RECOMENDAÇÕES

Processo Orçamental

Proceder ao registo de alterações orçamentais no e-SISTAFE e na organização e arquivo dos processos;
Melhorar a articulação e alinhamento entre as acções previstas no PES e os projectos e verbas atribuídas.

Receita

Aprimorar a metodologia de previsão de Receitas Próprias e de Alienação de Bens, sua inscrição no Orçamento e contabilização da sua arrecadação; Que a CGE seja elaborada com suficiente informação, para permitir a sua análise; Respeitar o disposto no Regime Geral das Infrações Tributárias; Proceder à regularização dos Alcances constantes dos balanços de algumas unidades de cobrança, à luz da legislação vigente; Cumprir com o estabelecido na Lei sobre o fluxo e procedimentos da previsão e da recolha de receitas.

Indústria Extractiva

Que os contratos de concessão mineira sejam obrigatoriamente sujeitos à fiscalização prévia; Na recolha e registo da informação sobre a produção e venda do carvão (e de outros minérios), sejam adoptadas e implementadas metodologias que assegurem a exactidão e a consistência dos dados; Que seja efectuada a consolidação da informação, referente à cobrança de receitas; A certificação dos custos recuperáveis deve ser feita dentro do prazo contratualmente previsto; Reforçar a comparação de dados e análise da razoabilidade das diferenças das quantidades de gás; Nos relatórios da AQUA, devem mencionar as entidades sujeitas às auditorias de seguimento; Conclusão da elaboração do Guião de Inspecção de Saúde Ocupacional nas Minas.

Despesa

Organizar as pastas dos processos justificativos da execução das despesas, de modo a facilitar a sua apresentação sempre que necessário; Que seja observado o estabelecido na Lei n.º 9/2002, quanto à contabilização das correspondentes verbas da execução de despesas; Que as entidades obedeçam ao disposto no artigo 128 do Regulamento de Contratação de Empreitada de Obras Públicas, .

CONSTATAÇÕES

Continua a registar-se a falta de comprovativos de recepção de bens adquiridos, nos correspondentes processos; Faltam relatórios/pareceres de fiscais independentes, nos processos de pagamento de obras de construção civil; Não há registo, na CGE de 2018, da execução de alguns projectos de financiamento externo, ocorrida fora da CUT; Pagaram-se despesas de anos anteriores com as dotações do exercício económico de 2018, sem a sua inscrição nas verbas de Exercícios Findos/ Despesas por Pagar; Foram celebrados contratos de pessoal, de fornecimento de bens, de prestação de serviços, de consultoria, de empreitada de obras públicas e de arrendamento, sem obediência às normas e procedimentos legalmente instituídos.

Movimento de Fundos

O modelo de apresentação da informação nos extractos da CUT, em Meticais, não permite a certificação do saldo constante do Mapa I da CGE; À semelhança de anos anteriores, nem todas as instituições auditadas devolveram à Conta Única do Tesouro os saldos de Adiantamento de Fundos (AFU´s) de 2017 e 2018; Algumas instituições auditadas arrecadaram receitas próprias e consignadas e não as canalizaram às DAF´s das suas áreas de jurisdição e destas para a CUT; As receitas das taxas de concessão do Porto da Beira, da Central Eléctrica de Ressano Garcia-Gigawatt, da Central Térmica de Ressano Garcia e os dividendos da Hidroeléctrica de Cahora Bassa, SA, não foram canalizadas à CUT; Prevalece a inconsistência entre o valor apresentado no Mapa I da CGE de 2018, na rubrica "Outras Instituições do Estado" (18.843.197 mil Meticais) e o calculado com base nos Anexos Informativos 1, 2 e 3 (-50.371.050 mil Meticais); Há divergências entre os dados apresentados no Anexo A e os indicados na Tabela 9 – Receita de Dividendos e Tabela 10 – Receita de Concessões, das páginas 50 e 51, ambas da CGE 2018; A receita da taxa de concessão da HCB, SA. Liquidada não foi integralmente paga e nos respectivos *bordereaux* de crédito não consta a indicação do nome do ordenador; Algumas contas bancárias apresentam inconsistências nos saldos transitados e débitos indevidos.

Operações Relacionadas com o Património Financeiro do Estado

De um total de 55 Sociedades Anónimas participadas pelo Estado e/ou IGEPE, apenas 8 distribuíram dividendos; No âmbito dos empréstimos por acordos de retrocessão, prevalecem entidades públicas que não efectuaram qualquer reembolso; À semelhança dos anos anteriores, não consta na CGE de 2018, a informação relativa aos

RECOMENDAÇÕES

Fornecimento de Bens e Prestação de Serviços ao Estado; Na contratação deve-se obedecer ao estatuído; Cumprir o estipulado no n.º 1, do artigo 88, do Título III, do Manual de Administração Financeira e Procedimentos Contabilísticos; Pelo disposto na Lei n.º 9/2009, de 12 de Fevereiro, que cria o Sistema de Administração Financeira do Estado, as despesas só podem ser assumidas no ano económico em que tiverem sido orçamentadas; Na contratação de pessoal, de empreitada de obras públicas, fornecimento de bens e prestação de serviços, consultoria e arrendamento, que sejam observadas as regras e procedimentos fixados

Movimento de Fundos

A obediência do princípio da materialidade, consagrado na Lei n.º 9/2002; A observância do princípio da regularidade financeira; Que se cumpra o estatuído; A centralização dos recursos públicos, com vista a uma maior capacidade de gestão, dentro dos princípios de eficácia, eficiência e economicidade; Que a Conta Geral do Estado, seja elaborada com clareza, exactidão e simplicidade, conforme a Lei n.º 9/2002; A observância do estabelecido no ponto 10.10 do artigo 10 do Regulamento de Gestão das Contas Bancárias do Estado.

Operações relacionadas com o Património Financeiro do Estado

Aprimorara gestão das sociedades participadas pelo Estado, geridas pelo IGEPE, por forma a garantir um desempenho positivo; A criação de mecanismos para a rentabilização das empresas e organismos públicos, de modo a permitir o reembolso dos empréstimos contraídos por acordos de retrocessão; A observância do princípio consagrado na Lei n.º 9/2002, de 12 de Fevereiro, segundo o qual a Conta Geral do Estado deve ser elaborada com clareza, exactidão e simplicidade, de modo a facilitar a sua análise económica e financeira; Que a DNPE desenvolva esforços no sentido de fazer os adjudicatários cumprir rigorosamente, com as cláusulas contratuais, relativas aos pagamentos das prestações de aquisição do património do Estado.

Dívida Pública

Que se observe o preconizado no Diploma Ministerial n.º 90/2013, de 10 de Julho, segundo o qual "…ficam os OEOT obrigados a assegurar que a percentagem dos valores mobiliários representativos das OT´s e

CONSTATAÇÕES	RECOMENDAÇÕES
créditos mal parados do Banco Austral; Continua o incumprimento generalizado no pagamento de prestações pela alienação do património do Estado; Na CGE de 2018, falta informação sobre o saneamento financeiro efectuado pela DNPE. **Dívida Pública** Das 12 Séries de Obrigações do Tesouro emitidas, apenas na 1.ª e na 2.ª Série foi passado ao público o mínimo de 30,0% do valor global das OT´s adquiridas pelos Operadores Especializados de Obrigações do Tesouro (OEOT`s; Não foram constatadas evidências nas auditorias de elaboração de relatórios económicos e financeiros dos empreendimentos, conforme referido nas cláusulas contratuais e nos indicadores relevantes; O Governo assumiu o pagamento da dívida da empresa PMS - Plataforma MultiServiços, sem que a mesma tivesse executado o projecto que lhe foi concessionado; Nos indicadores de sustentabilidade da dívida, designadamente Dívida Externa/PIB e Dívida Externa/ Exportações, os respectivos rácios continuam acima dos limites estabelecidos, o que faz com que o país seja considerado de alto risco de endividamento e, por consequência, com restrições na contratação de novos créditos. **Património do Estado** Divergências entre os valores gastos na compra de bens inventariáveis, registados nos mapas Demonstrativos Consolidados e os constantes do Inventário das respectivas UGB's; Deficiências no preenchimento das Fichas de Inventário e na sua actualização; Fraco registo de imóveis em nome do Estado; Falta de seguro de imóveis e veículos ou apólices de seguro desactualizadas; Baixo nível de reembolso dos créditos concedidos para projectos habitacionais pelo FFH; Falta de celebração de contratos de arrendamento de imóveis de domínio privado e na cessão de exploração de imóveis de domínio público do Estado; Baixo nível de abates de bens sem utilidade e condição de uso, em diversas instituições públicas. **Operações de Tesouraria** Divergência entre o montante global das entradas de fundos, a nível do País, apurado em sede da auditoria; Diferença entre o valor da emissão e resgate de BT's, registado na Conta Bancária do MPF – Banco Mundial – EMRO/99 e o contabilizado na Epígrafe 6.b) C.T.R.	integrantes da conta para transacção, sejam dispersos pelo público, através da Bolsa de Valores de Moçambique"; A observância do estabelecido Regulamento da Lei n.º 15/2011, de 10 de Agosto, atinente às normas orientadoras do processo de contratação, implementação e monitoria de empreendimentos de Parcerias Público-Privadas (PPP`s), de Projectos de Grande Dimensão (PGD) e Concessões Empresariais (CE); Que haja sempre responsabilização por parte do Governo, dos gestores dos projectos, de modo a evitar o dispêndio de valores sem contrapartida; O cumprimento dos limites fixados para os indicadores de sustentabilidade da dívida, na contracção de créditos. **Património do Estado** A digitação e conformidade processual de todos os bens, no ano da sua aquisição e dentro dos prazos fixados nas circulares relativas ao encerramento do exercício económico; O preenchimento correcto das Fichas de Inventário, em cumprimento das disposições; A regularização dos títulos de propriedade dos bens imóveis e veículos a favor do Estado, em cumprimento do preceituado; Que se proceda ao seguro de imóveis e veículos, em observância do estipulado; A criação de mecanismos que garantam o reembolso eficaz dos montantes financiados no âmbito dos projectos habitacionais, assim como a cobrança das prestações vencidas decorrentes da alienação dos veículos e imóveis do Estado; Que na cedência de imóveis de domínio privado para o arrendamento ou cessão de exploração de bens do domínio público, sejam celebrados contratos de forma a salvaguardar os interesses tanto dos particulares como do Estado; A tramitação transparente de processos de abate de bens cujo período de vida útil expirou e/ou se mostram sem utilidade em diversas instituições públicas. **Operações de Tesouraria** A observância dos princípios da clareza, exactidão e simplicidade, na elaboração da Conta Geral do Estado, nos termos do disposto no artigo 46 da Lei n.º 9/2002, de 12 de Fevereiro; Que seja respeitado o princípio da legalidade, estabelecido na Lei n.º 9/2002, o qual determina a observância integral das normas legais; A inscrição no Orçamento do Estado, de receitas previsíveis, evitando-se deste modo, o recurso às Operações de Tesouraria; A obediência do princípio de equilíbrio de tesouraria, consagrado na Lei n.º 9/2002.

CONSTATAÇÕES

(informação apresentada no Mapa I-4 da CGE); Pagamento de despesas orçamentáveis por recurso à Epígrafe "6.f) C.T.R. - Distribuição de Produto de Multas"; Recurso às Operações de Tesouraria ao longo do ano, para acolher as receitas consignadas de algumas instituições do Estado; Saídas de fundos na epígrafe " 6.f) C.T.R. - Distribuição de Produto de Multas", superiores às respectivas entradas.

1. RECOMENDAÇÕES CHAVE PARA A ASSEMBLEIA DA REPÚBLICA (AR)

A AR, na sua qualidade de destinatário primordial e primeiro beneficiário do Relatório e Parecer sobre a Conta Geral do Estado (RPCGE), é, certamente, a entidade de soberania melhor posicionada para garantir a valorização e utilidade do importante trabalho, que o legislador através da Constituição da República (CR) confia ao TA.

Nesta conformidade, da análise efectuada ao RPCGE de 2018 e outros que o precederam, recomenda-se que:

1.1 Contribua para a valorização do importante trabalho de fiscalização financeira, atribuído ao TA, evitando que o mesmo seja convertido ou reduzido a uma entidade meramente consultora, em vez de Tribunal, no verdadeiro sentido da palavra.

1.2 Valorize o RPCGE do TA, através de acções concretas, para além de servir de base na apreciação, deliberação e aprovação da CGE. Isto podia ser feito através da Comissão para os Assuntos Económicos da AR, ou outras que achar pertinente, considerado que existem aspectos técnicos que não se circunscrevem a questões económicas.

1.3 Cada bancada parlamentar poderá manifestar o seu posicionamento pelo documento produzido pelo TA, reagindo ao seu conteúdo e sobretudo recomendações, em conformidade com os programas e prioridades dos seus respectivos partidos.

1.4 As bancadas parlamentares, mas em particular a bancada maioritária, que tem feito da auto-estima uma das suas bandeiras política, deveriam contribuir para o empoderamento do TA, assumindo um papel mais interventivo na fiscalização do sistema financeiro, equiparável, em termos de respeitabilidade e autoridade, ao que é actualmente reconhecido nos parceiros internacionais, especificamente o Fundo Monetário Internacional (FMI).

1.5 Sinalizar as matérias identificadas nas auditorias reportadas no RPCGE, merecedoras de atenção subsequente por parte dos organismos respectivos.

1.6 Análise das dificuldades com que o TA se tem confrontado, quanto às recomendações recorrentemente ignoradas e não acatadas, por diversos organismos da Administração Pública e do Executivo, de forma a garantir a respeitabilidade da sua acção fiscalizadora.

1.7 Identifique mecanismos de responsabilização dos executores orçamentais que violam a legislação e procedimentos explicitamente estabelecidos, evitando que o TA incorra na dualidade de critérios, ao responsabilizar e penalizar certos executores por infracções, por vezes de menor impacto do que outras muito graves e de maior impacto.

1.8 Formular medidas e acções, com base na recente experiência que ficou conhecida pelo escândalo das "dívidas ocultas", de forma a prevenir e evitar que a mesma, ou outras similares, emerjam e voltem a pôr o sistema financeiro moçambicano em risco.

1.9 Analisar a pertinência e oportunidade de introdução de reformas, visando reforçar a independência do TA, introduzindo, por exemplo, um modelo de recrutamento dos seus Juízes Conselheiros, por concurso público, em vez do actual modelo de nomeação pelo Presidente da República, sob proposta do Conselho Superior da Magistratura Judicial Administrativa.

2. RECOMENDAÇÕES CHAVE PARA O GOVERNO DE MOÇAMBIQUE (GDM)

2.1 Incluir as demonstrações contábeis do Governo (Balanços Orçamentais, Financeiros e Patrimoniais e Apuramento de Resultados) na Conta Geral do Estado, seguidas das Demonstrações de Resultados e Anexos às Demonstrações Financeiras, referidas nos artigos 43, 47 e 48 da Lei. nº 9/2002 e nos artigos 87, 88 e 89 do Decreto nº 23/2004 (Sistema Financeiro e Administrativo do Estado - SISTAFE).

2.2 Adoptar boas práticas contábeis internacionalmente reconhecidas na preparação das demonstrações contábeis, seguindo, por exemplo, a Norma Internacional de Contabilidade do Setor Público (IPSAS) e do Internacional Accounting Standards Board (IASB) (INTOSAI, 2018; TCE, 2012).

2.3 Incluir informações contábeis e financeiras de todas as empresas pertencentes ao Governo e/ou por ele controladas.

2.4 Incluir relatórios sobre o desempenho anual dos Planos e Programas Governamentais mais relevantes, como o Plano Quinquenal do Governo, o Plano Económico e Social e o Plano de Acção de Redução da Pobreza (PARP). Nesses relatórios podem também incluir os números previstos e alcançados.

2.5 Melhorar a gestão do IVA, para reduzir os atrasos no cumprimento dos pedidos de reembolso.

2.6 Implementar com maior rigor as recomendações do TA, quanto à execução orçamentária e reforço da melhor gestão das receitas do Estado, como forma de melhorar a estabilidade económica.

2.7 Acrescentar um sub-título à secção CGE, referente aos objectivos das políticas sociais e económicas, que poderão causar riscos tributários e medidas a tomar para enfrentá-los.

2.8 Fortalecer o controle sob a responsabilidade do Instituto de Gestão das Participações do Estado (IGEPE), da participação do Estado nas empresas.

2.9 Cobrar correctamente as dívidas relativas à apropriação do património do Estado e reembolso de empréstimos concedidos com recursos do Tesouro Nacional.

2.10 Optimizar os mecanismos de controle da propriedade que integram o inventário do património do Estado.

2.11 Acrescentar à CGE informações mais detalhadas sobre os arranjos contábeis das Parcerias Público-Privadas e sobre eventuais riscos para o Estado.

2.12 Desenvolver acções e mecanismos adequados para a melhoria do equilíbrio fiscal.

2.13 Observar as prescrições legais relativas à emissão de letras do tesouro.

2.14 Harmonizar os prazos de conclusão da informação e encerramento das contas de fim do exercício contabilístico anual, a fim de evitar as discrepâncias entre o CGE e o REO, os quais são produzidos pelo MEF.

2.15 Adicionar à CGE as demonstrações financeiras de empresas públicas e de empresas que tenham participação do Estado.

3. RECOMENDAÇÕES CHAVE PARA O TRIBUNAL ADMINISTRATIVO (TA)

O Tribunal Administrativo de Moçambique tem um papel fundamental no desenvolvimento do processo de prestação de contas, regendo-se em conformidade com a Constituição da República e outra legislação vigente no País. Tendo em vista o progresso observado nos últimos anos, é importante e urgente que os seus procedimentos de verificação dos dados e auditoria às entidades sejam aprimorados e harmonizados com as normas e regulamentos internacionais. A ética, as obrigações morais e as competências na vida real e sobretudo profissional, não podem ser separáveis. As recomendações seguintes assentam no pressuposto que a ética profissional não deve ser separada do conhecimento, nem da competência dos Juízes Conselheiros e técnicos do TA.

3.6 Realizar auditorias com o objectivo específico de verificar as informações apresentadas na CGE e relatar o impacto de tais conclusões nas demonstrações contábeis e outras que compõem a CGE e que possam permitir obter segurança razoável com a sua confiabilidade.

3.7 Harmonizar os cronogramas de outras auditorias conduzidas pelo TA com os do Relatório e Declaração na CGE, para que o resultado dessas auditorias complemente a análise do Tribunal.

3.8 Analisar os riscos fiscais, como os informados na Declaração de Risco Fiscal formulada pelo Ministério da Economia e Finanças, bem como das acções desenvolvidas pelo GdM para mitigá-los.

3.9 Inclua no Relatório e Parecer do TA as inconsistências ou divergências de maior relevância e risco, evitando que as pequenas falhas e incorrecções formais ofusquem os problemas mais substantivos de elevado impacto.

4. RECOMENDAÇÕES CHAVE PARA A SOCIEDADE CIVIL

A análise cuidada do RPCGE 2018 oferece e inspira um conjunto de aspectos de interesse e responsabilidade da Sociedade Civil, através de organizações de advocacia ou investigação, tais como:

4.1 Analisar e reflectir atentamente o RPCGE produzido anualmente pelo TA.

4.2 Assim que o RPCGE for publicado, a OSC deverá proceder à identificação das constatações e recomendações importantes, a fim de apoiar a sua divulgação pública e intervenção junto das entidades a que dizem respeito (Gabinete de Combate à Corrupção em Moçambique (GCCM), Ministério Público entre outros).

4.3 Promover seminários ou conferências sobre o conteúdo geral ou matérias específicas abordadas no RPCGE.

4.4 Iniciativas do Fundo de Monitoria do Orçamento (FMO), como a recente "Contas Certas", devem ser extensivas ao conteúdo e recomendações do RPCGE, o que vai muito além de situações circunstanciais, como a que inspirou a pandemia do Covid-19.

4.5 Estudo da possibilidade de criação de mecanismos legais de responsabilização fiscal, com capacidade operacional e efectividade de modo a responsabilizar infractores e violadores da legislação orçamental.

4.6 Analisar a pertinência da oportunidade de introdução de reformas, visando reforçar a independência do TA, apoiando a AR a reflectir e admitir a introdução de modelos de recrutamento dos seus Juízes Conselheiros, por concurso público, ou outros que dignifiquem o espírito da separação de poderes.

4.7 Incluir as constatações e recomendações do RPCGE no centro das atenções do plano de acção das OSC que lidam com a problemática orçamental, nomeadamente o FMO, para desencadear iniciativas de diálogo com a AR, o Governo e o TA.

RELATÓRIO ANALÍTICO

1. INTRODUÇÃO

1.1 Objectivo

Este relatório tem como objectivo fornecer ao Fórum de Monitoria do Orçamento (FMO) uma avaliação do Relatório e do Parecer da Conta Geral do Estado (CGE), elaborados pelo Tribunal Administrativo (TA) de Moçambique, com incidência no relatório disponível, referente ao ano 2018, que foi tornado público em Fevereiro de 2020 (TA, 2019).

1.2 Âmbito

O presente relatório abrange:

a) As principais conclusões do Relatório e Parecer sobre a CGE de 2018, identificando as principais discrepâncias quando comparadas à CGE, ao REO e outros documentos considerados relevantes para a análise.
b) Uma análise da qualidade do relatório e da opinião, com boas práticas internacionais como parâmetro.

3.1 Incluir no Relatório e Parecer do AT:

- Clarificação e explicitação da metodologia usada na verificação dos dados da CGE, nomeadamente dos critérios usados nas amostras criadas nas auditorias, em função dos universos de referência e procedimentos aplicados.
- Fornecer informação mais detalhada sobre o universo de referência das amostras, visto que uma amostra só tem sentido, em termos estatísticos ou de metodologia de pesquisa quantitativa, quando se conhece o procedimento usado para a sua criação e tanto quanto possível o universo de referência (unidades, entidades, valor, trabalhadores, serviços, inventário, contratos, entre outros).
- A qualidade e confiabilidade do Relatório e do Parecer do TA poderão aumentar substancialmente se o documento incluir uma nota metodológica geral e específica, explicitando os critérios técnicos aplicados, âmbito e operacionalização.
- Avaliações de auditorias de desempenho que contenham resultados dos planos e programas do governo.
- Avaliação do sub-sistema de controle interno do governo.
- Análise da confiabilidade dos Relatórios Contábeis do Governo (Balanços Orçamentais, Financeiro e Patrimonial e Apuramento de Resultados).
- Informação sobre as normas de auditoria utilizadas pelo Tribunal para executar o seu trabalho.
- Análise da situação económico-financeira das empresas estatais e controladas pelo Estado, bem como as principais conclusões das auditorias realizadas por terceiros, nos relatórios financeiros das empresas estatais.
- Avaliação do impacto dos riscos fiscais devido à concessão pelo Estado de subsídios, garantias e acordos de retrocessão a empresas públicas ou empresas com participação do Estado.
- Classificação de eficácia das medidas administrativas e judiciais adoptadas pelo GdM para cobrar dívidas.
- Declaração do grau de cumprimento das recomendações do Tribunal nos últimos cinco anos, não só em relação a um ou outro aspecto, como já começou a fazer, mas num sentido mais abrangente.
- Avaliação dos riscos ocasionais para o Estado decorrentes de contratos de Parcerias Público-Privadas.

3.2 Apresentar e publicar a versão compilada dos capítulos integrantes do documento, em vez de fragmentada. A actual opção de publicação do RPCGE por capítulos separados, se bem que possa ser útil para análise de aspectos específicos, dificulta e prejudica a análise geral da CGE.

3.3 Apresentar a síntese, em duas ou três páginas, do parecer (constatações e recomendações) sobre a CGE (similar à que é apresentada acima).

3.4 Verificar as informações contidas no relatório que apresentam números anuais dos objectivos de desempenho esperados e alcançados sobre os principais planos e programas do governo, por exemplo: PQG, PSE e PARP.

3.5 Ao elaborar a declaração sobre a CGE, estruturar os elementos em conformidade com os regulamentos internacionalmente aceites, como o ISSAI 100 e 200, bem como as boas práticas observadas em outros SAI, mostrando uma opinião clara sobre:

- Se as contas anuais, especialmente os relatórios contabilísticos, fornecem uma imagem verdadeira da situação financeira, em todos os aspectos relevantes, bem como suas operações e fluxos de valores de caixa, e se foram elaborados em conformidade com os quadros e procedimentos estabelecidos.
- Se existe uma segurança razoável de que todo o relatório financeiro está livre de distorções, independentemente de terem sido causadas por erro ou fraude.
- Se as transacções subjacentes nas contas anuais estão em conformidade com o quadro normativo legal aplicável.
- Se a CGE apresentada pelo Governo está em condição de ser aprovada pela AR (Art. 131 da Constituição).
- Manifeste uma declaração opinativa ou juízo consistente com as recomendação da ISSAI 100 e da INTOSAI, segundo a classificação típica de auditoria: Opinião Não Modificada, Opinião Modificada – Opinião com ressalva ou qualificada, Opinião adversa, Abstenção de opinião, Impossibilidade de opinião (INTOSAI, 2018; TCE, 2012; TCU, 2015).

c) Uma avaliação das medidas do governo adoptadas em relação às recomendações do TA, em anos anteriores.

1.3 Critérios Analíticos

A avaliação baseia-se na análise da qualidade do Relatório e do Parecer do TA, na apreciação da compatibilidade das suas informações com as apresentadas na CGE de 2018 e, ao longo do mesmo ano, entre Janeiro e Dezembro, no Relatório de Execução Orçamental (REO). Na avaliação da qualidade, os critérios de referência utilizados, foram o conteúdo de trabalhos técnicos, relacionados com o tema de diversas instituições internacionais, tais como:

a) Regulamentação vigente em Moçambique, nomeadamente a Constituição da República (AR, 2018) e a legislação orçamental – Lei nº 9/2002 (AR, 2002) e respectivo regulamento (CM, 2004).
b) Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE): governação pública e transparência (OECD, 2013, 2003; Reischmann, 2015; Tujula and Wolswijk, 2007)
c) Fundo Monetário Internacional (FMI): Avaliação de Transparência Fiscal (IMF, 2015).
d) Organização Internacional das Instituições Superiores de Auditoria (INTOSAI): Normas Internacionais das Instituições Superiores de Auditoria (ISSAI) (INTOSAI, 1977; TCU, 2016).
e) Tribunal de Contas Europeu: manuais de auditoria, bem como relatórios e opiniões sobre a fiabilidade das contas (Tribunal de Contas, 2016, 2012).
f) Instituições de auditoria de vários países: relatórios e opinião sobre a confiabilidade das contas do governo (Assembleia da República, 1997; Santos Filho, 2006; Sousa, 2018; TCU, 2016, 2015).

Adicionalmente, foram examinados os seguintes relatórios e pareceres, emitidos pelas Instituições Superiores de Auditoria de alguns outros países (e.g. Portugal e Brasil), para identificar boas práticas, que poderiam ser aplicadas ao Tribunal Administrativo.

Na avaliação da consistência do conteúdo do Relatório e Parecer, foram tomados como parâmetros:

a) A estrutura de regulamentos locais;
b) O conteúdo da Conta Geral do Estado de 2018;
c) O Relatório de Execução Orçamental, emitido em 29 de Novembro de 2018, pelo Tribunal Administrativo.

1.4 Enquadramento Constitucional do TA e da CGE

A criação de um Tribunal Administrativo, ou Tribunal de Contas, como é mais comum designar-se esta entidade a nível internacional, é uma opção político-administrativa do legislador, ao nível da estrutura do Estado, em resposta à necessidade de estabelecer um órgão de controlo financeiro externo e independente, com vista a assegurar a legalidade financeira e conformidade económica da gestão dos recursos públicos, realizada pelos executores, em nome dos cidadãos.

O Relatório e Parecer do TA representam um instrumento operacionalizador de conteúdo e espírito de um dos capítulos fundamentais da Constituição da República – Capítulo IV (Sistema Financeiro e Fiscal). A Caixa 1, a seguir, reúne os sete artigos incluídos no Capítulo IV da versão mais recente da Constituição da República, publicada no Boletim da República de 12 de Junho de 2018, decorrente da sua "Revisão Pontual", como refere no parágrafo introdutório: "... para ajustá-la ao processo de consolidação da reforma democrática do Estado, ao aprofundamento da democracia participativa e a garantia da paz, reiterando o respeito aos valores e princípios da soberania e da unicidade do Estado..." (AR, 2018, p. 1).

Qualquer apreciação, análise ou avaliação da qualidade, abrangência e eficácia da monitoria e fiscalização exercida pelo TA, para informar e aconselhar a AR, em relação ao sistema financeiro e fiscal do Estado, deve tomar como referência o conteúdo do Capítulo IV da Constituição da República.

Caixa 1: Tribunal Administrativo de Moçambique

Terça-feira, 12 de Junho de 2018 I SÉRIE — Número 115

BOLETIM DA REPÚBLICA

PUBLICAÇÃO OFICIAL DA REPÚBLICA DE MOÇAMBIQUE

2.º SUPLEMENTO

CAPÍTULO IV
Sistema Financeiro e Fiscal

ARTIGO 126
(Sistema Financeiro)

O sistema financeiro é organizado de forma a garantir a formação, a captação e a segurança das poupanças, bem como a aplicação dos meios financeiros necessários ao desenvolvimento económico e social do país.

ARTIGO 127
(Sistema fiscal)

1. O sistema fiscal é estruturado com vista a satisfazer as necessidades financeiras do Estado e das demais entidades públicas, realizar os objectivos da política económica do Estado e garantir uma justa repartição dos rendimentos e da riqueza.

2. Os impostos são criados ou alterados por lei, que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes.

3. Ninguém poder ser obrigado a pagar impostos que não tenham sido criados nos termos da Constituição e cuja liquidação e cobrança não se façam nos termos da lei.

4. No mesmo exercício financeiro, não pode ser alargada a base de incidência nem agravadas as taxas de impostos.

5. A lei fiscal n\o tem efeitos retroactivo, salvo se for de conteúdo mais favorável ao contribuinte.

ARTIGO 128
(Plano Económico e Social)

1. O Plano Económico e Social tem como objectivo orientar o desenvolvimento económico e social no sentido de um crescimento sustentável, reduzir os desequilíbrios regionais e eliminar progressivamente as diferenças económicas e sociais entre a cidade e o campo.

2. O Plano Económico e Social tem a sua expressão financeira no Orçamento do Estado.

3. A proposta do Plano Económico e Social é submetida a Assembleia da República acompanhada de relatórios sobre as grandes opções globais e sectoriais, incluindo a respectiva fundamentação.

SUMÁRIO

Assembleia da República:

Lei n.º 1/2018:

Lei da Revisão Pontual da Constituição da República de Moçambique

ARTIGO 129
(Elaboração e execução do Plano Económico e Social)

1. O Plano Económico e Social é elaborado pelo Governo, tendo como base o seu programa quinquenal.

2. A proposta do Plano Económico e Social é submetida à Assembleia da República e deve conter a previsão dos agregados macro - económicos e as acções a realizar para a prossecução das linhas de desenvolvimento sectorial e deve ser acompanhada de relatórios de execução que a fundamentam.

3. A elaboração e execução do Plano Económico e Social são descentralizadas, provincial e sectorialmente.

ARTIGO 130
(Orçamento do Estado)

1. O Orçamento do Estado é unitário, especifica as receitas e as despesas, respeitando sempre as regras da anualidade e da publicidade, nos termos da lei.

2. O Orçamento do Estado pode ser estruturado por programas ou projectos plurianuais, devendo neste caso inscrever-se no orçamento os encargos referentes ao ano a que dizem respeito.

3. A proposta de Lei do Orçamento do Estado é elaborada pelo Governo e submetida à Assembleia da República e deve conter informação fundamentadora sobre as previsões de receitas, os limites das despesas, o financiamento do défice e todos os elementos que fundamentam a política orçamental.

4. A lei define as regras de execução do orçamento e os critérios que devem presidir à sua alteração, período de execução, bem como estabelece o processo a seguir sempre que não seja possível cumprir os prazos de apresentação ou votação do mesmo.

ARTIGO 131
(Fiscalização)

A execução do Orçamento do Estado é fiscalizada pelo Tribunal Administrativo e pela Assembleia da República, a qual, tendo em conta o parecer daquele Tribunal, aprecia e delibera sobre a Conta Geral do Estado.

ARTIGO 132
(Banco Central)

O Banco de Moçambique é o Banco Central da República de Moçambique.

O funcionamento do Banco de Moçambique rege-se por lei própria e pelas normas internacionais a que a República de Moçambique esteja vinculada e lhe sejam aplicáveis.

A Caixa 2 mostra as competências, de acordo com o Artigo nº. 229 da última versão da Constituição da República (AR, 2018), com destaque específico da sua competência referente à CGE. Para o efeito, o TA conta com serviços de apoio aprestado por unidades orgânicas, conforme ilustrado na organograma da Caixa 3, que inclui unidades como: "Contadoria da Conta Geral do Estado", "Contadoria de Contas e Auditorias", "Gabinete de Estudos", "Gabinete Jurídico".

Caixa 2: Tribunal Administrativo de Moçambique

Competências (artigo número 229 da Constituição da República revista (AR, 2018):

1. Compete, nomeadamente ao Tribunal Administrativo:

a) julgar as acções que tenham por objecto litígios emergentes das relações jurídicas administrativas;

b) julgar os recursos contenciosos interpostos das decisões dos órgãos do Estado, dos respectivos titulares e agentes;

c) conhecer dos recursos interpostos das decisões proferidas

2. Compete ainda ao Tribunal Administrativo:

a) emitir o relatório e o parecer sobre a Conta Geral do Estado;

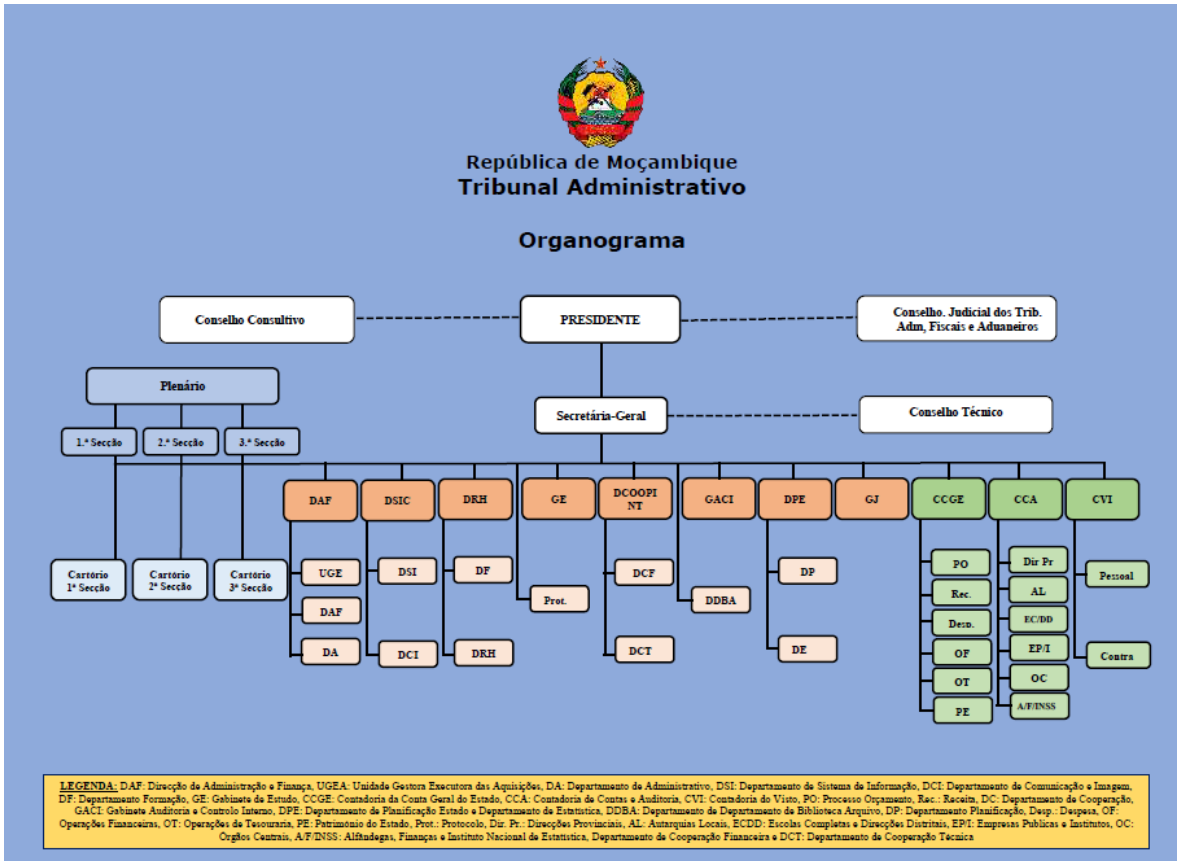
b) fiscalizar, previamente, a legalidade e a cobertura orçamental dos actos e contratos sujeitos à

c) jurisdição do Tribunal Administrativo;

d) fiscalizar, sucessiva e concomitantemente os dinheiros públicos;

e) fiscalizar a aplicação dos recursos financeiros obtidos no estrangeiro, nomeadamente através de empréstimos, subsídios, avales e donativos.

Caixa 3: Organograma do Tribunal Administrativo (TA)



Fonte: https://www.ta.gov.mz/Pages/Organograma.aspx

1.5 Tribunal Administrativo (TA) e Controlo Financeiro

Em teoria, o TA é separado do Executivo e as suas competências são descritas na Constituição da República, incluindo as suas atribuições. Diz-se em teoria, porque, na prática, apesar da organização judiciária colonial em Moçambique remontar ao século XIX, no quadro das Constituições da República pós-independência, somente as Constituições de 1990 consagram a existência na ordem jurídica moçambicana do TA, com as competências de controlo da legalidade dos actos administrativos e a fiscalização da legalidade das despesas públicas.
A mais recente alteração da lei fundamental, a Lei 1/2018, de 12 de Junho, reafirma, no seu artigo 131, que a fiscalização da execução do Orçamento do Estado é da competência do Tribunal Administrativo e da Assembleia da República, devendo esta última apreciar e deliberar sobre a Conta Geral do Estado, tendo em conta o Parecer do TA.
Todavia, as reformas constitucionais desde 1990, pontuais ou gerais, pouco ou nada adiantaram quanto ao reforço da independência do TA. A nomeação dos Juízes Conselheiros integrantes do TA continua a ser centralizada no Presidente da República, sob proposta do Conselho Superior da Magistratura Judicial Administrativa, sem qualquer perspectiva de abertura a um modelo de recrutamento dos juízes por concurso público.

1.6 Relatório e Parecer do TA sobre a CGE

A Conta Geral do Estado (CGE), ao apresentar a posição consolidada em relação ao orçamento e execução financeira, bem como o resultado do exercício fiscal e as avaliações dos órgãos e instituições do Estado, desempenha um papel fundamental na transparência da prestação de contas do Governo. Nesta perspectiva, espera-se do TA, uma avaliação independente da qualidade e integridade das informações auditadas, cujo destinatário é a AR.
O Relatório e Parecer é um documento de natureza técnica, independente, que avalia a CGE segundo critérios de economia, eficiência e eficácia, aprovado pelo TA no exercício da sua função de fiscalização, mas com carácter meramente opinativo.

Caixa 3: Conta Geral do Estado (CGE)

SECÇÃO III Conta Geral do Estado

Objecto
(artigo nº 45 da Lei 9/2002)

A Conta Geral do Estado tem por objecto evidenciar a execução orçamental e financeira, bem como apresentar o resultado do exercício e a avaliação do desempenho dos órgãos e instituições do Estado.

Princípios e regras específicas
(artigo nº 45 da Lei 9/2002)

1. A Conta Geral do Estado deve ainda ser elaborada com clareza, exactidão e simplicidade, de modo a possibilitar a sua análise económica e financeira.
2. A Conta Geral do Estado deve reflectir a observância do grau de cumprimento dos princípios de regularidade financeira, legalidade, economicidade, eficiência e eficácia na obtenção e aplicação dos recursos públicos colocados à disposição dos órgãos e instituições do Estado.
3. Tendo em vista reflectir a situação financeira e os resultados da execução orçamental dos órgãos e instituições do Estado, a Conta Geral do Estado deve ser elaborada com base nos princípios e regras de contabilidade geralmente aceites.

Conteúdo
(artigo nº 47 da Lei 9/2002)

A Conta Geral do Estado deve conter informação completa relativa a:
a) receitas cobradas e despesas pagas pelo Estado;
b) financiamento ao défice orçamental;
c) fundos de terceiros;
d) balanço do movimento de fundos entrados e saídos na Caixa do Estado;
e) activos e passivos financeiros e patrimoniais do Estado;
f) adiantamentos e suas regularizações.

Caixa 3: Conta Geral do Estado (CGE)

Estrutura da Conta Geral do Estado
(artigo nº 48 da Lei 9/2002)

1. A Conta Geral do Estado deve conter os seguintes documentos básicos:
   a) relatório do Governo sobre os resultados da gestão orçamental referente ao exercício económico;
   b) o financiamento global do Orçamento do Estado, com discriminação da situação das fontes de financiamento;
   c) o balanço;
   d) os mapas de Execução Orçamental, comparativos entre as previsões orçamentais e a receita cobrada e daquelas com a despesa liquidada e (ou) paga, segundo a classificação prevista nos nº 1 e 2 do artigo 20 desta Lei;
   e) a demonstração de resultados;
   f) os anexos às demonstrações financeiras;
   g) o mapa dos activos e passivos financeiros existentes no início e no final do ano económico;
   h) o mapa consolidado anual do movimento de fundos por operações de tesouraria.

2. O Governo apresenta como anexo à Conta Geral do Estado, o inventário consolidado do património do Estado.

3. O Governo deve ainda apresentar, como anexo informativo à Conta Geral Do Estado, um resumo das receitas, despesas e saldos por cada instituição com autonomia administrativa e financeira.

Contas de instituições autónomas
(artigo nº 49 da Lei 9/2002)

As instituições com autonomia administrativa e financeira devem proceder à entrega ao Ministério do Plano e Finanças, da informação referida no nº 4 do artigo anterior, até ao dia 31 de Março de cada ano.

A CGE, nos últimos anos, apresentou uma quantidade de tabelas com as receitas e despesas em variadas classificações. No entanto, tais tabelas podem ser mais concisas e objectivas. Por outro lado, a CGE não contém informações essenciais para a análise de contas governamentais, como demonstrações financeiras, solicitadas pela legislação local, e não apresenta também informações detalhadas sobre riscos fiscais e respectivos cursos de acção.

Caixa 4: Demonstrações de riscos fiscais

As informações sobre riscos fiscais no processo de orçamento governamental representam boas práticas, porque aumentam a transparência da situação financeira do governo, reforçam a prestação de contas e melhoram a tomada de decisões do governo.
Embora incertos, por serem riscos, sua identificação e gerenciamento cuidadosos são cruciais para o equilíbrio fiscal do Estado.

A demonstração dos riscos fiscais varia de acordo com o marco legal de cada país. Na Nova Zelândia, por exemplo, de acordo com o Public Finance Act 1989, os riscos fiscais consistem em um capítulo do Documento de Actualização Económica e Fiscal do Orçamento Anual. No Brasil, a Lei de Responsabilidade Fiscal exige o acréscimo de anexo à Lei de Directrizes Orçamentárias Anuais, onde são avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afectar as contas públicas, informando as medidas a serem tomadas, caso sejam cumpridas.
Em Moçambique, a Direcção de Estudos Económicos e Financeiros do Ministério de Economia e Finanças emitiu em Novembro de 2015, um documento intitulado Declaração de riscos fiscais, que pode ser usado como ponto de partida para analisar riscos fiscais pelo Tribunal Administrativo de Moçambique.
O ideal, no entanto, é que a declaração de riscos fiscais comece a integrar o orçamento anual do governo e apareça nas futuras contas gerais do Estado. A estrutura da declaração de riscos fiscais é variável. O Fundo Monetário Internacional, por exemplo, menciona os seguintes elementos: Riscos Macroeconómicos e Sensibilidade Orçamentária, Dívida Pública, Despesas Contingentes do Governo Central, Parcerias Público-Privadas, Empresas Estatais e Governos Sub-nacionais. No caso de Moçambique, sugere-se uma ênfase especial nos riscos potenciais de empresas públicas e aquelas com participação do Estado, devido a garantias e autenticações dadas pelo Estado, bem como às obrigações existentes no sistema de seguridade social.

No que diz respeito às empresas públicas e controladas pelo Estado, devido à relevância de seu património e ao risco que elas podem representar para a estabilidade financeira do Estado, é recomendável que a CGE inclua as respectivas demonstrações financeiras, bem como os resultados mais relevantes das auditorias realizadas nessas empresas.

1.7 Relatório e Parecer do TA sobre a CGE

O Relatório e Parecer referente ao exercício económico da CGE de 2018 é composto pelo Parecer e por mais onze capítulos. Está disponível ao público no site do TA, podendo ser acedido por capítulos separados, conforme mostra a Figura 1.

Os dois primeiros capítulos abordam o Enquadramento Legal e Âmbito da CGE (Introdução) e Evolução dos Indicadores Macro-económicos (Capítulo 2), incluindo projecções macro-económicas para 2018, evolução da relação das receitas arrecadadas e das despesas efectuadas e comparação com os dados do período 2014-2017.

Os capítulos seguintes abordam cada aspecto das Contas Públicas: Capítulo 3 - Processo Orçamental e suas alterações ao longo do ano; Capítulo 4 - Receita, com destaque para a comparação entre as receitas previstas e as arrecadadas, no período de 2014-2018; Capítulo 5 - Despesa nas duas componentes do Orçamento (Funcionamento e Investimento), segundo os limites estabelecidos na Lei Orçamental, bem como na sua evolução no período 2014-18; Capítulo 6 - Investimentos no sector das Indústrias Extractivas; Capítulo 7 - Movimento de Fundos da Conta Única do Tesouro (CUT) e o correspondente circuito documental, incluindo os saldos da CUT e de outras contas do Tesouro e do Património; Capítulo 8 - Operações Relacionadas com o Património Financeiro do Estado, com destaque para as operações financeiras do Estado, nomeadamente as participações em sociedades, saneamento financeiro de empresas e empréstimos por acordos de retrocessão; Capítulo 9 – Dívida Pública sobre as obrigações financeiras assumidas com as entidades públicas e privadas, dentro e fora do território nacional, em conformidade com as leis e os contratos, acordos e realização de operações de crédito contraído pelo Estado; Capítulo 10: Património do Estado, incluindo o processo de inventariação dos bens do Estado, sua avaliação, amortização e verificação dos dados contidos no Anexo Informativo 7 da Conta Geral do Estado, Inventário do Património do Estado, em comparação com os apurados nas auditorias realizadas a diversas entidades públicas e com informações adicionais recolhidas pelo TA, na Direcção Nacional do Património do Estado e outras entidades. O Relatório termina com o Capítulo 11 - Operações de Tesouraria, incluindo operações extra-orçamentais efectuadas pela Tesouraria e seu registo no sistema de contabilização da actividade financeira do Estado, bem como a comparação dos dados da Conta com os resultados obtidos na auditoria realizada à Direcção Nacional do Tesouro.

Figura 1: Relatório e Parecer CGE 2018

A fragmentação por capítulos do Relatório caracteriza, não só a organização do documento, mas também da própria abordagem dos assuntos. Esta opção metodológica pode ser uma das causas das discrepâncias entre os valores analisados e apresentados no próprio relatório da CGE, visto que este também sofre da mesma abordagem fragmentalista.

Sabendo que o entendimento da realidade não depende da mera acumulação do conhecimento de muitos factos, ou da acumulação enciclopédica de informações qualitativas e dados quantitativos, não se percebe porque é que o TA, ao longo de duas décadas, não se esforçou em fornecer uma análise de comparação mais sistemática e substantiva do que tem feito. A consequência desta opção é que a presente metodologia e objectivo fixado para o relatório e parecer dificultam, para não dizer impossibilitam, a formulação de conclusões abrangentes e minimizam ou desvalorizam o significado e impacto das discrepâncias e inconsistências identificadas e apontadas pelo próprio TA, nos seus relatórios e pareceres anuais.

De seguida apresentam-se exemplos de discrepâncias e inconsistência de dados entre os diferentes instrumentos de informação da execução orçamental da mesma entidade, o MEF, nomeadamente entre o relatório do REO IV (final do exercício) e o relatório da CGE.

2. ASPECTOS RELEVANTES DA ANÁLISE DA CGE E DO REO EMITIDOS PELO TA

Este Capítulo incluiu as informações técnicas e detalhadas usadas para sustentar o Relatório Analítico e as principais recomendações apresentadas no Resumo Executivo. As informações técnicas foram organizadas em dois tópicos: discrepâncias relevantes entre o Relatório da CGE e o REO; principais conclusões do Relatório do TA. Antes, apresenta-se um breve enquadramento legal, tanto constitucional como legislativo, sobre as contas do Estado e a entidade indigitada para auditar e monitorar a sua actividade financeira, nos domínios patrimoniais e das receitas e despesas.

2.1 Enquadramento Metodológico do Relatório do TA

A CGE é o documento que descreve os fluxos e revela a variação consolidada que os mesmos geram na Situação Financeira e nos estoques do Património do Estado. De acordo com a lei orçamental em vigor, a CGE é elaborada e publicada entre 01 de Janeiro e 30 de Maio do ano seguinte a que a mesma diz respeito, em conformidade com o nº 1, do artigo 50, da Lei nº. 9/2002, de 12 de Fevereiro, que criou o Sistema de Administração Financeira do Estado (SISTAFE) (AR, 2002).

O REO IV corresponde ao IV relatório de execução trimestral do Orçamento do Estado. Cada REO parcial é publicado 45 dias após o fim do respectivo trimestre. O REO anual é, portanto, elaborado entre o dia 01 de Janeiro e 14 (15) de Fevereiro, sendo imediatamente publicado.

O *Relatório* é o produto da auditoria de fiscalização da execução do Orçamento do Estado pelo Tribunal Administrativo, em conformidade com a Constituição da República, nº 2, do Artigo 229 (AR, 2018). Segundo o nº 2, do Artigo 229 da Constituição da República, compete ao TA emitir o Relatório e o Parecer sobre a CGE, apresentada pelo Governo à AR e ao Tribunal Administrativo. Com base no relatório, o TA elabora o Parecer que é submetido à AR até ao dia 30 de Novembro do ano seguinte àquele a que a CGE se refere, para efeitos de apreciação e deliberação.

No Parecer sobre a CGE o TA aprecia, designadamente: a) A actividade financeira do Estado no ano a que a Conta se reporta, nos domínios patrimonial e das receitas e despesas; b) O cumprimento da Lei do Orçamento e legislação complementar; c) O inventário do património do Estado; d) As subvenções, subsídios, benefícios fiscais, créditos e outras formas de apoio concedidas, directa ou indirectamente.

2.1.1 Metodologia de Fiscalização Financeiro: Verificação das Contas, Auditoria e Avaliação

À semelhança dos anos anteriores, o TA analisou a CGE relativa ao exercício económico de 2018, recorrendo à fiscalização financeira através de um conjunto de instrumentos, métodos e técnicas, utilizados de acordo com as circunstâncias e decorrentes de determinados padrões normativos, sejam eles referentes à Lei Fundamental, leis e regulamentos que pautam a actividade financeira pública, ou padrões de controlo segundo critérios de racionali-

dade económica.

Três instrumentos principais destacam-se na actividade fiscalizadora do TA: *verificação das contas*; *auditoria*; e *avaliação* da legalidade e mérito dos actos decorrentes da gestão financeira pública.

A verificação das contas do Estado consiste na persecução da fiscalização, verificação de contas e confirmação dos actos contabilísticos, nos termos da legalidade, regularidade e boa gestão, relativamente a actividades, programas, projectos, ou operações de entidades de direito público ou privado, bem como de outros interesses financeiros públicos nos termos da lei.

A referida fiscalização e verificação de contas é suportada com auditorias, cujo conceito e operacionalização são inerentes à administração financeira pública, no pressuposto que a administração de fundos públicos assenta numa relação de confiança. A auditoria não é um fim em si mesma, mas uma parte indispensável de um sistema regulatório, cujo objectivo é revelar, em tempo útil, desvios dos padrões aceites e violações dos princípios de legalidade, eficiência, eficácia e economia da gestão financeira para possibilitar a acção correctiva, em casos individuais, responsabilizar os responsáveis, obter compensação ou tomar medidas para evitar, ou pelo menos dificultar, essas violações (INTOSAI, 1977, p. 7).

Os relatórios preliminares das auditorias foram remetidos às entidades fiscalizadas, que exerceram o direito do contraditório que lhes assiste. Com base nas auditorias realizadas e na análise da Conta recebida do Governo, o Tribunal Administrativo redigiu o Relatório Preliminar sobre a mesma, que submeteu ao Governo, para o exercício do direito do contraditório. As respostas do Executivo foram tomadas em consideração, no presente Relatório.

Todos os relatórios preliminares de auditoria e verificação de contas são enviados às instituições, aos níveis central e provincial, a fim de as mesmas exercerem o direito ao contraditório que lhes assiste. No âmbito da análise da CGE 2018, o TA solicitou também ao MEF esclarecimentos adicionais sobre a informação dela constante, a fim de complementar, clarificar e certificar aspectos considerados relevantes sobre a mesma.

O relatório e parecer sobre a CGE 2018, submetido à AR, após a sessão plenária do TA, de 28 Novembro de 2019, contemplou o exercício do contraditório da parte do Governo, incorporando as respostas consideradas pertinentes. O documento submetido à AR é subscrito por 12 Juízes Conselheiros, incluindo o seu Presidente.

2.1.2 Auditoria por Amostragem

As auditorias a diversos órgãos e instituições do Estado, aos níveis central, provincial, distrital e autárquico, envolvem frequentemente o recurso a amostras específicas. O TA não fornece uma ideia detalhada sobre os procedimentos efectuados, por forma a garantir que as amostras sejam satisfatoriamente representativas, mas, ao longo do relatório, para cada rúbrica onde amostras foram usadas, existe informação sobre o nível de cobertura do universo das entidades ou valor envolvido.

O uso de amostras no processo de auditoria da CGE 2018, corresponde grosso modo, ao que o TA fez em anos anteriores. Por exemplo, relativamente à CGE 2018, o TA recorreu a amostras em relação às seguintes rúbricas:

- Amostra dos órgãos e instituições aos níveis Central e Provincial, com uma amostra correspondente a 135 da dotação final das entidades auditadas (TA, 2019, p. III–20, 21);
- Auditoria a oito entidades, cobrindo cerca 85% do valor da receita arrecadada (TA, 2019, p. IV–26, 27);
- Verificação dos processos de contribuintes com Termos de Autorização para o gozo de Benefícios Fiscais (Quadro V.30) e faltosos na apresentação da declaração periódica do IVA e declarações remetidas fora do prazo legal (Quadro IV.31) (TA, 2019, p. IV–29, 30, 31);
- Auditoria à Inspecção-Geral dos Recursos Minerais do MIREME (IGREME), o TA analisou os resultados da amostragem de poeiras, relativamente às concessões do carvão e regulamentação, segurança e saúde ocupacional nas minas (TA, 2019, p. V–26);
- Amostra da execução das despesas por classificação funcional (ver Quadro VI.2) e evolução da componente de funcionamento geral e de âmbito central (Quadro VI.5) (TA, 2019, p. VI–4, 5, 8, 9–10);
- Amostra (86%) de despesas de investimento, de âmbito central e cobertura de 23 entidades, correspondente

a 97% da execução, e contabilização de despesas em verbas incorrectas, por erro na sua classificação (Quadro VI.26) (TA, 2019, p. VI–19, 20, 26–27);

- Nas rúbricas "Conta Única do Tesouro" e "Outras Contas do Tesouro", o TA analisou uma amostra correspondente a 24% e 91% dos seus respectivos saldos finais apresentados no Mapa I da CGE (TA, 2019, p. VII–2, 7, 12–13);
- Amostra de contas dos Bancos Comerciais e relação de processos com falta de informação relevante (TA, 2019, p. VII–22, 23, 24);
- Do montante total do crédito, foi extraída uma amostra correspondente a 98% do valor em Meticais, e do valor da alienação de imóveis do Estado, a amostra corresponde a 78% do seu valor e a 12% de juros pelo atraso no pagamento de alienação, entre outros aspectos referentes às receitas de privatizações em 2018 (TA, 2019, p. VII–30, 31);
- Relativo aos empreendimentos de Parcerias Público-Privadas (PPPs) assinados no país, por sector de actividade, como sejam o ferro-portuário, o da energia, o das estradas, o das águas e os de outros sectores, tendo como tutela sectorial os ministérios, que respondem por estas áreas económicas, foi extraída uma amostra cujos dados são resumidos no Quadro IX.21 (TA, 2019, p. IX–22, 23);
- Sobre as operações realizadas pela Tesouraria Central e DPEFs, bem como o seu registo no sistema de contabilização da actividade financeira do Estado, à luz do Regulamento das Operações de Tesouraria (OTs), o TA auditou e avaliou o movimento de fundos canalisados das OTs, resumidos no Mapa I-4 da CGE, resumindo o resultado da amostra de quase 100% (Quadro XI.1) sobre a "Representatividade das Epígrafes Seleccionadas" (TA, 2019, p. XI–1, 2);

Este extensivo processo de amostragem de algumas das rúbricas, quando comparado com amostragens similares em anos anteriores (por exemplo, no Relatório sobre a CGE 2015), representa uma forma prática de auditoria em circunstâncias de limitação de tempo e de recursos.

Comparativamente a outros países, com mecanismos e entidades similares ao TA, conhecidos por Tribunal de Contas, não existem indícios que o método de recurso a amostragem pelo TA seja inferior, ou justifique reservas e reparos críticos, excepto sobre um aspecto muito importante: falta de explicitação dos critérios e procedimentos usados na criação das amostras.

O Relatório e o Parecer possuem abundantes evidências de elevado grau de cobertura, incluindo nos assuntos e rúbricas em que se optou pela criação de amostras específicas. A opção por amostras nas auditorias parece consistente com o método seguido em anos anteriores, com clara evidência de maior abrangência e mais exemplos de amostras específicas. A título de exemplo, o Relatório sobre a CGE 2018 apresenta cerca de duas dúzias de amostras específicas, enquanto que o Relatório sobre a CGE 2015 revela cerca de metade de amostras.

Contudo, a constatação anterior enferma de uma limitação importante, em termos de aferição quanto à qualidade da cobertura das autorias, pelo facto de o relatório não explicitar os critérios das amostras criadas, em função dos universos de referência e procedimentos aplicados. Para que uma amostra tenha sentido, em termos estatísticos ou de metodologia de pesquisa quantitativa, é indispensável conhecer o procedimento usado e, tanto quanto possível, o universo de referência (unidades, entidades, valor, trabalhadores, serviços, inventário, contratos, entre outros). É importante clarificar e explicitar os critérios e procedimentos de selecção dos processos a serem auditados por amostragem, em função do risco associado à representatividade da amostra, à relevância dos resultados em conformidade com a representatividade do universo e expectativa do impacto que tais resultados têm nas contas finais, bem com as correcções necessárias das mesmas.

A qualidade e confiabilidade do Relatório e do Parecer do TA aumentarão substancialmente se os autores do documento incluírem uma nota metodológica geral e específica explicitando os critérios técnicos aplicados.

Outras limitações identificáveis nas auditorias deverão ter em consideração as condicionantes e os constrangimentos referidos na secção seguinte.

2.2 Condicionantes, Constrangimentos e Limitações

Do Plano Corporativo do Tribunal Administrativo para o triénio 2007-2010 consta, como visão deste órgão, tornar-

se uma instituição de excelência no controlo da legalidade dos actos administrativos, das receitas e despesas públicas, e, como missão, contribuir para o maior acesso à justiça administrativa, fiscal e aduaneira, bem como para a melhoria da prestação de contas e da transparência, na vertente do contencioso financeiro, tendo em vista a optimização do uso dos recursos públicos.

Para o exercício pleno e eficaz das competências do TA previstas na Constituição da República, foi necessário a sua capacitação em recursos humanos, materiais e financeiros. Porém, apesar de o TA não referir o constrangimento de tempo disponível para o processo de auditoria e preparação do Relatório e Parecer, nos termos estabelecidos pela legislação, este é um aspecto que merece ser tomado em consideração.

O TA tem apenas seis meses para proceder à verificação das contas do ano em análise, auditoria e avaliação. O MEF finaliza o relatório da CGE do exercício anterior até ao fim de Maio, e, entre Junho e o fim de Novembro, o TA deve realizar e concluir a sua avaliação, por forma a que a AR aprecie o parecer para deliberação e aprovação da CGE, até ao fim do primeiro trimestre do ano seguinte.

3. PRINCIPAIS DISCREPÂNCIAS ENTRE CGE, REO E RELATÓRIO DO TA

A CGE deve reportar toda a informação acerca da *variação* na posição financeira e patrimonial do Estado, gerada pelos fluxos de caixa, ao longo do exercício em análise. Em princípio, os Fluxos de Caixa reportados no REO IV, e no relatório final do exercício anual, devem coincidir rigorosamente com os dados apresentados no relatório da CGE do mesmo período. Se tal não acontece, as diferenças devem ser justificadas e fundamentadas.

Se a razão das diferenças são ajustes contabilísticos motivados pela não-observância correcta das diferentes etapas de despesas, que contemplam certas compensações e liquidações de despesas de diferentes exercícios, isso deveria ser devidamente explicitado. Porém, à semelhança do que tem acontecido em anos anteriores, a comparação entre os dados do REO e da CGE revela várias diferenças e inconsistências.

3.1 Equilíbrio Orçamental no REO-IV e na CGE

A Tabela 1 ilustra algumas diferenças entre os dados do Equilíbrio Orçamental, reportados no REO IV (Tabela 2) e na CGE (Tabela 7), respectivamente. A comparação dos dois documentos inclui, tanto os dados do orçamento final, como os dados do orçamento efectivamente realizado. Esta clarificação é importante para evitar o tipo de justificações que visem mais confundir do que explicar a discrepância, em que certos executores, em vez de aceitarem o erro, preferem desvalorizar o assunto, dizendo que as diferenças derivam da mistura de confusão entre dados do Orçamento Final com os dados da Realização Orçamental.

Convém clarificar que ao longo do texto da CGE 2008 aparecem termos como Orçamento Inicial, referente ao "limite da dotação orçamental aprovado pela Assembleia da República (AR), através da Lei nº 22/2197, de 29 de Dezembro"; Orçamento Actualizado, referente ao "limite da dotação orçamental actualizada pelo Governo, com base nas competências atribuídas pelo artigo 8, da Lei nº 22/2017, de 28 de Dezembro". Por outro lado, também surgem designações, como as usadas na Tabela 1, que se segue, mas não são incluídas na lista de definições operacionais. Por exemplo, na Tabela 14 da CGE 2018, a rúbrica Orçamento Anual contém duas colunas, respectivamente, "Lei 22/2017" (dados do Orçamento Inicial) e "Final" (dados finais do Orçamento Actualizado). Já a Realização Orçamental, diz respeito à execução orçamental efectivamente realizada, a qual pode, ou não, coincidir com o Orçamento Final.

Tabela 1: Comparação entre REO-IV e CGE 2018

Em Mil Milhões de MZN	Orçamento Final				Realização Orçamental			
	REO-IV Jan-Dez	2018 CGE			REO Jan-Dez	2018 CGE		
Recursos e Despesas	(a)	(b)	(b)-(a)	$\frac{(b)-(a)}{(b)}$	(c)	(d)	(d)-(c)	$\frac{(d)-(c)}{(d)}$
Recursos Internos	**246**	**246**	0	0.0%	**238**	**239**	1	0.5%
Receitas de Estado	223	223	0	0.0%	212	213	1	0.5%
Outros Recursos	4	4			7	7		
Créditos/Empréstimos Internos	19	19	0	0.0%	19	19	0	0.0%
Recursos Externos	**61**	**61**	0	0.0%	**44**	**53**	8	16.0%
Donativos Externos	17	17	0	0.0%	15	18	3	17.9%
Créditos/Empréstimos Externos	43	43	0	0.0%	30	35	5	15.1%
Total de Recursos	**307**	**288**	-20	-6.8%	**282**	**292**	10	3.3%
Despesa de Funcionamento	181	181	0.00	0.0%	179	178	-0.36	-0.2%
Despesa de Investimento	81	81	0	0.0%	60	67	7	10.4%
Componente Interna	34	34	0	0.0%	33	33	0	0.6%
Componente Externa	48	48	0	0.0%	27	34	7	19.9%
Operações Financeiras	**45**	**25**	-19.62	-78.0%	**43**	**45**	1.16	2.6%
Activas	14	14	0.00	0.0%	13	14	1.21	8.7%
Passivas	31	31	0.00	0.0%	31	31	-0.04	-0.1%
Empréstimos Externos		15	15.19	100.0%		15	15.19	100.0%
Empréstimos Internos		8	7.82	100.0%		15	15.44	100.0%
Total de Despesa	**307**	**288**	-19.62	-6.8%	282	290	7.81	2.7%
Variação de Saldos			0.00	#DIV/0!	130	1849	1718.50	93.0%
Total de Aplicações	**307**	**307**	0.00	0.0%	**282**	**292**	9.53	3.3%
Por memória: PIB						**859**		

Fonte: REO IV 2018, CGE 2018

A Tabela 1 mostra discrepâncias entre os dados do REO e da CGE, tanto no Orçamento Final como na Realização Orçamental. Por exemplo, na Realização Orçamental, as diferenças entre o REO e a CGE rondam os 2,7% em relação ao Total das Despesas, mas ascendem a 3,3%, tanto no Total de Recursos como no Total de Aplicações. Quando se observa mais em detalhe, algumas das rúbricas revelam diferenças maiores do que as observadas no nível agregado, tais como as seguintes:

- Uma correcção positiva das receitas do Estado (0,5%) e sobretudo dos Recursos Externos (16%), com um crescimento significativo, tanto dos Donativos Externos (17,9%), como dos Créditos/Empréstimos Externos (15,1%);
- Um ajuste significativo (20%) da despesa de investimento financiada com a Componente Externa e um ligeiro ajuste positivo (0,6%) da despesa financiada com a Componente Interna;
- Ajustes nas despesas com operações financeiras, sobretudo as Activas (8,7%).

Outra diferença entre as duas tabelas diz respeito à rúbrica Operações Financeiras. A Tabela 7 incluída na CGE, desagrega as Operações Financeiras Passivas, apresentando dados dos "Empréstimos Externos" e "Empréstimos Internos". Já a Tabela 2 do REO IV omite as rúbricas das *Operações Financeiras Passivas,* dificultando, assim, o acompanhamento do comportamento dos fluxos gerados ao longo do ano, com *Empréstimos Internos e Externos.* Tratando-se dos mesmos dados relativos ao equilíbrio orçamental, elaborados pela mesma entidade (MEF), tais discrepâncias são injustificadas e inaceitáveis; mas, pior do que isso, em momento algum os autores dos relatórios fornecem uma explicação das mesmas.

Surpreendentemente, para além das diferenças nos dados, as designações de alguns itens apresentam diferenças terminológicas, deixando dúvidas no leitor se estão reportando as mesmas variáveis orçamentais. Por exemplo, na Tabela 2 do REO, surgem termos como "Créditos Internos" e "Créditos Externos", mas, na Tabela 7 da CGE, os termos utilizados para os mesmos itens são "Empréstimos Internos" e "Empréstimos Externos".
Qual a diferença entre estes termos? Nenhuma? São sinónimos? Nenhuma clarificação é fornecida para que o leitor não tenha dúvidas sobre os termos técnicos, que, por vezes, possuem nuances conceptuais importantes. Na falta de explicação, na Tabela 1 os dois termos são usados como sinónimos.

3.2 Alocação na Lei Orçamental, REO-IV e CGE

Outra inconsistência, como revela a Tabela 2, diz respeito às alocações orçamentais fixadas na Lei 22/2017 e as que são reportadas como actualizações no REO IV e na CGE, referentes ao exercício final de 2018. Tais *actualizações*

foram efectuadas pelo governo ao abrigo da Lei 9/2002, vulgarmente conhecida por Lei do SISTAFE (AR, 2002), e do Decreto 01/2018 (MEF, 2018b), que atribuem aos titulares dos órgãos e instituições do Estado, competências para procederem a alterações de dotações orçamentais.

O que chama a atenção, é o facto de as alterações orçamentais não acontecerem apenas durante o exercício - o que já poderia ser discutível -, mas também durante a consolidação das Contas Públicas, com o exercício já fechado. Esta prática recorrente (ver, por exemplo, o relatório do TA sobre a CGE 2015) levanta dúvidas sobre a razoabilidade do processo de *actualização* do orçamento e em que medida isso fragiliza a credibilidade do mesmo e da sua efectividade, tanto ao longo do ano, como depois do fecho do exercício.

Tabela 2: Equilíbrio Orçamental - Comparação da Alocação Entre Lei Orçamental, REO-IV e CGE 2018

Em Milhões de MZN	Lei 22/2017	REO-IV Jan-Dez	2018 CGE		
	(a)	(b)	(c)	$\frac{(a)-(b)}{(a)}$	$\frac{(a)-(c)}{(a)}$
Recursos Internos	**242,064**	**246,279**	**246,279**	-1.74%	-1.7%
Receitas de Estado	222,860	222,860	222,859	0.00%	0.0%
Outros Recursos	0	4,215	4,215	#DIV/0!	#DIV/0!
Créditos/Empréstimos Internos	19,204	19,204	19,204	0.00%	0.0%
Recursos Externos	**60,864**	**60,864**	**60,864**	0.00%	0.0%
Donativos Externos	17,373	17,373	17,373	0.00%	0.0%
Créditos/Empréstimos Externos	43,492	43,492	43,492	0.00%	0.0%
Total de Recursos	**302,928**	**307,143**	**307,143**	-1.39%	-1.4%
Despesa de Funcionamento	184,037	180,966	180,966	1.67%	1.7%
Despesa de Investimento	81,404	81,404	81,404	0.00%	0.0%
Componente Interna	33,695	33,695	33,695	0.00%	0.0%
Componente Externa	47,710	47,710	47,710	0.00%	0.0%
Operações Financeiras	**37,487**	**44,773**	**44,773**	-19.44%	-19.4%
Activas	13,393	14,090	14,090	-5.20%	-5.2%
Passivas	24,094	30,683	30,683	-27.35%	-27.4%
Empréstimos Externos	13,353	15,195	15,195	-13.79%	-13.8%
Empréstimos Internos	10,740	15,489	15,489	-44.21%	-44.2%
Total de Despesa	**302,928**	**307,143**	**307,143**	-1.39%	-1.4%
Variação de Saldos	0	0,0			
Total de Aplicações	**302,928**	**307,143**	**307,143**	-1.39%	-1.4%
Por memória: PIB					

Fonte: Lei 2/2017, REO IV 2018, CGE 2018 (Tabela 7).

O TA (2019), no relatório sobre a CGE 2018, refere:

Da análise efectuada à Conta Geral do Estado, relativa ao exercício económico de 2018 e das auditorias realizadas a diversas instituições a nível central, provincial, distrital e autárquico, indica-se as deficiências nos sistemas de controlo interno, no que diz respeito aos procedimentos de gestão do orçamento e respectivas alterações, da arrecadação da receita e da execução da despesa, bem como da organização e arquivo dos documentos comprovativos das transacções efectuadas (sublinhado adicionado) (TA, 2019, p. 3).

O TA exemplifica como deficiências nos sistemas de controlo interno: 1) A não apresentação de informação detalhada das dotações e da execução da despesa, nos mapas do Orçamento e da Conta Geral do Estado, particularmente por prioridades e pilares do Plano Quinquenal do Governo (PQG), não permitindo a análise das alterações orçamentais efectuadas e da despesa realizada, por cada órgão ou instituição do Estado, por prioridades e pilares do PQG; 2) Inconsistência entre os dados do Plano Económico e Social (PES) de 2018, o respectivo Balanço e a CGE de 2018, o que dificultou a verificação das alterações orçamentais por prioridades e pilares do PQG, em virtude da falta de alinhamento entre algumas acções previstas no PES e os projectos de investimento inscritos ou das verbas de funcionamento utilizadas, nos órgãos e instituições responsáveis por desenvolver tais acções.

O TA exemplifica como deficiências nos sistemas de controlo interno:

1) A não apresentação de informação detalhada das dotações e da execução da despesa, nos mapas do Orçamento e da Conta Geral do Estado, particularmente por prioridades e pilares do Plano Quinquenal do Governo (PQG), não permitindo a análise das alterações orçamentais efectuadas e da despesa realizada, por cada órgão ou instituição do Estado, por prioridades e pilares do PQG; 2) Inconsistência entre os dados do Plano Económico e Social (PES) de 2018, o respectivo Balanço e a CGE de 2018, o que dificultou a verificação das alterações orçamentais por prioridades e pilares do PQG, em virtude da falta de alinhamento entre algumas acções previstas no PES e os projectos de investimento inscritos ou das verbas de funcionamento utilizadas, nos órgãos e instituições responsáveis por desenvolver tais acções.

Nas Constatações sobre o Processo Orçamental, o TA afirma:

1. O sistema e procedimentos em uso, não permitem a disponibilização atempada dos documentos justificativos das alterações orçamentais, registadas no e-SISTAFE, sejam eles ofícios de solicitação de reforços ou de redistribuições e/ou despachos que autorizam essas alterações... (TA, 2019, p. 4).

   ...

   a) nas Contas dos 4 anos da implementação do Programa Quinquenal do Governo 2015-2019 (PQG), a despesa por prioridades e pilares não é suficientemente detalhada, para permitir a sua análise e das alterações orçamentais efectuadas... ... (TA, 2019, p. III–2).

No decurso das auditorias realizadas em diversas instituições de âmbito central e provincial, os gestores dessas entidades afirmaram que não dispõem de relatórios que ilustram os limites orçamentais e das alterações da despesa por prioridades e pilares do PQG, uma vez que está em curso o desenvolvimento da funcionalidade, que permitirá agrupar as alterações orçamentais por essa categoria.

A este propósito, estabelece o artigo 13, do Decreto nº. 1/2018, de 24 de Janeiro, que atribui competências aos órgãos e instituições do Estado, para procederem às alterações orçamentais, no âmbito da administração do Orçamento do Estado, que "as alterações orçamentais devem estar em consonância com as acções inscritas no PES 2018... (TA, 2019, p. III–10).

...

A não disponibilização dos documentos que autorizam as alterações orçamentais efectuadas, não permitiu a aferição dos mesmos pelo Tribunal Administrativo.

No âmbito do exercício do contraditório à CGE, o Governo reconheceu terem sido efectivadas no e-SISTAFE as alterações orçamentais apontadas pelo Tribunal Administrativo, tendo remetido em anexo cópia do despacho do Ministro da Economia e Finanças, datado de 31 de Maio de 2019, contendo de forma agregada as alterações orçamentais, o que dificultou a sua análise (TA, 2019, p. III–12).

Os aspectos anteriores revelam existir dificuldades de harmonização das competências do MEF com as dos Órgãos decentralizados, o que se poderá agravar no processo de descentralização em curso se a definição no âmbito do processo de decentralização e os procedimentos não forem clarificados.

A prática de realização de despesas com adiantamento de fundos correspondentes a fases diferentes é recorrente, tendo sido questionada em anos passados, sem indicações de melhoria. Uma das razões da falta de melhoria, para além da eventual fraca articulação entre as unidades, é o recurso a registos *ad hoc*, ou o que certos autores designam por "contabilidade criativa" para escapar ou contornar as regras orçamentais (Bento, 2009, pp. 85–98; Gobetti and Orair, 2017; Micklethwait and Wooldridge, 2015, pp. 135–139) visando contornar os requisitos regulamentados ou as boas práticas recomendadas, para o controlo adequado da despesa pública.

Será a hipótese anterior a razão pelo qual entidades responsáveis pela supervisão e monitoria da execução e desempenho orçamental optem por uma análise fragmentada, em vez de sistematizada e articulada, entre os principais componentes do orçamento público? Esta dúvida justifica-se pelo facto do TA não oferecer uma interpretação satisfatória das suas causas, nem mesmo uma análise sistemática da sua magnitude ao longo dos anos.

O TA também não realiza uma fiscalização específica, visando identificar melhores opções para a melhoria desta

anomalia recorrente. Nem tão pouco existem evidências de que o TA tenha incluído este assunto nos seus pareceres, recomendando à AR que exija que o Governo resolva o problema.

4. PRINCIPAIS DISCREPÂNCIAS ENTRE CGE E RELATÓRIO DO TA – MAPAS I E I-1

O Mapa I - Mapa Global de Receitas, Despesas e Financiamento do Estado e Mapa I-1 - Resultados Globais da Execução Orçamental, reproduzidos em baixo na Tabela 3, é dos principais mapas sintéticos sobre a posição financeira revelada pela CGE, no início de cada exercício anual, incluindo o saldo inicial nas diferentes contas, os fluxos de receitas e despesas e o saldo ao fim do ano em análise. O seu conteúdo é resumido na Tabela 7 da CGE, intitulada Equilíbrio Orçamental (MEF, 2019a).

4.1 Discrepâncias nas Despesas das Instituições Autónomas

A comparação dos fluxos de receitas e de despesas, apresentada no Mapa I e na Tabela 7 da mesma CGE, revela ligeiras discrepâncias em alguns itens:

- Enquanto o Mapa I apresenta uma variação negativa dos saldos de caixa (63,5-39,4 = -24,1 mil milhões de MZN), a Tabela 7, da mesma CGE, apresenta uma variação positiva dos saldos de 1,8 mil milhões de MZN (MEF, 2019a, pp. 43, Mapa I);
- O Mapa I apresenta um conjunto de despesas designadas *Outras Contas do Estado,* referindo, em nota de rodapé, que as mesmas abrangem "Receitas/Despesas de Outras Instituições do Estado, não cobertas pelo Orçamento do Estado", totalizando 18,8 mil milhões de MZN. Este item, e o seu respectivo valor, não é incluído na Tabela 7 (MEF, 2019a, pp. 43, Mapa I);
- O Equilíbrio Orçamental, apresentado na Tabela 7, mostra o Total de Despesa no valor de 289,9 mil milhões de MZN; mas, no Mapa I, esta rúbrica corresponde a 308,4 mil milhões de MZN (348,2 – 39,4), ou seja 18,9 mil milhões de MZN acima do valor revelado no mesmo documento da CGE (Tabela 7) (MEF, 2019a, pp. 43, Mapa I).

Tabela 3: Mapa Global de Receitas, Despesa e Financiamento do Estado, CGE 2018

Mapa I

CONTA GERAL DO ESTADO NO ANO DE 2018

MAPA GLOBAL DE RECEITAS, DESPESAS E FINANCIAMENTO DO ESTADO

(Em Mil Meticais)

DÉBITO			CRÉDITO			
SALDOS DE CAIXA DO ANO ANTERIOR			**SALDOS DE CAIXA P/ O ANO SEGUINTE**			
Conta Única do Tesouro	18.743.551		Conta Única do Tesouro		14.245.968	
Recebedorias	29.812.538		Recebedorias		13.890.557	
Outras Contas do Tesouro **a/**	2.936.397		Outras Contas do Tesouro **a/**		9.836.640	
Outras Contas do Estado **b/**	12.001.576	**63.494.062**	Outras Contas do Estado **b/, c/**		1.459.084	**39.432.250**
RECEITAS DO ESTADO			**DESPESAS DE FUNCIONAMENTO**			**178.187.288**
Imposto s/ o Rendimento	90.379.358					
Imposto s/ Bens e Serviços	78.588.949		**DESPESAS DE INVESTIMENTO**			
Taxas	8.235.681		Financiamento Interno		32.937.450	
Outros Impostos Nacionais	14.788.653		Donativos Externos	17.595.406		
Outras Receitas Correntes	20.753.021		Empréstimos Externos	16.617.873	34.213.279	**67.150.729**
Receitas de Capital	286.536	**213.032.198**				
RECURSOS EXTERNOS						
Donativos			Operações Activas			
Para Projectos e Acordos de Retrocessão	17.670.645		Capital Social de Empresas	81.755		
Contravalores Não Consignados	1.056	**17.671.701**	Acordos de Retrocessão	13.071.930		
Empréstimos			Outras	770.592	13.924.276	
Para Projectos e Acordos de Retrocessão	34.821.278		Operações Passivas			
Contravalores Não Consignados	95.075	**34.916.353**	Amortização da Dívida Interna	15.435.431		
			Amortização da Dívida Externa	15.192.166	30.627.597	**44.551.873**
EMPRÉSTIMOS INTERNOS						
Obrigações do Tesouro	19.051.023		**OUTRAS INSTITUIÇÕES DO ESTADO d/**			
Outros Bancos e Instituições Financeiras	0	**19.051.023**				
			Receitas (-)/Despesas (+)			**18.843.197**
TOTAL		**348.165.338**	**TOTAL**			**348.165.338**

a/- Contas de financiamento externo, pagamento da dívida externa, alívio da dívida e outras contas tituladas pelo Tesouro. (Foi corrigido o montante de 2,068,295.7 das Contas do INPS para a linha de outras contas do Estado.

b/- Contas tituladas por Outras Instituições do Estado, incluindo o INPS.

c/- Saldos corrigidos após dedução de: (i) 108,43 mil milhões de Meticais de BT's; e (ii) 23,42 mil milhões de Meticais de Depósitos do INSS e (iii) 24,61 mil milhões do Sector Empresarial do Estado.

d/ - Receita/Despesa de Outras instituições do Estado, não cobertas pelo Orçamento do Estado

Fonte: CGE 2018, Mapa I

A CGE não apresenta qualquer desagregação, nem detalhe, que permita fazer o acompanhamento e a ligação com as despesas (ou transferências) indicadas no Orçamento e no REO IV. Uma nota de rodapé indica que tais despesas correspondem a *Outras Instituições do Estado (Institutos, Fundos, Autarquias, etc.), não cobertas pelo Orçamento, nem* qualquer outro detalhe é fornecido.

O TA, no decurso da sua auditoria à CGE, verificou a consistência dos valores do Mapa I e da Tabela 7, recorrendo, para tal, à informação disponibilizada nos Anexos Informativos 1 (Resumo das Receitas, Despesas e Saldos das Instituições Autónomas), 2 (Resumo das Receitas, Despesas e Saldos dos Municípios) e 3 (Resumo das Receitas, Despesas e Saldos da Empresas Públicas).

Para tal efeito, o Tribunal Administrativo elaborou o Quadro nº VII.3, reproduzido na Tabela 4 (TA, 2019, p. VII-4–6). À semelhança do que se tem verificado nos anos anteriores, mais uma vez o TA voltou a apurar as inconsistências acima referidas, em relação à rúbrica "Outras Instituições do Estado" e o cálculo com base nos Anexos Informativos 1, 2 e 3, acima referidos, atingindo um valor negativo de -50,4 mil milhões Meticais (TA, 2019, p. VII–5).

Sobre esta matéria, o Parecer do TA mostra, nas Constatações, a inconsistência que encontrou nos dados do Movimento de Fundos, entre o valor revelado no Mapa I sobre a rúbrica "Outras Instituições do Estado" e o valor que apurou na auditoria:

a) Prevalece a inconsistência entre o valor apresentado no Mapa I da CGE de 2018, na rubrica "Outras Instituições do Estado" (18.843.197 mil Meticais) e o calculado com base nos Anexos Informativos 1, 2 e 3 (-50.371.050 mil Meticais)... (TA, 2019, p. 14).

Sobre esta matéria, em resposta ao pedido de esclarecimentos, o Governo deu uma explicação nada esclarecedora, como tem acontecido nos anos anteriores. Para o leitor que não esteja familiarizado com a interacção entre o TA e o Governo no processo de auditoria, vale a pena transcrever a resposta do Governo que o Relatório do TA revela:

> ... a funcionalidade para a partilha de ficheiros de saldos das contas bancárias do Estado entre o Ministério da Economia e Finanças e os bancos domiciliários das mesmas, já foi concluída, aguardando-se, a sua operacionalização, que está dependente da conclusão, pelos bancos comercias, dos ajustamentos dos respectivos sistemas informáticos, de modo a responderem às especificidades definidas no novo regulamento de gestão das contas bancárias do Estado, aprovado pelo Diploma Ministerial n.o 23/2018, de 2 de Fevereiro.
>
> Quanto aos prazos, no exercício do direito do contraditório, referiu que o processo de ajustamento dos sistemas informáticos dos bancos comerciais e do Banco de Moçambique é feito de forma gradual e demanda muitas alterações nas respectivas bases de dados, actividade que é feita com muitas precauções para garantir que os seus clientes continuem a ter acesso dos serviços financeiros a partir das suas contas. Estes factores não permitiram definir o prazo exacto da conclusão dos referidos ajustamentos. Porém, na sequência da harmonização havida a posterior, prevê-se que o processo seja concluído até finais de 2020 (TA, 2019, p. VII–5).

Tabela 4: Apresentado no Relatório e Parecer do TA sobre a CGE 2018

Quadro n.º VII.3 – Resumo de Receitas e Despesas de Instituições Autónomas

(Em mil Meticais)

Intituição	Receitas			Total De Receitas (1)	Despesas		Total De Despesas (2)	Diferença (1-2)
	Correntes	De Capital	Desembolsos do Estado		Correntes	De Capital		
Institutos e Fundos	31.631.598	13.848.653	25.632.631	71.112.882	28.801.761	33.545.154	62.346.915	-8.765.967
Autarquias	42.915.214	727.940	4.315.201	47.958.355	5.128.275	3.254.459	8.382.734	-39.575.621
Empresas Públicas[1]	-	-	-	67.618.796	-	-	65.589.334	-2.029.462
Total	**74.546.812**	**14.576.593**	**29.947.832**	**186.690.033**	**33.930.036**	**36.799.613**	**136.318.983**	**-50.371.050**
Outras Instituições do Estado (Institutos, Fundos, Autarquias, etc.) não cobertos pelo Orçamento								**18.843.197**
Diferença								**-69.214.247**

Fonte: Mapa I da CGE 2018 e Anexos Informativos 1, 2 e 3 da CGE 2018.

[1] No Anexo Informativo 3, constam Proveitos e Custos, ao invés de Receitas e Despesas.

(TA, 2019, p. VII–5)

Este é um assunto que se repete de ano para ano, como revela o quadro sobre o grau de cumprimento das recomendações do TA que, a partir de 2015, passou a ser incluído no Relatório da sua auditoria à CGE (ver Tabela 11 no Relatório do TA).

Ao longo dos anos passados, tanto o TA como outros analistas, interessados em aferir sobre o grau de transparência e respeito pelos procedimentos relativamente à gestão das chamadas "Outras Instituições do Estado", encontraram recorrentemente este tipo de inconsistência (e.g. entre 2014 e 2015; ver Tabela 11).

O Relatório e Parecer do TA sobre a CGE 2015 fornece um dos exemplos mais extremos e intrigantes, visto que a discrepância entre os valores revelados na CGE e o apuramento da sua auditoria, correspondeu cerca de 24% da Despesa Total[2]. O valor de "Outras Instituições do Estado" quintuplicou, entre 2014 e 2015, tendo depois sofrido uma redução para metade em 2017; mas, em 2018, o valor tornou a aumentar, atingindo os 2,6 mil milhões Meticais.

A magnitude das diferenças na revelação das despesas das Outras Instituições do Estado tem oscilado ao longo dos anos, tornando-se motivo de suspeição e especulação quanto às causas e motivações, agravadas pelo facto de os relatórios do TA pouco ou nada procuram esclarecer (Francisco, 2019, 2018; Francisco and Semedo, 2016a, 2016b).

4.2 Discrepâncias na Composição e Evolução dos Saldos de Caixa Transitados

Perante as persistentes inconsistências, referidas na secção anterior, o TA limita-se, como tem feito em anos anteriores, a apontar as divergências identificadas na auditoria, sem encontrar uma explicação minimamente substantiva e satisfatória.

A composição dos *Saldos de Caixa* e sua evolução de um ano para o outro, ou, como revela o Mapa I, Saldos de Caixa do Ano Anterior para os Saldos de Caixa do Ano seguinte, é um assunto repleto de obscuridade e inconsistência (Francisco, 2019, 2018; Francisco and Semedo, 2016a, 2016b). Apesar das insistentes advertências e recomendações do TA, para que o Executivo respeite a regulamentação (Código Civil, Lei e Regulamento Orçamental), de ano para ano, as auditorias têm repetidamente identificado bastantes problemas nos dados que dificultam a avaliação das Conta Públicas.

É ao nível do Saldo de Caixa que se registam os fluxos ou acertos de movimentações e transferências contabilísticas, cuja justificação e motivação requer uma explicação clara, transparente e fundamentada. Os relatórios da auditoria do TA, realizada anualmente, informam sobre a avaliação do peso do Saldo de Caixa sobre as Receitas, a sua evolução ao longo dos anos recentes, e as variações das quatro sub-rúbricas que integram a rúbrica Saldo de Caixa: Conta Única do Tesouro (CUT), Recebedorias, Outras Contas do Tesouro e Outras Contas do Estado.

O TA, à semelhança do que vem fazendo de ano para ano, usou o Mapa I da CGE 2018 para avaliar a consistência da composição dos Saldos de Caixa transitados de 2017 para 2018 (Tabela 5).

O relatório anota a diferença entre o saldo final de 2018 (39,4 mil milhões Meticais) e o saldo do exercício (63.5 mil milhões Meticais), reportado a 31/12/2017. Atribui esta diminuição de 37,9% à redução de 87,8% e 53,4%, respectivamente, dos valores transitados das "Outras Contas do Estado" e das "Recebedorias". Quanto à divergência do saldo transitado de 2017 para 2018, na rubrica "Outras Contas do Tesouro" e "Outras Contas do Estado", faz fé na alínea a) da nota explicativa do Mapa I, a qual esclarece que foi corrigido o montante de 2.1 mil milhões Meticais, das contas do Instituto Nacional de Previdência Social (INPS), para a linha "Outras Contas do Estado". Porém, afirma que o motivo desta operação carece de explicação.

Contrariamente ao que aconteceu em anos anteriores, o Tribunal comenta que, no exercício económico de 2018, parte significativa dos Saldos de Caixa foi consolidada na CUT e concentrada nas Recebedorias.
Contudo, o TA reporta sobre a promessa do Governo, no seu Relatório sobre os Resultados da Execução Orçamental

[2] Por exemplo, o relatório do TA referente à CGE 2015, que reporta uma diferença de -32,8 mil milhões Meticais, correspondente a 16,4% da Despesa Total do exercício, entre o valor revelado no Mapa I CGE e os valores dos Anexos Informativos. Tal discrepância é muito mais acentuada relativamente à CGE 2018. O TA apurou uma diferença de 69,2 mil milhões Meticais, correspondente a 23,9% da Despesa Total.

de 2015, onde afirmou que estavam sendo feitos trabalhos junto das unidades de cobrança, relativamente à transferência da receita para a CUT e que, com a implementação do pagamento através do banco, previa-se a eliminação da morosidade dessas transferências.

Que explicação apresenta o TA sobre a persistência de discrepâncias? Limita-se a dizer que esta diminuição de quase 38% é "...explicada, principalmente pela redução de 87,8% e 53,4%, respectivamente, dos valores transitados das 'Outras Contas do Estado' e das 'Recebedorias'" (TA, 2019, p. VII–6). Ou seja, em vez de procurar uma explicação minimamente convincente, quanto à razão, motivação e justificação na variação do saldo transitado no exercício de 2018, o TA toma uma descrição aritmética óbvia por explicação (substantiva?).

Convém que se diga que o MEF fez a sua parte, para evitar que o TA se sentisse na obrigação de fazer qualquer reparo mais embaraçador. Adicionando uma nota de informação ao Mapa I, para fazer de conta que servia de nota explicativa. Como mostra o Mapa I (Tabela 3), a alínea a) informa que a diferença no valor das Outras Contas do Tesouro (de 5,0 para 2,9 mil milhões, de um dia para outro), deve-se à correcção "...do montante de 2.068.295 mil Meticais, das contas do Instituto Nacional de Previdência Social (INPS)". Mas, como se pode ler no relatório do TA, a referida nota não explica "o motivo desta operação" (TA, 2019, p. VII–7).

Tabela 5: Comparação da Composição dos Saldos Transitados, da Conta Geral do Estado 2018

Quadro n.º VII.6 – Composição dos Saldos Transitados

(Em mil Meticais)

Designação	Saldo Final 2017 (1)	Peso 2017 (%)	Saldo Inicial 2018 (2)	Peso 2018 (%)	Diferença (3)=(1)-(2)	Saldo Final 2018 (4)	Peso 2018 (%)	Variação (4/2)	
								Valor	(%)
Conta Única do Tesouro	18.743.551	29,5	18.743.551	29,5	0	14.245.968	36,1	-4.497.583	-24,0
Recebedorias	29.812.538	47,0	29.812.538	47,0	0	13.890.557	35,2	-15.921.981	-53,4
Outras Contas do Tesouro	5.004.692	7,9	2.936.397	4,6	2.068.295	9.836.640	24,9	6.900.243	235,0
Outras Contas do Estado	9.933.281	15,6	12.001.576	18,9	-2.068.295	1.459.084	3,7	-10.542.492	-87,8
Total	**63.494.062**	**100,0**	**63.494.062**	**100,0**	**0**	**39.432.249**	**100,0**	**-24.061.813**	**-37,9**

Fonte: Mapa I das CGE´s de 2017 e 2018.

Fonte: (TA, 2019, p. VII–7)

Quanto à Conta Única do Tesouro (CUT) e Recebedorias, contrariamente ao que aconteceu em anos anteriores, no exercício económico de 2018 concentraram parte significativa do valor dos Saldos de Caixa. Isto representará uma melhoria de gestão, tal como é preconizado pelo SISTAFE (AR, 2002, p. Art. 13), de que é na CUT que devem estar concentradas as receitas arrecadadas, ou é um mero arranjo contabilístico destinado a distrair as atenções da opinião pública? O relatório do TA não esclarece a dúvida.

As dúvidas anteriores não derivam de uma desconfiança infundada ou meramente implicativa. Derivam da falta de explicações adequadas no próprio relatório do TA, baseado numa auditoria que se presume ser rigorosa e sistemática. Por exemplo, em relação à permanência de saldos das Recebedorias, o TA afirma que o MEF remeteu-lhe "... o Ofício nº. 01/DNT-GAB/2019, datado de 3 de Janeiro, através do qual informa que as receitas arrecadadas obedecem à regra de classificação antes do seu ingresso à CUT". Mas isto quer dizer o quê? Que o valor de 13,9 mil milhões indicado como saldo final, não é o final, podendo aumentar de classificação? Apenas é dito que, pelo mesmo ofício, o sujeito passivo normalmente procede a transferências bancárias nos últimos dias do mês, ou, mesmo fazendo-o em tempo útil, só se apresenta no último dia do mês, o que concorre para que a correspondente classificação de receita a ingressar na CUT ocorra no mês seguinte.

Ainda sobre o mesmo assunto, o relatório do TA adianta que:

> ...o Governo, no seu Relatório sobre os Resultados da Execução Orçamental de 2015, afirmou que estavam sendo feitos trabalhos junto das unidades de cobrança, relativamente à transferência da receita para a CUT e que, com a implementação do pagamento através do banco, previa-se a eliminação da morosidade dessas transferências.
>
> Uma vez que a situação ainda prevalece, o Tribunal em sede do Pedido de Esclarecimentos sobre a CGE em apreço, solicitou explicações a este respeito.
>
> Em resposta, o Executivo reconheceu a situação prevalecente e informou que, dos trabalhos já efectuados com os diversos intervenientes neste processo, tem-se a indicação do início de implementação em 2020. Conclui-se, assim, a existência de deficiência na identificação da origem das receitas, impondo-se a necessidade de adopção de mecanismos com vista a conferir às unidades de cobrança das receitas a requerida capacidade de controlo e receitação dos ingressos e sua canalização à CUT, em tempo útil (TA, 2019, p. VII–8).

À semelhança do que o Tribunal constatou em anos anteriores, similares constatações foram observadas em relação à CGE 2018 (ver Figura 2 que inclui figuras detalhadas por sub-rbrica):

- O relatório do TA sobre a CGE 2018 recorda a evolução dos Saldos de Caixa no quinquénio 2014-2018, realçando os substanciais decréscimos do valor transitado em saldo em 2015, 2017 e 2018 (35,1%, 13,4% e 37,9%, respectivamente), em contraste com um acréscimo de 57,9% no exercício de 2016. Afirma que "A redução de 37,9%, em 2018, deveu-se essencialmente, à retracção acentuada do saldo da rúbrica "Outras Contas do Estado" (TA, 2019, p. VII–6).
- Do exercício económico em análise, foram disponibilizados extractos da CUT em Meticais (Figura 2a), referentes aos exercícios de 2015, 2016 e 2017, sem a indicação do resumo dos créditos e débitos, o que, à semelhança de anos anteriores, não permitiu a certificação da fiabilidade do montante de 14.245.968 mil Meticais, que transitou para o ano seguinte, constante do Mapa I da CGE (TA, 2019, p. VII_9).
- A disponibilização de informação sem elementos relevantes que permitam o acompanhamento da utilização dos recursos públicos, constitui uma afronta ao princípio da materialidade, consagrado na alínea b) do artigo 39, da Lei nº. 9/2002, de 12 de Fevereiro... O Executivo em sede do contraditório, remeteu a este Tribunal, os extractos dos exercícios económicos de 2015 e 2016, faltando os extractos referentes aos anos de 2017 e 2018, mas a informação neles contida, não altera nem afasta a constatação formulada (TA, 2019, p. VII_10).
- A omissão dos movimentos... que é recorrente, prejudica a fidedignidade e a correcção dos dados sobre a situação financeira do Estado e constitui inobservância do princípio da unidade de tesouraria. Outrossim, foram violadas as normas sobre a elaboração e execução dos orçamentos, o que configura infracção financeira, ao abrigo da alínea b), do nº. 3, do artigo 98, da Lei nº. 14/2014, de 14 de Agosto, alterada e republicada pela Lei nº. 8/2015, de 6 de Outubro (TA, 2019, p. VII_11-12).
- Em sede do contraditório, o Governo reiterou o pronunciamento prestado em sede do Pedido de Esclarecimentos e acrescentou que nos termos do Decreto nº. 51/2000, de 21 de Dezembro e do Diploma Ministerial nº. 42/2015, de 13 de Fevereriro, a Receita decorrente da cobrança das taxas de concessão ferro-portuárias é repartida para DNT (CUT), CFM, INATER, INAMAR e MPDC (a título de contribuição do Estado, para financiamento da

Figura 2: Saldo de Caixa da Conta Geral do Estado: Comparação Geral da Rúbrica e Sub-rúbrica do Saldo de Caixa do Ano Anterior e Saldo de Caixa para o Ano Seguinte, 2010-2018

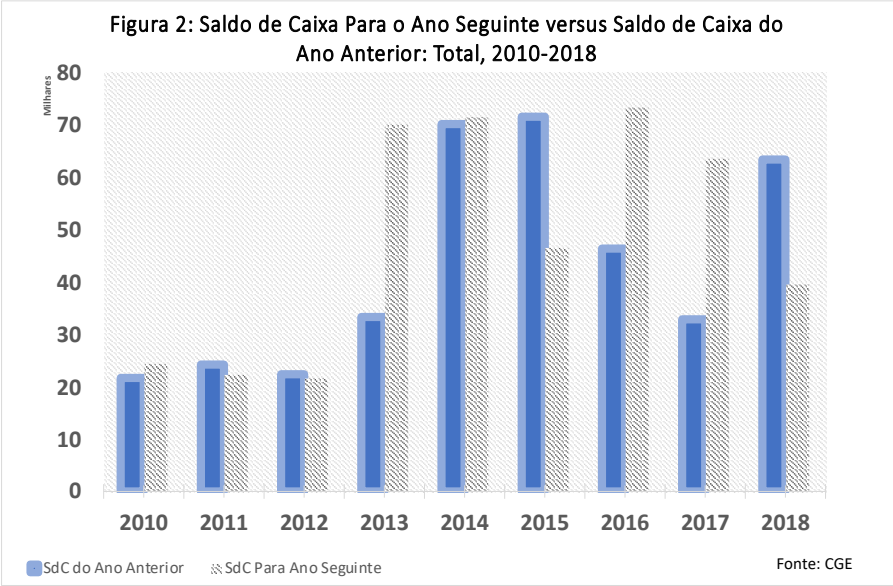


Figura 2a: Conta Única do Tesouro (CUT)

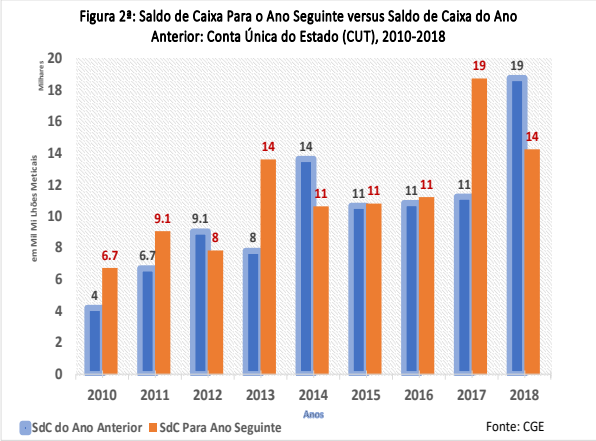


Figura 2b: Recebedorias

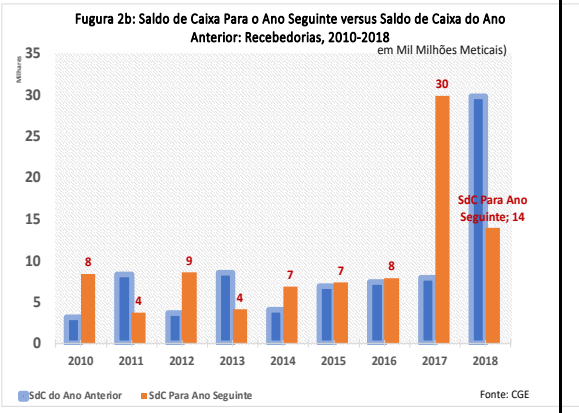


Figura 2c: Outras Contas do Tesouro

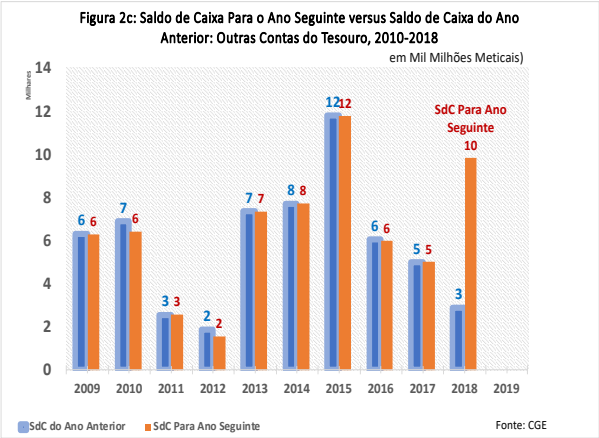
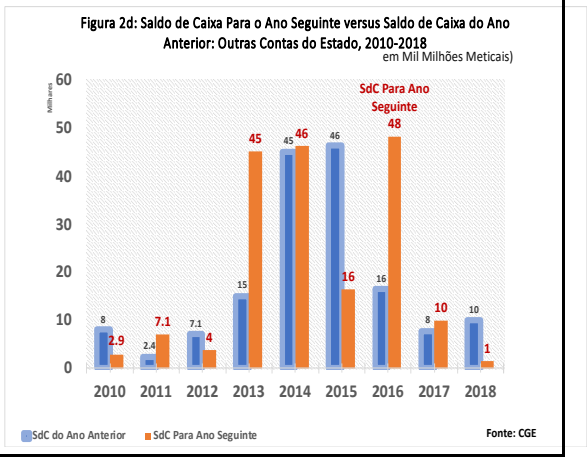


Figura 2d: Outras Contas do Estado



4.3 Discrepâncias e Obscuridades sobre as Outras Operações

O Mapa I-1, reproduzido na Tabela 6 a seguir, apresenta os *Resultados Globais da Execução Orçamental*. Ao comparar o desempenho resumido no Mapa I-1 com os dados apresentados na Tabela 1 (Indicadores Orçamentais) da mesma CGE de 2018, observam-se opções de desagregação ligeiramente diferentes que carecem de justificação.

No Mapa I-1, a rúbrica *Crédito Interno Líquido* é a diferença entre *Défice Global Após Donativos* e *Empréstimos Externos Líquidos*. Esta rúbrica inclui uma sub-rúbrica intitulada "Outras Operações" com o valor de 25,5 mil milhões Meticais. Entretanto, na Tabela 1, a rúbrica "Outras Operações" é apresentada como um item separado.

A inclusão das Outras Operações na rúbrica *Crédito Interno Líquido* do Mapa I-1 parece ser calculada de forma a fechar o défice. Porém, este valor não corresponde ao valor apresentado no Mapa I para os Empréstimos Internos (19,1 mil milhões Meticais), nem é possível relacioná-lo directamente com os valores apresentados no Mapa I-3.

O *Financiamento Total* é a soma dos *Donativos Externos, Empréstimos Externos Líquidos* e do *Crédito Interno Líquido,* fechando assim o défice. As *Outras Operações* chamam à atenção, por tratar-se de um valor considerável, sem qualquer detalhe nem fundamentação. Esta rúbrica representa cerca de 10% da despesa total, tendo variado nos últimos anos: 23%, 8% e 12%, respectivamente, em 2015, 2016 e 2017.

As Outras Operações incluem as operações financeiras (activas) e não parecem fazer parte do conjunto de fluxos relacionados com as despesas de funcionamento, de investimento e de amortizações da dívida externa. Não existindo outras opções, as Outras Operações têm de incluir alguns fluxos relacionados com amortizações da dívida interna, ou outros fluxos de despesa não rastreados. Ao calcular o total das despesas com este mapa, obtém-se 353,2 mil milhões Meticais, o que difere dos outros totais calculados com base na informação de outros mapas.

Os Mapas I e I-1 da CGE não existem no REO IV, nem o TA apresenta no seu relatório qualquer quadro específico que possa servir de comparação. O único quadro que pode ser usado para este efeito é o Quadro II-7 em que se apresenta a *Evolução dos Resultados do Exercício,* no quinquénio 2014 a 2018.

Infelizmente, o TA tem optado por uma maneira diferente de agregar financiamento e despesas. No Mapa I-1 as Operações Financeiras são separadas entre activas e passivas. Enquanto as primeiras são consideradas explicitamente como despesas, as operações financeiras passivas desaparecem, distribuídas por outros itens nem sempre especificados. Por exemplo, as amortizações da dívida externa aparecem especificadas na rúbrica dos *Empréstimos Externos Líquidos*. Porém, as amortizações da dívida interna, quanto mais não seja por uma questão de consistência, deveriam ser especificadas na rúbrica dos *Crédito Interno Líquido* e não ignoradas; aparecendo uma sub-rúbrica residual designada "Outras Operações", usada para fechar o défice entre receitas e despesas, sem critérios devidamente especificados e fundamentados.

Surpreendentemente, as auditorias do TA têm ignorado esta incoerência e não apontam uma forma de melhorar a apresentação da posição financeira do Estado e o *Resultado do Exercício,* em benefício da melhoria da transparência, harmonização e coerência entre todos os documentos relacionados.

Tabela 6: Resultados globais da execução orçamental, CGE 2018

Mapa I-1

CONTA GERAL DO ESTADO DO ANO 2018

RESULTADOS GLOBAIS DA EXECUÇÃO ORÇAMENTAL

(Em Mil Meticais)

	Orçamento	Realização	Taxa Realiz.
1. RECEITAS DO ESTADO	**222.859.684**	**213.032.199**	**95,6%**
1.1 Receitas Correntes	**218.127.984**	**212.745.663**	**97,5%**
Tributárias	211.601.946	191.992.642	90,7%
Contribuições Socias	324.852	7.278.817	2240,7%
Patrimonias	198.388	4.825.871	2432,5%
Exploração de Bens de Domínio Público	1.015.240	4.773.276	470,2%
Venda de Bens e Serviços	4.515.042	3.694.907	81,8%
Outras Receitas Correntes	472.516	180.150	38%
1.2 Receitas de Capital	**4.731.700**	**286.536**	**6%**
2. DESPESAS DE FUNCIONAMENTO	**180.965.861**	**178.187.345**	**98%**
Despesas com o Pessoal	96.795.074	96.464.750	100%
Bens e Serviços	29.900.904	28.702.872	96%
Encargos da Dívida	28.224.881	27.250.385	97%
Transferencias Correntes	24.089.428	24.065.372	100%
Subsídios	913.868	913.868	100%
Exercícios Findos	220.418	182.960	83%
Demais Despesas Correntes	*518.635*	*432.486*	83%
Despesas de Capital	*302.652*	*174.652*	58%
3. DESPESAS DE INVESTIMENTO	**81.404.265**	**67.150.729**	**82%**
Com Financiamento Interno	33.694.706	32.937.450	98%
Com Donativos Externos	25.918.783	17.595.406	68%
Com Empréstimos Externos	21.790.775	16.617.873	76%
4. OPERAÇÕES FINANCEIRAS ACTIVAS	**14.090.024**	**13.924.276**	**99%**
5. DESPESAS TOTAIS E OPERAÇÕES FINANCEIRAS (2+3+4)	**276.460.150**	**259.262.351**	**94%**
6. SALDO CORRENTE (1.1-2)	**37.162.123**	**34.558.318**	**93%**
7. DÉFICE GLOBAL ANTES DE DONATIVOS (1-5)	**-53.600.466**	**-46.230.152**	**86%**
8. DONATIVOS	**17.372.659**	**17.671.701**	**102%**
EXTERNOS	**17.372.659**	**17.671.701**	**102%**
Consignados a Projectos	17.372.659	17.670.645	102%
Contravalores Não Consignados	0	1.056	0%
9. DÉFICE GLOBAL APÓS DONATIVOS (7+8)	**-36.227.807**	**-28.558.451**	**79%**
10. EMPRÉSTIMOS EXTERNOS LÍQUIDOS	**28.297.000**	**19.724.189**	**70%**
Consignados a Projectos	30.336.917	21.749.349	72%
Consignados a Acordos de Retrocessão	13.154.625	13.071.930	99%
Contravalores Não Consignados	0	95.076	0%
Amortizações	-15.194.542	-15.192.166	100%
11. CRÉDITO INTERNO LÍQUIDO (-9-10)	**7.930.807**	**34.374.531**	**433%**
11.1 Dois quais Outras Operacoes		**25.540.269**	
12. FINANCIAMENTO TOTAL (8+10+11)	**53.600.466**	**71.770.420**	**134%**

Fonte: CGE 2018, Mapa I-1 (MEF, 2019a)

O TA também não tem comentado as discrepâncias nos valores da despesa total, nem a falta de detalhe, relativamente a algumas despesas ocorridas. No relatório do TA, depois do capítulo de contextualização sobre a evolução dos *Indicadores Macroeconómicos*, os demais capítulos tratam isoladamente as componentes orçamentais, incluindo o *processo orçamental* e suas alterações ao longo do ano, a *arrecadação das receitas*, as *indústrias extractivas*, o processo de *despesa*, o *movimento de fundos,* as *operações financeiras*, a *dívida pública* e, finalmente, o *Património do Estado*.

Tabela 7: Evolução do Resultado do Exercício entre 2014 e 2018, Divulgada pelo TA em 2019

Novembro de 2019

Quadro n.º II.7 – Evolução do Resultado do Exercício, no Quinquénio

N/O	Designação	Em milhões de Meticais					Em % do PIB				
		2014	2015	2016	2017	2018	2014	2015	2016	2017	2018
1	Receitas Correntes	153.449	152.796	164.299	208.991	212.746	29,1	25,8	23,8	26,0	24,8
2	Despesas Correntes	118.212	117.436	140.942	148.570	178.013	22,5	19,8	20,4	18,5	20,7
3	**Saldo Corrente (1-2)**	**35.237**	**35.361**	**23.358**	**60.422**	**34.733**	**6,7**	**6,0**	**3,4**	**7,5**	**4,0**
4	Receitas de Capital	2.887	3.096	1.986	4.232	287	0,5	0,5	0,3	0,5	0,0
5	Total das Receitas (1+4)	156.336	155.892	166.285	213.223	213.032	29,7	26,3	24,1	26,5	24,8
6	Despesas de Capital	258	400	145	155	175	0,0	0,1	0,0	0,0	0,0
7	Despesas de Investimento	87.036	64.078	50.271	54.371	67.151	16,5	10,8	7,3	6,8	7,8
8	Operações Financeiras	21.543	18.577	29.270	44.170	44.552	4,1	3,1	4,2	5,5	5,2
9	Total das Despesas (2+6+7+8)	227.049	200.491	220.627	247.266	289.890	43,1	33,9	32,0	30,7	33,7
10	**Défice antes de Donativos e Empréstimos (5-9)**	**-70.713**	**-44.598**	**-54.342**	**-34.043**	**-76.858**	**-13,4**	**-7,5**	**-7,9**	**-4,2**	**-8,9**
11	Donativos	24.106	18.677	14.846	16.302	17.672	4,6	3,2	2,2	2,0	2,1
12	**Défice antes dos Empréstimos (10+11)**	**-46.607**	**-25.921**	**-39.496**	**-17.741**	**-59.186**	**-8,9**	**-4,4**	**-5,7**	**-2,2**	**-6,9**
13	Empréstimos Externos Líquidos	47.258	-18.158	25.585	35.399	34.916	9,0	-3,1	3,7	4,4	4,1
14	Crédito Interno Líquido (12-13)	-651	44.079	13.911	-17.659	24.270	-0,1	7,4	2,0	-2,2	2,8
15	Financiamento Total (11+13+14)	70.713	44.598	54.342	34.043	76.858	13,4	7,5	7,9	4,2	8,9

	Em milhões de Meticais (a preços correntes)				
PIB	**2014**	**2015**	**2016**	**2017**	**2018**
	526.495	591.677	689.213	804.464	859.019

Fonte: CGE (2014-2018).

Fonte: (TA, 2019, p. II–11)

A abordagem fragmentada das componentes orçamentais relevantes na evolução macro-económica pode ser uma das causas das discrepâncias entre os valores analisados e apresentados ao longo do Relatório. A CGE sofre de um fenómeno parecido, um assunto que não é objecto deste estudo. Porém, vale a pena referir que as discrepâncias recorrentes poderão resultar de dois factores. Primeiro, as discrepâncias em causa poderão derivar da inexistência de uma base de dados fiável de referência que permita registar as actualizações dos dados de forma padronizada, incluindo a formulação dos relatórios apresentados nos documentos.

O segundo factor diz respeito ao interesse que poderá haver em certos executores de ocultar operações contabilísticas que violem a regulamentação orçamental em vigor. Na secção que se segue apresenta-se um exemplo de inconsistência de dados.

4.4 Principais Discrepâncias entre CGE, REO IV e o Relatório do TA

4.4.1 Despesas nos Sectores Económicos e Sociais

A Tabela 8 a seguir apresenta a comparação entre as despesas reportadas no REO IV e CGE, enquanto a Tabela 9 compara os dados das despesas reportados no CGE e no *Relatório* do Tribunal Administrativo, classificadas por *Sectores nas Áreas Económicas e Sociais.*[3] Nota-se as seguintes diferenças de critérios:

- Permanecem inconsistências entre os quadros da própria CGE. A Tabela 26, resumo do Mapa I-1-2, nem sempre reporta os mesmos dados do Mapa, embora os totais fiquem inalterados. Estas mesmas inconsistências apresentam-se no Relatório do TA entre os quadros VI.2 e VI.3 (Tabela 9).

[3] Os dados apresentados no Mapa I-1-2 e resumidos na tabela 26 da CGE são analisados nos quadros VI.2 e VI.3. A terminologia nos quadros de referência da CGE, usa a denominação *Sectores Estruturantes/ Áreas Económicas e Sociais*, mas o TA apresenta ligeiras diferenças terminológicas.

- A CGE, diferentemente do TA, reporta as Operações financeiras agregadas nas despesas (de funcionamento) dos *Restantes Sectores*, embora estas estejam também evidenciadas na parte final da tabela (ver Tabela 8, linhas entre 19 a 22 e Tabela 9, linhas entre 19 a 22). Ao contrário das *Operações Financeiras*, os *Encargos da Dívida* não são desagregados entre as despesas (de funcionamento) nas tabelas do TA.

Tabela 8: Sectores Económicos e Sociais: Comparação entre Alocações Finais e Realização Segundo o REO-IV e CGE 2018

(em mil milhões Meticais)		Orçamento Final				Realização			
	Sectores	REO IV (a)	CGE (b)	(b)-(a)	(b)−(a) / (b)	REO IV (c)	CGE (d)	(d)-(c)	(d)−(c) / (d)
(1)	EDUCAÇÃO	59,409	59,439	30	0.1%	55,475	55,840	365	0.7%
(2)	SAÚDE	28,143	28,370	227	0.8%	22,933	24,119	1,186	4.9%
(3)	INFRA ESTRUTURAS	31,295	30,772	-523	-1.7%	23,114	28,677	5,563	19.4%
(4)	Águas e Obras Públicas	10,263	10,540	277	2.6%	8,764	9,395	632	6.7%
(5)	AGRICULTURA E DESENVOLVIMENTO RURAL	15,837	15,253	-584	-3.8%	12,680	13,151	471	3.6%
(6)	SISTEMA JUDICIAL	5,352	5,350	-2	0.0%	5,183	5,284	101	1.9%
(7)	Outros Sectores Estruturantes	7,310	7,283	-27	-0.4%	5,807	5,807	1	0.0%
(8)	Acção Social	6,586	6,553	-33	-0.5%	5,109	5,110	1	0.0%
(9)	Trabalho e Emprego	724	730	7	0.9%	698	698	0	-0.1%
(10)	Total	149,843	149,111	-732	-0.5%	127,532	135,390	7,859	5.8%
(11)	Restantes Sectores			0	#DIV/0!			0	#DIV/0!
(12)= (10) + (11)	**Despesa Total**	**235,428**	**234,145**	-1,283	-0.5%	212,865	218,088	5,223	2.4%
(13)= (14) + (15	Encargos da Dívida	26,942	28,225	1,283	4.5%	25,824	27,250	1,426	5.2%
(14)	Divida interna		19,581	19,581	100.0%		18,606	18,606	100.0%
(15)	Divida externa		8,644	8,644	100.0%		8,644	8,644	100.0%
(16)= (17) + (18)	Operações Financeiras	44,773	44,773	0	0.0%	43,388	44,552	1,164	2.6%
(17)	Activas	14,090	14,129	39	0.3%	12,717	13,924	1,207	8.7%
(18)	Passivas	30,683	30,644	-39	-0.1%	30,671	30,628	-43	-0.1%
(19) =?+?+?	**Total Geral**	**307,143**	**307,143**	0	0.0%	282,077	289,890	7,812	2.7%
(20) = (12) + (13) + (16)	Total Geral (calculo do autor)	307,143	307,143	0		282,077	289,890	7,812	
(21)= (20) - (19)	diferencia contabilizada	0	0	0		0	0	0	
(22) = (21)/(19)	diferencia em %	0%	0%			0%	0%		

Fonte: REO IV Tabela 30 e CGE 2018, Mapa I-1-2.

Ao comparar as despesas por sectores económicos apresentadas no REO IV e na CGE, observam-se as mesmas diferenças já anotadas, ao comparar os *Equilíbrios Orçamentais* (Tabela 1). Como se mostrou na Tabela 1, observa-se uma variação de 2,7 % do *Total (Geral)* da Despesa e de 10,6% na *Despesa de Investimento* da CGE relativamente ao REO IV[4].

O sector onde a maior discrepância é observada é o de Infra-estructuras (+19,4%), enquanto outros mostram diferenças abaixo de 10%. A despesa dos *Restantes Sectores* não foi considerada no relatório do TA.

As *Operações Financeiras* também apresentam diferenças na execução, como mostra a Tabela 8. Isto é injustificável, considerando que estas despesas (amortizações da dívida interna e externa) são da responsabilidade exclusiva do MEF e acontecem em prazos bem definidos e dentro do ano fiscal.

Na Tabela 9 observam-se discrepâncias entre os valores de várias rúbricas, tanto na orçamentação, como na realização. Importa enfatizar que os valores de Encargos da Dívida reportados, tanto na CGE, como no Relatório do TA, não correspondem aos reportados no Mapa I-3. Em particular, os juros dos empréstimos externos reportados na Tabela 30 do REO IV divergem dos valores reportados no Mapa I-3 e que se presume tenham sido realmente pagos.

[4] A Tabela 8 não mostra o detalhe da despesa de investimento externa. Este detalhe é mostrado num anexo da CGE 2018 vs Tribunal Administrativo & Vs REO Sec Prioritarios.xlsx, folha *CGE - REO IV*.

[5] O valor apresentado no Relatório do TA, corresponde ao revelado na *Tabela 14 – Despesa de Funcionamento segundo a Classificação Económica* da CGE, o qual difere do valor apresentado na *Tabela 26 – Despesa dos Sectores nas Áreas Económicas e Sociais* da mesma CGE.

4.4.2 Discrepâncias nas Operações Financeiras Passivas

As amortizações da Dívida do Estado, incluindo tanto a dívida interna como a externa, são reveladas na rúbrica designadas *Operações Financeiras Passivas*. Em princípio, os valores reportados no Mapa I da CGE, deviam coincidir com os valores reportados no Mapa I-3, sobre o Movimento da Dívida Pública por grupo de Credores, exceptuando o fluxo da emissão dos Bilhetes do Tesouro *que ocorrem somente a nível de Operações de Tesouraria, não estando por isso, reflectidos nos restantes Mapas da CGE*[6].

No que diz respeito ao *Empréstimos Internos,* o Mapa I indica que o valor corresponde só à emissão de *Obrigações do Tesouro* e nada consta de outras formas de financiamento. No entanto, no Mapa I-3, indica um valor de emissão de Obrigações do Tesouro (OT) diferente, juntamente a outros desembolsos de dívida interna. Estes assuntos serão analisados com mais detalhe a seguir.

4.4.3 Despesas nos Sectores Económicos e Sociais por Classificador Funcional

No Relatório do TA, a apreciação das despesas dos *Sectores nas Áreas Económicas e Sociais*, que agrega as despesas por instituições orgânicas, usa indevidamente a denominação de *Classificação Funcional*, quando deveria aplicar os padrões da COFOG[7], usados para classificar a despesa de acordo com as funções desempenhadas, independentemente da instituição que a desempenhe.

A Tabela 10, a seguir, compara as despesas de acordo com a *Classificação Funcional*, conforme reportadas no REO IV e na CGE. Repara-se que o MEF desagrega a despesa *Total* em *Funcionamento, Investimento (interno e externo*) e *Operações Financeiras.* Estas últimas não seriam necessárias, quando existe um classificador (01.7 - Public debt transactions[8]) para todas as transacções ligadas com a *Dívida Pública*. As diferenças entre REO IV e CGE são coerentes com as apresentadas nas tabelas anteriores.

O TA não considera esta classificação na sua análise. Entretanto, a *Classificação Funcional*, se usada com todo o detalhe, pode ser melhor associada com os serviços a ser oferecidos à população e com o desempenho, a eficácia e a efectividade das instituições do governo, em produzir e oferecer serviços. Este seria um tipo de informação mais rica do que a apresentada no mapa das *Instituições, nos Sectores e nas Áreas Económicas e Sociais*.

4.5 Implementação das Recomendações do TA sobre Movimento de Fundos

Desde o Relatório de 2018, referente à CGE 2017, o TA passou a avaliar o grau de implementação das suas recomendações, relativamente à movimentação de fundos das contas do Tesouro. Uma opção importante, para aferir como é que as entidades fiscalizadas e monitoradas lidam com as recomendações do TA e prestam contas das suas responsabilidades.

A Tabela 11, a seguir, apresenta a situação reportada a 31 de Dezembro de 2018 comparativamente à evolução entre 2014 e 2018, período a partir do qual o TA começou a avaliar o grau de cumprimento das suas recomendações. No Relatório sobre a CGE 2017, comentando os exercícios de 2014 a 2017, o TA constatou o seguinte: "Observa-se... o incumprimento reiterado das recomendações formuladas pelo TA, nos seus Relatórios e Pareceres, subsistindo a urgente necessidade de tomada de medidas concretas, para a melhoria do Sistema de Controlo Interno" (TA, 2018, p. VII–2).

[6] Nota b Mapa I-3, também em anexo da CGE 2018 e Dívida Pública no Relatório do TA.

[7] https://unstats.un.org/unsd/cr/registry/regcst.asp?Cl=4

[8] A DNCP no código 01.7.11 reporta só os encargos da dívida que, no entanto, desagrega e classifica as operações financeiras como 01.6.11 *Serviços Públicos Gerais n.e.* e 04.9.11 *Assuntos Económicos n.e.*

<table>
<tr><th colspan="6">Tabela 11: Grau do Cumprimento das Recomendações do TA, 2014-2018</th></tr>
<tr><th>Descrição das Constatações</th><th>2014</th><th>2015</th><th>2016</th><th>2017</th><th>Ponto da Situação em 2018</th></tr>
<tr><td>Não foi possível apurar o saldo da CUT em Meticais, nem certificá-lo conforme consta do Mapa I, por não ter sido disponibilizada a necessária informação.</td><td rowspan="3">Ocorreu</td><td rowspan="3">Ocorreu</td><td rowspan="3">Ocorreu</td><td rowspan="3">Ocorreu</td><td rowspan="2">Ocorreu</td></tr>
<tr><td>Fala de observância do dever de devolução de saldos de adiantamento de fundos à CUT, conforme as Circulares de Encerramento do Exercício emanadas anualmente, pelo Ministério das Finanças.</td></tr>
<tr><td>Parte significativa dos saldos de caixa permanece nas “Outras Contas do Estado” e nas “Recebedorias”.</td><td>Não Ocorreu</td></tr>
<tr><td>Há inconsistências entre o valor apresentado no Mapa I da CGE de 2018, na rúbrica “Outras Instituições do Estado” e o calculado com base nos Anexos Informativos 1, 2 e 3.</td><td rowspan="5">Ocorreu</td></tr>
<tr><td>Não indicados os nomes dos ordenadores, nos Bordereaux de crédito da Conta nº 004356601007 – MF – DNT – Taxa de Concessão.</td><td rowspan="2"></td><td rowspan="2">Não Ocorreu</td><td rowspan="2">Não Ocorreu</td><td rowspan="4">Ocorreu</td></tr>
<tr><td>Algumas contas bancárias apresentam inconsistências nos saldos transitados e débitos indevidos.</td></tr>
<tr><td>As contas bancárias da DNPE, continuam a ser usadas para pagar despesas.</td><td rowspan="2"></td><td rowspan="2">Ocorreu</td><td rowspan="2">Ocorreu</td></tr>
<tr><td>Há falta de identificação de ordenadores dos depósitos efectuados na Conta Bancária de Alienação de Imóveis.</td></tr>
<tr><td colspan="6">Fonte: Relatório e Pareceres das CGE de 2014 a 2018 (TA, 2019, p. VII–1, 2018, p. VII–2)</td></tr>
</table>

No Relatório sobre a CGE 2018, o TA reafirma o seguinte, a respeito das suas constatações, quanto às recorrentes violações da Legislação Orçamental:

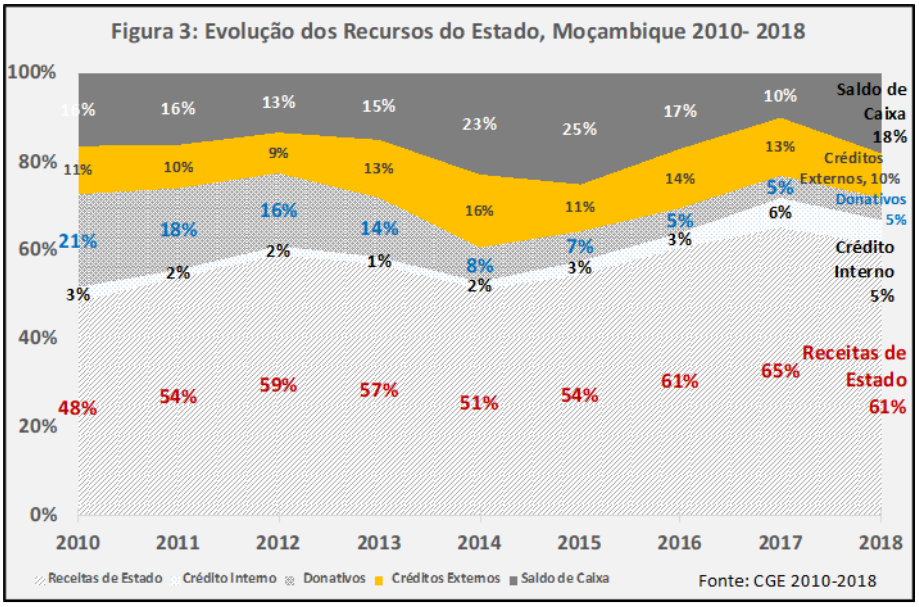
> Com se pode ver no quadro, continuam por implementar as recomendações do Tribunal Administrativo, nos seus Relatórios e Pareceres. A este respeito, a alínea c) do artigo 64, da Lei nº. 9/2002, de 12 de Fevereiro, dispõe que o controlo interno tem por objecto, verificar o cumprimento das normas legais e procedimentos aplicáveis”.
>
> Por outro lado, o artigo 2 das Resoluções nº. 4/2018, de 3 de Julho, e 7/2019, de 24 de Junho, da Assembleia da República, que aprovam as Contas Gerais do Estado de 2016 e 2017, determinam que o Governo deveria observar as recomendações do Tribunal Administrativo, contidas nos seus pareceres sobre aquelas contas (TA, 2019, p. VII–2, 3).

5. PRINCIPAIS CONSTATAÇÕES DA CGE E DO RELATÓRIO E PARECER DO TA

Com o objectivo de contextualizar e facilitar a compreensão das *Recomendações* do Parecer do Tribunal Administrativo, oferece-se uma apresentação sintetizada da informação apresentada na CGE, acompanhada pelas constatações identificadas ou não, pelo TA. Arrecadação da Receita – aspectos gerais

5.1 Arrecadação da Receita – aspectos gerais

A Figura 3 mostra a composição percentual do financiamento do Estado desde 2010 a 2018. A variação mais destacável é observada no aumento substancial das receitas do Estado de 48%, em 2010, para 61%, em 2018. Em contrapartida, os donativos externos diminuíram entre 2010 e 2018 de 21% para 5%, respectivamente. Os empréstimos mantiveram-se estacionários, no caso dos externos (11% em 2010 e 10% em 2018) e os internos com tendência a aumentar (de 3% em 2010 para cerca de 5,5% em 2018). Igualmente relevante nos recursos do Estado tem sido o Saldo de Caixa, que chegou a representar 25% em 2015 e, em 2018, representou 18%.



Em 2015 foi o início de uma nova legislatura, mas nos dois anos precedentes foram emitidas garantias do Estado, para um substancial endividamento à margem da regulamentação orçamental. Em 2015 o Governo procurou incorporar o endividamento extra-legal no OE, articulando-se para tal com o FMI (IMF, 2016) e introduzindo medidas de contenção orçamental, com vista a contrariar a tendência de insustentabilidade da divida e restabelecer o espaço para mobilizar novos empréstimos externos.

5.1.1 Receitas

Um dos objectivos do relatório do TA é reportar o resultado da auditoria das receitas, segundo a definição estabelecida no nº. 1 do artigo 14 da Lei 9/2002, que criou o SISTAFE: "Constituem receitas públicas todos os recursos monetários ou em espécie, seja qual for a sua fonte ou natureza, postos à disposição do Estado, com ressalva daquelas em que o Estado seja mero depositário temporário" (AR, 2002).

Nos seus relatórios, o TA estabelece o enquadramento legal, sem referência ao âmbito das suas auditorias, da cobertura e da materialidade dos seus apuramentos. Desta forma, não há como quantificar ou contextualizar o impacto dos resultados apresentados e a importância das conclusões referentes aos valores apresentados ao longo anos passados.

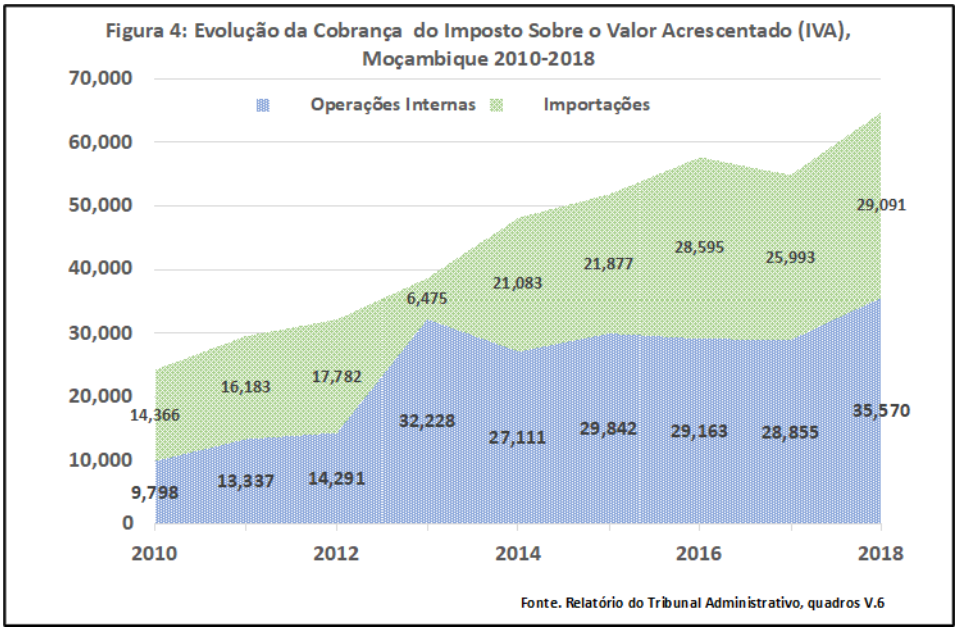
As auditorias identificam falhas formais e processuais que, em diversos casos, deveriam alterar os valores reportados na CGE. A título de exemplo, ressaltam-se alguns dos aspectos arrolados no Parecer do TA sobre a CGE 2018:

- Deficiente previsão de Receitas Próprias, com inscrição de valores muito diferentes dos efectivamente cobrados;
- Falta de previsão orçamental dos montantes arrecadados nas rubricas de Alienação de Bens e Receitas Próprias;
- Balanços de algumas unidades de cobrança com saldos por regularizar na rúbrica "Alcances", situação que vem sendo reportada pelo Tribunal nos seus Relatórios sobre a Conta Geral do Estado;

- Deficiente organização do arquivo dos processos administrativos, consubstanciada na falta de documentos justificativos, especificamente credenciais, para os técnicos designados a uma determinada acção de fiscalização, audição do sujeito passivo, carta-aviso e requerimento de pedido de redução de multa;
- Metodologia deficiente de previsão de Receitas Próprias e Alienação de Bens, inconsistente com a regulamentação orçamental, quanto à sua inscrição no Orçamento e contabilização da sua arrecadação;
- A CGE continua a ser elaborada com insuficiente informação para permitir a sua análise, nos termos do nº. 1 do artigo 46, da Lei nº. 9/2002;
- Inobservância do disposto no nº. 1 do artigo 20, do Regime Geral das Infracções Tributárias, aprovado pelo Decreto nº. 46/2002, de 26 de Dezembro, conjugado com o artigo 8º do Regulamento do Contencioso das
- Contribuições e Impostos, aprovado pelo Diploma Legislativo nº. 783, de 18 de Abril de 1942, e o estabelecido no artigo 31 do Regulamento do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado.

5.1.2 Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA)

A Figura 4, a seguir, mostra a evolução da cobrança do IVA. Nota-se o crescimento contínuo nos últimos anos e um elevado valor de arrecadação nas operações externas de 2018, em comparação a 2013. Após uma quebra substancial nas importações em 2013, de 2014 para 2018, a arrecadação passou para o dobro do início de 2010.



O TA recorda o nº. 1 do artigo 3 do Regulamento do Reembolso do IVA, aprovado pelo Decreto nº. 78/2017, de 28 de Dezembro, segundo o qual os reembolsos são solicitados através da declaração periódica, prevista no artigo 32, do Código do IVA. Quando se trate de crédito a favor do sujeito passivo, previsto nos nº.s 5 e 6 do artigo 21, do Código do IVA, deve-se considerar sequencialmente os créditos mais antigos. Em anos anteriores, o TA anotou o problema de atrasos no atendimento dos pedidos de reembolso do IVA (TA, 2019, p. IV–10).

Em 2017 foram pagos apenas 23% dos pedidos recebidos, significando que 77% não foram satisfeitos (TA, 2018, p. IV–11). Já em 2018, como mostra a Tabela 12, mais abaixo, o sector de Reembolsos recebeu 892 solicitações, no montante de 21.2 mil milhões de Meticais; satisfez 602 pedidos, no montante de 12.4 mil milhões Meticais, correspondente a 58,4% do valor solicitado, tendo pago, no mesmo ano, apenas 322 pedidos (TA, 2019, p. IV–10).

Os 322 pedidos pagos em 2018, no valor de 5.6 mil milhões Meticais, correspondem a submissões de exercícios anteriores, e 348 solicitações, a pagamentos do exercício em alusão, no valor de 3,7 mil milhões Meticais, perfazendo 670 processos, no montante de 9,2 mil milhões de Meticais do reembolso do IVA.

Nota-se ainda que, dos processos submetidos em 2018, 493 (14,4 mil milhões Meticais) correspondem a dívida do exercício anterior e 207 processos (4,8 mil milhões Meticais) compõem o saldo em dívida do mesmo exercício.

O total do valor em dívida é de 19,2 mil milhões Meticais, correspondente a 700 processos (TA, 2019, p. IV–11).

5.1.3 Receitas Próprias

Não obstante a já referida deficiência na previsão de Receias Próprias, sinalizada no Parecer do TA, no texto do Relatório é destacado o crescimento da importância das Receitas Próprias, bem como a fragilidade do sistema de previsão e cobrança desta fonte de Receitas. Continuam a existir instituições do governo que cobram receitas sem a devida cobertura legal (inscrição no OE) e há instituições que fazem previsão de arrecadação sem executar nenhuma cobrança; há ainda instituições que colectam, retêm e usam na fonte os recursos, o que é equiparado à falta de entrega aos cofres do Estado, o que constitui infracção financeira.

Com base no Mapa II.4 da CGE 2018, o TA confirmou que as Receitas Próprias representaram pouco mais de 2% do total das Receitas do Estado, decresceram 4,9% em relação ao ano 2017, conforme mostra a Tabela 12. A cobrança de Receitas Próprias na década passada cresceu visivelmente no primeiro quinquénio de -5,4%, em 2011, para 31%, em 2014, mas a partir de 2015 decresceu para 11,3% e -4,9% em 2018.

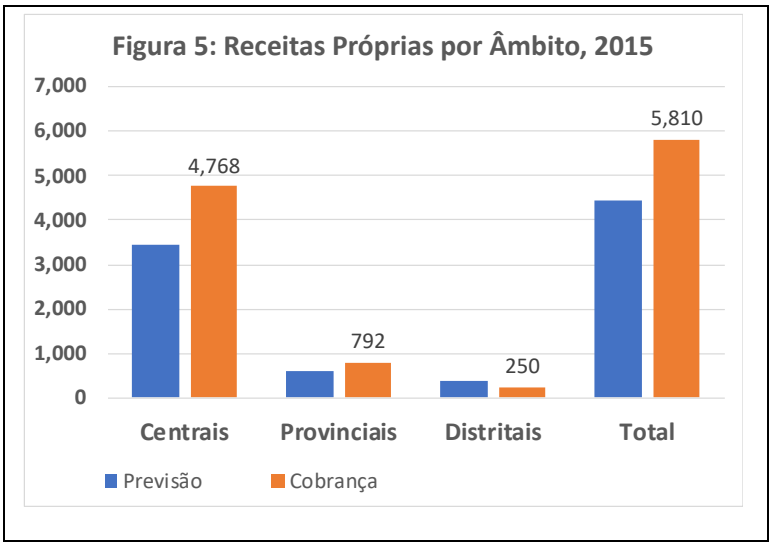
Tabela 12: Evolução das Receitas Próprias

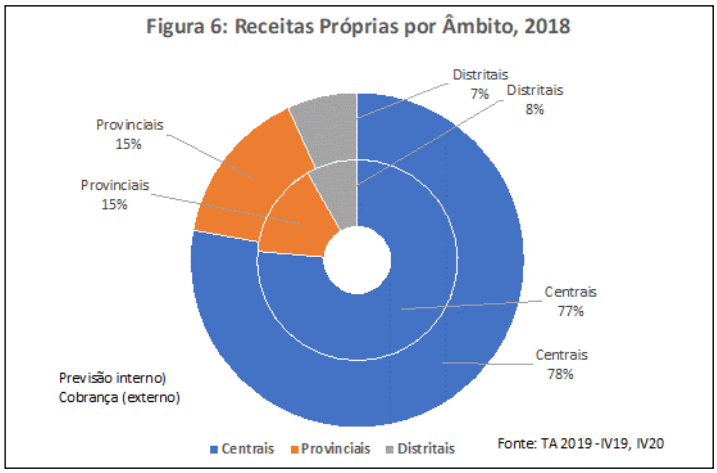
(em milhões Meticais)

Descrição	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Previsão	3,115	3,122	3,811	3,297	4,437	3,487	4,674	5,795
Cobrança	2,947	3,264	3,987	5,223	5,810	5,517	4,894	4,652
Receitas do Estado	**81,058**	**98,477**	**126,319**	**156,336**	**155,893**	**166,285**	**213,223**	**213,032**
Realização (%)	94.6%	104.5%	104.6%	158.4%	130.9%	158.2%	104.7%	80.3%
Peso (%)	3.6%	3.3%	3.2%	3.3%	3.7%	3.3%	2.3%	2.2%
Crescimento	-5.4%	10.7%	22.2%	31.0%	11.3%	-5.1%	-11.3%	-4.9%

Fonte: CGE (2011-2015), Mapa II da CGE (2014-2018) e Mapa II-4 CGE 2018.

O TA observa, em relação às Receitas Próprias de Organismos e Instituições da Administração Central, no exercício de 2018 cobrou-se cerca de 78%, contra 15% a nível provincial e menos de 7% a nível distrital , como mostram as Figuras 5 e 6. Por outro lado, a Figura 5, mostra a discrepância entre a previsão orçamental e a colecta efectiva (cerca da 78%). Isto sugere que a diferença poderá derivar, não só, da dificuldade previsão e gestão das receitas, mas, provavelmente, da ineficácia dos instrumentos de arrecadação, que têm que ser aprimorados.





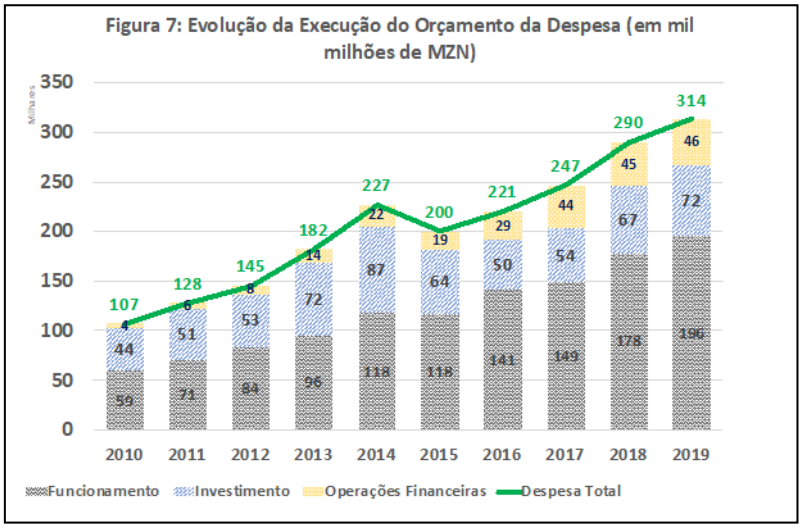
5.2 Despesas

Conforme o TA sublinha no enquadramento legal, de acordo com a regulamentação do SISTAFE (AR, 2002), a Despesa Pública é todo o dispêndio de recursos monetários ou em espécie, seja qual for a sua proveniência ou natureza, com ressalva daqueles em que o beneficiário se encontra obrigado à sua reposição.

Em todos os documentos em análise, as despesas orçamentais consolidadas são demonstradas por âmbito, segundo a classificação orgânica, económica e funcional. Os anexos do REO IV e da CGE apresentam também as despesas por unidade orgânica e por fonte de recursos.

A proporção da Despesa em relação ao PIB, que chegou a 43% em 2014, rondou um terço nos anos seguintes (33,7% em 2018), resultante de um incremento da Despesa maior que o do PIB. Até 2014, a taxa de crescimento da despesa pública superou o crescimento do PIB. Exceptuando uma quebra em 2015, de quase 12%, no anos seguintes as despesas voltaram a aumentar progressivamente: 10%, em 2016, 12%, em 2017 e pouco mais de 17%, em 2018; ou seja, um crescimento real da despesas na ordem de 23%, no quinquénio 2014-2018 (TA, 2019, p. VI–2).

Quando se observa a composição das despesas, a mudança mais destacável no último quinquénio foi o aumento significativo das *Operações financeiras* em cerca de 107% entre 2014 e 2018, contra um aumento de 50% das despesas de funcionamento e uma redução de 23% da despesa de investimento.



5.2.1 Execução da Despesa Segundo a Classificação Funcional

A despesa executada em 2018, segundo a classificação funcional, revela que três sectores agregam mais de 96%: Serviços Públicos Gerais 33%, Assuntos Económicos 22% e a Educação 18% (Quadro VI.2) (TA, 2019, p. VI–4).
Da auditoria realizada pelo TA à DNT, ao comparar os dados contabilizados na CGE com os extraídos do e-SISTAFE, foram encontradas diferenças, tanto na Dotação (2,4 mil milhões Meticais), como na respectiva Execução (2,0 mil milhões Meticais).

A este propósito, o Governo justificou as diferenças atribuindo-as a ajustes e incorporações de despesa, totalizando uma dotação actualizada de 28 mil milhões de Meticais e a uma execução de 27 mil milhões de Meticais.
Ainda da mesma auditoria, o TA constatou que, da despesa de 25 mil milhões Meticais, uma parcela de 17 mil milhões Meticais, paga por Via Directa, correspondeu aos Juros Internos, enquanto a outra, no valor de 8 mil milhões Meticais, a Juros Externos, paga por Adiantamento de Fundos.

5.2.2 Despesa de funcionamento

As Despesas com Pessoal, no grupo das Despesas Correntes, representam, no quinquénio, entre 46% a 57%, e as Despesas com Bens e Serviços, entre 15% a 22%. Quanto à execução das despesas de Funcionamento, o TA verificou uma amostra de 72% do total de 101 mil milhões Meticais das despesas de funcionamento de organismos de Âmbito Central, seleccionada com base no volume do orçamento alocado a cada entidade (TA, 2019, p. VI–8).

No exercício económico de 2018, destacaram-se ainda os Encargos da Dívida-Central, com um peso de 27% do Ministério do Interior, 11% da Forças Armadas de Defesa de Moçambique, 9,5%, do total das despesas de funcionamento. As restantes instituições arroladas no Quadro VI.6 do TA, corresponderam a menos de 6%.

As despesas de funcionamento de Âmbito Central cresceram cerca de 72%, entre 2014 e 2018, e as das instituições na amostra seleccionada, 55%. Os Encargos da Dívida-Central registaram um aumento de 420%, as Forças Armadas de Moçambique, 94%, as Embaixadas e Outras Representações Diplomáticas, 81%, o Ministério do Interior, 63%, o Serviço de Informações e Segurança do Estado, 57%, a Saúde, 37%, Universidade Eduardo Mondlane, 10%, e Autoridade Tributária de Moçambique, 4%.

Relativamente a 2017, verificou-se uma redução de 55% da execução do Sector de Subsídios, 33%, da Direcção Geral de Impostos e 11%, das Transferências às Famílias. Em relação a esta matéria, o Governo, no seu Relatório sobre os REOs, afirmou que a redução da verba Transferências às Famílias foi motivada, em parte, pelo decréscimo de 0,3% na rúbrica de Pensões. Quanto aos Subsídios, o Governo informou que a diminuição ficou a dever-se à suspensão da parcela de Subsídios aos Preços e cortes na parte destinada ao Sector Empresarial do Estado (TA, 2019, p. VI–10).

A Tabela 13: "Despesa por Classificação Económica", extraída do Mapa I-1, apresenta a despesa de funcionamento e a despesa de investimento, mas não as Operações Financeiras. Chama-se à atenção que os encargos da dívida apresentados nesta tabela diferem dos valores apresentados na Tabela 5: Sectores Económicos e Sociais: comparação entre alocações finais e realização como apresentadas nos REO IV e CGE., se bem que a CGE é a fonte de ambas tabelas.

Tabela 13: Despesas por Classificação Económica

Em Milhões de MT	2015			2018		
		CGE			CGE	
	Actual	Execução	Taxa	Actual	Execução	Taxa
PIB, Óptica da Despesa (10^6 MT)		591,679			859,019	
Funcionamento	**118,092**	**117,836**	**100%**	**180,966**	**178,187**	**98%**
Despesas com Pessoal	64,397	64,299	99.8%	96,795	96,465	100%
Bens e Serviços	22,585	22,512	99.7%	29,901	28,703	96%
Encargos da Dívida	7,622	7,622	100.0%	28,225	27,250	97%
Transferências Correntes	19,920	19,860	99.7%	24,089	24,065	100%
Subsídios	2,213	2,213	100.0%	914	914	100%
Exercícios Findos	163	158	97.2%	220	183	83%
Demais Despesas Correntes	782	771	98.6%	519	432	83%
Despesas de Capital	410	400	97.7%	303	175	58%
Investimento	**83,179**	**64,078**	**77.0%**	**81,404**	**67,151**	82%
Com Financiamento Interno	44,881	42,677	95.1%	33,695	32,937	98%
Com Donativos Interno	18,256	10,462	57.3%	25,919	17,595	68%
Com Empréstimos Externos	20,043	10,938	54.6%	21,791	16,618	76%
Operações Financeiras	**25,154**	**18,577**	**73.9%**	**44,773**	**44,552**	**100%**
Fontes: Relatório da CGE 2015 e 2018						

Nota-se que a despesa de funcionamento é apresentada segundo a *classificação económica*, enquanto a despesa de investimento é apresentada por *fonte de recursos*. Esta diferença de padrão classificativo, na apresentação dos dados da despesa, prejudica a coerência e interpretação da informação apresentada.

Sem ter de alterar a estrutura, esta mesma informação poderia ser complementada e enriquecida, acrescentando à despesa de investimento (por *fonte de recursos*) a classificação económica, para melhor se acompanhar a acumulação de capital e os custos de funcionamento, e da despesa de investimento financiada, interna e externamente. Se este tipo de detalhes for harmonizado e melhorado, poderá ajudar a melhorar a eficiência e a eficácia da despesa financiada externamente.

Relativamente às empresas que receberam subsídio do Estado, com excepção dos Correios de Moçambique que apresentou prejuízo só no final do exercício, todas as outras indicadas no Quadro nº. VI.11 (Tabela 14) registaram uma situação líquida negativa, tanto no início, como no fim do exercício.

Tabela 14: Resultado Líquido das Empresas Subsidiadas, 2018

(Em mil Meticais)

N.º Ordem	Empresa	Situação Liq. Inicial	Proveitos	Custos	Situação Liq. Final
		1	2	3	4= 1+(2-3)
1	Correios de Moçambique E.P.	18.822	404.704	437.111	-13.585
2	Electricidade de Moçambique E.P.	-3.957.920	39.711.440	40.611.160	-4.857.640
3	Hidráulica de Chókwè E.P.	-219.556	122.765	127.107	-223.898
4	Rádio Moçambique E.P.	-2.015.921	736.502	741.747	-2.021.165
5	Televisão de Moçambique E.P.	-6.312	475.792	631.362	-161.882
7	Empresa de Desenvolvimento de Maputo Sul E.P.	-8.713.150	103.093	605.910	-9.215.967
8	Regadio do Baixo Limpopo E.P.	-7.371	137.697	139.768	-9.443

Fonte: Anexo Informativo 3 da CGE-Apuramento definitivo de resultados.

Fonte: TA, 2019, p. VI.11

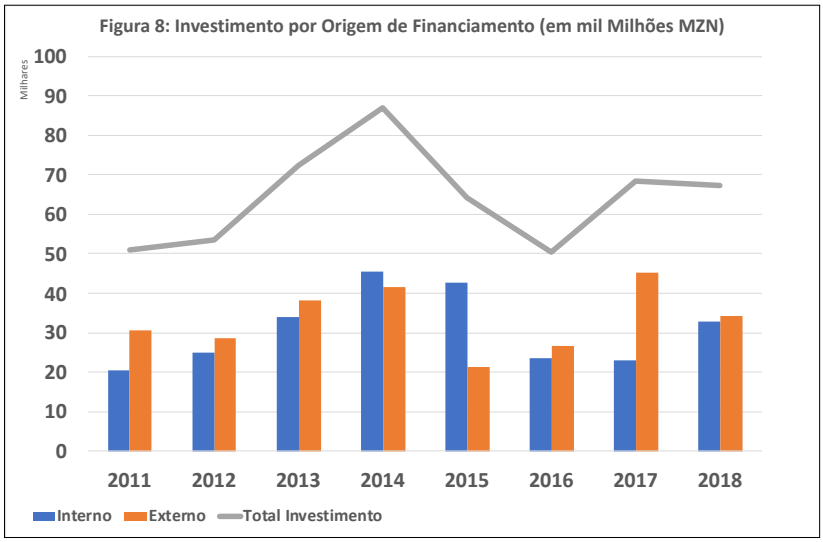
Em relação a este assunto, o Governo, no REO de 2017, não explicou o resultado negativo das empresas subsidiadas. Limitou-se a afirmar que a implementação da Lei do Sector Empresarial do Estado iria contribuir para a melhoria da transparência na gestão e na prestação de contas das empresas públicas e participadas e, consequentemente, torná-las mais competitivas.

Em sede do Pedido de Esclarecimentos sobre a CGE em análise, o Governo respondeu ao TA que, no contexto das reformas do sector empresarial do Estado visando assegurar a sustentabilidade orçamental, controlo e redução de riscos fiscais, adoptou medidas no quadro legal e administrativo, nomeadamente, na aprovação da Lei que estabelece os princípios e regras aplicáveis ao Sector Empresarial do Estado e do respectivo Regulamento, e criação de uma nova entidade para a gestão e coordenação do Sector Empresarial do Estado. O mesmo documento adianta ainda que "... é neste contexto que a nova abordagem vai permitir a médio e longo prazos a reversão da actual situação económica e financeira das empresas rumo à sustentabilidade" (TA, 2019, p. VI–14, 15).

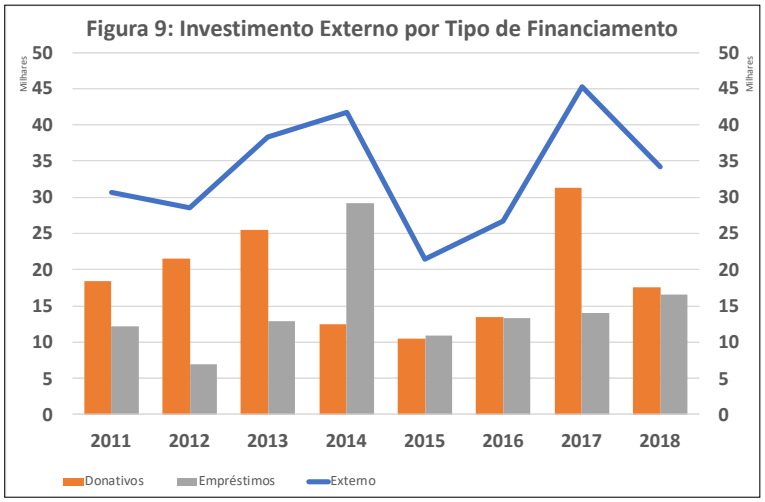
5.2.3 Despesa de Investimento

As despesas de investimento executadas em 2018 foram de 67 mil milhões Meticais, das quais, 79% no Âmbito Central, 15%, no Provincial, 4% no Distrital e 2%, no Autárquico. Quanto às fontes do financiamento, as despesas realizadas em 2018 com recursos internos totalizaram 33 mil milhões Meticais (49%), enquanto as de origem externa, totalizaram 34 mil milhões (51%).

Quanto à evolução no último quinquénio, diferentemente do que se observou na primeira parte da década passada (Figura 8), as Despesas de Investimento decresceram cerca de 23%, sendo que as de financiamento interno reduziram 27% e as de origem externa reduziram 18%.



A comparticipação dos Donativos na realização do investimento externo oscilou entre 14%, em 2014, e 32%, em 2017 do financiamento externo total. Em 2018, os donativos reduziram cerca de 6% pontos percentuais, relativamente ao ano anterior. O peso dos Empréstimos, por sua vez, reduziu de 34%, em 2014, para cerca de 25%, em 2018.



No ano em apreço, nas despesas pagas pelos Fundos Externos, na rubrica Outros Fundos, 22 mil milhões de Meticais não transitaram pela CUT, conforme revela o Quadro nº. VI.14 do TA (Tabela 15). Deste valor, 14 mil milhões de Meticais foram de créditos externos e oito mil milhões de Meticais de outros fundos externos (TA, 2019, p. VI–16, 17).

O TA verificou e avaliou a conformidade da gestão dos recursos, com o princípio da unidade de tesouraria, plasmado no nº. 1, do artigo 54, da Lei nº. 9/2002 (SISTAFE), de 12 de Fevereiro, segundo o qual todos os recursos públicos devem ser centralizados, com vista a uma maior capacidade de gestão, dentro dos princípios de eficácia, eficiência e economicidade. No mesmo artigo, o nº. 2 estipula que "A cobrança de todas as receitas deve ser realizada em estrita observância do princípio da unidade de tesouraria" e o nº. 3 "A unidade de tesouraria abrange todos os fundos de origem fiscal e extra-fiscal e os provenientes de operações de crédito legalmente autorizados".

Tabela 15: Pagamentos Efectuados Extra-Conta Única do Tesouro (CUT), 2018

(Em Milhões de Meticais)

Financiamento Externo	Ano 2018		
	Dotação		Realização
	Inicial	Final	
Outros Fundos			
Via CUT	3.749	8.133	4.131
Fora da CUT	8.763	9.638	8.071
Créditos			
Via CUT	4.288	6.214	2.547
Fora da CUT	26.049	15.577	14.071
Total executado fora da CUT	**34.812**	**25.215**	**22.141**
Total transitado pela CUT	**8.037**	**14.347**	**6.678**

Fonte: Tabela 17 da CGE 2018.

Fonte: TA, 2019, p. VI.14

Sobre este assunto, o Governo, em sede de Esclarecimento sobre a CGE, afirmou que:

> ...pese embora o objectivo do Governo seja a unicidade de tesouraria nos termos plasmados na Lei do SISTAFE, tem-se notado neste ciclo de governação o abandono na utilização dos instrumentos de gestão de Finanças Públicas do Estado (CUT) por parte dos Parceiros de Cooperação Internacional que financiam o Orçamento Geral do Estado. Para além do abandono de mecanismo de apoio directo ao Orçamento (via CUT), estes têm condicionado e optado por financiar directamente aos projectos (fora da CUT) que posteriormente o Governo procede a incorporação dos balancetes da execução (TA, 2019, p. VI–17).

O TA adianta que esta incorporação dos balancetes de execução no e-SISTAFE, referida pelo Governo, não tem sido feita de forma sistemática, uma vez que não há registo na CGE de 2018, da execução de alguns projectos de financiamento externo ocorrida fora da CUT, como ilustra o Quadro nº. VI.29 – Falta de Prestação de Contas dos Fundos Externos (TA, 2019, p. VI–31).

5.2.4 Execução do Fundo Distrital de Desenvolvimento (FDD)

O TA analisa o Fundo Distrital de Desenvolvimento (FDD), na sua qualidade instituição pública de âmbito distrital, dotada de personalidade jurídica, autonomia administrativa e financeira, que tem, dentre outros, os objectivos de estimular o empreendedorismo a nível local, de pessoas pobres, mas economicamente activas e que não têm acesso ao crédito bancário, bem como financiar actividades de produção e comercialização de alimentos, criação de postos de trabalho, permanentes ou sazonais, assegurando a geração de rendimento (artigo 4 do Regulamento do FDD, aprovado pelo Decreto nº. 90/2009, de 31 de Dezembro) (TA, 2019, p. VI–22, 23).

Segundo o Mapa I-1-2 da CGE, Resumo das Despesas nas Áreas Económicas e Sociais, foi alocado ao orçamento do FDD o montante de 133 milhões Meticais, representando uma redução de 912 milhões Meticais, em relação ao alocado em 2017 (pouco mais de 1.000 milhões Meticais).

A execução do FDD em 2018, foi de 112 milhões Meticais, correspondendo a 84%. Sobre esta matéria, o Executivo, nos seus esclarecimentos sobre a Conta, referiu que;

...a política orçamental para 2018 assentou no objectivo da consolidação fiscal, traduzido em quatro vertentes de intervenção, dentre as quais a racionalização da despesa pública, e que foi neste contexto que foram priorizadas acções no âmbito de infra-estruturas distritais em detrimento do Fundo de Desenvolvimento Distrital (FDD). É de referir que este tem a possibilidade de incremento pelo auto-financiamento, com base nos recursos resultantes dos reembolsos dos mutuários (TA, 2019, p. VI–22, 23).

No mesmo documento, o Governo apresentou os projectos financiados, os valores desembolsados e os reembolsados, no período 2013-2018, cujos dados estão resumidos no Quadro nº. VI.20 do Relatório do TA. Da sua análise, o TA constatou que o reembolso situou-se em 13%, percentagem relativamente baixa, que limita o financiamento de outros projectos, nos termos do previsto na alínea b) do nº. 1, do artigo 13, do Regulamento do FDD, aprovado pelo Decreto nº. 90/2009, de 31 de Dezembro, segundo a qual constituem fonte de financiamento do FDD os reembolsos dos empréstimos concedidos e respectivos juros.

Por outro lado, o TA adianta que a alínea c) do nº. 1, do artigo 9, do mesmo regulamento, estipula que é obrigação do Conselho Consultivo Distrital "acompanhar e monitorar a implementação dos projectos financiados". Sobre este aspecto, e em sede do contraditório, o Governo afirmou que, para assegurar que o FDD continue a desempenhar o seu papel importante no desenvolvimento rural, serão actualizados critérios de acesso aos fundos e, para os projectos de pequena escala, será delegada às instituições financeiras sediadas nos distritos, a contratação e prestação de serviços de recebimentos e pagamentos. Porém, o TA constata que o Governo, no seu pronunciamento, não indica o horizonte temporal no qual espera que estas medidas sejam implementadas, para um melhor acompanhamento e aferição.

5.2.5 Fundo de Investimento de Iniciativa Autárquica (FIIA)

Para o exercício económico de 2018, o Orçamento do Estado inscreveu o valor de 1,4 milhões Meticais para o Fundo de Investimento de Iniciativa Autárquica (FIIA), o qual integrou 140 milhões Meticais para o Programa Estratégico para a Redução da Pobreza Urbana. Do total executado, as autarquias da Província de Nampula representam 17,2%, a Cidade de Maputo, 14,4%, as da Província de Sofala, 12,5%, e as da Província de Maputo, 12,4% (Quadro nº. VI.21).
O TA ao referir-se ao Relatório do Governo sobre os REOs, indica que, do valor de 64 milhões de Meticais para o reforço da dotação das autarquias, 32 milhões de Meticais foram destinados ao apoio às vítimas do deslizamento dos resíduos sólidos na lixeira do Hulene, no Município da Cidade do Maputo, nos termos do artigo 1, do Decreto nº. 13/2018, de 27 de Março, e 32 milhões de Meticais, ao Município da Cidade da Ilha de Moçambique, para a reconstrução do muro de protecção da cidade, em conformidade com o disposto no artigo 1, do Decreto nº. 38/2018, de 18 de Junho.

De acordo com a verificação realizada pelo TA, não foram transferidas na totalidade, para os oito Conselhos Autárquicos, as dotações do Fundo de Investimento de Iniciativa Autárquica (FIIA) fixadas pela Lei nº. 22/2017, de 28 de Dezembro. Sobre este assunto, em resposta ao Pedido de Esclarecimentos, o Executivo afirmou que se tratava dos fundos para fazer face ao Programa Estratégico de Redução da Pobreza Urbana (PERPU), mas que, à semelhança do FDD, a disponibilização ficou condicionada (TA, 2019, p. VI_23-26).

5.2.6 Resultado das Auditorias à Despesa

No âmbito da análise da CGE de 2018, o TA auditou em 23 entidades, representando despesas numa amostra de 31 mil milhões Meticais, correspondente a 97% da execução total de 32 mil milhões Meticais. No Quadro VI.23 do seu relatório, o TA resumiu, por âmbito de administração, a informação sobre as dotações orçamentais e execução da amostra de despesas que auditou.

O TA concluiu o capítulo sobre a Despesa com uma longa lista de casos e exemplos comprovativos de anomalias, erros, falhas e deficiências que requerem atenção, com vista a melhorar a qualidade da execução das despesa (TA, 2019, p. VI_26-51).

O TA recorreu à criação de amostras para auditar diferentes componentes das Despesas, tendo constatado os seguintes aspectos:

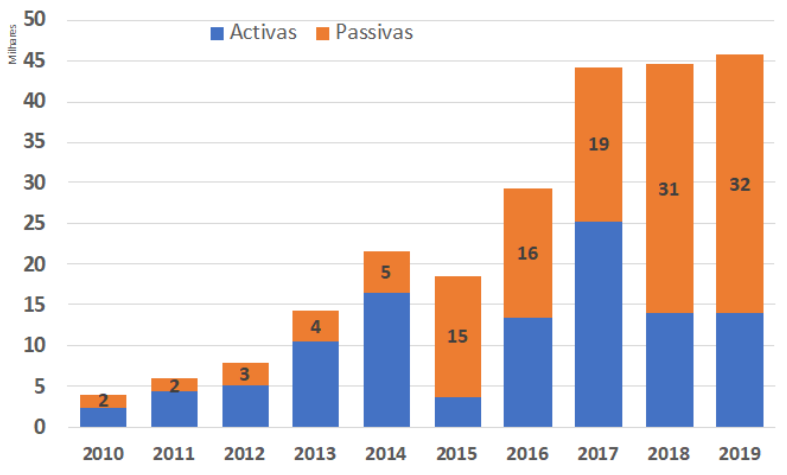
- Erro de classificação orçamental de algumas despesas de funcionamento.
- Dificuldade de acesso à documentação probatória de despesas.
- Ausência em alguns órgãos de todos os documentos exigidos nos processos de ajuda de custos.
- Pagamento de despesas fora dos objectivos para os quais foram inscritos no OE.
- Não cumprimento de normas exigíveis para a celebração de contratos de pessoal por algumas instituições auditadas.
- Uso de dotações orçamentais de 2018 para pagamento de despesas de anos anteriores sem os requisitos legais exigidos.
- A não disponibilização para verificação dos comprovativos das despesas relativas no montante de 12 milhões Meticais.
- Realização de despesas não elegíveis, no montante de 140 milhões Meticais, em diversos projectos de investimento, de que se dá conta no Quadro nº. VI. 24.
- Efectuaram-se pagamentos de despesas de anos anteriores com as dotações do exercício económico de 2018, sem a correspondente inscrição nas verbas de Exercícios Findos, conforme se apresenta no Quadro nº. VI.25.
- Não foram anexadas, aos respectivos processos de aquisição, as guias de remessa que comprovam a recepção dos bens, num conjunto de instituições.
- Conjunto de entidades que não devolveram à Conta Única do Tesouro os saldos finais do adiantamento de fundos (AFUs), violando o disposto no nº. 1, do artigo 7, da Circular nº. 09/GAB-MEF/2017, de 18 de Outubro, e no artigo 9, da Circular nº. 08/GAB-MEF/2018, de 23 de Novembro, ambas do Ministro de Economia e Finanças.
- Ausência de registo na CGE de 2018 da execução dos projectos de financiamento externo ocorrida fora da CUT, nas instituições indicadas no quadro que se segue. O Quadro nº. VI.29 resume casos em "Falta de Prestação de
- Contas dos Fundos Externos".

Convém referir que, entre as muitas constatações arroladas no Relatório do TA, muitas delas são de pormenor e pequena relevância ou impacto, comparativamente a outras que abrangem diversos órgãos do Governo e cobrem contas de referência nacional.

5.3 Operações financeiras e Património Financeiro do Estado

As *Operações Financeiras* dividem-se em *Activas* e *Passivas*, conforme ilustrado na Figura 10. As Operações Activas aumentam os activos do Estado (concessão de empréstimos, adiantamentos, aumento das participações nas empresas públicas e participadas, saneamento das dívidas das empresas públicas com fundos do *Tesouro*, ou empréstimos em acordos de retrocessão). Por seu turno, as Operações Passivas são despesas ligadas às amortizações de empréstimos contraídos pelo Estado, a regularizações de adiantamentos recebidos e à execução de avales e garantias (por exemplo, acordos de retrocessão).

Figura 10: Operações Financeiras e sua Composição



Fonte: Lei 2/2017, REO IV 2018, CGE 2018.

Ao observar o comportamento das *Operações Financeiras*, constata-se que, durante os últimos quatro anos, houve um crescimento contínuo que foi relativamente interrompido em 2015. Neste ano, correspondente ao início de uma nova legislatura com um novo Presidente da República e Executivo, também se alterou significativamente a estrutura das *Operações*: as passivas tornaram-se relativamente mais importantes do que as *activas*. Fica-se com a impressão de que o peso das amortizações da dívida, tanto interna como externa, começou a absorver o espaço fiscal concedido a estas despesas.

A verificação da eficácia e eficiência das despesas complica-se pelo facto de as *despesas passivas* estarem ligadas a dívidas contraídas para algum investimento anterior, mas, relativamente às *activas,* o OE não revela a aplicação destes fundos.

O TA reporta sobre todas as *Operações relacionadas com o Património Financeiro do Estado* e em particular, as *Participações do Estado, do Saneamento das Empresas Públicas e Participadas, através do IGEPE e da DNPE,* os *Empréstimos concedidos com Fundos do Tesouro* e com *Acordos de Retrocessão,* a *Alienação das Empresas do Estado.*

O TA, em 2011, ao constatar um baixo nível de reembolsos, pediu esclarecimento ao Governo acerca dos *mecanismos que a DNT estava a utilizar, de forma a recuperar certos empréstimos.* Esta inquietação permanece no Relatório do TA sobre a CGE 2018.

Como se pode ler no relatório, de um total de 55 Sociedades Anónimas participadas pelo Estado e/ou IGEPE, apenas 8 distribuíram dividendos. Por outro lado, no âmbito dos empréstimos por acordos de retrocessão, prevaleceram entidades públicas, ao longo do quinquénio 2014-2018, que não efectuaram qualquer reembolso. À semelhança dos anos anteriores, na CGE de 2018 não consta a informação relativa aos créditos mal parados do Banco Austral. Da auditoria realizada à DNPE, foi constatado que continua o incumprimento generalizado no pagamento de prestações pela alienação do património do Estado (TA, 2019, p. VIII–1).

Sobre as Empresas Públicas, à semelhança do ano de 2017, no ano 2018, o capital social das empresas públicas continou em 15,7 mil milhões Meticais (ver Quadro VIII.8).

5.3.1 Alienação Através da DNPE

Para aferir sobre o ponto de situação das Empresas Alienadas pelo Estado, o TA realizou auditorias ao IGEPE e à DNPE, a fim de verificar os processos relativos à alienação das participações do Estado e de empresas.
Até ao término da sua avaliação, o TA constatou que a DNPE tinha em carteira 149 processos de adjudicatários em dívida de empresas de propriedade do Estado alienadas. Este número representa um aumento de 30 adjudicatários, em relação ao exercício de 2017. O valor de alienação de empresas de propriedade do Estado, segundo os registos da DNPE, rondava 894 milhões Meticais (TA, 2019, p. VIII–17, 18).

Para aferição do grau de cumprimento dos termos contratuais, no âmbito da verificação do ponto da situação das empresas alienadas, de um universo de 149 empresas, o TA seleccionou uma amostra de 38 empresas das adjudicadas, segundo critérios não especificados.

Os valores da alienação das 38 empresas analisadas totalizam 427 milhões Meticais, dos quais 2,7 milhões Meticais foram pagos no exercício económico em apreço, resultando um acumulado pago de 162 milhões Meticais (38%).
Os gestores da DNPE informaram no decurso da auditoria, como medida de recuperação dos valores em dívida, ainda continuavam com as acções de notificação e visitas às empresas, de modo a persuadir os adjudicatários a efectuar os respectivos pagamentos.

Os adjudicatários, por sua vez, alegaram a falta de produção, devido à escassez de matéria- prima, paralisação das suas unidades e dificuldades decorrentes das limitações financeiras, para a falta de pagamento de dívidas.

Face ao acima exposto, o TA comentou que cabe aos gestores da DNPE adoptarem mecanismos céleres e eficazes, que visem pôr cobro ao incumprimento dos planos de pagamento por parte dos adjudicatários.

5.3.2 Alienação da Participação do Estado em Empresas, Através do IGEPE

O Estado aliena as suas participações nas empresas, por venda pública de uma parte delas e cedência onerosa aos Gestores, Técnicos e Trabalhadores (GTTs) da empresa. No exercício económico de 2018, o IGEPE arrecadou 84,5 milhões Meticais de receitas da alienação das participações do Estado. Este valor arrecadado representou um aumento de 509% em relação ao exercício transacto, com as receitas da venda das participações a apresentarem um incremento de 561% e as das alienações a GTTs, 41,5%.

Desde 2015, a Receita Total teve uma variação negativa de 69,6%. No ano de 2016, o TA apurou uma variação positiva de 50%, mantendo uma tendência crescente nos exercícios económicos de 2017 e 2018, de 69% e 509%, respectivamente. A variação de 509%, em 2018, foi influenciada pela cobrança do valor em dívida da Vidreira, no montante de 80 milhões Meticais (TA, 2019, p. VIII–20).

5.3.3 Ponto da Situação dos Pagamentos das Empresas Alienadas

Neste ponto, foram analisados sete processos, dos quais cinco referentes à venda de participações e dois à alienação aos GTTs, para aferir o grau de cumprimento das condições contratuais de alienação, designadamente, as obrigações dos outorgantes, modalidades de pagamento e datas de vencimento das suas prestações (ver Quadro nº. VIII.19) (TA, 2019, p. VIII–21, 22).

Das sete empresas alienadas, os adjudicatários pagaram, até o exercício em análise, 15,5 milhões Meticais (82,3%) e 3,5 milhões de Dólares norte-americanos (97,5%). Das alienações em moeda nacional, os adjudicatários GAPIGEST e Organizações Mar Azul têm as prestações em dia, de acordo com o plano de amortização.

Por seu turno, os adjudicatários da Sociedade Tempográfica, do GAPI, da TTA, SARL e das empresas Vidreira e Cristalaria de Moçambique concluíram, no exercício em consideração, os seus planos de amortização.

Relativamente à Sociedade Tempográfica, a liquidação foi feita por encontro de contas com o Estado, autorizado por Despacho de 11 de Agosto de 2017, do Ministro da Economia e Finanças, tendo o adjudicatário pago em 2018, os juros devidos no montante de 339 mil Meticais. Quanto às adjudicações em moeda estrangeira, o adjudicatário da empresa Somec tem uma taxa de incumprimento de 54,4% (TA, 2019, p. VIII–22).

5.4 Indústrias Extractivas

O relatório do TA sobre a CGE 2018 dedica o Capítulo 5 às "Indústrias Extractivas", um sector reconhecido pelo Estado como crucial, para assegurar o seu funcionamento, bem como o investimento público, através da arrecadação de receitas. A arrecadação realiza-se por via da cobrança de impostos à actividade económica, em que se inserem as Indústrias Extractivas, em particular os sectores de petróleo/gás e carvão (TA, 2019, p. V–1).

O TA reconhece que, nos últimos anos, o sector de petróleo/gás tem-se convertido numa fonte de investimentos de significativo impacto para economia do país. Os projectos de elevado investimento da Anadarko e ENI East África, actualmente designada por Mozambique Rovuma Venture, SpA, são disso exemplo.

Neste contexto, a 18 de Junho de 2019, a Anadarko e o Governo da República de Moçambique anunciaram a "Decisão Final de Investimento do Projecto Golfinho/Atum, Área 1 da Bacia do Rovuma", cujo Plano de Desenvolvimento aprovado comporta um investimento global de 23 mil milhões de Dólares norte-americanos, com perspectivas de que, deste projecto, o Estado comece a captar importantes receitas, a partir de 2025.

No sector do carvão, operam quatro empresas que já se encontram a produzir e a comercializar, as quais têm vindo a registar crescimento das quantidades produzidas e exportadas desde 2017.

As empresas enquadradas no sector de petróleo/gás incorrem em custos elevados, nas fases de pesquisa, desenvolvimento e exploração, que são recuperáveis e/ou dedutíveis na determinação do rendimento colectável, ao abrigo de legislação específica deste sector. Mas, para que estes custos sejam recuperados e/ou deduzidos, é necessária a sua certificação pelo Governo. Assim, segundo o TA, afigura-se de capital importância a certificação atempada dos custos recuperáveis, a comprovação permanente das transacções que resultam em proveitos para os operadores do sector, bem como o controlo das quantidades produzidas que, a par dos custos dedutíveis, determinam o nível da

receita declarada e entregue ao Estado.

5.4.1 Impostos Pagos pelas Empresas Extractivas

Sobre os impostos pagos pelas empresas enquadradas nos sectores de petróleo/gás e carvão, o TA constatou que prevalecem divergências entre os valores mencionados na CGE e os dados facultados pela Autoridade Tributária (Direcção Geral de Impostos-DGI). Divergências que colocam em causa a fiabilidade do valor global das receitas de 2018, ao não cumprir o preconizado no nº. 1, do artigo 46, da Lei nº. 9/2002, de 12 de Fevereiro, segundo o qual a CGE deve ser elaborada com clareza, exactidão e simplicidade, de modo a possibilitar a sua análise económica e financeira.

Relativamente aos custos recuperáveis reportados pelas concessionárias Anadarko e MRV, SpA, o Governo ainda não se pronunciou sobre a conformidade dos mesmos. Entretanto, relativamente às "Áreas 1 e 4", segundo o regulador, o TA informa estar em análise, pelo Governo, o contraditório sobre as constatações dos relatórios preliminares da auditoria, realizada pelo INP e pela DGI, sobre o exercício de 2015 e que "foram emitidos e submetidos relatórios preliminares de auditoria aos exercícios económicos de 2016 e 2017 (...) para efeitos de contraditório". Esta informação é confirmada pelo regulador que refere, igualmente, que está em curso uma auditoria aos custos reportados pela Sasol (TA, 2019, p. V–2).

No âmbito das fiscalizações ambientais realizadas pela Agência Nacional para o Controlo de Qualidade Ambiental (AQUA), especialmente nos casos em que o objectivo é fazer o acompanhamento das recomendações das auditorias ambientais, é necessário produzir relatórios de fiscalização individualizados e não gerais, como tem sucedido, e que neles sejam expressas as conclusões sobre o mencionado acompanhamento, devendo ser enviados às empresas auditadas a fim de se assegurar, não só, o exercício do contraditório, como também, a correcção dos aspectos negativos neles levantados.

5.4.2 Seguimento das Recomendações do TA sobre a Indústria Extractiva

Sobre as recomendações formuladas no RPCGE de 2017, o TA apresenta o Quadro V.1 (Tabela 16) que sumariza o "Grau do Cumprimento de Recomendações do TA". Adianta ainda que, conforme o disposto na alínea c) do artigo 64 da Lei nº. 9/2002, de 12 de Fevereiro, o controlo interno tem por objecto verificar o cumprimento das normas legais e procedimentos aplicáveis, pelo que a sua intervenção é determinante para a implementação das recomendações atinentes (TA, 2019, p. V–3).

Tabela 16: Grau do Cumprimento de Recomendações do TA sobre a Indústria Extractiva, 2018

Recomendação	Ponto de Situação 2018
A compilação da informação na CGE, sobre a receita cobrada às indústrias extractivas, obedeça aos princípios de clareza, exactidão e simplicidade, nos termos do artigo 46 da Lei n.º 9/2002, de 12 de Fevereiro.	Não cumprida
Sejam tomadas todas as providências necessárias para a certificação dos custos recuperáveis, para que a projecção e planificação das receitas do Estado, futuras, tomem em consideração, neste âmbito, os custos recuperáveis, cujo valor esteja claramente estabelecido.	Providências tomadas. Auditorias em curso.Todavia, está por concretizar a certificação dos custos
O regulador envide esforços visando a obtenção de informação completa sobre as quantidades do gás recebido pelas empresas tomadoras do imposto sobre a produção do petróleo e gás (gás royalty).	Cumprida
O INAMI utilize todos os recursos administrativos e tecnológicos disponíveis, no exercício do controlo da actividade mineira, com eficiência e eficácia, enquanto acelera a implantação do sistema via satélite já previsto.	Parcialmente cumprida
Sejam compilados, para efeitos de monitoria da actividade mineira, os dados referentes à produção, quantidades vendidas e preços de venda, no que tange aos minerais sólidos.	Parcialmente cumprida

Fonte: RPCGE de 2017 e Relatórios de Auditoria

Fonte: TA, 2019, p. VI.14

5.4.3 Contratos e Investimentos Privados nas Indústrias Extractivas

O relatório do TA sublinha que a submissão de informação desactualizada a este Tribunal consubstancia deficiente prestação de informação e constitui infracção financeira, nos termos do estatuído na alínea e), do nº. 3, do artigo 98, da Lei nº. 14/2014, de 14 de Agosto e publicada pela Lei nº. 8/2015, de 6 de Outubro.

A submissão de dados que possam induzir em erro, nas suas decisões ou relatórios, consubstancia infracção financeira, nos termos do estatuído na alínea g), do nº. 3, do artigo 98, da mesma lei. É determinante a observância do registo e reporte de dados exactos, pois o contrário tem implicações negativas para fiabilidade da informação.

5.4.5 Receitas das Indústrias Extractivas para as Comunidades

O artigo 6, da Lei nº. 22/2017, de 28 de Dezembro, que aprovou o OE para o ano de 2018, fixa em 2,75% a percentagem das receitas geradas pela extracção mineira e petrolífera, que devem ser destinadas a programas que visem o desenvolvimento das comunidades nas áreas onde se localizam os projectos, ao abrigo do estabelecido no artigo 20, da Lei nº. 20/2014 (Lei de Minas) e no artigo 48, da Lei nº. 21/2014 (Lei dos Petróleos), ambas de 18 de Agosto. Os critérios a observar na implementação de projectos financiados por receitas de explorações mineira e petrolífera canalizadas às comunidades constam da Circular Conjunta nº. 1/MPD-MF/2013 do Ministério de Planificação e Desenvolvimento e do Ministro das Finanças.

5.5 Dívida Pública

Relativamente à Dívida Pública, o TA fiscaliza-a em conformidade com o disposto no nº. 1, do artigo 56, da Lei nº. 9/2002, que criou o SISTAFE, compreendendo as obrigações financeiras assumidas em virtude de leis, contratos, acordos e realização de operações de crédito. De acordo com o nº. 2, do artigo 56, da mesma lei, a Dívida Pública é classificada em Dívida Interna (a que é contraída pelo Estado com entidades de direito público ou privado, com residência ou domiciliadas no país, cujo pagamento é exigível dentro do território nacional) e Dívida Externa (a que é contraída pelo Estado com outros Estados, organismos internacionais, ou outras entidades de direito público ou privado e cujo pagamento é exigível fora do território nacional) (TA, 2019, p. IX–1).

Sobre esta secção da CGE 2018, o TA constata que continua registada como bilateral a dívida contraída com o Banco Crédit Suísse que, em virtude de este ser uma instituição financeira internacional, a dívida deve ser classificada como multilateral e não bilateral, como vem registada.

Relativamente às Parcerias Público-Privadas, da fiscalização realizada ao Ministério dos Transportes e Comunicações, entidade responsável pelo Sector Ferro-Portuário, o TA constatou que continua a não elaborar os relatórios de desempenho dos empreendimentos sob a sua tutela, assim como o MEF, entidade da tutela financeira, continua a não elaborar os relatórios económico-financeiros das concessionárias, nos termos do artigo 27, do Regulamento da Lei sobre as Parcerias Público-Privadas, aprovado pelo Decreto nº. 16/2012, de 4 de Junho.

Os rácios dos indicadores de sustentabilidade da dívida, designadamente, Dívida Externa/PIB e Dívida Externa/ Exportações, continuam acima dos limites estabelecidos.

5.5.1 Evolução da Dívida Pública

Na base da informação colhida da CGE, o TA aprecia a Dívida Pública no período 2014-2018, a qual é apresentada na Figura 11, cobrindo toda a década passada (2010-2018).

A Dívida Pública aumentou 420% no período 2010-2018, correspondendo a 205%, na primeira parte da década (2010-2015), e 186%, no segundo quinquénio (2014-2018). O aumento da Dívida Interna em todo o período 2010-2018 foi de 643%, enquanto o da Dívida Externa foi de 386%.

A Divida Externa representa pouco mais de quatro quintos (81%) da Dívida Total. Porém, dos reembolsos da dívida no exercício em análise, totalizando cerca de 146 mil milhões Meticais, cerca de 35 mil milhões foram para a Dívida Externa e 111 mil milhões para a Interna. De igual modo, no quinquénio, os desembolsos para a Dívida Interna registaram uma variação positiva de 283%, contra uma variação negativa de 30% de reembolsos para a Dívida Externa (TA, 2019, p. IX–3).

O TA apurou. como factores de variação da dívida (Quadro nº. IX.3), os desembolsos (146 mil milhões Meticais), as amortizações (94 mil milhões Meticais) e a variação cambial (-22,6 mil milhões Meticais), resultando num saldo de 836 mil milhões Meticais em 2018.
O rácio da Dívida Pública sobre o PIB era de 49% em 2014, tendo aumentado para 102%, em 2016, e baixou para 82% e 86% em 2017 e 2018, respectivamente.

5.5.2 Dívida Externa

O TA constata que a Dívida Pública Externa vem crescendo significativamente, situando-se, em 2018, em cerca de 10 mil milhões de Dólares norte americanos, um aumento de 13,8%, comparativamente ao exercício de 2017. Um crescimento devido principalmente ao aumento da Dívida Bilateral, que representou, em 2018, cerca de 56% contra 44% de Dívida Multilateral Externa (TA, 2019, p. IX–5).

Relativamente a novos créditos externos, em 2018 foram celebrados dois acordos de empréstimos concessionais, para financiar programas e projectos de desenvolvimento sócio-económico do país, no valor total de 115 milhões de Dólares norte americanos: 1) Projecto de Construção do Porto de Pesca de Angoche (20 milhões de USD); 2) Aquisição de 90 carruagens, 90 vagões e 5 locomotivas (92 milhões de USD).

5.5.3 Desvio de Aplicação, Infracção Financeira e Nulidade das Dívidas Ocultas

A problemática das dívidas contraídas à margem da legislação orçamental, que ficaram popularmente conhecidas por dívidas ocultas ou ilegais, tem marcado toda a segunda parte da década passada, sem sinais à vista quanto à conclusão das controvérsias que tem provocado.

Devido à abordagem fragmentada do TA, o Capítulo IX sobre a Dívida Pública no último Relatório não faz qualquer referência à questão do contencioso das dívidas contraídas pelas empresas EMATUM, MAM e PROINDICUS. Porém, no Capítulo VI – Despesas, o TA anota a existência de transferências para o exterior, que configura desvio de aplicação nos termos da legislação em vigor.

Devido à abordagem fragmentada e pusilânime do TA, ao longo dos anos passados, tais endividamentos têm sido abordados nos Relatório e Pareceres sobre a CGE de maneira isolada e dispersa, como aliás acontece com todos os outros aspectos. Atendo à importância do assunto e, em particular, o facto de o TA ser a entidade nacional melhor posicionada para fiscalizar esta matéria, vale a pena anotar as principais referências encontradas nos Relatório e Parecer sobre a CGE, entre 2013 e 2018.

5.5.3.1 Endividamentos Ilegais no Relatório e Parecer do TA sobre a CGE 2013

No Relatório e Parecer sobre a CGE de 2013, o TA faz a sua primeira referência à problemática dos avales e garantias, apesar do Governo, na altura, nada informar sobre a motivação da violação do limite orçamental fixado para o Orçamento do Estado de 2013.

"Fixando a Lei Orçamental", escreveu o TA no seu relatório, "o valor limite para a emissão de garantias e avales, por parte do Governo, em 183.500 mil Meticais, observa-se que o Governo, sem a devida autorização, emitiu avales e garantias no valor total de 28.346.620 mil Meticais". Sobre isto, o Executivo em sede do contraditório do Relatório Preliminar da Auditoria, limitou-se a reconhecer que na CGE de 2013 não constava a informação relativa aos avales e garantias, alegadamente devido a um lapso verificado no momento da sua elaboração (TA, 2015a, p. X–16).

5.5.3.2 Endividamentos Ilegais no Relatório e Parecer do TA sobre a CGE 2014

No Relatório sobre a CGE 2014, o TA volta a referir-se à EMATUM, primeiro. no capítulo sobre a execução de despesas de investimento de âmbito central:

> Em relação ao Ministério da Defesa Nacional que, de 2011 a 2013, não beneficiou de fundos externos, em 2014 foi-lhe alocado, nesta componente, o montante de 15.600.000 mil Meticais para o financiamento do projecto MDN-03-00-MDN-2014-0002 - Equipamento Naval.

> Só por si, este montante representa, neste ano, 22%, do total do Investimento e 42% do montante do Investimento realizado com Financiamento externo.
>
> Segundo o Relatório do Governo sobre os Resultados da Execução Orçamental, aquele valor é parte de um empréstimo externo, no total de USD 850 milhões, do qual 500 milhões USD foram alocados àquele Ministério para a segurança marítima e o remanescente, no valor de 350 milhões USD, destinou-se à aquisição de navios de pesca de atum, peças de reposição, licenças e outros activos comerciais, que estão na posse da EMATUM e que não foram incluídos no Orçamento do Estado (TA, 2015b, p. VI–21).

Ainda no Relatório e Parecer sobre a CGE 2014, o TA afirma que o empréstimo para a EMATUM "... foi contraído com garantia do Estado", adiantando ter evidenciado:

> ...no Parecer sobre CGE de 2013, que o limite fixado pela Lei Orçamental para a emissão de garantias e avales, por parte do Governo, foi por este largamente ultrapassado, como consequência do aval à EMATUM, emitido pelo Governo, sem a devida autorização da Assembleia da República, avales e garantias, no valor total de 28.346.620 mil Meticais, quando o limite fixado foi de 183.500 mil Meticais, violando assim o artigo 11, da Lei nº. 1/2013, de 7 de Janeiro, que aprova o Orçamento do Estado. Na altura, o Governo não se pronunciou sobre esta situação (TA, 2015b, p. VI–21).

Num outro capítulo do Relatório sobre a CGE 2014, Capítulo IX – Operações Financeiras, o TA revela ter apurado, na comparação do Anexo Informativo das CGE de 2013 e de 2014, o acréscimo de sete empresas na carteira das sociedades participadas pelo Estado, entre as quais menciona a EMATUM, SA (TA, 2015b, p. IX–7).

Ainda no mesmo relatório sobre a CGE 2014, no Capítulo X – Divida Pública, o TA faz referência a "Outras Responsabilidades" – Avales e Garantias: "No exercício em apreço, o Estado emitiu garantias e avales a favor de 3 empresas: a Empresa Moçambicana de Atum, SA (EMATUM, SA), o Fundo de Estradas e os Aeroportos de Moçambique, E.P..." (TA, 2015b, p. X–20, 21). Adianta ainda que as três empresas contraíram empréstimos com aval do Estado, no valor total de 12,3 mil milhões Meticais. Um valor que o TA considera dentro do limite fixado pela Lei nº. 1/2014, de 24 de Janeiro, que aprova o Orçamento do Estado de 2014, de 15.783.500 mil Meticais.

Mais adianta o relatório do TA, ter sido a primeira vez que a CGE apresentou informação sobre os avales e garantias concedidos pelo Estado, cumprindo assim o preconizado no artigo 2, da Resolução nº. 17/2015, da Assembleia da República, de 18 de Junho, que aprova a CGE, referente ao exercício de 2013: "O Governo deve observar as recomendações constantes do Parecer do Tribunal Administrativo, sobre a Conta Geral do Estado de 2013". Por último, o TA comenta que o Governo, no Relatório sobre os Resultados da Execução Orçamental, reporta ter sido efectuada uma remodelação do empréstimo de 850 milhões de Dólares Americanos, contraído pela EMATUM, tendo o Estado assumido 500 milhões de Dólares Americanos e avalizado 350 milhões de Dólares Americanos (TA, 2015b, p. X–20, 21).

5.5.3.3 Endividamentos Ilegais no Relatório e Parecer do TA sobre a CGE 2015

Em 2016, no Relatório e Parecer sobre a CGE 2015, o TA afirma que o Governo informou à Assembleia da República que, em 2013 e 2014, além das garantias do empréstimo à EMATUM (28.346 milhões de MZN), emitiu garantias para mais dois empréstimos: para a Proindicus S.A. (18.560 milhões de MZN), em 2013, e para a MAM S.A. (16.853 milhões de MZN), em 2014.

O Tribunal constatou que as garantias emitidas em 2013 para a Proindicus excederam em 18.377 milhões de MZN o permitido pela Lei do OE de 2013 (183,5 Milhões de MZN). Contudo, ao considerar tal valor, o TA não mencionou que aquele mesmo limite já tinha sido ultrapassado pela emissão da Garantia para a EMATUM (em 18.374 Milhões de MZN). Ou seja, o TA não calculou correctamente o excesso do limite em 2013 que efectivamente ascendeu a 36.935 milhões Meticais.

Por outro lado, o TA constatou que a emissão de garantias para a MAM S.A. excedeu 1,1 mil milhões Meticais, pois o limite orçamental para 2014 era de 15, 8 mil milhões Meticais. Este valor tão elevado, passando todos os limites historicamente permitidos nas Leis Orçamentais, resultou da negociação entre Governo, FMI e Parceiros do G19, com vista a "*sanar*" a emissão ilegal de garantias da EMATUM, violando a Lei OE 2013. Desta forma, chegou-se a um

arranjo *quase* legal para a MAM.

O TA mencionou que Governo não se preocupou em inscrever na Lei sobre OE 2014 o limite relativamente às *Garantias e Avales,* por forma a permitir uma emissão com garantia *legal* para a MAM. Apesar de anotar a violação da lei, em dois anos consecutivos, o TA não emitiu qualquer opinião ou parecer quanto à aplicação de eventuais sanções aos responsáveis das violações testemunhadas. Também não adiantou nenhum comentário, quanto à necessidade de revisão das contas pública de forma retroactiva, nem sobre o facto de se ter publicado informações não fidedignas. Este silêncio ou abstenção de opinião contrasta visivelmente com a sua posição em relação a infracções nada comparáveis com este caso de elevadas repercussões, internas e externas, como se tem verificado.

5.5.3.4 Endividamentos Ilegais no Relatório e Parecer do TA sobre a CGE 2016

No Relatório e Parecer sobre CGE 2016, o TA menciona a EMATUM, SA, em relação a um empréstimo que o IGEPE contraiu a 11 de Março de 2015, no Banco Nacional de Investimentos, SA, no valor de 720 milhões Meticais, dos quais a Administração do IGEPE decidiu transferir 510 milhões Meticais, equivalentes a 8,1 milhões de Dólares norte-americanos, para o Banco Comercial e de Investimento, para a comparticipação do IGEPE no pagamento do cupão da EMATUM, SA, ao *Credit Suisse* (TA, 2017, p. X–14).

Ainda relacionado com a dívida da EMATUM, o TA afirma que, no exercício económico de 2016, foi contraído um empréstimo junto do Banco de Moçambique, no valor de 14,3 milhões Meticais, equivalente a cerca de 200 milhões de Dólares norte-americanos, para o pagamento do cupão das dívidas da EMATUM, SA e da Proíndicus, SA, e outro empréstimo, de 15,6 milhões de Meticais, para financiar o pagamento do capital de Bilhetes do Tesouro. Adianta ainda, sobre os indicadores de sustentabilidade, que os rácios Dívida Externa/PIB, Dívida Externa/Exportações e Dívida Externa/Receitas Correntes duplicaram, de 2015 a 2016, e ultrapassaram os limites estabelecidos por diversos organismos, como o Banco Mundial e Instituições Financeiras Internacionais, e utilizados pelo FMI na avaliação da Sustentabilidade da Dívida do Estado Moçambicano (TA, 2017, p. XI–2).

Na secção sobre "Outras Responsabilidades", o TA aborda de forma mais detalhada as "Dívidas da Proíndicus SA e da Mozambique Asset Management SA (MAM)", bem como a Dívida da EMATUM, SA. Uma abordagem meramente descritiva, em que anota a incapacidade da EMATUM, no decorrer do ano de 2015, de honrar os compromissos por ela assumidos, obrigando o Governo a efectuar os pagamentos por sua conta. No exercício de 2016, pagou-se a terceira prestação da EMATUM, no valor de 101 milhões de Dólares norte-americanos dos quais, 76,5 milhões de Dólares norte-americanos correspondem ao capital e 24,4 milhões de Dólares norte-americanos aos juros. Da quarta prestação da dívida da EMATUM, foram pagos apenas os juros, no valor de 31,4 milhões de Dólares norte-americanos, perfazendo o total de 262,4 milhões de Dólares norte-americanos, nos anos de 2015 e 2016. Estes pagamentos, como esclarece o TA no Relatório, "só foram possíveis porque o Estado recorreu a um empréstimo, no Banco de Moçambique" (TA, 2017, p. XI–22).

Ainda sobre a CGE de 2016, o TA menciona o "Acordo de Reversão dos Títulos da Dívida Comercial da EMATUM, SA, em Dívida Soberana do Estado". Adianta que, desde a primeira prestação do calendário do serviço da dívida, a EMATUM, SA, apresentou dificuldades para amortizar o capital do empréstimo e pagar os respectivos juros. Perante esta situação, competia ao Estado, como garante, assegurar os pagamentos para evitar qualquer situação de *default*, o que iria colocar uma pressão no Orçamento do Estado. Para tornar sustentável o serviço da dívida, tanto para a empresa, como para as finanças públicas, foi iniciado um processo de transformação da dívida corporativa da EMATUM, SA, em Dívida Soberana do Estado, tendo, para o efeito, sido celebrado um acordo de Reversão com as instituições credoras. Constituem objectivos, do referido acordo, dentre outros: *(i)* reformar as obrigações da EMATUM, SA, por obrigações do Estado através da troca de títulos pelo valor em dívida, *(ii)* alargar o prazo de maturidade de 2020 para 2023, com período de graça de 1 ano, *(iii)* passar a determinar a taxa de juro do cupão em função das condições do mercado, *(iv)* alterar as modalidades de pagamento de forma a beneficiar o Estado de modalidades de amortização menos onerosas para as finanças públicas do País.

Neste sentido, adianta o TA, através da Resolução nº. 12/2016, de 4 Maio, alínea g) do nº. 1, do artigo 204, da Constituição da República, o Conselho de Ministros ratificou o Acordo de Reversão dos Títulos da Dívida Comercial da Empresa Moçambicana de Atum (EMATUM), SA, em Dívida Soberana detida pelo Estado Moçambicano.

Com o novo Acordo de Reversão, o serviço da dívida passou de 200 milhões de Dólares norte-americanos/ano para 78 milhões de Dólares norte-americanos, pagáveis semestralmente, sendo que, no ano de 2023, o Estado Moçambicano deverá pagar, numa prestação única, o capital no montante de 731 milhões de Dólares norte-americanos (ver Quadro XI.30).

Neste contexto, segundo o TA, a dívida assumida pelo Estado em 2016, depois da reversão, é de 726,5 milhões de Dólares norte-americanos, a ser paga, de uma só vez, em 2023; mas até lá, o Estado deve pagar juros semestrais no valor de 38 de Dólares norte-americanos. O pagamento da primeira parcela de juro, a 18 Janeiro de 2017, foi de 59,8 milhões de Dólares norte-americanos, incluindo juros de mora de 21,6 milhões de Dólares norte-mericanos (TA, 2017, p. XI–23, 24).

5.5.3.5 Endividamentos Ilegais no Relatório e Parecer do TA sobre a CGE 2017

No Relatório e Parecer sobre a CGE 2017, o TA refere ligeiramente as "Dívidas da EMATUM, Proíndicus e da Mozambique Asset Management" contraídas pelo Governo nos anos de 2013 e 2014, no exercício em apreço. Adianta que não foi realizado qualquer pagamento aos credores, estando o Governo no processo de negociação com os credores para a reestruturação das mesmas.

Porém, segundo o TA, no Anexo Informativo 6 da CGE de 2017, consta a informação do Credit Suisse, como sendo o saldo da dívida em 31 de Dezembro de 2016 no valor de 51,7 milhões Meticais e uma variação cambial no valor de 9,3 milhões Meticais, resultando no saldo em 31 de Dezembro de 2017 de 42,5 milhões Meticais. Sobre este assunto, o TA esclareceu, no decurso da auditoria à DNT, que aquele valor de 9,3 milhões Meticais não se trata de um pagamento, mas sim da variação cambial (TA, 2018, p. IX–25).

5.5.36 Endividamentos Ilegais no Relatório e Parecer do TA sobre a CGE 2018

Devido à abordagem fragmentada do TA, o Capítulo IX sobre a Dívida Pública no último Relatório não faz qualquer referência à questão do contencioso das dívidas contraídas pelas empresas EMATUM, MAM e PROINDICUS. Porém, no Capítulo VI – Despesas, o TA anota a existência de transferências para o exterior que configura desvio de aplicação, nos termos da legislação em vigor:

> ... No Sector 65A000653 – Transferências ao Exterior, 63.428.740,88 Meticais da dotação para quotas a organismos internacionais foram utilizados no pagamento de facturas em atraso dos contratos de consultoria relativa à restruturação das dívidas contraídas pelas empresas EMATUM, MAM e PROINDICUS.
> O nº. 2, do artigo 15, da Lei nº. 9/2002, de 12 Fevereiro, preceitua que "Nenhuma despesa pode ser assumida, ordenada ou realizada sem que, sendo legal, se encontre inscrita devidamente no Orçamento do Estado aprovado, tenha cabimento na correspondente verba orçamental e seja justificada quanto à sua economicidade, eficiência e eficácia".
>
> Esta situação configura desvio de aplicação, nos termos do estabelecido no nº. 1, do artigo 78, do Título I do Manual de Administração Financeira e Procedimentos Contabilísticos, aprovado pelo Diploma Ministerial nº. 181/2013, de 14 de Outubro, pelo Ministro das Finanças.
>
> A utilização de dinheiros públicos em finalidades diferentes das legalmente previstas é infracção financeira, segundo o disposto na alínea n) do nº. 3, do artigo 98, da Lei nº. 14/2014, de 14 de Agosto, alterada e republicada pela Lei nº. 8/2015, de 6 de Outubro, concernente à Organização, Funcionamento e Processo da Secção de Contas Públicas do Tribunal Administrativo (TA, 2019, p. VI–33).

A anterior observação é a única menção em todo o Relatório e Parecer do TA sobre a CGE 2018, totalizando pouco mais de 300 páginas. Convém que se diga, que o TA reconhece de forma explícita e fundamentada as infracções e violações cometidas pelo Executivo desde o início do endividamento para as controversas empresas.

Quando concluiu o Relatório e Parecer sobre a CGE 2018, já era conhecido o Acórdão do Conselho Constitucional, em resposta à solicitação do FMO e outros dois mil cidadãos para "apreciação e declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade da norma contida no artigo 1, da Resolução nº. 11/2016, de 22 de Agosto, que aprova a Conta Geral do Estado (CGE), referente ao exercício do ano 2014". Em resposta ao referido de inconstitucionalidade ou ilegali-

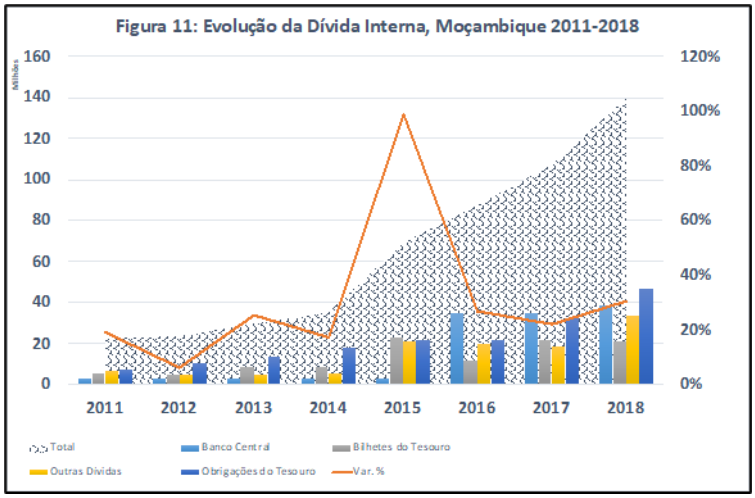
dade, o Conselho Constitucional declarou a nulidade dos actos inerentes ao empréstimo contraído pela EMATUM – SA, e a respectiva garantia soberana conferida pelo Governo em 2013, com todas as consequências legais (Conselho Constitucional, 2019).

É compreensível que não entre no debate sobre o Acórdão do Conselho Constitucional, no estilo de "fofoca jurídica", como aparece nas redes sociais ou como certos juízes têm aparecido em público a dissertar sobre a matéria (Paulino, 2020, pp. 66–77, 2019, p. 51). Porém, o silêncio e escusa do TA em esclarecer a sua posição em relação à matéria, torna-se incompreensível, principalmente quando existem argumentos de especialistas nestas matérias, defendendo que a violação da lei por actos materiais do Executivo é da competência jurisdicional do Tribunal Administrativo e não do Conselho Constitucional.

5.5.4 Dívida Interna

A Figura 11 apresenta a evolução da divida interna no período 2011-2018, com base no Mapa I-3 da CGE, constituída pelas rubricas Banco Central, Bilhetes do Tesouro, Obrigações do Tesouro e Outras.

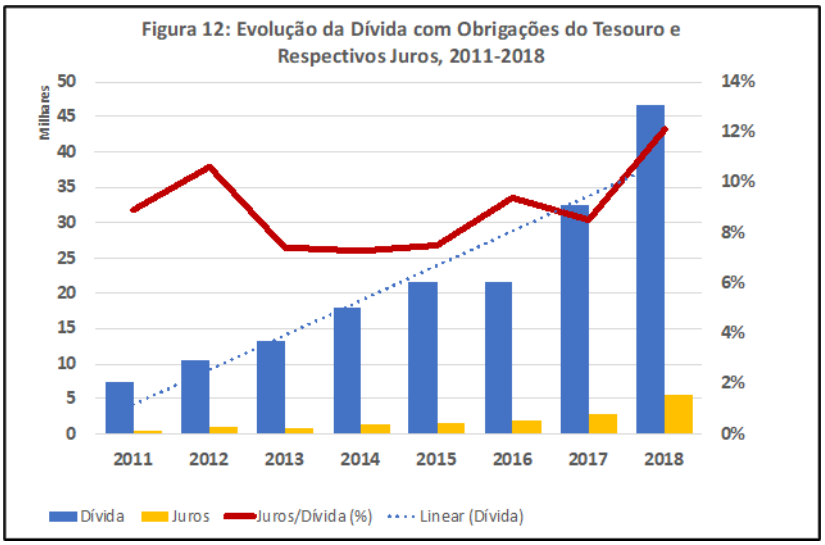
Em 2018, o stock da Dívida Interna foi de 139 mil milhões Meticais, compreendendo 38 mil milhões de saldos do Banco Central, 21 mil milhões Meticais de Bilhetes do Tesouro, cerca de 47 mil milhões Meticais de Obrigações do Tesouro e 33, 4 mil milhões Meticais de Outras Dívidas. No período 2014-2018, o stock da Dívida Interna registou, globalmente, uma variação de 300%, determinada, essencialmente, pelo aumento do endividamento de 1.177% no Banco Central e 509% de Outras Dívidas (TA, 2019, p. IX–10).



Os Bilhetes do Tesouro têm sido utilizados, como instrumento privilegiado, para o financiamento e gestão corrente da tesouraria do Estado, assegurando o equilíbrio dos fluxos de receitas e despesas do Estado, bem como a dinamização do mercado financeiro. Para o ano 2018, o MEF fixou o limite máximo de 65 mil milhões de Meticais de Bilhetes do Tesouro (TA, 2019, p. IX–11).

Quanto às Obrigações do Tesouro emitidas em moeda nacional, com o valor nominal de 100 Meticais, com a finalidade de financiamento do défice orçamental, refinanciamento e substituição de títulos mais onerosos, o TA verificou a documentação e constatou uma divergência entre o valor das Obrigações do Tesouro, segundo o extracto bancário fornecido pela Direcção Nacional do Tesouro (DNT) (17,6 mil milhões Meticais) e o indicado no Mapa I-3 da CGE de 2018 (19,1 mil milhões Meticais). O TA apurou que a diferença entre estes valores resultou da dedução das despesas inerentes à emissão das Obrigações do Tesouro, cujo valor está incorporado em "Outros Encargos da Dívida Interna" (TA, 2019, p. IX–12, 13).

A Figura 12 apresenta a evolução da dívida com Obrigações do Tesouro e respectivos juros, entre 2011 e 2018. O saldo inicial das Obrigações do Tesouro, em 2018, era de 32,6 mil milhões Meticais. Durante o exercício, foram emitidas obrigações, no valor de 19,1 mil milhões Meticais, e feitas amortizações de 4,9 mil milhões Meticais, de que resultou o saldo final de 46,7 mil milhões Meticais (TA, 2019, p. IX–13).



5.5.5 Sustentabilidade da Dívida

A sustentabilidade da dívida, ou nível de solvência, é a capacidade de honrar as obrigações relativas ao serviço da dívida, sem prejuízo dos objectivos de desenvolvimento económico e social de um país. A avaliação da sustentabilidade da dívida baseia-se num conjunto de dados macro-económicos, nomeadamente, a dívida pública, serviço da dívida, PIB, receitas correntes e nível de exportações e, nestas, assumem particular importância as relativas aos grandes projectos (TA, 2019, p. IX–27).

Os dados macro-económicos da análise da sustentabilidade da dívida respeitantes ao período de 2010 a 2018 são apresentados na Tabela 17. Como se pode observar, regista-se um incremento em relação a todos os dados de carácter macroeconómico, à excepção do Serviço da Dívida Pública Total e do valor das Exportações. A Dívida Pública disparou de 3,9 milhões milhões de Dólares norte-americanos, em 2010, para 12,2 mil milhões de Dólares norte-americanos, em 2018, tendo contribuído para tal a Dívida Externa, com 9,9 mil milhões de Dólares norte-americanos em 2018. O Serviço da Dívida, no presente exercício, situou-se em 1,8 mil milhões de Dólares norte-mericanos, registando uma subida de 1,8 mil milhões de Dólares norte-americanos (quase sete vezes mais) em relação a 2010.

Tabela 17: Dados Macro-económicos da Dívida, Moçambique, 2010-2018

Milhões de USD

Descrição		2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Dívida Pública Total		3,891	5,157	5,636	6,795	8,171	9,622	9,857	10,397	12,207
Dívida Externa		3,319	4,389	4,829	5,798	7,065	8,081	8,625	8,717	9,896
Serviço da Dívida Pública Total		276	311	1,054	1,201	1,029	1,179	1,950	1,589	1,837
Serviço da Dívida Externa		56	63	96	144	175	253	280	272	252
Receitas Correntes		1,896	2,139	3,288	4,112	4,871	3,402	2,286	3,286	3,528
PIB		9,538	12,567	13,870	15,452	17,857	13,119	9,681	11,361	14,246
Exportações		2,243	3,118	3,470	4,123	3,916	3,007	3,355	4,719	5,196
Exportações (Grandes Projectos)		1,668	2,015	2,195	2,325	2,430	1,812	2,415	3,719	3,913

Fontes: Mapa I-3 da CGE (2010-2018

A acompanhar a evolução dos principais dados de carácter macro-económico, o TA estabelece alguns indicadores de análise da dívida pública que comparam: (i) o grau de cobertura do PIB relativamente ao *Stock*, Serviço da Dívida e Receitas Correntes do Estado, (ii) a proporção das Receitas Correntes que cobrem o total da Dívida, e (iii) o grau de cobertura das Receitas Correntes pelo Serviço da Dívida (Tabela 18).

Tabela 18: Indicadores de Análise da Dívida Pública Total, Moçambique, 2010-2018

(Em percentagem)

Descrição	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
***Stock* da Dívida/PIB**	40.8	41.0	40.6	44.0	45.8	73.3	101.8	91.5	85.7
Serviço da Dívida/PIB	2.9	2.5	7.6	7.8	5.8	9.0	20.1	14.0	12.9
Receitas Correntes/PIB	19.9	17.0	23.7	26.6	27.3	25.9	23.6	28.9	24.8
Receitas Correntes/Dívida	48.7	41.5	58.3	60.5	59.6	35.4	23.2	31.6	28.9
Serviço da Dívida/Receitas Correntes	14.5	14.5	32.1	29.2	21.1	34.6	85.3	48.4	52.1

Fontes: Mapa I e I-3 da CGE (2010-2018)

O rácio *Stock* da Dívida/PIB, depois atingir a maior proporção na década em 2016, baixou para 85,7% em 2018, mas existem indicações que a dívida poderá crescer para proporções acima do PIB. A relação Serviço da Dívida/PIB aumentou significativamente de 5,8%, em 2014, para 12,9%, em 2018.

Os rácios dos indicadores de sustentabilidade da dívida, designadamente, Dívida Externa/PIB e Dívida Externa/ Exportações, continuam acima dos limites estabelecidos (Tabela 19). A Dívida Externa/PIB passou de 67%, em 2017, para 69,5%, em 2018. Quanto ao indicador Dívida Externa/Exportações, de 177%, passou para 191%. Assim sendo, o país continua sendo considerado de alto risco de endividamento, estando numa situação de restrição na contratação de novos créditos. O TA constatou ainda que os restantes indicadores sofreram uma redução, comparativamente ao ano anterior e ainda continuam dentro dos limites aceitáveis (TA, 2019, pp. IX-2, 29).

Table 19: Indicadores de Sustentabilidade da Dívida Pública Externa, Moçambique, 2010-2018

(Em percentagem)

Indicadores		Limite (%)	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
VA/PIB	*Valor Actual da Dívida Externa/Produto Interno Bruto*	**40**	24.8	22,2	29,5	29,6	37,0	31,9	71,6	67,1	69,5
VA/Exp	*Valor Actual da Dívida Externa/Exportação*	**180**	67,0	87,2	116,7	90,9	98.0	112,1	216,5	176,7	190,5
VA/REC	*Valor Actual da Dívida Externa/Receitas Correntes*	**250**	111,9	103,7	116,4	113,4	129,2	124.8	309.5	265.6	
SD/EXP	*Serviço da Dívida/Exportação*	**15**	1,7	2,4	3,4	3,4	3,9	7,5	18,8	18,2	4,9
SD/REC	*Serviço da Dívida/Receitas Correntes*	**18**	2,9	2,9	3,4	4,3	5,1	7,8	25,9	27,3	7,1

Fonte: TA, Relatórios, 2015-2019.

Nos anos recentes, o MEF tem actualizado os limites de referência de sustentabilidade da dívida pública, harmonizando-os com as actualizações de entidades internacionais, como FMI, algo que certamente o TA deverá tomar em conta no próximo relatório sobre a CGE (MEF, 2020, 2019e, 2015).

5.6 Património do Estado

Nos termos do estatuído no nº. 2, do artigo 48, da Lei nº. 9/2002, de 12 de Fevereiro, que cria o SISTAFE, o Governo apresenta, como anexo à Conta Geral do Estado, o inventário consolidado do Património do Estado.
O valor do Património Bruto Final, apurado dos Mapas Consolidados do Inventário do Património do Estado, com referência a 31 de Dezembro de 2018 (Anexos 7.4, 7.8 e 7.9), foi de 552 mil milhões de Meticais. Deste montante, os Organismos da Administração Directa do Estado, incluindo institutos e fundos públicos, participam com 214,3 mil milhões de Meticais, representando 69,4%. As empresas públicas contribuem com 143 mil milhões de Meticais (26%) e as Autarquias com 26 mil milhões de Meticais (4,7%).

O TA anota um aumento do Património Bruto em 2018, de 8,8%. Embora superior à taxa registada em 2017 (7,3%), o TA constata que continua manifestamente inferior às dos exercícios económicos de 2014 a 2016, com 29%, 30% e

15%, sucessivamente. Esta tendência de fraca evolução do património é influenciada pelas razões que o TA vem aduzindo nos seus relatórios e pareceres, tais como: baixo nível de registo dos Acréscimos Patrimoniais (Aquisições e Actualizações); falta de inclusão, no Mapa Consolidado do Inventário do Património do Estado, das Obras ou Reparações e da reavaliação de bens, cujo período de vida útil expirou, mas que, por estarem em utilização nos diversos organismos do Estado, são mantidos no e-Inventário, com valor líquido nulo e/ou com acentuado nível das amortizações acumuladas.

Relativamente às Diminuições Patrimoniais, como seja, Abates, Desvalorizações e Amortizações Acumuladas, o TA refere que no Mapa Consolidado do Inventário do Património do Estado das CGEs já apresentadas, nunca foram registadas as desvalorizações. Uma matéria que o Tribunal Administrativo tem vindo a mencionar, nos seus Relatórios e Pareceres.

Segundo o TA, o peso dos abates poderia ser maior se a informação tivesse sido registada na CGE, visto que diversas entidades procedem ao abate, conforme apurado nas suas auditorias. Das auditorias realizadas às instituições seleccionadas, o TA identificou a prevalência de deficiências na inventariação, gestão e controlo dos bens patrimoniais alocados a diversos organismos e instituições do Estado, preterindo-se o disposto no nº. 2, do artigo 58, da Lei nº. 9/2002, de 12 de Fevereiro, segundo o qual compete às próprias entidades, onde se localizam os bens e direitos patrimoniais, velar pela correcta inventariação e gestão do património a si afecto.

O TA concluiu, afirmando que a violação de normas legais ou regulamentares atinentes à gestão de património, constitui infracção financeira, segundo o previsto na alínea j) do nº. 3, do artigo 98, da Lei nº. 14/2014, de 14 de Agosto, na redacção dada pela Lei nº. 8/2015, de 6 de Outubro, concernente à organização, funcionamento e processo da Secção de Contas Públicas, do Tribunal Administrativo.

6. FISCALIDADE, EFICIÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO FISCAL

6.1 Nível e Evolução da Fiscalidade: 2011-2018

O nível de Fiscalidade, evidencia o quanto a tributação acompanha o crescimento económico, possibilitando a quantificação da importância relativa dos fundos que são transferidos, obrigatoriamente, para o Tesouro Público.

O TA tem avaliado o nível de fiscalidade, ao longo década passada, registando um abrandamento na tributação à economia, com uma quebra de 1,9 pontos percentuais, entre 2012 e 2011. Porém, como mostra a Tabela 20, de 2011 para 2018 a tributação à economia evoluiu a ritmo muito maior (181%) do que o crescimento (135%) do PIB. Em 2018 o nível de tributação à economia incrementou 38,6%, nas Receitas Tributárias, comparativamente ao ano anterior. O nível de fiscalidade, de 2015 a 2017, registou sucessivas diminuições, após o ano de 2014, em que teve o melhor desempenho do período, com 25,7% (TA, 2019, p. IV–13, 2015b, p. V–10, 11).

Tabela 20: Evolução do Nível de Fiscalidade, Moçambique 2011-2018

(Em mil milhões de Meticais)

Descrição	Fórmula	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Var. % 12/11	Var. % 15/14	Var. pp 15/14	Var. % 18/17	Var. pp 18/17	Var. pp 18/11
Receitas Fiscais	(1)	68	84	108	135	130	138	138	192		-4.0%		38.6%		181%
PIB	(2)	365	410	470	526.50	589.29	689	804	859		11.9%		6.8%		135%
Nível de Fiscalidade (%)	(1/2)	18.7%	20.6%	22.9%	25.7%	22.0%	20.1%	17.2%	22.4%	-1.9	-14.2%	-3.7	29.8%	5.1	3.7

Fonte: Mapa II CGE (2011-2018).

Entre 2018 e 2017 a tributação aumentou em 39% contra um crescimento do PIB de 6,8% (Tabela 20). No exercício económico em apreço, o nível de tributação à economia foi de 22,4%, o que representa um aumento de 5,1 pontos percentuais face ao exercício anterior, conforme a Tabela 20.

6.2 Grau de Eficiência da Administração Fiscal: 2011-2018

O Grau de Eficiência da Administração Fiscal é obtido da relação entre a rúbrica das Receitas Fiscais e as Despesas de Funcionamento da Autoridade Tributária (AT), instituição responsável pela colecta de receitas. Este indicador mostra quanto se gerou de receitas, por cada mil Meticais despendidos nas Despesas de Funcionamento da Administração Fiscal.

A Tabela 21, a seguir, ilustra a variação deste rácio na década passada. Dos dados da Tabela 21 constata-se que o grau de eficiência alcançado, em 2018, foi de 49,3 mil Meticais, ou seja, a Administração Fiscal aumentou a sua eficiência na colecta de receitas em 12,3 mil Meticais, face a 2017.

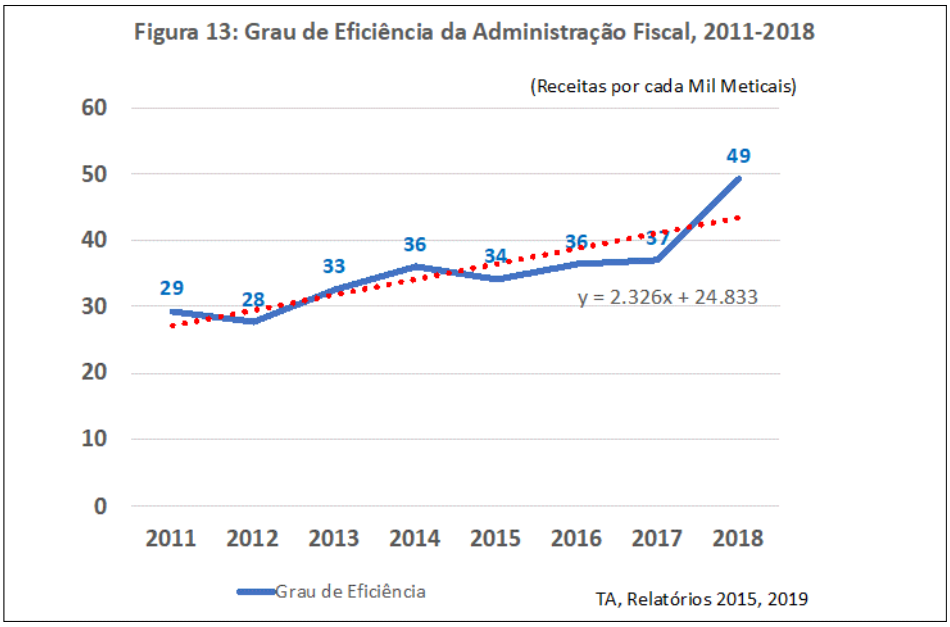
Tabela 21: Grau de Eficiência da Administração Fiscal, 2011-2018

(Em mil milhões de Meticais)

Descrição	Fórmula	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Var. % 15/14	Var. % 15/11	Var. % 18/11
Receitas Fiscais	(1)	68.3	84.5	107.5	135.1	129.7	138.5	138.5	192.0	-4.0%	89.9%	181%
Despesas de Funcionamento da Autoridade Tributária	(2)	2.3	3.05	3.3	3.75	3.8	4	3.7	3.9	1.1%	62.9%	67%
Grau de Eficiência	(1/2)	**29.3**	**27.7**	**32.6**	**36.0**	**34.2**	**36.4**	**37.0**	**49.3**	-	-	-

Fonte: Mapa II CGE (2011-2018).

A Figura 13 ilustra a evolução da Eficiência da Administração Fiscal, no período 2011-2018. A tendência revelada no gráfico mostra uma certa oscilação em meados da década, mas, em geral, a tendência é claramente ascendente.



7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Nas duas décadas passadas, o TA tem produzido anualmente um Relatório e Parecer único sobre os recursos totais mobilizados pelo Estado. Um produto analítico de uma riqueza informativa ímpar.

Sejam quais forem os erros e limitações que se possa apontar a este documento, não existe nada que se equipare a ele, porque nenhuma outra entidade pública tem o privilégio de fiscalizar e monitorar o processo de execução do OE e de outras contas do Estado relativamente independentes.

Nenhuma Organização da Sociedade Civil ou investigador académico e analista jornalístico, que queira pronunciar-se sobre o desempenho e nível de eficiência da acção do Estado, poderá fazê-lo de forma sustentada, ignorando o Relatório e Parecer do TA. Infelizmente este documento não tem merecido a atenção devida.

Recorrentemente, o TA tem reiterado recomendações, visando assegurar a observância da legislação e regulamentação orçamental. Se os partidos com assento parlamentar, incluindo o partido maioritário, ignoram as recomendações do TA, este só poderá buscar apoio na Sociedade Civil.

Os documentos produzidos pelo Executivo (CGE, REO e PES) apresentam inconsistências entre si, dificultando a leitura dos mesmos e a eficácia da fiscalização e monitoria independente.

As análises do TA carecem duma visão geral e sistematizada, que garanta a harmonização, coerência e a consistência dos documentos, bem como das mensagens que eles apresentam.

Ao revelar incumprimentos específicos da legislação orçamental e ao emitir recomendações, o Tribunal não quantifica nem qualifica a importância da correcção necessária das Contas do Estado, nem tão pouco toma medidas de responsabilização, pelas infracções cometidas pelos Executores orçamentais. Estas incoerências tornam-se bastante graves, na medida em que não se tem a noção da real posição financeira e patrimonial do Estado.

Para que a sociedade moçambicana possa beneficiar de uma acção independente, competente e de excelência por parte do TA, algo precisa de ser feito para que melhore o impacto das suas auditorias e respectivos relatórios e parecer sobre a Conta Geral do Estado. A este respeito, as recomendações inspiradas neste trabalho, o Sumário Executivo reúne um conjunto de recomendações destinadas às entidades directamente beneficiárias e interessadas no RPCGE, nomeadamente: Assembleia da República, Governo ou Executivo, o TA e as Organizações da Sociedade Civil (OSC), como o FMO, envolvidas na monitoria cívica e monitoria do orçamento e das finanças públicas.

BIBLIOGRAFIA

AR, 2018. Lei da Revisão Pontual da Constituição da República de Moçambique, Lei nº 1/2018 (Lei), Boletim da República, I Série, Nº 115. Assembleia da República (AR), Maputo.

AR, 2002. Sistema de Administração Financeira do Estado (SISTAFE), Lei nº 9/2002 (No. Boletim da República de 12 de Fevereiro). Assembleia da República (AR), Maputo.

AR, 1992. Lei Orgânica do Tribunal Administrativo, I Série - nº 19.

Assembleia da República, 1997. Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas.

Bento, V., 2009. Perceber a Crise para Encontrar o Caminho, 1ª. ed. bnomics, Lisboa.

CM, 2004. Decreto nº 33/2004 de 29 de Agosto, Regulamento do Sistema de Administração Financeira do Estado - SISTAFE.

Conselho Constitucional, 2019. Acórdão nº 5/CC/2019, de 3 de Junho. Conselho Constitucional, Maputo.

Francisco, A., 2019. Desorçamentação em Moçambique: porque é perigosa para a estabilidade das contas públicas? (Call for Papers do CEEG (Centro de Economia e Gestão da Faculdade de Economia) 2018 No. CP034), Artigo aprovado em Maio 2019, após revisão de pares. Faculdade de Economia (FE), Universidade Eduardo Mondlane (UEM), Maputo.

Francisco, A., 2018. Desorçamentação em Moçambique: Escassez de Recursos e de Responsabilidade Orçamental. IDeIAS Boletim Nº 106p, 24 Setembro.

Francisco, A., Semedo, I., 2016a. Saldos Rolantes no Orçamento do Estado Moçambicano: Nyusi Encontrou Cofres Vazios? IDeIAS Boletim Nº 82p, 4 de Fevereiro.

Francisco, A., Semedo, I., 2016b. De Novo a Questão dos Saldos Rolantes na Conta Geral do Estado. IDeIAS Boletim Nº 91p, 21 de Setembro.

Gobetti, S.W., Orair, O., 2017. Resultado primário e contabilidade criativa: Reconstruindo as estatísticas fiscais "acima da linha" do governo geral (Working Paper No. 2288). Texto para Discussão.

IMF, 2016. República de Moçambique, Relatório do FMI n.o 16/9: Relatório do Corpo Técnico sobre Consultas de 2015 ao Abrigo do Artigo IV, 5ª Avaliação. (No. Relatório do FMI). Fundo Monetário Internacional (FMI), Washington, D.C.

IMF, 2015. Relatório sobre Avaliação da Transparência Fiscal.

IMF, 2005. Republic of Mozambique: Report on the Observance of Standards and Codes - Data Module: Update (IMF Staff Country Reports No. 05). International Monetary Fund (IMF), Washington, D.C.

INTOSAI, 2018. Financial Audit ISSAI Implementation Handbook, Version 1. INTOSAI Development Initiative (IDI), Oslo, Norway.

INTOSAI, 1977. The Lima Declaration, INTOSAI-P1. INTOSAI Comité de Normas Profissionais, Vienna, Austria.

MEF, 2020. Relatório da Dívida Pública 2019, Anual nº 12. Ministério da Economia e Finanças (MEF), Maputo.

MEF, 2019a. Conta Geral do Estado, Ano 2018. Volume I. Ministério da Economia e Finanças (MEF), Maputo.

MEF, 2019b. Conta Geral do Estado, Ano 2018. Volume II. Ministério da Economia e Finanças (MEF), Maputo.

MEF, 2019c. Conta Geral do Estado, Ano 2018. Volume III. Ministério da Economia e Finanças (MEF), Maputo.

MEF, 2019d. Conta Geral do Estado, Ano 2018. Volume IV. Ministério da Economia e Finanças (MEF), Maputo.

MEF, 2019e. Relatório da Dívida Pública 2020, Anual nº 2. Ministério da Economia e Finanças (MEF), Maputo.

MEF, 2018a. Relatório de Execução do Orçamento do Estado, Janeiro a Dezembro, Ano 2018. Ministério de Economia e Finanças (MEF), Maputo.

MEF, 2018b. Administração e Execução do Orçamento do Estado para 2018 - Circular nº 02/GAB-MEF/2018. Ministério da Economia e Finanças (MEF), Maputo.

MEF, 2016. Conta Geral do Estado, Ano 2015. Volume I. Ministério da Economia e Finanças (MEF), Maputo.

MEF, 2015. Declaração de Riscos Fiscais. Ministério da Economia e Finanças (MEF), Maputo.

Micklethwait, J., Wooldridge, A., 2015. A Quarta Revolução: A Corrida Global para reinventar o Estado, 1ª. ed. Dom Quixote, Alfragide.

OECD, 2013. Government at a Glance 2013. OECD Publishing.

OECD, 2003. Public Sector Transparency and the Internacional Investor. Organization for Economic Co-operation and Development (OECD)LOPMENT, Paris.

Paulino, A.R., 2020. My Love: Da Fofoca Jurídica 2, Hélio Filimone, Coleção Panfleto. ed, Lições do Juiz Paulino. Maputo.

Paulino, A.R., 2019. My Love: Da Fofoca Jurídica, Hélio Filimone, Coleção Panfleto. ed, Lições do Juiz Paulino. Maputo.

Reischmann, M., 2015. Creative Accounting and Electoral Motives: Evidence from OECD Countries (ifo Working Paper Series No. 201). ifo Institute - Leibniz Institute for Economic Research at the University of Munich.

Santos Filho, E.F. dos, 2006. A Atuação dos Tribunais de Contas para o Cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal e sua Importância para as Punições Fiscais e Penais (No. 05/09027). Instituto Serzedello Corrêa Universidade de Brasília/Faculdade de Direito, Brasília.

Sousa, J.D. de, 2018. Responsabilidade na Gestão das Finanças Públicas: Uma Análise da Institucionalidade Fiscal do Brasil (Monografia de Bacharelato). Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro.

TA, 2019. Relatório e Parecer sobre a Conta Geral do Estado (CGE) de 2018. Tribunal Administrativo (TA), Maputo.

TA, 2018. Relatório e Parecer sobre a Conta Geral do Estado (CGE) de 2017. Tribunal Administrativo (TA), Maputo.

TA, 2017. Parecer Sobre a Conta Geral do Estado de 2016. Tribunal Administrativo (TA), Maputo.

TA, 2016. Relatório e Parecer sobre a Conta Geral do Estado de 2015. Tribunal Administrativo (TA), Maputo.

TA, 2015a. Relatório e Parecer sobre a Conta Geral do Estado de 2013. Tribunal Administrativo (TA), Maputo.

TA, 2015b. Relatório e Parecer sobre a Conta Geral do Estado de 2014. Tribunal Administrativo (TA), Maputo.

TA, 2012. Relatório e Parecer sobre a Conta Geral do Estado de 2009: Versão Simplificada. Tribunal Administrativo (TA), Maputo.

TCE, 2012. Manual de Adutoria Financeira e de Conformidade (Manual de Auditoria Financeira e de Conformidade). Tribunal de Contas Europeu (TCE), Curia Rationum.

TCU, 2016. Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI). Tribual de Contas da União (TCU), Brasília.

TCU, 2015. Manuel de Auditoria Financeira. Tribunal de Contas da União (TCU).

Tribunal de Contas, 2016. Manual de Auditoria: Princípios Fundamentais. Tribunal de Contas, Lisboa.

Tribunal de Contas, 2012. As Melhores Práticas Adotadas pelas ISC na Área de Auditoria – a experiência do Tribunal de Contas de Portugal. Lisboa.

Tujula, M., Wolswijk, G., 2007. Budget balances in OECD countries: what makes them change? Empirica 34, 1–14. https://doi.org/10.1007/s10663-006-9015-y

ANEXOS

ANEXO 1: TERMOS DE REFERÊNCIA DA ANÁLISE DO RELATÓRIO E PARECER DO TA

TERMOS DE REFERÊNCIA

ANÁLISE DO RELATÓRIO E PARECER DO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO SOBRE A CONTA GERAL DO ESTADO

1. Objectivo geral

Fornecer uma revisão crítica do Relatório e Parecer do Tribunal Administrativo (TA) sobre a Conta Geral do Estado (CGE), com enfoque no último documento disponível, sobre a CGE 2018, publicado em Fevereiro de 2020.

2. Objectivos específicos

- Análise da qualidade do Relatório e Parecer do TA sobre a CGE 2018;
- Apreciação da qualidade da cobertura do relatório de auditoria do TA, incluindo % de despesas auditadas, % de despesas inelegíveis, % de activos registados, % de despesas sem documentos de apoio e outros indicadores-chave relevantes;
- Apreciação da evolução da cobertura das auditorias em relação: (i) anos anteriores em Moçambique e (ii) padrões e legislação internacionais.
- Apreciação da qualidade do parecer da AT, com foco particular nas conclusões tiradas e nas recomendações oferecidas. São bem fundamentadas e priorizadas?
- Avaliar a compatibilidade das informações no relatório do TA com as informações apresentadas na CGE 2018 e no REO do mesmo período;
- Até que ponto os pareceres do TA em anos anteriores a 2018 serviram de base útil para o acompanhamento e auditoria da CGE 2018? Há evidências de acompanhamento dos relatórios e opiniões anteriores do TA?
- Revisão sumária do conteúdo e da qualidade da resolução do Parlamento sobre o relatório e parecer da AT de 2015:
    - Até que ponto o Parlamento percebeu as questões-chave?
    - Foram identificadas medidas / recomendações concretas de acompanhamento?
    - Como a resolução difere dos anos anteriores?
    - Revisão sumária da resposta do Governo ao Relatório e Parecer do TA de 2018:
    - Até que ponto o Governo respondeu aos principais problemas?
    - Foram identificadas medidas/recomendações concretas de acompanhamento?
    - A resposta difere dos anos anteriores?
- Seleccionar questões estratégicas para o diálogo entre o Fórum de Monitoria do Orçamento (FMO) com o Governo e com o TA.
- Fornecer recomendações ao FMO sobre como o relatório e o parecer do TA podem ser melhorados?
- Fornecer recomendações fundamentadas aos FMO sobre as questões e aspectos, identificados nos pontos anteriores, devem ser seleccionados para discussão prioritária em futuras discussões com o TA e o MEF.

3. Produtos a entregar

O consultor deve entregar os seguintes produtos:

- Um relatório analítico conciso (de aproximadamente 10 páginas) sobre em resposta aos objectivos específicos mencionados acima;
- Anexo com informação e fundamentação técnica, incluindo uma tabela comparativa para destacar as principais

diferenças entre o CGE 2018 e o REO 2018;

- Um resumo executivo (de aproximadamente 2 páginas) resumindo os principais problemas e recomendações - com ênfase nos assuntos que devem ser levados a discussão com o Governo e o TA (a ser escrito na forma de "nota informativa")

4. Período e data conclusão

O período de realização do estudo: de 1 de Junho a 30 de Junho.

No final do período de conclusão deverão ser entregues os produtos listados no ponto 3.

5. O trabalho deve incidir principalmente em três documentos:

- Relatório e Parecer do Tribunal Administrativo sobre a Conta geral do Estado 2018 https://www.ta.gov.mz
- Relatório da Conta Geral do Estado 2018 do Ministério de Economia e Finanças (MEF) http://www.mef.gov.mz/
- Relatório de Execução do Orçamento do Estado Janeiro - Dezembro 2018; http://www.mef.gov.mz/

ANEXO 2. ESTRUTURA DO RELATÓRIO E PARECER DO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO SOBRE CGE 2018

I- INTRODUÇÃO: ÂMBITO DA CONTA GERAL DO ESTADO	1. Enquadramento legal 2. Metodologia 3. Conta Geral do estado 4. Relatório e Parecer e estrutura do relatório
II- EVOLUÇÃO DOS INDICADORES MACROECONÓMICOS	1. Considerações gerais 2. Perspectivas macroeconómicas: internacional, nacional 3. Análise comparativa das previsões e dos resultados da execução na CGE 4. Comportamento dos principais indicadores macroeconómicos noquinquénio: Geral, Balança Comercial 5. Evolução da receita face ao PIB. 6. Evolução da despesa face ao PIB 7. Determinação do Resultado do Exercício no Quinquénio
III- PROCESSO ORÇAMENTAL	1. Enquadramento legal 2. Considerações gerais 3. Limites orçamentais 4. Alterações orçamentais. 5. Evolução das dotações da despesa no período 2014-2018. 6. Análise da dotação da despesa dos sectores económicos e sociais. 7. Análise das dotações da despesa por âmbito territorial. 8. Défice previsto no Orçamento no período 2014-2018. 9. Resultados das auditorias: constatações

IV- RECEITA

1. Enquadramento legal e considerações gerais
2. Recursos do Orçamento do Estado.
3. Receita do Estado
   Nível de fiscalidade
4. Benefícios fiscais

V- INDÚSTRIA EXTRACTIVA

1. Enquadramento legal
2. Considerações gerais
3. Seguimento das recomendações do TA.
4. Contratos e investimentos privados nas indústrias extractivas
5. Sector dos minerais sólidos
6. Produção de Gás e Carvão Mineral
7. Receitas cobradas aos sectores do Gás e do Carvão
8. Ambiente segurança no sector Petrolífero e Mineiro.
9. Resultados das auditorias

VI- DESPESA

1. Enquadramento legal
2. Considerações gerais
3. Evolução da despesa executada
4. Execução da despesa segundo a classificação functional
5. Execução da despesa nas áreas económicas e sociais
6. Execução da componente funcionamento nos central, provincial e distrital, Fundo de Compensação Autárquica (FCA), concessão de subsídios
7. Execução das despesas de investimento: central, provincial, distrital, Fundo Distrital de Desenvolvimento (FDD), Fundo de Investimento de Iniciativa Autárquica (FIIA)
8. Resultado da auditoria: aspecto geral e aspectos específicos.

VII- MOVIMENTO DE FUNDOS

1. Enquadramento legal.
2. Considerações gerais
3. Implementação das recomendações do TA
4. Apuramento e análise da variação do saldo existente em 31/12/2018
5. Resultado das auditorias

VIII- OPERAÇÕES RELACIONADAS COM O PATRIMÓNIO FINANCEIRO DO ESTADO

1. Enquadramento legal.
2. Considerações gerais
3. Execução das operações financeiras activas
4. Participações do Estado
5. Saneamento Financeiro
6. Empréstimos concedidos por acordos de retrocessão.
7. Reembolsos dos Créditos concedidos
8. Ponto da situação das empresas alienadas pelo Estado
9. Ponto da situação dos pagamentos das empresas alienadas

IX- DÍVIDA PÚBLICA

1. Enquadramento legal
2. Considerações gerais
3. Evolução da dívida pública: geral e externa
4. Dívida pública interna (Banco Central, BTs, OTs, outras)
5. Operações financeiras passivas e serviço da dívida pública
6. Outras responsabilidades: garantias e avales internos, PPPs,
7. Défice orçamental
8. Sustentabilidade da dívida.

X- PATRIMÓNIO DO ESTADO

1. Enquadramento legal.
2. Considerações gerais
3. Valores despendidos nas verbas de bens patrimoniais de 2014 a 2018
4. Evolução do património do Estado no quinquénio 2014-2018
5. Avaliação do processo de inventariação
6. Resultados das auditorias do TA.

XI- OPERAÇÕES DE TESOURARIA

1. Enquadramento legal
2. Considerações gerais
3. Implementação das recomendações do TA
4. Evolução das operações de tesouraria
5. Análise global
6. Movimento de fundos da Tesouraria Central

Estrutura do Parecer do TA sobre a CGE de 2018

ENQUADRAMENTO LEGAL

- Competência do TA para emitir o Parecer.
- Objecto e Prazos.
- Âmbito do Parecer.

CONSIDERAÇÕES GERAIS

Síntese das constatações do TA- realizou sessões de auditoria.

CONSTATAÇÕES E RECOMENDAÇÕES

Sumário das constatações do Relatório e recomendações.

FORUM DE MONITORIA DO ORÇAMENTO

FMO mais
ELEVANDO O VALOR DO DINHEIRO AO SERVIÇO DO CIDADÃO
MONITORIA DA GESTÃO DE FINANÇAS PÚBLICAS

PAANE
PROGRAMA DE APOIO AOS ACTORES NÃO ESTATAIS

Membros do FMO