

Fiscalização Concomitante e Verificação de Contas

Atores¹

**ANA MARIA SÁ NOGUEIRA FURTADO DE ALMEIDA,
SÓNIA HELENA MONTEIRO CORREIA**

Introdução

A fiscalização concomitante continua sendo uma prática relevante, no contexto mundial, tanto no setor público quanto no setor privado. Aliás, assiste-se a uma vontade de reforçar este tipo de controlo, por parte de várias Instituições Superiores de Controlo líderes nas suas regiões (Estados Unidos da América, Itália, França, Portugal, entre outros). A necessidade de acompanhar e controlar a execução de recursos públicos constitui um vetor importante para garantir o cumprimento das normas, prevenir irregularidades e assegurar a sua correta aplicação.

Essa forma de fiscalização, no sistema de controlo externo, atua tempestivamente, no momento exato da ocorrência das ações, portanto antes de encerramento da respetiva gerência. Trata-se assim de um sistema de controlo altamente eficaz, que permite prevenir potenciais danos ao erário público provocados, entre outras situações, pelos alcances, desvios de dinheiros e pagamentos indevidos perpetrados por agentes públicas.

Ressalta-se que a fiscalização acima referida é apropriada, sobretudo, nas situações incertas e imprevisíveis, como determinadas calamidades públicas (catástrofes naturais e pandemias), possuindo aptidão para prevenir, em certa medida, determinadas situações de descontrolo e corrupção provocadas por condutas impróprias, mal-intencionadas e/ou decorrentes de incertezas.

Sem desconsiderar a relevância da fiscalização *a posteriori* (sucessiva) a verdade é que a auditoria concomitante /em tempo real rodeia-se de características que permitem uma fiscalização mais tempestiva e oportuna, respondendo assim de maneira mais eficiente às expectativas da Sociedade.

¹ E-mail de contacto : ana.m.furtado@tcontas.gov.cv

O Tribunal de Contas, enquanto órgão de controlo externo, detém um papel fundamental na fiscalização dos recursos públicos com vista a garantir a eficiência, transparência e conformidade das leis e regulamentos.

A Lei que regula a organização, a competência, o processo e o funcionamento do Tribunal de Contas (LOFTC) de Cabo Verde, pela 1.ª vez, concedeu poderes para a fiscalização concomitante, nos termos das alíneas a) e b) do n.º 3 art.º 14.º do identificado diploma legal. Atendendo ao previsto na Lei, o Plano Estratégico do TCCV, 2020 a 2024, previu de entre os cinco objetivos específicos/programas o objetivo “OE2 — Aperfeiçoamento da Fiscalização Sucessiva e Introdução da Concomitante”, visando reforçar” (...) a valência fiscalizadora da instituição, promovendo a afirmação da Fiscalização Sucessiva e introduzindo, como previsto no LOFTC, a Fiscalização Concomitante, através do reforço das auditorias, do PCGE, da verificação Interna de Contas e inclusão de novos jurisdicionados no controlo”.

Segundo o Plano Estratégico (PET) 2020–2024, do Tribunal de Contas de Cabo Verde (TCCV), a fiscalização concomitante fortalece a ação do controlo, ou seja, conduz a uma atuação mais célere, eficiente, o que aumenta mais confiança e respeito dos cidadãos para com o Tribunal de Contas.

Ora, a relevância das ISC mede-se também pelo impacto que as suas ações de controlo têm na sociedade. Nos dias de hoje, a oportunidade e intempetividade da informação prestada ao cidadão sobre como o Estado governa os recursos públicos é decisiva para a manutenção da relevância do Auditor Público.

Das pesquisas realizadas sobre as experiências do Tribunal de Contas de Portugal, Brasil, Reino Unido, Itália e outras instituições congéneres neste domínio de fiscalização, foram observados resultados bastantes positivos, no que tange à racionalização dos recursos, à responsabilização financeira e o acompanhamento das recomendações formuladas, estimulando à implementação da fiscalização concomitante em todas as Instituição Superiores de Controlo (ISC), conforme a legislação de cada Estado e com as normas da INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions).

No quadro da fiscalização concomitante podem ser identificadas e declarados problemas, tais como: desvio de recursos públicos, irregularidades nos contratos, falhas nos processos internos, má gestão dos recursos, ou outras situações que comprometam a eficiência e a transparência da gestão pública.

Por sua vez, o Tribunal de Contas de Cabo Verde, no seu PET 2020–2024, declara ter enfrentado problemas de diversa ordem, o que em certa medida inquina a eficiência do controlo financeiro sobre as entidades jurisdicionadas, destacando-se:

- › Atrasos na atuação de fiscalização, permitindo a prescrição de potenciais casos que representam danos para o erário público

- › Existência de demasiada assimetria na relação entre o TCCV e a sociedade civil
- › As entidades fiscalizadas esperam reforços no seguimento e fiscalização das contas, em virtude da perceção e associação das respetivas entidades aos fenómenos de corrupção e a despesas públicas injustificadas

Assim sendo, no referido PET 2020–2024 constam diretrizes sobre ações a seguir até 2024, de forma que a fiscalização da gestão dos recursos públicos pelo Tribunal seja realizada com mais eficiência, celeridade e responsabilidade, projetando assim, para futuro próximo, um Tribunal cada vez mais aberto à sociedade, mais comunicativo e mais transparente.

Nesta linha, programa-se um Tribunal de Contas com uma cultura enraizada de fiscalização concomitante e de auditoria financeira, de conformidade e de desempenho, de acordo com as normas da INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions), apesar de considerar que o TCCV “(...) não dispõe de recursos humanos e financeiros suficientes para dar resposta a esses desafios. A fiscalização prévia de atos e contratos e a verificação interna de contas consomem grande parte do tempo ao TCCV, sendo pouco expressivo o volume das auditorias. Porém, tais atividades cobrem as áreas de contratação pública, salários e arrecadação de receitas e despesas. (...). O Seguimento *online* e a fiscalização concomitante da execução do orçamento das entidades no SIGOF e através de contas trimestrais é incipiente. (...)” (PET 2020-2024:25-26)

Sublinha-se que o TCCV, até a presente data, ainda não conseguiu efetuar uma fiscalização concomitante, conforme determina o n.º 1 do art.º 47.º da atual Lei n.º 24/IX/2018, de 2 de fevereiro, centrando-se apenas nas análises dos orçamentos e balancetes trimestrais. Porém, os relatórios produzidos ainda não constituem fundamentos para processo de efetivação de responsabilidades ou de multas, conforme dispõe o n.º 3 do art.º 47 da LOFTC.

Neste contexto, pode-se concluir que a fiscalização concomitante “em tempo real” do TCCV ainda não obteve o impacto material sobre a gestão da Administração Pública, conforme se observa noutras ISC (como as de Portugal e do Brasil, por exemplo).

Controlo das Finanças Públicas — O papel do Estado

O Estado tem uma importância fulcral no desempenho das finanças públicas. Assim sendo, importa ressaltar que o modelo de Estado financeiro é profundamente influenciado pelas doutrinas políticas e económicas, entre as quais se destacam:

- › O “laissez- faire, laissez-passer” (século XIX) consubstanciava um princípio de não intervenção do Estado na atuação dos agentes económicos. O papel central do poder público seria assegurar a defesa do território, a administração da justiça e a segurança pública (“justice, police & arms”, na expressão de Adam Smith);

A partir da segunda metade do século XX prevalece o que designamos por Estado Social, Estado-Providência ou Estado de bem-estar (“welfare state”); e

A distinção entre o modelo de Estado liberal e o modelo de Estado Social tem no seu centro um alargamento das funções financeiras do Estado com um significativo alargamento da dimensão deste. No qual, para Richard Musgrave, na sua *Theory of Public Finance*, “o mecanismo de mercado não pode desempenhar todas as funções económicas”.

A atuação financeira do Estado, segundo Musgrave, divide-se em três funções ou “ramos”:

- › Afetação de recursos — capacidade que o Estado tem de prover determinados bens e serviços às sociedades através do sistema de mercado;
- › Distribuição — há lugar a uma intervenção financeira do Estado, compensando a distribuição imperfeita do rendimento e distante dos padrões mais razoáveis de equidade e justiça social; e
- › Estabilização económica — relacionada com a ação do Governo para procurar o pleno emprego, estabilizar os principais preços e conseguir crescimento económico.

Reforça-se que, segundo o autor Catarino (2012: 378), “O Estado visa com a despesa pública um fim idêntico ao da despesa privada: alcançar um forte retorno em benefícios das partes. Ela tem, portanto, um forte impacto no bem-estar presente e futuro dos cidadãos (...)”

De forma sintética, as principais tarefas do Estado são: assegurar a independência nacional, os plenos exercícios dos direitos e liberdade fundamentais a todos os cidadãos, promover o bem-estar e a qualidade de vida, principalmente dos mais carenciados, e remover progressivamente os obstáculos de natureza económica, social, cultural e política que impedem a real igualdade de oportunidade entre os cidadãos.

A Função de Controlo

A função de controlo é uma das principais responsabilidades do Estado e envolve a supervisão, regulamentação e fiscalização das atividades tanto do setor público como do setor privado, visando garantir o cumprimento das leis, regulamentos e políticas protegidas pelo Estado, bem como proteger os interesses e o bem-estar da sociedade como um todo.

**Essa forma de fiscalização,
no sistema de
controlo externo, atua
tempestivamente,
no momento exato da
ocorrência das ações, portanto
antes de encerramento da
respetiva gerência.
Trata-se assim de um sistema
de controlo altamente
eficaz, que permite prevenir
potenciais danos
ao erário público**

Para Sousa Franco, dos diversos princípios fundamentais em que estão baseados os Estados constitucionais modernos resulta a necessidade de se garantir, através do controlo:

- › A limitação do poder do Estado (Estado limitado), traduzido, designadamente, na subordinação dos seus órgãos à Constituição e à lei;
- › A racionalidade da atuação do Estado (Estado racional), tendente à obtenção do máximo benefício social com o mínimo custo social.

(...)”onde quer que as duas necessidades se sintam (Estado limitado e Estado racional) o poder exige sempre um contrapoder de controlo”. Portanto,“(...) É através da interação entre entidade controladora e entidade controlada que o controlo é exercido, e é desta forma que a racionalização da decisão política é promovida” (Costa, 2017:33-34, apud Vasconcelos, 1996:91)

Segundo o mesmo autor, “A função de controlo, para além de ser indispensável num Estado limitado e racional, deverá ser apta a assegurar a prestação de contas, o que é central num Estado democrático e republicado. A função

de controlo deverá, portanto, ser entendida num sentido amplo, abrangendo o controlo da legalidade e da racionalidade dos atos de gestão e a garantia da prestação de contas, que comporta também uma dimensão ética.”

Controlo Financeiro e Orçamental — Conceito e objetivos

Para Catarino (2012:353) “Não há receita nem gasto público sem controlo. Cabe, no entanto, distinguir, quanto ao tipo, entre controlo financeiro e controlo orçamental (...).”

Portanto, para este autor o controlo financeiro” (...) é um do tipo mais amplo, abrangendo a atividade geral dos órgãos do Estado que envolva os recursos financeiros públicos.” Enquanto o controlo orçamental”(...) é mais estrito, reportando-se sobretudo diretamente às despesas previstas no Orçamento do Estado, não se colocando o problema do mesmo modo quanto às receitas públicas.”

Deste modo, “(...) como refere Sousa Franco, o controlo das finanças públicas tem o objetivo de verificar se a atividade financeira obedece às normas da legalidade e regularidade, se a gestão dos recursos financeiros públicos está adequada às normas ética-jurídicas, e se atividade financeira realiza os objetivos e resultados esperados, de acordo com critério de boa gestão, podendo assumir forma de controlo de património, rendimentos, contabilidade e de tesouraria.” (CFR. Gameiro, António Ribeiro et al. (2021: 235), apud Sousa Franco)

E segundo este autor “(...) o controlo financeiro está estruturado consoante a entidade que exerce o controlo, em dois tipos. (...)”. Por um lado, o controlo interno, como resposta técnica às exigências da moderna gestão pública (...). Por outro lado, o controlo externo, como uma resposta do Estado Democrático aos cidadãos e que corresponde à fiscalização realizada por profissionais de um organismo externo, independente, habilitados com qualificações técnicas e profissionais de elevado nível para exercer auditoria”.

Numa outra vertente, de acordo com Catarino (2012: 353), é possível distinguir o controlo, atendendo à natureza, entre: “Controlo administrativo, que pode ser interno quanto é levado a efeito pelo próprio serviço que realiza a despesa (autocontrolo), através da sua própria estrutura, sem prejuízo do poder tutelar do Governo, ou independente, pelos serviços de orçamento e de contabilidade pública, como ainda pelas entidades hierarquicamente superiores e externos quando realizado pelos serviços gerais de inspeção e controlo, em regra existente em cada Ministério e pela própria IGF- Inspeção Geral de Finanças. Compete a um conjunto de entidades que a própria lei estabelece, a saber:

- › Aos respetivos serviços de orçamento e de contabilidade pública;

- › Às entidades hierarquicamente superiores, de superintendência ou de tutela;
- › Aos superiores gerais de inspeção e de controlo da administração Pública.

Controlo jurisdicional, que compete ao Tribunal de Contas nos termos da sua lei orgânica (Lei n.º 98/97, de 26 de agosto) abrangendo os atos de execução do Orçamento do Estado. (...)

Controlo político, exercido pela Assembleia da República no âmbito das suas funções de fiscalização (artigo 162.º da CRP). O controlo político assume uma dupla vertente: a de controlo de execução do Orçamento do Estado e a de efetivação das responsabilidades políticas dos órgãos do poder político que nele intervém. É no âmbito do exercício destas funções de controlo político que AR (1) aprecia e toma a Conta do Estado e (2) acompanha a execução orçamental, (3) aprecia o PEC — Programa de Estabilidade e Crescimento (artigo 12.º-B da LEO) e aprecia o (4) Quadro Financeiro Plurianual (artigo 12.º-D da LEO).”

Acresce ainda que o controlo pode ainda ter uma natureza social, numa ótica de controlo não institucionalizado e difuso exercido pela sociedade sobre os poderes públicos.

Reforça-se que, para o n.º 1.º da Declaração de Lima, “o controlo financeiro não representa uma finalidade em si; ele faz parte de um sistema cujo objetivo é deteção de infrações ou desvios aos princípios da legalidade, economia, eficiência e eficácia da gestão financeira pública.”

Este conceito, noutras paragens, não muda o sentido, dado que, conforme dispõe o art.º 110.º do Decreto-Lei n.º 29/2001, 19 de novembro “1. O controlo financeiro tem por objetivos gerais a apreciação da conformidade legal e da regularidade financeira, bem como da economia, eficiência e eficácia da gestão numa visão da melhoria da organização e atividade da Administração Pública.”

E no seu art.º 111.º consta que:

5. O controlo financeiro deve ser atual, exercido com objetividade e isenção e incidir preferencialmente sobre os atos com maior expressão financeira.
6. Os instrumentos do controlo financeiro são essencialmente a prestação de contas, o acompanhamento da execução dos programas de trabalho e a realização de auditorias, inquéritos e outras inspeções, nos termos regulados por lei.
7. Os resultados do controlo financeiro devem ser objeto de divulgação pública, salvaguardando-se sempre a intimidade das pessoas envolvidas.”

Por sua vez, o controlo da execução orçamental, conforme dispõe o n.º 2 do art.º 74 da Lei n.º 55/IX/2019, de 1 de julho, este visa os seguintes:

- › A confirmação do registo contabilístico adequado e o reflexo verdadeiro e apropriado das operações realizadas por cada entidade;
- › A verificação, acompanhamento, avaliação e informação quanto à legalidade, regularidade, economia, eficiência e eficácia da gestão, relativamente a programas e ações de entidades públicas e privadas, com interesse no âmbito da gestão ou tutela governamental em matéria de finanças públicas, bem como de outros interesses financeiros públicos; e
- › A verificação dos cumprimentos dos objetivos também pelos gestores e responsáveis a quem foram atribuídos recursos.

A importância do controlo na Administração Pública

Atualmente, conforme declara Moreno (2006: 257–258) [“o controlo financeiro público não se pode limitar à verificação da mera legalidade e regularidade formais da atividade financeira desenvolvida pelas chamadas pessoas coletivas de direito público (...)]”

Portanto, [“(...) aquele controlo, tão-só jurídico-formal, orçamental e contabilístico, para além de completamente desadequado ao tipo de gestão, em princípio, (...), tornou-se igualmente insuficiente para os novos desafios da gestão financeira do SPA.”]

Nesta senda, conclui o autor que “o controlo da atividade financeira pública, primeiro evoluiu, de um simples exame formal da legalidade e da regularidade dos registos contabilísticos dos atos e contratos geradores de receita e despesa, para um controlo global de gestão financeira, que atinge a sua substância para lhe apurar o mérito; passou depois a estender-se à gestão financeira de todo o Setor Público (...))»

Catarino (2012: 350–351) também alega que “O controlo orçamental é de importância nuclear para assegurar uma sã execução orçamental. (...)”. E diz que “as alargadas funções que continuam a caber ao Orçamento do Estado foram também estendidas às funções de controlo orçamental. Assim, são de saudar as mais recentes tendências e lógicas de avaliação de resultados através dos denominados orçamentos por programa e da gestão por objetivos, suprarreferidos, assim como da necessidade de maior informação analítica sobre custos e uma melhor definição e efetivação de responsabilidades financeiras.”

O referido autor adita que “Há uma dupla vertente nas preocupações que assistem ao controlo orçamental. De um lado temos as preocupações do controlo ligadas ao funcionamento do sistema político. São as motivações jurídico-políticas. Uma vez aprovado, o Governo não é livre para o executar nos mais amplos termos. Bem pelo contrário, ele continua limitado a uma execução

conforme aos termos dessa autorização, pelo que é de todo o interesse que o controlo que a Assembleia da República exerce sobre ele seja efetivo e não meramente teórico ou formal.

Para além destes fundamentos diretamente ligados ao sistema jurídico-político, o controlo justifica-se por razões económicas do maior relevo, pois do que se trata é de garantir uma eficiente utilização dos dinheiros públicos. É o que se designa de controlo por motivações ou fundamentos económicos.

Juridicamente, porém, é possível efetuar uma subdistinção:

- › De um lado, o controlo pode assumir uma natureza inspetiva quando se reporta a atos os procedimentos visando evitar a prática de erros, omissões ou quaisquer ilegalidades no procedimento de execução orçamental. Neste caso, tem-se em vista o procedimento em si;
- › De outro, o controlo pode assumir uma natureza mais centrada na determinação de responsabilidades sobre os erros, omissões ou qualquer tipo de ilegalidades da execução orçamental. Neste caso tem-se em vista a conduta do agente ou os agentes envolvidos.” Catarino (2012: 352)

Uma conceção ampla da função de controlo implica o seu desdobramento em diversos “controles” (cuja classificação pode atender a uma pluralidade de critérios), sobressaindo, nalguns deles, uma dimensão colaborativa entre entidade controladora e entidade controlada, noutros, destacando-se uma dimensão informativa e, noutros ainda, prevalecendo a ideia de controlo como contrapoder exercido pela entidade dele incumbida.

A Auditoria Pública

Segundo a ISSAI 100 (2013:3) “O ambiente da auditoria do setor público é aquele no qual governos e outras entidades do setor público são responsáveis pelo uso de recursos provenientes de tributação e outras fontes, para a prestação de serviços aos cidadãos e outros beneficiários.”

O autor Alves dos Santos (2015:86) reforça que “no Setor Público as pessoas confiam a administração dos bens do Estado a um governo. Tal obriga a uma relação entre um público (os cidadãos), um governo e os agentes de auditoria, onde o governo deve, periodicamente, relatar como usou os recursos que lhe foram atribuídos e o grau de realização dos objetivos, e onde o agente de auditoria reduz o risco inerente a esta relação, através de uma avaliação independentes e objetiva da exatidão das contas, da forma de utilização dos recursos e dos objetivos alcançados.»

Em geral, segundo a ISSAI 100, “a auditoria do setor público pode ser descrita como um processo sistemático de obter e avaliar objetivamente evidência

o controlo justifica-se por razões económicas do maior relevo, pois do que se trata é de garantir uma eficiente utilização dos dinheiros públicos

para determinar se a informação ou as condições reais de um objeto concorram com critérios estabelecidos. A auditoria pública é essencial, ao fornecer aos órgãos legislativos e de controlo, bem como aos responsáveis pela governança e ao público em geral, informações e avaliações independentes e objetivas acerca da gestão e do desempenho de políticas, programas e operações governamentais.”

As auditorias do setor público partem de objetivos que podem ser distintos, dependendo do tipo de auditoria que está a ser executada. No entanto, todas elas contribuem para a boa governança, através das seguintes vertentes:

- › Fornecendo aos destinatários, com independência, informações objetivas e confiáveis, conclusões ou opiniões baseadas em evidência suficientes e apropriada, relativas às entidades públicas;
- › Aperfeiçoando a *accountability* e a transparência, promovendo melhorias contínuas e permanente confiança no uso apropriado de recursos e bens públicos e no desempenho da administração pública;
- › Fortalecendo a efetividade dos órgãos que, no ordenamento constitucional, exercem funções gerais de controlo sobre o governo, bem como dos responsáveis pela gestão de atividades financiadas com recursos públicos;

Criando incentivos para mudança ao proporcionar conhecimento, análises abrangentes e recomendações bem fundamentadas para melhorias.

A auditoria do setor público aumenta a confiança dos destinatários, fornecendo informações e avaliações independentes e objetivas a respeito de desvios dos padrões aceites ou dos princípios de boa governança.

Segundo Alves (2015, p.86)”(...) a auditoria no âmbito do Estado desempenha um papel fundamental na boa governação do setor público. De facto,

quando fornece informações imparciais e avaliações objetivas sobre se a gestão dos recursos públicos é feita de forma eficaz e responsável para alcançar os objetivos desejados, ajuda as organizações do Estado a melhorar as operações. Além disso, contribui para uma maior responsabilidade e integridade do Setor público e para um consequente aumento de confiança entre os cidadãos e os seus órgãos públicos».

Ressalta-se que, todas as auditorias do setor público contam com os mesmos elementos básicos: o auditor, a parte responsável/entidade auditada, os destinatários (as três partes da auditoria), os critérios para avaliar o objeto e a informação resultante da avaliação do objeto, conforme emana a norma.

Principais diferenças entre a Auditoria pública e privada

As características de independência da auditoria externa pública são muito mais fortes do que a da auditoria externa privada, pelos seguintes motivos:

Diferença entre Auditoria Pública e Privada	
AUDITORIA EXTERNA	AUDITORIA PRIVADA
O auditor público tem a obrigação legal de fazer as auditorias, nalguns casos obrigatórios (Por exemplo, emitir o parecer sobre a CGE todos os anos).	O auditor privado pode, em última instância, desistir da tarefa de fazer determinada auditoria, recusar-se.
A auditoria pública cada vez mais se desenvolve no âmbito da conformidade e do desempenho.	A auditoria privada é fundamentalmente financeira, de emissão de juízo sobre as contas.
Na auditoria pública pratica auditoria concomitante e sucessiva.	Na auditoria privada, não se pratica auditoria concomitante, mas só sucessiva.
Não há clientes nem preços.	Há clientes e preços: O interesse do Cliente está presente, embora haja salvaguardas de isenção.

Fonte: Vários documentos sobre Auditoria Pública, por exemplo, a ISSAI 130

Os vários tipos de auditoria

Para exercer as funções ligadas à supervisão, à deteção, à dissuasão e ao aconselhamento, consideram-se os seguintes tipos de auditorias, segundo ISSAI 100 e 300:

Auditoria financeira — centrada em determinar se as demonstrações financeiras de uma entidade são apresentadas em conformidade com a estrutura de relato financeiro e o quadro regulamentar aplicáveis.

Auditoria operacional (ou de desempenho) — visa verificar se as intervenções, os sistemas, as operações, os programas, as atividades ou os organismos operam em conformidade com os princípios de economia, eficiência e eficácia, e se são possíveis melhorias. A mesma também contribui para a *accountability*/prestação de contas e a transparência.

Auditoria de conformidade — pretende essencialmente determinar se um assunto em particular está em conformidade com as normas identificadas como critérios. Portanto, esta auditoria é realizada para avaliar se atividades, transações financeiras e informações cumprem, em todos os aspetos relevantes, as normas que regem a entidade auditada.

Os novos trabalhos / produtos das Instituições Superiores de Controlo

Segundo Gameiro (apud Heráclito), atualmente no Mundo, “A mudança é a única constante e as formas de Governança são cada dia mais complexas. Nos novos modelos de governação, caracterizados pela negociação, o Estado perde poder, passando a exercer influência.”

Portanto, vive-se num mundo em acelerada mudança. As ISC têm de se adequar rapidamente a cada mudança, tema ou desafio que surge para o setor público.

Na era dos Grandes Dados e dos Dados Abertos, os cidadãos também podem ser auditores. Têm à sua disposição um conjunto enorme de informação sobre o dispêndio de recursos públicos. A própria pandemia de Covid-19 veio trazer necessidades e expectativas novas à Sociedade.

Nesta nova era, assiste-se constantemente a novidades no âmbito dos trabalhos e tarefas tradicionalmente desenvolvidos pelas ISC, nomeadamente:

- › Auditorias de acompanhamento de grandes projetos ou de medidas especiais e temporárias em “Tempo Real” (concomitantes);
- › Exames panorâmicos (*Landscape reviews*) apenas destinados a apresentar a evolução de determinada situação, sem recomendações;
- › Auditoria Prospetiva — avaliação de um procedimento ou processo antes da sua utilização, ou no início (tem caráter corretivo);
- › Auditorias temáticas (horizontais).

E, nesta conjuntura da Era Digital, conforme alega o autor Gameiro *et al.* (2021:190) “os atos são automatizados, as assinaturas digitais, a contratação pública de bens e serviços é feita nas plataformas digitais, as licitações são feitas *online*. (...) O controlo financeiro do *e-government* é indissociável do uso das modernas tecnologias e das auditorias de sistemas informáticos.”

As Instituições Superiores de Controlo devem, assim, encontrar o equilíbrio entre a manutenção das suas tarefas tradicionais (auditorias *a posteriori*, verificação de contas, entre outras) e apostar em novas soluções de controlo que possibilitem responder, de forma tempestiva, oportuna e com qualidade, às expectativas da Sociedade (Auditoria em tempo real; auditoria prospetiva), assim favorecendo uma cada vez melhor governança pública.

O Papel dos Tribunais de Contas no Controlo Externo

O controlo externo, conforme o próprio nome sugere, é uma modalidade de fiscalização e acompanhamento contínuo realizado por entidades externas e independentes aos poderes executivo, legislativo e judiciário. O principal objetivo desta atividade é o de garantir a legalidade, transparência, eficiência e eficácia na administração, utilização e arrecadação dos recursos públicos.

O controlo externo é geralmente realizado por entidades como Tribunais de Contas, Parlamento e Sociedade Civil, que detêm poderes jurisdicionais, políticos e eleitoral, respetivamente. Há uma espécie de “relação triangular” entre as três entidades. A sociedade civil liga ao Parlamento porque é este que integra os deputados eleitos pelo Povo. Por sua vez, o Parlamento liga ao Tribunal de Contas, uma vez que recebe pareceres do Tribunal de Contas na fiscalização sobre a Conta Geral do Estado (CGE) e orçamentos para sua aprovação, bem como relatórios de auditoria sobre temas de gestão pública. E o Tribunal de Contas, por sua vez, liga à Sociedade Civil pelo seu papel de assegurar a transparência e *accountability* produzindo relatórios de auditorias e de verificações de contas que são publicados e acessíveis a toda a Sociedade. Portanto, essas entidades têm a responsabilidade de fiscalizar as contas, os processos administrativos, as atividades financeiras e a gestão dos recursos públicos, verificando se estão em conformidade com as leis, regulamentos e princípios adotados.

É neste contexto que, ao longo da história, na generalidade dos Estados, foi surgindo a necessidade de criar um órgão superior de controlo financeiro externo e independente relativamente a todas as entidades fiscalizadas. Esta é uma das características fundamentais das ISC, às quais cabe realizar controlo financeiro externo e independente.

As ISC apoiam os respetivos Estados nos seguintes domínios: 1) Melhorar o desempenho publico, aprofundar a transparência e *accountability* 2) Promover a confiança pública 3) Lutar contra a corrupção e reforçar o uso efetivo e eficiente dos recursos públicos para benefício dos cidadãos. Pelo que se percebe, a independência das ISC é essencial e valiosa para os cidadãos, para os parlamentos, para a comunidade internacional e para a ONU.

Numa visão de modelos das Instituições Superiores de Controlo (ISC) podemos dizer que existem diferentes modelos das ISC e todos eles possuem características comuns: são órgão público do nível mais elevado de controlo, o controlo externo, e independentes. Além das características comuns detêm aspetos diferentes e existem 4 critérios que nos levam a perceber em que modelos as ISC se inscrevem: Estrutura; Organização; Tipo de poderes; Relacionamento que têm com outros órgãos do Estado.

**As Instituições Superiores
de Controlo devem,
assim, encontrar o equilíbrio
entre a manutenção das suas
tarefas tradicionais
(auditorias *a posteriori*,
verificação de contas, entre
outras) e apostar em novas
soluções de controlo que
possibilitem responder,
de forma tempestiva,
oportuna e com qualidade,
às expectativas da Sociedade**

Atendendo à estrutura e às competências das ISC existentes nos diversos Estados, é possível identificar três grandes modelos de controlo financeiro externo:

O modelo mais comum que vigora na Europa do Sul (Portugal, França, Espanha, Itália e Grécia), África, com predominância nos países membros da CPLP (com exceção de Moçambique) é o denominado Tribunal de Contas ou Corte de Contas. Este, representa um modelo jurisdicional de controlo financeiro externo, de tradição francesa, ao qual está associada uma estrutura colegial e o exercício de funções administrativas e jurisdicionais.

Um segundo modelo, que pode ser encontrado nos Estados Unidos da América, Reino Unido, Canadá e Finlândia (entre outros), é designado por Auditoria Geral, que representa o modelo parlamentar, de tradição britânica, onde o órgão de controlo externo é unipessoal e não têm competências jurisdicionais, posicionando-se fundamentalmente como órgão auxiliar dos respetivos parlamentos. Apesar da função de assessoria técnica aos parlamentos, salva-guarda a sua independência funcional e responsabilidade perante os cidadãos.

O terceiro e último modelo de ISC é o chamado modelo colegial (ou misto), presente num número menor de países em que, o órgão de controlo externo, apesar de apresentar uma estrutura colegial e ser designado, por vezes, de Tribunal de Contas não exerce funções jurisdicionais (por exemplo, Japão, Indonésia).

Nestes termos, percebe-se que as ISC exercem um papel determinante na defesa do bem comum e do Estado de Direito democrático. E o papel do Tribunal de Contas no controle externo é fundamental para garantir a transparência, a legalidade e a eficiência na administração dos recursos públicos.

O que é a Fiscalização Concomitante

A fiscalização concomitante, segundo o Tribunal de Contas de Cabo Verde e de Portugal, é uma modalidade de controlo externo que ocorre simultaneamente à execução de certos atos, ou contratos outorgados por órgãos públicos. A doutrina mais atual da auditoria pública admite também a fiscalização concomitante de projetos, designadamente através do acompanhamento dos de grande dimensão, como, por exemplo, a construção de uma grande ponte, ou de uma autoestrada, ou o projeto de vacinação contra a Covid-19.

Ela fornece assim uma resposta oportuna relativamente à forma como determinado processo decorre, permitindo uma atuação preventiva e pedagógica e, em certos casos, mesmo corretiva.

Para Costa (2017: 56), “O controlo financeiro externo também pode ser exercido durante a execução de certos atos ou contratos, ou durante uma gerência. Este controlo é designado por fiscalização concomitante”.

Na mesma senda, o Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco (TCE-PE) conceitua as auditorias concomitantes como “auditorias realizadas em tempo real sobre os atos efetivos e os seus efeitos potenciais, evidenciando melhorias e economias existentes no processo ou prevenindo danos potenciais. E que podem ocorrer através de fiscalizações destinadas à análise de processos licitatórios, auditorias de acompanhamento, análises de edital de concurso ou seleção ou, ainda, através de processos formalizados dos tipos: Auditoria Especial, Denúncia ou Termo de Ajuste de Gestão.”

A fiscalização concomitante na secção de auditoria e verificação de contas

Em Cabo Verde, assim como em Portugal, está previsto o controlo concomitante em diversas situações. O Tribunal de Contas pode realizar fiscalização concomitante através de auditorias da 1.^a Secção (a qual também assegura a fiscalização prévia) relativamente: (i) aos procedimentos e atos administrativos que impliquem despesas de pessoal; (ii) aos contratos que não devam ser

remetidos a fiscalização prévia, nos termos da lei; (iii) à execução de contratos visados.

Integra também o controlo concomitante a realização de auditorias, pela 2.^a Secção do Tribunal de Contas (a qual é também responsável pelo controlo sucessivo) à atividade financeira exercida antes do encerramento da respetiva gerência.”

Na secção encarregue das Auditorias e Verificação de Contas, essa modalidade é aplicada para acompanhar e fiscalizar as etapas do processo de execução das despesas e receitas públicas, buscando garantir a legalidade, eficiência e eficácia na aplicação dos recursos.

De entre as técnicas de fiscalização concomitante que podem ser utilizadas no âmbito da Auditoria e Verificação de Contas, visando a correção tempestiva e em tempo real de atos lesivos ao erário público, destacam-se: 1) O acompanhamento *in loco*, que consiste em realizar visitas aos locais onde ocorrem as atividades objeto de fiscalização, como obras, serviços contratados, unidades administrativas, entre outros. Essas visitas permitem verificar *in loco* a conformidade dos procedimentos, a qualidade dos serviços prestados, o cumprimento dos prazos, entre outros aspetos relevantes; 2) Acompanhamento pontual das licitações que ocorrem, com vista à suspensão daquelas que apresentam cláusulas irregulares; 3) Análise das disciplinas orçamentais e financeiras, apurando o impacto no equilíbrio orçamental e nos níveis de endividamento.

As técnicas de auditoria usualmente praticadas nas auditorias sucessivas e concomitante são similares, destacando-se as seguintes: 1) definição de amostras; 2) verificação documental; 3) realização de questionários; 4) Entrevistas.

Além disso verifica-se, atualmente, uma tendência em privilegiar o uso de novas tecnologias que asseguram um acompanhamento mais célere dos atos de gestão e de contratos.

No contexto da crise pandémica, as ISC têm priorizado fiscalizações concomitantes sobre as contratações emergenciais que visam combater os efeitos pandémicos e de riscos, para além de acompanhar concomitantemente se os recursos destinados ao pagamento das dívidas dos entes, suspensos em função da crise, desviados para a emergência verificada no âmbito da saúde estão efetivamente cumprindo esta finalidade, entre outras ações, de acordo com os diversos estudos realizados.

Diferentes abordagens à fiscalização concomitante

Os Tribunais de Contas, nos últimos anos, antecipam as suas atuações no sentido de intervir, junto às administrações públicas, antes da ocorrência das

despesas indevidas, de modo a assegurar a adoção de medidas corretivas e não apenas punitivas.

De acordo com Castro (2010: 300),”os controles atuam em tempos e formas diferentes, mas voltados para resultados comuns, visando assegurar a conformidade da atividade a determinadas regras ou normas”.

Neste âmbito, segue a apresentação das diferentes abordagens à fiscalização concomitante nas ISC, a ressaltar:

Exemplo do Tribunal de Contas de Portugal (TCP)

O Tribunal de Contas de Portugal e os seus serviços de apoio abordam o controlo de uma forma integrada, combinando o controlo prévio, concomitante e sucessivo, por forma a conseguir que a sua atividade seja mais flexível e seletiva.

No que tange à 2.^a Secção, para além do controlo sucessivo, realizam-se auditorias concomitantes de desempenho (*performance audits*), muito em especial no domínio do acompanhamento de grandes reformas no setor público. Consideram-se ainda concomitantes os trabalhos que levam à aprovação dos pareceres sobre a Conta Geral do Estado e sobre as Contas dos órgãos eletivos.

É importante salientar que a situação, especialíssima, trazida pela pandemia de Covid 19 levou à realização de trabalhos articulados e conjuntos entre a 1.^a e 2.^a secções (Respetivamente responsáveis pela fiscalização prévia e concomitante e sucessiva e concomitante) do Tribunal de Contas de Portugal, permitindo acompanhar a atuação do setor público no domínio das medidas especiais de apoio a vários setores da Sociedade nesse período.

Saliente-se que, no ano de 2020, ocorreu uma modificação muito relevante no meio de envio dos contratos ao Tribunal, uma vez que deixaram de ser enviados em suporte papel ou eletrónico e passaram, desde o início do ano, a ser submetidos exclusivamente através da aplicação eletrónica Econtas-CC. Esta importante mudança teve um impacto relevante na interação das entidades com o Tribunal e obrigou a uma significativa e nem sempre fácil adaptação a essa nova realidade, quer pelas entidades fiscalizadas, mas também pelos trabalhadores dos Serviços de Apoio do Tribunal.

Exemplo do Tribunal de Contas de Cabo Verde (TCCV)

Em Cabo Verde, o controlo concomitante está previsto nos termos do art.º 47.º da Lei n.º 24/IX/2018, de 2 de fevereiro. Contudo, é de se ressaltar que, até a presente data, não se deu o cabal cumprimento ao estipulado na referida lei. Ou seja, até então tem-se realizado, pelos Serviços de Apoio Técnico, o acompanhamento das publicações dos orçamentos municipais e respetivas análises dos processos orçamentais e das suas execuções reportadas nos balancetes

trimestrais, produzindo assim os relatórios técnicos de verificação, com vista a serem submetidos à apreciação da 2.^a secção. Contudo, está-se a delinear estratégia para uma nova abordagem de fiscalização concomitante, tendo em vista experiências de outras ISC. É também para favorecer esta aprendizagem que nos propusemos realizar este trabalho.

Exemplo do National Audit Office, do Reino Unido

A ISC do Reino Unido, considerada altamente desenvolvida na comunidade das ISC percebeu, nos últimos anos, que o seu ambiente operacional sofria rápidas e significativas alterações, designadamente relacionadas com a transformação digital, a saída do Reino Unido da União Europeia, as dificuldades de financiamento público e a complexidade da prestação de serviços públicos. Assim, propôs ao parlamento uma nova forma de trabalho — as *Investigations* — com as seguintes características fundamentais:

- › Tempestividade (fornecendo os resultados em tempo real, ainda durante o processo);
- › Claramente direcionadas;
- › Centradas nos factos (sem avaliações, só excecionalmente com recomendações);
- › Com alta qualidade (cumprimento das normas internacionais).

Exemplo da Corte dei Conti de Itália

O Tribunal de Contas da Itália conduz auditorias em simultâneo com a execução de programas, projetos e planos do Governo e Setor Público. Trata-se de uma monitorização contínua que só termina com a conclusão do projeto, programa ou plano. Neste acompanhamento, é necessário verificar o que a administração pública pretende ou está a fazer com os fundos públicos alocados. Ressalta-se que, se durante o processo surgirem indícios de infrações financeiras, o Tribunal tem a obrigação de reportar ao Ministério Público.

Exemplo do TCE-PE, do Brasil

O TCE-PE, no quadro do Plano Estratégico 2008–2012, definiu como objetivo estratégico “Aprimorar a atuação concomitante”, dado que, na altura, poucas eram ações do Tribunal voltadas para atuação concomitante ou de acompanhamento. Esse mesmo objetivo estratégico visava resultados mais efetivos, uma vez que, dada a natureza preventiva da atuação concomitante, poderia haver oportunidade de “(...) identificação de atos potencialmente lesivos ao erário, irregularidades sanáveis e falhas nos fluxos de processos internos, oferecendo ao gestor a possibilidade de corrigi-las tempestivamente, evitando-se assim a concretização irremediável do dano.”

Para TCE-PE, de acordo com a fonte pesquisada, instaura-se “uma auditoria de acompanhamento para fiscalizá-la até a conclusão, porque a obra mais cara é justamente aquela que não se conclui”.

As limitações da Fiscalização Concomitante

Apesar da Fiscalização Concomitante ser uma modalidade de controlo que tem em vista prevenir e corrigir as irregularidade e ilegalidades em “tempo real”, ela pode também enfrentar limitações que podem afetar a sua eficácia. Seguidamente, destacam-se algumas das restrições mais comuns no âmbito da Fiscalização concomitante.

Limitações da Fiscalização Concomitante por Estudos de Caso

ESTUDO DE CASO 1	ESTUDO DE CASO 2
<p>Dependência de Informações: Os sistemas não permitem informação <i>online</i> quando ocorrem</p> <p>Indefinição de critérios de análise durante o monitoramento, ou seja, determinar o que deve ser analisado, acima de quais os valores, tipo de licitação, etc.</p> <p>Sobreposição de tarefas: A multiplicidade de tarefas que incluem planeamento, auditoria <i>in loco</i>, relatório de auditoria, análise de documentos, e monitoramentos prejudica o trabalho do auditor que exige foco e concentração durante a sua realização</p> <p>Dificuldade de quantificação dos benefícios dos monitoramentos: em caso de pequenas irregularidades em editais de licitação não se consegue corrigir problemas</p>	<p>Recursos limitados/insuficientes: Muitas vezes os órgãos responsáveis pela fiscalização enfrentam limitações de orçamento e falta de pessoal especializado que podem comprometer a dimensão e a qualidade da fiscalização</p> <p>Dependência de Informações: Dados necessários não acessíveis e incompletos</p> <p>Complexidade dos Processos: dificuldade em acompanhar todos os aspetos dos processos, especialmente quando há cumplicidade/conluio entre diferentes órgãos ou entidades</p> <p>Evasão e Fraude: Práticas fraudulentas, manipulação de informações ou outros meios, tornando mais difícil para os órgãos de fiscalização detetarem problemas</p> <p>Falta de Tempo: A falta de tempo disponível pode limitar a capacidade dos órgãos de supervisão de realizar uma supervisão abrangente e detalhada</p>

Os principais benefícios que decorrem da atuação concomitante dos órgãos de controlo externo, em especial dos ISC são os que se referem na próxima Tabela.

Benefícios da Fiscalização Concomitante por Estudos de Casos

ESTUDO DE CASO 1	ESTUDO DE CASO 2
<p>Deteção em “tempo real” de irregularidades: Possibilita intervenção a tempo de evitar eventuais prejuízos para administração</p>	<p>Deteção em “tempo real” de irregularidades: Permite identificar problemas, erros ou fraudes logo no início da execução dos projetos, contratos e/ou despesas executadas, evitando que se irregularidades se agravem ou se tornem mais difíceis de ser corrigidas</p>
<p>Melhor eficiência nas respostas: Permite verificação imediata de denúncias de irregularidades, bem como o acompanhamento de fatos importantes noticiados nos jornais, propiciando condições para o reconhecimento dos Tribunais de Contas, pela sociedade civil, como legítimos protetores do interesse público, caso produzam uma resposta rápida e satisfatória no processo de apuração</p>	<p>Maior eficiência e eficácia na aplicação dos recursos públicos: ao acompanhar de perto a execução dos projetos, contratos celebrados, a fiscalização concomitante contribui para o cumprimento dos prazos, metas e padrões de qualidade alcançado, garantindo melhor aproveitamento dos recursos públicos e evitando desperdícios</p>
<p>Evita a prescrição de potenciais infrações: assegura condições para a efetiva redução do intervalo de tempo entre o fato e a decisão, coadunando-se com a exigência social de celeridade na atuação dos Tribunais de Contas</p>	<p>Transparência e prestação de contas: promove a transparência e a boa prestação de contas na Administração Pública, ao garantir que os processos e decisões sejam realizados de forma aberta e documentada. Fortalecendo a prestação de contas aos cidadãos, contribui para a prevenção da corrupção</p>
<p>Reduz assimetria na relação entre as ISC e a sociedade civil: melhor participação da sociedade através de denúncias ao Tribunal de Contas que tem condições de analisar à distância e propor medidas preventivas</p>	<p>Aumento da confiança da sociedade: fortalecimento da relação entre o governo e os cidadãos, criando um ambiente de maior confiança e aceitação</p>
<p>Reduz gastos em diárias e evita perdas de tempo: proporciona a redução de gastos em diárias e indenizações veiculares para o Tribunal, bem como a perda de tempo das equipas de auditoria durante os deslocamentos</p>	
<p>Auxilia aos planeamentos das auditorias em casos em que a verificação in loco é necessária</p>	
<p>Maior conhecimento e articulação reforçada: maior conhecimento sobre os órgãos auditados, e maior proximidade com os controlos internos dessas entidades</p>	

A evolução internacional — Auditoria em “tempo real” (*Real time Audit*): uma moda ou uma inevitabilidade

No contexto mundial verifica-se a tendência de considerar a fiscalização concomitante cada vez mais relevante. As organizações internacionais dos Tribunais de Contas priorizam mais esta modalidade de auditorias, com inserção de normas. A sua evolução e aplicabilidade ao nível internacional pode ser entendida como uma combinação de moda e inevitabilidade, ou seja, a obrigatoriedade de o fazer dependendo do contexto e das perspetivas individuais e de cada país. É importante realçar cada um dos aspetos:

Moda: porque a adoção da auditoria “em tempo real” pode ser impulsionada por tendências emergentes, influência de consultorias e organizações profissionais de auditoria, bem como pela pressão dos *stakeholders*.

Inevitabilidade/obrigatoriedade: porque a auditoria “em tempo real” está a tornar-se uma exigência obrigatória e regulamentada pelas Organizações Internacionais das ISC, atendendo as grandes mudanças necessárias no âmbito do contexto da pandemia Covid 19, guerra na Ucrânia e crise energética. É exigência da INTOSAI, no âmbito dos seus congressos (INCOSAI), considerada nas respetivas declarações finais, que determinadas ações sejam realizadas pelas ISC.

Será a aposta na auditoria concomitante uma forma de manter a relevância das Instituições Superiores de Controlo?

Face às grandes alterações que sofre o ambiente de auditoria pública nos últimos anos, a auditoria concomitante, pela sua tempestividade e oportunidade, bem como pela aptidão pedagógica, preventiva e corretiva que possui, pode ser uma das grandes ferramentas de ajustamento do papel das ISC neste Mundo em acelerada mudança e, assim, contribuir fortemente para reforçar a intervenção destas instituições na melhoria da gestão e da governança públicas.

Nos últimos três anos vivemos uma pandemia que alterou substancialmente a nossa vida, a que se seguiu (e ainda segue) uma guerra sem precedentes na Europa desde a II Guerra Mundial.

O setor público passou a enfrentar em todo o mundo medidas de consolidação e restrições orçamentais persistentes, que conduzem os governos e as instituições a criar instrumentos para financiar as políticas públicas e novas modalidades de prestação de serviços públicos — num ambiente no qual os cidadãos esperam melhor qualidade dos serviços que recebem, enquanto reclamam maior *value for money* dos investimentos e despesa públicos.

Num período de recursos limitados, restrições financeiras e falta de confiança dos cidadãos nas suas instituições, surgiram novos instrumentos para o financiamento de políticas públicas e novas formas de prestação de serviços públicos.

O modelo da chamada “*new governance*” inspirou reformas do setor público centradas em articulações e arranjos institucionais (redes e parcerias) e valores

administrativos (serviço público e inclusão social), que frequentemente são reunidos como “abordagem holística de governo”, “governança partilhada” ou “Estado pró-ativo” (do alemão: “aktivierender Staat”).

O que há de mais recente nesta abordagem é a crescente sensibilidade a um novo conjunto de problemas, incluindo a segurança e o terrorismo, o ambiente e a ameaça do terrorismo, o ambiente e a responsabilidade corporativa. A evolução e transformação e o ambiente, respetivamente, para garantir que a única solução é não só ser responsável pelo futuro, mas também criar oportunidades para o desenvolvimento sustentável das comunidades, do desenvolvimento e produção, e do ambiente. São necessárias estratégias conjuntas do governo e do Setor privado para a sustentabilidade, e as organizações governamentais, quer por conceção, quer como resultado de políticas públicas ineficientes, evoluíram para se tornarem mais responsáveis e recetivas aos cidadãos. Esta mudança afeta significativamente a qualidade de vida dos indivíduos e da sociedade como um todo, bem como a economia e o desenvolvimento empresarial.

Este cenário desafiador envolve uma função e por outro lado é importante ter em mente os objetivos da organização, os fatores tecnológicos, a empresa e o meio ambiente. Este é um teste ao compromisso com as políticas públicas, bem como ao uso de recursos públicos, e à necessidade de criar estratégias públicas. É também importante enfrentar os desafios das instituições públicas e garantir que estas são capazes de se adaptar às novas circunstâncias e desenvolver novas abordagens.

Neste sentido, a Organização Mundial das Instituições Superiores de Controlo (INTOSAI) — de cujo Conselho Diretivo o Tribunal de Contas faz parte desde 2017 — reconheceu, no seu XXIII Congresso realizado em setembro de 2019, em Moscovo, que os auditores do setor público têm hoje também uma oportunidade nova para se manterem relevantes, através da disponibilização das suas observações e recomendações, baseadas na sua experiência e visão prospetiva, de modo a apoiarem a função de supervisão dos Parlamentos e de facilitarem a prestação de contas e a responsabilização dos diferentes atores envolvidos.

Além disso, num ambiente onde a nova abordagem de gestão pública está presente, existem ainda expectativas reforçadas de que os auditores do setor público avaliem, cada vez mais, os quadros éticos do setor público e a aplicação de políticas de integridade.

O impacto da transformação digital na auditoria

Todos os dias somos confrontados com realidades que recentemente julgávamos estarem muito distantes. Basta pensarmos em *blockchain*, inteligência artificial, *big data* e outras tecnologias disruptivas. Por outro lado, grandes quantidades de dados estão disponíveis através de fontes de dados abertos

(*open data*) [por exemplo, o portal “data.gov” do governo dos EUA, o Livro de Factos Mundiais da CIA ou o Portal de Dados Abertos da União Europeia].

As tecnologias desempenham um papel crucial nas operações empresariais modernas, especialmente na área de auditoria e análise de dados. Com o avanço das ferramentas e *softwares* digitais, as empresas são capazes de gerir e utilizar com eficiência grandes quantidades de dados para fins de tomada de decisões. Isto não só melhora a precisão e a eficácia das auditorias, mas também permite que as organizações permaneçam em conformidade e identifiquem riscos potenciais. Além disso, a integração de diversas tecnologias, como inteligência artificial e *blockchain*, pode fornecer soluções de dados ainda mais robustas para as empresas.

Estas tecnologias estão em constante evolução e podem melhorar significativamente a eficiência e a precisão dos relatórios financeiros, bem como melhorar o processo geral de auditoria. É importante que as organizações se mantenham atualizadas sobre os mais recentes desenvolvimentos tecnológicos e os incorporem nas suas estratégias de auditoria e gestão de dados, a fim de se manterem competitivas e garantir relatórios financeiros precisos.

A luta pela relevância dos auditores

Os auditores lutam por se apetrecharem, no sentido de possuírem crescente sensibilidade para um novo conjunto de problemas, incluindo a segurança e a ameaça do terrorismo, o ambiente e as alterações climáticas, as migrações e a resposta aos requerentes de asilo, a demografia e o envelhecimento populacional. Muitos desses problemas levaram os cidadãos a procurar respostas do Estado, e não já dos mercados, e a fazê-lo com preocupações quanto à equidade em vez de eficiência.

A governação conjunta fomentou uma nova geração de parcerias entre entidades públicas, privadas e organizações não governamentais, quer para produzir e prestar serviços públicos, quer para financiar infraestruturas públicas e apoiar o investimento na economia real.

Este cenário em mutação na gestão e financiamento do setor público, juntamente com a complexidade dos novos modelos de prestação de serviços, oferece aos auditores do setor público novas perspetivas para, por um lado, identificar tendências e questões de curto prazo — função aconselhamento — e, por outro, antecipar as consequências de políticas públicas, bem como os respetivos riscos a médio e longo prazo — função prospetiva. Como um todo, inscrevem-se no conceito abrangente de auditoria em tempo real, concomitante, ao visarem “recomendar a tempo” ser possível corrigir e ajustar comportamentos gestionários.

os auditores do setor público têm atualmente oportunidade para se manterem relevantes, formulando as observações e recomendações baseadas na sua experiência e visão prospetiva, a fim de coadjuvarem a função de supervisão dos Parlamentos e de facilitarem a prestação de contas e a responsabilização dos diferentes atores envolvidos.

Neste sentido, a Organização Mundial das Instituições Superiores de Controlo (INTOSAI) reconheceu, no seu XXIII Congresso realizado em setembro de 2019, em Moscovo, que os auditores do setor público têm hoje uma nova oportunidade para se manterem relevantes, através da disponibilização das suas observações e recomendações baseadas na sua experiência e visão prospetiva, a fim de apoiarem a função de supervisão dos Parlamentos e de facilitarem a prestação de contas e a responsabilização dos diferentes atores envolvidos.

Vemos a auditoria em tempo real como uma das formas de reforçar a confiança dos cidadãos nas ISC, que dariam assim uma resposta célere às expectativas da Sociedade, promovendo uma cada vez melhor utilização dos recursos públicos.

Conclusão

O controlo concomitante vem ganhando crescente espaço nas fiscalizações realizadas, apesar de algumas ISC considerarem que o controlo concomitante

não substitui outras modalidades de controlo. Dos resultados alcançados com esta modalidade, pode-se concluir que se torna imperativa a sua implementação, dado que contribui para a expansão da eficácia do controlo estratégico.

Atualmente verifica-se o desenvolvimento de uma corrente internacional que visa o reforço desta modalidade de controlo, vendo-a como uma das formas de manter a relevância das Instituições Superiores de Controlo perante a ‘avalanche’ e densidade da informação pública, cada vez mais forte pelo incremento da Administração Transparente. Neste sentido, para se evitarem limitações no decorrer do controlo concomitante, devem-se considerar determinadas exigências:

- › Recursos Suficientes: a fiscalização concomitante requer recursos humanos, financeiros e tecnológicos suficientes e adequados para ser efetiva e alcançar resultados eficazes;
- › Informações Atualizadas: a fiscalização concomitante depende da disponibilidade de informações precisas, atualizadas, suficientes e apropriadas;
- › Preparação para Complexidade dos Processos: sobre alguns atos administrativos, envolve procedimentos complexos, com várias etapas e múltiplas partes envolvidas;
- › Evitar Tentativas de Evasão e Fraude: os sujeitos à fiscalização podem tentar evadir ou ocultar irregularidades durante a execução dos atos administrativos;

Disponibilidade de Tempo: A realização da fiscalização concomitante requer a alocação adequada de tempo para a análise, monitoramento e supervisão dos atos administrativos. No entanto, a falta de tempo disponível pode limitar a capacidade dos órgãos de supervisão de realizar uma supervisão abrangente e detalhada.

Aos requisitos que se impõem para o funcionamento do controlo concomitante, o sistema de controlo “em tempo real” possibilita alcançar um conjunto de benefícios para o alcance de uma Boa Governança, nomeadamente:

- › Detecção em “tempo real” de irregularidades;
- › Maior eficiência e eficácia na aplicação dos recursos públicos;
- › Transparência e prestação de contas;
- › Qualidade nos serviços públicos;
- › Aumento da confiança da sociedade.

Em suma, a Organização Mundial das Instituições Superiores de Controlo (INTOSAI) defende que os auditores do setor público têm atualmente oportunidade para se manterem relevantes, formulando as observações e recomendações baseadas na sua experiência e visão prospetiva, a fim de coadjuvarem a função de supervisão dos Parlamentos e de facilitarem a prestação de contas e a responsabilização dos diferentes atores envolvidos.

Bibliografia

- Catarino, J. R. (2012), *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Coimbra, Edições Almedina
- Franco, A. de S. (1993), *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, 4.ª Ed., Vol. I e II, Coimbra, Edições Almedina
- Franco, A. de S. (1993), *O Controlo da Administração Pública em Portugal*, *Revista do Tribunal de Contas*, Tomo I, 19/20
- Moreno, C. (2000; 2006), *Finanças Públicas, Gestão, Controlo e Auditoria dos Dinheiros Públicos, Portugal*, EDIUAL
- Moreno, C. (1997), *Sistema Nacional de Controlo Financeiro — Subsídios para a sua apreensão crítica*, Ed. UAL, Lisboa
- Plano Estratégico (PET), 2020–2024, do Tribunal de Contas de Cabo Verde (TCCV)
- Andrade, F. R. (2020) "Textos de Finanças Públicas", Imprensa da Univ. de Coimbra
- Marques, M. C. C. et al., (2004), "Auditoria no setor público: um instrumento para a melhoria da gestão pública", in *Revista Contabilidade § Finanças*
- Alves, J. J. S. A. (2015) "Princípios e prática de auditoria e revisão de contas", 1.ª Edição — Lisboa
- Manuais do Tribunal de Contas de Cabo Verde: Conformidade, Financeiro e Desempenho
- Gameiro, A. R., Costa, N. M. (2021), *As Finanças Públicas e o seu Controlo*, Edições Almedina, SA.
- Costa, P.G., *O Tribunal de Contas e a Boa Governança*, 2.ª edição
- Fabiano Bastos Garcia Teixeira, dissertação, *O Controlo da Administração Pública à luz do Princípio da Eficiência*
- Plano Estratégico Trienal do Tribunal de Contas de Portugal, 2023–2025
- Pedro Saraiva, vice-Reitor da Universidade Nova de Lisboa, formação ministrada no Tribunal de Contas de Portugal: *Desafios da Transformação Digital para a Auditoria*
- Filho Corrêa, Luiz Carlos Dias, "Principais Benefícios e Dificuldades da atuação Concomitante do controle Externo com Base no Plano Operativo 2015 do TCE-RS <https://dspace.unipampa.edu.br/bitstream/riu/1835/1/Luiz%20Carlos%20Dias%20Corr%C3%AAA%20Filho.pdf>
- XXIV INCOSAI International Congress of Supreme Audit Institutions (INCOSAI) in Rio de Janeiro, Brasil, the INTOSAI
- Declaração de Moscovo; Vítor Caldeira, PG em Finanças Públicas, U.C. Auditoria Pública
- Castro, D. P. (2010). *Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público*. 3. Ed. São Paulo: Atlas S.A.
- <http://www.issai.org/>
- <http://www.tribunalcontas.cv/>
- www.intosajournal.org
- <http://bit.ly/SAIPeruConcurrentControl>
- <https://boaspraticas.atricon.org.br/a-efetividade-das-auditorias-concomitantes>
- <https://www.tcontas.pt/ptpt/ProdutosTC/Relatorios/relatorios-oac/Pages/detalhe.aspx?dset=2023>
- Culea, M. S., Constantin, D. "Covid-19 Crisis and the New Challenges for Supreme Audit Institutions Management", Vol. XXI, Ed. 1/2021; Resolução Conjunta n.º 1/2020. Disponível em: <https://www.atricon.org.br/wpcontent/uploads/2020/03/RESOLUC%CC%A7A%CC%83O-CONJUNTA-01-2020-ATRICONABRACOM- AUDICON-CNPTC-e-IRB-2.pdf-2.pdf>

<https://www.nao.org.uk/>
<https://www.corteconti.it/>
<https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/Relatorios/RelatoriosAuditoria/Documents/2011/rel012-2011-1s.pdf>;
<https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/Relatorios/relatorios-oac/Documents/2022/rel-oac-2022-pg.pdf>
<https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/Relatorios/relatorios-oac/Documents/2022/rel-oac003-2022.pdf>
<https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/Relatorios/RelatoriosAuditoria/Documents/2011/rel012-2011-1s.pdf>
<https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/Relatorios/relatorios-oac/Documents/2022/rel-oac-2022-pg.pdf>
<https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/Relatorios/relatorios-oac/Documents/2022/rel-oac003-2022.pdf>
<https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/Relatorios/RelatoriosAuditoria/Documents/2016/rel001-2016-1s.pdf>
<https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/Relatorios/relatorios-oac/Documents/2023/rel-oac001-2023-2s.pdf>
<https://boaspraticas.atricon.org.br/a-efetividade-das-auditorias-concomitantes/>
<https://boaspraticas.atricon.org.br/a-efetividade-das-auditorias-concomitantes/>
<https://www.nao.org.uk/overviews/covid-19-cost-tracker>
<https://www.nao.org.uk/reports/local-government-finance-in-the-pandemic/>
<https://www.nao.org.uk/reports/investigation-into-the-free-school-meals-voucher-scheme/>
<https://www.nao.org.uk/reports/government-procurement-during-the-covid-19-pandemic/>
<https://www.tcontas.pt/ProdutosTC/Relatorios/RelatoriosAuditoria/Documents/2016/rel001-2016-1s.pdf>
<https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/Relatorios/relatorios-oac/Documents/2023/rel-oac001-2023-2s.pdf>
<https://boaspraticas.atricon.org.br/a-efetividade-das-auditorias-concomitantes/>
https://portal.tcu.gov.br/data/files/BC/B4/76/F4/A4A1F6107AD96FE6F18818A8/Manual_acompanhamento.pdf
<https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/Decisoes/srmtc/Pages/decisoes-srmtc.aspx>
<https://www.youtube.com/watch?v=5hSIBlifrGs>
Constituição da República de Cabo Verde (Lei constitucional n.º 1/VII/2010 de 3 de maio)
Decreto-Lei n.º 29/2001, de 19/11, Regime Financeiro, da Contabilidade e de Controlo da Administração Pública Cabo Verdiana
Lei n.º 55/IX/2019, de 1/07, Lei de Base do Orçamento Estado
Lei n.º 24/IX/2018, de 02/02 — regula a Organização, a Competência, o Processo e o Funcionamento do Tribunal de Contas
Decreto-Lei n.º 200/1967, estatuto normativo recebido pela Constituição Federal de 1988,
Lei n.º 98/97, de 26 de agosto, define a lei de organização e processo do Tribunal de Contas (LOPTC)