

O Controlo da Administração Financeira do Estado

Erika da Moeda Lopes

Dissertação submetida como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Administração Pública

Orientador:

Doutor António Ribeiro Gameiro, Deputado da Assembleia da República

Professor Auxiliar convidado (ISCTE-IUL)

Setembro, 2017

Agradecimentos

Agradeço a todos os que contribuíram direta e indiretamente e que me apoiaram na realização deste trabalho de investigação. No entanto, queria destacar os que contribuíram diretamente, pois detiveram um papel importante na elaboração desta dissertação, especialmente:

- O meu orientador Doutor António Gameiro, pela dedicação, ajuda e acompanhamento durante toda a elaboração desta pesquisa de investigação;
- Todos os professores do Mestrado em Administração Pública, que sempre fizeram o possível para assegurar a qualidade do meu aprendizado pessoal, como também para os meus colegas;
- Os meus amigos e colegas de Mestrado, pela força e coragem demonstradas ao longo destes dois anos e que, de uma maneira ou de outra, contribuíram para que eu chegasse até aqui;
- Agradeço ao Instituto Universitário de Lisboa (ISCTE-IUL) e a todos que fazem parte desta instituição, pois são estes últimos que o tornam numa referência de ensino de qualidade;
- O Procurador-Geral da República de Cabo Verde, Doutor Óscar Tavares, pela disponibilidade de todas as informações solicitadas;
- A minha família, pela sua disponibilidade e apoio ao longo destes dois anos de Mestrado.

A todos um Muito obrigada!

Resumo

A atividade financeira do Estado traduz-se na obtenção dos seus recursos/receitas e na realização das despesas públicas, requerendo uma análise financeira, um planeamento do investimento, uma avaliação do financiamento executado e um controlo das finanças públicas. Este controlo tem sido um enorme desafio para muitos Estados, impedindo a concretização dos seus objetivos. O presente trabalho encontra-se dividido em três capítulos. No primeiro capítulo, analisa-se como o Estado de Direito Democrático tem desenvolvido o controlo das administrações públicas, motivando à poupança, ao investimento reprodutivo e à facilitação da confiança cívica através de uma boa gestão. No segundo capítulo, trata-se dos mecanismos utilizados no controlo da atividade financeira do Estado, tanto ao nível externo como interno, bem como dos órgãos de controlo para assegurar aos cidadãos uma maior transparência e responsabilidade na utilização dos dinheiros. Abordar-se-ão, ainda, os mecanismos aplicados na fiscalização e controlo no Tribunal de Contas português e na Assembleia da República, bem como outras instituições de investigação criminal. No terceiro capítulo, sublinha-se o controlo, a fiscalização e os mecanismos aplicados em vários países que têm, também, utilizado os critérios de eficácia, eficiência e economia no controlo da administração financeira do Estado, de forma a proporcionar uma boa gestão das atividades financeiras e das suas responsabilidades. Conclui-se que, apesar de todos os mecanismos aplicados no controlo da administração financeira do Estado destes países serem insuficientes, acabam por apelar à transparência, responsabilização (Accountability) e promoção de medidas de melhoria do controlo interno, combatendo a corrupção e a fraude financeira do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: Accountability, Administração Pública, Controlo financeiro, Corrupção, Transparência.

Abstract

The State's financial activity is to obtain its resources/revenues and public expenditure, requiring a financial analysis, an investment planning, an evaluation of the executed financing and a control of the public finances. This control has been a challenge for many States, hindering the achievement of their goals. The present work is divided into three chapters. In the first chapter, we analyze how the Democratic Rule of Law has developed the control of public administrations, motivating to the saving, the reproductive investment and the facilitation of the civic trust, through a good management. The second chapter approaches the mechanisms that are used to control the State's financial activity, both externally and internally, as well as the control institutions that ensure greater transparency and accountability to citizens. The mechanisms that are applied to oversight and control the Portuguese Court of Auditors and the Republic Assembly are analyzed, as well as those used by other criminal investigation institutions. The third chapter emphasizes the control, the supervision and the mechanisms that are applied in several countries, which also used the criteria of effectiveness, efficiency and economy in the control of the financial administration of the State, to provide a good management of activities and of their responsibilities. We conclude that, although the applied mechanisms in the control of the financial administration of the State of these countries are insufficient, they end up appealing to transparency, accountability and promotion of measures to improve internal control, fighting corruption and financial fraud by the State.

KEYWORDS: Accountability, Corruption, Financial Control, Public Administration, Transparency.

ÍNDICE

Agradecimentos.....	i
Resumo.....	ii
Abstract	iii
INTRODUÇÃO	1
CAPÍTULO I - ESTADO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	5
1. Introdução.....	5
1.1 O Princípio da Separação dos Poderes	7
1.1.1 Poder Legislativo.....	8
1.1.2 Poder Executivo	9
1.1.3 Poder Judicial	9
1.2 Funções do Estado de Direito.....	10
1.3 A Relação entre o Estado e a Administração Pública	11
1.4 Conceito e Atividades da Administração Pública	12
1.5 Administração Pública versus Administração Financeira	16
1.6 Conceito e Teorias do Controlo Financeiro da Administração Pública	17
1.6.1 Porquê Controlar os Dinheiros Públicos	18
1.7 Controlo Financeiro dos Atos do Estado.....	20
CAPÍTULO II - OS MECANISMOS DE CONTROLO NA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA DO ESTADO NO COMBATE À FRAUDE E À CORRUPÇÃO	25
2. Fundamentação de Controlo Financeiro do Estado no Combate à Corrupção e à Fraude	25
2.1 A Necessidade de Controlar os Poderes Constituídos.....	29
2.2 Tipos e Formas de Controlo na Administração Financeira do Estado	29
2.3 Mecanismos e Instrumentos do Controlo Interno e s Órgãos de Controlo.....	31
2.4 Mecanismos e Instrumentos do Controlo Externo	33
2.4.1 A Assembleia da República.....	35
2.4.2 O Tribunal de Contas	36
2.5. Os Mecanismos de Controlo Direto e Indireto.....	39
2.6 A Importância dos Mecanismos de Controlo da Administração Financeira do Estado no Combate à Fraude e à Corrupção	41
2.7 Accountability, o Controlo Financeiro e a Responsabilidade na Eficácia Contra a Fraude e a Corrupção	44
2.8 A Transparência e a Corrupção	46
2.9 Perspetivas e Propostas de Melhoria	49
CAPÍTULO III - OS MECANISMOS DE CONTROLO NA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA COMPARADA	53
3. Nota prévia.....	53
3.1 A Espanha.....	53
3.2 A França	55

3.3 O Reino Unido.....	58
3.4 A Alemanha.....	59
3.5 Os Estados Unidos da América	62
3.6 Os Mecanismos de Controlo da Administração Financeira do Estado Adotados em Cabo Verde	63
3.6.1 Seu Enquadramento Constitucional e Legal.....	64
3.6.2 Análise Crítica da sua Prática.....	66
3.6.3 Perspetivas e Propostas de Melhoria	69
CONCLUSÕES.....	71
BIBLIOGRAFIA.....	75
FONTES.....	78
CV	LXXXI

Índice de Quadros

Quadro 1.1: Funções primordiais da gestão – a função controlo	22
Quadro 2.1: Consequências do Crime da Corrupção	28
Quadro 2.2: A transparência da abordagem dos dados das denúncias de corrupção realizadas.....	47
Quadro 3.1: Registo da prática de corrupção em Cabo Verde (2013-2016)	68

Índice de Figuras

Figura 0.1: Paradigma Concetual	3
Figura 1.1:A estrutura da Administração Pública Portuguesa.....	15
Figura 2.1: Vertentes dos fatores de corrupção e fraude	26
Figura 2.2: Evolução gráfica do número de denúncias (2011-2016)	47

Glossário de Siglas

AR – Assembleia da República
C & AG – Comptroller and Auditor General
CCSC – Conselho Coordenador do Sistema de Controlo Interno
CE – Comissão Europeia
CGE – Conta Geral do Estado
COSO – Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
CP – Código Penal
CPA – Código do Procedimento Administrativo
CRCV – Constituição da República de Cabo Verde
CRP – Constituição da República Portuguesa
DGO – Direção Geral do Orçamento
DGPE – Direção-Geral do Património do Estado
DGPJ – Direção-Geral da Política e da Justiça
EURORAI – European Organisation of Regional Audit Institutions
FCA – Federal Court of Audit
FFMIA – *Federal Financial Management Improvement Act*
FMFIA – *Federal Managers Financial Integrity Act*
GAO – General Accounting Office
IA – Auditoria Interna
IC – Controlo Interno
IFAC – International Federation of Accountants
IGAL – Inspeção-Geral das Autarquias Locais
IGF – Inspeção-Geral de Finanças
IGs – Inspetores Gerais
IIA – Instituto de Auditores Internos
INTOSAI – International Organisation of Supreme Audit Institutions
LCF – Luta Contra Fraude
LOF – Lei da Organização e do Funcionamento
LOIC – Lei Orgânica e da Lei de Organização da Investigação Criminal
LOLF – Loi Organique Relative aux Lois de Finances
LOPTC – Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas
LOTIC – Lei da Organização do Tribunal de Contas
MP – Ministério Público
NAO – National Audit Office

NAT – Núcleo de Assessoria Técnica da Procuradoria-Geral da República

NPM – New Public Management

OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico

OE – Orçamento do Estado

OPM – Office of Personnel Management

PGR – Procuradoria Geral da República

RA – Região Autónoma

SCI – Sistema de Controlo Interno

SPA – Setor Público Administrativo

SPE – Setor Público Empresarial

TC – Tribunal de Contas

TCCV – Tribunal de Contas de Cabo Verde

INTRODUÇÃO

A compreensão dos modelos existentes de administração pública deve-se sobretudo à evolução do Estado de Direito. Antes de mais, cumpre reconhecer a integralidade do Estado Democrático na esfera política através da evolução do Estado de Direito para o Estado Social ou Estado de Providência. Para tal, deve-se separar a fraseologia da soberania popular dentro das instituições com fins da democracia representativa e legitimar todos os recursos da participação dos cidadãos e dos seus organismos direcionados para o progresso das políticas públicas, que tendem a conceber e incrementar a subsistência e desempenho de uma determinada cadeia de serviços e prestações, nomeadamente para assegurar às pessoas o amplo repertório de direitos sociais, económicos e culturais que as constituições consagram. A evolução do Estado - Estado Liberal, Estado de Direito, Estado de Providência e Estado Pós-liberal - marcou o crescimento e a complexidade das funções a cargo da administração pública, tendo também agregado os serviços tradicionais e os seus agentes. De outro modo, o governo não seria capaz de resolver os problemas sociais, sendo inevitável a paralisação do Estado. A democracia obteve resultados positivos e gratificantes na participação dos agentes económicos, tal como no âmbito dos assuntos da administração pública e das questões políticas. Por esta razão, os cidadãos passaram a deter um controlo superior sobre o modo como o Estado está a gerir e a administrar os seus dinheiros, bem como na satisfação das suas necessidades.

A prestação de contas, ou a *Accountability*, no Estado democrático não são apenas um dever dos cidadãos e governantes, pois também significa envolver os cidadãos nas decisões que lhes dizem respeito, nomeadamente nos assuntos sobre como são regidos o dinheiro público e o património público. Por conseguinte, os mecanismos de controlo devem ser gerados pelo Estado e Governo com vista a abster e reprimir devidamente o mau uso dos dinheiros públicos. No sentido amplo, os dinheiros públicos devem ser administrados pelo Estado de modo transparente e correto, dado que são bens escassos e resultantes da privação de uma parcela do património individual dos cidadãos. O património público é delegado ao Estado para gerir em representação e a favor dos cidadãos.

Sendo assim, as contas devem ser prestadas com verdade nos seus fundamentos, transparência, publicidade da gestão e dos resultados, responsabilidade pública, atos, valores, resultados e contas. O dinheiro dos contribuintes deve ser utilizado pelo Estado em conformidade com a Lei e com o interesse público, evitando, por conseguinte, o seu desperdício.

As finanças públicas têm sido um grande problema para todos os tipos de Estado, motivo pelo qual conceberam a necessidade de controlar os seus recursos públicos. De salientar que, no Estado Moderno, esse problema se encontra lamentavelmente presente, o que justifica a preocupação do cidadão em conhecer o modo como o Estado está a aplicar os recursos e quando este terá necessidade de usá-los para os fins estabelecidos na Lei e em prol do interesse público. Desta forma, o Estado passa a criar métodos e instrumentos direcionados para o controlo da atividade financeira, objetivando impedir o mau uso dos dinheiros públicos e defender os interesses públicos.

Será de particular importância, nesta sede, o controlo da administração financeira do Estado para analisar se as despesas públicas são corretamente executadas, bem como se as receitas públicas foram adequadamente cobradas. A administração financeira tem o poder de superintender a atividade financeira atinente à contabilidade, recebimento, pagamento, libertação de créditos e cobranças dos dinheiros públicos, traduzidos pela arrecadação das receitas e pagamento das despesas a nível de financiamento e funcionamento. O objetivo é, portanto, controlar esses dinheiros para evitar o seu uso alusivo à fraude, corrupção e possíveis erros. O controlo tem a natureza de fiscalização e correção sobre a função administrativa, traduzida pelo exercício interno dos poderes, à luz da Constituição. O controlo tem a finalidade de evitar o mau uso dos dinheiros públicos por parte dos decisores públicos, e fazer com que estes sejam responsabilizados pelos atos infracionais no exercício das suas funções e por causa delas.

- **Delimitação do objeto e objetivo**

O presente trabalho tem por objeto os mecanismos e os meios de fiscalização, de correção e controlo da administração financeira do Estado.

O Estado tem apresentado diversos mecanismos, meios e ferramentas no controlo da atividade financeira do estado ao nível externo, interno e controlo social para assegurar aos cidadãos maior transparência e responsabilidade na utilização dos dinheiros públicos. Porquanto, o objetivo é retratar os mecanismos de controlo dos patrimónios públicos, valores, créditos e dinheiros públicos, tal como o modo como a aplicação desses mecanismos tem contribuído para uma maior transparência e boa gestão dos dinheiros dos contribuintes, coadjuvando ao desenvolvimento da sociedade num Estado Democrático e Moderno. Afigura-se-nos elencar, portanto, os aspetos a abordar:

- O conceito e as teorias de controlo financeiro e os seus atos na administração pública do Estado;
- Os mecanismos de controlo na administração financeira do estado no combate à fraude e corrupção. Neste âmbito, averiguaremos se os mecanismos de controlo da atividade financeira têm colaborado para evitar a fraude, os erros e a corrupção nos últimos 15 anos;
- A eficácia de *Accountability*, controlo financeiro e responsabilidade contra a fraude e corrupção;
- Apresentação de perspetivas e propostas de melhoria dos mecanismos de controlo na administração financeira em diversos países;
- Comparação dos mecanismos utilizados no controlo da administração financeira do Estado entre os países Alemanha, Reino Unido, Espanha, Estados Unidos da América, França e Cabo Verde.

Vejamos, então, e de uma forma resumida, o paradigma concetual com especial tendência para alcançar os objetivos fixados na Figura

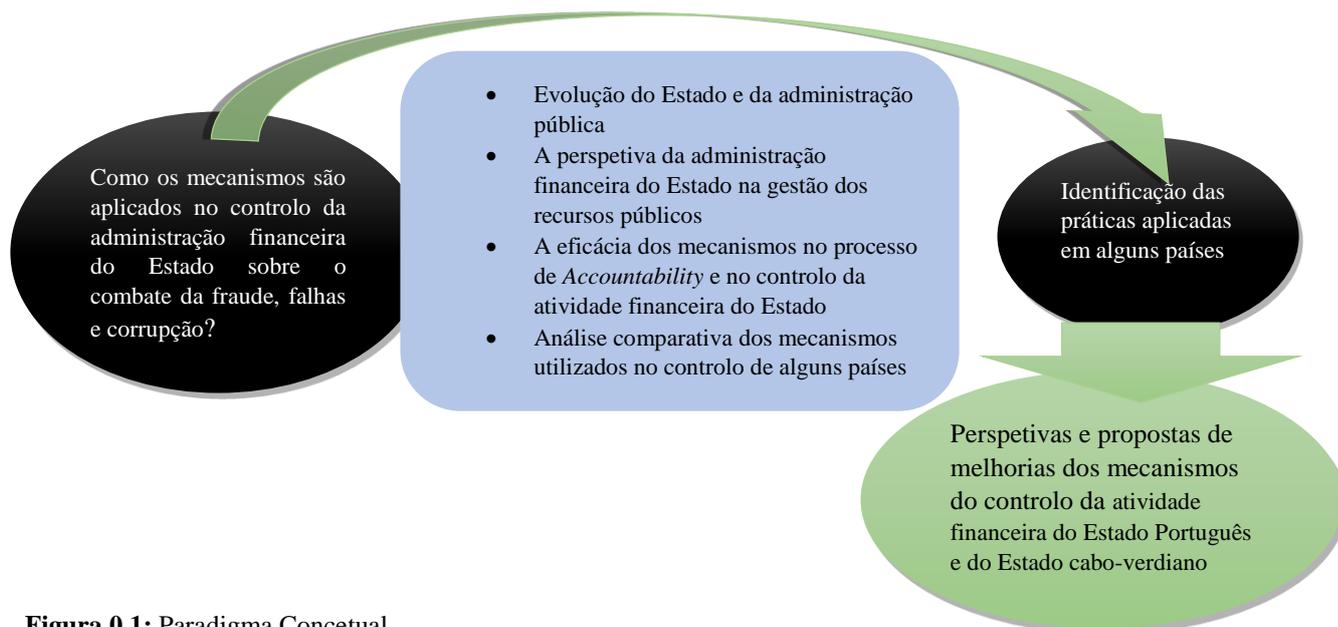


Figura 0.1: Paradigma Concetual

Investiga-se, então, a aplicabilidade dos mecanismos e ferramentas de controlo da administração financeira do Estado e como estes influenciam a gestão, prestação de contas e responsabilização ou *Accountability* dos dinheiros públicos para evitar possíveis falhas, fraude e corrupção.

- **Metodologia**

Em bom rigor, uma atividade financeira bem desenvolvida e os recursos devidamente aplicados induzem uma boa gestão na administração pública. Afigura-se-nos, assim, dizer que a gestão da administração pública se encontra sujeita à forma como é concebida e estruturada a atividade financeira e ao modo como são distribuídos e regidos os recursos. Os recursos públicos voltados para o bem-estar das necessidades da sociedade constituem a base da administração pública ou organização pública, quer no

âmbito do funcionamento da atividade, quer no financiamento do Estado. É precisamente neste contexto que cumpre, aos servidores públicos e políticos, a obrigação de empregar os dinheiros públicos e patrimónios públicos com a maior responsabilidade, transparência e clareza.

A metodologia desenvolvida na realização deste trabalho basear-se-á na análise documental. O alicerce da documentação de análise assenta na bibliografia especializada sobre as matérias relacionadas com este tema, na legislação vigente aplicada em matéria do controlo interno e externo e do regime do controlo financeiro do Estado, na jurisprudência do Tribunal de Contas, na documentação relativa ao processo dos mecanismos de controlo da atividade financeira do Estado, na documentação interna fornecida concernente à atuação, atos e relatórios da prestação de contas apresentadas pelas organizações públicas no Tribunal de Contas e na análise da imprensa.

CAPÍTULO I - ESTADO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

1. Introdução

O Estado é uma pessoa coletiva, dotada de personalidade jurídica pública à luz do art. 2º da Constituição da República Portuguesa (CRP). No aspeto material, a administração pública define-se pela atividade que o Estado desenvolve (Garrido, 2011). Nesta aceção, o Estado é considerado um agregado de instituições que gerem, administram, coordenam e controlam um país ou nação, com construção própria num território e com um sistema político.

Para atender às necessidades da nação e do país, o Estado exerce o seu poder coercivo, visto que este tem um poder político centralizado, o qual se afigura como monopólio e com fins de legitimidade pública. O poder político como componente do Estado tem a peculiaridade de poder “soberano” que se assume como um “poder exclusivo, supremo, independente do território estadual” (Sá, 1986:26). Enquanto entidade internacional, o Estado é considerado externamente como um ente soberano e detentor de todos direitos e obrigações. Já no sentido constitucional, o Estado assume-se como comunidade de cidadãos com todas as políticas para dar seguimento às finalidades nacionais. Ou seja, consiste na forma interna que se encontra titular de políticas, almejando a satisfação das exigências da sociedade (Garrido, 2011).

Neste diapasão, o Estado deve atender às necessidades dos indivíduos quando estes não conseguem, sozinhos, concretizá-las. Por exemplo, a criação de hospitais, de pontes, de escolas, entre outros. Evidentemente, estes exigem bastantes recursos, obras e dedicação por parte do Estado, e dada a dificuldade de uma pessoa realizá-los por si e por se tratar de um bem comum. A execução destas necessidades da sociedade ou interesse público depende da arrecadação de recursos e receitas, que são as despesas públicas fixadas no Orçamento, direcionadas para o cumprimento dos fins do Estado. Sendo assim, o Estado preocupa-se em proporcionar aos cidadãos a educação, a saúde pública, a cultura, a segurança social, a ciência, a tecnologia e os investimentos em infraestruturas. Sobre esta perspetiva, concebe-se a formação do aparelho estatal de acordo com a estrutura social. A ação política manifesta os interesses comuns quando juntamente refletem e atuam (Fernandes, 1997). Dispõe o art. 3º da CRP, no seu n.º 2 que “o Estado se subordina à Constituição e funda-se na legalidade democrática”. Na ótica de Bresser-Pereira (2005: 10-11),

O estado, enquanto conjunto de instituições, estabelece as condições legais sob as quais operam os mercados; enquanto aparelho dotado de poderes especiais, reforma as instituições, aplica a Lei e por meio de transferências económicas, compensa ou modera os desequilíbrios sociais e económicos inerentes aos mercados.

Os governos locais, regionais ou nacionais são os tipos de governos vinculados à organização política e que compõem os Estados. O Estado e o governo exteriorizam as políticas públicas

implementadas na satisfação dos interesses da sociedade através das suas ações. As políticas públicas têm a natureza política e administrativa. No âmbito político, as políticas públicas configuram um processo decisório na resolução dos conflitos de interesses. Neste quadro, o governo tem o poder de decidir o que fazer e não fazer para fundamentar os seus atos. No âmbito administrativo, as políticas públicas assentam nos projetos, programas ou planos e atividades governamentais a serem executados. As políticas públicas conducentes à satisfação das necessidades da sociedade serão efetivadas pela administração pública. Ou seja, o Estado atende às necessidades dos cidadãos através dos seus órgãos (Gomes, 2007).

O Estado e a administração têm vindo a evoluir com o passar de tempo para responsabilizar e assumir os problemas de modo eficaz e eficiente. Por exemplo, a administração do Estado absolutista influenciou a administração revolucionária francesa. Neste sentido, no século XIX o Estado passou a ser liberal e burocrático e apresentou uma administração liberal. Deste modo, assegurou os direitos civis quando o estado liberal estabeleceu o estado de direito. Com efeito, preservou a igualdade a todas as pessoas por meio da Lei, sem qualquer ação direta ou concreta do poder público, que acarretou uma omissão quanto ao atendimento dos problemas mais realizados da sociedade. Foi no início do século XX que ocorreu a revolução democrática, a qual garantiu os direitos políticos. Nesta altura, surgiu o Estado democrático de direito, o qual veio unificar a legislação formal dos interesses públicos com vista a atender os problemas da sociedade mais materializados, e preservando os direitos sociais e os direitos da cidadania. De salientar que a mudança para a democracia se concretizou na primeira metade do século XX, isto é, foi revelada durante o período do estado liberal, da democracia elitista ou liberal e da administração burocrática. Na segunda parte do século XX, o estado passou a ser social-democrático ou um Estado de providência, salvaguardando todos os direitos sociais e incrementando o desenvolvimento económico (Bresser-Pereira, 2005). Não obstante, a administração continuou a ser burocrática, ainda que tenha assumido um carácter desenvolvimentista (Sousa, 2013).

O Estado Social começou a ter problemas em atender aos atuais condicionalismos políticos, económicos e sociais nos anos 70. Porém, o Estado Social veio a extinguir-se, assim como o Estado Liberal. Por conseguinte, o Estado tornou-se mais revitalizado enquanto Estado-Regulador ou Estado Pós-social. Apesar de ser menos político que o Estado Social, o Estado-Regulador é um Estado-administrativo por assegurar e preservar a qualidade económico-social e cultural dos cidadãos, podendo, assim, designar-se por “Estado de garantia e um Sistema Geral de utilidade social” (Sousa, 2013:73).

Por seu turno, desejou a democracia ser mais participativa ou republicana e a administração com modalidade de gerência ou inspirada no que se refere aos princípios da nova gestão pública. A governança desenvolveu-se no sentido da democracia e da estratégia, desenvolveu a sua organização e administração, que demarcou o estado moderno.

A governança e a nova forma de governar estão intimamente ligadas às tomadas de decisão de interesse público e do novo modo de administração (Santos, 2015). Em consequência, a democracia

teve resultados positivos na participação dos cidadãos, tanto a nível dos assuntos políticos como a nível da administração pública. Para além do mais, os cidadãos passaram a deter um maior controlo sobre como o Estado está a gerir e a administrar os seus dinheiros e na satisfação das suas necessidades. De acordo com esta perspetiva, Antunes (2007: 401) descreve que, num Estado democrático, “os cidadãos exigem da administração pública certos padrões de serviço que raramente exigem ao setor privado, esquecendo-se que a eventual crise do modelo de Estado-providência resulta, em boa medida, da expansão dos seus direitos de cidadania e das políticas”.

A prestação de contas ou a *Accountability* no Estado democrático não são apenas um dever dos cidadãos e governantes, pois também significa envolver os cidadãos nas decisões que lhes dizem respeito, como nos assuntos sobre como é aplicado o dinheiro público e o património público (Mozzicafreddo, 2003: 2).

No Estado democrático, exige-se uma administração mais voltada para os cidadãos e para a satisfação das suas necessidades, tal como para a responsabilização dos seus atos administrativos, visto que esta parceria de responsabilidades com os cidadãos leva o Estado a ter uma administração mais aperfeiçoada e mais transparente (Mozzicafreddo *et al.*, 2007). Porém, o nível de governação deve colaborar com o nível da administração, obedecendo aos princípios e aos procedimentos da subsidiariedade e fortalecendo a autorresponsabilização da administração no âmbito mais baixo, como é o caso das administrações municipais (Mozzicafreddo *et al.*, 2007).

Com o passar dos anos, a administração pública teve a necessidade de evidenciar o seu desempenho, o controlo e a sua produtividade (Araújo, 2013). A nova gestão pública revigorou esses elementos, fazendo com que tivessem uma nova conceituação no setor privado e com que fossem aplicados, posteriormente, pelos reformadores, com vista a incorporar na administração pública uma maior eficiência e eficácia. A Constituição da gestão e implantação de conjunturas serviram para uma execução mais autónoma de todas as atividades por parte dos gestores. O modelo de gestão de resultados supriu os modelos hierárquicos convencionais, encontrando-se alicerçado na gestão de processos por meio de recursos, preceitos e regulamentos, os quais se destinam a preservar a autoridade centralizada e fazem regular a burocracia. Por fim, o novo modelo de gestão pública objetivou a substituição da autoridade direta para o controlo indireto.

1.1 O Princípio da Separação dos Poderes

O princípio da separação de poderes tem sido um elemento basilar para a construção do Estado de Direito. Para Locke, a separação dos poderes ocorreu na revolução inglesa de 1688, a qual foi marcada pela monarquia constitucional. Foi a partir da construção da “*rule of law*” e da “Constituição inglesa” que Montesquieu retomou os estudos sobre o princípio de separação dos poderes. Segundo Montesquieu, a liberdade constitui um direito de fazer tudo quanto é possibilitado pelas Leis, devendo, por conseguinte, o Estado atuar de forma a que cada cidadão não vá reinar o outro. Antes de mais, é obter “uma experiência que todo o homem que tem poder é levado a abusar dele”.

Com esta questão, torna-se indispensável que o próprio poder limite o “poder”, nomeadamente através das disposições gerais. Diferencia-se, neste sentido, o poder e a liberdade, tratando-os como enigmas políticos. Montesquieu estabelece uma expressão precisa e perentória do liberalismo, fazendo dela, concomitantemente, uma conceção de poder de outrem à questão da natureza humana. Tal significa que, a vontade de ter o poder não resulta dela própria, e sim a partir de uma condição social ou política que uma pessoa possui anteriormente. A legitimidade política traduz-se nas dificuldades suscitadas pela soberania popular. Nesta ótica, Montesquieu diferencia os três poderes: poder legislativo, executivo e judicial. Montesquieu defende a doutrina da separação orgânico-funcional dos poderes, que posteriormente teve reflexo sobre as primeiras constituições, modificando, para além do mais, o princípio homónimo da efetivação do Estado de Direito (Gomes, 2013).

De todo o modo, é crucial compreender todos os níveis de separação de poderes para se ter um maior controlo na administração pública do Estado. Porquanto, são independentes e completam-se entre si os poderes executivo, legislativo e judicial.

A Constituição determina os mecanismos de controlo (externo) dos poderes acima descritos para impedir a violação do princípio de separação de poderes, enquanto as Leis complementares incidem sobre os mecanismos de controlo interno. Por outro lado, a Lei parlamentar define que a administração pública e os Tribunais têm o poder de controlar a atividade financeira do Estado, enquanto o funcionamento político-administrativo e a estrutura são delineados pela Constituição, pois esta última institui regras na delimitação do poder. A consagração do princípio da separação dos poderes existe para evitar as regras adotadas na época do liberalismo, onde o poder executivo subordinava o poder legislativo. A separação dos poderes congregou com a democracia as ligações existentes entre o poder executivo e o poder judiciário. Sendo assim, os governos devem recorrer à via judicial para que as funções administrativas possam limitar o poder, e quando este viola as regras, as normas e os direitos consagrados na Constituição e coloque em causa o interesse público e o Estado de Direito Democrático (Sousa, 2012).

1.1.1 Poder Legislativo

O poder legislativo é aquele que faz ou cria as Leis através da Assembleia da República de uma Assembleia da República legislativa. Estes órgãos de soberania têm o poder de criar Leis e planos orçamentais, os quais permitem o desenvolvimento económico e social. Nesta aceção, o n.º 2 do artigo 232º da Constituição da República Portuguesa, dispõe:

Compete à Assembleia da República Legislativa Regional apresentar propostas de referendo regional, através do qual os cidadãos eleitores recenseados no respetivo território possam, por decisão do Presidente da República, ser chamados a pronunciar-se diretamente, a título vinculativo, acerca de questões de relevante interesse específico regional, aplicando-se, com as necessárias adaptações.

A Constituição da República Portuguesa atribui aos cidadãos o poder de se envolverem nas questões de interesse público regional face às decisões que são tomadas pelo Presidente da República, nomeadamente através das propostas que são aprovadas nas Assembleias da República Legislativas Regionais, no caso dos Açores e da Madeira. No caso de a Assembleia da República rejeitar um projeto ou inserir mudanças, estes são enviados para a respetiva Assembleia da República Legislativa Regional para uma possível avaliação, remetendo um parecer à luz do n.º 2 do art.º 226º da Constituição da República Portuguesa. O poder legislativo possibilita aos agentes económicos participar na criação das Leis, podendo estes exprimir as suas opiniões sobre determinados factos que podem afetar os valores éticos e morais. No ponto de vista de Santos (2013: 17) “o legislador pode atuar também como uma ameaça às liberdades, ainda que investido pela soberania popular”. Sendo assim, e partindo dos factos objetivos acima referidos, parece-nos lógico concluir que o poder legislativo fiscaliza/supervisiona por intermédio do Parlamento ou da Assembleia da República e dos Tribunais de Contas, a ação dos governos e das administrações públicas.

1.1.2 Poder Executivo

O poder executivo é aquele que faz cumprir as Leis, podendo ser realizado através das funções administrativas. Conquanto, a administração pública tem o poder de executar e fazer cumprir as Leis que estão estabelecidas. Segundo o autor Di Pietro (2002), a administração tem o objetivo de planear, direcionar, liderar e executar as Leis que são determinadas pelo poder legislativo. A administração pública não significa necessariamente o poder executivo, legislativo ou judiciário. Porém, abrange um conjunto de órgãos e de agentes do Estado no desempenho da atividade administrativa, onde atuam de forma independente, e pode constituir-se, ou não, de forma distinta dos outros poderes (Mazza, 2012).

1.1.3 Poder Judicial

O poder judicial é aquele que julga as Leis quando há ilegalidade. Neste sentido, estabelece o n.º 1 do art. 23º da Constituição da República Portuguesa que “os cidadãos podem apresentar queixas por ações ou omissões dos poderes públicos ao Provedor de Justiça, que as apreciará sem poder decisório, dirigindo aos órgãos competentes as recomendações necessárias para prevenir e reparar injustiças”. Acrescenta, ainda, o n.º 1 do art.º 20º da Constituição da República Portuguesa que todos os cidadãos têm o direito de aceder aos Tribunais, de forma que os seus direitos e interesses legalmente protegidos sejam defendidos. O art. 22º da CRP preconiza que

O Estado e as demais entidades públicas são civilmente responsáveis, em forma solidária com os titulares dos seus órgãos, funcionários ou agentes, por ações ou omissões praticadas no exercício das suas funções e por causa desse exercício, de que resulte violação dos direitos, liberdades e garantias ou prejuízo para outrem.

Para Santos (2013: 23), “os Tribunais encontram-se vinculados a interpretar e aplicar as normas constitucionais referentes aos direitos, liberdades e garantias, devendo-lhes conferir a máxima eficácia jurídica.” Entendemos, portanto, que a separação de poderes é importante na segurança dos patrimónios públicos e na utilização dos recursos públicos direcionados para o bem-estar económico e social dos cidadãos. Para além disso, a independência dos poderes é imprescindível, na medida em que um poder controla outro poder para um melhor desempenho, subsidiando-se entre si e corrigindo-se mutuamente. A Constituição da República Portuguesa, no seu artigo 214º, n.º 1º, determina que o

Tribunal de Contas é o órgão supremo de fiscalização da legalidade das despesas públicas e de julgamento das contas que a Lei manda submeter-lhe, competindo-lhe nomeadamente dar parecer sobre a Conta Geral do Estado, incluindo a da segurança social, efetivar a responsabilidade por infrações financeiras, nos termos da Lei e exercer as demais competências que lhe forem atribuídas por Lei.

Por tudo isso, o governo deve disponibilizar organismos à sociedade, nomeadamente organismos que realizem o controlo e a fiscalização dos dinheiros públicos, de modo a informar, com transparência, os cidadãos sobre a gestão do dinheiro dos impostos.

1.2 Funções do Estado de Direito

No sentido externo, o Estado é considerado como soberano, tal como assegura a Constituição da República Portuguesa. Estabelece o n.º 1 do art. 3º da Constituição da República Portuguesa que “a soberania, una e indivisível, reside no povo, que a exerce segundo as formas previstas na Constituição”. Por sua vez, e no sentido interno, o Estado é a concretização da soberania constituída pela repartição de poderes e funções do Estado, que são, essencialmente, as seguintes: legislativa, executiva, judicial e a função política exercida pelo governo, por atribuir ao mesmo o poder de definir as diretrizes fundamentais do Estado à luz da CRP.

A função legislativa é um ato primário, cabendo-lhe a elaboração das Leis direcionadas para a regulação pública por aqueles que nós escolhemos. Porquanto, dispõe o artigo 161.º, n.º 1 alínea c) da CRP, que o órgão responsável pela criação das Leis de todas as matérias é a Assembleia da República, ainda que existam algumas exceções relativas às matérias do âmbito de atuação do Governo. Depois das funções legislativas, traduzidas na elaboração de vários atos, como os atos normativos primários, normas e Leis complexas, que instituem direitos e criação de obrigações, a função executiva ou administrativa está relacionada com a execução da sua função subjacente à Lei, isto é, a função de gestão dos interesses públicos com base na ordem jurídica legislativa. No âmbito político, e da mesma forma, atribuíam-se à função executiva a participação na criação das Leis e/ou projetos de Leis, podendo ser colocado no cargo do poder legislativo, mas de forma atípica. Assim, o poder mais predominante na função executiva ou administrativa é o poder executivo. Nesta perspetiva, a função judiciária encontra-se a cargo do poder judicial, ainda que não seja de modo absoluto, já que a função legislativa atua sobre o poder judiciário quando julga as autoridades previstas pela própria Constituição.

A Constituição da República Portuguesa, no seu artigo 202º, prevê que “os Tribunais são órgãos de soberania com competência para administrar a justiça em nome do povo”. Os Tribunais revestem-se dos deveres de preservar a defesa dos direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos, bem como coibir a violação de toda a legalidade democrática e suprimir os conflitos de interesses públicos e privados. Por seu lado, os Tribunais têm direito à coadjuvação das outras autoridades, no âmbito do exercício das suas funções. Destas permissivas constitucionais, atribui-se à Lei o poder de institucionalizar instrumentos e formas de disposição não jurisdicional de conflitos de interesses. Cumpra-se destacar ainda que os Tribunais, ou a função judiciária, são independentes e sujeitos apenas às Leis, tal como prevê o art. 203º da CRP. Entre estes, a Constituição da República Portuguesa dispõe as seguintes categorias dos Tribunais, tal como preceitua o art.º 209º. Vejamos:

- 1) Tribunal Constitucional;
- 2) Supremo Tribunal de Justiça;
- 3) Tribunais judiciais de primeira e de segunda instância;
- 4) Supremo Tribunal Administrativo e os demais Tribunais administrativos e fiscais;
- 5) Tribunal de Contas.

Ademais, a Constituição da República Portuguesa, no n.º 2 do citado artigo, prevê a possibilidade da existência dos Tribunais marítimos, Tribunais arbitrais e julgados de paz. Os Tribunais acima referidos podem-se instalar, separada ou conjuntamente, em Tribunais de conflitos, conforme as situações e os moldes estabelecidos pela Lei.

Por seu turno, é proibida a existência de Tribunais com competência exclusiva para o julgamento de certas categorias de crimes, excetuando os casos cuja competência é dos Tribunais militares. É importante destacar que as funções podem ser primárias, mas não são exclusivas de cada poder, visto que podemos encontrar a função executiva e legislativa no poder judiciário (por exemplo, quando há um concurso público num tribunal de justiça temos a função executiva e, quando há elaboração de procedimentos dentro do organismo da justiça, temos a função legislativa). O mesmo ocorre no poder legislativo e no poder executivo/administrativo, particularmente nas funções previamente referidas. O controlo do Estado é mais predominante na função administrativa, ainda que este possa englobar qualquer um dos poderes.

Nas autarquias locais, o desempenho da função ou atividade administrativa são regulados pela Constituição e pela Lei. Contudo, as Autarquias Locais não podem exercer a função Judicial.

1.3 A Relação entre o Estado e a Administração Pública

No século XX, o agente administrativo aplicava as Leis a favor do Estado e não pelo interesse público, devido ao seu poder arbitrário. Como já se havia avançado, a evolução dos Estados - Estado liberal, Estado de Direito, Estado de providência e Estado pós-liberal – marcou o crescimento e a complexidade das funções no cargo da administração pública, ainda que agregando os serviços

tradicionais e os seus agentes. Neste caso, o governo não seria capaz de resolver os problemas sociais, sendo inevitável a paralisação do Estado (Moreno, 1997). No sentido distributivo, a limitação do poder soberano através da submissão ao direito constitui o reconhecimento dos direitos do homem como direitos naturais. A enunciação concetual do liberalismo delineou a limitação jurídica dentro da esfera do Estado de Direito, que acarretou uma administração pública submissa às Leis que discriminam a base, o âmbito e os limites do seu funcionamento e a Constituição dos mecanismos de controlo jurisdicional (Gomes, 2013). A evolução do Estado de direito concretizou-se com o Estado democrático, seja a nível político, seja a nível da sua organização estrutural funcional. Neste sentido, o conceito da soberania popular nas organizações da democracia representativa e na ordenação dos métodos de cooperação direta dos cidadãos e das suas instituições em prol da incrementação das políticas públicas é realizada através da existência e funcionamento dos serviços e prestações, destinados a preservar a sociedade de acordo com um extenso repertório de direitos económicos, sociais e culturais (Gomes, 2013).

É fundamental também aqui ressaltar que existe uma união entre o Estado, a administração pública, o governo e os cidadãos. Assim, partilhamos a posição de Madureira (2013), no sentido de ser crucial garantir o equilíbrio e a paz entre as administrações e o governo, em prol do desenvolvimento dos parâmetros de confiança e segurança e da obtenção de respostas com êxito e produtividade para as políticas públicas.

Deste modo, a criação das políticas públicas visa o interesse público, o bem comum da sociedade ou população, conforme o tempo, o espaço e o contexto. Ao interesse público corresponde o modo de prosseguir o interesse geral, segundo a ideologia e opções. A Constituição da República Portuguesa, no seu art.º 266º, conjugado com o art.º 4º do Código do Procedimento Administrativo (CPA), determina que “compete aos órgãos da administração pública prosseguir o interesse público no respeito e interesses legalmente protegidos dos cidadãos”. O art.º 5º do CPA – definidor do princípio da boa administração – ainda especifica que “a administração pública deve pautar-se por critérios de eficiência, economicidade e celebridade”.

Na administração central, o Estado divide-se em diversas outras entidades, as quais constituem variadas categorias direcionadas para o aprimoramento das suas prestações de serviços para os cidadãos. Deste modo, a finalidade primordial da administração pública é satisfazer as necessidades coletivas e/ou o interesse público, segundo os critérios estabelecidos pelo poder político.

1.4 Conceito e Atividades da Administração Pública

Segundo Caupers (1998: 33-34), a Administração pública pode ser definida em dois sentidos:

(...) Em sentido orgânico é constituída pelo conjunto de órgãos, serviços e agentes do Estado e demais entidades públicas que asseguram, em nome de coletividade, a satisfação disciplinada, regular e contínua das necessidades coletivas de segurança cultura e bem-estar; (...) Em sentido material ou funcional compõe-se do conjunto

de ações e operações desenvolvidas pelos órgãos, serviços e agentes do Estado e demais entidades públicas e ainda por outras entidades para tanto habilitadas por normas do direito público (...).

A administração pública é composta pelo Estado e por várias entidades públicas, como territoriais (autarquias locais), associações públicas, institutos e empresas públicas (Caupers, 1998). No sentido universal da definição Estado, a administração pública, à luz da ação e funcionamento administrativo, representa a integralidade das atividades incrementadas por entidades públicas em todas as categorias (Governo central, regional, Câmaras municipais, etc.) (Garrido, 2011). Na qualidade de entidade constitucional, o Estado reorganiza-se em diversas entidades com vista a desempenhar as suas funções dirigidas ao bem-estar, defesa, proteção e seguridade de todas as pessoas. Assim, e para esse mesmo efeito, divide-se em inúmeros domínios populacionais, originando o que se denomina por descentralização administrativa (Garrido, 2011). Por esta razão, surgem a administração regional e a administração local, às quais pertencem as entidades das Regiões Autónomas e as Autarquias Locais, freguesias e municípios (Garrido, 2011).

A descentralização administrativa destina-se às Autarquias Locais (administrações autárquicas ou administrações municipais), onde incumbe aos seus órgãos potencializar e aprimorar as atividades exclusivamente administrativas para responder às dificuldades inerentes à sociedade. Por conseguinte, é estruturada por serviços da administração estatal (administração periférica do Estado) e entidades públicas territoriais, e é aplicada meramente em frações delineadas do território nacional (Caupers, 1998). Por conseguinte, existe uma desconcentração para criar e realizar, no Estado, mais de um órgão ou vários órgãos com poder de praticar atividades estabelecidas pertencentes à atribuição de um outro órgão do Estado.

Para além desses poderes descentralizados, o Estado Central, ou administração central, é determinado por todo o território nacional ou continental, segundo o estatuto autónomo, e é hierarquicamente coordenado pelo Governo (Caupers, 1998).

Na aceção orgânica, a administração pública organiza o funcionamento das organizações da administração pública. No âmbito material ou funcional, a administração pública abrange todas as atividades desenvolvidas ou executadas na administração pública (Caupers, 1998). Certamente, a atividade da administração pública deveria regular as atividades compostas pelas organizações públicas (sentido material ou funcional). Na verdade, tal não lhe será possível devido, essencialmente, aos seguintes fatores:

- 1) Os órgãos de soberania fixados exteriormente da função administrativa. Por exemplo, o Presidente da República e os Tribunais que exerçam as funções que lhes são atribuídas e desempenhem as suas atividades e poderes, para além de outras que não se diferenciam das ações características dos órgãos administrativos onde há concessão de contratos, atos de gestão de pessoal, entre outros. Refere-se, neste caso, à atividade materialmente administrativa;

- 2) Inúmeras instituições com estatuto jurídico-privado procedem a propósitos consolidados na satisfação e apazimento das necessidades públicas. Vê-se, pois, com absoluta razoabilidade que o Estado e as entidades delegam o exercício da função pública determinando deveres excepcionais e outorgando faculdades de autoridade. No caso em tela, refere-se ao exercício privado das funções públicas (Caupers, 1998).

Trata-se, neste sentido, de uma transformação organizacional da administração pública portuguesa, direcionada para a aquisição de respostas e/ou resoluções às transcendentais funções do Estado, traduzidas na realização da administração indireta do poder central, e em parceria com a administração direta (Moreno, 1997). O Estado possui menos poder público, dada a sua descentralização, e aproxima-se mais dos cidadãos para compreender as suas verdadeiras necessidades e servi-los devidamente.

Ora, neste caso, estão submetidas ao poder de direção do Estado Central as entidades públicas que agregam a administração indireta. Todavia, a extensão das atividades provocou uma extensão organizativa à administração pública – denominada de administração autónoma – por exercer com total independência dos órgãos centrais e ter natureza de pessoas coletivas de direito público. A base organizativa da administração pública tornou-se integral devido às instituições criadas pelos agentes administrativos na satisfação dos interesses públicos. Tratam-se, neste sentido, de entidades particulares com finalidades de interesses públicos e suscetíveis ao regime de direito público (direito administrativo), por determinação da Lei (Moreno, 1997).

Vejamos, então, a composição e as atividades da administração pública:

- Administração central – constitui tanto os serviços integrados na administração central, isto é, os dependentes dos diferentes ministérios, como os serviços locais e os serviços externos da administração central (Moreno, 1997);
- Administração indireta – os primeiros grupos compostos pelos institutos públicos e empresas públicas designados por “*stricto sensu*”. Congregam-se nos Institutos Públicos os serviços personalizados, fundações públicas e estabelecimentos públicos (Moreno, 1997);
- Administração autónoma – abrange as associações públicas, as autarquias locais e as regiões autónomas insulares (Moreno, 1997);
- Instituições particulares de interesse coletivo - englobam dois grupos, sendo o primeiro as sociedades de interesse coletivo e o segundo as pessoas coletivas de utilidade pública. Os primeiros abarcam as sociedades concessionárias de serviços públicos, de obras públicas ou de exploração do domínio público, bem como as empresas que desempenham funções em regime de exclusividade ou de privilégio não outorgadas por Lei geral, as empresas que

praticam as atividades declaradas legalmente de benefício público ou nacional, as sociedades de economia mista, as sociedades de economia pública, as empresas coordenadas por trabalhadores ou em circunstância económica penosa, as sociedades cooperadas pelo setor público, as pessoas coletivas de proveito público, as instituições particulares de solidariedade social e as pessoas coletivas de utilidade pública administrativa (Moreno, 1997).

A estrutura económico-financeira do setor público português coordena a administração pública em dois grupos: o setor público administrativo (SPA) e o setor público empresarial (SPE).

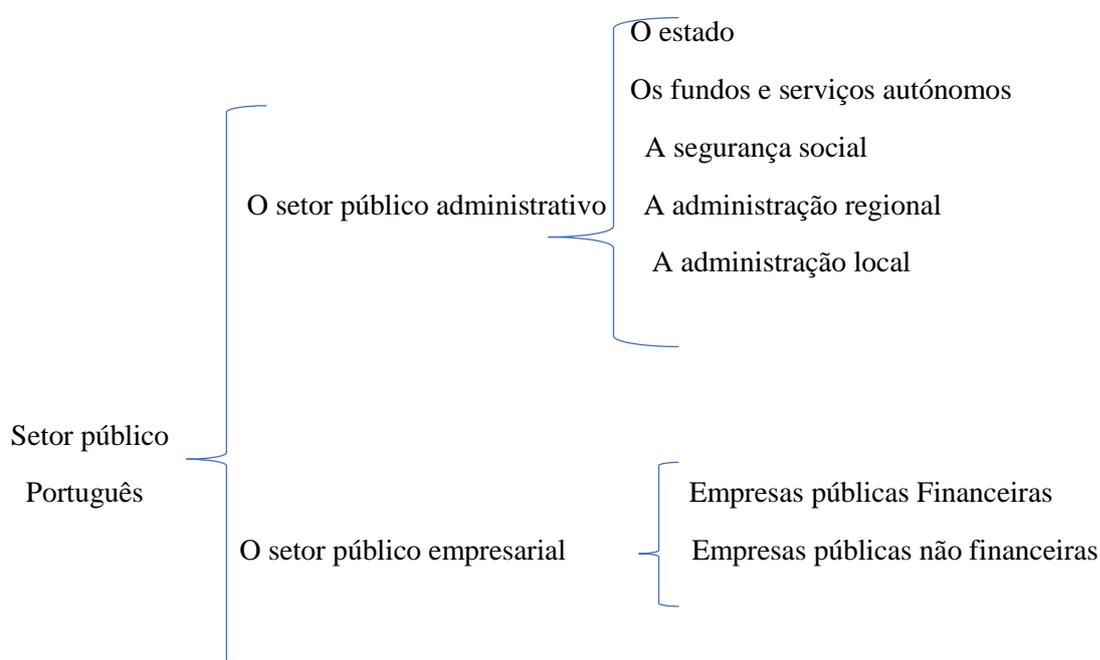


Figura 1.1: A estrutura da Administração Pública Portuguesa

Fonte: Moreno, 1997

Neste sentido, o setor público administrativo abarca as atividades tradicionais do Estado, e não as atividades empresariais na aquisição de lucro. A título de exemplo, engloba a sua gestão administrativa (ministérios e outros departamento públicos), o exercício da segurança e da defesa, a administração da justiça, os Tribunais e os destinados a atender as necessidades inerentes da sociedade. Por sua vez, o setor público empresarial abrange todas as bases gerais estabelecidas pelo estatuto das empresas públicas (Moreno, 2010).

Sem mais delonga, podemos, desde já, afirmar que a administração pública se destina ao cidadão, tal como à consecução de resultados, nomeadamente por intermédio das ações exteriorizadas pelo Estado.

1.5 Administração Pública versus Administração Financeira

A base da administração pública é o interesse público, traduzido na satisfação das necessidades coletivas, enquanto a gestão da administração pública é realizada através de regulamentos e de Leis, excetuando o seu financiamento, que é baseado no Orçamento do Estado. Assumem particular importância os seus objetivos, traduzidos no dever de proporcionar o bem-estar da população, a igualdade, a justiça e a proporcionalidade, não havendo concorrência (Madureira e Ferraz, 2010). Nesta sequência, a administração pública deve satisfazer o interesse público nos termos estabelecidos na Lei, não podendo, em caso algum, proceder à sua alteração, motivo pelo qual toda a decisão tomada pela administração pública é delimitada, devendo-se ponderar o âmbito da sua aplicação ao princípio de legalidade, onde a decisão da administração pública se encontra subordinada à observância das normas e regras previstas na Lei. Mais concretamente, a administração atua em cumprimento da Lei e do interesse público. Certamente, teremos decisões melhores que outras, sendo possível observar a sua adequabilidade através dos seus próprios efeitos (Caupers, 1998). No entanto, os métodos de controlo da administração pública baseiam-se no controlo hierárquico interno sobre as funções e competências e no controlo da prestação de contas dos programas e políticas, bem como no controlo normativo prévio-orientações que estabelecem os procedimentos administrativos de controlo a serem obedecidos e nas auditorias internas e externas feitas por entidades reconhecidas ou órgãos de soberania à administração pública (Mozzicalfreddo, 2003).

Uma questão fundamental, e que não poderia ser esquecida, está relacionada com o suporte organizacional, mais precisamente para que se verifique um desenvolvimento da atividade financeira pública. A preparação, a execução e o controlo da gestão financeira pública competem à administração pública central, ao governo e ao ministro das finanças (Silva, 2010).

A administração financeira do Estado é constituída por um aglomerado de serviços e de órgãos, objetivando auxiliar o governo na preparação e execução da política financeira e global do Estado, em particular nos domínios orçamental, monetário e creditício. Neste caso em particular, tem a competência de sistematizar as finanças de entidades públicas autónomas e as relações financeiras do Estado com as regiões autónomas e União Europeia, assim como o dever de fiscalizar ou cuidar de toda a atividade e gestão financeira das entidades públicas que lhes estão subordinadas. A estrutura, a Constituição, as funções e as responsabilidades da administração financeira portuguesa são articuladas pelo Ministério das Finanças e da Administração Pública. No Ministério das Finanças existem vários departamentos com poder decisivo sobre a questão financeira pública, como a Direção Geral do Orçamento (tem competência para preparar, capacitar e efetivar o OE), a Direção Geral dos Impostos, a Direção Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais de Consumo (onde ocorre a cobrança das receitas), a Direção Geral do Tesouro e Finanças e o Instituto de Gestão da Tesouraria e do Crédito Público.

O Tesouro Público é a instituição designada para controlar e administrar articuladamente os recebimentos e pagamentos do Estado. O crédito público, por outro lado, afigura-se enquanto conjunto

de operações de endividamento de gestão da dívida pública, as quais são exercidas pelo Estado para obter meios de liquidez e de cobertura das suas necessidades e responsabilidades. Já o Instituto de Gestão do Crédito Público é a entidade designada para a gestão pública (Silva, 2010). Conclui-se, portanto, que a aquisição da faculdade e afetação dos dinheiros públicos e de outros valores correspondem à atividade financeira pública.

1.6 Conceito e Teorias do Controlo Financeiro da Administração Pública

A Declaração Francesa dos Direitos do Homem e do Cidadão, de 26 de agosto de 1789, define o controlo através dos seus artigos 15º e 16º, os quais determinam que a noção de Constituição apenas teria coerência no momento em que é possibilitado enquanto instrumento de limitação e controlo de poder. Dispõe, o seu artigo 15.º, que “a sociedade tem o direito de exigir a prestação de contas de todo a agente público e da sua administração”. Já o art.16º descreve, por outro lado, que “toda a sociedade em que a garantia dos direitos não é assegurada, nem a separação dos poderes determinada, não tem em absoluto Constituição”. O controlo tem a natureza de fiscalização e de correção sobre a função administrativa, onde os poderes exercem internamente segundo os termos da Constituição. Deste modo, a conformidade da atuação administrativa é assegurada pelo controlo dos princípios determinados pelo ordenamento jurídico posto à disposição dos órgãos encarregados da função administrativa. No sentido amplo, o controlo financeiro abrange toda a atividade dos órgãos do Estado e os seus respetivos recursos financeiros (Catarino, 2011).

Segundo Franco Sousa, a predominante posição na teoria e na jurisprudência portuguesa revela o conflito com os padrões de qualidade sobre o modo da organização da gestão e os impactos dos resultados da gestão na utilidade social. O que se quer, portanto, é aperfeiçoar a qualidade dos sistemas de gestão e evitar uma produtividade negativa, ou de eficácia e eficiência extremamente duvidosa e contestável, bem como de relação custo-proveito negativo, considerando sempre o controlo enquanto alicerce do Estado moderno.

Na ótica de Gameiro (2004: 42), “o controlo realiza através da comparação do resultado obtido com determinado padrão decorrente com o resultado desejável. Mas pela ação técnica de fiscalizar os atos praticados ou levados a cabo por outro ou outros, à luz de um determinado padrão”. Em regra, observa-se o controlo quando uma determinada entidade ou órgão procede à avaliação da atividade desenvolvida pelo órgão ou entidade controlado, nomeadamente através da confrontação do respetivo resultado alcançado com o modelo/padrão derivado do resultado apetecível, por intermédio das medidas corretivas tomadas e propondo um processo do suprimento dos aspetos diferentes existentes (Gameiro, 2004).

Sob outra perspetiva, Franco Sousa (1995: 5-6) explica que

o controlo financeiro se desenvolve assim em paralelo à atividade financeira, procurando garantir que esta corresponda com interesse público, respeitando regras e critérios a que está sujeita por Lei e os objetivos que lhe são politicamente

fixados. Quanto mais complexo a organização social, mais diversificados e complexos são os mecanismos de controlo financeiro, em razão da própria complexidade e de diversificação da atividade controlada a cujo nível de qualidade e de organização têm de se elevar. O controlo, para ser eficiente, há-de ser tao bom como a atividade controlada: nem muito melhor, nem muito pior.

Por esta razão, o controlo financeiro avalia a legalidade específica e a regularidade contabilística, analisando, de igual modo, se as receitas foram cobradas de acordo com o Orçamento e se as despesas foram devidamente executadas. Para além do mais, também se analisa a integridade dos valores públicos e a fidelidade dos gestores, com as correspondentes relações de confiança e responsabilidade (Franco, 1995). Como ensina Tavares (1996: 4), “toda a atividade de gestão ou administração exige, para a sua eficiência e eficácia, um adequado sistema de controlo, podendo mesmo considerar-se indissociáveis os sistemas de gestão pública e da gestão privada”. O sistema de controlo está relacionado com a gestão que deve ser desempenhada por órgãos e serviços de fiscalização, de modo a possibilitar a legalidade estabelecida pela Lei e a dar aos cidadãos e seus representantes no parlamento o conhecimento de como são administrados os recursos financeiros e patrimónios públicos, levando ao apuramento de resultados (Tavares, 1996).

Relativamente ao objeto, o controlo financeiro pode ser orçamental, fiscal, e relativamente ao critério, afigura-se de poder jurídico, extrajurídico ou misto. No que diz respeito aos métodos e procedimentos, diferencia-se dos órgãos ou formas orgânicas, dinheiros, valores públicos e valores privados (Franco, 1995). Sendo assim, e com base nos argumentos anteriores, é possível concluir que o controlo financeiro e a ética ou a moralidade financeira permitem preservar ou dificultar a existência da corrupção e favorecer a recolha de indícios desta prática, assegurando a legalidade financeira.

1.6.1 Porquê Controlar os Dinheiros Públicos

Antes de identificar as razões pelas quais existe o controlo dos dinheiros públicos, é crucial explicitar o seu conceito. Assim sendo, e segundo Moreno (2010: 53-54), os dinheiros públicos

são constituídos pelas notas e moedas em circulação. Todo o tipo de moeda. Desde a metálica até à moeda-escritural (contas bancárias), à eletrónica (cartões de débito e de crédito etc.) e também por todos os demais fundos e valores com liquidez imediata, como por exemplo cheques, letras, livranças e outros títulos de créditos, bem como as ações e obrigações transacionáveis na bolsa de valores ou no mercado de curto prazo. Já o património público já não constitui o dinheiro público. Os dinheiros públicos são de propriedade, estão na posse ou são destinadas em regra por qualquer entidade do Estado. Trata-se dos serviços da administração pública.

Assim sendo, os meios financeiros, geridos pelas inúmeras empresas estatais e locais, consistem em dinheiros públicos, cujas receitas e despesas não são consideradas enquanto receitas e

despesas públicas, visto que são estabelecidas e previstas apenas nos Orçamentos das administrações públicas. Deste modo, as receitas públicas estruturam-se em tributárias, creditícias e patrimoniais (Moreno, 2010).

No que se refere às receitas tributárias, estas consistem na cobrança obrigatória de impostos às famílias, às empresas e aos demais agentes económicos. Contudo, traduzem as receitas creditícias nos empréstimos contraídos pelas diversas entidades públicas nos mercados financeiros, tanto nacionais como internacionais. As receitas patrimoniais estribam-se nos rendimentos provenientes de bens públicos, mormente as rendas de imóveis, os produtos das vendas das árvores de florestas do Estado e os dividendos liquidados por empresas de capitais públicos lucrativos (Moreno, 2010). Assim, categorizando em despesas de funcionamento e de financiamento, determina-se o modo que o Estado gasta os dinheiros dos contribuintes. Porquanto, afigura-se o seu funcionamento quando arca com os custos da atividade administrativa, tal como é o caso dos salários dos funcionários públicos. As despesas de investimento/reprodutivas constituem as despesas destinadas pelo Estado para desenvolver a riqueza do país no futuro e por meio da sua habilidade produtiva, designadamente as que resultam da construção de infraestruturas, como por exemplo autoestradas, redes de transporte de energias, aeroportos e portos (Moreno, 2010).

Na alçada pública, os gestores e os decisores financeiros públicos devem minimizar os gastos e potencializar os benefícios e resultados positivos para os cidadãos (Moreno, 2010). De facto, os dinheiros públicos devem ser administrados de um modo adequado e correto, pois consistem num bem escasso, derivando da privação dos cidadãos de uma parte do seu património individual, que é confiado ao Estado para administrar em nome e a favor dos cidadãos (Moreno, 1998). Outrossim, constituem os dinheiros públicos a perda de uma parcela do património dos cidadãos para o Estado gerir em prol da sociedade.

A representação política é a democracia representativa, pois vivemos num Estado de Direito Democrático, onde os cidadãos pagam os impostos, com vista a financiar as despesas públicas. Na verdade, resulta o direito de saber como estão a ser geridos os seus dinheiros, chamando, assim, a democraticidade às finanças públicas, motivo pelo qual as contas devem ser declaradas com responsabilidade pública, publicidade da gestão e dos resultados, transparência, verdade dos seus fundamentos, atos valores, resultados e contas. Ou seja, o Estado deve aplicar o dinheiro dos contribuintes da melhor maneira possível, sem proceder a qualquer tipo de desperdício. Posto isto, torna-se necessário evitar uma má aplicação dos recursos financeiros, motivo pelo qual se deve recorrer aos critérios de eficácia e eficiência, de racionalização global das políticas públicas e de economia (Franco, 1995). Constata-se, pois, que os dinheiros públicos só devem ser gastos com base numa boa gestão e que entram em conformidade com os princípios de concorrência, transparência, publicidade e com observância da Lei (Moreno, 2010).

Os mecanismos de controlo são determinados pelo Estado, de modo transparente, e com o intuito de garantir a todos os cidadãos que os seus dinheiros são administrados de um modo adequado

e benéfico. A título de exemplo, o Estado proporciona o controlo externo de forma a que seja realizado fora da jurisdição dos órgãos de soberania e, sobretudo, da submissão dos governos, pois não se submete nem recebe ordens do governo. Assim sendo, o Estado consiste no único meio de confiança dos cidadãos (Moreno, 2010).

Naturalmente, e caso os governos responsáveis pela administração dos dinheiros públicos tivessem o poder de ordenar quem controla a sua gestão, o povo não iria atribuir credibilidade às funções do controlador, pois regra geral, ninguém é “bom juiz em causa própria” (Moreno, 2010:75).

A Constituição impõe aos países desenvolvidos a determinação da separação do governo e o controlo externo, para além de proporcionar garantias de independência. Neste sentido, existem duas formas de controlo externo nos estados modernos: Controlo Político a função dos parlamentos e desempenhados pelos deputados, e o controlo técnico conferido aos tribunais ou afins e preparados por juizes e auditores públicos. O Tribunal de Contas Europeu e a Comissão Europeia, bem como demais instituições, têm a competência de desenvolver o controlo externo de natureza técnica. Ao Tribunal de Contas Europeu cabe monitorizar a boa gestão dos dinheiros comunitários administrados pelas instituições comunitárias e despendidos em cada estado membro, enquanto à Comissão Europeia cabe controlar o défice e a dívida pública exagerada, tal como fiscalizar a correção anual da gestão das finanças públicas dos países da zona euro e fazer as devidas recomendações/orientações por meio da intervenção na elaboração dos Orçamentos do Estado nacionais (Moreno, 2010). Por conseguinte, torna-se necessário um controlo desses dinheiros que são aplicados nos investimentos, almejando-se uma boa gestão dos recursos escassos. Neste sentido, a gestão financeira “não pode dispensar, para além do mais, o concurso de adequados e fiáveis sistemas de informação da gestão e de controlo interno que permitem aos gestores não só bem decidir, como pilotar, aperfeiçoar e corrigir permanentemente a execução da gestão”, como assevera o autor Moreno (Moreno, 1998: 49).

Neste sentido, conclui-se que os dinheiros públicos são da responsabilidade de alguns agentes político-administrativos, os quais são obrigados a prestar contas, as quais devem ser apresentadas com base na regularidade da atividade financeira. Outrossim, a contabilidade pública deve obedecer às regras mínimas da correção formal ou aceitável, pois estas estão de acordo com as normas financeiras da contabilidade pública. Destes aspetos depreende-se que o objetivo principal desta regularidade é controlar a administração dos bens, e em conformidade com a fidelidade dos gestores, a integridade dos valores públicos, a confiança e a responsabilidade.

1.7 Controlo Financeiro dos Atos do Estado

A atividade financeira é a essência fulcral das finanças públicas, pois traduz-se na satisfação das necessidades coletivas do Estado ou da sociedade quanto à pretensão do poder administrativo e político sobre os bens e serviços. De realçar que esses bens podem ser classificados por dois grandes grupos, a saber: a) existência de bens, isto é, o património; b) a entrada e a saída de dinheiro público para a aquisição de recursos (Franco, 1995).

Os órgãos, meios e procedimentos são estruturados pelas sociedades, pois destinam-se a preservar maior respeito e obediência aos objetos e critérios socialmente estabelecidos por parte daqueles que são encarregados pela atividade financeira. Assim, qualquer função de atividade direta simetriza uma obrigação e dever de controlo universal e, inclusive, financeiro (Franco, 1995).

Neste sentido, as funções e as competências financeiras dos órgãos e agentes do Estado serão exercidas através da prática de atos de decisão financeiros ou execução financeira: o poder de legislar e aprovar os Orçamentos cabe aos parlamentos, enquanto os governos delimitam as políticas e decisões financeiras a nível das decisões parlamentares e as decisões subordinadas e a garantia da execução competem às administrações (Franco, 1995). As relações existentes entre o parlamento, o governo e a administração pública configuram-se numa peculiaridade essencial do funcionamento do sistema do governo. Pois o poder legislativo aprova Leis e o poder administrativo executa essas Leis (Gameiro, 2004). Convém ainda dizer que o governo e a Administração pública vinculam constitucionalmente o Parlamento e, concomitantemente, a Assembleia da República, que aprecia os atos do governo e da administração, à luz das alíneas a) do art. 162º e do art. 182º da CRP. Surge, neste sentido, a relevância da apreciação e as resultantes consequências jurídico-financeiras (Gameiro, 2004).

Os atos administrativos constituem uma estatuição autoritária e são executados por um sujeito de direito administrativo no exercício do uso de poderes administrativos. Estes têm efeitos jurídicos externos positivos ou negativos. Nesse âmbito, a execução de um ato administrativo deve cumprir as regras de procedimento que demarcam a atuação administrativa, como, por exemplo, o ato que termina o procedimento. Ora, o ato administrativo é subjugado a uma fiscalização jurisdicional para a proteção jurídica dos particulares (Lopes, 2006).

Os princípios fundamentais da atuação administrativa estão estabelecidos no artigo 266.º da Constituição da República Portuguesa e nos artigos 3.º a 11.º Código do Procedimento Administrativo, considerando a aplicação destes diplomas quer a nível da atuação material da administração quer na orientação do procedimento da sua atividade (Lopes, 2006). Na ótica dos artigos 3º a 19º do Código do Procedimento Administrativo, a atuação administrativa deve reger-se pelos princípios de: Legalidade – (art. 3º) determina que os órgãos da administração pública têm a obrigação de atuar dentro dos limites que lhes forem atribuídos e de acordo com os seus respetivos fins, pois em caso de incumprimento das Leis estabelecidas os lesados têm o direito de serem indemnizados nos termos gerais da responsabilidade da Administração; Proporcionalidade – (art.º 7º) as decisões da administração pública devem estar em conformidade com os direitos subjetivos, garantindo a legitimidade dos particulares. Neste sentido, a administração pública deve adotar comportamentos adequados aos fins perseguidos do interesse público; Justiça – (art. 8º) estabelece que a administração pública deve tratar de forma justa todos aqueles com que ela interage e rejeitar todos os resultados que se mostram desrazoáveis ou que não estão em conformidade com o Direito, tanto na interpretação das normas como nas valorações próprias do exercício; Imparcialidade – (art. 9º) significa que a

administração deve tratar de igual modo todos com que interage, devendo ter objetividade nos interesses significativos dentro de um contexto decisório, seguir os procedimentos organizativos indispensáveis e salvaguardar a isenção administrativa e a confiança; Boa-fé – (art.10º) impõe à administração pública e aos particulares o dever de agir e de interagir conforme as regras da boa-fé no exercício da sua atividade administrativa, em todas as formas e fases; Colaboração da Administração com os Particulares – (art. 11º) os órgãos da administração pública devem agir com os particulares em colaboração, de modo a prestar informações e esclarecimentos de que necessitem, a apoiar, ouvir e estimular as suas iniciativas e receber as suas sugestões e informações.

Entendemos, portanto, que toda a atividade administrativa deve ser devidamente desenvolvida, sob pena de os atos dela serem considerados inválidos e com as respectivas consequências (Tavares, 1996).

É também necessário instituir mecanismos que visem garantir a obediência pela ordem jurídica e que salvaguardem os direitos e interesses definidos, sendo importante ressaltar que o controlo financeiro serve para verificar se esses atos estão devidamente aplicados para proporcionar o uso adequado dos dinheiros públicos sempre em benefício dos interesses públicos. (Tavares, 1996).

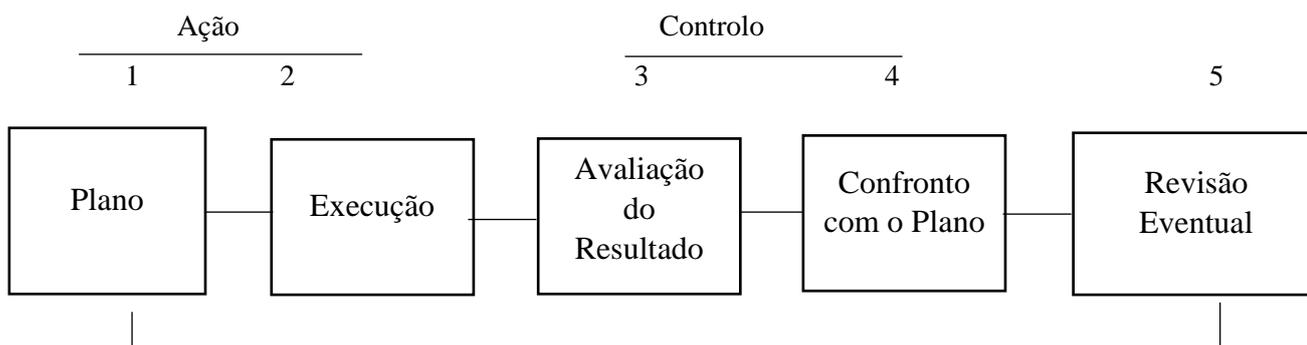
Nesta aceção, assume particular relevância as classificações do controlo, designadamente:

- 1) O autocontrolo: o controlo é uma conscientização da própria organização, realizado pelos órgãos ou agentes com poder de decisão;
- 2) O controlo interno: feito no âmbito de uma organização subordinada por um poder organizacional supremo, agentes, órgãos ou departamentos especializados, sempre que houver inspeção-geral das finanças;
- 3) O controlo externo: atua com independência quanto aos órgãos supremos da organização controlada, sendo efetivado externamente da organização (Franco, 1995). Surgem, neste caso, o controlo parlamentar e o controlo jurisdicional (Caupers, 1998).

O controlo externo é feito com publicidade dos atos, mas as informações são vinculadas pelo sistema de comunicação social. Para além do mais, antes da tomada de decisão haverá a abertura dos processos, por ser audiência pública, a intercessão orientadora e crítica dos grupos de interesse público, a ação e o funcionamento do mercado, apesar da sua relevância elevada sobre o controlo exterior do sistema administrativo não ser satisfatória para enrevesar a deficiência da credibilidade em assunto de responsabilidade na administração pública e autoridade pública (Franco, 1995).

O controlo constitui uma das funções cruciais da gestão, da administração e das ações humanas. No caso em tela, há uma planificação, execução, controlo do resultado e eventual revisão. Observa-se a função do controlo sob vários panoramas, que podem atribuir maior domínio de poder, disciplina, processo de vigilância, controlo financeiro, controlo social, entre outros.

Quadro 1.1: Funções primordiais da gestão – a função controlo



Fonte: Gameiro, 2004:43

O quadro supramencionado descreve a gestão de todo o género de controlo, como o controlo parlamentar e o controlo social. O processo do controlo financeiro sucede de modo idêntico, em matéria da gestão da atividade financeira. Nota-se um planeamento de atividade financeira que delinea as receitas a serem cobradas e as despesas feitas a cada ano por meio do Orçamento do Estado. O Orçamento do Estado é a ação do governo traduzida na elaboração e na aprovação e sua divulgação na Assembleia da República. Neste caso em particular, e divulgado o Orçamento do Estado, os órgãos da administração pública executam o respetivo plano realizado pelo governo. No decorrer da execução do referido plano há fiscalização ou controlo das atividades feitas e análise dos resultados alcançados para averiguar se foram devidamente cobrados todos os recebimentos e pagamentos, e se estes observaram os termos do Orçamento do Estado quanto ao seu financiamento e funcionamento. A revisão do plano corresponde, por sua vez, aos mecanismos de controlo externo, que visam examinar se os resultados granjeados estão em consonância com o plano preliminar e a sua atuação, empenhamento, compromisso e responsabilização.

O controlo tem a função de fiscalizar os atos da administração pública, ou melhor, fiscalizar todos os atos praticados pelo setor ou pessoa coletiva do Estado, setor público administrativo, setor público empresarial e demais administrações (Gameiro, 2004).

CAPÍTULO II - OS MECANISMOS DE CONTROLO NA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA DO ESTADO NO COMBATE À FRAUDE E À CORRUPÇÃO

2. Fundamentação de Controlo Financeiro do Estado no Combate à Corrupção e à Fraude

O desenvolvimento das concessões ostentadas pela Nova Gestão Pública (NGP) provocou uma intensa alteração na gestão financeira e contabilística (Veloso, 2013). Nesta altura, a Contabilidade Pública tradicional era baseada no controlo orçamental e o controlo da legalidade não coadjuvava eficientemente como instrumento de suporte à decisão. Preocupava-se em conceder maior informação aos diversos *stakeholders* nas perspetivas financeiras, orçamentais, económicas e patrimoniais (Cunha, 2011: 6).

Esta mudança permitiu, em primeiro lugar, a 2ª Revisão Constitucional de 1989, onde se integrou a informação sobre a execução orçamental e a sua fiscalização, com Orçamento formalizado e exibido por programas. Após isto, mais concretamente na década de 90, ocorreu a reforma da Administração Financeira do Estado e da Contabilidade Pública (Veloso, 2013). A reforma da administração pública portuguesa possibilitou a criação das Leis bases da contabilidade pública (1990) e a aproximação dos cidadãos, causando a diminuição dos custos e tornando os serviços e os procedimentos simplificados (Rocha, 2001). Proporcionou, ainda, uma rigorosa mudança sobre o modo de trabalhar e pensar da contabilidade e assentou-se na racionalidade económica, na gestão por objetivos e no aumento da economia, na eficiência e eficácia, na inovação, na criatividade e rigor, sendo meios e fins para serem granjeados e suprimir a prática de corrupção e fraude.

A prática dos atos delituosos, corrupção ou fraude, podem ser indissociáveis entre si, na medida em que são efeitos negativos desses delitos a redução da confiança social, o aumento dos custos, a ineficácia do funcionamento dos serviços públicos ou das entidades privadas. A título de exemplo, Portugal estabeleceu, nas legislações penais, a viabilidade de punição com penas de prisão a todas as pessoas que cometam esses delitos, pois a repressão constitui um instrumento de controlo da prática dos crimes financeiros e económicos. As medidas de controlo têm natureza preventiva, pois buscam determinar e aplicar métodos que possibilitam reprimir ou diminuir possíveis ocorrências de atos delituosos (Maia, 2015). Neste quadro, constituem modos de prevenir e identificar as incorreções e atos delituosos intencionados as auditorias ou inspeções sobre a conformidade dos procedimentos a nível dos sectores públicos e privados, bem como os mecanismos de controlo interno, as verificações, os mecanismos de avaliação da qualidade e da conformidade dos serviços providos à comunidade ou aos clientes. As prevenções de eventuais ocorrências delituosas no funcionamento das organizações

públicas ou privadas traduzem-se na transparência, execução e acompanhamento dos procedimentos congruentes (Maia, 2015).

São fatores explicativos da corrupção e fraude:

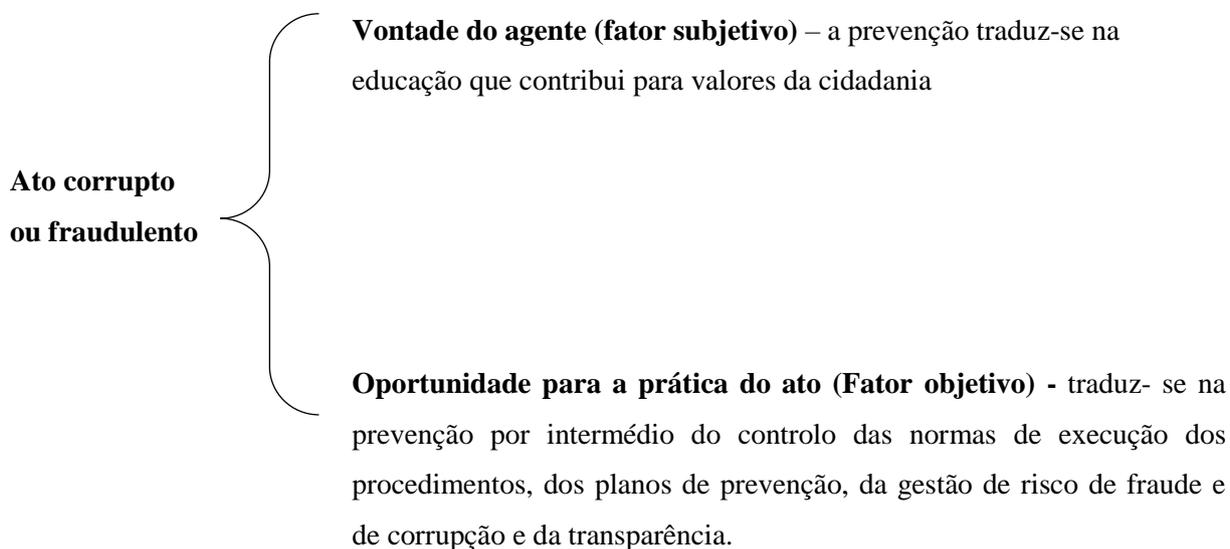


Figura 2.1: Vertentes dos fatores de corrupção e fraude

Fonte: Maia, 2015

Por esta razão, a atividade de gestão executada com eficácia requer um sistema de controlo aprazível. E, aqui, cumpra ressaltar que são indissociáveis aos sistemas de gestão e de controlo. Tal conceção é legítima no âmbito da gestão pública e da gestão privada (Tavares, 1998).

O sistema de controlo é agregado à gestão quando efetivado pelos órgãos e serviços de fiscalização, de modo a proporcionar a legalidade e a facultar às pessoas e aos seus representantes no parlamento a adequada informação sobre como são governados os recursos financeiros e patrimónios públicos através do apuramento de resultados (Tavares, 1996). Assumem particular importância os dinheiros públicos, que devem ser gastos quando a gestão for realizada segundo os princípios de concorrência, transparência, publicidade e em cumprimento da Lei (Moreno, 2010).

Neste diapasão, partilhamos a posição de Herbert (1941) sobre a relevância da confiança nos agentes públicos que atuam em prol do bem-estar e do interesse público, quando observam os critérios da transparência e da responsabilidade e as regras morais e princípios éticos. Conquanto, a corrupção constitui um complexo de práticas ilegais cada vez mais rebuscadas e árduas de descobrir, dada a sua invisibilidade, impercetibilidade e dissolução do evento no respetivo sistema político e administrativo e em todos os tipos de crimes económicos (Morgado, 2003).

Para Tanzi (1998), os elementos que incrementam os atos ilegais são:

- Regulamentações e autorizações – na maior parte dos países cabe ao Estado cominar e delinear regras através de licenças e autorizações para o desenvolvimento de diversas atividades. Esta conjuntura infere uma condição de poder de monopólio para os funcionários que exercem as referidas tarefas, podendo ser empregado em proveito próprio ou de terceiros, fazendo isto por meio da execução de atos de corrupção;
- Decisões relativas às despesas – são passíveis de configurar os atos de corrupção, as decisões referentes aos projetos de investimento e aquisição de bens e serviços pelo Governo, tendo em conta a discricionariedade por parte de alguns funcionários públicos sobre estas decisões;
- Inadequado sistema de penas e sanções – correspondem às penas e às sanções conjeturadas na Lei como elementos relevantes na delimitação da prática de corrupção. A determinação transcendente das sanções tem a capacidade de diminuir o número de atos de corrupção, apesar daqueles que praticam esses delitos não serem punidos a tempo, dada a morosidade e fragilidade da justiça. Assim, os denunciantes podem ficar resistentes em apresentar denúncias destes atos ilícitos, pois receiam pelos prejuízos económicos e sociais que, eventualmente, podem vir a surgir;
- Exemplos de liderança – não se pode exigir um comportamento diferente dos funcionários da Administração Pública e da sociedade quando os líderes políticos se envolvem em atos de corrupção, não oferecendo bons exemplos de conduta;
- Recrutamento dos funcionários públicos – a viabilidade de corrupção será maior quando o recrutamento e a promoção dos funcionários públicos não forem fundados no mérito. Outrossim, a corrupção não será inexistente ainda que o recrutamento e a promoção dos funcionários sejam assentes no mérito, devido à avaliação do mérito ser, em Portugal, de acordo com padrões atuais e não realizados nos critérios integralmente objetivos;
- Valor dos salários dos funcionários públicos – o valor dos salários pagos aos funcionários caracteriza o grau de corrupção de um país, segundo Haque e Sahay (1996) e Lindbeck (1998).

Neste sentido, a existência de salários de valores elevados possibilita e potencia a diminuição de fraude e corrupção, perante o facto de os funcionários recearem perder o emprego, embora isso onere mais o OE. Vejamos, assim, as causas de corrupção (Morgado, 2003/ OECD, 2011):

1. As diferenças sociais e regionais;
2. Fraca qualidade de educação e de valores éticos;
3. Ineficiências Políticas governamentais;
4. Deficiências na aquisição de informação sobre os serviços públicos;
5. Sistema de fiscalização e legal defeituoso;
6. Alto nível de Burocracia e precariedade dos controlos nos organismos públicos;
7. Inexistência de ética e os organismos públicos devem ser transparentes;

8. Acumulação de cargos e amplos poderes num só indivíduo;
9. Financiamento dos partidos políticos.

A corrupção manifesta-se em moldes distintos e os seus efeitos divergem conforme o tipo e a extensão do ato ilícito. A corrupção é uma violação dos princípios gerais da atividade administrativa estabelecidos nos termos do disposto do art.º 3.º e seguintes do Código do Procedimento Administrativo, independentemente da sua tipologia. São eles: o Princípio da Prossecução do Interesse Público, o Princípio da Igualdade e da Proporcionalidade, o Princípio da Transparência, o Princípio da Justiça e da Imparcialidade, o Princípio da Boa-fé e o Princípio da Colaboração da Administração (Cunha *et al.*, 2012).

Ora, são vários os efeitos da corrupção, ainda que se destaquem alguns no quadro que se segue (Quadro 2.1).

Quadro 2.1: Consequências do Crime da Corrupção

Redução do crescimento económico	Redução do desenvolvimento social
Obstaculizar a concorrência económica	Amplifica a desigualdade social
Perturba o funcionamento dos mercados	Atemoriza os Estados de direito democrático
Prejudica o património público	Reduz a qualidade da democracia
Afeta a vida das gerações atuais e futuras	Reduz os fundamentos da cidadania, confiança, credibilidade e coesão social
Diminui o investimento estrangeiro	Corrompe a dignidade dos cidadãos e oxida o convívio social
Torna inábil o desempenho económico	Diminui a confiança dos cidadãos nas instituições públicas e respetivos representantes
Expande os custos de financiamento direcionados aos Governos	Desfaz o sistema político, administrativo e judicial
Amplia o défice económico	
Lesão o investimento público	

Fonte: Cunha *et al.*, 2012

O objetivo do Estado é utilizar diferentes modelos, critérios, instrumentos, estruturas e procedimentos para combater a fraude e a corrupção e obstar os seus efeitos nefastos, constituindo a transparência um dos instrumentos eficazes usados pela administração pública para combater a corrupção no contexto das políticas públicas e privadas, tornando-se mais qualificada quando empregada pelo meio da comunicação social, de forma a engendrar e averiguar as informações imprescindíveis para as pessoas (Sousa, 2012).

Por esta razão, crê-se que a transparência constitui um dos métodos mais eficazes para inibir a ocorrência da corrupção nos governos e nos agentes públicos, por sobrevir do poder de proferir decisões a partir da perda de recursos e proveitos públicos imprescindíveis no âmbito das atividades económicas e significativo para o desenvolvimento da sociedade ou do país (Sousa, 2002). Os organismos públicos são incrementados pelo Estado enquanto controladores e meios para proporcionar transparências nas atividades da gestão pública e analisar a legalidade das suas ações.

Geralmente, a fraude verifica-se nas demonstrações financeiras, descaracterizando as informações financeiras ou contabilísticas das organizações públicas. Para atender essa questão problemática, o controlo ou a auditoria externa encontra-se numa posição privilegiada, apesar das numerosas ocorrências da fraude. Para o efeito, os controlos externos concedem maior segurança da idoneidade e da credibilidade das Demonstrações Financeiras.

2.1 A Necessidade de Controlar os Poderes Constituídos

O controlo dos poderes constituídos impede o poder absolutista e a invasão de um poder sobre outro, permitindo asseverar as legitimidades e competências de cada um deles, tendo em conta aos padrões da organização dos Estados de soberania popular traduzidos pelo liberalismo e, posteriormente, pelo estado de direito democrático (Franco, 1995). Nesse âmbito, o Estado de direito democrático instituiu o princípio da separação no domínio financeiro. As finanças constituem meios proveitosos em reservas de competências legislativas, pois agregam-se competências políticas de decisão não normativa, como por exemplo a aprovação do Orçamento e a autorização do endividamento político. Porquanto, para além do controlo da legalidade *in genere* pelos Tribunais, integram uma alçada central da administração confiada ao Executivo (a administração financeira) e coordena particulares formas de decisão jurisdicional como a prestação de contas. A separação de poderes delimita o poder político para evitar a potencialidade totalitarista da legitimação democrática com concentração dos poderes. Não obstante, a negação da concentração dos poderes persiste nos meios democráticos do Estado (Franco, 1995).

Para que o princípio da separação de poderes seja consagrado, é necessário delinear as formas de controlo do Estado e da administração pública, tal como o conceito de controlo do Estado Democrático, porque condiciona o Estado a regras e não às vontades. Este deve estar ao serviço do interesse público e, por conseguinte, ter o controlo global incessante, quer a nível técnico e jurídico, quer a nível social ou político (Gameiro, 2004).

2.2 Tipos e Formas de Controlo na Administração Financeira do Estado

Antes de mais, é indispensável determinar um conjunto de tipos e formas de controlo para obstar a ocorrência desses crimes no governo e nos organismos públicos.

Nos dias de hoje, para além de averiguar se o gasto dos recursos financeiros públicos é feito segundo as regras previstas na Lei, é crucial que se examine se o gasto público é reprodutivo, bem como se observa a legalidade e se atende devidamente aos interesses públicos (Catarino, 2011).

O controlo assume um papel significativo na garantia do uso devido dos dinheiros públicos quando motivado por fatores económicos. Existem diversos tipos e formas de controlo na administração financeira do Estado, para além do tipo de controlo financeiro. Neste seguimento, vejamos dois tipos de controlos definidos por Catarino (2011):

a) Quanto à sua amplitude:

- Controlo orçamental – constitui um tipo de controlo mais restrito às despesas orçamentadas, no sentido em que não podem extrapolar os limites assentados e determinados, versando de modo distinto o controlo das receitas públicas. Conhece-se se os impostos estabelecidos foram liquidados adequadamente no controlo orçamental das receitas. Ou seja, se a contabilização foi realizada devidamente e se foi cumprido e observado nas legislações.

b) Quanto à sua natureza:

- Controlo Administrativo – atribuída às entidades previstas na Lei, como o serviço ou instituição incumbido pela sua execução, os serviços de Orçamento e Contabilidade Pública e os serviços gerais de inspeção e de controlo da Administração Pública;
- Controlo jurisdicional – da competência do Tribunal de Contas, segundo a Lei orgânica, e abrange os atos de execução do OE;
- Controlo político – feito pela Assembleia da República no âmbito das suas funções de fiscalização e dispõe de dois aspetos: o controlo de execução do OE e a concretização das responsabilidades políticas dos órgãos do poder político com poder de intervenção. Pode ser prévio, concomitante e sucessivo na execução do controlo orçamental, segundo a Lei Orgânica do Tribunal de Contas (LOTIC) de Portugal (Catarino, 2011);
 - O controlo prévio (art.º 44º da LOTIC) é direcionado ao controlo de legalidade e feito mediante o visto ou a rejeição, nomeadamente os atos, os contratos ou tudo o que acarreta despesa. Outrossim, examina a despesa a executar numa visão de economia, eficiência e eficácia;
 - O controlo concomitante (art.º 49º da LOTIC) – subordina-se ao respetivo controlo todas as entidades com competências do Tribunal de Contas, por intermédio de auditorias aos procedimentos sobre o dinheiro público. Realiza-se, portanto, o controlo sobre a gestão económico-financeira e patrimonial e o controlo da legalidade e da regularidade da arrecadação das receitas e da efetivação das despesas;

- O controlo sucessivo (art.º 50º da LOTC) – o Tribunal de Contas averigua as contas de entidades, mormente as Autarquias Locais e suas associações, os órgãos de soberania do Estado e seus serviços, os institutos públicos, as empresas ou sociedades de capitais maioritariamente públicas e demais entes públicos previstos na Lei.

2.3 Mecanismos e Instrumentos do Controlo Interno e s Órgãos de Controlo

A aparição da “cultura de controlo” da administração financeira do Estado é moderna na gestão pública portuguesa. Esta apareceu com o Decreto-Lei nº 166/98, de 25 de junho, que implementou o sistema nacional de controlo interno da administração financeira do Estado (SCI), por ser considerado um dos propósitos para a sua Constituição e que deve pleitear de modo conectado às estruturas da administração. Ademais, englobou as mais variadas categorias da administração financeira do Estado, atribuindo-se de forma generalizada a consciência inerente do controlo um instrumento de primazia da gestão (Serra, 2015).

Ressalta-se que os instrumentos do controlo interno de uma organização se baseiam nas Leis e normas de procedimentos elaboradas no âmbito da administração pública orientadas pela função legislativa e executiva.

Por seu turno, incumbem aos órgãos que derivam da autoridade central exercer o controlo interno do Estado, enquanto os Estados, que vivenciaram o absolutismo, são coordenados pelo princípio de separação dos poderes, sendo o controlo interno subordinado ao Executivo. Em outros termos, é submetido à autoridade do governo e desempenhado por departamentos especializados da administração pública, como por exemplo a inspeção geral das finanças (Franco, 1995). De acordo com Marçal e Marques (2011: 13), o controlo interno “é uma forma de organização que pressupõe a existência de um plano e de sistemas coordenados destinados a prevenir a ocorrência ou minimizar as suas consequências e maximizar o desempenho da entidade em que se insere”.

De relembrar ainda que a *International Federation of Accountants* (IFAC), enquanto sistema de controlo interno, considera o projeto de organização e todos os métodos ou procedimentos empregados pela administração de uma determinada entidade para coadjuvar e cumprir a finalidade de gestão e garantir a sistemática e apropriada conduta dos seus negócios, inclusive a adesão das políticas da administração, a proteção dos ativos, a precaução e identificação de fraude e erros, a exatidão e integridade dos registos contabilísticos e a elaboração de informação financeira autêntica e legítima no tempo adequado (Marçal e Marques, 2011). Para Tavares (1997), o método do posicionamento do órgão/serviço de controlo é considerado indispensável e traduz-se na distinção ostentada pelo órgão de controlo segundo os factos da organização controlada. Para tanto, o controlo interno é preparado e incrementado por cada órgão/serviço incorporado na estrutura da organização controlada, para além de constituir o próprio autocontrolo. Assim, poder-se-ia dizer que a finalidade do controlo interno é proporcionar a confiança, a plenitude e a integridade da informação fornecida, a consonância com as

políticas, planos, procedimentos, Leis e regulamentos, bem como a prevenção e a proteção dos ativos, a aplicação económica e a utilidade devida dos recursos e a execução dos propósitos direcionados às operações ou programas (Marçal e Marques, 2011).

Em bom rigor, portanto, é crucial respeitar e observar os princípios e particularidades para que haja um sistema de controlo interno profícuo, a saber: o desmembramento de funções, o controlo das operações, a elucidação de autoridade e responsabilidade, competências do pessoal e registos dos factos (Marçal e Marques, 2011). Uma questão importante, e que não poderia ser esquecida, está relacionada com o Decreto-Legislativo nº 366/98 de 25 de junho, que dividiu o Sistema de Controlo Interno (SCI) em três níveis de controlo: controlo operacional, controlo setorial e o controlo estratégico.

Em Portugal, o controlo interno subordina-se ao Estado e pertence à estrutura orgânica dos serviços e organismos hierarquicamente inferiores aos variados ministros, visto que se trata da administração central. Assume particular importância ao apoiar os ministros e o governo no desempenho e no cumprimento das incessantes provisões do Orçamento do Estado e, genericamente, na administração da gestão financeira global de qualquer ministério (Moreno, 2010).

Neste contexto, o controlo global da atividade financeira pública é executado por organismos da administração financeira do Estado, mormente a Inspeção-Geral de Finanças (IGF) e a Direção Geral do Orçamento (DGO), responsabilizando imediatamente o Ministro das Finanças (Serra, 2015). Compete, assim, aos órgãos de controlo desempenhar as suas ações de um modo articulado, nomeadamente para poder preservar o funcionamento congruente e lógico do sistema nacional de controlo interno, devidamente alicerçado na suficiência, complementaridade e intervenções obrigatórias e proeminentes (cfr. art.º 5º do Decreto-Lei n.º 166/98 de 25 de junho).

Para que as ações dos órgãos de controlo sejam desempenhadas segundo os princípios acima citados, foi necessário implementar o Conselho Coordenador do SCI (CCSCI), constituído pelos inspetores-gerais, diretor-geral do Orçamento, presidente do Conselho Diretivo do Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social e outros titulares de órgãos setoriais e regionais de controlo interno. O Conselho Coordenador do SCI atua com o Ministro das Finanças, e é dirigido pelo Inspetor-Geral de Finanças (Serra, 2015).

Por outro lado, a incorporação do Ministério das finanças na orgânica depende hierarquicamente do referente ministro, e não pode, em caso algum, incrementar controlos devidamente aprovados. Os resultados das suas fiscalizações autorizadas pelo ministro devem ser transmitidos publicamente (Moreno, 2010). Não obstante, o controlo interno não agrega satisfatoriamente as condições sistemáticas de separação e de independência do governo e dos decisores e gestores financeiros públicos para garantir a informação e granjear a integral confiança dos seus contribuintes (Moreno, 2010). Dai a existência dos órgãos do controlo externo, pois exercem as suas funções de forma independente do governo e das administrações públicas.

Quanto às autarquias locais, o Decreto-Lei nº 54-A/99 de 22 de fevereiro criou o POCAL (Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais), com finalidades idênticas ao sistema de controlo interno no âmbito da Administração Central (Marçal e Marques, 2011).

2.4 Mecanismos e Instrumentos do Controlo Externo

A Constituição da República estabelece os instrumentos do controlo externo para supervisionar as organizações públicas com independência e autonomia. Segundo Tavares (1997), a natureza e os fins a adotar afiguram-se à condição de êxito do sistema de gestão, à subsistência de um sistema de controlo [interno] apropriado executado por órgãos e serviços de fiscalização tecnicamente independentes, apesar de introduzidos numa estrutura interna da entidade, organismo ou instituição. As entidades instaladas externamente podem fiscalizá-los segundo as estruturas da Administração Pública, com as quais incorporam e efetuam o controlo interno. Quanto ao executivo, o controlo externo do Estado é exercido por entidades independentes, a saber: órgãos, entidades ou instituições sociais independentes do governo e da administração pública (Franco, 1995). No âmbito do controlo externo, existe o controlo político exercido por órgão de representação política, ou seja, a Assembleia da República ou o parlamento e o controlo técnico ou jurisdicional, que é desempenhado pelo órgão independente/autónomo na garantia da correção da atividade financeira por meio da confrontação entre os fatores de avaliação relativos à legalidade, regularidade, adequação, economia e demais essenciais exercidos pelo Tribunal de Contas.

Nos estados modernos e democráticos, o controlo externo é composto e incrementado por entidades públicas categoricamente qualificadas, nos termos da Constituição da República ou da legislação, por disponibilizar e assegurar a independência, autonomia e separação dos poderes e demais órgãos, e em particular os governos, dirigentes da gestão financeira pública (Moreno, 2010). Neste pormenor, há necessidade da independência técnica para eleger, por iniciativa própria, as entidades e as matérias a controlar, o período a efetuar a auditoria, bem como definir a sua natureza, extensão e metodologias e publicar os resultados.

Em Portugal, incumbe ao responsável pela gestão no Tribunal de Contas realizar o controlo, e não à entidade pública nacional (Moreno, 2010). Além disso, e considerando este aditivo, compete ao Tribunal de Contas a fiscalização da legalidade financeira, ou seja, a avaliação dos critérios de boa gestão dos recursos públicos. De salientar, configura-se o mecanismo de análise da Conta Geral do Estado, o Parecer do Tribunal de Contas, pois abrange a apreciação da referente atividade financeira, que resulta na transmissão de um conceito sobre a regularidade e a legalidade da execução orçamental, da economia, a eficiência da gestão realizada e a credibilidade dos sistemas de controlo interno (TC, 1999). Ora, neste caso, são usados métodos e técnicas distintos para que o Tribunal de Contas execute o controlo financeiro, como por exemplo o controlo sucessivo.

Tavares (2014: 174) entende que “não é possível uma boa gestão sem um controlo... e avaliação”. Para o efeito, os serviços, organismos, entidades e gestores da administração

disponibilizam um sistema interno de controlo e de apreciação credível, assim coadjuvando para a tomada das decisões com mais prudência. O controlo e a avaliação correspondem rigorosamente aos mecanismos essenciais, onde os resultados possibilitam o apuramento de possíveis responsabilidades resultantes da atividade de administração. Conquanto, a avaliação assevera a utilidade e a qualidade (Tavares, 2014).

O artigo 57º da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto, incumbe exclusivamente ao Tribunal de Contas apreciar a responsabilidade financeira. Integram-se, no caso, a responsabilidade financeira sancionatória e a responsabilidade financeira sancionatória por crimes não financeiros. Os métodos de avaliação fundamentais utilizados pelo Tribunal de Contas são:

- a) O estudo preliminar – incide na informação sobre o objeto da avaliação, nos possíveis contatos com as entidades envolvidas e na exposição de metodologias, bem como na constituição da equipa, com recurso ocasional a consultores externos;
- b) Levantamento de análise dos dados;
- c) Elaboração do projeto de relatório;
- d) Contraditório;
- e) Realização do relatório final, a sua aprovação, comunicação e divulgação;
- f) Monitorização posterior das eventuais apreciações e recomendações (Tavares, 2014).

Para a execução do seu controlo, o Tribunal de Contas verifica as contas, a nível interno e externo, realiza a auditoria e a avaliação de programas públicos, atendendo às legislações de enquadramento da atividade financeira pública e aos princípios estruturantes do Direito da União Europeia. Os objetivos indispensáveis destes mecanismos assentam na procedência de orientações às entidades-objetos e na verificação de indícios da prática de crimes financeiros ou outros, os quais são enviados à autoridade competente (Serra, 2015).

Como já se havia avançado, o controlo técnico externo constitui uma significativa ferramenta de informação dos contribuintes. Os profissionais especializados realizam a avaliação científica para levar a cabo a avaliação da legalidade e da idoneidade dos dinheiros públicos segundo as metodologias aprovadas internacionalmente, e com absoluta autonomia e independência dos governos (Moreno, 2010). De facto, Tavares (2014) afirma que, o controlo da legalidade e da regularidade financeiras, não cumpre todos os requisitos, formalmente, sem o controlo da boa gestão financeira, sendo estes indissociáveis. O controlo exclusivo da economicidade não deve desagregar-se do controlo da legalidade e da regularidade para que estes sejam eficientes e eficazes.

O controlo técnico externo é denominado habitualmente por auditoria pública. Isto porque auditoria pública é o controlo técnico externo com o qual se avaliam as contas apresentadas obrigatoriamente pelos gestores e se definem discriminadamente as receitas e as despesas efetuadas durante um ano por cada entidade pública. Para tal, compete aos gestores elaborar as contas e aos auditores públicos analisá-las com zelo e fidelidade. Ou seja, examinar se todas as despesas estão

devidamente registadas nas respetivas contas e ao seu correspondente em tempo preciso (Moreno, 2010). Para a análise e a avaliação das contas das administrações públicas, devem-se ter em conta os instrumentos de transparência e de sustentabilidade das finanças públicas.

O controlo externo político constitui um dos tipos de controlo externo diferente do controlo técnico. Logra-se este controlo de separação e de independência do governo, por estar objetivamente asseguradas pela Constituição da República. O controlo externo político é deliberado pelo parlamento. Neste caso, fazem o controlo externo técnico europeu sobre todos os dinheiros dirigidos ou procedentes do Orçamento europeu nas instituições comunitárias e nos respetivos estados membros. Em Portugal, existem dois tipos de controlo externo, a saber: o político e o técnico. Incumbe à Assembleia da República o controlo político e ao Tribunal de Contas Português exercer o controlo técnico, sendo ambos órgãos de controlo externo técnico da gestão financeira pública.

2.4.1 A Assembleia da República

A Assembleia da República é um órgão de controlo financeiro provido de independência, com poderes de apreciar os relatórios de auditoria devidamente fundamentados. Na Assembleia da República Nacional apuram-se os factos e averigua-se a gestão das empresas, especialmente o reconhecimento da veracidade da natureza dos relatórios e das contas apresentados pelos correspondentes órgãos, contrapondo-os com a veracidade de facto. Os relatórios de auditoria são efetuados pelo Tribunal de Contas, como órgão independente, e as certificações contabilísticas das contas ou atos idênticos da técnica profissional dos auditores são direcionados ao Parlamento ou à Assembleia da República, enquanto órgão de fiscalização política.

Quantos aos atos e atividades, a Constituição da República impõe à Assembleia da República fiscalizar/supervisionar o cumprimento da criação das Leis e apreciar os atos do governo e da administração pública, nos termos de alínea a) do art.162º. Para além do mais, também incumbe, a este órgão, as seguintes tarefas: apreciar a suspensão, a cessação de vigência ou alteração dos decretos-Leis dos governos e decretos legislativos regionais; receber anualmente as contas do Estado e das outras entidades públicas (artigo 162º, alínea c)); apreciar os relatórios elaborados anualmente dos planos públicos (art.162º alínea d)); conduzir e apreciar a cooperação de Portugal com a União Europeia (art.162º alínea e)); e conduzir segundo a Lei e regimento, a relação contingente militares portuguesas no estrangeiro.

As competências da Assembleia da República possuem quatro funções, especificamente: a) funções de decisões normativas ou legislativas; b) funções de dinamização das instituições; c) funções de orientação política; d) função de controlo político. A execução do Orçamento é fiscalizada politicamente pela Assembleia da República, sendo que a Constituição da República Portuguesa, no seu artigo 107º, aprova a conta geral do Estado. Nesta mesma linha, preocupa-se com o sistema do controlo financeiro no âmbito do tratamento do controlo financeiro político externo reconhecido pela Constituição da República Portuguesa à Assembleia da República (Gameiro, 2004).

A Constituição da República, nos seus artigos 161º, 164º, 165º, separa as competências da Assembleia da República em competências político-legislativas. Já o que se encontra disposto no artigo 162º trata das competências das suas ligações com os demais órgãos. Por outro lado, a Constituição da República Portuguesa, no seu artigo 182º, define o governo como “órgão superior da administração pública” e a Assembleia da República como o órgão que aprecia os atos do governo e da administração pública. A Assembleia da República Nacional exerce sobre a atividade da administração pública o controlo financeiro e orçamental, mas com base nos limites impostos pela Lei e fiscalização jurisdicional – artigo 214º e do n.º 4 do artigo 268º da CRP. Acresce, ainda, para salvaguardar a democracia, é indispensável que haja o controlo parlamentar, onde os primordiais instrumentos de controlo são atribuídos particularmente na rejeição, confiança e censura, em prol da preservação do Estado de Direito Democrático.

2.4.2 O Tribunal de Contas

O Tribunal de Contas tem atribuições que atendem às necessidades para a realização dos dinheiros públicos, das receitas e das despesas públicas e do património público. Por conseguinte, garante a harmonia do exercício da atividade de administração dos respetivos recursos com a ordem jurídica, apreciando, inclusive, todas as responsabilidades financeiras. Os regulamentos estabelecidos na Lei n.º 98/97, de 26 de agosto, possibilitam ao Tribunal de Contas desempenhar a sua função de instituição de controlo externo para encaminhar e incrementar o sistema de controlo interno adequado e em consonância com as recomendações dos congressos da INTOSAI e EUROSAI (TC,1999).

O Tribunal de Contas tem dois tipos de poderes para o exercício dessas atribuições, a saber: o poder de controlo financeiro e o poder jurisdicional (TC, 1999). Nesta perspetiva, agrega-se ao controlo tradicional da regularidade e da legalidade o controlo da boa gestão financeira (economia, eficiência e eficácia), incluindo a ordem do dia e a avaliação (Tavares, 2014).

A função de controlo financeiro e a função de controlo jurisdicional são exercidas pelo Tribunal de Contas sobre as entidades que integram o Setor Público Administrativo (SPA), o Setor Público Empresarial (SPE), e, via de regra, as entidades responsáveis para gerir ou administrar dinheiros públicos, nos termos do artigo 2.º da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto. Porém, o controlo da regularidade e da legalidade exercido nos Tribunais de Contas destina-se a apreciar a harmonia da atividade financeira com as normas, mormente as normas financeiras e contabilísticas (Tavares, 2014). Deste modo, pode-se concluir que o Tribunal de Contas consiste num órgão independente integrado no poder executivo, ou na administração pública, num órgão auxiliar do parlamento ou órgão especial ou dependente do poder legislativo, enquanto órgão fiscalizador do Estado (Franco, 1995).

Os órgãos jurisdicionais, como o Tribunal de Contas, encontram-se agregados ao poder executivo, poder legislativo e poder judicial. No sentido amplo, Franco (1995: 25-26) define a jurisdição do tribunal das contas como sendo “um conjunto de funções que, por imperativo legal, lhe cumpre desenvolver e os poderes de que para isso dispõe”. Neste sentido, é composto por poderes do

tribunal que concedem à informação e produção de prova dentro da sua esfera de competência e de independência. Estas faculdades podem ser postas ao serviço da função geral de controlo ou fiscalização não jurisdicional, como por exemplo na emissão/transmissão ou na aprovação de relatórios sobre as contas gerais do Estado e relatórios sobre inquéritos especiais. No sentido restrito, a jurisdição de contas não é instituída por todas as funções de controlo ou fiscalização financeira, sendo as atividades jurisdicionais exercidas pelo Tribunal de Contas. Este ocorre sempre que houver o emprego da auditoria e sobre os casos concretos em que exerce a jurisdição. Em outros termos, o Tribunal de Contas exerce as suas funções e atribuições com a independência, autoridade genérica e autoridade para resolver os litígios em consonância com os critérios e padrões juridicamente estabelecidos pela Lei, com reserva, neste caso, à discricionariedade ou objetos de remissão da Lei (como a equidade).

Em Portugal, os Tribunais de Contas exercem função jurisdicional e não jurisdicional. A título de exemplo, na função jurisdicional temos o julgamento da responsabilidade financeira e na função não jurisdicional a função opinativa de emissão de parecer sobre as Contas do Estado. Perante a Lei portuguesa, o controlo dos Tribunais de Contas incide sobre a legalidade, sobretudo para uma boa gestão financeira (Tavares, 2014). Os poderes indispensáveis para o exercício da função de fiscalização do Tribunal de Contas são:

- Poderes de fiscalização prévia¹;
- Poderes de fiscalização concomitante²;
- Poderes de fiscalização sucessiva ou a posteriori³.

Observemos, neste sentido, o conteúdo dos poderes de controlo:

- Controlo da legalidade e, mais especificamente, da regularidade na apreciação das contas públicas;

¹“A fiscalização prévia tem por fim verificar se os atos, contratos ou outros instrumentos geradores de despesa ou representativos de responsabilidades financeiras diretas ou indiretas estão conformes às Leis em vigor e se os respetivos encargos têm cabimento em verba orçamental própria” (Nº 1 do Art. 44º da Lei 98/97 de 26 de agosto).

²“O Tribunal de Contas pode realizar fiscalização concomitante através de auditorias da 1.ª Secção aos procedimentos e atos administrativos que impliquem despesas de pessoal e aos contratos que não devam ser remetidos para fiscalização prévia por força da Lei, bem como à execução de contratos visados e através de auditorias da 2.ª Secção à atividade financeira exercida antes do encerramento da respetiva gerência” (Al. a) e b) do Art. 48º da Lei 98/97 de 26 de agosto).

³“fiscalização sucessiva, o Tribunal de Contas avalia os respetivos sistemas de controlo interno, aprecia a legalidade, economia, eficiência e eficácia da sua gestão financeira e assegura a fiscalização da comparticipação nacional nos recursos próprios comunitários e da aplicação dos recursos financeiros oriundos da União Europeia” (Nº1 do Art. 50º da Lei 98/97 de 26 de agosto).

- Controlo económico, que corresponde à economicidade, eficiência e eficácia, atinentes à legalidade substancial, à juridicidade.

Os atos preponderantes que consolidam a competência do Tribunal de Contas são:

- No domínio de fiscalização prévia, atendem às decisões e acordos;
- No domínio de fiscalização concomitante, correspondem aos relatórios de auditoria;
- No domínio de fiscalização sucessiva, correspondem aos pareceres sobre a conta geral do Estado, as contas das RA, da AR e das Assembleia da República legislativas das RA; relatórios de auditoria e relatórios de averiguação das contas;
- No domínio de execução de responsabilidades, são realizadas através das sentenças e acordos (Tavares, 2014).

A jurisdição financeira é um serviço feito e analisado pelo Tribunal de Contas, através de um julgamento de contas, que tem por finalidade averiguar a correção e a legalidade das contas apresentadas no fim de cada ano económico sobre todos os responsáveis dos dinheiros públicos. Ou seja, os que pagam as despesas, os que cobram as receitas e os que autorizam os pagamentos devem observar-se enquanto legais, pois trata-se de um processo obrigatório de prestação de contas para todos os gerentes ou administradores que respondem por valores públicos e dinheiros públicos. Desses aspetos depreende-se que, enquanto entidade fiscalizadora, compete ao Tribunal de Contas perseguir o dinheiro público através da prestação de contas que irá, para além de resultados quantitativos (contabilísticos), remeter para a análise e avaliação do trabalho feito, para a informação do que conseguiu e explicação do erro, para a o cumprimento das responsabilidades e para a solução das consequências positivas e negativas (Tavares, 1996). Por estas razões, a responsabilidade financeira torna-se um gerador essencial de disciplina, fazendo com que o Tribunal de Contas garanta a defesa dos direitos e interesses dos cidadãos, e evitando a corrupção e a fraude como meio de precaver o mau uso do dinheiro e dos valores públicos (Tavares, 1996). Neste sentido, diminui a despesa pública, impede o desperdício, motiva a poupança e o investimento reprodutivo e facilita a confiança cívica através de uma boa gestão, de modo a reduzir o peso do Estado na economia do país (Tavares, 1996).

A legislação portuguesa estabelece que o controlo dos sistemas de controlo interno é exercido pelo Tribunal de Contas.

A Lei n.º 98/97, de 26 de agosto e a Lei n.º 14/96, de 20 de abril – Lei orgânica do Tribunal de Contas – prevê normas reguladoras sobre a existência e o funcionamento de um sistema de controlo interno e dos vínculos do Tribunal de Contas com os órgãos e serviços. Dispõe, o seu artigo 12º, n.º 2, al. b), que devem ser enviados ao tribunal todos os relatórios dos diferentes órgãos do controlo interno e sempre que houver matéria de interesse para a sua ação, objetivada pelas circunstâncias e razões de facto e de direito suscetíveis de integrar infrações financeiras.

Além disso, constitui a atividade do Tribunal de Contas o controlo da legalidade financeira. Descreve a Constituição da República Portuguesa, no seu artigo 162.º, alínea d), que “tomar as contas do Estado e das demais entidades públicas que a Lei determinar, as quais serão apresentadas até 31 de dezembro do ano subseqüente, com o parecer do Tribunal de Contas e os demais elementos necessários à sua apreciação”.

Outrossim, a fidelidade da sua gestão, a correção contabilística e a legalidade dos atos praticados no final dessa gestão devem ser obrigatoriamente fundamentadas (Franco, 1995). Vejamos, então, como ocorre o julgamento:

- Anunciar a correção do ajustamento de contas, isto é, os valores gerais de gestão financeira e o seu resultado final de um determinado período transita para o ano seguinte;
- Dar a quitação aos responsáveis, decretando-os livres de responsabilidade para com a Fazenda Nacional. Neste caso, havendo irregularidades relevantes ou a ausência de valores geradores de dívidas, condenar-se-ão os responsáveis a repor os valores que faltam ou pagar multas ou sofrer outras penas ou efeitos jurídicos sancionatórios por ilicitudes ocorridos no determinado período financeiro, os quais foram apresentados nas contas (Franco, 1995).

Em suma, trata-se de matéria exclusivamente jurisdicional, traduzida na imposição das sanções penais e na execução de responsabilidades financeiras ao agente de infração financeira, através de decisões, acórdãos e assentos uniformizadores de jurisprudência. Os atos realizados no controlo financeiro do Tribunal de Contas são analisados pelos destinatários estabelecidos, sendo importante destacar que têm como destinatário o Parlamento todos os relatórios intercalares sobre a execução do Orçamento do Estado, o relatório e parecer sobre a Conta Geral do Estado. Estes relatórios também são enviados ao Ministério Público para analisar e avaliar as ações de responsabilidade financeira quando se verifica a ocorrência de ilícitos financeiros. Todos os atos realizados pelo Tribunal de Contas devem, por via de regra, observar o princípio da publicidade (artigo 9º da Lei n.º 98/97, de agosto).

2.5. Os Mecanismos de Controlo Direto e Indireto

Ter-se-á controlo direto quando não há entidade intermediária entre o controlador e a controlada. Neste caso, não há vínculo societário. Diferentemente, no controlo indireto sucede a comunicação entre o controlador e o controlado através de estágios, onde os intermediários são hierarquicamente subordinados. Neste sentido, é fundamental ter em atenção como é exercido o controlo direto e o controlo indireto da administração financeira do Estado. No controlo interno, a administração pública central do Estado é dirigida e controlada de modo direto pela Inspeção Geral das Finanças, enquanto que no controlo externo é dirigida e controlada pelo Tribunal de Contas.

Porquanto, garante a Inspeção Geral das Finanças o controlo devidamente planejado à administração financeira do Estado, incluindo o controlo da legalidade, a auditoria financeira e gestão,

a avaliação de serviços e organismos, atividades e programas, e a prestação de suporte técnico qualificado como nas áreas do orçamento, económica, financeira, patrimonial e de recursos humanos. Neste diapasão, o interlocutor Nacional da Comissão Europeia pode atuar nos setores da auditoria, do controlo financeiro e da proteção dos interesses financeiros declarados no Orçamento Comunitário (Resolução da Assembleia da República n.º 91/2010). Daí que, verificados os indícios da prática de ilícitos de corrupção ou outros crimes financeiros ou económicos, as ações desenvolvidas pela IGF devem denunciá-los às entidades competentes (DGPIJ, 2011).

Ademais, incumbem os inspetores da IGF controlar e conduzir a implementação dos Planos de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas, bem como requalificar-se através dos seus respetivos serviços e organismos públicos. Fazendo isto, desempenham um papel significativo na prevenção da corrupção/fraude. Por isso, foi criada a Inspeção-Geral das Autarquias Locais (IGAL) para garantir o exercício rigoroso da tutela administrativa e financeira dentro das competências do Governo (DGPIJ, 2011).

No controlo externo, as administrações públicas são controladas indiretamente pela Assembleia da República, sendo a auditoria realizada pelo Tribunal de Contas e, posteriormente, notificada à Assembleia da República e ao Ministério Público para emitir o seu parecer. Em Portugal, o organismo do Núcleo de Assessoria Técnica da Procuradoria-Geral da República (NAT) constitui um mecanismo de controlo para detetar os crimes económicos, e em particular a corrupção e o branqueamento de capitais. Para o efeito, a Resolução da Assembleia da República n.º 91/2010, de 10 de agosto, atribuiu ao NAT a competência de intervir nos processos por meio da requisição do magistrado titular do processo para a identificação e análise dos factos e a divulgação das metodologias de direção da investigação sugeridas. Esse organismo exerce o controlo indireto sobre os dinheiros públicos (DGPIJ, 2011). Neste caso, o NAT não faz as investigações de modo autónomo. Mais ainda, divulgam os relatórios de contas por meio da comunicação social no âmbito do controlo indireto, pelo que é conferido, no sistema de controlo, diversos tipos de controlo utilizados como mecanismos de controlo direto inerentes para fiscalizar as instituições ou organizações públicas. Dispõe-se ao controlo da organização o organograma de uma determinada entidade com poderes de atribuir responsabilidades e delegar competências a indivíduos encarregados hierarquicamente pelas tomadas de decisões e/ou execuções das decisões (Marçal e Marques, 2011).

Todavia, para que o controlo seja rigorosamente cumprido, é crucial que as responsabilidades sejam bem estabelecidas e que existam limites de autoridade, evitando, assim, o abuso de poder (Marçal e Marques, 2011). Incorpora-se no processamento e registo das transações o controlo de procedimentos, com os quais o estágio do sistema certificado pelo subsequente estágio não pode realizar-se sem a execução íntegra daquele. Destaca-se o controlo dos sistemas de informação no sistema de controlo interno (Marçal e Marques, 2011). Conquanto, é essencial que o parlamento, o governo e a administração pública tenham boas relações para que haja um bom funcionamento dos sistemas do próprio governo. A Constituição da República, no seu artigo 266.º n.º 1 e 2, consagra o

princípio constitucional do controlo parlamentar, traduzida na submissão da administração pública à Lei do interesse público, e, por conseguinte, consubstancializar indiretamente o princípio do Estado assente na legalidade democrática.

Convém ainda apontar que a Assembleia da República avalia, de modo indireto, a regularidade da boa gestão quando controla os atos da administração pública (Gameiro, 2004). O Parlamento tem acesso à Conta Geral do Estado por meio do Parecer do Tribunal de Contas, conforme estabelece a alínea d) do artigo 162.º, da Constituição da República Portuguesa. De igual modo, são organismos de controlo indireto na deteção dos crimes económicos, a Polícia Judiciária e o Departamento de Investigação e Ação Penal de Lisboa (DIAP de Lisboa) (DGPI, 2011).

Em Portugal, a Polícia Judiciária constitui um dos mecanismos de controlo indireto dos dinheiros públicos, pois coopera com as autoridades judiciais na investigação, desenvolve e propicia as ações de prevenção, perseguição e investigação da sua jurisdição, nos termos da Lei Orgânica e da Lei de Organização da Investigação Criminal (LOIC). Por este motivo, a Lei de Organização da Investigação Criminal, aprovada pela Lei n.º 49/2008, de 27 de agosto (DGPI, 2011), nos seus artigos 7.º e 8.º, estabelece as competências reservadas à Polícia Judiciária no âmbito da investigação criminal.

2.6 A Importância dos Mecanismos de Controlo da Administração Financeira do Estado no Combate à Fraude e à Corrupção

No direito português, os crimes económicos, os crimes financeiros e o crime de corrupção estão regulados no Código Penal e nas legislações específicas. O Código Penal estabelece os crimes cometidos no exercício de funções públicas (art. 372.º), o recebimento indevido de vantagem (art.º 373.º), a corrupção passiva e a corrupção ativa (art. 374.º). Estabelece, ainda, no seu artigo 341.º, a corrupção voltada para os eleitores. Já os crimes da responsabilidade de titulares de cargos políticos são regulados pela Lei n.º 34/87, de 16 de julho.

Atualmente, o Código Penal e a Lei n.º 34/87, de julho, foram alterados no âmbito da revisão dos diplomas referentes à prevenção e repressão do crime de corrupção. No Código Penal, foram revistos os preceitos referentes aos crimes “corrupção passiva” (art. 373.º do CP) e “recebimento indevido de vantagem” (art. 372.º CP). Acrescentaram, no referido diploma, os tipos penais “violação de regras urbanísticas” e “violação de regras urbanísticas por funcionário”.

Para Sousa (2009: 9), em Portugal o crime de corrupção subordina-se às “estruturas de oportunidade, de recursos, de bens transacionáveis, mas também de custos legais e morais, isto é, da capacidade do sistema judicial de reprimir este tipo de ocorrências e de predisposições éticas dos indivíduos para violar a Lei ou para atuar contrariamente ao interesse público”.

Ora, os cidadãos querem saber se os recursos públicos são devidamente aplicados. De todo o modo, preocupam-se em evitar o desperdício dos dinheiros públicos através da prática de crimes de corrupção. Aqui, chama-se particular atenção para a necessidade de controlo do poder político e dos

gestores públicos através do desenvolvimento de mecanismos e métodos destinados à prevenção de erros, irregularidades, fraude e corrupção e à falta da aplicabilidade dos mesmos (mecanismos e métodos), que constituem fatores de riscos para a boa gestão dos recursos públicos. Neste âmbito, Portugal desenvolveu instrumentos para controlar os dinheiros públicos e combater a fraude e a corrupção. O Estado Português faz uso do controlo do Tribunal de Contas por meio dos instrumentos de fiscalização prévia, fiscalização concomitante e sucessiva para a identificação das infrações financeiras, impondo multas sempre que haja falta de responsabilidade e de aplicabilidade da Lei. Desde logo, a contratação pública tem sido uma das práticas de fiscalização contra a corrupção. Outra razão para o Tribunal de Contas obrigar as organizações públicas a instalar metodologias e planos de risco ao combate da corrupção.

O mecanismo do controlo da administração financeira do Estado é realizado no âmbito das organizações públicas e por meio de controlo interno, externo e social. Neste caso em particular, analisaram-se os relatórios de atividades realizadas no Tribunal de Contas entre os anos 2002-2016, tendo-se constatado o seguinte:

- No exercício das suas funções, o Tribunal de Contas Português tem competências inerentes à fiscalização preventiva, concomitante e sucessiva e competência jurisdicional à efetivação de responsabilidades financeiras;
- Subordinam-se ao controlo do Tribunal as entidades com atribuições de gerir os dinheiros públicos, e, em particular, os serviços e organismos que compõem a Administração Pública – central, regional e local;
- Na averiguação externa de contas das entidades do SPA, a apreciação dos sistemas de controlo interno considera a legalidade, a eficiência e a eficácia da sua gestão financeira;
- As auditorias são executadas sobre a legalidade, a boa gestão financeira e os sistemas de controlo interno, considerando, conseqüentemente, os atos, os procedimentos, os aspetos parcelares da gestão financeira ou a sua globalidade;
- Utilizam-se vários tipos de auditoria, elencados no Manual de Auditoria do Tribunal, no exercício das suas funções de controlo, por ser um dos mecanismos indispensáveis da Ação do Tribunal de Contas;
- Os órgãos de controlo interno, mormente as Inspeções-gerais e outras entidades de controlo ou de auditoria dos serviços e organismos da Administração Pública são submetidos ao dever de colaborar com o Tribunal de Contas (art.º 12.º da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas);
- Forneceu-se a contribuição da fiscalização prévia para evitar a produção atempada de seus efeitos ao visto, agilizando, assim, o reforço dos mecanismos de fiscalização da despesa pública;

- Para impedir a duplicação com a responsabilidade financeira sancionatória e a agravação dos mecanismos sancionatórios, consagrou-se o princípio do privilégio da responsabilidade financeira reintegrativa;
- São divulgadas as contas aos cidadãos, asseverando e acautelando que os recursos públicos são exclusivamente aplicados em prol do interesse público. Neste caso, o Relatório do Tribunal é remetido ao Presidente da República, a Assembleia da República avalia o parecer sobre a Conta Geral do Estado e os relatórios de auditoria em que se fundamenta, e as Assembleias da República Legislativas das Regiões Autónomas, quanto aos Pareceres sobre as Contas das Regiões desenvolvidos pelas Seções Regionais do Tribunal;
- A prestação de informação ao cidadão e outros órgãos de soberania, em prol do princípio da transparência, no âmbito da atividade do Tribunal de Contas;
- A Rede de Auditoria da Estratégia Europa 2020 coordenada pelo Tribunal;
- A precaução constante de intervir nos campos de grandes riscos para as finanças públicas, como na despesa social (educação, saúde e segurança), na despesa com o setor financeiro, na aplicação e execução dos Fundos Europeus e do endividamento público;
- O progresso da auditoria financeira em conformidade com os novos regimes contabilísticos e da competência para a certificação da Conta Geral do Estado (CGE) e suas exigências do conhecimento dos saberes e recursos;
- O aprimoramento dos produtos do Tribunal e do seu adequado controlo para impedir irregularidades e erros;
- O investimento profícuo na comunicação feito ao encargo do Tribunal e os seus essenciais destinatários;
- A ação do Tribunal gera consequências de diversas condições e dificulta a despesa ilegal. Em 2015, ocorreram mudanças legislativas através da Lei n.º 69/2015, de 16 de julho, que possibilitaram transcender os argumentos anteriormente evocado pelo Tribunal, com o objetivo de recusar o visto;
- A avaliação dos citados adicionais é procedida pelo Tribunal. Estes são suscetíveis da fiscalização concomitante e sucessiva, e não da fiscalização prévia. Depois, são remetidos ao Tribunal de Contas, nos termos do disposto no artigo 47.º, n.º 1, alínea d) e n.º 2, da LOPTC, e elegidos para a execução de auditorias, por meio de uma avaliação detalhada da fundamentação e legalidade das atividades adicionais e do reconhecimento de possíveis responsabilidades financeiras e apresentação da denúncia ao MP;
- Remetidos os relatórios às entidades competentes, a Comunicação Social procede à publicação do seu Sumário Executivo e introdução no site do Tribunal de Contas.

Assim, se durante o controlo interno ou externo forem detetados indícios de desvios de dinheiro público ou de prática de crime económico ou financeiro, será dado conhecimento ao órgão competente

para proceder a investigações de factos em questão e à aplicação de medidas adequadas. Ao reprimi-las acaba-se por, simultaneamente, prevenir as possíveis práticas de corrupção e fraude ou demais crimes financeiros. É importante salientar que o Tribunal de Contas possui a competência de julgar as infrações financeiras no âmbito da legalidade e regularidade das contas, isto é, em termos administrativos.

Em Portugal, todos os mecanismos gerados e aplicados têm a finalidade de aplicar de modo adequado todos os recursos públicos e os dinheiros públicos, sem quaisquer desperdícios.

A repressão dos crimes financeiros ou económicos, como a corrupção e fraude, constitui um dos mecanismos de prevenção geral e especial dessas infrações quando severamente aplicada. Por conseguinte, proporciona maior desempenho e motivação daqueles que exercem as funções de controlo sobre os dinheiros públicos e redução dos crimes económicos ou financeiros.

2.7 *Accountability*, o Controlo Financeiro e a Responsabilidade na Eficácia Contra a Fraude e a Corrupção

Prestar contas ou a *Accountability* no Estado democrático não é apenas um dever dos cidadãos e governantes, pois também envolve os cidadãos nas decisões que lhes dizem respeito, nomeadamente nos assuntos sobre como é regido o dinheiro público e o património público (Mozzicafreddo, 2013: 2). Neste sentido, Mozzicafreddo (2003: 3) define a prestação de contas como uma

(...) Obrigação de responder pelos resultados, no sentido do controlo orçamental e organizacional sobre os atos administrativos, do respeito pela legalidade dos procedimentos e sobre as consequências da execução das políticas públicas (...) O processo de *accountability*, portanto, é utilizado como meios não apenas de controlar a utilização dos recursos dos públicos, segundo critérios e processos de apresentação de contas e de resultados, mas também como maneira de estimular ganhos e resultados, mas também como maneira de estimular ganhos económicos e eficiência com respeito aos recursos públicos.

Segundo Tavares, aquele que desempenha determinadas funções de importância na sociedade tem a obrigação de justificar essa mesma sociedade, o que fez, como fez, porque fez, quanto gastou e o que vai fazer a seguir. É por isso que, para além do carácter quantitativo, prestar contas é analisar e avaliar o trabalho feito, informar o que se conseguiu e explicar onde se falhou, assumindo as responsabilidades e as consequências, tanto positivas como negativas. A prestação de contas é sempre realizada pelos Tribunais de Contas e pelo poder legislativo.

O controlo financeiro é desenvolvido de modo equitativo com a atividade financeira, assegurando o interesse público e obedecendo às regras e critérios explícitos na Lei, tal como aos objetivos politicamente estabelecidos. Os dinheiros públicos são da responsabilidade de alguns agentes político-administrativos, os quais são obrigados a prestar contas, as quais devem ser apresentadas com

base na regularidade da atividade financeira. Segundo Tavares (1996: 17) “O ordenamento jurídico-administrativo e financeiro assenta no princípio de responsabilidade”. Porquanto, o objetivo da responsabilidade está na liberdade, traduzida pela razão. A liberdade e a responsabilidade são indissociáveis, na medida em que o homem atua livremente quando é responsável pelos seus atos. Nesses termos, ele exerce um poder autónomo, sendo que, quanto “maior é a liberdade maior é a responsabilidade” (Tavares, 1996: 19).

Deste modo, a atual difusão do método de *Accountability* traduz-se na obrigação de responder pelos resultados originários da tradição das organizações privadas e das instituições simples, apresentando uma teoria como uma solução do problema de responsabilidade na administração pública. A ideia de *Accountability* ou na obrigação de prestar contas foi transportada pelas entidades públicas como instrumento de controlo financeiro, tanto do ponto de vista de Orçamentos dos programas e medidas implementadas, como em torno da relação custo/benefício, ou seja, critérios orientados pelos indicadores da eficiência e de controlo orçamental (Mozzicafreddo, 2003).

Mais ainda: em toda a prestação de contas deve constar rigor, certeza e verdade. Isto porque as contas, em qualquer Estado de direito, devem ser controladas em conformidade com a legalidade. Ou seja, as contas estão subordinadas à Lei, sendo que esta legalidade pode ser genérica, atendendo às Leis de um modo geral, e específica, condicionando a gestão orçamental relativamente à autorização anual para a cobrança das receitas e criação das despesas. Por outro lado, a legalidade específica avalia a regularidade contabilística, e analisa se as receitas foram cobradas de acordo com o Orçamento e se as despesas foram devidamente executadas. A representação política é a democracia representativa, pois vivemos num Estado de direito democrático, onde os cidadãos pagam os impostos, o que faz com que financiem as despesas públicas (Franco, 1995).

Por conseguinte a *accountability* tornou-se num mecanismo eficaz no aperfeiçoamento dos serviços públicos, no controlo sobre as administrações públicas e na capacidade do governo implementar novas políticas públicas mediante a satisfação e as demandas dos cidadãos. Através deste mecanismo, também se fornece uma maior transparência e controlo social, encorajando o público cívico a criar uma participação superior e uma qualidade da sociedade civil na esfera pública (Silva, 2011).

É pertinente ressaltar que, para que exista uma relação estável entre os cidadãos, os agentes públicos e os governantes é fundamental ter confiança constante, menos imposições de regras e sanções, não negligenciar a integridade e a proibição do agente público, responder sempre aos concelhos de avaliação, prestação de contas, códigos éticos de conduta e justificar decisões e resultados alcançados consoante visa o conceito *Accountability*. Outrossim, é indispensável que se proceda a esclarecimentos sobre os recursos públicos utilizados e as administrações, pois os discursos referentes à independência, controlo e *Accountability* asseguram a transparência, justificando-se o que foi feito, como foi feito, o porquê de se ter feito, quanto se gastou e o que vai ser feito em seguida. Assim, a democracia adquiriu um maior desempenho no controlo financeiro, pois os cidadãos têm

mais liberdade de exprimir e de reivindicar alguma ilegalidade que possa ocorrer no poder político e nos agentes públicos relativamente ao mau uso dos dinheiros públicos.

Num Estado Democrático, facilita que o mecanismo de *accountability* funcione com melhor eficiência e eficácia através da transparência e publicidade, o que não acontecia com o modelo burocrático, visto que o poder dos burocratas e o excessivo apego aos atos administrativos vinculados ao fiel cumprimento das Leis, resoluções, portarias e normas podem dificultar a implementação das políticas, mudar o seu rumo e até mesmo retardá-las.

Neste quadro, verifica-se que a aplicação do mecanismo de *Accountability* proporcionou maior responsabilização por parte dos gestores, nomeadamente através da avaliação dos relatórios de contas elaborados pelo Tribunal de Contas. E, concomitantemente, suscetíveis de serem julgados pela sua responsabilidade financeira a nível de erros, irregularidades, fraude e corrupção. Por esta razão, a Administração Financeira do Estado usa a *Accountability*/responsabilização e o controlo financeiro como mecanismos para capacitar e coadjuvar os licitantes a determinação e identificação de ações ilegais e punição.

2.8 A Transparência e a Corrupção

Os pressupostos de transparência servem para apoiar a dizimar a corrupção. Sendo assim, as entidades competentes devem dispor publicamente de um conjunto de informações sobre o concurso público, as contas públicas e os contratos públicos. A publicação e a transparência dos procedimentos constituem instrumentos essenciais para supervisionar as decisões dos funcionários públicos devidamente qualificados. A transparência proeminente proporciona a diminuição das discordâncias de informações e coadjuva a supervisão, fiscalização e controlo do processo dos dinheiros públicos. Porém, apenas se terá o controlo público quando a informação for disponibilizada de um modo livre.

Com a transparência, os licitantes ficam mais qualificados e as ações ilegais são detetadas, culminando na punição dos responsáveis. Por outro lado, também amplia as oportunidades da denúncia dos atos de corrupção por parte de outros licitantes e maior confiança nos processos (OECD, 2010).

Foram implementadas várias aplicações que promovem a denúncia dos atos de corrupção de todas as pessoas que administram e usam indevidamente o dinheiro público. Estas aplicações acessíveis de denúncia de prática ilícita (corrupção e fraude) pressionam os decisores públicos, os agentes públicos e os políticos a apresentar as contas com maior rigor, clareza, verdade e responsabilização (*Accountability*), sendo que, ao procederem deste modo, tornam-se mais transparentes na gestão do dinheiro público. Uma das aplicações que nos permite denunciar anonimamente é a “Corrupção-denuncie aqui”, encontrada no site do Ministério Público. Vejamos, então, a evolução das denúncias recebidas através da aplicação “Corrupção-denuncie aqui”, no gráfico que se segue:

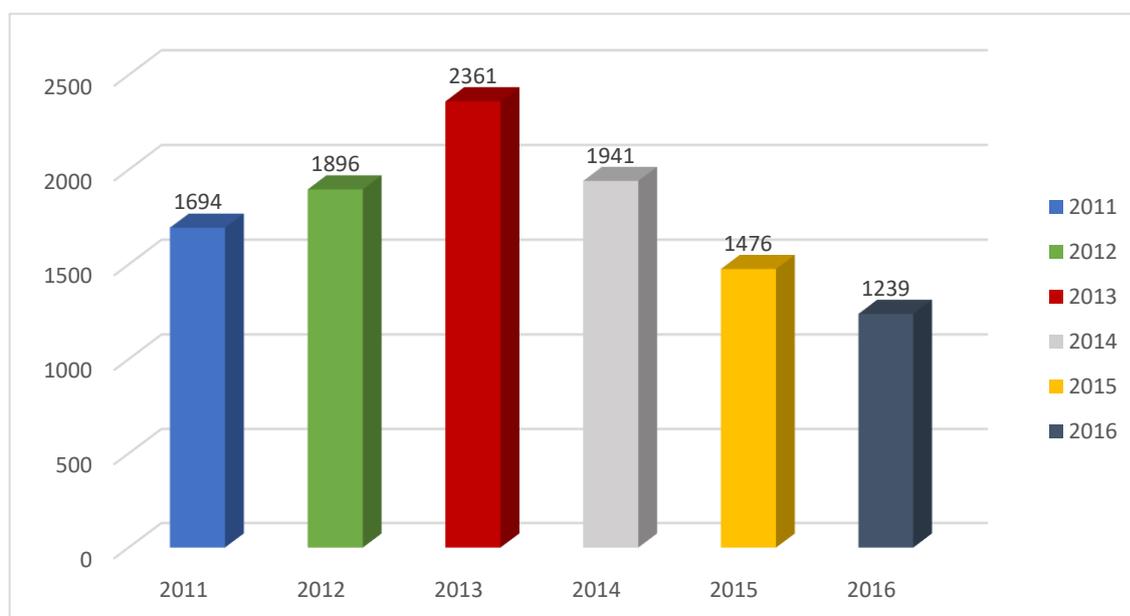


Figura 2.2: Evolução gráfica do número de denúncias (2011-2016)

Fonte: Adaptado dos relatórios de atividades anuais de PGR

Observa-se, no citado gráfico, que no ano de 2012 as denúncias anônimas recebidas através da aplicação “Corrupção-denuncie aqui” aumentaram, tendo-se registado 1896 denúncias, enquanto no ano de 2011 apenas se registaram 1694, representando uma diferença de 201 denúncias. No ano de 2013, as denúncias recebidas na referida aplicação aumentaram em cerca de 24.6%, comparativamente ao ano de 2012.

Entre 2014 e 2016 registou-se uma diminuição das denúncias efetuadas no portal do Ministério Público, apesar de não ser significativa para a redução dos crimes de corrupção e de criminalidades conexas. Tal significa que não se registaram muitas denúncias anônimas através da aplicação “Corrupção-denuncie aqui” do portal do Ministério Público.

O quadro que se segue apresenta as denúncias recebidas, os inquéritos instaurados, as averiguações preventivas, as denúncias enviadas a outras entidades e os arquivamentos, entre 2011 e 2016

Quadro 2.2: A transparência da abordagem dos dados das denúncias de corrupção realizadas

Ano	Total das denúncias	Inquéritos	Averiguações preventivas	Denúncias enviadas a outras entidades	Arquivamento (após fase inicial)
2011	1694	-	-	-	-
2012	1896	34	11	-	-
2013	2361	11	22	496	2061
2014	1941	19	20	597	1307

2015	1476	110	28	505	841
2016	1239	139	28	385	661

Fonte: Elaboração própria

Somente a partir do ano de 2012 é que se começaram a divulgar os registos dos inquéritos e das averiguações preventivas. Nos anos subsequentes, procedeu-se à divulgação dos registos das denúncias enviadas a outras entidades e dos despachos de arquivamentos proferidos, para além das denúncias recebidas e dos inquéritos.

Com o passar dos anos, passaram-se a discriminar detalhadamente todas as denúncias recebidas, os inquéritos instaurados e os despachos finais dos respetivos processos, o que, certamente, contribui para uma maior transparência na administração pública.

Entretanto, segundo os dados da PGR, citados do relatório síntese *Corrupção e Criminalidade Conexa*, estas denúncias não têm contribuído para o desenvolvimento sustentável e não têm tido um crescimento sustentado, sendo que em 2014 cresceu para 1941 e em 2015 decresceu para 1476 denúncias. A redução dessas denúncias não representa a diminuição da corrupção e fraude, tendo em conta as denúncias obrigatórias feitas pelas entidades policiais. Por último, temos as denúncias facultativas realizadas mediante a apresentação de uma queixa ou de uma acusação particular, ou, ainda, qualquer pessoa que tenha conhecimento da prática de crime desta natureza pode denunciá-lo ao Ministério Público, à autoridade judiciária ou aos órgãos da polícia. Em comparação ao ano judicial anterior 2014/2015, o ano judicial 2015/2016 teve um crescimento de 7% do crime de corrupção e criminalidade conexa, ascendendo de 1619 para 1741 inquéritos instaurados. No caso do crime de corrupção, este tem maior incidência, com 617, enquanto o crime de peculato remete para 457 denúncias, o abuso de poder para 371 e o branqueamento de capitais para 162.

Os mecanismos e instrumentos de controlo da administração financeira mostram-se insuficientes, devido ao aumento de corrupção e criminalidade conexa. Por isso, quanto maior for a transparência, maior será o controlo social, controlo interno, externo e outras instituições públicas com competências para controlar os dinheiros e os patrimónios públicos. Para além do mais, e ao proceder deste modo, é mais fácil a deteção, por parte dos auditores, de comportamentos ilegais, e de se saber se os mecanismos e instrumentos usados no controlo da administração financeira do Estado têm efeitos eficazes e eficientes para a diminuição da gestão indevida dos dinheiros públicos e redução da corrupção e fraude (OECD, 2010). Em sùmula, a transparência constitui um mecanismo de efetivação dos princípios da democracia participativa, sendo esta imprescindível para o exercício da cidadania, sendo fundamental tanto a informação para que o cidadão possa participar da gestão pública e acompanhar e controlar a aplicação do dinheiro público, bem como a promoção da transparência e do controlo social para fortificar a responsabilização (*accountability*) e o controlo externo nos órgãos públicos (OECD, 2011).

2.9 Perspetivas e Propostas de Melhoria

São várias as perspetivas e propostas para a redução de crimes económicos e financeiros e de crimes de corrupção, adotadas pelos países acima suprarreferidos. Todavia, elencaremos algumas perspetivas e propostas de melhoria e, inclusive, as aplicadas em Portugal, a saber:

- Elaboração de acordos e convenções internacionais contra a corrupção – vários países afligem-se com o aumento gradual do crime de corrupção. Por esta razão, foi necessário estabelecer acordos e convenções que acarretaram os seguintes atos de direito internacional: Código Internacional de Conduta para Funcionários Públicos; Convenção das Nações Unidas Contra a Corrupção; Convenção Penal Contra a Corrupção do Conselho da Europa; Convenção da OCDE Contra a Corrupção de Agentes Públicos Estrangeiros nas Transações Comerciais Internacionais e a Convenção Relativa à Luta Contra a Corrupção em que estejam implicados funcionários das Comunidades Europeias ou dos Estados Membros da União Europeia (Cunha *et al.*, 2012). No entanto, Portugal continua a estabelecer acordos e convenções internacionais com outros países para o combate de crimes de corrupção e fraude;
- Alterações legislativas – traduzem-se na inclusão de alterações legislativas suscetíveis de diminuir, preventivamente, os riscos de corrupção e, em particular, no que se refere ao financiamento dos partidos políticos, da urbanização, dos concursos e fornecimentos públicos, das incompatibilidades e impedimentos e do enriquecimento ilícito dos políticos (Cunha *et al.*, 2012);
- Promoção da transparência pública – proporcionar a transparência e viabilizar o acesso às informações sobre a gestão pública para os cidadãos, salvo os casos previstos na Lei, reputados sigilosos. Para tal, preconiza-se a criação de um portal da transparência do Governo que concede informações concisas, tempestivas e integrais sobre os recursos públicos gastos durante o processo de execução das ações governamentais (Cunha *et al.*, 2012);
- Redução da burocracia – implica a diminuição da corrupção, pois os obstáculos originados pela burocracia apaziguam o crime, como a troca de favores;
- Promoção de uma cultura de legalidade, integridade e ética – a cultura organizacional destinada ao combate da corrupção deve ser proporcionada e incentivada pelas entidades públicas e privadas, através da criação de códigos de conduta que propiciem aos colaboradores o conhecimento dos seus deveres éticos e deontológicos e a perceção da sua responsabilização. Os colaboradores devem ter noção da relevância do cumprimento dos deveres éticos e da denúncia dos atos de corrupção, e as entidades devem ter entre si uma política de tolerância zero;
- Melhoria dos sistemas informatizados – os sistemas informáticos seguros devem ser implementados pelas entidades públicas, de modo a estarem inteirados sobre as informações relativas à gestão dos recursos públicos. Para o efeito, dispõem-se aos órgãos da Administração Pública os instrumentos de controlo diário da execução orçamental, financeira

e patrimonial, e concedem-se todos os recursos para acelerar a programação financeira, aprimorando o uso dos recursos públicos através da união dos recursos de caixa do Governo e transparência dos gastos do Governo;

- Melhoria dos sistemas de controlo interno – Instalar sistemas de controlo interno adequados às carências das entidades públicas e proceder, de modo contínuo, à sua monitorização e atualização. Para além do mais, é importante implementar um departamento de auditoria interna que esteja apto para articular as auditorias regulares, e, em especial, quando há risco de corrupção;
- Dinamização das entidades inspetoras – traduz-se na potencialização, motivação e dinamização das entidades com atribuições de inspeção na Administração Pública. Em Portugal, temos a Inspeção Geral de Finanças, a Inspeção Geral da Administração do Território, do Tribunal de Contas, entre outras. Estas entidades contribuem significativamente para a prevenção da corrupção, já que os indícios detetados durante as inspeções funcionam como sinal de alerta de práticas de atos de corrupção que estão a ser praticados ou na iminência de ocorrer. Por esta razão, as entidades afins devem denunciar esses atos de corrupção, ainda que meramente indícios, o mais rápido possível, ao Ministério Público ou à Direção Central de Investigação da Corrupção e Criminalidade Económica e Financeira, sem a necessidade de elaborar primeiramente os relatórios finais e o despacho hierárquico superior;
- Melhoria da articulação entre o Ministério Público e a Polícia Judiciária – normalmente, quando o Ministério Público e a Polícia Judiciária não têm inter-relação, os fatos investigados pela Polícia Judiciária serão controversos com o que o Ministério Público propõe-se direcionar-se. Em Portugal, o sistema penal confere ao Ministério Público a direção do inquérito, apesar de, na prática, este não possuir de mecanismos inerentes para investigar os factos que constituem crimes de corrupção. Por esta razão, os Órgãos de Polícia Criminais, como a Direção Central de Investigação da Corrupção e Criminalidade Económica e Financeira nos crimes de corrupção devem ter total autonomia técnica para proceder a investigação (Costa e Santos, 2006);
- Melhoria do tratamento das denúncias anónimas – delinea as regras claras e concisas para o tratamento das denúncias anónimas de corrupção. As denúncias anónimas de corrupção são registadas como inquérito, sem prévia triagem dos factos denunciados. Compete ao setor específico da investigação efetuar a triagem das denúncias anónimas através do seu registo como inquérito, da realização de todas as diligências indispensáveis, da recolha de elementos inerentes ao seguimento do trabalho de investigação. É fundamental oferecer uma proteção integral aos denunciadores (Tianzi, 1998);
- Criação de uma unidade independente contra a corrupção que coordene as ações de prevenção da corrupção em todas as entidades públicas – consiste na criação de uma unidade

independente contra a corrupção destinada a sistematizar todas as ações de prevenção da corrupção às entidades públicas (Cunha *et al.*, 2012);

- Elaboração de planos de prevenção da corrupção – implementar planos aptos para identificar/detetar e reduzir os riscos de corrupção. Portugal promulgou esta medida no ano de 2009, apesar de esta não ser aplicada por todas os seus destinatários. A criação de sistemas de informação e de fiscalização para proteger na sua integralidade os recursos públicos envolvidos e preservar a transparência e a prestação de contas.

CAPÍTULO III - OS MECANISMOS DE CONTROLO NA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA COMPARADA

3. Nota prévia

O controlo da administração financeira também tem sido uma grande preocupação em outros países. Por isso, é desenvolvido um conjunto de mecanismos e ferramentas em diversos países para combater o mau uso dos dinheiros públicos. Pode-se, assim, explanar a situação de alguns países da seguinte forma:

3.1 A Espanha

A Constituição de 1978 de Espanha, no seu art.º 103º, nº 1º estabelece que a administração pública espanhola serve objetivamente aos interesses gerais e atua de acordo com os princípios da eficiência, hierarquia, descentralização, desconcentração e coordenação, sendo totalmente sujeita à Lei.

Porém, o art. 2º da Lei n.º 40/2015, de 1 de outubro, que aprova o regime jurídico do setor público Espanhol, determina que as administrações públicas são estruturadas da seguinte forma:

- A administração Geral do Estado (Administração central do Estado-Ministérios ou as delegações do governo que faz parte das organizações territoriais);
- Administrações das Comunidades Autónomas;
- Entidades que compõem a Administração Local (associações profissionais, câmara de comércio, etc.);
- Administração institucional (ex.: as universidades públicas).

Segundo a Constituição Espanhola, a atividade financeira do Estado deve obedecer aos princípios de boa gestão que envolvem os procedimentos dos atos de controlo financeiro. Esses procedimentos são normas e Leis internas que fazem parte do controlo interno e, caso sejam realizados no organismo da própria entidade pública ou por normas e Leis externa e o controlo efetuado por um órgão independente. Neste seguimento, os atos executados tanto no controlo interno como externo devem observar um conjunto de princípios gerais da administração pública espanhola, nos termos do artigo 3º, da Lei nº 40/2015, de 1 de outubro. São eles:

- “Participação, objetividade e transparência da ação administrativa;
- A racionalização e velocidade de procedimentos administrativos e atividades de gestão de materiais;
- A boa-fé, da confiança legítima e lealdade institucional;
- A responsabilidade pela governança;
- Planeamento e gestão por objetivos e controlo de gestão e avaliação resultados das políticas públicas;

- Eficácia no cumprimento das metas estabelecidas;
- Economia, suficiência e adequação das meias finalidades institucionais rígidas;
- Eficiência na alocação e uso dos recursos públicos;
- A cooperação, colaboração e coordenação entre as administrações públicas.”

O sistema de controlo financeiro Espanhol tem como base a auditoria interna ou o controlo interno (órgão de administração diferente dos outros órgãos que realizam o gasto público), e controlo externo (Tribunal de Contas, parlamento e defensor público) e obedece aos critérios de eficácia, eficiência e de economia. O controlo financeiro analisa a legalidade e a boa gestão das atividades financeiras e as suas responsabilidades (Lopez e Ortiz, 2005).

A adoção dos novos modelos de gestão pública demonstra uma distinta conceção no que se refere ao desempenho do controlo, sendo que esta nova adoção de novos modelos de gestão pública acarretou maior descentralização e levou para uma maior fragmentação das responsabilidades em dois níveis, políticos e financeiros (Lopez e Pablo, 2000).

Por outro lado, as mudanças na gestão pública fizeram com que o controlo fosse executado através do controlo tradicional e do novo controlo. No primeiro caso, vemos que as principais características são: a) o controlo formal com regulamentos; b) monitoramento de documentos e atos isolados; c) a justificação do objeto e a deteção de fraude; d) exigência da universalidade; e) no que se refere ao controlo interno, analisa a legalidade dos atos dos agentes públicos; f) lida com o campo administrativo (Lopez e Ortiz, 2005). No segundo caso, a nova forma do controlo público expõe outras características, nomeadamente: a) não é um controlo único no cumprimento de formalidades; b) adota novos objetivos no que se refere à confiabilidade das informações contabilísticas para melhorar a gestão; c) aumento do objeto descentralizado e de negócios; d) o controlo interno não é generalizado, não só "a priori", através dos procedimentos, mas também no controlo externo para a atividade descentralizada; e) aumenta o âmbito das autoridades administrativas e empresas públicas. Aqui, é relatado regularmente sobre o cumprimento e avaliação da gestão aos diferentes *stakeholders*.

Neste diapasão, o nº 1 do art. 136º da Constituição da República de Espanha define o Tribunal de Contas como sendo “um órgão supremo de fiscalização e auditoria das contas e da gestão económica do Estado, bem como do setor público”. Acresce, ainda, ao referido preceito as contas que são auditadas pelo Tribunal de Contas, que são reportadas pelo parlamento para serem apreciadas e verificadas se estão em conformidade com as Leis e em regularidade.

A Lei Orgânica do Tribunal de Contas regula a jurisdição de todo o território nacional, sem prejuízo dos órgãos de fiscalização das contas públicas das comunidades dos Estatutos Autónomos.

O Tribunal de Contas tem duas funções principais, desenvolvidas para cada uma das seções em que está organizada. A primeira é a acusação, cuja função é julgar as responsabilidades financeiras de quem gere os recursos públicos. E a segunda secção é o controlo encarregado da análise de contabilidade e da auditoria das contas das entidades no setor público, nos termos do artigo 9º da Lei

Orgânica 2/1982. O referido artigo declara que a função fiscalizadora do Tribunal de Contas é baseada na supervisão da atividade económico-financeira do setor público, que deve ser feito à luz dos princípios da legalidade, eficiência, economia e transparência. Neste âmbito, as auditorias realizadas no setor público pelo Tribunal de Contas são publicadas no boletim oficial do Estado e reportadas para o parlamento, conforme o art. 12º da Lei Orgânica 2/1982, de 12 de maio. Cumpre-nos aqui ressaltar que o Tribunal de Contas deve analisar se existem infrações financeiras nas prestações das contas, irregularidades e erros, bem como as suas respectivas responsabilidades, aplicando penas e sanções. Assim, poder-se-ia fundamentar a nova *Ley General Presupuestaria* (LGP) (Lei nº47/2003, de 26 de novembro), que regula atividade financeira-económica, no que diz respeito ao Orçamento, à contabilidade e ao controlo financeiro da administração geral do Estado, designado de controlo interno de cada organismo público.

O controlo interno é realizado através da função de auditoria e controlo financeiro permanente, tendo por objetivo, principalmente, prevenir, perseguir e verificar se as informações financeiras estão apresentadas de forma correta e fidedigna de acordo com as normas e diretrizes que são implementadas com base na economia, eficácia e eficiência. Na conceção de controlo interno existe uma relação de dependência entre o órgão responsável pelo controlo e a entidade cuja gestão deve ser controlada através de auditoria externa, como o Tribunal de Contas. Os órgãos do controlo interno das autoridades públicas podem ser estaduais, regionais e locais e gozam de uma autonomia no exercício das suas funções. O seu objetivo é fornecer garantias em conformidade com a Lei e a gestão eficiente dos recursos públicos.

O controlo financeiro permanente abrange a verificação contínua do funcionamento dos órgãos públicos a nível económico-financeiro e analisa a observância das regras e princípios da boa gestão, com especial referência para o equilíbrio e estabilidade orçamental financeira. Esta nova conceção de controlo possibilita uma maior transparência, não só para assegurar a legalidade, como também no uso adequado dos recursos disponibilizados às autoridades públicas. E, a partir de uma conceção mais técnica, o controlo permite que haja uma boa gestão, facultando conhecer a realidade das entidades públicas de forma a permitir responder com maior flexibilidade aos possíveis desvios, erros ou irregularidades. Os relatórios de auditoria públicas são destinados principalmente aos órgãos responsáveis pela gestão da instituição sob controlo e corpo político superior, quer o Parlamento, ou Conselho, ou ambos.

3.2 A França

A revolução Francesa de 1789 extinguiu as câmaras de contas e produziu uma comissão de verificação de contas dependente do governo através do decreto-Lei de 7 de setembro de 1790 e de 17 de setembro de 1791. Antigamente, a França como uma monarquia hereditária, era governada por um monarca legitimado pela sucessão dinástica e presenciado por um conselho Régio, que o assistia na orientação das questões da política e da administração do reino. Na França, a organização das finanças

públicas e dos seus mecanismos de controlo foi muito afetada pela evolução histórica das formas políticas da organização do Estado (Gameiro, 2004). O controlo das contas públicas em França, na época feudal, garantia, principalmente, nas câmaras de contas (*Chambres des Comptes*), presentes junto de cada senhor feudal, com funções de organização e registo do seu património, de controlo das receitas dominiais, dos impostos exigidos dos contribuintes e outros créditos (Gameiro, 2004).

O tema "Finanças Públicas" apresenta em todas as áreas dos gastos públicos (administração central, local e agências de escolas e faculdades de fundos governamentais locais, câmara da administração da segurança social), bem como as principais características do seu financiamento e funcionamento (Budget, 2014).

Quanto às Leis das finanças (LOLF), a Lei orgânica estabelece duas formas essenciais para a conceção de eficiência fiscal. A primeira é a revalorização do conceito do desempenho, visto que ocorreram umas modificações na antiga Lei orçamental de 1958. Com a Constituição francesa de 1958 e o seu braço financeiro de 1959 reduziram os poderes do parlamento em assunto de autorização e discussão financeira, no quadro em que denominou “parlamentarismo racionalizado.” Esta Lei modificou a noção da despesa pública, que deixou de ser uma decisão puramente jurídica para ser uma decisão económica, dando desta forma, maior ênfase na transparência financeira e na responsabilidade dos decisores públicos. O segundo é a revalorização dos instrumentos de controlo desse desempenho (Filippo, 2016).

Em França, o seguimento da implementação das Leis de financiamento é estruturado em três fases: um controlo a priori; controlo de execução; controlo *ex post*, que abrange os gestores orçamentais, auditores, diretores regionais e departamentais de finanças públicas, organismos de inspeção que atuaram no controlo administrativo; o Tribunal de Contas no que diz respeito à revisão judicial; o parlamento no que se refere as reuniões de comissões das finanças sobre a avaliação e missões de controlo e, auxiliando o Tribunal de Contas, nos termos do artigo 58º da Lei Orgânica.

O "controlo interno" delimitado pelo COSO, em 1992, foi prontamente reconhecido pelo Instituto de Auditores Internos (IIA) e o alicerce de "auditoria interna" para estabelecer um sistema de controlo interno eficaz na implementação dos instrumentos bem como controlar os riscos intrínsecos à gestão e proporcionar um serviço de auditoria interna independente, cuja função é avaliar e aperfeiçoar o sistema regularizado e organizado (Cohen, 2010).

O controlo interno (IC) e auditoria interna (IA) avaliam o funcionamento da entidade pública e a aplicação dos seus objetivos e riscos que devem evitar ou limitar. Os sistemas de contabilidade são validados através da sua forma tradicional pelos Revisores Oficiais de Contas, devidamente designada de auditoria externa. A nova doutrina institui uma simetria entre os sistemas de contabilidade avaliados pelos sistemas de auditoria e o controlo externo da gestão recém-criado avaliados pela auditoria interna. Tal gerou os meios necessários para a luta contra a fraude em entidades públicas (CFL). O conjunto (CI + AI + CFL) constitui o elemento sólido de uma administração mais eficiente e mais estável. Convirá ter atenção que o controlo externo, realizado pelo Tribunal de Contas, se torna

uma verdadeira certificação de contabilidade, como o trabalho dos auditores para uma empresa privada.

Mais ainda, o controlo financeiro de França foi reformado através do Decreto de 27 de janeiro de 2005, que entrou em vigor em 1 de janeiro de 2006, após a implementação da LOLF (Lei orgânica relativas as Leis de finanças-nº692/2001) de 1 de agosto de 2001, aumentando-se a lógica de responsabilização. O objetivo é assegurar o princípio da separação de oficiais e de contabilidade e fornecer uma visão mais generalizada do processo de gastos e a situação financeira de cada ministério. Os serviços centrais da Administração do Estado são realizados pelos controladores de Orçamento e contabilidade departamental, enquanto o Ministro do Orçamento é colocado à disposição dos funcionários públicos para a sua execução. Estes, por sua vez, coordenam as autoridades responsáveis pelo controlo financeiro das administrações descentralizadas. O novo modelo da gestão pública adotado pela França alterou as Leis das finanças públicas inclinadas mais para os resultados, e fez com que os agentes públicos sejam responsabilizados pelos atos infracionais. Convém ainda apontar que a Lei das Finanças públicas se traduz numa obrigação para conseguir determinados resultados no que diz respeito aos recursos disponibilizados às unidades de gestão responsáveis. Em França, essa revolução fiscal gerou a Lei Orgânica famosa em Leis de finanças, aplicados no Orçamento desde 2006. O ponto primordial não é mais na base da regularidade (particularmente quando é formal), mas na eficiência e economia dos meios empregados para atingir os objetivos, mais geralmente designado de "*performance*".

Neste sentido, o controlo de regularidade de gestores de Orçamento descentralizado para os ministérios de linha requer o financiamento dos controladores e avaliar a sustentabilidade fiscal das decisões tomadas pelos gestores do Orçamento, objetivando o reforço da disciplina macro fiscal. Exige, igualmente, aos controladores de agências centrais, como a Inspeção Geral das Finanças baseadas no controlo de risco (Pattanayak, 2016).

Por outro lado, é também importante ressaltar que o Parlamento controla as administrações públicas por meio de informações e de investigação e a responsabilidade que lhe são disponibilizadas. Esta missão foi confirmada pela revisão constitucional de julho de 2008. O art.º 24º da Constituição Francesa estabelece que o parlamento controla as ações das administrações públicas e avalia as políticas públicas. O Tribunal de Contas auxilia o parlamento no controlo da realização das finanças públicas, devido ao seu carácter jurisdicional e às suas modalidades de funcionamento, conforme o art. 47º da Constituição Francesa. Pelo que o controlo financeiro da França potencializa o mecanismo de responsabilização, com o senso de obrigação de prestar contas (*accountability*). Esta obrigação de prestar contas deve ser apresentada junto do Parlamento, podendo, assim, afirmar que o NPM fortifica a democracia, de forma a evitar o desperdício, fraude e a corrupção.

3.3 O Reino Unido

O sistema de responsabilização e auditoria deram origem às principais reformas das finanças públicas na década de 1860. Em 1861, o controlo realizado pelo parlamento sobre as contas públicas foi estabelecido pelo *Committee of public accounts* e, até hoje, é uma comissão da câmara dos comuns, incumbida de verificar se os dinheiros públicos introduzidos no Orçamento e as contas dependentes de autorização parlamentar, como também averiguar supostas responsabilidades financeiras dos funcionários das finanças encarregados na realização do Orçamento. Posteriormente, em 1983 criou-se a *National Audit Office* (NAO), que é responsável pelo controlo interno na administração pública britânica (CE, 2012). Daí que, o funcionário público de cada departamento é responsável por fornecer diretamente ao parlamento informações da sua efetiva gestão e a Controladora e Auditor modo independente.

O sistema de controlo financeiro criado na Grã-Bretanha advém de uma enraizada evolução histórica, que estabeleceu a sua formação baseada no princípio da primazia do parlamento e da ausência de poderes dos Tribunais no que se refere à legalidade. O controlo financeiro externo compete à câmara dos comuns e é garantido pela comissão de contas públicas e pelo controlador e auditor geral (*Comptroller and Auditor General*) (Gameiro, 2004). O Ministério das Finanças controla a execução do Orçamento por ministérios e agências de forma regular. O Reino Unido contém uma contabilidade centralizada na Organização (usualmente designada de "Contador Geral ") e é responsável por realizar pagamentos e manutenção de registos contabilísticos (Pattanayak, 2016). De todo modo, os Ministérios e as agências públicas são responsáveis pela execução e cumprimento dos objetivos de controlos. A autoridade e responsabilidade em geral são atribuídos aos respetivos "Contabilidade Oficial "(ou secretário permanente) (Pattanayak, 2016).

A contabilidade pública no Reino Unido tem sido um fator essencial no processo de *Accountability*, de modo a controlar a regularidade dos patrimónios e assegurar a viabilidade e a necessidade de evitar o desperdício dos dinheiros públicos, a fraude e a corrupção (CE, 2012). O tesouro da Grã-Bretanha lidera a governação e o cumprimento das finanças públicas, trabalhando junto com os pareceres da *National Audit Office* (NAO) e do Comitê de Contas Públicas (Um comité parlamentar bipartidário que analisa as questões dos dinheiros públicos em toda a administração pública e do governo). Portanto, com o apoio do NAO, o Controlador e Auditor Geral (C & AG) (*Comptroller and Auditor General*) ajuda o parlamento a analisar como os fundos públicos foram aplicados. O NAO orienta ainda as revisões e controlos dos dinheiros públicos avaliando a economia, a eficiência e a eficácia (CE, 2011).

O tesouro determina as regras básicas na gestão dos dinheiros públicos e é responsável pelas contas que são executadas numa contabilidade de recursos com base nas despesas da administração central e na observância das despesas por objetivos e segmentos operacionais. Por outro lado, faculta um conjunto de mecanismos que são aplicados para incentivar o desenvolvimento apropriado e efetivo das despesas públicas e alcançar os objetivos das políticas do governo, abrangendo metas de

autoridade delegados. Com o efeito, o tesouro pode disponibilizar todas as despesas novas e contenciosas (CE, 2011).

No que concerne ao controlo interno, o Reino Unido atua dentro de um quadro de governança e no cumprimento das finanças públicas delineadas essencialmente para o ambiente da administração central (CE, 2011). As atividades de controlo diferenciam em conformidade com o tipo de serviços prestados. Deste modo, cada organização estabelece acordos e políticas específicas para controlar suas atividades, abrangendo a tomada de decisões, o monitoramento do desempenho, a gestão financeira e a elaboração de prevenção de riscos contra a corrupção e fraude (CE, 2011). Os órgãos públicos devem assegurar a boa gestão controlando adequadamente os recursos públicos nos quais são responsáveis. A gestão dos recursos públicos é disponibilizada para o parlamento e os cidadãos (CE, 2011). O objetivo primordial da auditoria interna é facultar à direção da Contabilidade uma avaliação objetiva e uma apreciação sobre a eficiência e eficácia no campo da governança da organização, gestão de risco e controlo. Neste caso, a auditoria interna obedece a critérios de eficiência, eficácia e economia, evitando, assim, o desperdício e a fraude e corrupção (CE, 2011).

Na administração central, o NAO, no âmbito da C & AG, é responsável pela auditoria externa. O NAO monitoriza as demonstrações financeiras de todos os departamentos da administração central, agências e outros públicos (CE, 2012). Os resultados das avaliações de auditoria externa são publicados em domínio público e para o parlamento. Neste âmbito, a Comissão de Auditoria estabelece os poderes da NAO para executar a relação custo-benefício e trabalhar nas autoridades locais, e fornecem-no acesso estatutário à informação das contas públicas executadas pelas autoridades locais (NAO, 2013). Nesta mesma linha, o NAO avalia uma série de órgãos governamentais e não governamentais para combater a fraude e reduzir a fraude e a corrupção. O governo encoraja maior transparência nas suas operações de forma a possibilitar que o público possa controlar os atos dos órgãos públicos e os políticos. Isso inclui compromissos relativos à despesa pública, destinado a atingir a boa gestão dos dinheiros públicos (CE, 2012).

3.4 A Alemanha

Na Alemanha, o estado é federal, conforme o artigo 20º da Lei Fundamental de Bona, de 23 de maio de 1949, em que a estrutura jurídico-constitucional adotada é regida por princípios das seguintes formas:

- As constituições dos Estados federados (*lander*) têm a obrigação de obedecer à ordem constitucional do Estado Federal de acordo com o seu art.º. 28º;
- Os direitos públicos são da responsabilidade dos Estados federados, exceto as situações previstas nas Leis;

- O princípio do “*bundesrecht bricht Landesrecht*”, onde os Estados federados têm o poder de legislar com base na Lei fundamental e não confere os poderes legislativos aplicados na República Federal.

O sistema de controlo financeiro alemão é baseado nos seus princípios e origens do sistema de auditoria Prussiano, alicerçado em 1714, pelo Rei Friedrich Wilhelm I. Este controlo apresentava nos atos da *General-Rechen-Kammer* (câmara de contas), dependente do Rei e independente dos organismos públicos que são fiscalizados.

A República Federal de Alemanha é formada pelos *Länder*, que são entidades legais e as Comunidades locais, assumindo mais de 60% do total dos gastos públicos (Rodden, 2003). Os *länder* são obrigados pela Constituição e legislação federal a cumprir os princípios uniformes que se utilizam em todos os órgãos do setor público, relativamente na elaboração do Orçamento, contabilidade, transparência, responsabilidade e auditoria (Rodden, 2003). A República Federal da Alemanha tem dois níveis principais de controlo:

- O Controlo administrativo

As estimativas orçamentais anuais são a base jurídica sobre a qual a administração rege as estimativas das receitas e das despesas. Desta forma, as estimativas orçamentárias anuais determinam limites à administração e ao governo, de forma a possibilitar ao Parlamento e à FCA o poder de monitorizarem e avaliarem toda a administração pública. Para além do mais, possibilita ao Parlamento executar o controlo político sobre o governo, visto que o Parlamento disponibiliza os fundos que propiciam ao Governo efetuar planos que obrigam despesas (Gameiro, 2004). Este controlo político é particularmente executado pelo Comitê de Orçamento. A FCA envolve-se na sua reunião e recomenda este importante comitê baseado na sua experiência de auditoria. Outra forma do controlo político é executada pelo Comitê das Contas Públicas, um subcomitê do Orçamento (OCDE, 1996). Este comitê, a FCA, tem o direito de abordar os assuntos dos relatórios da FCA.

- Controlo de gestão

A própria administração é obrigada a supervisionar os seus próprios atos e interesses. A principal tarefa de controlo de gestão é supervisionar a administração no que diz respeito à regularidade e legalidade. Isto é, alcançado, primeiro, na Auditoria prévia ou a priori que significa a pré-auditoria, verifica atos administrativos ou financeiros antes de serem cumpridos. Isso significa que, todos ou determinados atos impõem uma contra-assinatura pelo chefe da Administração ou um representante. A auditoria a posteriori é uma auditoria após o facto, ou seja, após a realização ou revisão de resultados dos atos administrativos e financeiros. A auditoria a posteriori permite saber se os resultados alcançados estão de acordo com os objetivos determinados pela gestão e no Orçamento (OCDE, 1996).

Na República Federal da Alemanha, o controlo da gestão pública na administração pública é realizado através do controlo interno, externo e social. As auditorias externas são realizadas pelo

Tribunal Federal de Auditoria (*Bundesrechnungshof*), que é um órgão governamental independente que analisa o estabelecimento e a aplicação de um efetivo controlo de gestão dos sistemas na administração pública, sendo responsável por averiguar atos do governo e por comunicar sobre seus resultados, auxiliando o poder executivo através da sua experiência de auditoria (OCDE, 1996: Gameiro, 2004). Neste sentido, o Tribunal de Contas Federal e seus gabinetes de auditoria executam auditorias externas de forma autónoma das unidades de auditoria interna. Em geral, o Tribunal de Contas Federal não conhece os resultados do trabalho das unidades de auditoria interna (CE, 2012). O Tribunal de Contas, ainda promove assessoria ao parlamento nacional (*Bundestog*), ao conselho Federal (*Bundestrat*) e ao governo Federal e cria relatórios federais sobre matérias alarmantes e relatórios de vigilância para os *Bundestags* Comitês, principalmente em relação das contas públicas (Gameiro, 2004).

Assim, para evitar as práticas e atos fraudulentos e corruptos é necessário aplicar os mecanismos e as ferramentas de controlo de gestão pública respeitando rigorosamente todas as regras e os regulamentos e procedimentos para dificultar a prática desses atos. Por esta razão, a administração alemã estabeleceu vários controlos de gestão de sistemas de forma a evitar a corrupção e a fraude. O principal princípio do controlo de gestão pública é a separação rigorosa de Responsabilidades. Na Alemanha, não existe responsabilidade generalizada para desenvolver e publicar normas para os sistemas de controlo de gestão em organizações governamentais. A organização pública é responsável pelo seu próprio controlo de gestão e pela sua criação (OCDE, 1996).

O Tribunal Federal de Auditoria (FCA), a instituição suprema de auditoria da Alemanha, não está legalmente em posição de emitir ordens ou instruções para a administração do resultado da sua auditoria. Mas sim, a FCA faz recomendações à administração relativamente ao resultado das suas auditorias. A decisão de seguir ou não essas recomendações dependem da administração, salvo em casos graves nomeadamente, corrupção ou fraude e as recomendações não são seguidas, a FCA informará ao parlamento, quer através do seu relatório anual ou de um relatório especial ao Parlamento ou para uma comissão parlamentar. Geralmente, as agências centrais, como o escritório do Orçamento ou o Ministério das Finanças, não têm mais poder a este respeito do que a FCA. No seguimento das suas auditorias, analisa se há controlo efetivo dos sistemas de gestão de forma a identificar se os recursos disponibilizados e exigidos estão sendo aplicados de modo devidamente. Essas auditorias também averigam se o organismo público está usando seus sistemas de controlo de gestão para monitorar seu próprio desempenho. A FCA verifica, igualmente, a aplicação de diversos princípios das normas da contabilidade pública, a gestão de recursos humanos e a integridade dos sistemas automatizados do processamento de dados (OCDE, 1996). As diretrizes da INTOSAI para Normas de Controlo Interno foram implementadas pela administração pública alemã.

Os sistemas de controlo de gestão na Alemanha são baseados, por via de regra, nos critérios de economia, legalidade, exatidão, segurança, custo-eficiência, durabilidade, utilidade / eficácia e

impacto (OCDE, 1996). No entanto, não existe um departamento de fiscalização financeira na Alemanha (CE, 2012).

3.5 Os Estados Unidos da América

No decurso do governo do Presidente Warren Gamaliel Harding, em 1921, foi aprovada a *Budget and Accounting Act*, a Lei de Orçamento e Contabilidade. O Orçamento é produzido pelo Escritório de Gestão e Orçamento, instituído em 1970. De acordo com a Lei do Orçamento do Congresso de 1974, o Escritório de Orçamento do Congresso monitora os atos do Congresso sobre as contas públicas e os seus objetivos. O presidente executa controlo fiscal sobre as agências executivas, que remetem relatórios periódicos sujeitos à Leitura presidencial (OCDE, 1996). O Congresso executa o controlo através da controladora geral, enquanto o chefe do Escritório Geral da Contabilidade garante a regularidade dos fundos financeiros públicos de como foram gastos e são contabilizados com base nas Leis (OCDE, 1996).

Os controlos de gestão são atribuíveis, pelo menos em parte, à separação de poderes na estrutura do governo dos EUA. Mas os sistemas de fiscalização são atribuídos pelo poder legislativo. De modo geral, o desenvolvimento de sistemas do controlo de gestão era deixado à discricção a critérios das agências no executivo. Em 1978, foi mudado a organização de auditoria interna onde gerou-se os Inspectores Gerais (IGs) na generalidade das administrações públicas. Outros controlos de gestão foram instituídos em Leis específicas promulgadas pelo congresso, nomeadamente a criação do Escritório Geral de Contabilidade (GAO) como instituição de auditoria superior, o Escritório de Gestão de Pessoal (OPM) para regulamentar os atos dos funcionários da administração pública e foram produzidas Leis para monitorizarem os procedimentos da contratação pública (OCDE, 1996).

Em 1982, o congresso exigiu que as agências ou as administrações públicas começassem a executar avaliações anuais de seus controlos da gestão financeira. O congresso americano realiza o controlo e fiscalização financeira da despesa pública e da sua execução dos planos e programas orçamentais, junto de *General Accounting Office* (GAO). Deste modo, GAO origina no domínio do poder legislativo, tendo por objetivo facultar ao congresso uma perspetiva técnica no que diz respeito à forma como foram empregados e despendidos os recursos públicos no decorrer da sua realização orçamental (Gameiro, 2004). Deste modo, a avaliação do controlo dos sistemas de gestão é baseada nos critérios de economia, da eficiência e a eficácia depositados na execução dos planos e programas das atividades financeiras do Estado (OCDE, 1996). O controlo interno nos EUA averigua os sistemas de informação Segurança para redes em operações nacionais bem como analisa se os sistemas de gestão financeira do Departamento estão sendo utilizados de forma apropriada e se há implementação das normas da Contabilidade de Custos (Powell e Burnham, 2004).

A função de auditoria interna tem sido um mecanismo relevante na estrutura de controlo de gestão pública nos Estados Unidos da América. A auditoria externa é estabelecida também através do Escritório Geral de Contabilidade (GAO), tendo sido fundamental em disponibilizar informações

credíveis ao congresso que apoia na sua ação de racionalidade das finanças públicas de um modo geral e das despesas públicas. Por exemplo:

- Os programas atingiram os resultados desejados;
- A aplicação dos recursos de forma adequada, que esteja em conformidade com a missão da agência;
- A proteção dos programas, planos e os recursos contra o desperdício, a fraude e a má gestão;
- Leis e regulamentos estão sendo aplicados (OCDE, 1996).

GAO's também é importante na averiguação do desempenho das organizações públicas relativamente aos objetivos que interessam ao Congresso. O auditor interno, por sua vez, é especificamente observado como sendo o principal responsável pela Gestão da organização. O Instituto de Auditores Internos delineou a auditoria interna como uma atividade de avaliação independente estabelecida dentro das organizações públicas como um serviço para a organização (OCDE, 1996).

Os IGs têm duas grandes responsabilidades, sendo a primeira a função de auditoria interna, que é liderada por um assistente IG (AIG) para auditorias. E o segundo é a investigação das alegações de má conduta ou outras Violações de Leis e regulamentos, sobre uma AIG para Investigações. Essas unidades existiam anteriormente na maioria das agências, mas geralmente eram separadas das auditorias internas (OCDE, 1996). Neste sentido, o Escritório do Inspetor Geral e o Escritório de Responsabilidade do Governo tem como objetivo realizar revisões, auditorias, inspeções e investigações. De acordo com Lei federal de melhoria da gestão financeira o *Federal Financial Management Improvement Act (FFMIA)* criada em 1996, exige que os sistemas de gestão financeira das agências facultem dados financeiros fidedignos através dos princípios e normas da contabilidade geralmente aceites (Powell e Burnham, 2004).

Por outro lado, a Lei de Integridade Financeira dos Gerentes Federais (FMFIA) exige que as agências estabeleçam controlo de gestão e sistemas financeiros que fornecem garantia razoável de que há integridade dos programas e das operações federais realizadas. Salienta-se ainda que a avaliação das agencias depende muito das avaliações do FMFIA, de modo a analisar como os patrimónios públicos ou recursos públicos estão sendo aplicados.

3.6 Os Mecanismos de Controlo da Administração Financeira do Estado Adotados em Cabo Verde

Na época colonial, foi aprovado o Estatuto Orgânico do Estado de Cabo Verde no Conselho de Estado de Cabo Verde, através da Lei nº 13/74, de 13 de janeiro. No tempo da transição da descolonização à independência, foi criada a sua própria Administração Financeira. De acordo com a supracitada Lei, o governo passou a dispor de competências sobre os seus bens e receitas, bem como a apresentar o seu próprio património do Estado de Cabo Verde e exclusiva na obtenção da Administração Financeira do Estado de Cabo Verde. Segundo o Decreto nº 5-C /75, de 23 de julho, no nº 3 do seu artigo 15º da

referida Lei a respeito da Organização Política do Estado, de 5 de julho de 1975, o Governo instituiu a primeira orgânica do Ministério das Finanças, provocando, imediatamente, um avanço relevante para a estrutura financeira do Estado de Cabo Verde independente. Porém, com o Decreto nº 6/77, de 29 de janeiro, a política de criação do instrumento orçamental surge como o primeiro classificador funcional de despesas públicas (Brito, 2013).

Relativamente ao Ministério das Finanças, foram executadas reformas estruturantes, com o propósito de aperfeiçoar, na maior parte, o funcionamento e o desenvolvimento das Finanças Públicas. No entanto, na Administração Financeira do Estado criaram-se diversos diplomas legais de modo a produzirem mecanismos e ferramentas de controlo dos dinheiros públicos e dos patrimónios públicos.

3.6.1 Seu Enquadramento Constitucional e Legal

Cabo Verde é uma

República soberana, unitária e democrática, que garante o respeito pela dignidade da pessoa humana e reconhece a inviolabilidade e inalienabilidade dos Direitos do Homem como fundamento de toda a comunidade humana, da paz e da justiça” à luz do art.1º da Constituição da República de Cabo Verde (CRCV). E ainda, no nº 2 do art. 2º CRCV acrescenta que a República de Cabo Verde tem uma democracia pluralista com separação e a independência dos poderes, mormente “a independência dos Tribunais, a existência e a autonomia do poder local e a descentralização democrática da administração pública.

Segundo o Decreto-Lei nº 10/96, de 26 de Fevereiro, perspectivava descentralizar, no que diz respeito às Finanças Públicas, a execução orçamental, concedendo competências a dois graus de organização do controlo orçamental em Cabo Verde, em que o primeiro é efetuado através Direção Geral do Orçamento (DGO) relativamente a realização das despesas com pessoal, as transferências nacionais, traduzida na dívida interna, transferências para os Fundos e Serviços Autónomos e subsídios, as transferências internacionais, na dívida externa, quotas a organismos internacionais, transferências a embaixadas, e os programas de investimentos. E o segundo é executado através da Direção Geral do Património do Estado (DGPE), tendo por objetivo a execução de despesas na obtenção de bens e serviços, investimentos e as demais despesas fixas nomeadamente eletricidade, água, telefone, fax, rendas, seguros etc.

O Decreto-Lei nº 29/2001, de 19 de novembro determina os princípios e as normas respeitantes ao regime financeiro, à contabilidade e ao controlo da gestão financeira da Administração Central, aos seus serviços providos de autonomia administrativa e aos estabelecimentos públicos, serviços personalizados e fundações públicas atribuídos de autonomia administrativa e financeira. De acordo com a Lei referida, a atividade financeira pública dirige-se pelos princípios da prossecução do interesse público, legalidade, transparência, responsabilização, controlo financeiro, separação e segregação de funções e da boa gestão dos recursos públicos. À luz do art.º 3º, alínea d) do Decreto-

Lei nº 29/2001 a “Administração Financeira do Estado” tem por objetivo tanto para a administração do Direito Orçamental como também para a Contabilidade Pública, estruturada por normas, procedimentos, operações e órgãos que favorecem a obtenção de recursos públicos, sua gestão e utilização para a execução das metas públicas, como o Estado em sentido estrito, abrangendo os seus serviços e fundos autónomos e os institutos públicos, à exceção das empresas públicas. Existe dois tipos de regime de Administração financeira em Cabo Verde: o regime geral (autonomia administrativa) e o de exceção (autonomia administrativa, financeira e patrimonial) (Barbosa, 2008). O Controlador Financeiro é incumbido pelo mecanismo do controlo prévio e concomitante da legalidade e regularidade financeira das operações de receitas e despesas, podendo abranger de alguns departamentos governamentais com base na portaria do membro do Governo encarregado pelas Finanças (Barbosa, 2008).

A organização económico-financeira do Sector Público encontra-se dividida em duas partes, Setor Público Administrativo e Financeira (SPA) e Setor Público Empresarial (SPE). Neste sentido, o sistema do controlo financeiro cabo-verdiano é efetuado pelo controlo interno (inspeção geral das finanças) e controlo externo (o Tribunal de Contas, a Assembleia da República) e ainda existem outros controladores no caso de haver crimes económicos, temos o Ministério público na averiguação dos factos (Brito, 2013).

Segundo o decreto-Lei nº 57/2016 de 9 de novembro, no seu nº2 do art. 13º declara que “a Inspeção Geral das Finanças (IGF) é um serviço central do controlo da administração financeira do Estado, e de apoio técnico do Ministério das finanças em matéria inspetiva abrangendo sob a sua alçada entidades do setor público administrativo e empresarial bem como o setor privado.”

A República de Cabo Verde também utiliza como mecanismo de controlo dos dinheiros públicos e dos recursos públicos Tribunal de Contas e como sendo um órgão independente controla mais garantidamente os atos dos agentes públicos e do governo, visto que à luz do art.216º da CRCV “é o órgão supremo de fiscalização da legalidade das despesas públicas e de julgamento das contas que a Lei manda submeter-lhe.” Todavia, a Lei nº 48/2006 de 9 de outubro atribuiu ao Tribunal de Contas a competência para perseguir os dinheiros e valores públicos, que se encontram no poder de todas as entidades públicas que utilizam os recursos públicos para o seu funcionamento e serviço em persecução dos interesses com precedente extensão no domínio do controlo jurisdicional do Tribunal. Neste mesmo disposto declara que o Tribunal de Contas cabo-verdiano é adotado por um sistema de Constituição de fiscalização prévia, concomitante e sucessiva. Estabelece a estrutura do controlo, através da apreciação da gestão, com base nos critérios de economicidade, eficiência e eficácia, como também na perspetiva de execução de auditorias independentemente do tipo ou natureza.

A Assembleia da República Nacional, por sua vez, é o órgão independente que atua sobre a fiscalização política e averigua os atos do governo e da administração pública, previsto na alínea a) do nº 1 do seu art.179º da CRCV. E, ainda o art.177º da CRCV declara que, compete à Assembleia da República Nacional em termos financeiros as seguintes alíneas:

- a) O parecer do Tribunal de Contas deve ser recolhido e exibido, a Conta Geral do Estado e as contas das demais entidades públicas determinadas pela lei são analisadas e declaradas até 31 de dezembro do ano seguinte àquele a que respeitam;
- b) O Governo deve ser autorizado a contrair, obter empréstimos e a realizar operações de crédito referentes à dívida flutuante, tendo em conta as condições gerais;
- c) Os objetivos dos avales a alcançar pelo Governo em cada ano económico-fiscal devem ser estabelecidos;
- d) Fiscalizar a realização orçamental.

3.6.2 Análise Crítica da sua Prática

O governo de Cabo Verde considera a transparência da atividade da função pública como um relevante mecanismo para a consolidação determinante da democracia (e-global, 2017).

A IGF, o TC e a Procuradoria-Geral da República, numa operação colaborativa, executam com a complementaridade e compatibilização das suas ações. Esta condição contribui para uma melhor poupança de recursos públicos e trabalho. Estas operações seguraram bastante as intervenções das instituições de auditoria interna como também as intervenções das instituições de auditoria externa (Conta Geral do Estado, 2005).

Analisando o período de 2002 a 2016 dos relatórios de contas realizados pelo Tribunal de Contas de Cabo Verde, verifica-se que:

- Na prática o Tribunal de Contas Cabo-verdiano aplica-se apenas à fiscalização prévia, sucessiva, apesar de terem Leis que concedem a fiscalização concomitante;
- Relativamente à fiscalização sucessiva constatou-se que no período de 2002-2007, houve falha porque não havia um quadro do pessoal suficiente pelo tribunal, dificultando deste modo a execução dos objetivos delineados pelo Tribunal de Contas. Esta lacuna fez-se sentir em todos as outras áreas de fiscalização do Tribunal de Contas;
- Os relatórios de auditoria executados pelo Tribunal de Contas prescrevem de forma detalhada tantos os pontos fortes, como os pontos fracos da gestão financeira de uma entidade pública, no que diz respeito ao sistema de controlo interno, a instrução dos processos de contas, a contabilidade, a apresentação dos documentos de pagamento das despesas bem como o recebimento das receitas, entre outros;
- Os relatórios de contas eram e são enviados pelo Presidente da República, o Presidente da Assembleia da República Nacional e o Primeiro-Ministro, à luz do artigo 17º, da Lei nº 84/IV/93, de 12 de julho. Como também divulgados no site do internet do Tribunal de Contas;
- Observa-se que no período de 2008-2016 foi produzido uma organização responsável pela formação e cooperação internacional em cada uma das Instituições Supremas de Controlo das Finanças Públicas;

- Normalmente os autos são vistos pelo representante do Ministério público junto ao Tribunal de Contas que colocou “visto”. Neste sentido, adquire um “Visto legal” dos outros juízes conselheiros;
- Através da fiscalização preventiva, o TCCV executa um controlo à priori das despesas públicas, por interferência do visto e da declaração de conformidade, tendo por finalidade averiguar se os despachos, contratos e outros documentos a ele sujeitos, estão em conformidade com as Leis em vigor e se os encargos estão de acordo com a verba orçamental própria;
- No domínio da política de capacitação dos jurisdicionados na alçada das novas instruções de prestação de contas, instituída em 2012, o TCCV compôs quatro ações de formação, para os quadros dos Municípios, Institutos, Fundos Autónomos, Escolas Secundárias e Órgãos de Soberania;
- A responsabilidade financeira tem sido um elemento essencial para o apuramento de responsabilidades de quem governa ou dirige um determinado organismo público, visto que, deve agir com a finalidade do interesse público. E essa responsabilidade verte na capacidade de prestar contas;
- A responsabilidade financeira traduz-se em duas modalidades: a sancionatória⁴ e a reintegradora⁵;
- A responsabilidade financeira compete-lhe, à luz das disposições conjugadas dos art.º 10º/alínea c), n.º 3 artigo 15º/alínea a) e artigo 36º todos da LOF do TCCV estruturar as modificações das verbas e aplicar multas de acordo com a alínea d) do seu artigo 10º supramencionado, de forma salientar a responsabilidade dos infratores e assim reduzir esses atos de infração financeira. Neste sentido, o TCCV põe algumas multas por violação das normas sobre a elaboração e realização dos Orçamentos, como também da aceitação, autorização ou pagamento de despesas públicas; Pela falta de apresentação das contas nos prazos legal ou judicialmente estipulados; Pela ausência de apresentação propícia de documentos que a Lei impõe a entregar; por não liquidarem, cobrarem ou entregarem receitas apropriadas nos cofres do Estado, entre outros previstas no nº 1 do art.35º da Lei de organização e funcionamento do TC. Lei nº 84/IV/93 de 12 de julho.

⁴A responsabilidade sancionatória visa prevenir e disciplinar as condutas financeiras dos que geram dinheiros públicos, impondo-lhes o cumprimento de normas financeiras de forma a evitar riscos, prejuízo ou aproveitamentos indevidos desses valores. A responsabilidade efetiva-se pelo pagamento de multa- Tribunal de Contas- coletânea de Acórdãos 2010-2013, pag.286.

⁵A responsabilidade reintegradora pretende assegurar, diretamente, mas posterior, a integralidade do património, dos dinheiros e valores públicos.

O Ministério público cabo-verdiano tem trabalhado junto com o Tribunal de Contas na investigação dos crimes económicos, visto que, compete-lhe julgar os crimes de corrupção e fraude. Neste sentido, o quadro abaixo simplifica o número de processos registados e resolvidos no âmbito da corrupção praticada em Cabo Verde durante o ano 2013-2016, de forma a averiguar se os mecanismos e ferramentas implementados no país têm sido eficazes e eficientes na diminuição do crime da corrupção.

Quadro 3.1: Registo da prática de corrupção em Cabo Verde (2013-2016)

COMARCAS	CORRUPÇÃO PASSIVA					CORRUPÇÃO ACTIVA					GERAL				
	Saldo Ant. (Trans)	Entrados	Total	Resolvidos	Pendentes	Saldo Ant. (Trans)	Entrados	Total	Resolvidos	Pendentes	Saldo Ant. (Trans)	Entradas	Total	Resolvidos	Pendentes
São Vicente	3	0	3	0	3	3	0	3	0	3	6	0	6	0	6
Praia	10	0	10	0	10	3	1	4	0	4	13	1	14	0	14
São Filipe	4	0	4	0	4	0	0	0	0	0	4	0	4	0	4
São Nicolau	1	0	1	1	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	0
TOTAL	18	0	18	1	17	6	1	7	0	7	24	1	25	1	24

Fonte: Elaboração própria

Analisou-se que ao longo desses anos o crime de corrupção foi praticado nessas quatro comarcas de Cabo Verde, sendo constituídas por 29 comarcas. Observa-se que a comarca da Praia possui maior número de casos do crime de corrupção, tendo a tendência a aumentar com um número de 14 processos pendentes e nenhum tenha sido julgado. A comarca de São Vicente sendo o segundo com maior número de processos registados e pendentes, verifica que o numero de processos tanto a nível da corrupção passiva como a nível da corrupção ativa não sofreu nenhum aumento, sendo o numero pertencentes do saldo anterior dos processos transitados de outros anos, ou seja., não houve nenhum aumento durante esse período, tendo assim, os mesmos resultados dos processos transitados dos anos anteriores. A comarca de São Filipe apresenta quatro processos ao longo desses anos, mas transitados de outros anos, ou seja, não teve nenhum registo de processo de corrupção mantendo assim o numero dos processos transitados. Finalmente, a comarca de São Nicolau, tendo apenas um processo registado e resolvido do crime de corrupção. Com um total de 24 processos pendentes, averigua-se que não há muitos processos do crime de corrupção, o que significa que de acordo com Jaegere (2017) existe uma

falta de denúncia porque as pessoas preferem ficar caladas por recearem na maior parte das vezes sofrer represálias e de pôr em causa a vida e a integridade física da sua própria pessoa e da família, já que há ausência de uma legislação de proteção das testemunhas e denunciantes. Por outro lado, há falta de criação de mecanismo e ferramentas da capacidade e condições para se investigar devido à escassez de condições e recursos e à fragilidade do sistema judiciário e da Lei. Contudo, não há membros especializados tanto no Ministério Público como na Polícia para atuar nos casos de crimes de corrupção. Falta de apoio no plano de anticorrupção. No entanto não existem zelo e empenho contra a prática de crime de corrupção (Conferencia de Investigação de Crimes Económicos e Financeiros, Corrupção e Abuso de poder-UNODC).

3.6.3 Perspetivas e Propostas de Melhoria

- As técnicas de prevenção estão, muitas vezes, associadas à redução das possibilidades de ocorrência de fraude através da implementação de um sistema de controlo interno exigente, combinado com uma avaliação proativa, bem estruturada e orientada;
- É importante mencionar, no quadro da futura Lei sobre a organização e o funcionamento do Tribunal de Contas, que, certamente, irá aumentar a sua competência fiscalizadora em matéria de controlo da gestão da coisa pública; alargar a responsabilidade financeira a todos os gestores e utilizadores de dinheiros Públicos; iniciar a fiscalização concomitante; intensificar o princípio do contraditório, os poderes do Ministério Público, os meios e mecanismos imprescindíveis para eficácia da sua intervenção terão de ser fortalecidos (TCCV, 2016);
- Proporcionar a autonomia e independência dos procuradores visto que são importantes para o sucesso das investigações do Ministério Público, no que diz respeito aos crimes de corrupção;
- Maior transparência dos atos dos políticos, os gerentes e os demais agentes públicos proporcionado assim maior controlo das finanças públicas;
- Aperfeiçoamento dos sistemas informáticos;
- Criação de sistema informático de denúncias anónimas;
- Produzir sistemas de informação e de fiscalização apropriados. de modo a proteger na sua amplitude, os recursos públicos abrangidos, e assegurar a transparência e a prestação de contas;
- Realização de planos de prevenção da corrupção – Efetuar planos capacitados a detetar e reduzir os riscos de corrupção;
- Dinamização das entidades inspetores;
- Prisão preventiva de modo assegurar a devolução do dinheiro desviado;
- Proteção legal e física de testemunhas e denunciantes;
- Acesso público à informação;

- A solução de muitos casos de corrupção, crimes financeiros e de recuperação de ativos depende da cooperação jurídica internacional, nomeadamente quando há lavagem transnacional de capitais, fuga do criminoso ou necessidade da obtenção de provas em outros países;
- A Criação de um departamento ou Núcleo investigativo de crime de corrupção dentro do Ministério Público para a repressão do ato que é praticado. Atualmente quem atua na investigação de crimes de corrupção é o Ministério Público, no âmbito repressivo. Porquanto, não há identidade de investigação na luta contra a corrupção e no âmbito de prevenção;
- As colaborações premiadas são a melhor medida de investigação e persecução acrescentando ao sistema penal;
- A cooperação jurídica internacional tem-se mostrado uma das principais ferramentas para obtenção de provas no exterior – a recuperação de ativos através de cooperação jurídica internacional, como por exemplo quando há lavagem transnacional de capitais, fuga do criminoso ou necessidade de obtenção de provas em outros países. Porém, existe obstáculos enormes entre os sistemas de cooperação jurídica da maior parte dos países (inclusive quando as legislações diferem).

CONCLUSÕES

1. A administração financeira do Estado é constituída por serviços e órgãos com propósitos de auxiliar o governo na preparação e execução da política financeira e global do Estado, em particular nos domínios orçamental, monetário e creditício. Vê-se por isso, a administração, tem a competência de sistematizar as finanças de entidades públicas autónomas e as relações financeiras do Estado com as regiões autónomas e união Europeia e o dever de fiscalizar ou cuidar de toda a atividade e gestão financeira das entidades públicas que lhes são subordinadas.
2. De o modo Geral, a estrutura, a constituição, as funções e as responsabilidades da administração financeira portuguesa é articulada pelo Ministério das Finanças e da Administração Pública. No Ministério das Finanças há vários departamentos com poder decisivo sobre a questão financeira pública, como a Direção Geral do Orçamento (tem competência para preparar, capacitar e efetivar a OE), a Direção Geral dos Impostos (AT) a Direção Geral do Tesouro e Finanças e o Instituto de Gestão da Tesouraria e do Crédito Público.
3. Portugal, sendo um Estado de Direito Democrático, onde todos os cidadãos devem pagar os impostos para financiar as despesas públicas, estes têm o direito saber como estão a ser geridos os seus dinheiros, dada a democraticidade das finanças públicas. No entanto, as contas devem ser declaradas com responsabilidade pública, publicidade da gestão e dos resultados, transparência, verdade dos seus fundamentos, atos, valores, resultados e contas. Permitindo assim, o Estado aplicar o dinheiro dos contribuintes da melhor maneira possível, sem desperdiçá-la. Então, torna-se necessário evitar uma má aplicação dos recursos financeiros, fazendo isto com base nos critérios de eficácia e eficiência, a racionalização global das políticas públicas e a economia. Vê-se, pois, que os dinheiros públicos só devem ser gastos, com base numa boa gestão, que entra em conformidade com os princípios de concorrência, transparência, publicidade, e com observância da Lei.
4. No campo da administração central, o controlo interno origina-se no Estado e integra-se na estrutura orgânica dos serviços e organismos hierarquicamente subalternos aos diferentes ministérios. Apoia os ministérios e o governo para melhorar a realização das provisões permanentes do Orçamento do Estado e de forma geral a orientar a gestão financeira genérica de cada ministério. Deste modo, todos os órgãos de controlo, inspeções, Auditorias, Direcções-Gerais, têm o papel de executar as suas ações de modo estruturado, tendo como objetivo garantir o funcionamento adequado e lógico do sistema nacional de controlo interno, assentado na suficiência, na complementaridade e na relevância respeitantes das intervenções
5. Outra forma de controlar os dinheiros públicos é através do controlo externo executado fora da jurisdição dos órgãos de soberania e, especialmente no domínio dos governos. Podendo

considerar um único meio de confiança dos cidadãos. Deste modo, o controlo técnico ou jurisdicional que é exercido pelo órgão independente de forma a garantir a correção da atividade financeira, segundo os critérios de avaliação relativas à legalidade, regularidade, adequação, economia, normas financeiras e contabilísticos ou outros que sejam convenientes e pertinentes que é exercido pelo Tribunal de Contas.

6. Portugal tem aplicado mecanismos, ferramentas e medidas, melhorado o sistema de controlo financeiro ao longo desses 15 anos de forma a combater à corrupção e à fraude. Para o controlo externo, o tribunal de contas dispõe-se de dois tipos poderes no âmbito do exercício das suas atribuições, a saber: o poder de controlo financeiro e o poder jurisdicional. Em vista dos poderes apresentados, permitiu fazer o controlo das contas públicas e julgá-las. Percebemos que, tem-se utilizado a fiscalização prévia, a fiscalização concomitante e a fiscalização sucessiva, aumentando, conseqüentemente, a responsabilidade daqueles que gerem os dinheiros públicos. Além disso, *Accountability* tem sido um mecanismo eficaz no aperfeiçoamento dos serviços públicos, no controlo sobre as administrações públicas, e na capacidade de o governo implementar novas políticas públicas mediante satisfação e demandas dos cidadãos tendo em conta que potencializa a responsabilização no que respeita a prestação de contas. em virtude desse mecanismo há maior transparência e controle social encorajando o público cívico a criar uma maior participação de qualidade da sociedade civil na esfera pública.
7. Pela observação dos mecanismos de fiscalização prévia, fiscalização concomitante e sucessiva, utilizado no âmbito do tribunal de contas pelo Estado, é-se levando a afirmar que estes constituem forma de identificação das infrações financeiras aplicando multas quando houver falta de responsabilidade ou de aplicabilidade da Lei. Por outro lado, uma das práticas fiscalizadoras contra a corrupção é a contratação pública, sendo, o caso, inerentes os requisitos de transparência para a diminuição ou impedir a mesma. É imprescindível informações sobre Concurso público através da publicação dos contratos públicos. Logo, o Tribunal de Contas impõe que as organizações públicas executem os procedimentos e planos de risco contra a corrupção. Acresce ainda que a auditoria tem sido um método imprescindível na Ação do Tribunal de Contas, utilizando este, no exercício das suas funções de controlo, a diversos tipos de auditoria, que constam no Manual de Auditoria do Tribunal.
8. Inspeção Geral das Finanças em Portugal tem por objetivo garantir o controlo estratégico de modo genérica da administração financeira do Estado, abrangendo também o controlo da legalidade e a auditoria financeira e de gestão. Sendo assim, apesar que não disporem de competências específicas ao nível do combate à corrupção, todos os seus inspetores estão alertas a essa problemática, pelo que, quando são detetados indícios da prática ilícita de corrupção, infrações conexas, ou outros, são os mesmos comunicados, de acordo com a Lei, às entidades com competências efetivas na matéria. Identificado algum desvio ou crime

económico tanto no controlo interno como externo é enviado para o órgão competente para averiguações de fatos em causa de forma a tomar medidas sobre o caso ou na prevenção do combate à corrupção e fraude.

9. O Estado Português tem utilizado como mecanismo, o organismo do Núcleo de Assessoria Técnica da Procuradoria-Geral da República (NAT) de forma a investigar os crimes económicos principalmente os de corrupção e do branqueamento de capitais. A Polícia Judiciária (PJ), também tem sido utilizada como mecanismo de controlo indireto dos dinheiros públicos que tem por missão coadjuvar as autoridades judiciárias na investigação, desenvolver e promover ações de prevenção, deteção e investigação da sua competência ou que lhes sejam cometidas pelas autoridades judiciárias competentes.
10. No entanto, tem-se criado aplicações informáticas que facilitam a denuncia com intuito de controlar todos aqueles que gerem e utilizam o dinheiro público indevidamente. Constituídas essas aplicações fáceis de denúncia, qualquer prática ilícita, nomeadamente a corrupção e fraude, coagirá os decisores públicos, os agentes políticos, proporcionar maior transparência e maior responsabilização por parte daqueles que os gerem. Dado o exposto, apesar do Estado português desenvolver diversos mecanismos, ferramentas e meios, ainda tem sido insuficiente para o combate de corrupção e criminalidades conexas sobre os dinheiros públicos, dada ao aumento dos crimes de corrupção e criminalidades conexas. Dai, a necessidade de maior transparência dos atos tanto dos dirigentes públicos, dos políticos e dos demais agentes públicos e ter maior controlo social, como também das instituições controladores dos dinheiros públicos; potencializar maior autonomia e independência daqueles que gerem os dinheiros públicos, resultando numa maior responsabilização; promover medidas de melhorias nos sistemas do controlo interno de forma a diminuir o risco do aparecimento de fraude levando assim ao crime de corrupção; alterações legislativas no que tange a aplicabilidade das penas e sanções relativamente ao crime de corrupção; melhorias nos sistemas informáticos; Dinamização das entidades inspetoras; Melhoria da articulação entre o Ministério Público e a Polícia Judiciária e entre outras medidas que são imprescindível para diminuir o risco de corrupção e fraude.
11. Outros países tais como, a Espanha, Alemanha, Estados Unidos de América, Reino Unido, França também têm usado os critérios de eficácia, eficiência e economia no controlo da administração financeira do Estado. Constata-se que nesses países o controlo financeiro é regido também pela legalidade de forma a proporcionar a boa gestão da atividade financeira e consequentemente as suas responsabilidades. Nesses países, os governos encorajam maior transparência em suas operações para possibilitar que o público, possa controlar os atos dos órgãos públicos e os políticos. Isso inclui compromissos relativos à despesa pública destinado a atingir a boa gestão dos dinheiros públicos. Além disso, o controlo da administração pública também é baseado no controlo interno, externo e social, adequados a cada um deles. Deste

modo, cada Estado dentro desses países supramencionados estabelece acordos e políticas específicas para controlar suas atividades, abrangendo a tomada de decisões, o monitoramento do desempenho, a gestão financeira e também na elaboração de prevenção de riscos contra a corrupção e fraude.

12. Cabo verde é um Estado Democrático, com uma Administração Financeira tem por objetivo tanto para a administração do Direito Orçamental como também para a Contabilidade Pública, estruturada por normas, procedimentos, operações e órgãos que favorecem a obtenção de recursos públicos, sua gestão e utilização para a execução das metas públicas, como o Estado em sentido estrito, abrangendo os seus serviços e fundos autónomos e os institutos públicos, à exceção das empresas públicas
13. Neste sentido, o sistema do controlo financeiro cabo-verdiano é efetuado pelo controlo interno (inspeção geral das finanças) e controlo externo (o Tribunal de Contas, a Assembleia da República) e social e demais controladores no caso de haver crimes económicos e financeiros. Estes últimos, cabe o Ministério público na análise dos factos.
14. O tribunal de contas como sendo um órgão independente tem desenvolvido mecanismos e ferramentas para o combate da fraude e corrupção. Na prática, o Tribunal de Contas Cabo-verdiano aplica-se apenas à fiscalização prévia, sucessiva, apesar de terem Leis que concedem à fiscalização concomitante nos últimos 15 anos. O tribunal de contas cabo-verdiano é regido pelos critérios de economia eficácia e eficiência, sendo a responsabilidade financeira tem sido um elemento essencial para o apuramento de responsabilidades de quem governa ou dirige um determinado organismo público, por agir com a finalidade do interesse público. Esta responsabilidade verte na capacidade de prestar contas. Não obstante, a falta de fiscalização concomitante não há um maior nível de responsabilização por parte dos gestores e agentes públicos.
15. No Estado de Cabo verde há necessidade de implementar técnicas de prevenção estão, muitas vezes, associadas à redução das possibilidades de ocorrência de fraude através da implementação de um sistema de controlo interno exigente, combinado com uma avaliação proativa, bem estruturada e orientada, maior transparência na divulgação de informações para os cidadãos no que diz respeito aos seus dinheiros. criar aplicativos informativos de denúncias anónimas de forma a estimular os cidadãos a denunciarem os crimes de corrupção e fraude. Produzir sistemas de informação e de fiscalização apropriados, de modo a proteger na sua amplitude, os recursos públicos abrangidos, e assegurar a transparência e a prestação de contas.

BIBLIOGRAFIA

- Antunes, E. (2007), “Os movimentos de reforma e a redefinição do papel do Estado”, citado por Juan Mozzicafreddo *et al.* (orgs), *Interesse Público, Estado e Administração*, Lisboa, Celta Editora, pp. 401-431.
- Araújo, J. (2013), “Da nova gestão pública à governação pública: pressões emergentes da fragmentação das estruturas da administração pública”, citado por Hugo Silvestre and Joaquim Araújo (orgs.), *Coletânea em Administração pública*, Lisboa, Escolar Editora, pp. 25-32.
- Barbosa, A. (2008), “Manual de Procedimentos de Execução do Orçamento do Estado. Ministério das Finanças, Cabo Verde”, citado por Jaqueline Brito (2013), *A administração financeira do Estado: A gestão orçamental em Cabo Verde, em perspetiva comparativa com Portugal*, Dissertação de Mestrado em Contabilidade, Coimbra, Faculdade de Economia, Universidade de Coimbra (UC).
- Bresser-Pereira, Luiz (2005), *Construção do Estado e administração pública uma abordagem histórica*, FGV-EAESP/GVpesquisa, relatório de pesquisa N° 27 /2005.
- Brito, Jaqueline (2013), *A administração financeira do Estado: A gestão orçamental em Cabo Verde , em perspetiva comparativa com Portugal*, Dissertação de Mestrado em Contabilidade, Coimbra, Faculdade de Economia, Universidade de Coimbra (UC).
- Budget (2014), “Finances publiques”, consultado em 17.05.2017. Disponível em: <https://www.performance-publique.budget.gouv.fr/finances-publiques#.WXaFmYjyu00>
- Catarino, J. R. (2011), “Princípios de Finanças Públicas. Coimbra: Almedina”, citado por Jaqueline Brito (2013), *A administração financeira do Estado: A gestão orçamental em Cabo Verde, em perspetiva comparativa com Portugal*, Dissertação de Mestrado em Contabilidade, Coimbra, Faculdade de Economia, Universidade de Coimbra (UC).
- Caupers, João (1998), *Direito Administrativo*, Lisboa, Editora Editorial.
- Cohen, Alain-Gérard (2010), “Une nouvelle façon de gérer l'Etat et l'Administration: contrôle interne et audit publics”, *Politiques et management public* [Enlign], Vol 27/2, consultado em 19.04.2017. Disponível em: <https://pmp.revues.org/2271>
- Conta Geral do Estado (2005), consultado em 1.06.2017. disponível em: <http://www.parlamento.cv/GDContaGeralEstado.aspx?CodGEstado=10026>
- Costa, L. e Santos, M. (2006), “Corrupção versus Desenvolvimento, a esquizofrenia do Combate” Workingpaper, citado por Ricardo Cunha *et al.* (2012), *Medidas de Combate à Corrupção em Portugal*, Algarve, Book of Proceeding (vol. I).
- Cunha, Ana Maria Valente (2011), *Impacto da Adoção das IPSAS no relato financeiro das autarquias*, Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Administração Pública, Aveiro, Instituto Superior de Contabilidade e Administração, Universidade de Aveiro.
- Cunha, Ricardo *et al.* (2012), *Medidas de Combate à Corrupção em Portugal*, Algarve, Book of Proceeding (vol.I).
- DGPJ (2011), “Prevenir e combater a corrupção: Monitorização das alterações introduzidas pela Assembleia da República em 2010, relatório preliminar”, consultado em 10.05.2017. Disponível em: http://www.dgpj.mj.pt/sections/DestBanner/prevenir-e-combater-a/downloadFile/attachedFile_f0/Prevenir_combater_corrupcao_preliminar.pdf?nocache=1308589045.35
- DiPietro, Maria (2002), *Parcerias na Administração Pública: Concessão, Permissão, Franquia, Terceirização e Outras Formas*, Porto Alegre, Jurídico Atlas.

- E-global (2017), “O governo passa a publicar relatórios de auditorias realizadas pela inspeção Geral das finanças”, consultado em 20.05.2017. Disponibilizada em: <http://e-global.pt/noticias/lusofonia/cabo-verde/governo-passa-a-publicar-os-relatorios-de-auditorias-realizadas-pela-inspecao-geral-das-financas/>
- European Commission (2011), *Compendium of the public internal control systems in the EU Member States 2012*, Luxembourg, Publications Office of the European Union.
- Fernandes, António (1997), *A sociedade e o Estado*, Lisboa, Edições Afrontamento.
- Filippo, Luciano (2016), *A performance no Direito Tributário*, São Paulo, Almedina.
- Franco, António De Sousa (1995), *Dinheiros públicos, Julgamento de Contas e Controlo financeiro*, Lisboa, Tribunal de Contas.
- Gameiro, António (2004), *O controlo parlamentar das finanças públicas em Portugal (1976-2002)*, Coimbra, Livraria Almedina.
- Garrido, Hilario (2011), “O Estado e a administração pública”, consultado em 7.01.2017. Disponível em: <http://www.telanon.info/suplemento/opiniaio/2011/10/28/8834/o-estado-e-a-administracao-publica/>
- Gomes, J. S. (2013), “Interesse público, controle democrático do Estado e cidadania”, citado por César Madureira and Maria Asensio (orgs), *Handbook de Adminiatração pública*, Lisboa, INA Editora, pp. 17-32.
- Haque, N. e Sahay, R. (1996), “Do Government Wages Cuts Close Budget Deficits? Costs of Corruption”, *International Monetary Fund*, 43 (December), 754-778.
- Jaegere (2017), *Investigação de Crimes económicos e financeiros, Corrupção e abuso de poder*, 27-28 de Junho, Praia, UNODC- United Nations Office on Drugs and crime.
- Lindbeck, A. (1998), *Swedish Lessons for Post-Socialist Countries*, Working paper, Stockholm, Institute for International Economic Studies.
- López Hernández A.M. e Ortiz Rodríguez, D. (2005), *El control de la gestión económico-financiera de las administraciones públicas, en La ciencia de la contabilidade*, Barcelona, Universidad de Barcelona.
- Lopes, Dulce (2006), *Atividade, Procedimento e Processo Administrativos: Textos de Apoio*, Coimbra, Centros de Estudos e Formação Autárquica.
- Madureira, C. (2013), “Profissionalização e avaliação dos dirigentes de topo na Administração Pública: o caso de Portugal”, citado por César Madureira and Maria Asensio (org), *Handbook de Administração Pública*, Lisboa, INA Editora.
- Madureira, César e David Ferraz (2010), “As configurações político-administrativas e a seleção do pessoal dirigente na Administração Pública Portuguesa”, *Sociologia Problemas e Práticas*, 63, CIES, ISCTE, 51-70.
- Maia, António (2015), “A corrupção e fraude- fatores explicativos, mecanismos de controlo e prevenção”, consultado em 3.04.2017. Disponível em: <http://visao.sapo.pt/opiniaio/silncioda fraude/2015-09-24-Corrupcao-e-fraude---fatores-explicativos-mecanismos-de-controlo-e-prevencao-2>
- Marçal, Nelson e Fernando Marques (2011), *Manual de Auditoria e controlo interno n setor público*, Lisboa, Edições sílabo.
- Mazza, Alexandre (2012), *Manual do Direito Administrativo*, Lisboa (2º Edição), Saraiva.
- Ministério público (2016), “Corrupção e Criminalidade Conexa Relatório Síntese | 2014/2016”, consultado em 15.05.2017. Disponível em http://www.ministeriopublico.pt/sites/default/files/documentos/pdf/relatorio_corrupcao_2014-2016.pdf
- Moreno, Carlos (1997), *O sistema Nacional de controlo Financeiro: Subsídios para a sua apreensão crítica*, Lisboa, Universidade Autónoma de Lisboa.
- Moreno, Carlos (1998), *Finanças públicas- Gestão e controlo dos Dinheiros públicos*, Lisboa, Universidade Lusófona de Lisboa.

- Moreno, Carlos (2010), *Como o Estado Gasta o Nosso Dinheiro*, Alfragide, Editora caderno.
- Morgado, M. (2003), “Corrupção - estrutura e significado. Comunicação apresentada no Congresso da Justiça, Agosto 12”, consultado em 11.06.2012. Disponível em <http://www.asficpj.org/temas/diversos/congressojust/morgado.pdf>
- Mozzicafreddo, J. (2003), “A responsabilidade e a cidadania na administração pública”, citado por Juan Mozzicafreddo, João Gomes and João Batista (orgs) (2003), *Ética e Administração- como modernizar os Serviços Públicos?* Oeiras, Celta, pp. 1-12.
- Mozzicafreddo, J. (2007), “Interesse público e funções do Estado: Dinâmica conflitual de mudança”, citado por Juan Mozzicafreddo et al. (orgs) (2007), *Interesse Público, Estado e Administração*, Lisboa, Celta Editora, pp. 10-37.
- National Audit Office (NAO) (2013), “Financial sustainability of local authorities, Department for Communities and Local Government”, consultado em 6.04.2017. Disponível em: <https://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2013/03/Local-Authority-Full-Report.pdf>
- OECI (2011), “Guião de boas práticas para a prevenção e o combate à corrupção na Administração Pública, Organismos Estratégicos Do Controlo Interno da CPLP”, consultado em 20.05.2017. Disponível em http://www.cpc.tcontas.pt/documentos/outros/guia_cplp.pdf
- OECD (1996), “Management Control in Modern Government Administration: some comparative practices, Paris, organisation for economic co-operation and development”, consultado em 16.05.2017. Disponível em: <http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/5kml6gb4gn32-en.pdf?expires=1500931917&id=id&accname=guest&checksum=30630E767A826E70D633720815E783A5>
- OCED (2010), “Policy Roundtables: Collusion and Corruption in Public Procurement, Global Forum on Competition in roundtable on collusion and corruption in public procurement”, consultado em 26.05.2017. Disponível em: <https://www.oecd.org/competition/cartels/46235884.pdf>
- Pattanayak, Sailendra (2016), *Expenditure Control: Key Features, Stages, and Actors*, Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund.
- Powell, Colin L. e Christopher B. Burnham (2004), “Performance and accountability Highlights fiscal years 2004: Security, Democracy, Prosperity, United States Department of State”, consultado em 24.05.2017. Disponível em: <https://www.state.gov/documents/organization/40183.pdf>
- Relatórios Anual de atividades: http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_anuais.shtm, consultado em Abril, Maio e Junho.
- Relatórios Anual do Ministério público: <http://www.ministeriopublico.pt/pagina/relatorios>, consultado em Abril, Maio e Junho.
- Rocha, J. A. Oliveira (2001), *Gestão Pública e Modernização Administrativa*, Oeiras, Instituto Nacional de Administração.
- Sá, Luís (1986), *Introdução à Teoria do Estado*, SARI, editorial caminho.
- Santos, Carlos (2013), *A eficácia horizontal dos direitos fundamentais na Constituição da república portuguesa de 1976*, Dissertação de Mestrado em Direito, Porto, Faculdade de Direito, Universidade do Porto.
- Serra, Rute (2015), *Controlo Financeiro Público e Responsabilidade Financeira*, Relatório profissional de Mestrado em Direito e ciências jurídico- políticas, Lisboa, Departamento de Direito, Universidade Autónoma de Lisboa (UAL).
- Silva, Celso (2011), “Accountability e Controle Social”, 8º Congresso Nacional de Administração Pública, INA, pág. 138-150, consultado em 24.05.2017. Disponível em: <http://repap.ina.pt/bitstream/10782/591/1/Accountability%20e%20controle%20social.pdf>

- Silva, Dinarte (2010), *Fiscalidade aplicada à administração pública*, Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Administração Pública, Aveiro, Universidade de Aveiro.
- Sousa, Luís (2011), *Corrupção*, Lisboa, Fundação Francisco Manuel dos Santos.
- Sousa, Nuno (2013), *Caraterísticas atuais e transformações ocorridas na compreensão do estado e da administração pública*, Porto, Instituto de Investigação Jurídica da Universidade Lusófona do Porto, consultado em 2.02.2017. Disponível em: <http://recil.grupolusofona.pt/bitstream/handle/10437/3472/3264-11270-1-PB.pdf?sequence=1>
- Tanzi, V. (1998), “Corruption Around the World: Causes, Consequences, Scope, and Cures”, *International Monetary Fund*, 45, nº 4, citado por Ricardo Cunha *et al.* (2012), *Medidas de Combate à Corrupção em Portugal*, Algarve, Book of Proceeding (vol.I).
- Tavares, José F.F. (1996) “*Administração, fiscalização e responsabilidade*,” alguns aspetos relativos ao Tribunal de Contas e à Administração Pública, Vilamoura, [s.n].
- Tavares, José F.F. (1997), “Administração, controlo, avaliação e responsabilidade”, in *Estudos de Administração e Finanças Públicas*, Lisboa, Ed. Almedina.
- Tavares, José F.F. (1998), *O Tribunal de Contas, do visto, em Especial- Conceito, Natureza e enquadramento na atividade de Administração*, Coimbra, Livraria Almedina.
- Tavares, José F.F. (2014), *Estudos de Administração e Finanças Públicas*, Coimbra (2ª Edição), Edições Almedina, S.A.
- Tribunal de Contas (1999), *Manual de Auditoria e procedimento*, Vol.I, consultado em 29.01.2017. Disponível em: <http://www.tcontas.pt/pt/publicacoes/manuais/map/Manual.pdf>
- Tribunal de Contas de Cabo Verde (2014), *Coletânea de Acórdãos 2010-2013*, Praia, EME-Marketing e eventos, Lda.
- Veloso, Ricardo (2013), *O Regime da Administração Financeira do Estado e a Unidade da Tesouraria*, Trabalho de investigação individual do Curso de promoção A Oficial Superior da Força Aérea, Pedrouços, Instituto de Estudos Superiores Militares.

FONTES

- Cabo Verde: *Constituição da República*- Assembleia da República nacional, 2010.
- Cabo Verde: PNCP – *Plano Nacional de Contabilidade Pública*- Decreto-Lei nº 10/2006, de 30 de janeiro.
- Cabo Verde: *Norma da contabilidade pública cabo-verdiana*-Decreto-Lei nº 29/2001, de 19 de novembro.
- Cabo Verde: *Competência, organização e o funcionamento do Tribunal de Contas e o estatuto dos respetivos juízes*- “Lei nº 84/IV/93, de 12 de Julho”, consultado em 25.05.2017. Disponível em: http://www.tribunalcontas.cv/index.php?option=com_jdownloads&task=download.send&id=21&catid=13&m=0&Itemid=496
- Cabo Verde: *Estabelece a estrutura e a organização as normas de funcionamento do Ministério das Finanças de Cabo Verde*-Decreto-Lei nº 57/2016 de 9 de Novembro.
- Espanha: “Constitucion Española”, 1978 (Madrid), consultado em 16.05.2017. Disponível em: <http://www.boe.es/boe/dias/1978/12/29/pdfs/A29313-29424.pdf>
- Espanha: “Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público”, consultado em 5.05.2017. Disponível em: <https://www.boe.es/buscar/pdf/2015/BOE-A-2015-10566-consolidado.pdf>
- Espanha: “Ley General Presupuestaria, Lei nº47/2003, de 26 de Novembro”, consultado em 26.05.2017. Disponível em: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-21614>

Espanha: “Ley Organica 2/1982, de 12 de Mayo del Tribunal de cuentas”, consultado em 5.05.2017. Disponível em: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1982-11584>

França: “Constitution de la République française 1958 (Version mise à jour en janvier 2015)”, consultado em 25.05.2017. Disponível em: http://www.assemblee-nationale.fr/connaissance/constitution_01-2015.pdf

França: “Declaração francesa dos direitos do homem e do cidadão de 26 de Agosto de 1789, colocada em seguida à frente da Constituição Francesa de 1791(1)”, consultado em 10.01.2017. Disponível em http://corvo Branco.tripod.com/law_dirhufranca.htm

França: “Lei orgânica relativas as Leis de finanças, Lei nº 2001-692 du 1 ER Août 2001”, consultado em 24.05.2017. Disponível em: <http://www.assemblee-nationale.fr/connaissance/ordonnance-finances.asp>

Portugal: *Constituição da República*: VII Revisão constitucional, 2005.

Portugal: *Código do Procedimento Administrativo (Novo)*: DL N.º4/2015, de 7 de Janeiro.

Portugal: Código Penal.

Portugal: “Lei de organização e processo do Tribunal de Contas (LOCP), coletânea da legislação do Tribunal de Contas (7º edição atualizada-2015)- Lei nº 98/97, de 26 de agosto”, disponível em: <http://www.tcontas.pt/pt/apresenta/legislacao/legis7-act.pdf>

Portugal: *Aprova a Lei de organização de investigação criminal*: Lei n.º 49/2008, de 27 de Agosto.

Portugal: “Sistema de controlo interno da administração financeira do estado (SCI) - DL, nº 366/98 de 25 de Junho”, consultado em 20.03.2017. Disponível em: http://www.tcontas.pt/pt/publicacoes/colectaneas/colectanea_SCI_2016.pdf

Portugal: “Resolução da Assembleia da República n.º 91/2010, de 10 de Agosto”, consultado em 24.05.2017. Disponível em: <https://www.policiajudiciaria.pt/PortalWeb/content/?id=%7B7FF2FE47-F54F-448C-AD8E-86C6B0263829%7D>

Portugal: O sistema nacional de controlo interno da Administração financeira do Estado (SCI)-Decreto-Lei nº 166/98 de 25 de Junho.

CV



Curriculum Vitae

INFORMAÇÃO PESSOAL

Erika da Moeda Lopes



Rua Mario Sampaio Ribeiro, n° 3, 8°EQ, 2855-298, Santa Marta do Pinhal, Corroios (Portugal)

935282918

erikamoeda@hotmail.com

Sexo Feminino | [Data de nascimento](#) 14 de Junho 1988 | [Nacionalidade](#) Portuguesa

EXPERIÊNCIA PROFISSIONAL

04 de Janeiro 2016- 24 de Março
2016

Estagiária

Sociedade de Ferragens Sul-Tejo do Fogueteiro, Lda, (Portugal)
Atualização de base de dados de clientes e fornecedores, Inserção de dados de faturação;
Introdução conferencia de documentos; Envio de faturação para clientes e arquivo.

01 de Outubro 2011 – 27 de Julho
2012

Estagiária

DGCI- Direção geral e Contribuição de Impostos / Repartição de Finanças do Concelho de São Vicente, Mindelo (Cabo Verde)
Tributação, liquidação e cobrança de impostos.

18 de Janeiro 2010 – 02 de
Fevereiro 2010

Estagiária

Câmara Municipal de São Vicente, Mindelo (Cabo Verde)
Contabilização dos Documentos e Arquivos

EDUCAÇÃO E FORMAÇÃO

2015- 2017

Mestranda em Administração Pública

ISCTE- Instituto Universitário de Lisboa (Portugal)
Estado e Administração Pública, Direito da Administração pública, Administração Pública comparada, Gestão Pública, Modernização Administrativa e Modelos de Gestão Pública, Responsabilidade na Administração Pública, Recursos Humanos na Administração Pública, Organização e Liderança na Administração Pública.

2006 – 2011

Licenciatura em Contabilidade e Administração- Ramo: Administração e controlo financeiro

ISCEE- Instituto Superior de Ciências Económicas e Empresariais, Mindelo (Cabo Verde)
Contabilidade Financeira I, II, e III, Contabilidade Financeira Avançada, Contabilidade de Gestão I e II, Contabilidade de Gestão Avançada, Direito Fiscal, Auditoria, Projeto de Simulação Empresarial, Administração Financeira Assistida por Computador, Administração Financeira, Controlo Financeiro, Contabilidade de Gestão Avançada e Política Económica.

COMPETÊNCIAS PESSOAIS

Língua materna Português

Outras línguas

COMPREENDER		FALAR		ESCREVER
Compreensão oral	Leitura	Interação oral	Produção oral	

Inglês

B1

B1

B1

B1

B1

Níveis: A1/A2: Utilizador básico - B1/B2: utilizador independente - C1/C2: utilizador avançado [Quadro Europeu Comum de Referência para as Línguas](#)

INFORMAÇÃO ADICIONAL

Formação Participação nas Ações de formações de Fiscalidade e Gestão e Direito Empresarial (Portugal)