



• U

C •

FDUC FACULDADE DE DIREITO  
UNIVERSIDADE DE COIMBRA

# O Tribunal de Contas e a Boa Governança

Contributo para uma reforma do controlo financeiro externo em Portugal

Dissertação de Doutoramento em Direito, área de  
*Direito, Justiça e Cidadania no Século XXI*, na  
Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra

**Orientador:**

**Professor Doutor Jónatas Eduardo Mendes Machado**



# **O Tribunal de Contas e a Boa Governança**

Contributo para uma reforma do controlo financeiro externo em Portugal



*A meus pais, à Sónia e à Leonor.*

*A todas as mulheres e a todos os homens  
que têm servido a comunidade com  
empenho, integridade e competência.*



“O que segue a justiça e a bondade achará  
a vida, a justiça e a honra.”

*Provérbios, 21:21*

“ – Que diabo se faz no Tribunal de  
Contas? – perguntou Carlos. Joga-se?  
Cavaqueia-se?

– Faz-se um bocado de tudo, para matar  
tempo... Até contas!”

*Eça de Queiroz, Os Maias*





## AGRADECIMENTOS

A conclusão de uma Dissertação de Doutoramento, após anos de trabalho, faz-nos recordar as pessoas e as instituições que nos apoiaram e incentivaram ao longo da jornada. É justo que, neste momento, lhes expresse publicamente os meus agradecimentos.

O primeiro agradecimento vai para a minha família. Para os meus pais, que sempre me fizeram sentir que vale a pena sonhar e trabalhar para realizar os sonhos. Para a Sónia e para a Leonor, que me receberam com o seu amor no final de cada dia de trabalho, e que me deram ânimo para cada novo dia.

Para a realização desta Dissertação foram cruciais os conhecimentos e a experiência adquiridos na Direção-Geral do Tribunal de Contas. Devo, por isso, um agradecimento a todos os Conselheiros do Tribunal de Contas com quem tenho tido a honra de trabalhar e aprender. Dirijo um agradecimento especial ao ex-Conselheiro Presidente Dr. Alfredo José de Sousa, ao Conselheiro Presidente Guilherme d'Oliveira Martins, e ao Conselheiro José Tavares, pela confiança que em mim sempre depositaram. Uma palavra, ainda, para todos os colegas do DCP e da Biblioteca do Tribunal de Contas. Às Dras. Eleonora Pais de Almeida e Conceição Ventura, ao Dr. João Parente, e às colegas Isabel Trigo e Lúcia Belo, um muito obrigado pela paciência e pelos gestos diários de compreensão e incentivo.

Um bem-haja aos colegas que me têm dado o prazer de ser companheiros de viagem, Professor Doutor António Alfredo Mendes, Dra. Ana Paula Lourenço, Dr. Carlos Proença e Dr. Joaquim Rogério.

Por fim, um agradecimento muito particular ao Professor Doutor Jónatas Machado que, ao longo destes anos de trabalho foi mais do que um orientador. Foi uma companhia sempre presente, que me incentivou com palavras sábias e amigas. O seu brilhantismo académico e a sua humanidade jamais serão por mim esquecidos. Estar-lhe-ei eternamente grato.

## NOTA PRÉVIA

O texto desta dissertação foi redigido conforme o novo Acordo Ortográfico – convertido pelo *Lince* –, salvo nos excertos de texto transcritos e nos títulos das obras e artigos.



## RESUMO

As administrações públicas sofreram transformações significativas ao longo do século XX. Essas transformações tiveram continuidade neste início de século XXI.

De uma Administração focada em procedimentos, transitou-se para uma Administração vocacionada para a obtenção de resultados. Nos últimos anos, as questões relacionadas com os "velhos" valores do Estado democrático e republicano vieram recentrar as prioridades na prossecução do interesse público.

Nesta linha evolutiva, destaca-se a preponderância de conceitos extra-jurídicos na Gestão Pública, os quais foram sendo gradualmente incorporados no universo do Direito. O diálogo entre diferentes discursos e a pluralidade de atores que concorrem para a decisão pública contribuíram decisivamente para a progressiva sedimentação do conceito de boa governança.

O início do século XXI é também marcado por uma crise financeira e económica severa, que evidenciou deficiências graves no funcionamento de algumas estruturas dos Estados contemporâneos, incluindo as que têm como missões a supervisão e o controlo.

Esta realidade traz novas exigências e novos desafios para as Instituições Superiores de Controlo.

O nosso objetivo neste trabalho é o de estudar o papel da ISC portuguesa – o Tribunal de Contas – no Estado Constitucional nacional.

À luz do princípio da boa governação num *Estado responsável* (o qual assinala a superação do *Estado garantidor*) e com algumas contribuições da análise económica do direito, iremos em busca de novas soluções, em ordem a assegurar que a ISC portuguesa será capaz de responder eficazmente às referidas exigências e desafios, e estará em posição de servir ainda melhor a sua comunidade.

O nosso trabalho encontra-se estruturado em quatro partes.

Na *Parte I* ocupamo-nos dos conceitos fundamentais em matéria de controlo financeiro externo e damos conta da origem e evolução histórica do Tribunal de Contas português até aos dias de hoje. Aí procedemos, igualmente, à caracterização do Tribunal de Contas enquanto órgão constitucional e ISC de Portugal.

Na *Parte II* procuramos desocultar o significado da boa governança como princípio constitucional, quer sob a ótica da nova gestão pública e do Estado garantidor, quer sob o prisma do novo serviço público (e teorias afins) e do Estado responsável. É a partir daqui que iremos, depois, à procura de soluções que permitam converter o Tribunal de Contas num verdadeiro tribunal da boa governança.

Na *Parte III*, apresentamos algumas contribuições relevantes das escolas da análise económica do direito, tendo em vista o reforço da eficácia da atividade de auditoria a cargo do Tribunal de Contas.

Finalmente, na *Parte IV*, centramos a nossa atenção na atividade do Tribunal de Contas e apresentamos algumas propostas que corporizem uma reforma desta instituição, de modo a dotá-la dos instrumentos necessários a uma atividade de controlo coerente com as exigências da boa governança num *Estado responsável*.

## ABSTRACT

Public administrations have experienced significant changes over the twentieth century. These changes have continued at the beginning of the twenty-first century.

From an administration focused on procedures we moved into an administration dedicated to achieving results. In recent years, issues related to the "old" values of the Democratic and Republican State have refocused priorities on the promotion of the public interest.

In this evolutionary line, there is a preponderance of extra-legal concepts in the Public Management, which were gradually incorporated into the universe of the law. The dialogue between different discourses and the plurality of actors competing for the public decision decisively contributed to the gradual settling of the concept of *good governance*.

The twenty-first century is also marked by a severe financial and economic crisis, which revealed serious deficiencies in the functioning of some structures of modern states, including supervision and control missions.

This reality brings new demands and new challenges to the Supreme Audit Institutions.

Our aim in this work is to study the role of the Portuguese SAI – the Court of Auditors – in the national Constitutional State.

In light of the principle of good governance in a *responsible State* (which signs the overcoming of the *enabling state*) and with some contributions from the law and economics perspective, we will search for new solutions in order to assure that the Portuguese SAI will be able to respond effectively to the above mentioned demands and challenges and will be in a position to serve even better its community.

Our work is structured in four parts.

In *Part I* we deal with the fundamental concepts in the field of external financial audit and highlight the origin and historical evolution of the Portuguese Court of Auditors until the present day. Then we proceed also to the characterization of the Court of Auditors as a constitutional body and as the Portuguese SAI.

In *Part II* we seek to uncover the meaning of good governance as a constitutional principle, either from the perspective of the new public management and the enabling state as in the light of the new public service (and related theories) and the responsible State. It is from here that we will then look for solutions to convert the Court of Auditors in a true court of good governance.

In *Part III* we present some relevant contributions of the law and economics schools, aimed at enhancing the effectiveness of the audit activity of the Court of Auditors.

Finally, in *Part IV* we focus our attention on the activity of the Court of Auditors and we present some proposals that embody a reform of this institution in order to equip it with the instruments necessary for an auditing activity consistent with the requirements of a good governance in a *responsible State*.



## **INTRODUÇÃO**

## 1. Apresentação do tema

O Tribunal de Contas é, nos termos constitucionais, a instituição superior de controlo financeiro de Portugal, cabendo-lhe assegurar a legalidade das despesas públicas e julgar as contas que a lei mandar submeter-lhe.<sup>1</sup>

As Instituições Superiores de Controlo (ISC) são instituições independentes e tecnicamente habilitadas que têm como missão assegurar o controlo externo da *atividade financeira pública*.

Este controlo começou por incidir sobre a estrita legalidade e regularidade das operações, tendo vindo a alargar-se, posteriormente, ao controlo do mérito da gestão pública, com base em critérios de economia, eficiência e eficácia.

O contexto em que as ISC exercem as respetivas funções tem vindo a alterar-se significativamente e a um ritmo acelerado. De tal modo que, hoje, se questiona, em muitos países, qual deverá ser a sua missão. Um desses países é Portugal.

Marcados pelos traços da pós-modernidade, pelo diálogo entre o Direito, a economia e as finanças públicas, e pela normatização de conceitos como o de *good governance*, de *accountability* e de *value for money*, a par com uma nova conceção de cidadania, os Estados contemporâneos precisam de ISC aptas a responder a novos problemas e desafios, o que requer *um novo paradigma de controlo financeiro*. Esta necessidade tornou-se manifesta e urgente com a emergência de uma crise económica e financeira severa, que veio condicionar a soberania dos Estados. A partir dela, as reformas são inevitáveis. As ISC, pela sua natureza e missões, não podem ficar à margem de uma vaga reformista, sob pena de se tornarem irrelevantes tanto em matéria financeira como social.

---

<sup>1</sup> Cfr. art. 214.º da Constituição da República Portuguesa (CRP).

Partindo de uma leitura constitucional do princípio da boa governança, procuraremos soluções aptas a reformar o Tribunal de Contas e o controlo financeiro externo por si exercido, em ordem a transformá-lo numa instituição ainda mais ao serviço dos cidadãos e do Estado de Direito democrático e republicano.

## **2. Justificação do tema**

Tanto quanto sabemos, não existe, em Portugal, qualquer dissertação de doutoramento em Direito tendo por objeto o Tribunal de Contas. E, mesmo ao nível do mestrado, são em escasso número os trabalhos existentes e estão direcionados para áreas ou instrumentos muito específicos, como sejam o *visto* do Tribunal de Contas<sup>2</sup> ou o papel do Tribunal de Contas no controlo do setor empresarial do Estado<sup>3</sup>.

Pensamos que, pelo lugar que ocupa no Estado constitucional, já se justificava a elaboração de uma dissertação de doutoramento sobre o Tribunal de Contas e a atividade desenvolvida por este órgão, numa perspetiva holística, que considerasse, entre outras, as dimensões jurídico-constitucional e jurídico-económica e financeira.

Esta é, sem dúvida, uma tarefa exigente e um desafio. Ela obriga-nos a lidar com os conceitos do direito constitucional e da teoria da constituição, num diálogo permanente com a racionalidade económica, com a teoria da administração, com as finanças públicas e com o direito financeiro público.

A absorção jurídico-constitucional de conceitos forjados pela ciência económica obriga a que seja realizada uma tarefa de tradução, necessária para superar as tensões e conflitos entre aquelas duas racionalidades. A densificação jurídico-constitucional de conceitos económicos torna-se, por isso, inevitável.

---

<sup>2</sup> Cfr. JOSÉ F. F. TAVARES, *O Tribunal de contas. Do visto, em especial – Conceito, natureza e enquadramento na actividade de administração*, Coimbra, Almedina, 1998.

<sup>3</sup> Cfr. FERNANDO XAREPE SILVEIRO, *O Tribunal de Contas, as sociedades comerciais e os dinheiros públicos: contributo para o estudo da actividade de controlo financeiro*, Coimbra, Coimbra Editora, 2003.

Mas para além do interesse académico e teórico que o tema reveste, e do desafio metodológico que comporta, ele tem uma importante vocação praxeológica. Com efeito, pretendemos apresentar propostas concretas de transformação do Tribunal de Contas português e do paradigma de controlo financeiro externo que ele encarna. Procuraremos dar o nosso contributo para “uma reflexão científica aprofundada sobre a mudança” das ISC (mais especificamente do Tribunal de Contas português), que Sousa Franco considerava, em 1993, crucial, sob pena de estas deixarem de estar “à altura das responsabilidades históricas que tiveram na democracia representativa”.<sup>4</sup>

### **3. Delimitação do tema**

Centrando a nossa atenção na realidade portuguesa, mas sem recusarmos a influência que sobre ela exercem as dinâmicas globais e transnacionais, procuraremos ao longo da presente dissertação estudar, numa perspetiva holística, o enquadramento jurídico do Tribunal de Contas português e da atividade por si exercida.

Através da presente dissertação pretendemos, em primeiro lugar, apresentar os conceitos fundamentais inerentes à atividade de controlo financeiro externo desenvolvida pelo Tribunal de Contas.

Em segundo lugar, é nosso intuito estudar a origem e evolução do Tribunal de Contas português e compreender a sua atual organização, bem como as atribuições e competências que lhe são cometidas pela lei.

Em terceiro lugar, através da presente dissertação tentaremos desocultar o significado da boa governança (*good governance*) como princípio constitucional. Tal desiderato levar-nos-á pelos caminhos das teorias da administração e pelas diferentes

---

<sup>4</sup> Cfr. *O Presente e o Futuro das Instituições de Controlo Financeiro com Natureza Jurisdicional – Notas sobre a jurisdição financeira num Mundo em mudança*, Lisboa, 1993, p. 83.

adjetivações do Estado a que as mesmas têm conduzido. O princípio da boa governança será o nosso referencial na busca de novas soluções para o controlo financeiro externo.

Nessa busca, recorreremos a alguns dos contributos que a análise económica do direito pode fornecer, em particular no que tange ao incremento da eficácia da atuação do Tribunal de Contas português.

Finalmente, partindo dos instrumentos de controlo financeiro externo atualmente ao dispor do Tribunal de Contas, temos como objetivo final apresentar um conjunto de propostas que corporizem um novo paradigma de controlo financeiro externo e que conduzam a uma reforma do Tribunal de Contas, em ordem a colocá-lo em sintonia com o princípio da boa governança. Dito de outro modo, iremos em busca das soluções que permitam transformar o Tribunal de Contas num tribunal da boa governança.

Não pretendemos esgotar o estudo de cada uma das áreas particulares de atuação do Tribunal de Contas; pretendemos, antes, fazer uma abordagem holística à atividade de controlo financeiro externo exercida pelo Tribunal de Contas e apontar o caminho para a reforma desta instituição e para um novo modelo de controlo financeiro.

Não é também nosso intuito fazer um estudo de direito comparado em matéria de direito do controlo financeiro, sem prejuízo de, sempre que tal se justifique, fazermos referência a soluções adotadas em outros ordenamentos jurídicos.

Nem pretendemos, nesta dissertação, estudar os princípios e metodologias de auditoria, de contabilidade ou de orçamentação.

Apesar de termos em vista a realidade portuguesa, a metodologia adotada, a abordagem crítica que fazemos e as soluções alternativas que preconizamos poderiam ser aplicadas, com as necessárias adaptações, a outras ISC com natureza jurisdicional.

#### 4. Metodologia

A investigação que nos propomos desenvolver, cujo objeto já delineámos, obriga-nos a mobilizar não só os contributos fornecidos pela dogmática jurídico-constitucional, mas também os instrumentos forjados na economia e nas finanças.

Esta abordagem é coerente com o paradigma pós-moderno, caracterizado pela ausência de metanarrativas, pela policontextualidade e pelo esbatimento das fronteiras entre saberes, que tem associada a pluridisciplinaridade ou mesmo a transdisciplinaridade do conhecimento.

A (pós-)modernidade ditou uma mudança de paradigma, não de um monoteísmo discursivo para um outro, mas sim de um monoteísmo para um politeísmo discursivo. É nestes termos que Gunther Teubner enquadra a alegada pretensão dos académicos da *law and economics* (entre eles Richard Posner) de substituírem o monoteísmo político-moral do direito pelo monoteísmo da racionalidade económica subjacente à análise económica do direito.<sup>5</sup>

Hoje, o direito tem que responder perante as racionalidades peculiares de vários “deuses”, as quais, apesar das idiossincrasias respetivas, estão institucionalizadas na sociedade e reclamam aceitação/validade universal.<sup>6</sup>

Teubner propõe a conceitualização de uma *nova lei de conflitos* – tradicionalmente vocacionada para decidir as colisões entre regimes jurídicos nacionais ou entre jurisdições concorrenciais – como método para solucionar a colisão entre diferentes racionalidades.<sup>7</sup>

---

<sup>5</sup> Cfr. “*Altera Pars Audiatur: Law in the Collision of Discourses*” (trad. Klaus Ziegert / Ros Ziegert), *Law, Society and Economy*, Richard Rawlings (ed.), Oxford, 1997, p. 150.

<sup>6</sup> *Idem*.

<sup>7</sup> *Idem*, p. 159.

Segundo Teubner, os conflitos entre diferentes racionalidades podem ser solucionados quer no *forum internum*, ou seja, no âmbito do próprio sistema jurídico, quer no *forum externum*, isto é, fora dele.<sup>8</sup>

Interessa-nos, aqui, abordar a resolução de conflitos no *forum internum*. Vejamos.

Em alternativa à tese de Habermas da liberdade de discursos no fórum jurídico, Teubner adere à tese de François Lyotard segundo a qual, em resultado do “*différend*”<sup>9</sup>, as racionalidades exteriores ao fórum jurídico são por este “escravizadas” em obediência aos fins do sistema jurídico.<sup>10</sup>

De acordo com Teubner, os conceitos exteriores ao universo jurídico devem *reentrar*<sup>11</sup> neste, possibilitando que racionalidades diferentes e incomparáveis ressurgam como componentes comparáveis do discurso jurídico.<sup>12</sup>

A operação de *reentrada* permite resolver o problema da consistência interna do direito. Todavia, deixa por solucionar o problema da consistência externa, isto é, o da sua aceitação nos universos exteriores.

Na medida em que o direito produz consequências relevantes nos diversos subsistemas sociais, o discurso jurídico também tem que ser sensível aos mesmos, de modo a avaliar potenciais danos no ambiente social e a evitá-los.<sup>13</sup>

Depois da operação de *reentrada* de conceitos extrajurídicos no discurso jurídico, importa proceder a uma *nova operação de reentrada*, de sentido inverso ao da primeira, sendo a decisão resultante do discurso jurídico traduzida pelos discursos especializados dos subsistemas sociais em que se projetam. Só após a realização desta

---

<sup>8</sup> *Idem*, pp. 161 ss..

<sup>9</sup> FRANÇOIS LYOTARD distingue entre “*litige*” e “*différend*”, designando este a confrontação entre discursos com diferentes gramáticas internas, em que um dos discursos exerce violência estrutural sobre o outro – cfr. *The Différend. Phrases in Dispute*, Minneapolis, 1988.

<sup>10</sup> Cfr. «*Altera Pars Audiatur: Law in the Collision of Discourses*», cit., p. 165.

<sup>11</sup> TEUBNER atribui a terminologia a SPENCER-BROWN, adotada na sua obra *Laws of Form*, New York, 1972 – cfr. *Idem*, p. 166.

<sup>12</sup> Cfr. «*Altera Pars Audiatur: Law in the Collision of Discourses*», cit., p. 166.

<sup>13</sup> *Idem*, p. 170.

operação de tradução é possível determinar se a decisão legal será tolerada pelo outro discurso ou se causará efeitos negativos, desintegrativos ou destrutivos no subsistema social em causa. *Altera pars audiatur* significa, neste contexto, que o outro discurso envolvido na colisão deve ser “ouvido” antes de ser tomada uma decisão pelo direito.<sup>14</sup>

Assim, pode dizer-se, como o faz Teubner, que a justiça não é um conceito especificamente jurídico; ele é uma provocação para cada discurso. O sistema jurídico é, desta forma, desafiado a garantir a sua consistência interna e, concomitantemente, a procurar reconstruir internamente a racionalidade do outro discurso envolvido no conflito.<sup>15</sup>

A conceção *luhmanniana* do sistema jurídico, como sendo *normativamente fechado* mas *cognitivamente aberto*, leva a que a Constituição possa ser perspectivada como o lugar onde se dá o *acoplamento estrutural*, isto é, o espaço do sistema jurídico onde se procede à filtragem das influências provenientes do exterior.<sup>16</sup>

Perante o referido politeísmo discursivo, e a inerente diversidade de *pretensões de fundamentalidade*, aderimos ao discurso da *constitucionalização fundamental*, a que alude Gomes Canotilho, que, demarcando-se da perspectiva autopoietica, afirma que “[o]s problemas económicos, sociais e científicos, são, simultaneamente, problemas constitucionais susceptíveis de conformação e resolução através de decisões político-constitucionais vinculativas das decisões tomadas pelo poder político”.<sup>17</sup>

Na ausência de uma metaracionalidade, o direito deve *dialogar* com as diferentes racionalidades, sendo a Constituição o local do diálogo, ou seja, “o espaço da interatividade entre os vários sistemas sociais” a que se refere Gomes Canotilho. Nas

---

<sup>14</sup> *Idem.*

<sup>15</sup> *Idem*, p. 176.

<sup>16</sup> Cfr. MARCELO NEVES, *Entre Têmis e Leviatã: uma relação difícil. O Estado Democrático de Direito a partir e além de Luhmann e Habermas*, São Paulo, 2006, pp. 81 e ss. e 97 e ss..

<sup>17</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, *“Brançosos” e Interconstitucionalidade: Itinerários dos Discursos Sobre a Historicidade Constitucional*, Coimbra, 2006, pp. 149 ss..



palavras deste autor, “... a constituição é agora uma gramática aleatória (mas gramática!) fornecedora de regras mínimas garantidoras da própria *integridade* dos sistemas sociais interactivos e de uma dimensão de justiça no seio da complexidade social”.<sup>18</sup>

É este caminho (caracterizado pelo diálogo entre diferentes racionalidades, que decorre no espaço jurídico-constitucional) que nos propomos trilhar, em ordem a situar, em termos materiais, o Tribunal de Contas na estrutura do Estado constitucional. Só assim nos será possível repensar o controlo financeiro externo e o Tribunal de Contas, formulando propostas que corporizem um paradigma de controlo alternativo àquele que vigora atualmente.

Um tal caminho obrigar-nos-á a revisitar a principiologia constitucional, na medida em que os diversos princípios estruturantes fornecem o quadro normativo fundamental pelo qual o Tribunal de Contas deve pautar a sua ação.

Mediante uma tentativa de normatização constitucional de diversos conceitos económicos, aventurar-nos-emos na caracterização da *good governance* como princípio constitucional estruturante.

O trabalho que nos propomos desenvolver não ignora, também, a relação problemática entre *globalização* e *constitucionalismo*. Na verdade, o conceito de *governance* é resultado das dinâmicas globais e transnacionais, que desafiam o constitucionalismo centrado no conceito de *Estado*.

É neste cenário que a *good governance* surge como conceito global que, em nosso entender, pode ser erigido a pilar de uma constituição global (ou regional) ou de cada

---

<sup>18</sup> Cfr. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 7.ª edição, 2.ª reimpressão, Coimbra, Almedina, 2003, p. 1454.

uma das diversas constituições sociais, se considerarmos a proposta de Teubner de um *constitucionalismo societário*<sup>19</sup>.

O controlo financeiro público não está imune a esta realidade complexa. Apesar de poder ser exercido sob diversas roupagens institucionais, o controlo financeiro externo tende a refletir esse movimento de transnacionalização. A exigência de boa gestão dos dinheiros públicos, inerente ao conceito de *good governance*, aponta para a necessidade de direcionar a atividade das Instituições Superiores de Controlo (ISC) nacionais para a avaliação do desempenho das organizações e para a avaliação dos programas públicos, abrangendo a atividade desenvolvida e os objetivos prosseguidos por atores não públicos mas cuja atuação envolva a mobilização de dinheiros públicos. As diferenças materiais na atividade de controlo exercida pelas ISC com e sem natureza jurisdicional tende, portanto, a esbater-se.

Apesar das diversas propostas teóricas que se apresentam como alternativas a uma conceção de constitucionalismo centrado na ideia de Estado, não abdicaremos, na nossa investigação, do referencial *Estado constitucional*. É que, como salienta Gomes Canotilho, o “...**constitucionalismo global** não está ainda em condições de neutralizar o **constitucionalismo nacional**”, permanecendo o constitucionalismo alicerçado em premissas que tomam o Estado como referencial: a *soberania* e a *independência* do Estado, a *ordem jurídica* do Estado, o *povo* do Estado...<sup>20</sup>

Ainda assim, porque reconhecemos a importância das dinâmicas globais e transnacionais, e porque entendemos que as constituições têm que responder aos desafios que lhes são apresentados pelo contexto pós-moderno, procuraremos, mediante a incorporação constitucional do conceito de *good governance*, propor uma

---

<sup>19</sup> Cfr., “Societal Constitutionalism: Alternatives to State-Centred Constitutional Theory?”, in Christian Joerges, Inger-Johanne Sand e Gunther Teubner (eds.), *Transnational Governance and Constitutionalism*, Oxford / Portland Oregon, 2004, pp. 3-28.

<sup>20</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, cit., p. 1370.

recalibragem da Constituição da República Portuguesa (CRP), tributária de uma *compreensão policontextual do constitucionalismo* e de uma *conceção material de constituição*.

Imediatamente após procedermos à tarefa de normatização constitucional de conceitos forjados no campo económico, que nos permita visualizar o enquadramento jurídico fundamental da missão do Tribunal de Contas, voltaremos à *gramática económica*, em ordem a encontrar outros contributos que nos auxiliem na tarefa de modelação de um controlo financeiro externo eficaz e coerente com o referido quadro normativo fundamental.

São particularmente relevantes, atentos os objetivos do nosso trabalho, as teorias que se propõem explicar o comportamento dos políticos e dos burocratas, tais como a teoria da escolha pública ou a teoria da captura (entre outras teorias da regulação). A compreensão dos contributos que estas teorias nos podem fornecer aconselha a que façamos uma visita prévia à génese e aos fundamentos da análise económica do direito.

O objetivo de esboçar um modelo de controlo financeiro externo alternativo ao que atualmente vigora será prosseguido mediante a análise crítica dos instrumentos que o Tribunal de Contas tem ao seu dispor. Exploraremos, em especial, as virtualidades do Tribunal como agente promotor da boa governança.

## **5. Sistematização**

O nosso trabalho será estruturado em quatro partes distintas.

Na *Parte I* procederemos ao enquadramento conceptual indispensável para que se possa compreender o que é o controlo financeiro externo, situar o Tribunal de Contas português no contexto dos modelos de Instituições Superiores de Controlo Financeiro e explicitar os aspetos mais significativos que marcam a realidade organizativa atual do Tribunal de Contas. Para este efeito, daremos nota dos traços que caracterizam o

Tribunal de Contas na atualidade, e faremos um breve excuro histórico onde procuraremos mostrar qual a configuração institucional e material do controlo financeiro externo em Portugal, à luz do quadro evolutivo do constitucionalismo português.

Na *Parte II* procuraremos evidenciar o que é que a Constituição portuguesa exige, hoje, do Tribunal de Contas. No fundo, pretendemos confrontar o Tribunal de Contas português atual, retratado na *Parte I*, com as exigências dos Estados constitucionais contemporâneos. É na *Parte II* que procederemos à desocultação do significado jurídico-constitucional de diversos conceitos forjados na ciência económica, o que nos levará a caracterizar a boa governança como princípio constitucional. Aqui, iremos procurar explicitar o significado da boa governança no *Estado garantidor*, tributário da corrente do *New Public Management*, e no *Estado responsável*, que acomoda as perspetivas do *New Public Service* e das teorias afins. É a partir daqui que encetaremos a busca de novas soluções para a atuação do Tribunal de Contas, em ordem a convertê-lo num verdadeiro tribunal da boa governança.

Na *Parte III* iremos, com recurso à gramática económica, estudar as teorias que se propõem explicar o comportamento dos indivíduos, em particular dos políticos e burocratas, e encontrar aí contributos que nos permitam projetar um Tribunal de Contas coerente com o princípio da *good governance* e arquitetar um paradigma de controlo financeiro coerente com as “novas” exigências constitucionais. Esperamos, através da visão económica do sistema jurídico, encontrar instrumentos que permitam imprimir eficácia social ao controlo financeiro exercido pelo Tribunal de Contas.

Na *Parte IV*, procuraremos evidenciar as consequências que resultam para o Tribunal de Contas e para o modelo de controlo financeiro nacional das conclusões a que chegarmos nas partes precedentes. Para tal, faremos uma aproximação crítica aos

atuais instrumentos de atuação do Tribunal de Contas, e apresentaremos propostas aptas a materializar um novo paradigma de controlo financeiro externo, coerente com a lei fundamental e por esta legitimado.



## **PARTE I**

### **O Tribunal de Contas Português e a Atividade de Controlo**

#### **Financeiro Externo**

## 1. A função de controlo

A palavra *controlo* tem origem francesa e designa, no seu sentido originário, “... um segundo registo (ou verificação) organizado para verificar o primeiro, ou o conjunto das acções destinadas a confrontar uma acção principal (controlada) com os seus objectivos ou metas e com os princípios e regras a que deve obedecer”.<sup>21</sup>

De acordo com esta noção, sobressaem como dimensões necessárias do controlo a *verificação crítica* – de conformidade ou desconformidade de um ato ou omissão relativamente a um certo padrão – e a *avaliação* – das respetivas causas e consequências.<sup>22</sup>

De acordo com Sousa Franco, dos diversos princípios fundamentais em que estão alicerçados 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.<sup>23</sup>

É a ideia de *Estado limitado* que encontramos subjacente às conceções garantísticas de controlo do poder público, como acontece na teorização desenvolvida por Karl Loewenstein. A importância que este autor reconhece ao controlo é evidenciada na sua proposta de tripartição dos poderes públicos (ou das funções públicas), alternativa à de Montesquieu, a qual se traduz na autonomização do controlo

---

<sup>21</sup> Cfr. ANTÓNIO L. DE SOUSA FRANCO, *O Controlo da Administração Pública em Portugal*, Lisboa, 1993, p. 1.

<sup>22</sup> *Idem.*

<sup>23</sup> *Idem*, p. 5.



do poder político como uma das funções do Estado, a par das funções de decisão política e de execução.<sup>24,25</sup>

Já a conceção em que predomina a dimensão racionalizadora da decisão política pode ser encontrada na obra de autores como Gérard Bergeron, Brunner, Krebs e Scheuner, para os quais é fundamental o carácter relacional e bilateral do controlo.<sup>26</sup> 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.<sup>27</sup>

Entendemos que as funções garantística e racionalizadora do controlo não se excluem mutuamente. Na verdade, recuperando as palavras de Sousa Franco, “[o]nde quer que as duas necessidades se sintam (Estado limitado e Estado racional) o poder exige sempre um contrapoder de controlo”.<sup>28</sup>

Às necessidades de limitação do poder e de racionalização da escolha pública acresce, hoje, a necessidade de garantia da *prestação de contas* por todos aqueles que exercem poderes públicos ou gerem recursos financeiros públicos (mesmo que os entes gestores tenham natureza jurídica privada).<sup>29</sup> A exposição do executivo “à luz da opinião pública”<sup>30</sup> é uma decorrência fundamental dos princípios democrático e republicano. Com efeito, é através da prestação de contas perante os cidadãos que os titulares do poder público veem renovada a legitimidade para o respetivo exercício. A função de controlo, para além de ser indispensável num Estado *limitado e racional*,

---

<sup>24</sup> Cfr. KARL LOEWENSTEIN, *Verfassungslehre*, 2.ª ed., Tübingen, 1969.

<sup>25</sup> Na doutrina nacional, cfr., no mesmo sentido, CARLOS MORENO, *Gestão e Controlo dos Dinheiros Públicos*, Lisboa, 1998, pp. 264 e ss..

<sup>26</sup> Cfr. GÉRARD BERGERON, *Fonctionnement de L'État*, Paris, 1965, pp. 40 e ss.; GEORG BRUNNER, *Kontrolle in Deutschland*, Köln, 1972, pp. 74 e ss.; WALTER KREBS, *Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen*, Hidelberg, 1984, pp. 27 e ss.; ULRICH SCHEUNER, *Die Kontrolle der Saatsmacht im demokarischen Saat. Die Eingrenzung der Macht in der Verfassungsordnung der Bundesrepublik Deutschland*, Hannover, 1977, pp. 10 e ss..

<sup>27</sup> Acerca desta conceções de “controlo”, cfr. PEDRO BACELAR DE VASCONCELOS, *Teoria Geral do Controlo Jurídico do Poder Público*, Lisboa, 1996, pp. 91 e ss..

<sup>28</sup> Cfr. ANTÓNIO L. DE SOUSA FRANCO, *O Controlo da Administração Pública em Portugal*, cit., p. 5.

<sup>29</sup> Cfr., neste sentido, REINHOLD ZIPPELIUS, *Teoria Geral do Estado*, Karin Praefke-Aires Coutinho (trad.), Gomes Canotilho (coord.), 3.ª ed., Lisboa, 1997, pp. 349-350.

<sup>30</sup> *Idem*, p. 350.

deverá ser apta a assegurar a *prestação de contas*, que é central num Estado democrático e republicano.

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.

Na doutrina italiana, por exemplo, tende a prevalecer a conceção ampla de controlo forjada por Ugo Forti<sup>31</sup>, que o define como um “juízo acerca da conformação de determinada atividade a determinadas normas e princípios”.<sup>32</sup>

Ora, 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 exercício pela entidade dele incumbida.

## **2. O controlo financeiro**

### **2.1. Aproximação ao conceito de controlo financeiro**

Numa tentativa de aproximação ao conceito de *controlo financeiro*, diríamos que ele consiste na atividade que visa assegurar a adequação da gestão (pública ou privada) dos recursos financeiros públicos às normas ético-jurídicas e técnicas que a enquadram.

De acordo com o art. 1.º da *Declaração de Lima*<sup>33</sup>, o controlo financeiro não representa uma finalidade em si mesmo; ele faz parte de um sistema cujo objetivo é a

---

<sup>31</sup> Cfr. PASQUALE FAVA, “I Controlli: Teoria Generale e Tecniche di Impugnazione”, *Rivista della Corte dei conti*, n.º 4, agosto de 2009, pp. 225 e ss..

<sup>32</sup> Cfr. “I controlli dell’amministrazione comunale”, *Primo Trattato completo di diritto amministrativo italiano*, Vol. II, Parte II, Milano, 1915, pp. 614 e 617.

<sup>33</sup> Documento aprovado no Congresso da *International Organisation of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI) realizado no Peru, em 1977, que consagra os princípios básicos do controlo financeiro.

deteção de infrações ou desvios aos princípios da legalidade, economia, eficiência e eficácia da gestão financeira pública.<sup>34</sup>

Embora possamos falar em controlo financeiro, num sentido muito amplo, devemos, numa abordagem mais precisa, distinguir entre diversos tipos de controlo, com realce para a diferenciação basilar entre *controlo externo* e *controlo interno*.

## **2.2. O controlo financeiro externo**

### **2.2.1. O controlo financeiro externo: conceito e distinção face ao controlo interno**

O controlo financeiro externo é aquele que é exercido por um organismo público independente e externo relativamente à entidade controlada – uma Instituição Superior de Controlo (ISC) –, enquanto o controlo interno está inserido na própria estrutura da Administração.<sup>35,36</sup>

É com base no critério do posicionamento do órgão ou serviço de controlo face ao ente controlado que, no ordenamento jurídico português, se procede à distinção entre controlo externo e controlo interno.<sup>37</sup> Contudo, este critério de distinção, mesmo quando complementado com o critério da natureza do órgão de controlo, afigura-se-nos insuficiente, levando frequentemente à sobreposição ou à ausência de controlos, tal como evidenciaremos mais adiante. O critério do posicionamento do órgão de controlo

---

<sup>34</sup> O conceito de *economia* diz respeito à minimização dos custos dos recursos utilizados em certa atividade, considerando-se um nível adequado de qualidade desses recursos face às atividades a que se destinam; a *eficiência* relaciona os *outputs* obtidos com os recursos usados na sua produção (*inputs*), sendo tanto maior o grau de eficiência quando maior for o valor positivo resultante da diferença entre *outputs* e *inputs*; a *eficácia* atende ao grau de realização dos objetivos definidos, bem como à relação entre os impactos desejados e os impactos alcançados – cfr. NAO, *Value for money handbook: a guide for building quality into VFM examinations*, London, s/d., p. 9.

<sup>35</sup> Cfr. TRIBUNAL DE CONTAS PORTUGUÊS / TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, *Manual de Auditoria e Procedimentos: Anexo I – glossário de termos comuns utilizados no âmbito do controlo externo*, Lisboa, abril, 1992, parágrafo 49; Art. 3, n.ºs 1 e 2, da *Declaração de Lima*.

<sup>36</sup> Cfr. art. 3, n.ºs 1 e 2, da *Declaração de Lima*.

<sup>37</sup> Cfr. JOSÉ F. F. TAVARES, “Sistema nacional de controlo: controlo interno e controlo externo”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 26, Julho-Dezembro de 1996, pp. 65 e ss..

é, sem dúvida, decisivo na qualificação do controlo como interno ou externo<sup>38</sup>, todavia, ele não nos fornece qualquer indicação quanto ao objeto de um e de outro.

A INTOSAI, na linha do referido critério do posicionamento do órgão de controlo, acolhido na *Declaração de Lima*, define, atualmente, o controlo interno como um processo integral e dinâmico, em que estão envolvidos os gestores e demais pessoal de um organismo, nos seus diversos níveis, tendo em vista avaliar os riscos e contribuir para a consecução dos objetivos gerais desse organismo e para o cumprimento das respetivas missões.

Nesta definição sobressaem as dimensões de avaliação de riscos e de acompanhamento da gestão em ordem a garantir o cumprimento dos objetivos gerais do organismo em causa, que abrangem a ética, a *accountability*, a economia, a eficiência, a eficácia e a legalidade e regularidade da gestão.<sup>39</sup>

Esta compreensão do controlo interno aponta para a complementaridade do controlo interno e do controlo externo, não fornecendo, todavia, critérios aptos a distinguir, com um mínimo de nitidez, um do outro.

Mais precisa e útil parece-nos ser a distinção entre controlo externo e controlo interno que, com base no ordenamento jurídico espanhol, é enunciada por Vallés Vives. Este autor define a atividade fiscalizadora desenvolvida pelas ISC (que asseguram o controlo externo) como “... a função de controlo exercida de forma permanente e *a posteriori*, sobre a atividade administrativa, a composição económica e a gestão das entidades que compõem o setor público e que têm como finalidades: 1) a verificação da documentação contabilística relativa à utilização dos fundos públicos (controlo de legalidade); 2) a promoção de uma gestão pública rigorosa; e 3) a regularidade da ação

---

<sup>38</sup> *Idem*, pp. 66 e ss..

<sup>39</sup> Cfr. *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*, Bruxelas, 2004, disponível em <<http://intosai.connexcc-hosting.net/blueline/upload/1guicspubsece.pdf>>, consultado em 08/09/2010, pp. 6 e ss..

administrativa, que deverá atender aos princípios da legalidade, eficácia, eficiência e economia”<sup>40</sup>.

Nesta abordagem merece destaque, em primeiro lugar, o elemento temporal. De acordo com Vallés Vives, o controlo externo é um controlo *a posteriori*, sendo o controlo *a priori* típico do controlo interno.<sup>41</sup> Ainda assim, como o próprio autor reconhece, esta característica do controlo externo não é absoluta e não condiciona a atividade das ISC. O que a referência ao momento de exercício do controlo significa, no fundo, é que as ISC têm, necessariamente, que exercer um controlo *a posteriori*, podendo, complementarmente, exercer também um controlo *a priori*.<sup>42</sup>

A tendência que se verifica atualmente, na maioria das ISC dos países desenvolvidos, é a de deixar ao controlo interno a tarefa de fiscalização prévia, de modo a que o órgão de controlo externo possa concentrar os seus meios na fiscalização sucessiva, através da realização de auditorias de natureza diversificada. Só deste modo as ISC podem desenvolver com sucesso a avaliação do mérito da gestão pública, atendendo a critérios de economia, eficiência e eficácia<sup>43</sup>.<sup>44</sup> No entanto, como veremos, a fiscalização prévia é apta a evitar consequências graves para as finanças públicas nacionais, dependendo o seu grau de relevância e de eficácia do regime jurídico concretamente implementado.

---

<sup>40</sup> Cfr. FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, p. 140 (tradução nossa).

<sup>41</sup> Cfr., no mesmo sentido, RICHARD MULGAN, *Holding Power to Account: Accountability in Modern Democracies*, Houndmills, 2003, p. 83.

<sup>42</sup> Cfr. FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, p. 145.

<sup>43</sup> A *economia* refere-se à parcimónia na utilização dos recursos financeiros públicos; a *eficiência* alude à relação ótima entre *inputs* e *outputs*; a *eficácia* diz respeito à realização dos objetivos definidos – cfr. RICHARD MULGAN, *Holding Power to Account: Accountability in Modern Democracies*, Houndmills, 2003, p. 85.

<sup>44</sup> Cfr. FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, pp. 144-145.

Em Portugal, a fiscalização prévia continua a ter um peso significativo na atividade do Tribunal de Contas e a marcar de forma acentuada a sua cultura organizacional. Desenvolveremos mais adiante esta problemática.

Concomitantemente tende a verificar-se um maior enfoque do controlo interno nos aspetos estritamente financeiros da gestão, nomeadamente através da realização de auditorias financeiras, permitindo que o controlo externo canalize uma maior parte dos seus recursos para a realização de auditorias de desempenho e de avaliação de políticas e de programas públicos.<sup>45</sup>

Na sequência do que acabámos de referir quanto ao elemento temporal, surge um segundo elemento que merece ser sublinhado, que é o elemento material do controlo (que tem associado o elemento teleológico). A definição de controlo externo citada articula-se com uma noção ampla de legalidade da ação administrativa, que inclui a observância dos critérios da eficácia, eficiência e economia. Daqui resulta que o controlo externo é, tanto do ponto de vista material como teleológico, mais amplo do que o controlo interno. Enquanto o controlo interno se limita, tendencialmente, a um *controlo de estrita legalidade e regularidade financeira*, o controlo externo incide sobre a legalidade substancial, que inclui a análise da racionalidade económica da gestão dos fundos públicos.

Esta dimensão é, aliás, enfatizada por Vallès Vives, para quem tão importantes como as receitas e as despesas inscritas no Orçamento são os objetivos e programas a que os fundos públicos se destinam, pelo que uma “fiscalização completa” não se pode limitar ao controlo da legalidade, tendo também, e sobretudo, que avaliar os resultados alcançados.<sup>46</sup>

---

<sup>45</sup> Cfr. JOHN CLARKE, “Scrutiny, inspection and audit in the public sector”, Tony Bovaird e Elke Löffler (eds.), *Public Management and Governance*, 2.ª ed., London / New York, 2009, pp. 201 e ss..

<sup>46</sup> Cfr. FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, pp. 142.

Também no que respeita à amplitude do controlo, podemos fazer a seguinte distinção, tendencial, entre controlo interno e controlo externo: o primeiro incide, fundamentalmente, sobre atos e contratos administrativos individualmente considerados; o segundo incide sobre toda a atividade financeira pública ou sobre determinados setores ou programas.<sup>47</sup> Isto é, tendencialmente, o controlo interno é um microcontrolo, enquanto o controlo externo é um macrocontrolo.<sup>48</sup>

Podemos, em resumo, dizer que o controlo financeiro externo é um controlo (i) exercido por um órgão técnico independente da entidade controlada, (ii) realizado, em regra, *a posteriori*, (iii) e que tem em vista a garantia da legalidade substancial da gestão, (iv) operando, tendencialmente, a um nível macro (macrocontrolo).

Por outro lado, podemos perspetivar o controlo interno como um controlo (i) exercido por um órgão integrado na Administração (ii) realizado, em regra, *a priori*, (iii) que visa avaliar os riscos da gestão (iv) e garantir a estrita legalidade financeira dos atos de gestão, (iv) operando, tendencialmente, a um nível micro (microcontrolo).

Tal como referimos já, em Portugal a distinção legal entre controlo financeiro externo e controlo interno é feita apenas com base no critério orgânico – o órgão de controlo externo é independente da Administração, enquanto os órgãos de controlo interno integram a Administração e são dela dependentes.

---

<sup>47</sup> *Idem*, p. 147.

<sup>48</sup> Insistimos que esta distinção é meramente tendencial, uma vez que nalguns (poucos) casos, como em Portugal, é o órgão de controlo externo que exerce a fiscalização prévia, o que determina que tenham que ser analisados, individualmente, atos e contratos administrativos. Para além disso, nalguns países, como Portugal, os órgãos de controlo interno também exercem controlo *a posteriori*, através da realização de auditorias, pelo que o controlo exercido vai para além da mera análise individualizada de atos ou contratos administrativos.

O controlo financeiro externo é assegurado pela ISC portuguesa – o Tribunal de Contas –, conforme resulta do art. 214.º da Constituição da República Portuguesa (CRP) e da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC)<sup>49</sup>.

A compreensão do conceito de controlo financeiro externo, nos termos expostos, permitem-nos afirmar que o mesmo é apto a contribuir para a *transparência* do Estado, para a *responsabilização* de quem gere dinheiros públicos e para a *melhoria da gestão* financeira pública, revelando-se crucial nos Estados de Direito contemporâneos.

As ISC são fundamentais para o equilibrado funcionamento dos sistemas político e administrativo e para o incremento do bem-estar social.<sup>50</sup>

Tal como tem vindo a ser sustentado em diversos estudos na área da sociologia financeira, uma atuação eficaz das ISC tende, também, a promover a moral fiscal (*tax morale*) e, conseqüentemente, o nível de cumprimento das obrigações fiscais (*tax compliance*).<sup>51</sup>

Acresce que a informação disponibilizada pelas ISC aos cidadãos contribui para *estimular a discussão política*<sup>52</sup> e o seu envolvimento na vida pública.

O controlo financeiro externo é um instrumento fundamental de promoção do *equilíbrio da vida financeira pública*<sup>53</sup>, e é crucial para “o aumento do nível de bem-

---

<sup>49</sup> A LOPTC foi aprovada pela Lei n.º 98/97, de 26 de agosto, que foi alterada pela Lei n.º 87-B/98, de 31 de dezembro, pela Lei 1/2001, de 4 de janeiro, pela Lei n.º 55-B/2004, de 30 de dezembro, pela Lei n.º 48/2006, de 29 de agosto, e pela Lei n.º 35/2007, de 13 de agosto.

<sup>50</sup> Cfr. BRUNO FREY, “Supreme Audit Institutions: A politico-economic analysis”, *European Journal of Law and Economics*, 1, 1994, pp. 169 e ss., e ENRICO SCHÖBEL, “The German Federal Court of Audit’s observations of and comments on tax administration and tax compliance”, in Jürgen Backhaus (ed.), *Fiscal Sociology. Public Auditing*, Frankfurt am Main, 2007, p. 16.

<sup>51</sup> Cfr. ENRICO SCHÖBEL, “The German Federal Court of Audit’s observations of and comments on tax administration and tax compliance”, in Jürgen Backhaus (ed.), *Fiscal Sociology. Public Auditing*, Frankfurt am Main, 2007, pp. 15 e ss., e BENNO TORGLER, “A Knight Without a Sword or a Toothless Tiger? The Effects of Audit Courts on Tax morale in Switzerland”, *CREMA Working Paper n.º 2004-06*, disponível em <<http://www.crema-research.ch/papers/2004-06.pdf>>, consultado em 23/03/2009.

<sup>52</sup> Cfr. BENNO TORGLER, “How Audit Courts Affect Political Discussion”, in Jürgen Backhaus (ed.), *Fiscal Sociology. Public Auditing*, Frankfurt am Main, 2007, pp. 107-119.

<sup>53</sup> Cfr. JOSÉ F. F. TAVARES, *O Tribunal de contas; Do visto, em especial – conceito, natureza e enquadramento na actividade de administração*, Coimbra, 1998, p.24.



-estar social económico e da qualidade de vida das pessoas, em especial das mais desfavorecidas, no quadro de uma estratégia de desenvolvimento sustentável”<sup>54</sup>.

## **2.2.2. As Instituições Superiores de Controlo Financeiro**

### **Externo**

#### **2.2.2.1. Conceito de Instituição Superior de Controlo**

No entendimento de José Tavares, as *Instituições Superiores de Controlo* (ISC) são órgãos públicos independentes cuja missão é assegurar o controlo financeiro externo do Estado, situando-se no nível mais elevado de controlo técnico, sendo o Parlamento o principal destinatário da sua atividade.<sup>55</sup>

Aderimos a esta definição, exceto no que tange à identidade do destinatário primordial da atividade desenvolvida pelas ISC. Com efeito, são destinatários dos resultados do controlo financeiro externo os cidadãos, o Parlamento, o Ministério Público e a Administração. A ordem pela qual os indicamos não é arbitrária. Com efeito, afigura-se-nos que os cidadãos, enquanto detentores do poder soberano, e principais interessados na boa gestão financeira pública, são os principais destinatários da atividade das ISC. Nos casos em que a ISC tem dignidade constitucional e é reconhecida como órgão de soberania, esta perspetiva dos cidadãos como principal destinatário da atividade das ISC é reforçada. Nestes casos, o povo, enquanto detentor do poder constituinte confia a um órgão público especializado a missão de fiscalizar, em seu nome, a atividade financeira pública do Estado. Mas, mesmo nos modelos em que a ISC está intimamente ligada ao Parlamento (modelo de Auditor geral) entendemos que

---

<sup>54</sup> Cfr. art. 81.º, al. a), da CRP.

<sup>55</sup> Cfr. *O Tribunal de contas. Do visto, em especial – Conceito, natureza e enquadramento na actividade de administração*, Coimbra, Almedina, 1998, pp. 31-32.

apesar de este órgão ser o destinatário imediato do trabalho da ISC, são os cidadãos os principais recetores dos resultados desse trabalho.<sup>56</sup>

#### **2.2.2.2. As organizações internacionais de ISC**

Após a II Guerra Mundial, os representantes de diversas ISC estiveram reunidos em Berna, na Suíça, no *International Congress of Administrative Sciences*, onde decidiram organizar um encontro sobre controlo financeiro da Administração.

Esse encontro decorreu em Havana, Cuba, em novembro de 1953, tendo envolvido a participação de representantes de 34 países (entre eles, Portugal), que fundaram, nesta ocasião, a *International Organization of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI).

A INTOSAI é uma organização autónoma, independente e apolítica, criada como instituição permanente, com o intuito de promover o intercâmbio de ideias e experiências entre as ISC dos países membros em matéria de controlo financeiro da Administração.<sup>57</sup>

Existem, igualmente, diversas organizações regionais de ISC (reconhecidas pela INTOSAI como “Grupos de Trabalho Regionais”), são elas a:

- *African Organization of Supreme Audit Institutions* (AFROSAI);
- *Arab Organization of Supreme Audit Institutions* (ARABOSAI);
- *Asian Organization of Supreme Audit Institutions* (ASOSAI);
- *Caribbean Organization of Supreme Audit Institutions* (CAROSAI);
- *European Organization of Supreme Audit Institutions* (EUROSAI);

---

<sup>56</sup> Cfr., no mesmo sentido, CHARLES BOWSHER, “Meeting the New American Management Challenge in a Federal Agency: Lessons from the General Accounting Office”, *Public Administration Review*, 52(1), 1992, p. 5.

<sup>57</sup> Cfr. art. 1 dos Estatutos da INTOSAI, aprovado no seu XIV Congresso (XIV INCOSAI), realizado em outubro de 1992, em Washington, D.C., nos Estados Unidos da América.

- *Organization of Latin American and Caribbean Supreme Audit Institutions* (OLACEFS);
- *Pacific Association of Supreme Audit Institutions* (PASAI).

Em 16 de julho de 2001, foi instituída a *Organização das ISC da Comunidade dos Países de Língua Portuguesa* (OISCCPLP), na sequência do “Memorandum de Entendimentos” que havia sido assinado em Lisboa, em 29 de junho de 1995, pelo Tribunal de Contas de Angola, pelo Tribunal de Contas da União (do Brasil), pelo Tribunal de Contas de Cabo Verde, pelo Tribunal de Contas da Guiné-Bissau, pelo Tribunal Administrativo de Moçambique, pelo Tribunal de Contas de Portugal e pelo Supremo Tribunal de Justiça de São Tomé e Príncipe. São estes, pois, os membros instituidores da OISCCPLP.

A OISCCPLP visa o desenvolvimento e o aperfeiçoamento das Instituições-Membros, através da promoção de ações de cooperação técnica, científica e cultural no âmbito do controlo e da fiscalização do uso dos recursos públicos.<sup>58</sup>

### **2.2.2.3. A independência funcional das ISC**

A independência funcional das ISC é crucial para assegurar a sua credibilidade técnica e institucional.<sup>59</sup> A independência funcional das ISC não deve, contudo, ser perspectivada como uma finalidade em si mesma; deve, antes, ser vista como um *princípio estrutural de funcionamento*, que permite que a função fiscalizadora seja

---

<sup>58</sup> Art. 2.º do Estatuto da OISCCPLP.

<sup>59</sup> Cfr. FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, pp. 46-47.

exercida com objetividade e imparcialidade, revelando-se, assim, imprescindível para manter a confiança democrática depositada nos órgãos de controlo financeiro externo.<sup>60</sup>

Decorre da independência funcional das ISC que estas, no exercício das suas competências, devem estar protegidas contra influências externas. Ou seja, os ordenamentos jurídicos devem consagrar diversas garantias de independência das respetivas ISC.

A INTOSAI, no *Projeto de Carta de Independência das ISC*, de 2001, enumera um conjunto de pressupostos que se devem verificar para que seja assegurada a independência das ISC, a saber:

- A existência de normas constitucionais, legais e regulamentares adequadas, que permitam uma atuação eficaz das ISC;
- A existência de garantias de inamovibilidade e imunidade legal dos seus juízes (nos modelos de tribunal de contas) ou auditores, no exercício das respetivas funções;
- A existência de um mandato suficientemente amplo em que as funções da ISC estejam claramente definidas;
- O acesso irrestrito à informação<sup>61,62</sup>;
- O direito e a obrigação de prestar informação sobre os resultados da sua atividade, designadamente os resultados das auditorias;
- A liberdade de as ISC decidirem acerca do conteúdo e oportunidade dos seus relatórios de auditoria e de os publicarem e divulgarem;

---

<sup>60</sup> *Idem*, pp. 296 e ss..

<sup>61</sup> Importa referir, ainda assim, que o direito de acesso à informação não é absoluto, podendo sofrer limitações em ordem a garantir outros bens jurídicos constitucionalmente ou legalmente protegidos como, por exemplo, a segurança nacional. Voltaremos a esta problemática *infra*, no ponto dedicado à transparência do Estado como dimensão da *accountability*.

<sup>62</sup> Particularmente relevante é o acesso on-line e em tempo real às bases de dados e sistemas de informação orçamental geridos pelo Executivo em ordem a possibilitar um acompanhamento efetivo da execução orçamental – cfr. MANUEL H. DE FREITAS PEREIRA, “Sistemas de Informação e Controlo Externo das Finanças Públicas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 43, Janeiro-Junho 2005, pp. 28-31.

- A existência de mecanismos eficazes de acompanhamento das recomendações das ISC;
- A autonomia administrativa e financeira das ISC, que devem, também, dispor de meios humanos, materiais e financeiros adequados.<sup>63</sup>

Na *Declaração do México sobre a Independência das ISC*, aprovada no XIX INCOSAI, realizado em 2007, os membros da INTOSAI reconheceram a importância dos pressupostos constantes do *Projeto de Carta de Independência*, que passaram a ter a dignidade de princípios fundamentais.<sup>64</sup>

Igualmente decisivo para assegurar a independência funcional das ISC é o sentido das normas de eleição ou nomeação dos seus membros.<sup>65</sup>

Se os membros do órgão de controlo financeiro externo forem nomeados pelo Parlamento, tenderá a reproduzir-se no órgão de controlo financeiro externo a representação parlamentar das diversas forças político-partidárias, com o inerente risco de identificação entre os membros da ISC e os partidos que os propuseram para ocupar o cargo. Daqui resulta o perigo de politização do órgão de controlo financeiro externo.<sup>66</sup>

Por outro lado, se os membros do órgão de controlo financeiro externo forem nomeados pelo Executivo a independência funcional da ISC estará, à partida, enfraquecida devido à relação de proximidade entre aqueles e o objeto do controlo.<sup>67</sup> Justifica-se, neste caso, a consagração legal de mais garantias de independência do que nos casos de eleição/nomeação por via parlamentar.

---

<sup>63</sup> INTOSAI, *Independence of SAIs Project: Final Task Force Report*, s.l., março 2001, pp. 18-19, disponível em <<http://intosai.connexcc-hosting.net/blueline/upload/1indepe.pdf>>, consultado em 6/5/2008.

<sup>64</sup> A *Declaração do México sobre a Independência das ISC* encontra-se disponível no seguinte endereço eletrónico: <<http://www.intosai.org/en/portal/documents/intosai/general/limaundmexikodeclaration/>>, consultado em 06/04/2010.

<sup>65</sup> Cfr. FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, pp. 312 e ss..

<sup>66</sup> *Idem.*

<sup>67</sup> *Idem*, p. 313.

A duração dos mandatos dos membros dos órgãos de controlo externo pode também, de alguma forma, afetar a independência das ISC. Ainda assim, as soluções adotadas variam muito de país para país, podendo ser assegurada a independência com mandatos de duração muito diferenciada.<sup>68</sup>

Na verdade, o que mais pode ameaçar a independência das ISC não é tanto a duração do mandato dos seus membros – demasiado longa ou demasiado curta – mas, sobretudo, a admissibilidade legal, consagrada nalguns ordenamentos jurídicos, de reeleição/renomeação para o cargo. Como refere Vallès Vives, esta possibilidade “...diminui a intensidade das garantias jurídicas e políticas preestabelecidas para assegurar a independência e objetividade dos membros [das ISC] e do exercício da função fiscalizadora”, uma vez que existe o risco de os membros dos órgãos de controlo externo “serem mais condescendentes” na avaliação da gestão económico-financeira do Governo, sobretudo nos períodos próximos do final do mandato daqueles, de modo a conseguirem a reeleição/renomeação para o cargo. Será, então, preferível a opção legislativa que preveja um único mandato, relativamente mais extenso, do que a opção que consagre a possibilidade de reeleição/renomeação.<sup>69</sup>

Preferencialmente, o período temporal do mandato dos membros das ISC não deve coincidir com o período de duração da legislatura, evitando-se que a composição das ISC varie concomitantemente com a alteração da correlação de forças políticas para cada legislatura e reforçando-se, desta forma, a independência do órgão de controlo externo face ao poder político.<sup>70</sup>

---

<sup>68</sup> A título de exemplo, refira-se que, enquanto em Portugal o mandato do *Presidente do Tribunal de Contas* tem a duração de 4 anos, o mandato do *Comptroller General*, dos E.U.A., tem a duração de 15 anos.

<sup>69</sup> Cfr. FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, pp. 319 e ss..

<sup>70</sup> *Idem*, pp. 320 e ss..

Para além das normas relacionadas com a eleição/nomeação dos membros das ISC, a independência destas é garantida também através da definição legal de incompatibilidades dos seus membros no exercício das respetivas funções. Nas ISC com natureza jurisdicional, as regras de independência e inamovibilidade dos seus membros assumem natural relevo, sendo-lhes reconhecido, em diversos países<sup>71</sup>, um estatuto semelhante ao dos juízes.

A existência de regras específicas que enquadrem a atividade e as carreiras do pessoal especializado das ISC (como auditores e consultores) é também um fator determinante para que seja assegurada a independência funcional destas instituições.<sup>72</sup>

É também fundamental, em ordem a assegurar a independência funcional das ISC, que caiba a estas a iniciativa de controlo, em conformidade com os planos de atividades por si mesmas elaborados e aprovados.

Tal não impede que seja legalmente reconhecida a diversos órgãos legitimidade para solicitarem ao órgão de controlo externo a realização de ações de controlo específicas. Simplesmente, deve caber à ISC a decisão de as empreender ou não. Na verdade, a eficácia do controlo financeiro público pode levar a ISC a não realizar imediatamente a ação de controlo solicitada, mas a considerá-la, por exemplo, para a elaboração do plano de ação do ano seguinte.

Importa fazer uma referência especial às relações entre o órgão de controlo externo e o Parlamento nesta matéria. Com efeito, afigura-se-nos pertinente questionar se, no caso de uma determinada ação de controlo financeiro externo ser solicitada pelo Parlamento, não estará o órgão de controlo externo vinculado à sua imediata realização. Estará, pois, uma ISC obrigada a realizar uma ação de controlo que haja sido requerida pelo Parlamento? O sentido da resposta dependerá, naturalmente, da natureza da ISC e

---

<sup>71</sup> De que são exemplo Portugal, Espanha, França e Alemanha.

<sup>72</sup> Cfr., neste sentido, FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, p. 331.

da configuração constitucional e legal da relação entre esta e o Parlamento. Ainda assim, entendemos que a resposta deverá, preferencialmente, ser negativa.

A nossa posição alicerça-se, fundamentalmente, no princípio da autoadministração das ISC, em particular no que diz respeito ao planeamento das suas ações. A obrigatoriedade de responder a solicitações *ad-hoc* de outros órgãos, incluindo o Parlamento, poderia conduzir ao desmembramento da estratégia anual ou plurianual de controlo da ISC, com sacrifício óbvio da sua independência funcional e com prejuízo para a eficácia e completude do controlo da gestão financeira pública. Se uma maioria parlamentar que sustenta um Governo desejasse boicotar a ação do órgão de controlo financeiro externo poderia fazê-lo, simplesmente, inundando-o com solicitações de realização de controlos específicos, em que os resultados do controlo fossem previsivelmente inócuos, impedindo, desta forma, que o mesmo desse cumprimento aos planos de controlo, já que os meios humanos e materiais disponíveis teriam que ser desviados para atender às solicitações do Parlamento.

É claro que a posição por nós assumida parte de uma premissa básica: a de que as ISC servem, em primeiro lugar, os cidadãos, e só em segundo lugar o Parlamento, que, pelo menos teoricamente, os representa. Quando, porém, de acordo com os parâmetros constitucionais ou legais de cada país, o órgão de controlo financeiro externo exerça os seus poderes por delegação parlamentar, então a sua vinculação às solicitações do Parlamento é uma decorrência lógica, do ponto de vista jurídico.<sup>73</sup> Este não é, todavia, o modelo de controlo financeiro público que defendemos.

Nalguns casos, a ISC está legalmente vinculada à realização de fiscalizações periódicas, como sucede, em Portugal, com a obrigatoriedade de o Tribunal de Contas

---

<sup>73</sup> *Idem*, p. 355 e ss..



emitir parecer sobre a Conta Geral do Estado e sobre as contas das Regiões Autónomas.<sup>74</sup>

Feita esta abordagem genérica à problemática da independência funcional das ISC, reservamos para o capítulo dedicado à atual organização, atribuições e competências do Tribunal de Contas português a referência às normas tendentes a assegurar a sua independência funcional.

### **2.2.3. Os modelos de controlo financeiro externo**

#### **2.2.3.1. Enunciação dos modelos de controlo financeiro externo**

Atendendo à estrutura e às competências das ISC existentes nos diversos Estados, é possível identificar três grandes modelos de controlo financeiro externo: modelo jurisdicional, modelo de *Auditor Geral* e modelo misto.<sup>75</sup> Atentemos, brevemente, na caracterização de cada um deles.

#### **2.2.3.2. O modelo jurisdicional**

No modelo jurisdicional de controlo financeiro externo, de tradição francesa<sup>76</sup>, as ISC têm estrutura colegial e exercem funções jurisdicionais, bem como funções não jurisdicionais (de mero controlo financeiro), sendo denominados por Tribunais de Contas ou Cortes de Contas.

---

<sup>74</sup> Cfr. art. 5.º/1, a) e b) e arts. 41.º e 42.º, LOPTC.

<sup>75</sup> Para uma abordagem comparada dos sistemas de controlo financeiro externo, cfr. SÉRGIO GONÇALVES DO CABO, *A Fiscalização Financeira do Sector Empresarial do Estado por Tribunais de Contas ou Instituições Equivalentes: estudo de Direito português e de Direito comparado*, Lisboa, 1993.

<sup>76</sup> Sobre a origem e evolução do modelo jurisdicional de controlo financeiro externo, em França, cfr. FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, pp. 64 e ss..

Na Europa, este modelo vigora, entre outros países, em Portugal (Tribunal de Contas), França (*Cour des comptes*)<sup>77</sup>, Espanha (*Tribunal de Cuentas*) e Itália (*Corte dei conti*).

Os países membros da CPLP, com exceção de Moçambique, adotaram o modelo de Tribunal de Contas. Assim, para além de Portugal, também Angola, Brasil, Cabo-Verde, Guiné-Bissau e São Tomé e Príncipe têm tribunal de contas. Em Moçambique, a ISC é o *Tribunal Administrativo*, cabendo a uma das suas Secções – a Terceira – a fiscalização das despesas públicas.<sup>78</sup>

Apesar de, tradicionalmente, o controlo externo de tradição francesa privilegiar o controlo da legalidade, tem vindo a acentuar-se a preocupação com o mérito da gestão.

Em França, por exemplo, a avaliação de políticas públicas pela *Cour des comptes* passou, com a revisão constitucional de 2008, a ter expressa consagração na respetiva lei fundamental, na sequência da reforma das finanças públicas de 2001, ano em que foi aprovada a *loi organique relative aux lois de finances*.<sup>79</sup>

Também a *Constituição da República Federativa do Brasil* de 1988 prevê a realização, pelo *Tribunal de Contas da União*, de auditorias de natureza diversificada, incluindo as de natureza operacional.<sup>80,81</sup>

---

<sup>77</sup> Em França, para além da *Cour des comptes*, que, no quadro da função jurisdicional tem poderes para julgar os *comptables*, existe, também, a *Cour de discipline budgétaire et financière*, que tem competência para sancionar as infrações cometidas pelos *ordonnateurs*.

<sup>78</sup> Cfr. <[http://www.ta.gov.mz/article.php3?id\\_article=1](http://www.ta.gov.mz/article.php3?id_article=1)>, consultado em 11/11/2008.

<sup>79</sup> O art. 22.º da *loi constitutionnelle n.º 2008-724*, de 23 de julho de 2008, determinou o aditamento ao texto constitucional francês do art. 47-2, que estabelece o seguinte:

“*La Cour des comptes assiste le Parlement dans le contrôle de l’action du Gouvernement. Elle assiste le Parlement et le Gouvernement dans le contrôle de l’exécution des lois de finances et de l’application des lois de financement de la sécurité sociale ainsi que dans l’évaluation des politiques publiques. Par ses rapports publics, elle contribue à l’information des citoyens.*”

*Les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière.*”

<sup>80</sup> Cfr. art. 71, IV.

<sup>81</sup> Apesar de integrarmos o TCU no âmbito das instituições com natureza jurisdicional, permanece controvertida, no Brasil, a questão da posição constitucional deste órgão, bem como a natureza das suas funções. Do todo o modo, afigura-se-nos que apontam no sentido da natureza jurisdicional do TCU os seguintes factos: são constitucionalmente reconhecidas ao TCU atribuições de autogoverno; os seus Ministros são equiparados em garantias, prerrogativas, impedimentos, vencimentos e vantagens aos

No que diz respeito ao *Tribunal de Cuentas*, de Espanha, a respetiva lei orgânica determina, também, que a função fiscalizadora exercida por este órgão visa garantir o respeito pelos princípios da *legalidade*, *eficiência* e *economia* por parte das entidades sujeitas aos seus poderes de controlo.<sup>82</sup> É de sublinhar que a observância dos princípios da eficiência e da economia na programação e execução da despesa pública é uma expressa imposição constitucional, contida no art. 31, n.º 2, da Constituição espanhola.

Em Itália, a evolução do papel reconhecido à da *Corte dei conti* tem, igualmente, vindo a acentuar o papel incontornável deste órgão na garantia da legalidade, da eficiência, da eficácia e da economia.<sup>83</sup>

Já em 1993, Sousa Franco, numa intervenção subordinada ao tema “o presente e o futuro das Instituições de Controlo Financeiro com natureza jurisdicional”, dava conta da existência de um consenso, entre as ISC, sobre “a inadequação e, em alguns casos a insuficiência dos poderes meramente jurisdicionais e dos critérios de mera legalidade”, que devem ser complementados (ou, segundo algumas opiniões, substituídos) “pela análise da correcção ou da boa gestão da actividade financeira”.<sup>84</sup>

O facto de uma ISC, como a Portuguesa, ter natureza jurisdicional não significa que exerça apenas, ou principalmente, uma função jurisdicional. O que acontece, na

---

Ministros do Superior Tribunal de Justiça (art. 73.º, II, § 3.º); a Constituição Federal distingue entre “apreciar contas”, “julgar contas” e “fiscalizar contas” (art. 71.º), pelo que o *juízo* de contas parece significar o exercício de uma função jurisdicional, que é distinta das funções administrativas de *apreciação* e de *fiscalização* de contas, a menos que se entenda que o legislador constituinte decidiu adotar a referida terminologia sem pretender atribuir-lhe qualquer significado específico; a designação como “Tribunal” do órgão superior de controlo das finanças públicas da União. Sobre esta problemática cfr., entre outros, ALCEU JOSÉ CICCIO FILHO, “Tribunal de Contas da União e a Natureza Jurídica de suas decisões”, *Revista Jurídica*, Brasília, v. 9, n.º 84, abril/maio, 2007, pp. 171-194; FAUSTO LUSTOSA NETO, “A natureza jurídica das decisões do Tribunal de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas do Distrito Federal*, Brasília, n.º 15, 1987, pp. 15-26; HELIO SAUL MILESKI, *O Controle da Gestão Pública*, São Paulo, 2003, pp. 190 e ss.; RAYMUNDO JULIANO FEITOSA, “Da Fiscalização Contábil, Financeira e Orçamentária”, in Paulo Bonavides, Jorge Miranda, Walter de Moura Agra (coord.), *Comentários à Constituição Federal de 1988*, Rio de Janeiro, 2009, pp. 1055-1056; JAIR LIMA SANTOS, “O TCU e os Controles Estatal e Social da Administração Pública”, *Revista do TCU*, Brasília, v. 33, n.º 94, out./dez., 2002, pp. 13-47.

<sup>82</sup> Art. 9., n.º 1, Ley Orgánica 1/1982, de 12 Mayo. Tribunal de Cuentas.

<sup>83</sup> Cfr. FRANCESCO GARRI, “Considerazioni sull’attività di controllo della Corte dei conti”, *Rivista della Corte dei Conti*, n.º 4, 2008, pp. 226 e ss..

<sup>84</sup> Cfr. *O Presente e o Futuro das Instituições de Controlo Financeiro com Natureza Jurisdicional – Notas sobre a jurisdição financeira num Mundo em mudança*, Lisboa, 1993, pp. 30-31.

verdade, é que a par com a função jurisdicional os tribunais de contas exercem, em regra, uma função administrativa de controlo. É esta duplicidade que leva Vital Moreira a afirmar que o Tribunal de Contas português tem uma *natureza mista* – órgão jurisdicional e órgão de controlo administrativo – que tem como funções principais o controlo e a responsabilização.<sup>85</sup>

No modelo jurisdicional é também de salientar o reconhecimento da *justiça* enquanto valor fundamental no domínio das finanças públicas. Assim, as ISC que exercem funções jurisdicionais têm uma missão fundamental de *administração da justiça em nome do povo*<sup>86</sup>, o que não sucede com outras ISC. Daqui resulta uma ligação direta necessária entre tribunais de contas e cidadãos, sem prejuízo da função de apoio que estes prestem aos parlamentos respetivos. Ou seja, atenta a natureza jurisdicional de certas ISC, podemos afirmar que as ações de controlo das mesmas, ainda que não configurem atos materialmente jurisdicionais, dirigem-se, em regra, e em primeira linha, aos cidadãos, sem prejuízo das funções consultivas que aquelas exerçam, em especial no apoio técnico aos parlamentos respetivos.

### 2.2.3.3. O modelo de Auditor Geral

No modelo parlamentar, de tradição britânica<sup>87</sup>, os órgãos de controlo externo são unipessoais, não exercendo funções jurisdicionais e desenvolvendo a sua atividade, sobretudo, como *órgãos auxiliares dos respetivos parlamentos*, sem prejuízo da sua independência funcional e da responsabilidade que têm perante os cidadãos. Neste

---

<sup>85</sup> Cfr. VITAL MOREIRA, “O Tribunal de Contas e a Reforma da Administração Pública”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, Lisboa, 2000, p. 55 e, no mesmo sentido, JOSÉ F. TAVARES, “Linhas de evolução do Tribunal de Contas nos últimos 25 anos”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, Lisboa, 2000, pp. 104-105.

<sup>86</sup> Recuperamos aqui a ideia expressa pelo legislador constituinte da CRP de 1976, vertida no atual n.º 1 do art. 202.º da Lei Fundamental portuguesa.

<sup>87</sup> Sobre a origem e evolução do modelo parlamentar de controlo financeiro externo, em Inglaterra, cfr. FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, pp. 72 e ss..

modelo, existe a figura do Auditor Geral, que encabeça o gabinete de auditoria pública nacional.

É este modelo que vigora, designadamente, no Reino Unido (*National Audit Office*), nos Estados Unidos da América (*Government Accountability Office*), no Canadá (*Office of the Auditor General*), na Suécia (*Riksrevisionen*) e na Finlândia (*Valtiontalouden tarkastusvirasto*).

No modelo de Auditor Geral o controlo da legalidade partilha a sua importância com a avaliação do mérito da gestão.

Para a ISC dos Estados Unidos da América, por exemplo, avaliar o desempenho do Governo federal, e fazê-lo prestar contas pelos resultados, é central tanto para a sua atividade como para a sua identidade. Uma democracia representativa pressupõe um eleitorado informado, pelo que o *Government Accountability Office* (GAO) entende que deve disponibilizar aos cidadãos informação sobre todos os aspetos da governação – desde a realização de despesa à elaboração de políticas públicas.<sup>88</sup>

No Canadá, a missão do Auditor Geral (*Office of the Auditor General of Canada*) alterou-se profundamente nas últimas duas décadas do séc. XX.<sup>89</sup> De um mandato limitado, de assistência técnica da *House of Commons* (através do *Public Accounts Committee*), tendo em vista o controlo da veracidade e integralidade das contas públicas apresentadas pelo Governo, evoluiu-se para um controlo da *performance* da gestão pública.<sup>90</sup> O alargamento do mandato do *Office of the Auditor General of Canada* foi determinado, em grande medida, pelo crescimento descontrolado da despesa pública e pela incapacidade demonstrada pelo Governo e pelo Parlamento em controlá-la.<sup>91</sup> O

---

<sup>88</sup> Cfr. DAVID M. WALKER, “GAO Answers the Question: What’s in a Name?”, 19 de julho de 2004, p. 2., disponível em <<http://www.gao.gov/about/rollcall07192004.pdf>>, consultado em 02/09/2008.

<sup>89</sup> Cfr. PETER AUCOIN, *Auditing for Accountability: The Role of the Auditor General*, Ottawa, 1998, p. 8.

<sup>90</sup> *Idem*.

<sup>91</sup> *Idem*, pp. 8-9.

Auditor Geral do Canadá passou a preocupar-se com a economia, eficácia e eficiência da gestão dos recursos públicos, passando a auditar a *performance* do executivo, deixando de se limitar ao controlo formal das contas públicas. Para além das auditorias financeiras, passou, portanto, a desenvolver auditorias de *value for money*.<sup>92</sup>

#### 2.2.3.4. O modelo misto

Em alguns países, os órgãos de controlo financeiro externo, apesar de terem uma estrutura colegial e de serem designados por *tribunais de contas*, não exercem funções jurisdicionais. É o que sucede na Alemanha (*Bundesrechnungshof*) e na Holanda (*Algemene Rekenkamer*). Também o *Tribunal de Contas Europeu* se insere neste modelo de controlo.

#### 2.2.4. As funções do controlo financeiro externo

A função de controlo financeiro externo traduz-se, essencialmente, numa função fiscalizadora da atividade financeira pública. Contudo não se esgota nela. A função de controlo em sentido amplo pode desdobrar-se nas funções fiscalizadora, consultiva e jurisdicional.<sup>93</sup>

A *função fiscalizadora* é assegurada, fundamentalmente, através da realização de auditorias de natureza variada.<sup>94</sup>

A *função consultiva* consiste na possibilidade de os órgãos de controlo externo, mediante solicitação dos órgãos de controlo político e/ou das entidades sujeitas aos seus poderes de controlo, emitirem pareceres técnicos, com esclarecimentos e recomendações tendentes à melhoria da gestão financeira pública. A função consultiva

---

<sup>92</sup> *Idem*, p. 9.

<sup>93</sup> Cfr. FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, pp. 211 e ss..

<sup>94</sup> *Idem*, pp. 212 e ss..

está, assim, intimamente ligada, por um lado, à coadjuvação técnica prestada pelos órgãos de controlo externo aos órgãos de controlo político e, por outro lado, à dimensão pedagógica e formativa do controlo, dirigida, sobretudo, aos gestores públicos.<sup>95</sup>

Certas ISC exercem *funções jurisdicionais*, cabendo-lhes o julgamento e a efetivação de responsabilidades financeiras de quem gere e utiliza recursos financeiros públicos, que é o que sucede no caso português.<sup>96</sup>

Apesar de o processo de decisão política não ser, tipicamente, objeto de avaliação pelas ISC, não cabendo a estas apresentar alternativas às medidas adotadas ou preconizadas pelos órgãos executivos<sup>97</sup>, alguns autores têm-se pronunciado em sentido divergente, defendendo que as ISC deveriam exercer uma *função política*.<sup>98</sup>

Jürgen Backhaus, por exemplo, propõe que a atuação das ISC vá para além das auditorias centradas na legalidade e nos resultados alcançados com a despesa pública realizada, devendo aquela abranger, também, uma comparação entre os resultados efetivamente obtidos e aqueles que poderiam, potencialmente, ter sido atingidos com uma utilização alternativa dos recursos públicos.<sup>99</sup> Aponta-se, nesta perspetiva, para a necessidade de as ISC, na avaliação de programas e políticas públicas, tomarem em consideração os *custos de oportunidade* de utilização dos recursos financeiros públicos, isto é, de considerarem os resultados que poderiam ter sido alcançados com uma afetação diferente dos dinheiros públicos. Esta conceção de controlo financeiro externo

---

<sup>95</sup> Sobre a *função consultiva* dos órgãos de controlo externo v., FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, pp. 242-245.

<sup>96</sup> Sobre a *função jurisdicional* dos órgãos de controlo externo v., FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, pp. 245-260.

<sup>97</sup> Cfr. ENRICO SCHÖBEL, “The German Federal Court of Audit’s observations of and comments on tax administration and tax compliance”, in Jürgen Backhaus (ed.), *Fiscal Sociology. Public Auditing*, Frankfurt am Main, 2007, p. 21.

<sup>98</sup> Cfr., designadamente, JÜRGEN BACKHAUS, “Introduction”, in Jürgen Backhaus (ed.), *Fiscal Sociology. Public Auditing*, Frankfurt am Main, 2007, p. 8; MARK SCHELKER / REINER EICHENBERGER, “Making Audit Courts Effective: Theory and Empirical Evidence”, in Jürgen Backhaus (ed.), *Fiscal Sociology. Public Auditing*, Frankfurt am Main, 2007, pp. 37-55; K. GRUPP, “Wirtschaftlichkeit im “schlanken Staat””, in Schulze-Fielitz (ed.), *Fortschritte der Finanzkontrolle in Theorie und Praxis*, Berlin, 2000, pp. 20 e ss..

<sup>99</sup> Cfr. “Introduction”, in Jürgen Backhaus (ed.), *Fiscal Sociology. Public Auditing*, Frankfurt am Main, 2007, p. 8.

admite, pois, que as ISC estendam a sua missão à avaliação do próprio mérito das escolhas públicas.

Outros autores sustentam, mesmo, que as ISC deveriam ser assumidas como *atores independentes do processo de decisão política*.<sup>100</sup>

Para Mark Schelker e Reiner Eichenberger as ISC debatem-se com um problema de falta de eficácia, o qual não pode ser resolvido nem com a intensificação da realização de auditorias de natureza operacional nem com o reforço dos poderes jurisdicionais (ou o seu reconhecimento, no caso das instituições que, atualmente, não exercem funções jurisdicionais). Estes autores apontam a falta de clareza na definição dos objetivos dos programas públicos e as dificuldades de medição dos resultados atingidos como obstáculos ao incremento da eficácia das ISC por via das auditorias de natureza operacional e do reforço dos poderes jurisdicionais.<sup>101</sup>

Os mesmos autores propõem, em alternativa à referida via de reforma das ISC, que estas participem no processo de decisão política, contribuindo com a sua capacidade técnica e independência para uma melhor afetação dos dinheiros públicos. Mark Schelker e Reiner Eichenberger defendem, assim, que os auditores deveriam ser assumidos como importantes atores políticos, o que contribuiria para aumentar a *concorrência política* e tenderia a favorecer políticas que fossem ao encontro das preferências da maioria dos eleitores.<sup>102</sup>

As ISC deveriam, de acordo com esta conceção, exercer uma função política, para além da função de controlo. As ISC representariam uma ampla gama de interesses não organizados, o que contribuiria para esbater a atual assimetria de influência no processo de decisão política entre esses interesses gerais, não organizados, e os interesses

---

<sup>100</sup> Cfr. MARK SCHELKER / REINER EICHENBERGER, “Making Audit Courts Effective: Theory and Empirical Evidence”, in Jürgen Backhaus (ed.), *Fiscal Sociology. Public Auditing*, Frankfurt am Main, 2007, pp. 37-55.

<sup>101</sup> *Idem*, pp. 38-40.

<sup>102</sup> *Idem*, pp. 40 e ss..



específicos promovidos através de grupos de pressão organizados. As ISC surgiriam, assim, como instituições promotoras de uma equilibrada concorrência no “mercado da política”.<sup>103,104</sup>

Para que as ISC pudessem desempenhar este papel político, deveriam, segundo Mark Schelker e Reiner Eichenberger, ser respeitadas as seguintes quatro condições: (1) os auditores deveriam ser diretamente eleitos pelos cidadãos (importando, concomitantemente, definir algumas regras específicas de pré-seleção, distintas das aplicáveis à generalidade dos políticos); (2) as ISC deveriam ter poderes de fiscalização prévia; (3) as ISC deveriam poder apresentar propostas políticas alternativas; (4) as ISC não deveriam ter poderes de codecisão, de votação ou de aplicação de sanções. O respeito por estas condições permitiria, de acordo com os autores citados, evitar quer a possibilidade de obtenção de dividendos políticos pelos auditores quer a sua permeabilidade à atuação de grupos de interesses, contribuindo para a prossecução de interesses gerais, que vão ao encontro dos desejos da maioria dos cidadãos.<sup>105</sup>

Entendemos, contudo, que a assunção de funções políticas pelas ISC configuraria uma séria ameaça à sua independência e imparcialidade, com sacrifício da sua credibilidade, e, no caso das ISC com natureza jurisdicional, tal seria dificilmente compaginável com o princípio da separação de poderes. Para além disso, limitaria significativamente o escopo da atividade fiscalizadora e a possibilidade de efetivação de responsabilidades financeiras. Verdadeiramente, as ISC, em vez de exercerem um controlo financeiro externo da Administração, passariam a ser uma espécie de “senado” especializado em matéria económico-financeira e gestonária.

---

<sup>103</sup> *Idem*, p. 41.

<sup>104</sup> A perspetiva apresentada por Mark Schelker e Reiner Eichenberger é tributária de algumas das principais teorias da escolha pública e da regulação, às quais dedicaremos especial atenção na *Parte III* do presente trabalho.

<sup>105</sup> Cfr. MARK SCHELKER / REINER EICHENBERGER, “Making Audit Courts Effective: Theory and Empirical Evidence”, in Jürgen Backhaus (ed.), *Fiscal Sociology. Public Auditing*, Frankfurt am Main, 2007, pp. 41-42.

## **2.2.5. O âmbito do controlo financeiro externo**

### **2.2.5.1. Âmbito objetivo do controlo**

O âmbito objetivo do controlo financeiro é a atividade financeira pública, independentemente da tipologia e da natureza dos instrumentos mobilizados para a sua concretização (v.g. atos, contratos e programas). Os poderes de controlo exercidos pelas ISC podem ser mais ou menos amplos, consoante o quadro legal vigente em cada ordenamento jurídico.

Em Portugal, a competência material do Tribunal de Contas está consagrada nos arts. 5.º e 6.º da LOPTC, abrangendo quer a função de controlo propriamente dita quer as funções consultiva e jurisdicional.

No âmbito da função de controlo, a lei comete ao Tribunal de Contas as seguintes competências: a fiscalização prévia da legalidade e do cabimento orçamental dos atos e contratos de qualquer natureza geradores de despesa ou representativos de quaisquer encargos ou responsabilidades para as entidades a que se refere a al. c) do n.º 1 do art. 5.º da LOPTC; a verificação das contas dos organismos, serviços ou entidades sujeitos à sua prestação; a avaliação da legalidade e da boa gestão das entidades referidas nos números 1 e 2 do art. 2.º da LOPTC, incluindo a avaliação da organização, funcionamento e fiabilidade dos órgãos de controlo interno; a realização de auditorias, por iniciativa própria ou na sequência de solicitação da Assembleia da República ou do Governo, às entidades sujeitas aos seus poderes de controlo; a fiscalização, no âmbito nacional, da cobrança dos recursos próprios e da aplicação dos recursos financeiros provenientes da União Europeia.<sup>106</sup>

---

<sup>106</sup> Cfr. art. 5.º, n.º 1, c), d), f), g), h), da LOPTC.

### 2.2.5.2. Âmbito subjetivo do controlo

Em regra, estão sujeitas ao controlo financeiro externo todas as entidades que gerem ou utilizam dinheiros públicos. Isto é, o critério relevante para a delimitação do âmbito subjetivo de controlo é a afetação de dinheiros públicos, independentemente da natureza jurídica da entidade que faz a respetiva gestão ou utilização.

Assim é, também, no caso português. Nos termos da LOPTC, o Tribunal de Contas exerce poderes de controlo sobre as seguintes entidades: o Estado e seus serviços; as Regiões Autónomas e seus serviços; as autarquias locais, suas associações ou federações e seus serviços, bem como as áreas metropolitanas; os institutos públicos; as instituições de segurança social; as associações públicas, associações de entidades públicas ou associações de entidades públicas e privadas, desde que financiadas maioritariamente por entidades públicas ou sujeitas ao seu controlo de gestão; as empresas públicas, as empresas municipais, intermunicipais e metropolitanas; as empresas concessionárias da gestão de empresas públicas; as empresas concessionárias ou gestoras de serviços públicos; as empresas concessionárias de obras públicas; as fundações de direito privado que recebam anualmente, com carácter de regularidade, fundos provenientes do Orçamento do Estado ou das autarquias locais, no que diz respeito à utilização desses fundos; as entidades de qualquer natureza que tenham participação de capitais públicos ou sejam beneficiárias, a qualquer título, de dinheiros ou outros valores públicos, na medida necessária à fiscalização da legalidade, regularidade e correção económica e financeira da aplicação dos mesmos dinheiros e valores públicos.<sup>107</sup>

---

<sup>107</sup> Cfr. art. 2.º, da LOPTC.

## 2.3. Os momentos de exercício do controlo financeiro

### 2.3.1. O controlo prévio (*ex ante audit*)

O exercício do controlo prévio pelas ISC está associado aos modelos jurisdicionais de controlo financeiro externo, que, tradicionalmente, privilegiam o controlo da legalidade e da regularidade da gestão dos dinheiros públicos, em detrimento do controlo do mérito da gestão.<sup>108</sup>

Em rigor, o controlo prévio é exercido “antes da realização das operações financeiras e administrativas”.<sup>109</sup>

No ordenamento jurídico português, todavia, o controlo é prévio não em relação à realização de tais operações mas sim, em regra, em relação ao pagamento a que as mesmas deem origem.<sup>110</sup>

A principal virtualidade deste tipo de controlo consiste na sua aptidão para evitar a ocorrência de factos danosos. Contudo, o controlo prévio requer a mobilização de um número considerável de meios humanos.<sup>111</sup> Acresce o facto de ser impossível sujeitar a um controlo prévio todos os atos da administração que envolvam a realização de despesa pública ou que impliquem a assunção de compromissos financeiros.

Estas são algumas das principais razões que levam a que sejam poucas as ISC cujas competências contemplam a realização de controlo prévio. Na União Europeia, apenas as ISC da Bélgica, Grécia, Itália e Luxemburgo dispõem do poder de fiscalização prévia.<sup>112</sup> A fiscalização prévia existe, também, na generalidade dos países

---

<sup>108</sup> Cfr. EDUARDO PAZ FERREIRA, “O visto prévio do Tribunal de Contas: uma figura a caminho da extinção?”, *Estudos em homenagem ao Prof. Doutor Inocêncio Galvão Telles*, vol. I, Coimbra, 2002, p. 838.

<sup>109</sup> Art. 2.º/1 da Declaração de Lima.

<sup>110</sup> Art. 45.º da LOPTC.

<sup>111</sup> Art. 2.º/3 da Declaração de Lima.

<sup>112</sup> Cfr. JOSÉ F. F. TAVARES, *O Tribunal de contas. Do visto, em especial – Conceito, natureza e enquadramento na actividade de administração*, Coimbra, 1998, pp. 88 e ss..

da CPLP, à exceção do Brasil, em que o poder de fiscalização prévia exercido pelo Tribunal de Contas da União foi suprimido em 1967.<sup>113</sup>

Em Itália, o controlo prévio dos atos do Governo é, até, uma imposição constitucional.<sup>114</sup> Os autores Forte e Eusepi, referindo-se à configuração que assume o controlo prévio em Itália, centrado em aspetos de natureza formal, apontam-no como uma fonte de desperdício de recursos humanos.<sup>115</sup>

Em Portugal, a fiscalização prévia continua a marcar de forma acentuada a atividade do Tribunal de Contas.

### 2.3.2. O controlo concomitante

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 controlo concomitante.

Em Portugal, a LOPTC prevê o controlo concomitante em diversas situações. O Tribunal de Contas exerce controlo concomitante através de auditorias da 1.<sup>a</sup> Secção (a qual também assegura a fiscalização prévia): (i) aos procedimentos e atos administrativos que impliquem despesas de pessoal; (ii) aos contratos que não estejam sujeitos a fiscalização prévia, nos termos da lei<sup>116</sup>; (iii) à execução de contratos visados.<sup>117</sup>

Integra também o controlo concomitante a realização de auditorias, pela 2.<sup>a</sup> Secção do Tribunal (a qual é também responsável pelo controlo sucessivo), à atividade

---

<sup>113</sup> *Idem*, pp. 104 e ss..

<sup>114</sup> Note-se que a fiscalização prévia constitucionalmente atribuída à *Corte dei Conti* apenas incide sobre atos da Administração central.

<sup>115</sup> Cfr. “A Profile of the Italian State Audit Court: An Agent in Search of a Resolute Principal”, *European Journal of Law and Economics*, 1, 1994, pp. 157-158.

<sup>116</sup> É o caso dos chamados *contratos adicionais*.

<sup>117</sup> Art. 49.º, n.º 1, al. a), da LOPTC.

financeira das entidades sujeitas aos poderes de controlo do Tribunal *antes do encerramento da respetiva gerência*.<sup>118</sup>

### **2.3.3. O controlo sucessivo (*ex post audit*)**

O controlo sucessivo, ou *a posteriori*, é exercido após a realização das operações objeto de controlo.<sup>119</sup>

O controlo exercido *a posteriori* pode assumir várias modalidades (controlo de legalidade e controlo de mérito, por exemplo) e dar origem a diversas consequências (jurídicas – efetivação de responsabilidades financeiras ou mesmo criminais – ou meramente políticas ou sociais). Em qualquer caso, a auditoria e a avaliação são instrumentos centrais no controlo exercido *a posteriori*.

No caso português, o Tribunal de Contas, no âmbito da fiscalização sucessiva, verifica as contas das entidades sujeitas aos seus poderes de controlo, “avalia os respectivos 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”.<sup>120</sup> Dedicaremos uma atenção especial à auditoria e à avaliação mais adiante.

Quanto à verificação de contas, ela pode ser interna ou externa.

Nos termos da LOPTC, a verificação interna incide sobre as contas que não sejam objeto de verificação externa, traduzindo-se num controlo meramente formal daquelas, na medida em que abrangem “a análise e conferência da conta apenas para demonstração numérica das operações realizadas que integram o débito e o crédito da

---

<sup>118</sup> Art. 49.º, n.º 1, al. b), da LOPTC.

<sup>119</sup> Art. 2.º/1 da Declaração de Lima.

<sup>120</sup> Art. 50.º, n.º1, da LOPTC.

gerência com evidência dos saldos de abertura e de encerramento e, se for caso disso, a declaração de extinção de responsabilidade dos tesoureiros caucionados”.

Já a verificação externa de contas é feita com recurso aos métodos e técnicas de auditoria decididos pelo Tribunal<sup>121</sup> e visam apurar, designadamente, se: (i) as operações efetuadas são legais e regulares; (ii) os sistemas de controlo interno das entidades controladas são fiáveis; (iii) as contas e as demonstrações financeiras elaboradas pelas entidades que as prestam refletem fidedignamente as suas receitas e despesas, bem como a sua situação financeira e patrimonial; (iv) as contas são elaboradas de acordo com as regras contabilísticas exigidas por lei.<sup>122</sup>

As contas são prestadas por anos económicos<sup>123</sup>, sendo elaboradas pelos responsáveis da respetiva gerência ou, se estes tiverem cessado funções, por aqueles que lhes sucederem.<sup>124</sup> Se, durante um ano económico, houver substituição do responsável, ou da totalidade dos responsáveis, no caso das administrações coletivas, são prestadas as contas relativas a cada gerência.<sup>125</sup>

A LOPTC determina quais são as entidades obrigadas a elaborar e a prestar contas ao Tribunal, nelas se incluindo, entre outras, a Presidência da República, a Assembleia da República e os tribunais.<sup>126</sup>

O controlo sucessivo exercido pelo Tribunal de Contas português também incide sobre a dívida pública direta do Estado, cabendo-lhe verificar, designadamente, se foram respeitados os limites de endividamento e demais condições fixadas por lei.<sup>127</sup>

---

<sup>121</sup> Art. 54.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>122</sup> Art. 54.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>123</sup> As contas devem ser remetidas ao Tribunal até 30 de abril do ano seguinte àquele a que dizem respeito – art. 52.º, n.º 4, da LOPTC.

<sup>124</sup> Art. 52.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>125</sup> Art. 52.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>126</sup> Art. 51.º, da LOPTC.

<sup>127</sup> Art. 50.º, n.º 2, da LOPTC.

## 2.4. O parâmetro de controlo

A função de controlo é realizada com base em determinados padrões normativos.

Em primeiro lugar, a administração está vinculada a regras e princípios constitucionais, pelo que as normas constitucionais se apresentam como um primeiro parâmetro de controlo, que expressa a superioridade hierárquica da Constituição. Daqui resulta a importância de uma abordagem jurídica axiológico-princípial do controlo financeiro público. Assinala-se, todavia, o esbatimento da superioridade hierárquica da Constituição relativamente às fontes do Direito da União Europeia.<sup>128</sup> Na verdade, o aprofundamento da integração europeia conduziu, em especial nos domínios económico e monetário, à partilha de soberania e à submissão dos ordenamentos jurídicos nacionais aos princípios estruturantes do Direito da União Europeia (da Constituição europeia em sentido material). Assim, também as fontes de direito da União Europeia<sup>129</sup> se apresentam como parâmetros de controlo a considerar pelo Tribunal de Contas na atividade de controlo financeiro externo que desenvolve.

Em segundo lugar, as ISC tomam como referencial de controlo o conjunto de leis e regulamentos que enquadram a atividade financeira pública ou que tenham implicações financeiras públicas (como sucede, por exemplo, com os diplomas legais que enquadram normativamente a atividade de contratação pública).

Em terceiro lugar, apresentam-se-nos como padrões de controlo os critérios de racionalidade económica, em particular os frequentemente citados critérios da economia, eficiência e eficácia. Estes critérios permitem uma avaliação tendencialmente objetiva do mérito da gestão financeira pública. Nalguns ordenamentos jurídicos, estes critérios de racionalidade gestonária mantêm-se fora do universo jurídico, pelo que o

---

<sup>128</sup> Sobre esta problemática cfr. JÓNATAS E. M. MACHADO, *Direito da União Europeia*, Coimbra, Coimbra Editora, 2010, pp. 65 e ss..

<sup>129</sup> *Idem*, pp. 179 e ss..



desrespeito dos mesmos, ou de algum deles, poderá conduzir, “apenas”, à adjectivação negativa do ato de gestão em causa, sendo a consequência natural a formulação de uma recomendação pela ISC dirigida ao órgão que o praticou e, eventualmente, ao órgão de tutela ou superintendência do mesmo. Noutros ordenamentos jurídicos, como o português, os critérios de racionalidade gestonária foram acolhidos no universo jurídico, desde logo pelo texto constitucional, que os incorpora no princípio da proporcionalidade, mas também em diversas disposições legais. Neste caso, o desrespeito dos aludidos critérios de racionalidade traduz-se numa ilegalidade, que poderá, inclusivamente, configurar uma infração financeira.

Finalmente, constitui parâmetro de controlo o acervo normativo de *softlaw*, com particular destaque para documentos com uma forte componente ética, como os códigos de conduta ou os planos de prevenção e gestão de riscos.

## **2.5. As operações de controlo**

### **2.5.1. Enquadramento**

O controlo, em sentido estrito, é concretizado através de determinadas operações aptas a contribuir para a realização das finalidades daquele. Entre essas operações contam-se a *verificação* (em sentido estrito), a *auditoria* e a *avaliação*. Estas operações contribuem para melhorar a gestão financeira pública, por via das recomendações dirigidas pelas ISC aos órgãos competentes. Elas permitem, igualmente, identificar indícios da prática de infrações financeiras, bem como detetar outros factos juridicamente relevantes, designadamente os que revistam natureza criminal, que são encaminhados para a jurisdição competente.

### 2.5.2. Verificação

Quanto à operação de verificação em sentido estrito, ela consiste no exame da exatidão contabilística das contas de uma entidade.

É exemplo desta operação a verificação interna de contas consagrada na lei de organização e processo do Tribunal de Contas português.

Noutros países, todavia, estas operações formais de controlo são da competência dos órgãos de controlo interno.

O Tribunal de Contas português pode também proceder à verificação externa de contas. Esta, todavia, não consiste numa verificação em sentido estrito, mas antes numa auditoria<sup>130</sup> cujo objeto poderá ser, designadamente, qualquer um dos enunciados no art. 54.º, n.º 1, da LOPTC.

### 2.5.3. Auditoria

Central na atividade de controlo financeiro externo é a realização de auditorias de natureza diversificada. São múltiplas as classificações das auditorias que podem ser conduzidas pelas ISC. Neste domínio, afigura-se-nos fulcral a classificação das auditorias que distingue entre *auditorias financeiras*, *auditorias de conformidade* e *auditorias de desempenho*<sup>131</sup>.

As auditorias financeiras (*financial audits*), consistem em análises independentes, tendentes à emissão de opiniões objetivas acerca da fidedignidade das contas, dos resultados financeiros e da utilização dos recursos das entidades auditadas, atendendo às normas contabilísticas e de relato financeiro a que se encontram sujeitas.<sup>132</sup>

---

<sup>130</sup> Art. 54.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>131</sup> Seguimos, aqui, a classificação adotada pela INTOSAI no quadro dos ISSAI – *International Standards of Supreme Audit Institutions*. Cfr. INTOSAI, *ISSAI Framework*, “Auditing Guidelines - Implementaion Guidelines”, disponível em <<http://www.issai.org/composite-344.htm>>. Consultado em 07/07/2011.

<sup>132</sup> INTOSAI, *ISSAI 1003 – Glossary of Terms to the INTOSAI Financial Audit Guidelines*, Estocolmo, s/d, p. 56.

Através das auditorias de conformidade (*compliance audits*) procura-se determinar em que medida é que as entidades auditadas respeitam as normas jurídicas a que se encontram vinculadas (incluindo, designadamente, regras e princípios legais, normas regulamentares e normas de conduta). Estas auditorias podem incidir sobre a regularidade (*regularity*) da gestão, sobre a sua correção (*propriety*), ou sobre ambas. Na ótica da *regularidade* é analisada a conformidade das atividades, operações e informações constantes das demonstrações financeiras com as leis e os regulamentos a que devem obedecer. Sob o prisma da *correção* é apreciada a conformidade dos atos de gestão com os princípios gerais de uma sã gestão financeira pública e é avaliada a conduta dos servidores públicos<sup>133</sup>.

As *auditorias de desempenho* (*performance audits* ou *value for money audits*) consistem no exame independente da *eficiência, economia e eficácia* da atuação das entidades auditadas.<sup>134</sup> Estas auditorias conduzem, habitualmente, à formulação de recomendações pelas ISC tendo em vista a melhoria da gestão. Mas, sem prejuízo disso, as auditorias de desempenho podem ainda conduzir à efetivação de responsabilidades financeiras por atos de má gestão, quando a lei o preveja.

Por vezes os manuais de auditoria referem-se ainda às auditorias integrais (*comprehensive audits*), para designar as auditorias que abrangem os aspetos operacional e de conformidade da gestão, isto é, auditorias que cobrem, virtualmente, todas as dimensões da gestão. Refira-se, a este propósito que o Tribunal de Contas português designa estas auditorias por “auditorias integradas”<sup>135</sup>. Esta expressão não nos parece, todavia, rigorosa, atendendo à realidade que se pretende designar, pelo que

---

<sup>133</sup> *Idem*, p. 55.

<sup>134</sup> INTOSAI, *ISSAI 1003 – Glossary of Terms to the INTOSAI Financial Audit Guidelines*, Estocolmo, s/d, p. 58; INTOSAI, *Implementing Guidelines for Performance Auditing*, Estocolmo, 2004, p. 11.

<sup>135</sup> Cfr. TRIBUNAL DE CONTAS PORTUGUÊS / TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, *Manual de Auditoria e Procedimentos: Anexo I – glossário de termos comuns utilizados no âmbito do controlo externo*, Lisboa, abril, 1992, p. 8, n.º 30.

preferimos a expressão “auditorias integrais”. Esta sim, afigura-se-nos espelhar corretamente o âmbito objetivo mais alargado que caracteriza as *comprehensive audits*.

#### 2.5.4. Avaliação

Próxima da auditoria de desempenho, embora dela se distinguindo, encontra-se a *avaliação de programas públicos*.

Não existe uma definição universalmente aceite de avaliação de programas. Ainda assim, a INTOSAI, define genericamente a avaliação de programas como “a investigação sistemática de uma organização ou instituição, programa ou projeto, ou processo ou política que tem em vista beneficiar a sociedade” cujo objetivo pode ser o de contribuir para a melhoria da realidade sujeita a avaliação, designadamente através da identificação das razões para os êxitos e fracassos verificados, ou dos pontos fortes e fracos relevantes, bem como o de auxiliar à tomada de decisões.<sup>136</sup>

De acordo com a *Canadian Evaluation Society* são características da avaliação, largamente aceites, as seguintes: (i) aplicação de princípios de investigação para responder a questões práticas acerca de programas; (ii) recolha e processamento sistemático de informação em ordem a fornecer evidências acerca do funcionamento de um programa (o que está a acontecer, porque está a acontecer e como pode ser melhorado), as quais permitem a formulação de juízos acerca do mérito do programa; (iii) transdisciplinaridade e diversidade de métodos utilizados.<sup>137</sup>

Os principais tipos de avaliação são a avaliação de processos, a avaliação de *outcomes*, a avaliação de impactos e as análises custo-benefício e custo-eficácia<sup>138</sup>.

---

<sup>136</sup> INTOSAI – Working Group on Program Evaluation, *Program Evaluation for SAI's – A Primer*, Paris, 2010, p. 29.

<sup>137</sup> ROCHELLE ZORZI / MARTHA McGUIRE / BURT PERRIN, *Canadian Evaluation Society Project in Support of Advocacy and Professional Development: Executive Summary*, Toronto, October, 2002.

<sup>138</sup> Cfr. GOVERNMENT ACCOUNTABILITY OFFICE, *Performance Measurement and Evaluation: Definitions and Relationships*, Washington, D.C., May 2005, p. 4.

Apesar da proximidade e até da inter-relação entre a auditoria de desempenho e a avaliação de programas públicos, existem alguns aspetos distintivos que importa assinalar<sup>139</sup>.

Em primeiro lugar, sublinha-se o facto de na avaliação de programas se recorrer a **métodos provenientes de uma pluralidade de disciplinas**, da área das ciências sociais – ciência política, sociologia, economia, etc. –, os quais não são considerados nas auditorias “tradicionais”. Estas regem-se pelas “audit guidelines”.<sup>140</sup>

Em segundo lugar, enfatiza-se o **escopo mais amplo** que pode revestir a avaliação, incluindo a avaliação de impactos e da sustentabilidade<sup>141</sup>.

Em terceiro lugar, a avaliação tende a ser **mais aberta à sociedade**, permitindo o envolvimento dos diversos interessados no processo de avaliação.<sup>142</sup>

Alguns autores assinalam o facto de se verificar uma maior objetividade ou, pelo menos, uma “mais automática expectativa de objetividade” na auditoria do que na avaliação<sup>143</sup>. Enquanto a auditoria obedece a um conjunto de *standards* e de procedimentos universalmente aceites<sup>144</sup>, tal não sucede na avaliação, uma vez que aqui os procedimentos a adotar variam consoante as circunstâncias concretas de cada avaliação<sup>145</sup>. Dito de outro modo, a auditoria está mais focada na observância de um

---

<sup>139</sup> Cfr. E. CHELIMSKY, “Comparing and Contrasting Auditing and Evaluation: Some Notes on their Relationship”, *Evaluation Review* 9 (4), 1985, pp. 483-503.

<sup>140</sup> Cfr. JENS A. GUNVALDSEN / RITA KARLSEN, “The Auditor as an Evaluator: How to Remain an Influential Force in the Political Landscape”, *Evaluation*, 5(4), 1999, p. 464; INTOSAI – Working Group on Program Evaluation, *Program Evaluation for SAI’s – A Primer*, Paris, 2010, p. 7.

<sup>141</sup> INTOSAI – Working Group on Program Evaluation, *Program Evaluation for SAI’s – A Primer*, Paris, 2010, p. 24.

<sup>142</sup> *Idem*, pp. 36 e ss..

<sup>143</sup> Cfr. JENS A. GUNVALDSEN / RITA KARLSEN, “The Auditor as an Evaluator: How to Remain an Influential Force in the Political Landscape”, *Evaluation*, 5(4), 1999, pp. 464-465.

<sup>144</sup> Cfr. C. POLLITT / H. SUMMA, “Performance Audit and Evaluation: Similar Tools, Different Relationships?”, *New Directions for Evaluation*, 71, 1996, p. 31.

<sup>145</sup> Cfr. STEVE TROUPIN / VITAL PUT/ KATRIEN WEETS / GEERT BOUCKAERT, “Public Audit Systems: from trends to choices”, *6TAD – Sixth Transatlantic Dialogue: Rethinking Financial Management in the Public Sector*, Siena, 24-26 June, 2010, p. 10, disponível em <<http://www.6tad.org/documents/D/Troupin-Put-Weets-Bouckaert.pdf>>, consultada em 15/07/2011.

conjunto de procedimentos formais (*rule-driven*), enquanto a avaliação está mais centrada na relevância dos resultados (*objective-driven*)<sup>146</sup>.

O que acaba de se dizer não significa, todavia, que a avaliação não tem um substrato teórico que a sustente ou que a mesma se traduz em apreciações puramente subjetivas da realidade.

Como observam certos autores, a avaliação, desde que surgiu, nos E.U.A., nos anos sessenta, e até hoje, passou por diversos estádios evolutivos, cada um deles marcado por contributos teóricos que ajudaram a sedimentar os elementos fundamentais de uma teorização da avaliação. Ou seja, foi percorrido um caminho “da diversidade para a integração” nas teorias da avaliação.<sup>147</sup>

De acordo com W. Shadish, T. Cook e L. Leviton, na teorização da avaliação há cinco elementos fundamentais que se destacam: programação social (*social programming*); construção do conhecimento (*knowledge construction*); valorização (*valuing*); utilização do conhecimento (*knowledge use*); prática de avaliação (*evaluation practice*).<sup>148</sup>

Numa outra perspetiva de análise, e tal como referimos, a avaliação não se concretiza através de apreciações puramente subjetivas da realidade. Rejeitamos, portanto, a dicotomia entre objetividade e subjetividade como elementos caracterizadores, respetivamente, da auditoria e da avaliação<sup>149</sup>.

---

<sup>146</sup> *Idem*, pp. 5 e ss..

<sup>147</sup> Cfr. WILLIAM R. SHADISH, Jr. / THOMAS D. COOK / LAURA C. LEVITON, *Foundations of Program Evaluation: theories of practice*, Newbury Park / London / New Delhi, 1995, pp. 30 e ss..

<sup>148</sup> Cada um destes elementos tem, para os autores citados, o seguinte significado: “1) *social programming* – the ways that social programs and policies develop, improve, and change, especially in regard to social problems; 2) *knowledge construction* – the ways researchers learn about social action ; 3) *valuing* – the ways value can be attached to program descriptions; 4) *knowledge use* – the ways social science information is used to modify programs and policies; 5) *evaluation practice* – the tactics and strategies evaluators follow in their professional work, especially given the constraints they face” – WILLIAM R. SHADISH, Jr. / THOMAS D. COOK / LAURA C. LEVITON, *Foundations of Program Evaluation: theories of practice*, Newbury Park / London / New Delhi, 1995, p. 30.

<sup>149</sup> Cfr., no mesmo sentido, RICHARD J. BOLAND, Jr., “Beyond the objectivist and the subjectivist: learning to read accounting as text”, *Accounting, Organizations and Society*, vol. 14, 5-6, 1989, pp. 591-604.

A referência à objetividade da auditoria convencional, por contraposição à subjetividade na “nova auditoria”, advém, segundo alguns autores, de uma conceção positivista de auditoria, traduzida no chamado “single audit model”<sup>150</sup>.

Diversamente, outros autores sustentam uma “hermeneutical turn of audit”, propondo a substituição do paradigma positivista e funcionalista de auditoria por um paradigma construtivista de auditoria<sup>151</sup>. Para estes autores, a excessivo formalismo dos processos de auditoria tradicionais constituem uma ameaça à realização dos objetivos sociais das auditorias, propondo, como alternativa, uma solução que permita “redescobrir a auditoria como prática ontológico-hermenêutica”<sup>152</sup>. Num processo hermenêutico de auditoria há uma confrontação bidirecional entre factos e normas, pelo que a interpretação das normas não pode desconsiderar as circunstâncias do caso concreto<sup>153</sup>. É esta, designadamente, a posição assumida por Jere Francis, que se inspira nas ideias de Gadamer acerca da interpretação dos textos legais, bem como no conceito aristotélico de *fronesis* (sensatez)<sup>154,155,156</sup>. Uma abordagem hermenêutica ao processo de auditoria, no contexto da auditoria de desempenho, traduz-se no “evaluation model”,

---

<sup>150</sup> Cfr. STEVE TROUPIN / VITAL PUT / KATRIEN WEETS / GEERT BOUCKAERT, *op. cit.*, pp. 5 e ss.

<sup>151</sup> Cfr. RICHARD J. BOLAND, Jr., “Beyond the objectivist and the subjectivist: learning to read accounting as text”, *Accounting, Organizations and Society*, vol. 14, 5-6, 1989, pp. 591-604; JERE FRANCIS, “Auditing, hermeneutics, and subjectivity”, *Accounting, Organizations and Society*, vol. 19, 3, April 1994, pp. 235-269.

<sup>152</sup> Cfr. STEVE TROUPIN / VITAL PUT / KATRIEN WEETS / GEERT BOUCKAERT, *op. cit.*, p. 7.

<sup>153</sup> Cfr. JERE FRANCIS, “Auditing, hermeneutics, and subjectivity”, *Accounting, Organizations and Society*, vol. 19, 3, April 1994, p. 242.

<sup>154</sup> O conceito de *fronesis* é utilizado por Aristóteles na obra *Ética a Nicómaco* e significa “sensatez” ou “sabedoria prática” – cfr. ARISTÓTELES, *Ética a Nicómaco*, António de Castro Caeiro (tradução, prefácio e notas), 3.ª ed., Lisboa, Quetzal Editores, 2009, p. 283, notas 14 e 15, e ALEXANDRE N. MACHADO, “O Conceito de *Phronesis* na *Ethica Nicomachea* de Aristóteles”, apresentado em *Filosofia às Sextas*, UFSM, 1996.

<sup>155</sup> Como explica ANTÓNIO DE CASTRO CAEIRO, nas notas à obra *Ética a Nicómaco*, a *sensatez* “... é identificada e isolada por Aristóteles como a operação específica da alma humana que abre para as condições gerais da acção”. Segundo o mesmo autor, “[a] *sensatez* é uma forma de compreensão que abre de cada vez para a situação concreta em que nos encontramos. Abre, enfim, para o limite, o caso isolado, a possibilidade extrema que de cada vez singularmente nos interpela e insta a acção”. A *sensatez* pressupõe, assim, “... abertura para o sentido das diversas circunstâncias e situações que de cada vez se constituem” – cfr. ARISTÓTELES, *Ética a Nicómaco*, António de Castro Caeiro (tradução, prefácio e notas), 3.ª ed., Lisboa, Quetzal Editores, 2009, p. 283, notas 14 e 15.

<sup>156</sup> Cfr. JERE FRANCIS, “Auditing, hermeneutics, and subjectivity”, *Accounting, Organizations and Society*, vol. 19, 3, April 1994, pp. 235-269.

que surge como alternativa ao “single audit model”<sup>157</sup>, prevalecendo naquele o resultado – apresentar informação relevante acerca do desempenho –, em detrimento do formalismo.

Alguma doutrina sustenta, mesmo, que não faz sentido insistir-se na separação entre auditoria de desempenho e avaliação de programas e de políticas públicas. Auditoria e avaliação alicerçam-se em disciplinas que se inter-relacionam, pelo que os auditores podem “aprender” com os avaliadores e vice-versa, não fazendo sentido, segundo a mesma doutrina, que auditoria e avaliação permaneçam separadas.<sup>158</sup>

Neste sentido, diversas ISC definem a auditoria de desempenho de um modo muito amplo, abrangendo a avaliação de programas e de políticas públicas.<sup>159</sup>

Atentas as diferenças apontadas *supra*, entendemos que continua a fazer sentido a distinção entre auditoria e avaliação. Sem prejuízo de propendermos para uma conceção construtivista de auditoria, donde deriva o modelo de avaliação, há casos em que o resultado desejado não é, simplesmente, o da comunicação de resultados relevantes. Há, na verdade, auditorias de desempenho em que se justifica, em larga medida, uma abordagem formalista-positivista. Tal é o caso das auditorias cujos resultados, e elementos de prova recolhidos, poderão constituir o fundamento para acusação dos responsáveis pela prática de atos de má gestão, em ordem a serem julgados por essas infrações, quando a lei assim o preveja. Aqui, não basta a transmissão de informação relevante; os elementos de prova são fundamentais, tal como o são os formalismos que garantam a validade das provas e os direitos dos visados.

Ainda assim, atendendo à proximidade do objeto da auditoria de desempenho e a avaliação de programas públicos, e por uma questão de simplificação terminológica,

---

<sup>157</sup> Cfr. STEVE TROUPIN / VITAL PUT/ KATRIEN WEETS / GEERT BOUCKAERT, *op. cit.*, pp. 7-9.

<sup>158</sup> Cfr. FRANS LEEUW, “Performance Auditing and Policy Evaluation : Discussing Similarities and Dissimilarities”, *The Canadian Journal of Program Evaluation*, vol. 7, n.º 1, 1992, pp. 63-65.

<sup>159</sup> Cfr., por exemplo, OFFICE OF THE AUDITOR GENERAL OF CANADA, *Performance Audit Manual*, Ottawa, 2004, p. 13.



verifica-se que, por vezes, é utilizada a expressão “auditorias de natureza operacional” para aludir quer à auditoria de desempenho quer à avaliação de programas e de políticas públicas.<sup>160</sup> Pelas mesmas razões adotaremos na presente dissertação esta terminologia, sem prejuízo de nos referirmos especificamente à auditoria de desempenho ou à avaliação de programas e de políticas públicas quando se revelar pertinente aflorar certas particularidades de uma ou de outra.

### **2.5.5. Opções e caminho a trilhar: colocação do problema**

Discute-se, hoje, qual o caminho a trilhar pelas ISC. Em particular, questiona-se se as mesmas devem privilegiar a realização de auditorias financeiras e de conformidade, ou se devem ir mais longe, dedicando uma atenção especial às auditorias de desempenho. Mas, mais ainda, coloca-se pertinentemente a questão que se prende com saber se as ISC devem manter-se fiéis às “tradicionais” auditorias ou se devem caminhar no sentido da realização de “novas” auditorias, adotando novas e diversificadas metodologias, coerentes com a ideia de avaliação de programas públicos<sup>161</sup>.

Deixamos, para já, esta questão em aberto. Para podermos responder-lhe devemos perscrutar, antes, qual o sentido do controlo financeiro externo no quadro das Constituições dos Estados de Direito democráticos e qual o papel que estas reservam para as ISC. Centrar-nos-emos na Constituição da República Portuguesa e procuraremos, através de uma leitura pós-positivista da mesma, encontrar resposta para a questão formulada. Voltaremos, por isso, a este tema na derradeira parte da presente dissertação.

---

<sup>160</sup> Cfr. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, *Manual de Auditoria Operacional*, Brasília, 2010, p. 15.

<sup>161</sup> Cfr. JENS A. GUNVALDSEN / RITA KARLSEN, “The Auditor as na Evaluator: How to Remain na Influential Force in the Political Landscape”, *Evaluation*, 5 (4), 1999, pp. 463-465.

De todo o modo, podemos, desde já, referir que uma conceção tradicional de *accountability*, tributária de uma administração pública fortemente hierarquizada e burocratizada, tende a incentivar a realização pelas ISC de auditorias tradicionais, de cariz positivista e sumativo<sup>162</sup>. Contudo, as novas linhas de compreensão da *good governance*, incluindo as que se referem à *accountability*, e que procuraremos desocultar na *Parte II* da presente dissertação, apontam para a necessidade de se trilhar o caminho de uma “nova auditoria”<sup>163</sup>.

## 2.6. Os efeitos do controlo

Os controlos efetuados pelas ISC podem produzir diversos efeitos, consoante o tipo de controlo e dependendo das competências legais respetivas.

De um modo geral, das auditorias resultam conclusões e recomendações, dirigidas às entidades auditadas ou aos órgãos de tutela ou superintendência, ou mesmo ao poder legislativo, em ordem a considerar a alteração da lei. Enquanto as conclusões têm um carácter informativo, as recomendações destinam-se a fomentar a adoção de certas medidas pelas entidades auditadas, tendo em vista a melhoria da respetiva gestão<sup>164</sup>. O mesmo sucede no âmbito da avaliação de programas públicos, cujo resultado pode contemplar a disponibilização de informação relevante, bem como a formulação de recomendações tendo em vista a sua melhoria, atendendo aos objetivos prosseguidos.

Numa auditoria podem, ainda, ser detetados indícios de ilícitos financeiros ou criminais. No caso dos ilícitos financeiros, compete às ISC com natureza jurisdicional

---

<sup>162</sup> Cfr. TOM LING, “Ex Ante Evaluation and the Changing Public Audit Function: The Scenario Planning Approach”, *Evaluation*, 9(4), 2003, p. 440

<sup>163</sup> Cfr. JENS A. GUNVALDSEN / RITA KARLSEN, “The Auditor as an Evaluator: How to Remain an Influential Force in the Political Landscape”, *Evaluation*, 5(4), 1999, pp. 463 e ss..

<sup>164</sup> Cfr. JOSÉ TAVARES, “Recomendações do Tribunal de Contas – conceito, natureza e regime”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 46, Lisboa, Julho-Dezembro de 2006, pp. 165-201.

proceder ao julgamento dos responsáveis. As ISC sem natureza jurisdicional encaminham os relatórios de auditoria para a jurisdição competente.

Quanto aos ilícitos criminais, as ISC, mesmo as que, como o Tribunal de Contas português, tenham natureza jurisdicional, não têm competência para os julgar, pelo que o processo seguirá para a jurisdição competente.

Os resultados das auditorias são, portanto, relevantes para o exercício do controlo jurisdicional, bem como para o exercício do controlo político e do controlo social, em virtude da informação relevante que disponibiliza aos Parlamento e aos cidadãos.

Os efeitos a que nos referimos até aqui estão associados a auditorias/avaliações concomitantes e sucessivas. Importa tecer algumas considerações acerca dos possíveis efeitos das auditorias/avaliações *ex-ante*.

As chamadas “*ex ante audits*” traduzem-se numa fiscalização prévia de atos e contratos com implicações em matéria de finanças públicas. É o que sucede em Portugal com o chamado *visto* do Tribunal de Contas<sup>165</sup>. Esta é uma problemática que merecerá a nossa especial atenção na *Parte IV* desta dissertação. De todo o modo, e independentemente das particularidades de cada ordenamento jurídico em concreto, a ideia subjacente à fiscalização prévia é a de impedir que um contrato ilegal possa produzir efeitos financeiros.

É também possível conceber a consagração legal de avaliações prévias de impacto financeiro<sup>166</sup>, pelas ISC ou com a sua participação, e fazer depender de uma avaliação positiva a legitimidade para a celebração do contrato ou a prática do ato em causa. Neste âmbito, poderá admitir-se, pelo menos, duas modalidades, com efeitos mais ou menos fortes: numa, o relatório de avaliação limitar-se-ia a disponibilizar informação relevante,

---

<sup>165</sup> Cfr. JOSÉ F. F. TAVARES, *O Tribunal de contas. Do visto, em especial – Conceito, natureza e enquadramento na actividade de administração*, Coimbra, Almedina, 1998.

<sup>166</sup> Sobre a avaliação prévia, cfr. TOM LING, “Ex Ante Evaluation and the Changing Public Audit Function: The Scenario Planning Approach”, *Evaluation*, 9(4), 2003, pp. 437-452.

credível, isenta e tempestiva acerca de certo projeto, que seria útil para o exercício do controlo político e social sobre o mérito da decisão que viesse a ser tomada; noutra, na hipótese de haver uma avaliação negativa, o órgão competente para a decisão ficaria impedido de celebrar o contrato ou de praticar o ato em causa. Esta hipótese é, a nosso ver, admissível, na medida em que se considere que um ato de má gestão é um ato ilegal<sup>167</sup>, pelo que, havendo evidências de que a celebração de um contrato ou a prática de uma ato sujeito a avaliação seria um ato de má gestão, a Administração deve ficar impedida de o celebrar ou praticar. Voltaremos, também, a esta questão na *Parte IV* desta dissertação, quando apresentarmos as nossas ideias para uma reforma da fiscalização prévia do Tribunal de Contas português.

A grave crise económica e financeira internacional tornou evidente a necessidade de se dotar as instituições de controlo e de superintendência, nos domínios bancário e financeiro (privado e público) de poderes efetivos, aptos a evitar desastres financeiros e a punir os seus responsáveis. Compreende-se, igualmente, a necessidade que existe de se graduar a intensidade do controlo exercido, e dos respetivos efeitos, em função da relevância potencial das entidades e dos contratos, atos ou programas sujeitos a controlo, atendendo quer ao seu conteúdo, quer ao seu valor ou prazo de execução.

---

<sup>167</sup> Cfr. LIA OLEMA CORREIA, “O dever de boa gestão e a responsabilidade financeira”, in *Estudos Jurídicos e Económicos em Homenagem ao Prof. Doutor António de Sousa Franco*, 2.º vol., Lisboa, 2006, pp. 793 e ss.; JOSÉ F. F. TAVARES “Sistema nacional de controlo: controlo interno e controlo externo”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 26, Julho-Dezembro de 1996, pp. 68-69, e “Extensão e limites dos poderes do Tribunal de Contas”, *Cadernos de Justiça Administrativa*, n.º 71, setembro/outubro 2008, p. 41

## 2.7.As relações entre controlo financeiro externo e outros controlos

### 2.7.1. Controlo financeiro externo e controlo interno

#### 2.7.1.1. Coordenação e complementaridade de controlos

O sucesso do controlo financeiro externo depende, em medida não desprecienda, da eficácia do controlo interno, devendo um e outro ser perspectivados como funções (ou como atividades) complementares, que requerem a devida articulação.

O controlo interno é fundamental para que o controlo externo tenha *eficácia, profundidade, relevância e utilidade*.<sup>168</sup>

Contudo, para que o controlo externo possa beneficiar da ação do controlo interno e para que exista um verdadeiro sistema de controlo financeiro do Estado, deve ser assegurada a complementaridade dos controlos e a existência dos mecanismos de colaboração que se revelem aptos a garantir a racionalidade do controlo.<sup>169</sup>

O controlo interno deve ser, acima de tudo, um controlo prévio da legalidade dos atos da Administração que tenham implicações financeiras, enquanto o controlo externo deve centrar a sua atividade no controlo *a posteriori*, permitindo que a ISC afete os seus recursos humanos e materiais à fiscalização da gestão pública atendendo a critérios técnicos de economia, eficiência e eficácia.<sup>170</sup>

---

<sup>168</sup> Cfr. FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, p. 137.

<sup>169</sup> Cfr., em sentido convergente, ALFREDO JOSÉ DE SOUSA, “Os Tribunais de Contas e o Sistema de Controlo Interno: o Sistema Nacional de Controlo Financeiro em Portugal”, *Revista do TCU*, n.º 75, janeiro/março 1998, pp. 13-26.

<sup>170</sup> Cfr. RICHARD MULGAN, *Holding Power to Account: Accountability in Modern Democracies*, Houndmills, 2003, pp. 83 e ss..

A importância do controlo interno justifica a sua avaliação pelos órgãos de controlo externo.<sup>171,172</sup> As ISC devem assegurar-se de que o controlo interno é competente e eficaz. Só com a garantia de fiabilidade do controlo interno as ISC poderão centrar a sua atenção no controlo do mérito da gestão pública, privilegiando, na atividade que desenvolvem, a realização de auditorias de natureza operacional.<sup>173,174</sup>

A articulação racional entre o controlo externo e o controlo interno pode, mesmo, passar pela transição para um sistema de “auditoria integrada” ou de “auditoria única”, a qual, todavia, se afigura de difícil concretização. Para que um tal sistema pudesse ser implementado teria que ser assegurada, designadamente, (i) a coordenação dos planos de auditoria, incluindo elementos-chave tais como o objeto, o âmbito, os prazos de execução e o relato, (ii) a adoção de um corpo comum de normas e de práticas de auditoria, (iii) o aperfeiçoamento da partilha de informação e (iv) a avaliação da qualidade dos controlos.<sup>175</sup>

---

<sup>171</sup> Cfr., neste sentido, o artigo 3, n.º 3, da *Declaração de Lima*.

<sup>172</sup> Cfr. *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*, Bruxelas, 2004, disponível em <<http://intosai.connexcc-hosting.net/blueline/upload/1guicpubsece.pdf>>, consultado em 08/09/2010; *Internal Control: Providing a Foundation for Accountability in Government*, s.l., 2001, disponível em <<http://intosai.connexcc-hosting.net/blueline/upload/1brochleitfe.pdf>>, consultado em 08/09/2010.

<sup>173</sup> Cfr., em sentido convergente, FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, p. 224.

<sup>174</sup> Como ilustração dos papéis desempenhados pelos órgãos de controlo externo e interno podemos atentar no sistema de controlo financeiro dos Estados Unidos da América. Em 1921, com o *Budget and Accounting Act*, foram criados o *General Accounting Office* e o *Bureau of the Budget*. O sistema de controlo financeiro dos Estados Unidos passou a estar dotado de duas importantes entidades de controlo. A missão fundamental do *General Accounting Office* (cuja designação atual é *Government Accountability Office*), enquanto órgão de controlo externo, foi herdada do *Treasury Department* e consistia na garantia da legalidade das transações financeiras do executivo, assumindo-se como um importante órgão de apoio técnico do Congresso, embora fosse independente deste. O *Bureau of the Budget* (que, em 1970, passou a ser designado por *Office of Management and Budget*) era, essencialmente, uma agência presidencial, cabendo-lhe supervisionar o *Budget of the United States* em nome do Presidente dos Estados Unidos da América. A evolução da vida social, económica e financeira ditou que estas entidades sofressem diversas alterações, desde a sua origem até aos dias de hoje. Tal evolução levou a que o GAO, enquanto órgão de controlo financeiro externo, tenha passado a ocupar-se, principalmente, da avaliação de programas públicos e da qualidade da gestão pública, enquanto o *Bureau of the Budget / Office of Management and Budget* passou a focar a sua atenção nas dimensões financeira e contabilística da gestão pública. Sobre a origem e evolução destas entidades, cfr. FREDERICK C. MOSHER, *A Tale of Two Agencies. A Comparative Analysis of the General Accounting Office and the Office of Management and Budget*, Baton Rouge / London, 1984.

<sup>175</sup> Cfr. JOSÉ DE CASTRO DE MIRA MENDES / ELEONORA PAIS DE ALMEIDA / PAULO NOGUEIRA DA COSTA, “Auditora Externa das Finanças Públicas e Controlo Político”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 45, Janeiro-Junho 2006, p. 90.

**2.7.1.2. A relação entre o órgão de controlo externo  
e os órgãos de controlo interno em Portugal:  
a ausência de um verdadeiro sistema de  
controlo financeiro público?**

**2.7.1.2.1. O sistema de controlo interno  
da administração financeira  
do Estado**

Em Portugal, o Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho, que instituiu o sistema de controlo interno da administração financeira do Estado (SCI), dá a seguinte definição de controlo interno:

*“[o] controlo interno consiste na verificação, acompanhamento, avaliação e informação sobre a legalidade, regularidade e boa gestão, relativamente a actividades, programas, projectos, ou operações de entidades de direito público ou privado, com interesse no âmbito da gestão ou da tutela governamental em matéria de finanças públicas, nacionais e comunitárias, bem como de outros interesses financeiros públicos nos termos da lei”*.<sup>176</sup>

Em Portugal, o SCI funciona na dependência do Governo e em especial articulação com o Ministério das Finanças, visando garantir o exercício coerente e articulado do controlo no âmbito da Administração Pública.<sup>177</sup>

O SCI está estruturado em três níveis – operacional, setorial e estratégico –, definidos em função da natureza e âmbito de intervenção dos serviços que o integram.<sup>178</sup>

---

<sup>176</sup> Cfr. art. 2.º, n.º 2.

<sup>177</sup> Cfr. arts. 1.º e 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho.

O *controle operacional* é assegurado pelos órgãos e serviços de inspeção, auditoria ou fiscalização inseridos no âmbito da respectiva unidade executiva, centrando-se no controle das decisões dos órgãos de gestão dessas unidades.<sup>179</sup>

O *controle setorial* é exercido pelos órgãos setoriais e regionais de controle interno, traduzindo-se, fundamentalmente, na avaliação do controle operacional e no exame da adequação da inserção de cada unidade operativa, e respetivo sistema de gestão, nos planos globais de cada ministério ou região.<sup>180</sup>

O *controle estratégico*, por ter caráter horizontal relativamente a toda a administração financeira do Estado, é exercido pela *Inspeção-Geral de Finanças*, pela *Direção-Geral do Orçamento* e pelo *Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social*. Este nível de controle consiste, essencialmente, na avaliação do controle operacional e do controle setorial, e na avaliação do grau de realização das metas traçadas nos instrumentos provisionais, designadamente o Programa do Governo, as Grandes Opções do Plano e o Orçamento do Estado.<sup>181</sup>

O controle exercido pelos órgãos de controle interno obedece a diversos princípios de coordenação, tendo em vista garantir o funcionamento coerente e racional do SCI. Neste sentido, os órgãos de controle interno planeiam, realizam e avaliam as suas ações de forma articulada, com base nos princípios da *suficiência*, da *complementaridade* e da *relevância*.<sup>182</sup>

Do *princípio da suficiência* decorre que o conjunto das ações de controle realizadas deve garantir a inexistência de áreas não sujeitas a controle ou sujeitas a controles redundantes.<sup>183</sup>

---

<sup>178</sup> Cfr. art. 4.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho.

<sup>179</sup> Cfr. art. 4.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho.

<sup>180</sup> Cfr. art. 4.º, n.º 3, do Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho.

<sup>181</sup> Cfr. art. 4.º, n.ºs 4 e 5, do Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho.

<sup>182</sup> Cfr. art. 5.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho.

<sup>183</sup> Cfr. art. 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho.



O *princípio da complementaridade* dos controlos significa que os órgãos de controlo interno, respeitando as suas áreas de atuação e os níveis de controlo, devem concertar entre si as fronteiras a observar por cada um e os critérios e metodologias a adotar nas ações de controlo.<sup>184</sup>

O *princípio da relevância* dos controlos postula que no planeamento e na realização das ações de controlo seja tido em conta a avaliação do risco e materialidade das situações objeto de controlo.<sup>185</sup>

Em ordem a assegurar os princípios que acabámos de mencionar e a garantir o funcionamento do SCI, foi também criado, pelo Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho, o *Conselho Coordenador do SCI*. Este órgão é “composto por todos os inspetores-gerais, pelo diretor-geral do Orçamento, pelo presidente do conselho directivo do Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social e pelos demais titulares de órgãos setoriais e regionais de controlo interno”.<sup>186</sup>

O *Conselho Coordenador do SCI* é, igualmente, um órgão de consulta do Governo em matéria de controlo interno, funcionando junto do Ministério das Finanças e sendo presidido pelo Inspetor-Geral de Finanças.<sup>187</sup>

As competências deste Conselho são, designadamente, as seguintes:

- *Emitir pareceres sobre os projetos de leis orgânicas dos órgãos setoriais e regionais de controlo;*
- *Emitir pareceres sobre os planos e relatórios setoriais de atividade;*
- *Elaborar o plano e relatório anuais do SCI;*
- *Estabelecer normas sobre metodologias de trabalho e aperfeiçoamento técnico-profissional dos recursos humanos afetos ao SCI.*<sup>188</sup>

---

<sup>184</sup> Cfr. art. 5.º, n.º 3, do Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho.

<sup>185</sup> Cfr. art. 5.º, n.º 4, do Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho.

<sup>186</sup> Cfr. art. 6.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho.

<sup>187</sup> Cfr. art. 6.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho.

O Tribunal de Contas pode fazer-se representar no Conselho Coordenador do SCI, na qualidade de observador, quando estiverem em causa trabalhos relativos aos planos e relatórios anuais deste órgão.<sup>189</sup>

Devem sempre ser remetidos ao Tribunal de Contas os pareceres emitidos pelo Conselho Coordenador do SCI sobre os projetos de leis orgânicas dos órgãos setoriais e regionais de controlo e sobre os planos e relatórios setoriais de atividade.<sup>190</sup>

Em 2006 foi criada a figura do *controlador financeiro*, que passou a integrar o SCI, bem como o seu Conselho Coordenador.<sup>191</sup>

O *controlador financeiro* exerce a sua atividade numa das áreas ministeriais, estando a ele sujeitas os serviços integrados, os serviços e fundos autónomos e as entidades públicas empresariais do âmbito de um ou mais ministérios, bem como o sistema de solidariedade e segurança social.<sup>192</sup>

A missão do controlador financeiro é a de prestar apoio ao Ministro das Finanças e ao ministro da área respetiva no desenvolvimentos das tarefas de: acompanhamento da gestão financeira, designadamente na implementação de procedimentos de gestão financeira eficientes; identificação e comunicação de riscos que ameacem os objetivos de consolidação das finanças públicas; acompanhamento do cumprimento das obrigações financeiras das entidades públicas para com terceiros; identificação atempada das iniciativas com impacte financeiro relevante, tendo em vista a emissão de alertas relativos aos problemas e desvios detetados; apoio ao ministro na execução do programa a cargo do respetivo ministério, no quadro orçamental vigente e, designadamente, de acordo com as metas e objetivos com impacte orçamental definidos

---

<sup>188</sup> Cfr. art. 7.º do Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho.

<sup>189</sup> Cfr. art. 8.º do Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho.

<sup>190</sup> Cfr. art. 8.º do Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho.

<sup>191</sup> Cfr. art. 12.º, n.ºs 2 e 3, do Decreto-Lei n.º 33/2006, de 17 de fevereiro.

<sup>192</sup> Cfr. art. 1.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 33/2006, de 17 de fevereiro.

no Programa de Estabilidade e Crescimento.<sup>193</sup> Os objetivos a atingir pelo controlador financeiro, no decurso do exercício de funções, são definidos na *carta de missão*, aprovada pelo Ministro das finanças e pelo ministro da área em causa, a qual contém, também, os termos de referência para a ação daquele.<sup>194</sup> É, igualmente, na carta de missão que são fixados os limiares e identificada a natureza das despesas que justificam a intervenção prévia do controlador financeiro.<sup>195</sup>

O controlador financeiro exerce competências nos domínios do planeamento (na vertente orçamental), da execução orçamental e da execução de compromissos, da prestação de contas e das obrigações de reporte.<sup>196</sup>

Ao controlador financeiro é garantido o direito de acesso livre e atempado a informações e documentos relevantes para o exercício das suas funções.<sup>197</sup> Por outro lado, ele está vinculado a um dever especial de colaboração para com as entidades que integram o controlo estratégico da administração financeira do Estado<sup>198</sup> e, naturalmente, para com o Tribunal de Contas<sup>199</sup>.

O controlador financeiro é nomeado por despacho conjunto do Primeiro-Ministro, do Ministro das Finanças e do ministro ou ministros da área ministerial em causa, sendo aí fixado o prazo de um ano para o exercício das suas funções, renovável até um máximo de três anos. As funções do controlador financeiro são exercidas na direta dependência do Ministro das Finanças e do ministro ou ministros da área em que se inserir, em regime de exclusividade, beneficiando de um estatuto equiparado ao de diretor-geral.<sup>200</sup>

---

<sup>193</sup> Art. 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 33/2006, de 17 de fevereiro.

<sup>194</sup> Art. 2.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 33/2006, de 17 de fevereiro.

<sup>195</sup> Art. 4.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 33/2006, de 17 de fevereiro.

<sup>196</sup> Art. 3.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 33/2006, de 17 de fevereiro.

<sup>197</sup> Art. 5.º, do Decreto-Lei n.º 33/2006, de 17 de fevereiro.

<sup>198</sup> Art. 6.º, do Decreto-Lei n.º 33/2006, de 17 de fevereiro.

<sup>199</sup> Art. 12.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>200</sup> Arts. 9.º, n.º 1, e 10.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 33/2006, de 17 de fevereiro.

### **2.7.1.2.2. O enquadramento jurídico da relação entre o Tribunal de Contas e os órgãos de controlo interno**

Decorre da LOPTC que compete ao Tribunal de Contas examinar a organização, o funcionamento e a fiabilidade do SCI.<sup>201</sup> O Tribunal de Contas pode, designadamente, pronunciar-se sobre a fiabilidade dos sistemas de controlo interno em sede de parecer sobre a Conta Geral do Estado.<sup>202,203</sup>

O reconhecimento pelo Tribunal de Contas, com base nas auditorias por si realizadas, de que o sistema de controlo interno de determinado organismo ou serviço é fiável, pode ter importantes efeitos práticos ao nível da programação das ações de controlo externo. Assim, o programa anual da 1.<sup>a</sup> Secção do Tribunal de Contas pode contemplar a dispensa de fiscalização prévia dos organismos ou serviços aí indicados, com fundamento na fiabilidade dos respetivos sistemas de decisão e controlo interno.<sup>204</sup> Por seu lado, o plenário da 2.<sup>a</sup> Secção do Tribunal de Contas pode deliberar, anualmente, a dispensa da remessa de contas por parte de algumas entidades (indicadas nos n.ºs 1 e 2 do art. 51.º da LOPTC), também com fundamento na fiabilidade dos sistemas de decisão e de controlo interno constatadas em anteriores auditorias ou atendendo aos critérios de seleção de ações e entidades a incluir no respetivo programa anual.<sup>205,206</sup>

---

<sup>201</sup> Cfr. art. 5.º, n.º 1, al. f), da LOPTC.

<sup>202</sup> Cfr. art. 41.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>203</sup> De acordo com VITAL MOREIRA, o “controlo dos controladores”, através do “fomento, assistência, avaliação e controlo dos mecanismos de controlo interno”, constitui uma das tendências de evolução do controlo financeiro externo – cfr. “O Tribunal de Contas e a Reforma da Administração Pública”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, Lisboa, 2000, p. 54.

<sup>204</sup> Cfr. art. 38.º, n.º 1, al. a), LOPTC.

<sup>205</sup> Cfr. art. 51.º, n.º 4, LOPTC.

<sup>206</sup> As contas dispensadas de remessa ao Tribunal de Contas podem, ainda assim, ser objeto de verificação, e as respetivas entidades sujeitas a auditorias, mediante deliberação do plenário da 2.<sup>a</sup> Secção, durante o período de cinco anos – cfr. art. 51.º, n.º 4, LOPTC.

Nos termos da LOPTC, as ações de controlo financeiro externo são desenvolvidas no quadro de um sistema de controlo (nacional e comunitário), no qual se inserem os órgãos de controlo interno.<sup>207</sup>

Os órgãos de controlo interno estão sujeitos a um dever especial de colaboração com o Tribunal de Contas. Este dever de colaboração postula: (i) a comunicação ao Tribunal de Contas, pelos órgãos de controlo interno, dos seus programas anuais e plurianuais de atividades, bem como dos respetivos relatórios de atividades<sup>208</sup>; (ii) o envio ao Tribunal de Contas dos relatórios das ações de controlo interno sempre que contenham matéria relevante para a ação daquele órgão<sup>209</sup>; (iii) a realização de ações de controlo interno quando tal seja solicitado pelo Tribunal de Contas, o qual fixará os critérios e objetivos a ter em conta.<sup>210</sup>

O Tribunal de Contas pode também, ao nível da 2.ª Secção (em subsecção), solicitar a coadjuvação dos órgãos de controlo interno na realização de auditorias.<sup>211</sup>

---

<sup>207</sup> Cfr. art. 11.º, n.º 3, da LOPTC.

<sup>208</sup> Nos termos da lei, “[o] Presidente do Tribunal de Contas poderá reunir com os inspectores-gerais e auditores da Administração Pública para promover o intercâmbio de informações quanto aos respectivos programas anuais e plurianuais de actividades e a harmonização de critérios do controlo externo e interno.” – cfr. art. 12.º, n.º 4, da LOPTC.

<sup>209</sup> A decisão de envio ao Tribunal de Contas dos relatórios das ações de controlo interno é da competência do ministro ou do órgão competente para os apreciar. Nos relatórios enviados ao Tribunal de Contas devem estar claramente identificadas as situações geradoras de eventuais responsabilidades e neles deve constar a indicação documentada dos factos, do período a que respeitam, da identificação completa dos responsáveis, das normas violadas e dos montantes envolvidos, bem como a informação relativa ao exercício do contraditório institucional e pessoal – cfr. art. 12.º, n.º 2, al. b), da LOPTC.

O ministro ou o órgão competente podem estabelecer orientação dirigida ao órgão de controlo interno responsável pelo relatório em causa quanto a eventual procedimento jurisdicional para efetivação de responsabilidades financeiras – cfr. art. 12.º, n.º 3, da LOPTC. É que, com a reforma do Tribunal de Contas de 2006, os órgãos de controlo interno passaram a ter legitimidade processual ativa, ainda que subsidiária relativamente à decisão do Ministério Público, nos processos para efetivação de responsabilidades financeiras, conforme resulta do disposto no art. 89.º, n.º 1, al. c), e n.º 2, da LOPTC. Sempre que os relatórios das ações dos órgãos de controlo interno evidenciem factos constitutivos de responsabilidade financeira devem ser remetidos ao Ministério Público – cfr. art. 57.º, n.º 1, da LOPTC. Se o Ministério Público decidir não requerer procedimento jurisdicional, pode o órgão de controlo interno fazê-lo – cfr. art. 89.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>210</sup> Cfr. art. 12.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>211</sup> Cfr. art. 78.º, n.º 2, al. d) e n.º 4, al. c), da LOPTC.

### **2.7.1.2.3. Da (des)articulação entre o controlo financeiro externo e o controlo interno**

O sistema nacional de controlo financeiro não está definido de uma forma clara e coerente, o que determina a sua ineficiência e reduzida eficácia.

Vejamos.

Em primeiro lugar, o Tribunal de Contas assegura a fiscalização prévia, a qual, na maioria dos países é feita pelos órgãos de controlo interno, pelas razões que veremos, de forma desenvolvida, mais adiante neste trabalho.

Em segundo lugar, resulta da LOPTC e do diploma legal que cria o SCI que compete tanto ao órgão de controlo externo como aos órgãos de controlo interno assegurarem um controlo *a posteriori*, de legalidade, de regularidade e de boa gestão.

Em terceiro lugar, a lei determina que compete ao Tribunal de Contas avaliar os sistemas de controlo interno. Ora, tal só fará sentido se os órgãos de controlo interno exercerem um tipo de controlo que o Tribunal de Contas não exerce, pelo que este teria que se certificar da eficácia e fiabilidade daqueles. Ou seja, a competência que a lei confere (e bem) ao Tribunal de Contas para avaliar os sistemas de controlo interno pressupõe a complementaridade dos controlos (externo e interno), a qual não é assegurada pelo atual sistema de controlo financeiro português.<sup>212</sup>

Portanto, o Tribunal de Contas exerce diversos controlos que na maior parte dos países é assegurado pelos órgãos de controlo interno, entre eles o controlo prévio, o que se traduz numa duplicação de controlos, quer quanto ao âmbito quer quanto ao tipo de controlo, e mobiliza recursos para avaliar o controlo interno, que tal como o controlo externo é, em Portugal, nos termos da lei, um controlo de legalidade, de regularidade e

---

<sup>212</sup> Isto apesar de o diploma legal que cria o SCI consagrar o princípio da complementaridade entre os órgãos de controlo interno.

de boa gestão. Daqui decorre, naturalmente, que restam poucos recursos para que o Tribunal de Contas faça, na realidade, um controlo sobre o mérito da gestão.

O sistema nacional de controlo financeiro, tal como existe, é, como dissemos, ineficiente e pouco eficaz. E sê-lo-á enquanto se mantiver o atual critério de distinção entre controlo externo e interno.

Em Portugal, o que diferencia o controlo externo do controlo interno não é o momento do controlo, não é o âmbito do controlo, não é a finalidade do controlo, nem são os métodos de controlo. O controlo externo diferencia-se do controlo interno, simplesmente, porque o primeiro é exercido por órgãos que pertencem à Administração e o segundo é garantido por uma entidade exterior à Administração e independente desta. Sem mais.

Só será possível desenhar um sistema de controlo financeiro coerente e eficaz, assente na complementaridade dos controlos, quando a lei traçar claramente as fronteiras entre o controlo interno e o controlo externo.

#### **2.7.1.2.4. A criação do Conselho de Prevenção da Corrupção como manifestação da ausência de um verdadeiro sistema de controlo financeiro público**

A criação, em 2008, do *Conselho de Prevenção da Corrupção* (CPC) traduz o reconhecimento tácito, pelo legislador, da ineficácia da atuação do Tribunal de Contas e dos órgãos de controlo interno na prevenção da corrupção.<sup>213</sup>

---

<sup>213</sup> O *Conselho de Prevenção da Corrupção* foi criado através da Lei n.º 54/2008, de 4 de setembro.

A solução encontrada pelo legislador para prevenir a corrupção passou pela criação de uma entidade administrativa independente – o já referido CPC –, funcionando junto do Tribunal de Contas e sendo composta pelo Presidente do Tribunal de Contas (que preside), pelo Diretor-Geral do Tribunal de Contas (que desempenha as funções de secretário-geral), pelo Inspetor-geral de Finanças, pelo Inspetor-geral da Administração local, por um magistrado do Ministério Público (designado pelo Conselho Superior do Ministério Público), por um advogado (nomeado pelo conselho geral da Ordem dos Advogados) e por uma personalidade de reconhecido mérito nesta área (cooptado pelos restantes membros do CPC).

Esta entidade administrativa independente tem como atribuição exclusiva a prevenção da corrupção, incumbindo-lhe a recolha e organização de informações, o acompanhamento da aplicação de legislação e de medidas administrativas, a emissão de pareceres, quando solicitados pela Assembleia da República, pelo Governo ou pelos órgãos de governo das Regiões Autónomas, sempre que esteja em causa algum dos factos enunciados na lei a título exemplificativo, tais como corrupção, criminalidade económica e financeira, branqueamento de capitais e tráfico de influência, entre outros.<sup>214</sup> O CPC pode também colaborar com as entidades públicas interessadas, a solicitação destas, na adoção de medidas internas suscetíveis de prevenir a ocorrência daqueles factos, designadamente na elaboração de códigos de conduta e na promoção de ações de formação dos respetivos agentes.<sup>215</sup>

O CPC apresenta anualmente ao Parlamento e ao Governo o seu relatório de atividades relativo ao ano precedente, onde tipifica, sempre que possível, as ocorrências ou o risco de ocorrências dos factos mencionados na al. a) do n.º 1 do art. 2.º, da Lei n.º

---

<sup>214</sup> Cfr. art. 2.º, n.º 1, da Lei n.º 54/2008, de 4 de setembro.

<sup>215</sup> Cfr. art. 2.º, n.º 2, da Lei n.º 54/2008, de 4 de setembro.



54/2008, de 4 de setembro, bem como a identificação das atividades de risco agravado na Administração Pública ou no setor público empresarial.<sup>216</sup>

Sempre que tenha conhecimento de factos suscetíveis de constituir infração penal ou disciplinar, o CPC deve remeter participação ao Ministério Público ou à autoridade disciplinar competente.<sup>217</sup>

A alternativa à solução (*ad-hoc*) adotada pelo legislador – de colaboração entre o Tribunal de Contas e os órgãos de controlo interno no âmbito de uma entidade administrativa independente – passaria pela criação de um verdadeiro sistema de controlo financeiro público, no âmbito do qual fosse assegurada a complementaridade dos controlos e no qual o Tribunal de Contas assumisse um papel central. Neste sistema, poderia funcionar, inclusivamente uma unidade de *auditoria forense*, para combate à fraude e à corrupção, de cuja atuação adviriam os pretendidos efeitos dissuasores e preventivos.<sup>218</sup>

Num tal sistema, a fiscalização preventiva (num determinado nível) e a verificação de contas ficariam a cargo do controlo interno, enquanto o Tribunal de Contas passaria a concentrar os seus esforços e os seus meios na realização de auditorias, na avaliação de programas e de políticas públicas e na efetivação de responsabilidades financeiras.

Entendemos que um sistema de controlo financeiro assente nestas ideias centrais – (i) complementaridade dos controlos externo e interno e (ii) perspetivação do Tribunal de Contas como auditor, avaliador e julgador – seria mais apto a prevenir a corrupção do que a criação de uma entidade como o CPC. E sê-lo-ia, sobretudo, porque o Tribunal de Contas, em articulação com os diversos órgãos de controlo interno, para além da

---

<sup>216</sup> Cfr. art. 7.º, n.º 1, Lei n.º 54/2008, de 4 de setembro.

<sup>217</sup> Cfr. art. 8.º, n.º 1, Lei n.º 54/2008, de 4 de setembro.

<sup>218</sup> Cfr. KENNETH M. DYE, “Corruption and Fraud Detection by Supreme Audit Institutions”, Anwar Shah (ed.), *Performance Accountability and Combating Corruption*, Washington, D.C., The World Bank, 2007, pp. 313 e ss..

recolha e organização de informação, acompanhamento da aplicação de medidas e emissão de pareceres, também tem a capacidade técnica e o mandato para auditar e para julgar.<sup>219</sup>

## **2.7.2. Controlo financeiro externo e controlo político**

### **2.7.2.1. Aspetos gerais**

O controlo financeiro não se confunde com o controlo político. O controlo político é exercido de forma subjetiva, enquanto o controlo financeiro é um controlo técnico e objetivo.<sup>220</sup>

O controlo financeiro, assegurado pelas ISC, consubstancia-se num importante meio auxiliar do controlo político, exercido em sede parlamentar. A informação técnica disponibilizada pelos órgãos de controlo externo é, muitas das vezes, crucial para que os Parlamentos estejam em condições de exercer o controlo político.

Atualmente, os Parlamentos, para exercerem de forma eficaz e eficiente a sua atividade de controlo político, necessitam do apoio técnico e especializado das ISC. Só desta forma eles podem compensar a desvantagem que possuem relativamente aos executivos em matéria de informação, de meios técnicos e de grau de especialização do seu pessoal, que são uma decorrência da complexidade técnica que caracteriza hoje a gestão pública.<sup>221</sup>

---

<sup>219</sup> Cfr., sobre este tema, HELENA ABREU LOPES, “O papel do Tribunal de Contas português na prevenção da corrupção”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 40, 2003, pp. 113- 128.

<sup>220</sup> Cfr. JOSÉ DE CASTRO DE MIRA MENDES / ELEONORA PAIS DE ALMEIDA / PAULO NOGUEIRA DA COSTA, “Auditora Externa das Finanças Públicas e Controlo Político”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 45, Janeiro-Junho 2006, pp. 86-87; FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, p. 143 e 148 e ss..

<sup>221</sup> Cfr. FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, pp. 44 e ss..

Os Parlamentos necessitam, portanto, da colaboração de um órgão especializado e independente de controlo financeiro para que possam assegurar eficazmente o controlo político.

Sucede que também os órgãos de controlo externo, para terem sucesso nas suas missões, necessitam, frequentemente, da colaboração dos Parlamentos.

É, assim, evidente a importância de uma relação próxima e comunicante entre os órgãos de controlo externo e os órgãos de controlo político.

Para que tal suceda, os Parlamentos devem estar dotados de uma organização e de meios adequados. Só assim poderão, de forma expedita e rigorosa, receber e examinar os relatórios apresentados pelos órgãos de controlo externo e atuar de acordo com as respetivas recomendações.

Uma das possibilidades apta a assegurar um relacionamento profícuo entre o órgão de controlo político e o órgão de controlo financeiro externo é a existência de comissões parlamentares especializadas em matéria financeira.<sup>222</sup>

A importância que o órgão de controlo financeiro externo tem para o eficaz exercício do controlo político pelo Parlamento não significa que o controlo externo não tenha, *de per se*, um relevante papel a desempenhar no Estado democrático. Pelo contrário. Enquanto o controlo exercido pela ISC é técnico e objetivo, o controlo exercido pelos parlamentos é político e subjetivo, donde resulta que os resultados das ações de controlo realizadas pelo órgão de controlo financeiro externo poderão não ter o impacto desejado por inação do órgão de representação popular.<sup>223</sup> Concomitantemente, não podemos perder de vista a realidade que, em vez da separação entre os poderes

---

<sup>222</sup> Cfr. FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, pp. 52 e 395 e ss.

<sup>223</sup> *Idem*, p. 48.

executivo e legislativo, nos apresenta a confrontação política entre Governo e oposição.<sup>224</sup>

### **2.7.2.2. O relacionamento entre o Tribunal de Contas português e a Assembleia da República**

Em Portugal, a lei prevê diversos mecanismos de articulação entre o Parlamento e o Tribunal de Contas.

Assim, a apreciação e aprovação, pela Assembleia da República, da Conta Geral do Estado, incluindo a da segurança social, é precedida do Parecer do Tribunal de Contas.<sup>225</sup> Neste documento, a ISC portuguesa pode, designadamente, dirigir recomendações à Assembleia da República (ou ao Governo), tendo em vista a supressão de deficiências de gestão orçamental, tesouraria, dívida pública e património, bem como de organização e funcionamento dos serviços.<sup>226</sup>

Para além disso, o Parlamento pode solicitar ao Tribunal de Contas a realização de auditorias às entidades sujeitas aos poderes de controlo e à jurisdição deste órgão.<sup>227</sup>

O Tribunal de Contas pode, ainda, elaborar pareceres na sequência de solicitação da Assembleia da República relativamente a projetos legislativos em matéria financeira.<sup>228</sup>

A Assembleia da República pode, igualmente, solicitar ao Tribunal de Contas que lhe comunique informações, relatórios ou pareceres relacionados com as funções de controlo que exerce, o que pode ser concretizado, designadamente, através da presença no Parlamento do Presidente do Tribunal ou de relatores em sessões de comissão ou,

---

<sup>224</sup> *Idem*, p. 131.

<sup>225</sup> Art. 73.º, LEO e art. 5.º/1, a), da LOPTC.

<sup>226</sup> Art. 41.º/3, da LOPTC.

<sup>227</sup> Art. 5.º/1, g), e 55.º/1, da LOPTC.

<sup>228</sup> Art. 5.º/2, da LOPTC.

ainda, mediante a colaboração técnica de pessoal dos respetivos serviços de apoio.<sup>229</sup> O Parlamento pode, designadamente, no âmbito do controlo da execução orçamental, solicitar ao Tribunal de Contas relatórios intercalares sobre os resultados da fiscalização do Orçamento ao longo do ano.<sup>230</sup>

Os resultados das ações de controlo realizadas pelo Tribunal de Contas traduzem-se, muitas das vezes, em observações e recomendações que, pela sua natureza, não têm carácter vinculativo para os seus destinatários, revelando-se particularmente importante, nestes casos, em ordem a garantir a eficácia do controlo financeiro externo, uma ulterior atuação do Parlamento, dando seguimento ao trabalho técnico realizado pela ISC nacional. Alfredo José de Sousa entende mesmo que, se assim não for, “... a função opinativa do Tribunal não passará de mero exercício de retórica”.<sup>231</sup>

Tal como referimos já, a existência no âmbito dos Parlamentos de comissões especializadas em matéria financeira pode contribuir decisivamente para uma eficaz articulação com as ISC respetivas. Em Portugal, esse papel é desempenhado pela *Comissão de Orçamento e Finanças*. Compete a esta comissão permanente da Assembleia da República, designadamente: apreciar relatórios do Tribunal de Contas; avaliar o sistema e os procedimentos de controlo interno das operações de execução do Orçamento e solicitar auditorias externas ao Tribunal de Contas; apreciar a Conta Geral do Estado e o correspondente parecer do Tribunal de Contas, bem como os respetivos relatórios intercalares sobre a execução do Orçamento do Estado ao longo do exercício.<sup>232,233</sup>

---

<sup>229</sup> Art. 11.º/4, da LOPTC.

<sup>230</sup> Art. 36.º, n.º 3, da LOPTC.

<sup>231</sup> “O Parecer sobre a Conta Geral do Estado”, *Revista do Tribunal de Contas [de Cabo Verde]*, n.º 9, 06/2002, pp. 89.

<sup>232</sup> Cfr. *Regulamento da Comissão de Orçamento e Finanças*, de 25 de novembro de 2009, disponível em <<http://www.parlamento.pt/sites/COM/XILEG/5COF/Apresentacao/Paginas/Regulamento.aspx>>, consultado em 6/4/2010.

### **2.7.2.3. O relacionamento entre os órgãos de controle financeiro externo e os órgãos de controle político em outros ordenamentos jurídicos**

#### **2.7.2.3.1. Na Alemanha**

A Lei Fundamental alemã (*Grundgesetz*) dispõe, no seu artigo 114, sobre a prestação de contas e sobre o mandato do tribunal de contas federal (*Bundesrechnungshof*).<sup>234</sup>

O *Bundesrechnungshof* exerce funções como auditor público, as quais abrangem o exame das contas da Federação e o exame da legalidade e do desempenho da gestão financeira pública.<sup>235</sup>

O órgão de controlo financeiro alemão assiste tecnicamente ambas as Câmaras do Parlamento (*Bundestag* e *Bundesrat*) e o Governo Federal, submetendo-lhes, anualmente, um relatório contendo os resultados mais significativos das auditorias por si realizadas, bem como recomendações tendentes a melhorar a gestão financeira pública. O tribunal de contas alemão pode, igualmente, apresentar-lhes, a qualquer momento, relatórios especiais sobre matérias que considere particularmente relevantes.<sup>236,237</sup>

---

<sup>233</sup> Sobre o controlo das finanças públicas pelo parlamento, cfr., na doutrina nacional, ANTÓNIO RIBEIRO GAMEIRO, *O Controlo Parlamentar das Finanças Públicas em Portugal (1976-2002)*, Coimbra, 2004.

<sup>234</sup> Apesar de ter a designação de “tribunal”, o *Bundesrechnungshof* não exerce funções materialmente jurisdicionais.

<sup>235</sup> Cfr. art. 114, *Grundgesetz*, e Lei sobre o *Bundesrechnungshof* (*Bundesrechnungshofgesetz*), de 11 de julho de 1985.

<sup>236</sup> Cfr. Parte V do Código do Orçamento Federal (*Bundshaushaltsordnung*).

<sup>237</sup> Cfr. BUNDESRECHNUNGSHOF, *The Bundesrechnungshof and its Regional Audit Offices*, Bonn, 2005, pp. 11 e ss..

Para além da submissão dos referidos relatórios, a assistência técnica do *Bundesrechnungshof* traduz-se, igualmente, no apoio prestado ao Parlamento e ao Governo Federal na elaboração de cada orçamento anual.<sup>238</sup>

O *Bundesrechnungshof* pode, ainda, comentar oralmente ou por escrito, assuntos de relevante interesse em matéria de finanças públicas, tais como, designadamente, a realização de grandes projetos de obras públicas ou decisões governamentais tendentes a promover a sustentabilidade financeira.<sup>239</sup>

Tradicionalmente, o Presidente do *Bundesrechnungshof* exerce, também, funções como *Comissário Federal para a Eficiência na Administração Pública*. O objeto dessas funções foi definido através das orientações de 26 de agosto de 1986. Ao *Comissário Federal para a Eficiência na Administração Pública* compete, fundamentalmente, apresentar propostas, recomendações, relatórios e opiniões, incluindo em matéria legislativa, tendo em vista a promoção da eficiência da Administração Pública, a nível Federal.<sup>240</sup>

Do que fica dito, sobressaem algumas particularidades do tribunal de contas alemão. Hedda von Wedel assinala “três paradoxos”, que distinguem o *Bundesrechnungshof* dos tribunais de contas de tradição francesa – o facto de ser um tribunal sem poderes jurisdicionais, o facto de os seus membros não serem magistrados e o facto de, sendo um tribunal, exercer funções de assessoria técnica ao Parlamento e ao Governo Federal, quer mediante a atividade de controlo quer através da emissão de conselhos.<sup>241</sup>

---

<sup>238</sup> Cfr. BUNDESRECHNUNGSHOF, *Annual Report on Federal Financial Management (Abridge Version)*, Bonn, 2009, p. 9.

<sup>239</sup> Cfr. <<http://bundesrechnungshof.de/we-about-us/auditing-and-advisory-functions>>, consultado em 23/06/2010.

<sup>240</sup> Cfr. BUNDESRECHNUNGSHOF, *The Bundesrechnungshof and its Regional Audit Offices*, cit., pp. 29 e ss.; - , *Annual Report on Federal Financial Management (Abridge Version)*, cit., p. 10.

<sup>241</sup> Cfr. HEDDA VON WEDEL, “Le modèle de l’Allemagne”, *Revue Française de Finances Publiques*, n.º 101, Mars 2008, pp. 81-90.

### 2.7.2.3.2. Na Austrália

A articulação que hoje existe entre os órgãos de controlo financeiro e de controlo político, na Austrália, resulta da reforma legislativa de 1997, ano em que o *Auditor General Act* sucedeu ao *Audit Act 1901*.

O controlo financeiro é exercido por um Auditor Geral e respetivo *staff*, que compõem o *Audit Office* australiano – *Australian National Audit Office* (ANAO). O Auditor Geral<sup>242</sup> e o ANAO têm como missão fundamental contribuir para assegurar a *accountability* do executivo perante o Parlamento e a comunidade.<sup>243</sup>

Neste sentido, compreende-se a importância que a legislação reconhece à relação entre o ANAO e o Parlamento, em particular na sua articulação com o *Joint Committee of Public Accouns and Audit* (JCPAA). Compete a esta comissão parlamentar apreciar todos os relatórios do Auditor Geral submetidos ao Parlamento, incluindo os relativos a auditorias de desempenho. Para além disso, o Auditor Geral só pode ser nomeado pelo *Governor General* após aprovação pelo JCPAA. Cabe, ainda, ao JCPAA pronunciar-se sobre a proposta de orçamento do ANAO e aconselhar o Auditor Geral acerca das prioridades de auditoria do Parlamento.<sup>244</sup>

Sendo o JCPAA o interlocutor privilegiado do ANAO no Parlamento, é irregular, ou praticamente inexistente, o contacto entre o órgão de controlo financeiro da Austrália e as demais comissões parlamentares. Concomitantemente, Paul Nicoll aponta a escassa relevância que o Parlamento tem atribuído aos relatórios das auditorias de desempenho

---

<sup>242</sup> O Auditor-Geral, apesar de ser um membro do Parlamento, é independente na sua ação.

<sup>243</sup> Cfr. AUSTRALIAN NATIONAL AUDIT OFFICE, *About the Australian National Audit Office*, Camberra, 2008, p. 5.

<sup>244</sup> Cfr. PAUL NICOLL, *Audit in a Democracy: the Australian model of public sector audit and its application to emerging markets*, Aldershot, 2005, pp. 23 e ss. e 75 e ss.; AUSTRALIAN NATIONAL AUDIT OFFICE, *op. cit.*, p. 7.



realizadas pelo ANAO, embora o autor não encontre razões que justifiquem claramente esse desinteresse.<sup>245</sup>

### 2.7.2.3.3. No Brasil

No Brasil, nos termos Constituição Federal, compete ao *Congresso Nacional*, composto pela *Câmara dos Deputados* e pelo *Senado Federal*, assegurar a fiscalização “contábil, financeira e orçamentária”, auxiliado pelo *Tribunal de Contas da União* (TCU).<sup>246</sup> Esta fiscalização deve ter em conta não só a legalidade da gestão, mas também a sua “economicidade”.<sup>247</sup>

O TCU apresenta ao *Congresso Nacional*, trimestralmente e anualmente, relatórios das suas atividades.

O *Congresso Nacional* pode solicitar ao TCU a realização de ações de fiscalização específicas, bem como requerer informações acerca de ações de fiscalização já realizadas. O *Congresso Nacional* pode, igualmente, solicitar ao TCU que este se “pronuncie conclusivamente” sobre a regularidade de despesas.<sup>248</sup>

O TCU aprovou, em 2008, normas internas relativas à tramitação dos processos de “Solicitação do Congresso Nacional” sendo estes, em regra, tratados como processos de natureza urgente e com caráter preferencial.<sup>249</sup>

Tendo em vista a otimização do relacionamento com o *Congresso Nacional*, foi criado no TCU um gabinete técnico – a *Assessoria Parlamentar (Aspar)*.<sup>250</sup>

---

<sup>245</sup> Cfr. PAUL NICOLL, *op. cit.*, 80 e ss..

<sup>246</sup> Arts. 44, 70 e 71, Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

<sup>247</sup> Art. 70, Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

<sup>248</sup> Cfr. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, *O Congresso Nacional e o TCU: Controlo Externo integrado*, Brasília, 2008, p. 10.

<sup>249</sup> Resolução do TCU n.º 215, de 20 de agosto de 2008.

<sup>250</sup> Sobre as competências da *Aspar*, cfr. art. 72, Resolução do TCU n.º 140, de 13 de dezembro de 2000.

Por seu lado, no âmbito do *Congresso Nacional*, funciona a *Comissão Mista de Planos, Orçamentos e Fiscalização* (CMO), que constitui o interlocutor privilegiado do TCU no *Congresso*.<sup>251</sup>

#### 2.7.2.3.4. Na Espanha

Na Espanha, a Constituição determina que o *Tribunal de Cuentas* depende diretamente das *Cortes Generales*, exercendo as respetivas funções por delegação destas na análise e comprovação da *Cuenta General del Estado*.<sup>252</sup>

O tribunal de contas espanhol remete, anualmente, às *Cortes* um relatório tendo por objeto a análise da Conta Geral do Estado e das demais contas do setor público, compreendendo, ainda, informação acerca da fiscalização da “gestão económica” do Estado e do setor público e, ainda, entre outros aspetos, o respeito pela Constituição e pela legislação económico-financeira, o cumprimento da regras de execução dos orçamentos do Estado, das *Comunidades Autónomas*, das *Corporaciones Locales* e das demais entidades sujeitas ao regime orçamental público, a racionalidade da execução da despesa pública, atendendo aos critérios da eficiência e da economia, a execução dos programas de atuação, investimentos e financiamento das sociedades estatais.<sup>253</sup>

Este relatório anual incluirá, ainda, uma “Memória” relativa à atividade jurisdicional do Tribunal.<sup>254</sup>

O órgão de controlo financeiro externo espanhol poderá propor as medidas que considerar necessárias tendentes à melhoria da gestão económico-financeira do setor público.<sup>255</sup>

---

<sup>251</sup> Cfr. Resolução n.º 1/2006 – CN, alterada pela Resolução n.º 3/2008 – CN.

<sup>252</sup> Art. 136, n.º 1, Constituição Espanhola de 27 de dezembro de 1978.

<sup>253</sup> Art. 136., Constituição Espanhola de 27 de dezembro de 1978, e art. 13., Ley Orgánica 2/1982, de 12 Mayo. Tribunal de Cuentas.

<sup>254</sup> Art. 136., n.º 2, Constituição Espanhola de 27 de dezembro de 1978, e art. 13, n.º 3, Ley Orgánica 2/1982, de 12 Mayo.

<sup>255</sup> Art. 14, Ley Orgánica 2/1982, de 12 Mayo.

A lei orgânica do tribunal de contas espanhol estabelece, igualmente, que os resultados das ações de fiscalização do Tribunal são apresentados às *Cortes* através de *relatórios* ou *memórias* e de *moções* ou *notas*, sujeitos a publicação no *Boletín Oficial del Estado*.<sup>256</sup>

O relacionamento entre o *Tribunal de Cuentas* e as *Cortes Generales* é assegurado por intermédio da *Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas*, cuja criação resulta da concretização da “Disposición transitória primera” da lei orgânica do tribunal de contas espanhol.<sup>257</sup> As normas de funcionamento desta comissão foram aprovadas em 3 de março de 1983, tendo já sido alteradas em diversas ocasiões.<sup>258</sup>

#### 2.7.2.3.5. Nos Estados Unidos da América

Nos Estados Unidos da América foi criado, em 1921, através do *Budget and Accounting Act*, o *General Accounting Office* (GAO), cuja designação atual é *Government Accountability Office*, com a missão fundamental de assistir o Congresso no controlo financeiro do executivo.<sup>259</sup> O Congresso assegura o controlo político; o GAO exerce o controlo financeiro técnico, sendo presidido por um *Comptroller General*.

---

<sup>256</sup> Art. 12, Ley Orgánica 2/1982, de 12 Mayo.

<sup>257</sup> Cfr. YOLANDA GÓMEZ SÁNCHEZ, *El Tribunal de Cuentas. El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*, Madrid, 2001, pp. 178 e ss.; LUISA FERNANDA RUDI ÚBEDA, “Las Cortes Generales y su relación con el Tribunal de Cuentas”, *Revista Española de Control Externo*, vol. IV, septiembre 2002, n.º 12, Tomo I, pp. 143-171; BLANCA ARREGUI MINCHERO, “La comisión mixta congreso-senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas”, *Auditoria pública: revista de los Organos Autónomos de Control Externo*, n.º 20, 2000, pp. 71-78.

<sup>258</sup> Cfr. *Resolución, de 20 de febrero de 1989*, de las Mesas del Congreso de los Diputados y del Senado; *Resolución, de 21 septiembre de 1995*, de las Mesas del Congreso de los Diputados y del Senado; *Resolución, de 27 de mayo de 1996*, de las Mesas del Congreso de los Diputados y del Senado.

<sup>259</sup> Cfr. FREDERICK MOSHER, *The GAO: The Quest for Accountability in American Government*, Boulder, 1979; DAVID WALKER, “United States Government Accountability Office: Supporting the Congress through Oversight, Insight, and Foresight”, *Testimony Before the Committee on Homeland Security and Governmental Affairs, U.S. Senate*, Washington, D.C., 2007.

No período compreendido entre 1921 e 1945, o GAO tinha como missão fundamental garantir a legalidade das operações financeiras do executivo. A partir de 1945, a atividade do GAO evoluiu no sentido da seletividade dos controles, concretizados, numa primeira fase (até 1966), através da realização de auditorias integrais (*comprehensive audits*) e, numa fase ulterior (a partir de 1966), na avaliação de programas públicos.<sup>260</sup>

Para garantir a eficácia da ação que o GAO desenvolve, é crucial a proximidade desta agência quer do Congresso quer do Senado. Neste quadro, é de destacar a articulação que se estabelece entre o GAO e o *Committee on Oversight and Government Reform*, da *House of Representatives*. Esta comissão tem poderes transversais de supervisão e de investigação sobre a atividade do Governo federal, tendo em vista, designadamente, a promoção da economia e eficiência da gestão. O *Committee on Oversight and Government Reform* recebe e examina os relatórios provenientes do *Comptroller General*, submetendo à *House of Representatives* as recomendações que considere pertinentes, atendendo ao conteúdo de tais relatórios.<sup>261</sup>

Igualmente relevante, neste contexto, é o papel desempenhado pelo *Committee on Homeland Security and Government Affairs*, do Senado. Compete a este *Committee* do Senado, nomeadamente, apreciar a economia, eficiência e eficácia de todas as agências e departamentos do Governo federal, bem como receber e examinar os relatórios provenientes do *Comptroller General*, submetendo ao Senado as recomendações que considere necessárias ou desejáveis, considerando o objeto desses relatórios.<sup>262</sup>

---

<sup>260</sup> Cfr. FREDERICK MOSHER, *The GAO: The Quest for Accountability in American Government*, Boulder, 1979.

<sup>261</sup> Cfr. <[http://oversight.house.gov/index.php?option=com\\_content&view=article&id=2228%3Arules-and-jurisdiction&catid=37&Itemid=20](http://oversight.house.gov/index.php?option=com_content&view=article&id=2228%3Arules-and-jurisdiction&catid=37&Itemid=20)>, consultado em 28/06/2010.

<sup>262</sup> Cfr. <<http://hsgac.senate.gov/public/index.cfm?FuseAction=AboutCommittee.Jurisdiction>>, consultado em 28/06/2010.

### 2.7.2.3.6. Na França

A Constituição francesa atribui à *Cour des comptes* as missões de assistência ao Parlamento no controlo da ação do Governo, de assistência a estes órgãos no controlo da execução da *lois de finances* (lei do orçamento) e no controlo da aplicação da lei de financiamento da segurança social, bem como na avaliação de políticas públicas.<sup>263</sup>

O conteúdo da missão de assistência do tribunal de contas francês ao parlamento encontra-se definido na *loi organique relative aux lois de finances* (LOLF), de 1 de agosto de 2001. Nos termos do seu artigo 58, a assistência ao Parlamento concretiza-se com a apresentação pelo órgão de controlo financeiro ao órgão de controlo político, anualmente, dos seguintes elementos: relatório sobre a situação económico-financeira do país e perspetivas para a sua evolução; relatório sobre os resultados da gestão orçamental<sup>264</sup>; relatório sobre a certificação das contas do Estado<sup>265</sup>. O mesmo preceito prevê, ainda: a obrigatoriedade de a *Cour des comptes* responder às solicitações de assistência feitas pelo presidente e relator geral das comissões de finanças públicas; a realização de ações de controlo à gestão dos serviços ou organismos a ele sujeitos, mediante solicitação das comissões de finanças (da Assembleia Nacional e do Senado); a apresentação de um relatório, aquando da apresentação do projeto de lei do orçamento.<sup>266</sup>

---

<sup>263</sup> Article 47-2, *Constitution de la République française*.

<sup>264</sup> Neste documento, a *Cour des comptes* faz uma apreciação sobre a execução orçamental do ano precedente, as condições da gestão e a conformidade da mesma com a autorização parlamentar. Com a entrada em vigor da LOLF, este documento passou a incluir uma análise do desempenho, coerente com o mandato de avaliação de programas e de políticas públicas reconhecido ao órgão de controlo financeiro externo francês – cfr. JACQUES MAGNET / LOUIS VALLERNAUD / THIERRY VUGHT, *La Cour des Comptes, Les Institutions Associées et les Chambres Régionales des Comptes*, 6.<sup>a</sup> ed., Paris, 2007, pp. 192 e ss..

<sup>265</sup> Neste relatório, o tribunal de contas francês emite uma opinião acerca da regularidade, sinceridade e fidelidade das contas do Estado.

<sup>266</sup> Sobre esta matéria, cfr. JACQUES MAGNET / LOUIS VALLERNAUD / THIERRY VUGHT, *La Cour des Comptes, Les Institutions Associées et les Chambres Régionales des Comptes*, 6.<sup>a</sup> ed., Paris, 2007, pp. 179 e ss..

A certificação das contas do Estado e a avaliação dos resultados da gestão constituem importantes inovações da LOLF no que ao mandato da *Cour des comptes* diz respeito, as quais vieram acrescer ao controlo das contas dos *comptables* e da regularidade da utilização dos recursos financeiros públicos.<sup>267</sup>

O texto da LOLF evidencia a importância que atualmente é reconhecida às comissões parlamentares de finanças, a qual decorre da necessidade de os países ocidentais enfrentarem os défices orçamentais e de promoverem a eficácia e a eficiência da Administração Pública.<sup>268</sup>

A complexidade que a gestão financeira pública atingiu resultou num desequilíbrio entre os poderes executivo e legislativo, quer no que diz respeito ao acesso a informação financeira relevante e credível, quer no que se refere aos meios técnicos que cada um dos órgãos que exerce estes poderes tem à sua disposição. Um dos sentidos da LOLF é, precisamente, o de promover o reequilíbrio destes poderes, reforçando o papel do Parlamento em matéria financeira e orçamental, designadamente o das suas comissões de finanças<sup>269</sup>, e revendo a articulação entre o órgão de controlo político e o órgão de controlo financeiro – a *Cour des comptes*.

#### **2.7.2.3.7. Na Itália**

O tribunal de contas italiano – *Corte dei conti* – é o órgão *com relevo constitucional*, autónomo e independente do Parlamento e do Governo, incumbido da missão de controlo da regularidade da gestão dos recursos financeiros públicos, do

---

<sup>267</sup> Cfr. FRANK MORDACQ, “Quels changements lies à la mise en oeuvre de la LOLF?”, Michel Bouvier (dir.), *Réforme des Finances Publiques, Démocratie et Bonne Gouvernance*, Paris, 2004, pp. 30 e ss..

<sup>268</sup> Cfr. IRÈNE BOUHADANA, “Vers un nouveau rôle des commissions des finances des assemblées parlementaires”, Michel Bouvier (dir.), *Réforme des Finances Publiques, Démocratie et Bonne Gouvernance*, Paris, 2004, pp. 42 e ss..

<sup>269</sup> Cfr., entre outros, IRÈNE BOUHADANA, *op. cit.*, pp. 38 e ss. ; NICOLAS SARKOZY, “Comment Mener la réforme de la gestion des finances de l’État?”, Michel Bouvier (dir.), *Réforme des Finances Publiques, Démocratie et Bonne Gouvernance*, Paris, 2004, pp. 9-14.

cumprimento do equilíbrio financeiro e da eficácia e eficiência da ação governativa. Enquanto *órgão com relevo constitucional*, a *Corte dei conti* auxilia o Parlamento no exercício do controlo político.<sup>270</sup>

A *Corte dei conti* reporta diretamente ao Parlamento os resultados das auditorias realizadas.<sup>271</sup>

A ISC italiana apresenta, ainda, ao respetivo Parlamento: um relatório anual contendo um juízo acerca da *equalização das contas*, o qual consiste na avaliação da conformidade dos resultados da conta do Estado com a lei do orçamento; relatórios quadrimestrais sobre a cobertura financeira das *leggi di spesa* como um meio de garantir a observância dos condicionalismos orçamentais.<sup>272</sup>

Refira-se, ainda, que a Comissão parlamentar competente pode apresentar ao tribunal de contas italiano um documento contendo prioridades específicas de controlo, a contemplar na programação anual de ações de controlo do Tribunal.<sup>273</sup>

O tribunal de contas italiano pode, por sua vez, propor ao parlamento as alterações legislativas que considere adequadas para a melhoria da gestão financeira pública.

#### **2.7.2.3.8. No Reino Unido**

Desde 1857 que, no Reino Unido, o *Committee of Public Accounts*, enquanto comissão especializada da *House of Commons*, se assume como um ente fundamental na garantia da *accountability* na gestão dos recursos financeiros públicos. A sua atividade estava, originariamente, centrada na análise da legalidade e regularidade da despesa pública e na garantia do rigor das contas do Executivo. No final do séc. XIX, a

---

<sup>270</sup> Cfr. CORTE DEI CONTI, *La Corte dei Conti. Uno strumento di difesa insostituibile per i cittadini*, Roma, 2010, pp. 8-9.

<sup>271</sup> Art. 100, *Costituzione della Repubblica italiana*.

<sup>272</sup> Cfr. CORTE DEI CONTI, *Italian "Corte dei conti": story, organisation and functions*, Roma, 2010, pp. 31 e ss..

<sup>273</sup> Cfr. FRANCESCO GARRI, "Considerazioni sull'attività di controllo della Corte dei conti", *Rivista della Corte dei Conti*, n.º 4, 2008, pp. 226 e ss..

atividade do *Committee of Public Accounts* evoluiu para um controlo mais abrangente, que passou a contemplar, também, o exame da economia e da eficiência da despesa pública.<sup>274,275</sup>

O *Committee of Public Accounts* é, hoje, composto por dezasseis membros, nomeados no início de cada legislatura. A sua atividade fiscalizadora tem incidido, designadamente, sobre os grandes projetos públicos, sobre a atividade administrativa e os respetivos procedimentos e sobre programas públicos na área social, traduzindo-se na apresentação de recomendações dirigidas ao Governo, relativamente às quais se verifica existir um elevado grau de acolhimento.<sup>276</sup>

O Parlamento é auxiliado tecnicamente, no exercício do controlo político, pelo *Comptroller and Auditor General* e respetivo *staff*.

O *National Audit Act 1983* veio determinar, formalmente, que o cargo de *Comptroller and Auditor General* é exercido por um membro da *House of Commons*. Para além disso, foi reconhecida ao *Comptroller and Auditor General* competência para, por sua iniciativa, se pronunciar sobre a economia, eficiência e eficácia da gestão financeira pública, e apresentar ao parlamento os resultados obtidos. O *National Audit Act 1983* procedeu, ainda, à instituição do *National Audit Office* (NAO), em substituição do *Exchequer and Audit Department*. O NAO é presidido pelo *Comptroller and Auditor General* e é constituído por um corpo técnico que suporta a ação de controlo financeiro externo a cargo deste. Foi, ainda, instituída pelo *National Audit Act 1983* a *Public Accounts Commission* (que é distinta do *Committee of Public Accounts*). As atribuições desta *Comissão* dizem, fundamentalmente, respeito aos aspetos

---

<sup>274</sup> Cfr. COMMITTEE OF PUBLIC ACCOUNTS, *Holding Government to Account: 150 years of the Committee of Public Accounts*, s. l., s. d., pp. 14 e ss..

<sup>275</sup> A estrutura e função do *Committee of Public Accounts* resultaram das reformas empreendidas por William Gladstone, que exerceu o cargo de *Chancellor of the Exchequer* (membro do Governo responsável pelas áreas da economia e das finanças) em meados do séc. XIX – cfr. COMMITTEE OF PUBLIC ACCOUNTS, op. cit. p. 12.

<sup>276</sup> *Idem*, pp. 31 e ss.



financeiros relacionados com o funcionamento do NAO, competindo-lhe, designadamente, examinar, anualmente, a estimativa apresentada pelo NAO sobre os recursos necessários ao seu funcionamento (*National Audit Office Estimates*).<sup>277,278</sup>

### 2.7.3. Controlo financeiro externo e controlo social

Podemos definir *controlo social* como o controlo não institucionalizado e difuso exercido pela sociedade sobre os poderes públicos.<sup>279</sup>

O povo exerce um controlo permanente sobre os seus representantes, eleitos para atuar em seu nome, respeitando e fazendo prevalecer a sua vontade.<sup>280</sup>

O estabelecimento de uma linha de comunicação direta entre as ISC e os cidadãos é de grande importância para qualquer democracia, desde logo porque tal permitirá à sociedade exercer um controlo difuso quer sobre os executivos quer sobre os órgãos de controlo político, o qual se refletirá, designadamente, nas escolhas que os cidadãos farão no momento do exercício do direito de sufrágio. Os cidadãos necessitam de informação objetiva, credível e atual para que possam exercer o controlo social, participando na vida pública de forma esclarecida e consciente.<sup>281</sup>

A informação prestada pelas ISC diretamente aos cidadãos revela-se, assim, um importante fator promotor do exercício de uma cidadania ativa.

---

<sup>277</sup> Os recursos financeiros indispensáveis ao funcionamento do NAO são provenientes do Parlamento.

<sup>278</sup> Cfr. <<http://www.parliament.uk/business/committees/committees-archive/public-accounts-commission/>>, consultado em 16/06/2010.

<sup>279</sup> Cfr., neste sentido, FRANCES VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, p. 173.

<sup>280</sup> Cfr., no mesmo sentido, TERESA FREIXES SANJUÁN, “El control del gobierno a través de las elecciones y los sondeos de opinión”, *Parlamento y Control del Gobierno. V Jornadas de la Asociación Española de letrados de Parlamentos*, Pamplona, 1998, p. 443.

<sup>281</sup> Cfr. JOSÉ DE CASTRO DE MIRA MENDES / ELEONORA PAIS DE ALMEIDA / PAULO NOGUEIRA DA COSTA, “Auditora Externa das Finanças Públicas e Controlo Político”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 45, Janeiro-Junho 2006, pp. 103-104.

Com efeito, a relação entre ISC e parlamentos não pode ser invocada para legitimar a vedação da participação dos cidadãos na vida financeira pública, em particular no que tange ao controlo dos recursos financeiros da comunidade.<sup>282</sup>

As ISC têm um relevante papel pedagógico a desempenhar na educação dos cidadãos para a democracia financeira, e estão em condições de dar um contributo significativo para a assimilação social da ideia de que “a defesa da coisa pública nada mais é que a defesa do próprio cidadão, como centro do sistema político”.<sup>283</sup>

Do mesmo modo, o relacionamento entre as ISC e os órgãos de comunicação social reveste-se da maior importância, na medida em que estes veiculam para a massa de cidadãos a informação disponibilizada pelas ISC. Esta via de comunicação permite que os cidadãos obtenham informação relevante com baixos custos, uma vez que não têm que despender tempo a procurar a informação e a descodificá-la. É uma via adequada para comunicar com a generalidade dos cidadãos que são recetores passivos de informação.<sup>284</sup>

Mais do que órgãos do Estado, as ISC são *órgãos da sociedade no Estado*.<sup>285</sup>

As ISC estão, pois, em condições de contribuir para um controlo social efetivo. Mas o papel desempenhado pelas ISC pode, em certa medida, ser reforçado ou complementado com formas organizadas de controlo social. É o caso dos chamados “taxpayer watchdogs”, que são organizações da sociedade civil com a missão de disponibilizar informação atual aos cidadãos acerca da gestão financeira pública e promover o envolvimento dos cidadãos na vida financeira da república. Nos Estados

---

<sup>282</sup> Cfr., neste sentido, DIOGO MOREIRA NETO, “O Parlamento e a sociedade como destinatários do trabalho dos Tribunais de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, v. 48, n.º 3, julho/setembro 2003, pp. 71 e ss..

<sup>283</sup> *Idem*, pp. 75-76.

<sup>284</sup> Cfr. JOSÉ DE CASTRO DE MIRA MENDES / ELEONORA PAIS DE ALMEIDA / PAULO NOGUEIRA DA COSTA, “Auditora Externa das Finanças Públicas e Controlo Político”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 45, Janeiro-Junho 2006, pp. 105-106.

<sup>285</sup> Cfr. DIOGO MOREIRA NETO, “O Parlamento e a sociedade como destinatários do trabalho dos Tribunais de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, v. 48, n.º 3, julho/setembro 2003, p. 78.

Unidos da América existem diversas organizações com esta missão, umas de âmbito nacional, outras de âmbito estadual ou local.<sup>286</sup> Trata-se, no fundo, de a sociedade civil assumir que o controlo dos recursos financeiros públicos é algo que lhes diz diretamente respeito.

Deve salientar-se que, cada vez mais, o controlo social exercido sobre a gestão financeira pública não conhece fronteiras. O controlo social transnacional é uma realidade e é exercido por uma multiplicidade de agentes que integram a *sociedade civil global*.

A *sociedade civil global* tem vindo a consolidar-se com o “alargamento da subjetividade internacional dos indivíduos” e, para além destes, integra ainda, designadamente, organizações internacionais não governamentais, empresas internacionais e agências de *rating*<sup>287 288</sup>.

#### **2.7.4. Controlo financeiro externo e controlo jurisdicional**

Em matéria financeira pública, a função fiscalizadora e a função jurisdicional podem ser asseguradas pelo mesmo órgão. É o que sucede nas ISC com natureza jurisdicional.

Em algumas ISC, como é o caso do Tribunal de Contas português, a efetivação de responsabilidades financeiras a que possa haver lugar é assegurada pela própria ISC,

---

<sup>286</sup> A título de exemplo, refiram-se a *National Taxpayers Union Foundation* (NTUF) e a *Citizens Against Government Waste* (CAGW). A NTUF é uma organização privada sem fins lucrativos que desenvolve atividade de investigação e de educação no domínio orçamental, auxiliando os cidadãos, através de informações, análises e comentários, a compreender as políticas fiscais e os programas públicos (que envolvem despesa pública, naturalmente) e o respetivo impacto nas suas vidas, no presente e no futuro – <<http://www.ntu.org/ntuf/about.html>>, consultado em 24/01/2011. Esta atividade é apta a estimular o envolvimento dos cidadãos na vida financeira pública, promovendo a sua discussão e a *accountability* dos decisores públicos. A CAGW é, também, uma organização apartidária, sem fins lucrativos, que visa combater o desperdício, a ineficiência e a má gestão em geral do governo federal – <<http://www.cagw.org/about-us/missionhistory.html>>, consultado em 24/01/2011.

<sup>287</sup> O papel das agências de *rating* é particularmente relevante quando o seu controlo incide sobre países com elevados níveis de endividamento, como sucede com Portugal.

<sup>288</sup> Cfr. JÓNATAS MACHADO, *Direito Internacional: do paradigma clássico ao pós-11 de Setembro*, Coimbra, 2006, pp. 93-96.

que julga os infratores. Note-se que, ainda assim, estas ISC apenas efetivam responsabilidades financeiras. Caso existam indícios da prática de outros atos ilícitos, designadamente os que constituam crime, o julgamento respetivo caberá aos tribunais competentes.

Noutras ISC, caso sejam detetados indícios da prática de infrações financeiras na sequência das ações de controlo realizadas, os relatórios de auditoria são encaminhados para o órgão jurisdicional competente.

### **3. O controlo financeiro externo em Portugal: o Tribunal de Contas português**

#### **3.1. Génese e evolução do Tribunal de Contas português**

##### **3.1.1. Os antecedentes do Tribunal de Contas**

No final do séc. XIII, no reinado de D. Dinis, começou a ganhar forma o embrião da *Casa dos Contos*, embora o *1.º Regimento dos Contos* só viesse a ser aprovado em 1389<sup>289</sup>, no reinado de D. João I. A *Casa dos Contos* foi, assim, o primeiro órgão de ordenação e fiscalização da atividade financeira do Estado.<sup>290,291</sup>

A *Casa dos Contos* foi extinta em 22 de dezembro de 1761, no âmbito das reformas administrativas e financeiras de D. José. Em seu lugar foi criado, na mesma data, o *Erário Régio*, no qual foi centralizado o controlo das receitas e das despesas do Estado.<sup>292</sup>

---

<sup>289</sup> O 2.º Regimento veio a ser publicado em 1419.

<sup>290</sup> Cfr. ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO / JUDITE CAVALEIRO PAIXÃO / MARIA FILOMENA SANTOS, *Origem e Evolução do Tribunal de Contas de Portugal*, Lisboa, 1992, pp. 9-12.

<sup>291</sup> Para uma descrição pormenorizada da origem e evolução da Casa dos Contos, cfr. VIRGÍNIA RAU, *A Casa dos Contos. Os Três mais Antigos Regimentos dos Contos (1389, 1419 e 1434)*, Lisboa, 2009.

<sup>292</sup> Cfr. ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO / JUDITE CAVALEIRO PAIXÃO / MARIA FILOMENA SANTOS, *Origem e Evolução do Tribunal de Contas de Portugal*, Lisboa, 1992, pp. 12-21.

A organização do Erário Régio espelhava a centralização absoluta das finanças do reino – todas as rendas da Coroa aí davam entrada e daí saíam todos os fundos necessários para cobrir as despesas da mesma.<sup>293</sup>

Em 1832, foi extinto o *Erário Régio* e criado o *Tribunal do Tesouro Público*. Embora já a Carta Constitucional de 1826, no seu artigo 136.º, se referisse ao *Tribunal do Tesouro Público*, este órgão só viria a ser criado em 16 de maio de 1832, na sequência do relatório de Mouzinho da Silveira sobre a organização da Fazenda, Justiça e Administração Pública.<sup>294</sup>

Um dos aspetos mais marcantes do Decreto de 16 de maio de 1832 é o que diz respeito à obrigação de publicitação das contas da receita e despesa do Estado. Até esta data, na vigência do *Erário Régio*, era imposto o sigilo em matéria de contas do Estado.<sup>295</sup>

A presidência do *Tribunal do Tesouro Público* estava a cargo do *Ministro e Secretário de Estado da Fazenda* o que evidencia a ausência de independência deste tribunal face ao executivo.<sup>296</sup>

Não obstante a criação legal do *Tribunal do Tesouro Público* datar de 16 de maio de 1832, só em 1842 viriam a ser criadas as condições que permitiram o seu efetivo funcionamento.<sup>297</sup> Isto apesar de a Constituição de 1838 prever já, no seu art.

---

<sup>293</sup> Cfr. ALZIRA TEIXEIRA LEITE MOREIRA, “Erário Régio: Apogeu e Ocaso”, *Boletim Trimestral [do Tribunal de Contas]*, n.º 15, setembro de 1983, p. 113.

<sup>294</sup> Cfr. ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO / JUDITE CAVALEIRO PAIXÃO / MARIA FILOMENA SANTOS, *Origem e Evolução do Tribunal de Contas de Portugal*, Lisboa, 1992, p. 21; ALZIRA TEIXEIRA LEITE MOREIRA, “Erário Régio: Apogeu e Ocaso”, *Boletim Trimestral [do Tribunal de Contas]*, n.º 15, setembro de 1983, pp. 118-119.

<sup>295</sup> Cfr. ALZIRA TEIXEIRA LEITE MOREIRA, “O Tribunal do Tesouro Público”, *Boletim Trimestral [do Tribunal de Contas]*, n.º 17, março de 1984, p. 128.

<sup>296</sup> Cfr. ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO / JUDITE CAVALEIRO PAIXÃO / MARIA FILOMENA SANTOS, *Origem e Evolução do Tribunal de Contas de Portugal*, Lisboa, 1992, p. 22.

<sup>297</sup> Cfr. ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO / JUDITE CAVALEIRO PAIXÃO / MARIA FILOMENA SANTOS, *Origem e Evolução do Tribunal de Contas de Portugal*, Lisboa, 1992, pp. 22-23.

135.º, a existência de um Tribunal de Contas (embora com nomeação pela Câmara dos Deputados dos respetivos membros).<sup>298</sup>

O *Tribunal do Tesouro Público* foi extinto em 18 de setembro de 1844, dando lugar ao *Conselho Fiscal de Contas*. A principal inovação consistiu na “separação das atribuições de administrar, arrecadar e contabilizar os impostos e rendimentos públicos face ao exame, verificação e julgamento das contas dos exactores”.<sup>299</sup>

A situação político-económica do país, bem como as dificuldades com que o *Conselho Fiscal de Contas* se debatia em razão da deficiente contabilidade pública e da regulamentação dispersa existente, contribuíram decisivamente para a extinção deste órgão em 1849.<sup>300</sup>

### **3.1.2. O Tribunal de Contas no período compreendido entre 1849 e 1911**

O Tribunal de Contas português foi criado em 1849, por Decreto de 10 de novembro, em substituição do *Conselho Fiscal de Contas*, cabendo-lhe a tarefa de examinar as contas públicas.

A criação da ISC portuguesa foi inspirada no modelo jurisdicional francês, mais precisamente na *Cour des comptes*, cuja origem remonta a 1807.<sup>301</sup>

Em 5 de junho de 1852, através do *Acto Adicional à Carta Constitucional de 1826*, o Tribunal de Contas passou a ter consagração constitucional como jurisdição de contas especializada, autónoma e suprema.<sup>302</sup>

---

<sup>298</sup> Este artigo estabelecia o seguinte:

“Haverá um Tribunal de Contas, cujos Membros serão eleitos pela Câmara dos Deputados.

§ 1.º - Pertence ao Tribunal de Contas verificar e liquidar as contas da receita e despesa do Estado, e as de todos os responsáveis para com o Tesouro Público.

§ 2.º - Uma lei especial regulará a sua organização e mais atribuições.”

<sup>299</sup> Cfr. ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO / JUDITE CAVALEIRO PAIXÃO / MARIA FILOMENA SANTOS, *Origem e Evolução do Tribunal de Contas de Portugal*, Lisboa, 1992, p. 26.

<sup>300</sup> Cfr. ALZIRA TEIXEIRA LEITE MOREIRA, “O Tribunal de Contas (1849-1911)”, *Boletim Trimestral [do Tribunal de Contas]*, n.º 21, março de 1985, pp. 155-156.

<sup>301</sup> Cfr. JOSÉ F. F. TAVARES, “A evolução do sistema financeiro português no Século XIX”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 45, Janeiro-Junho de 2006, p. 122.

Em 1859, sob o reinado de D. Pedro V, o Tribunal de Contas é objeto da sua primeira reforma, a qual veio consolidar a sua independência. Na sequência desta reforma foi publicado, em 1860, o Regimento do Tribunal de Contas.<sup>303</sup>

O Tribunal de Contas viria novamente a ser objeto de reformas em 1868, 1878 e 1886.<sup>304</sup>

Entretanto, em 1881, sob influência do modelo de controlo financeiro belga, foi atribuída ao Tribunal de Contas a função de fiscalização prévia, que subsiste até aos dias de hoje.<sup>305,306</sup>

As atribuições e competências do Tribunal de Contas português viriam a ser novamente ampliadas em 1898, através de Decreto de 30 de abril, passando, designadamente, a ser sujeitos a *visto* todos os despachos de nomeação, colocação, transferência e comissão retribuída.<sup>307</sup>

### **3.1.3. O controlo financeiro externo na vigência da Constituição de 1911**

A implantação da República determinou a extinção do Tribunal de Contas, pelo Decreto de 11 de abril de 1911, tendo sido criado, em seu lugar, o *Conselho Superior da Administração Financeira do Estado* (CSAFE).

Os membros que compunham este organismo eram designados pela Câmara dos Deputados e por diversas associações de interesse.

---

<sup>302</sup> Cfr. ÁGUEDO DE OLIVEIRA, *O Centenário do Tribunal de Contas*, Lisboa, 1949, pp. 14-15.

<sup>303</sup> Cfr. JUDITE CAVALEIRO PAIXÃO / MARIA ALEXANDRA LOURENÇO / ANA ISABEL ÁLVARES, *O Tribunal de Contas (1849-1911)*, Lisboa, 1999, pp. 35 e ss..

<sup>304</sup> Cfr. ALZIRA TEIXEIRA LEITE MOREIRA, “O Tribunal de Contas (1849-1911)”, *Boletim Trimestral [do Tribunal de Contas]*, n.º 21, março de 1985, pp. 159-161.

<sup>305</sup> Cfr. JOSÉ F. F. TAVARES, “A evolução do sistema financeiro português no Século XIX”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 45, Janeiro-Junho de 2006, p. 123.

<sup>306</sup> Sobre a origem da fiscalização preventiva, cfr. ÁGUEDO DE OLIVEIRA, *A fiscalização financeira preventiva no direito português*, Lisboa, 1959.

<sup>307</sup> ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO / JUDITE CAVALEIRO PAIXÃO / MARIA FILOMENA SANTOS, *Origem e Evolução do Tribunal de Contas de Portugal*, Lisboa, 1992, pp. 35-36.

A falta de preparação técnica dos membros do CSAFE é apontada como uma das causas para o insucesso da sua atuação, o que terá conduzido à substituição deste órgão, em 1919, pelo *Conselho Superior de Finanças*, por força da lei n.º 5525, de 8 de maio de 1919.<sup>308,309</sup>

### 3.1.4. O Tribunal de Contas no Estado Novo

Em 1926, na sequência da instauração da ditadura militar, o *Conselho Superior de Finanças* foi extinto, dando lugar ao *Tribunal de Contas*, recriado em 1930, através do Decreto n.º 18962, de 25 de outubro de 1930.

O Tribunal veio a ser reorganizado em 1933, por força do Decreto n.º 22257, de 25 de fevereiro.<sup>310</sup>

O Tribunal de Contas era composto por um presidente e oito vogais, dos quais seis eram escolhidos de entre personalidades com formação na área jurídica ou económica e altos funcionários com experiência na área de atuação do Tribunal. Os restantes dois vogais representavam os Ministérios da Guerra e da Marinha. Todos os membros, incluindo o presidente, eram nomeados pelo Ministro das Finanças.<sup>311</sup>

### 3.1.5. O Tribunal de Contas no texto da Constituição de 1976

O atual art. 214.º, n.º 1, da CRP qualifica o Tribunal de Contas como o “órgão supremo de fiscalização da legalidade das despesas públicas e de julgamento das contas que a lei mandar submeter-lhe”. Nos termos do mesmo preceito, cabe ao Tribunal de

---

<sup>308</sup> ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO / JUDITE CAVALEIRO PAIXÃO / MARIA FILOMENA SANTOS, *Origem e Evolução do Tribunal de Contas de Portugal*, Lisboa, 1992, p. 60.

<sup>309</sup> Sobre a extinção do *Conselho Superior da Administração Financeira do Estado* e a criação do Conselho Superior de Finanças, cfr., ainda, ALZIRA TEIXEIRA LEITE MOREIRA, “Do Conselho Superior de Finanças ao Tribunal de Contas”, *Boletim Trimestral [do Tribunal de Contas]*, n.º 26, junho de 1986, pp. 103 e ss..

<sup>310</sup> ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO / JUDITE CAVALEIRO PAIXÃO / MARIA FILOMENA SANTOS, *Origem e Evolução do Tribunal de Contas de Portugal*, Lisboa, 1992, p. 49.

<sup>311</sup> ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO / JUDITE CAVALEIRO PAIXÃO / MARIA FILOMENA SANTOS, *Origem e Evolução do Tribunal de Contas de Portugal*, Lisboa, 1992, pp. 50-51.



Contas, entre outras competências que lhe sejam conferidas por lei: (i) dar parecer sobre a Conta Geral do Estado, incluindo a da segurança social, bem como sobre as contas das Regiões Autónomas; (ii) efetivar a responsabilidade por infrações financeiras, nos termos da lei.

As competências do Tribunal indicadas, a título exemplificativo, na CRP, parecem apontar, numa primeira leitura, para um modelo de controlo financeiro alicerçado primordialmente no controlo da legalidade e da regularidade da gestão. Ainda assim, importa destacar a evolução que se verificou no texto constitucional neste domínio. Na versão originária da CRP, o então art. 219.º dispunha que “[c]ompete ao Tribunal de Contas dar parecer sobre a Conta Geral do Estado, fiscalizar a legalidade das despesas públicas e julgar as contas que a lei mandar submeter-lhe”. Note-se como de uma *norma fechada*, que tipificava as competências do Tribunal de Contas,<sup>312</sup> se evoluiu, com a Lei Constitucional n.º 1/89, de 8 de julho, para uma *norma aberta* (constante do, à data, art. 216.º da CRP), que passou a indicar as competências do Tribunal *a título meramente exemplificativo*.<sup>313</sup>

Concomitantemente, o texto constitucional passou a fazer referência expressa à vinculação da Administração a um conjunto de princípios fundamentais, entre eles o princípio da proporcionalidade (em sentido amplo), que postula a adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito da atuação administrativa. Isto é, o princípio da proporcionalidade postula a racionalidade (atendendo a critérios técnicos de eficiência, eficácia e economia) da gestão dos recursos financeiros públicos.<sup>314</sup>

---

<sup>312</sup> Acórdão n.º 461/87 do Tribunal Constitucional, de 15 de janeiro de 1988; cfr. ALFREDO JOSÉ DE SOUSA, “Controlo Externo das Finanças Públicas: o Tribunal de Contas”, *Separata do Boletim de Ciências Económicas*, Coimbra, 1997, p. 13.

<sup>313</sup> Cfr. “A Reforma do Tribunal de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.ºs 11 e 12, Julho-Dezembro de 1991, pp. 110 e ss..

<sup>314</sup> *Idem*.

O legislador constitucional reconheceu as insuficiências de um modelo de controlo financeiro externo definido em termos rígidos e assente, exclusivamente, no controlo da legalidade estrita e da regularidade da despesa pública, abrindo a porta ao controlo do mérito da gestão pública pelo Tribunal de Contas.

A revisão constitucional de 1989 foi a mais profunda das revisões constitucionais em matéria económica.<sup>315</sup> A adesão de Portugal à Comunidade Económica Europeia tornou inevitável a revisão da constituição económica portuguesa, no sentido de permitir o início de uma nova fase na economia nacional, marcada pela reprivatização dos fatores de produção, pela liberalização de atividades económicas e de setores económicos e pela desregulação (e rerregulação) económica.<sup>316</sup> Concomitantemente, havia que concluir a neutralização ideológica que se tinha iniciado com a revisão constitucional de 1982.<sup>317</sup> Era, pois, indispensável compatibilizar a constituição económica portuguesa com os princípios e liberdades económicas fundamentais consagrados no Tratado de Roma.<sup>318</sup> Basta recordar que, até à revisão constitucional de 1989, o princípio da irreversibilidade das nacionalizações impedia a reprivatização dos fatores de produção que haviam sido nacionalizados na sequência da revolução de 1974.

---

<sup>315</sup> EDUARDO PAZ FERREIRA fala, mesmo, num *corte significativo* com a versão originária da constituição económica de 1976, que havia já sido objeto da primeira revisão em 1982. Para o Autor, “[s]e a versão originária da Constituição é marcada por um objectivo expresso de transformação da sociedade e da economia, este objectivo deixa de estar presente no texto da revisão de 1989 e é, por isso, muito difícil falar em continuidade entre os dois textos” – cfr. “A Constituição Económica de 1976: «Que rest-t-il de nos amours?»”, in Jorge Miranda (org.), *Perspectivas Constitucionais. Nos 20 Anos da Constituição de 1976*, Vol. I, Lisboa, 1996, pp. 401 e ss.. Também GOMES CANOTILHO e VITAL MOREIRA entendem que, globalmente, a revisão de 1989 se traduziu numa solução de descontinuidade constitucional – cfr. *Constituição da República Portuguesa Anotada*, Vol. I, 4.<sup>a</sup> ed., Coimbra, 2007, pp. 32-34. Ao invés, para ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO e GUILHERME D’OLIVEIRA MARTINS ter-se-á mantido, com a revisão de 1989, o sentido global da Constituição, embora com o aligeiramento do regime de intervenção do Estado na economia, tendo-se clarificado a neutralidade da lei fundamental em matéria económica. Para estes autores, a versão originária da Constituição de 1976 consagrava já a primazia do mercado e da propriedade privada, embora com fortes limitações, pelo que a revisão de 1989 vem reforçar essa primazia, não fazendo sentido, nesta ótica, falar-se em rutura – cfr. *A Constituição Económica Portuguesa. Ensaio Interpretativo*, Coimbra, 1993, pp. 149-151.

<sup>316</sup> Cfr. VITAL MOREIRA, *Auto-regulação Profissional e Administração Pública*, Coimbra, 1997, pp. 43 e ss..

<sup>317</sup> Cfr. ANTÓNIO CARLOS DOS SANTOS / MARIA EDUARDA GONÇALVES / MARIA MANUEL LEITÃO MARQUES, *Direito Económico*, 5.<sup>a</sup> ed., Coimbra, 2006, pp. 37-38.

<sup>318</sup> Cfr. EDUARDO PAZ FERREIRA, *Direito da Economia*, Lisboa, 2001, pp. 128 e ss..

A eliminação deste princípio foi uma das principais bandeiras da revisão constitucional de 1989.<sup>319</sup>

É neste cenário de clarificação ideológica da CRP, com a prevalência da lógica do mercado e da concorrência sobre o projeto de transição para uma economia socialista e para uma sociedade sem classes, a par com a consagração de um conjunto de princípios fundamentais que enquadram a atividade administrativa, que deve ser compreendida a alteração introduzida no preceito constitucional relativo às atribuições do Tribunal de Contas.

Se a revisão constitucional de 1989 marcou a transição da constituição económica para um modelo tributário dos princípios da concorrência e da racionalidade económica, então também o controlo da atividade financeira pública deveria deixar de ser um controlo formal e burocrático da estrita legalidade e regularidade financeira e transformar-se num controlo material da atividade financeira pública, compreendendo a avaliação da racionalidade da gestão, mais apto a responder aos desafios colocados pelo projeto de integração europeia.<sup>320</sup>

A abertura jurídico-constitucional, decorrente da revisão constitucional de 1989, para a possibilidade de o legislador ordinário alargar a competência do Tribunal de Contas, de modo a que o controlo por este exercido passasse a contemplar o mérito da gestão pública, só viria a ter concretização aquando da reforma do Tribunal de Contas de 1997, através da Lei n.º 98/97, de 16 de agosto.

---

<sup>319</sup> Cfr. EDUARDO PAZ FERREIRA, “A Constituição Económica de 1976: «Que rest-t-il de nos amours?»”, in Jorge Miranda (org.), *Perspetivas Constitucionais. Nos 20 Anos da Constituição de 1976*, Vol. I, Lisboa, 1996, p. 399; ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO / GUILHERME D’OLIVEIRA MARTINS, *A Constituição Económica Portuguesa. Ensaio Interpretativo*, Coimbra, 1993, pp. 148-149.

<sup>320</sup> Cfr. “Os tribunais e o controlo dos dinheiros públicos”, *Estudos em homenagem a Cunha Rodrigues*, vol. II, Coimbra, 2001, p. 165.

Apesar de o modelo jurisdicional de controlo financeiro, na sua génese, estar vocacionado para o controlo da estrita legalidade e regularidade da despesa pública<sup>321</sup>, ele não inviabiliza que a prioridade do controlo possa vir a ser recentrada no mérito da gestão pública.<sup>322</sup> Ainda assim, há que averiguar se uma tal deslocação do centro de gravidade do controlo financeiro externo tem sustentação jurídico-constitucional. É o que indagaremos na *Parte II* do presente trabalho.

A CRP, para além de dispor acerca da natureza e das competências do Tribunal de Contas, fixa a duração do mandato do Presidente deste órgão – quatro anos –, o qual é nomeado e exonerado pelo Presidente da República, mediante proposta do Governo.<sup>323</sup>

Também a existência de Secções Regionais do Tribunal de Contas em cada uma das Regiões Autónomas, com competência plena em razão da matéria na respetiva região, é uma exigência constitucional.<sup>324</sup>

Seria, pois, inconstitucional a criação, em Portugal, de Tribunais de Contas Regionais, à semelhança do que sucede em outros países, como por exemplo em Espanha. Refira-se, aliás, a este propósito, que o projeto de Estatuto Provisório da Madeira (proposta de Lei n.º 295/I) contemplava a criação de um Tribunal Regional de Contas, o que veio a ser considerado inconstitucional pela *Comissão Constitucional* (através do parecer n.º 26/70).<sup>325</sup>

---

<sup>321</sup> Cfr. EDUARDO PAZ FERREIRA, “O visto...”, cit., p. 838.

<sup>322</sup> Refira-se, aliás, que as diferenças entre o controlo exercido por Instituições com e sem natureza jurisdicional tem vindo a esbater-se, em grande medida graças ao trabalho que tem vindo a ser desenvolvido pelas organizações internacionais de ISC – cfr. EDUARDO PAZ FERREIRA, “O visto...”, cit., p. 839.

<sup>323</sup> Cfr. art. 214.º, n.º 2 (aditado pela Lei Constitucional n.º 1/97, de 20 de setembro) e art. 133.º, al. m), CRP.

<sup>324</sup> Cfr. art. 214.º, n.º 4, CRP (aditado pela Lei Constitucional n.º 1/97, de 20 de setembro).

<sup>325</sup> Cfr. ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO, *Finanças do Sector Público: Introdução aos Subsectores Institucionais*, Lisboa, 1991, p. 678.

Para além das Secções Regionais (dos Açores e da Madeira), podem ser criadas, por lei, secções regionais que possibilitem o funcionamento descentralizado do Tribunal de Contas.<sup>326</sup>

### **3.1.6. O enquadramento legislativo infraconstitucional do Tribunal de Contas na vigência da Constituição da República Portuguesa de 1976**

#### **3.1.6.1. Até 1989**

Até 1989, o Tribunal de Contas continuou a obedecer às regras constantes do Decreto n.º 22257, de 25 de fevereiro de 1933, e legislação complementar, e, nalguns aspetos, também ao Regimento de 1915 do Conselho Superior da Administração Financeira do Estado.

Para além destes diplomas, assumiram particular importância para a atividade desenvolvida pelo Tribunal de Contas: o Decreto-Lei n.º 260/76 (que estabeleceu o regime jurídico das empresas públicas, e nos termos do qual as contas destas não estavam sujeitas a julgamento do Tribunal de Contas – art. 29.º); o Decreto-Lei n.º 146-C/80, de 22 de maio (que fixou o regime jurídico da fiscalização prévia); a Lei n.º 23/81, de 19 de agosto (que procedeu à criação das Secções Regionais do Tribunal de Contas, embora estas só viessem a entrar em funcionamento seis anos mais tarde); a Lei n.º 8/82, de 26 de maio (que previa a possibilidade de reapreciação pelo Tribunal de Contas dos atos a que fosse recusado o *visto*, após reclamação dos interessados); o Decreto-Lei n.º 313/82, de 5 de agosto (através do qual se procurou simplificar e acelerar a preparação de contas para julgamento, bem como permitir a apreciação da

---

<sup>326</sup> Cfr. art. 214.º, n.º 3, da CRP.

gestão económico-financeira e patrimonial das entidades sujeitas à prestação de contas).<sup>327</sup>

Neste quadro, impunha-se a aprovação de legislação que permitisse adaptar o Tribunal de Contas às exigências do Estado constitucional que resultou da CRP de 1976. Mais premente passou a ser a reforma do Tribunal de Contas depois da adesão de Portugal às Comunidades Europeias e após a revisão constitucional de 1989, a que já aludimos.

### 3.1.6.2. A reforma do Tribunal de Contas de 1989

Em 1989, a Lei n.º 86/89, de 8 de setembro, procedeu à primeira reforma do Tribunal de Contas na vigência da CRP de 1976. Um dos principais traços desta reforma foi o *reforço da independência do Tribunal de Contas*, espelhado, designadamente, no facto de os juízes terem passado a ser recrutados por via de concurso curricular, por um júri independente, em vez de serem nomeados pelo Governo.<sup>328</sup>

Também no sentido do reforço da independência, os serviços de apoio do Tribunal de Contas deixaram de estar integrados no Ministério das Finanças, tendo a Direção-Geral do Tribunal de Contas passado a depender exclusivamente do Tribunal e do seu Presidente. Esta alteração veio também contribuir para o reforço da independência do Tribunal, na medida em que os serviços que lhe prestam o apoio técnico e administrativo deixaram de estar dependentes da Administração.<sup>329</sup>

---

<sup>327</sup> Cfr. JOSÉ F. F. TAVARES, “Linhas de evolução do Tribunal de Contas nos últimos 25 anos”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, Lisboa, 2000, p. 82.

<sup>328</sup> Cfr. ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO, “A Reforma do Tribunal de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.ºs 11 e 12, Julho-Dezembro de 1991, p. 112.

<sup>329</sup> Cfr. ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO / JUDITE CAVALEIRO PAIXÃO / MARIA FILOMENA TAVARES SANTOS, *Origem e Evolução do Tribunal de Contas de Portugal*, Lisboa, 1992, pp. 102-103.

A Lei de 1989 passou, ainda, a prever a aprovação, pelo próprio Tribunal, do projeto para o seu orçamento anual, e a dotar o Presidente do Tribunal de poderes de supervisão e de gestão em matéria financeira e de pessoal.<sup>330</sup>

Um outro aspeto da Reforma de 1989 que merece ser assinalado é o da *redução do âmbito da fiscalização prévia*. O reconhecimento de que a fiscalização prévia, nos moldes em que era exercida à data, se traduzia, muitas das vezes, numa atividade meramente burocrática, ineficaz e ineficiente levou à redução do seu âmbito de aplicação. Assim, diversos atos que estavam sujeitos a *visto* deixaram de o estar, após a entrada em vigor da nova lei orgânica do Tribunal de Contas. Entendia-se que só com esta opção estratégica o Tribunal poderia passar a concentrar-se no desempenho das suas “funções mais nobres” – a fiscalização sucessiva e o julgamento de contas –, o que veio a suceder apenas parcialmente.<sup>331</sup> Subjacente a esta opção estava a ideia de se ir transferindo gradualmente a fiscalização prévia para o domínio do controlo interno.<sup>332</sup>

Com a reforma de 1989 foi também criada a figura do *visto tácito*, tendo a lei passado a determinar que se consideravam visados os documentos, atos e contratos sujeitos a fiscalização prévia relativamente aos quais não houvesse uma decisão do Tribunal de Contas nos 30 dias seguintes à data da sua entrada.<sup>333</sup>

A modernização do Tribunal de Contas assentava numa opção estratégica de reforço e aperfeiçoamento da fiscalização sucessiva, que teve expressão na lei de 1989, com destaque para a possibilidade de realização de auditorias, permitindo a transição de uma fiscalização exaustiva e formal para uma fiscalização seletiva e substancial.<sup>334</sup>

---

<sup>330</sup> Cfr. ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO, “A Reforma do Tribunal de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.ºs 11 e 12, Julho-Dezembro de 1991, p. 112.

<sup>331</sup> Cfr. ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO / JUDITE CAVALEIRO PAIXÃO / MARIA FILOMENA TAVARES SANTOS, *Origem e Evolução do Tribunal de Contas de Portugal*, Lisboa, 1992, p. 99;

<sup>332</sup> Cfr. ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO, “A Reforma do Tribunal de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.ºs 11 e 12, Julho-Dezembro de 1991, p. 113.

<sup>333</sup> Cfr. art. 15.º, n.º 4, Lei n.º 86/89, de 8 de setembro.

<sup>334</sup> Cfr. ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO, “A Reforma do Tribunal de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.ºs 11 e 12, Julho-Dezembro de 1991, pp. 113-114.

Na verdade, uma das importantes alterações introduzidas foi a que consistiu na possibilidade de o Tribunal passar a poder selecionar as entidades objeto de fiscalização sucessiva, de acordo com o planeamento das ações a desenvolver para cada ano.<sup>335</sup>

No mesmo sentido, o Tribunal passou a poder selecionar as entidades cujas contas deveriam ser sujeitas a verificação.<sup>336</sup>

Também o *Parecer sobre a Conta geral do Estado* passou a ter um *conteúdo mais flexível*.<sup>337</sup> A lei passou a indicar, a título exemplificativo, os aspetos que poderiam ser objeto de apreciação pelo Tribunal de Contas em sede de Parecer sobre a Conta Geral do Estado.<sup>338</sup>

De assinalar é, igualmente, o reforço das competências do Tribunal e o alargamento do âmbito subjetivo de controlo, nomeadamente com a sujeição ao julgamento de contas de entidades que até então se encontravam isentas, bem como a submissão à jurisdição do Tribunal de toda a Administração Pública, aos níveis central, regional e local, e com a atribuição ao Tribunal de competência para fiscalizar a aplicação dos recursos financeiros provenientes da Comunidade Europeia.<sup>339</sup>

Em 1994, a Lei n.º 86/89 sofreu diversas alterações, introduzidas pela Lei n.º 7/94, de 7 de abril, que viria a ser revogada pela Lei n.º 13/96, de 20 de abril. Esta lei determinou, com uma exceção, a repriminção da versão originária da Lei n.º 86/89, tendo apenas estabelecido a introdução de uma alteração e de um aditamento à mesma.

Na mesma data (20 de abril de 1996), foi publicada a Lei n.º 14/96, que procedeu ao alargamento do âmbito da fiscalização do Tribunal de Contas, passando a estar

---

<sup>335</sup> Cfr. art. 21º e 29º, Lei nº 86/89, de 8 de setembro.

<sup>336</sup> Cfr. art. 16, n.º4, Lei nº 86/89, de 8 de setembro.

<sup>337</sup> ALFREDO JOSÉ DE SOUSA, “O Parecer sobre a Conta Geral do Estado”, *Revista do Tribunal de Contas [de Cabo Verde]*, n.º 9, 06/2002, pp. 81-83.

<sup>338</sup> Cfr. art. 10º, Lei nº 86/89, de 8 de setembro.

<sup>339</sup> Cfr. ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO, “A Reforma do Tribunal de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.ºs 11 e 12, Julho-Dezembro de 1991, pp. 114-115.



sujeitas à fiscalização sucessiva as *empresas públicas*, as *sociedades de capitais públicos*, as *sociedades de economia mista controladas*, as *sociedades de economia mista participadas*, as *empresas concessionárias* e as *fundações de direito privado*.<sup>340</sup> A mesma lei veio consagrar regras relativas ao controlo, pelo Tribunal de Contas, dos processos de reprivatização de empresas.<sup>341</sup>

Outros diplomas legais com relevo para a atividade do Tribunal de Contas foram publicados em 1996. É o caso do Decreto-Lei n.º 30/96, de 11 de abril, que instituiu e definiu a estrutura do Gabinete do Presidente e do Decreto-Lei n.º 66/96, de 31 de maio, que veio consagrar o regime jurídico dos emolumentos do Tribunal de Contas, os quais, sendo receitas próprias deste órgão, vieram contribuir para reforçar a sua independência.<sup>342</sup>

### **3.1.6.3. A reforma do Tribunal de Contas de 1997**

Como vimos, a reforma de 1989 assinalou o reforço da independência do Tribunal de Contas e marcou o início da concretização de uma opção estratégica de reforço e aperfeiçoamento da fiscalização sucessiva. Contudo, muito ficara por fazer. Havia que continuar o esforço reformista iniciado em 1989. Particularmente relevante afigurava-se ser a continuação e aprofundamento da estratégia de reforço da fiscalização sucessiva, designadamente mediante a concretização legislativa da possibilidade de o Tribunal de Contas avaliar o mérito da gestão pública, o que continuava em aberto desde a revisão constitucional de 1989.

---

<sup>340</sup> A lei referia expressamente, a par das empresas públicas, as sociedades de capitais públicos e as sociedades de economia mista controladas, uma vez que elas não integravam o conceito de empresa pública, em sentido estrito, definido no n.º 1 do art. 1.º do Decreto-Lei n.º 260/76, de 8 de abril.

<sup>341</sup> Arts. 3.º e 4.º, da Lei n.º 14/96, de 20 de abril.

<sup>342</sup> Cfr. Cfr. ALFREDO JOSÉ DE SOUSA, “A Reforma do Tribunal de Contas: Auditoria Financeira e Jurisdição Financeira”, *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, v. 24, n.º 3, Jul./Set.,1997, p. 30.

Pode assim dizer-se que, no quadro da reforma de 1997, uma das inovações de maior relevo consistiu no alargamento das competências do Tribunal de Contas, no sentido de os poderes de controlo por si exercidos passarem a contemplar a avaliação da gestão, atendendo a critérios técnicos de economia, eficiência e eficácia.<sup>343</sup> Este alargamento veio ao encontro das recomendações que vinham sendo feitas em sucessivos congressos da INTOSAI.<sup>344</sup> Apesar desta evolução, é de assinalar a subsistência de algumas omissões legais importantes, em particular a que tange à questão da avaliação de políticas e programas públicos.

Na linha do que havia já sucedido com a entrada em vigor da Lei n.º 14/96, verificou-se, também, com a lei de 1997, a extensão do âmbito subjetivo de controlo. Com efeito, passaram a estar sujeitas aos poderes de controlo financeiro do Tribunal de Contas todas as entidades participadas por capitais públicos ou beneficiárias de dinheiros ou outros valores públicos, independentemente da sua natureza jurídica.<sup>345</sup>

Outra importante alteração ao enquadramento legal da atividade do Tribunal de Contas foi a que consistiu na redução do âmbito de incidência da fiscalização prévia e a tipificação das situações de ilegalidade constitutivas de fundamento de recusa do *visto*.<sup>346</sup>

Para além disso, e ainda em sede de fiscalização prévia, os contratos a ela sujeitos deixaram de ter que ser submetidos ao Tribunal *em minuta*, ou seja, antes da respetiva assinatura e do início da produção de efeitos.<sup>347</sup> Desta alteração resultaram consequências significativas que ainda hoje se fazem sentir. O facto de os atos e

---

<sup>343</sup> Cfr. art. 5.º, n.º 1, al. f), art. 41.º, n.º 2, art. 50.º e art. 54.º, n.º 3, al. g), da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto.

<sup>344</sup> Cfr. ALFREDO JOSÉ DE SOUSA, “A Reforma do Tribunal de Contas: Auditoria Financeira e Jurisdição Financeira”, *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, v. 24, n.º 3, Jul./Set., 1997, p. 28.

<sup>345</sup> Cfr. art. 2.º, n.º 3, Lei n.º 98/97, de 26 de agosto.

<sup>346</sup> Cfr. LÍDIO DE MAGALHÃES, “O controlo da contratação pública pelo Tribunal de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 46, Lisboa, Julho-Dezembro de 2006, p. 206.

<sup>347</sup> Veja-se o que dispunha o art. 13.º/1, c), da Lei n.º 86/89, de 8 de setembro, entretanto revogada.

contratos sujeitos a fiscalização prévia serem remetidos ao Tribunal já após a assinatura e após o início da produção de efeitos leva a que os mesmos possam dar origem a encargos financeiros irreversíveis, mesmo que àqueles venha a ser recusado o *visto*.<sup>348</sup>

Em 1997, tal como hoje, as opções legislativas e institucionais relativas ao *visto* do Tribunal de Contas são objeto de posições doutrinárias controvertidas e por vezes mesmo extremadas.

Carlos Moreno, por exemplo, sublinha, como nota positiva da reforma de 1997, a redução da importância do *visto*, o que abriria caminho à sua progressiva extinção. Para este autor, o *visto prévio* era um fator de “*desresponsabilização dos gestores financeiros públicos*” pelo que deveria ser extinto.<sup>349</sup>

Em sentido inverso, Alfredo José de Sousa assinala os efeitos perversos da “redução drástica e abrupta” da incidência do *visto* e das limitações introduzidas à sua eficácia jurídica.<sup>350</sup>

Teremos oportunidade de apresentar de forma estruturada e desenvolvida a nossa posição relativamente ao *visto* do Tribunal de Contas na *Parte IV* da presente tese. Ainda assim, podemos adiantar que, em nossa opinião, mais importante do que uma discussão entre posições extremadas, a favor ou contra a manutenção do *visto* (embora, naturalmente, a questão seja pertinente), afigura-se-nos ser a questão da coerência das opções legislativas e institucionais. Se a intenção for a de extinção do *visto*, então devem ser dados sinais claros dessa opção, designadamente no sentido de se reforçar atempadamente a fiscalização sucessiva; caso a opção estratégica seja a de manutenção do *visto*, então há que garantir a eficácia deste instituto, a qual ficou seriamente abalada com a redação da lei de 1997. O que temos hoje é uma situação em que o *visto* está

---

<sup>348</sup> Sobre este problema veja-se o Acórdão do Tribunal de Contas N.º 12/2010 – 26.Mar-1ª S/SS.

<sup>349</sup> Cfr. *O Sistema Nacional de Controlo Financeiro*, Lisboa, 199, p. 187.

<sup>350</sup> Cfr. “A Reforma do Tribunal de Contas: Auditoria Financeira e Jurisdição Financeira”, *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, v. 24, n.º 3, Jul./Set.,1997, pp. 33 e ss..

numa espécie de limbo: nem é extinto, nem produz os efeitos que poderiam fazer dele um instrumento realmente útil de controlo financeiro externo.

No quadro da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto, é, igualmente, de destacar a criação da fiscalização concomitante, a qual deve ser compreendida em articulação com a contração do âmbito de incidência da fiscalização prévia. Nos termos da lei, a fiscalização concomitante incidiria sobre despesas resultantes de atos ou contratos não sujeitos a fiscalização prévia. Pode, assim, falar-se em complementaridade entre fiscalização prévia e fiscalização concomitante. Para além desta vertente, a cargo da 1.ª Secção do Tribunal de Contas, a fiscalização concomitante seria, ainda, concretizada mediante a realização de auditorias, pela 2.ª Secção, à atividade financeira exercida até ao encerramento da respetiva gerência.<sup>351</sup>

Algumas modificações importantes foram também introduzidas em matéria de efetivação de responsabilidades financeiras. Em primeiro lugar, foram clarificados os factos originadores de responsabilidades financeiras, com a distinção clara entre responsabilidade reintegratória e sancionatória.<sup>352</sup> Em segundo lugar, foram tipificados os processos de efetivação de responsabilidades financeiras.<sup>353</sup> Em terceiro lugar, foi criada a 3.ª Secção do Tribunal de Contas, com competência para julgar os processos tendentes à efetivação de responsabilidades financeiras.<sup>354</sup> Refira-se, ainda, que foi reconhecida ao Ministério Público legitimidade processual *exclusiva* na introdução em juízo dos processos para efetivação de responsabilidades financeiras.<sup>355</sup>

É de salientar, contudo, que os gestores das empresas integradas no setor empresarial do Estado não ficaram abrangidos pelos poderes jurisdicionais do Tribunal

---

<sup>351</sup> Cfr. art. 49.º, n.º 1, da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto.

<sup>352</sup> Cfr. arts. 59.º e ss. e 65.º e ss., da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto.

<sup>353</sup> Cfr. art. 58.º da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto.

<sup>354</sup> Cfr. art. 79.º da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto.

<sup>355</sup> Cfr. arts. 57.º, n.º 1, e 89.º, da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto.

de Contas, mas tão-somente pelos seus poderes de controlo.<sup>356</sup> Alfredo José de Sousa justifica esta opção com o enquadramento jurídico-privado da respetiva atividade.<sup>357</sup> Contudo não nos parece que esta justificação seja de aceitar acriticamente. Na verdade a não sujeição dos gestores do setor empresarial do Estado à jurisdição do Tribunal de Contas é incoerente com o alargamento dos poderes de controlo deste órgão, que passaram a abranger as empresas participadas pelo Estado e as entidades beneficiárias de dinheiros e outros valores públicos, independentemente da respetiva natureza jurídica. Parece também evidente que esta diferença entre o âmbito dos poderes de fiscalização e o âmbito dos poderes jurisdicionais, com a desresponsabilização dos gestores (de dinheiros públicos) do setor empresarial do Estado, constituiria um ponto fraco da atuação do Tribunal de Contas.

A Lei n.º 98/97 veio ainda consagrar os princípios orientadores dos serviços de apoio do Tribunal de Contas – Gabinete do Presidente e Direção-Geral do Tribunal de Contas – os quais vieram a ser acolhidos, e desenvolvidos, no Decreto-Lei n.º 440/99, de 2 de novembro, que aprovou o estatuto dos serviços de apoio do Tribunal de Contas.

#### **3.1.6.4. A reforma do Tribunal de Contas de 2006**

A mais recente reforma do Tribunal de Contas ocorreu em 2006.

Segundo Guilherme d'Oliveira Martins, “[a] Lei n.º 48/2006, de 29 de agosto, concluiu um longo processo no sentido da reforma do Tribunal de Contas”.<sup>358</sup> Julgamos, todavia, que esta reforma terá sido apenas o primeiro passo dado no séc. XXI rumo a um Tribunal de Contas à altura dos desafios deste tempo.

---

<sup>356</sup> Cfr. arts. 5.º, n.º 1, al. e), e Lei n.º 98/97, de 26 de agosto.

<sup>357</sup> Cfr. ALFREDO JOSÉ DE SOUSA, “A Reforma do Tribunal de Contas: Auditoria Financeira e Jurisdição Financeira”, *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, v. 24, n.º 3, Jul./Set., 1997, p. 36.

<sup>358</sup> Cfr. GUILHERME D’OLIVEIRA MARTINS, “A reforma do Tribunal de Contas em 2006”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 46, Lisboa, Julho-Dezembro de 2006, p. 31.

A reforma de 2006 do Tribunal de Contas visou, fundamentalmente:

- Alterar o critério de sujeição à jurisdição do Tribunal de Contas;
- Garantir o efeito útil da sua atuação em domínios em que tal não sucedia, designadamente em sede de fiscalização prévia;
- Sujeitar à fiscalização prévia atos e contratos que a ela escapavam;
- Reduzir significativamente a percentagem de processos de efetivação de responsabilidades financeiras arquivados.<sup>359</sup>

Neste sentido, o âmbito da jurisdição do Tribunal de Contas deixou de ser delimitado em função de um *critério subjetivo* – onde relevava a *natureza das entidades* –, passando a assentar num *critério objetivo* – em que o fator determinante é a *utilização e a gestão de dinheiros ou outros valores públicos*, independentemente da natureza da entidade que os utiliza ou gere.<sup>360</sup>

Ainda no âmbito da função jurisdicional, são de destacar as alterações introduzidas nos domínios da responsabilidade financeira reintegratória e sancionatória, a “jurisdicionalização” das 1.<sup>a</sup> e 2.<sup>a</sup> Secções do Tribunal de Contas e, principalmente, o alargamento da legitimidade processual para requerer o julgamento para efetivação de responsabilidades financeiras pelo Tribunal de Contas (3.<sup>a</sup> Secção).<sup>361</sup>

Em matéria de *responsabilidade financeira reintegratória*, procedeu-se à tentativa de clarificação dos conceitos de alcance e de pagamento indevido.<sup>362</sup>

Para além disso, a *violação de normas financeiras da qual resulte para a entidade pública a obrigação de indemnizar* passou a integrar o elenco de situações que podem dar origem a responsabilidade financeira reintegratória.<sup>363</sup>

---

<sup>359</sup> *Idem*, p. 33.

<sup>360</sup> *Idem*, p. 33.

<sup>361</sup> *Idem*, pp. 39-47.

<sup>362</sup> *Idem*, p. 42.

Alargou-se, também, a responsabilidade financeira reintegratória *por não arrecadação de receitas* às situações em que haja *culpa grave* do agente. Antes da reforma de 2006, só poderia haver condenação à reposição de importâncias não arrecadadas quando o agente tivesse procedido com dolo.<sup>364</sup>

No que tange à responsabilidade financeira sancionatória, importa referir que passaram a estar tipificadas na LOPTC, como infrações financeiras:

- i) *A execução de contratos a que tenha sido recusado o visto ou de contratos que não tenham sido submetidos à fiscalização prévia quando a isso estavam legalmente sujeitos;*
- ii) *A utilização de dinheiros públicos ou outros valores públicos em finalidade diversa da legalmente prevista;*
- iii) *O não acatamento reiterado e injustificado das injunções e das recomendações do Tribunal de Contas;*
- iv) *A violação de normas legais ou regulamentares relativas à admissão de pessoal (que resultava já de outros diplomas legais).*<sup>365</sup>

A tipificação como infração financeira do não acatamento reiterado e injustificado das recomendações do Tribunal de Contas merece-nos, desde já, duas observações críticas.

A primeira diz respeito à equiparação das *recomendações* às *injunções* para efeitos de responsabilidade civil sancionatória, quando, na verdade, umas e outras, pela sua própria natureza, têm graus de vinculatividade diferenciados.

A nossa segunda observação tem por objeto a qualificação do não acatamento reiterado e injustificado das recomendações como infração financeira. É que não existe,

---

<sup>363</sup> Cfr. art. 59.º, n.º 5, da LOPTC.

<sup>364</sup> Cfr. art. 60.º da LOPTC.

<sup>365</sup> Cfr. art. 65.º, n.º 1, al. h) a l), da LOPTC.

neste caso, qualquer violação de norma financeira pelo que se nos afigura incorreta a qualificação deste facto como ilícito financeiro. Quando muito, o não acatamento reiterado e injustificado das recomendações do Tribunal de Contas poderia configurar uma violação do dever de colaboração devido relativamente a este órgão de soberania. Nesse caso, o não acatamento reiterado e injustificado das recomendações do Tribunal de Contas deveria estar tipificado no art. 66.º, que se refere às infrações não financeiras.

Para além de o não acolhimento reiterado e injustificado das recomendações formuladas pelo Tribunal ter sido tipificado (erroneamente) como infração financeira, o grau de acatamento das mesmas passou a ser relevante em sede de *graduação da culpa do agente*<sup>366</sup> e de *determinação do montante da multa*<sup>367</sup>. A possibilidade de relevação da responsabilidade por infração financeira depende, também, para além de outros requisitos, da inexistência de prévia “recomendação do Tribunal de Contas ou de qualquer órgão de controlo interno ao serviço auditado para correção da irregularidade do procedimento adotado”<sup>368, 369</sup>.

Outra importante inovação introduzida pela Lei n.º 48/2006 foi a “jurisdicionalização” das 1.ª e 2.ª Secções.<sup>370</sup> Estas passaram a poder aplicar multas por *infrações não financeiras*, tipificadas no art. 66.º da LOPTC.<sup>371</sup> Esta opção fundou-se em “razões de celeridade, de dissuasão e de natureza funcional”, bem como em “razões relacionadas com a própria natureza das infracções em causa que, no essencial, resultam

---

<sup>366</sup> Cfr. art. 64.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>367</sup> Cfr. art. 67.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>368</sup> Cfr. art. 65.º, n.º 8, al. b), da LOPTC, com a redação da Lei n.º 35/2007, de 13 de agosto.

<sup>369</sup> Os outros dois requisitos, cumulativos, são: haver evidência suficiente de que a falta só pode ser imputada ao seu autor a título de negligência (art. 65.º, n.º 8, al. a), da LOPTC) e tiver sido a primeira vez que o Tribunal de Contas ou um órgão de controlo interno censuraram o autor pela prática em causa (art. 65.º, n.º 8, al. c), da LOPTC).

<sup>370</sup> GUILHERME D’OLIVEIRA MARTINS refere-se à “jurisdicionalização” das 1.ª e 2.ª Secções do Tribunal de Contas, que terá ocorrido com a entrada em vigor da lei de 2006, com fundamento no poder que passou a ser-lhes reconhecido de aplicação de multas pela prática de infracções relacionadas, fundamentalmente, com o incumprimento de prazos ou a violação do dever de colaboração – “A reforma do Tribunal de Contas em 2006”, *op. cit.*, p. 45. Contudo a consagração legal desse poder afigura-se-nos ser insuficiente para qualificar como jurisdicional a natureza das funções exercidas pelas referidas Secções do Tribunal.

<sup>371</sup> Cfr. art. 77.º, n.º 4, e 78.º, n.º 4, al. e), da LOPTC.



da violação de prazos legais ou de especiais deveres de colaboração para com o Tribunal”.<sup>372</sup>

A alteração mais emblemática introduzida pela lei de 2006 foi o *alargamento da legitimidade processual* para o requerimento do julgamento para efetivação de responsabilidades financeiras pelo Tribunal de Contas. Através dela, o legislador visou aperfeiçoar a articulação entre a função de controlo e a função jurisdicional. Com efeito, a percentagem de processos de responsabilidade financeira arquivados pelo Ministério Público (que detinha o exclusivo da legitimidade processual ativa) oscilava entre os 90% e os 95%,<sup>373</sup> tendo este obstáculo sido identificado como uma das principais causas da reduzida eficácia da ação do Tribunal de Contas na efetivação de responsabilidades financeiras.

Com a reforma de 2006, passaram a ter legitimidade processual para requerer o julgamento para efetivação de responsabilidades financeiras, para além do Ministério Público, os “órgãos de direcção, superintendência ou tutela sobre os visados, relativamente aos relatórios das acções de controlo do Tribunal” e os *órgãos de controlo interno*, relativamente aos relatórios das suas acções de controlo, os quais não carecem de prévia aprovação por parte do Tribunal.<sup>374</sup>

Ainda assim, a legitimidade destas entidades é subsidiária relativamente à do Ministério Público, só podendo as mesmas requerer o julgamento se este o não fizer, nos 30 dias subsequentes ao respetivo despacho “que declare não requerer procedimento jurisdicional”.<sup>375</sup>

---

<sup>372</sup> Cfr. GUILHERME D’OLIVEIRA MARTINS, “A reforma do Tribunal de Contas em 2006”, *op. cit.*, p. 45.

<sup>373</sup> As razões para tão elevada percentagem de arquivamentos eram, entre outras, as seguintes: insuficiência dos elementos constantes dos relatórios, impossibilidade legal de realizar diligências complementares e falta do exercício do contraditório – cfr. GUILHERME D’OLIVEIRA MARTINS, “A reforma do Tribunal de Contas em 2006”, *op. cit.*, p. 35.

<sup>374</sup> Cfr. art. 89.º, n.º 1, e 57.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>375</sup> Cfr. art. 89.º, n.º 2, da LOPTC.

A par com o alargamento da legitimidade processual ativa a outras entidades, foram reforçados os poderes do Ministério Público, que passou a poder assistir às sessões da 2.<sup>a</sup> Secção do Tribunal, “tendo vista dos processos da sessão ordinária semanal, podendo emitir pareceres sobre a legalidade das questões deles emergentes”, e a poder “realizar as diligências complementares que entender adequadas que se relacionem com os factos constantes dos relatórios que lhe sejam remetidos, a fim de serem desencadeados eventuais procedimentos jurisdicionais”.<sup>376</sup>

Tal como sucedeu no domínio da efetivação de responsabilidades financeiras, também se procurou delimitar o âmbito de sujeição à fiscalização prévia de acordo com um *critério objetivo*. A intenção foi a de evitar que a utilização de determinadas formas jurídicas ou a criação de entidades com natureza empresarial se traduzisse numa *fuga à fiscalização prévia*. Todavia, a redação do art. 5.º, n.º 1, al. c), da LOPTC<sup>377</sup>, é pouco clara, originando dúvidas quanto ao seu sentido. As dificuldades na interpretação do texto contido na al. c) do n.º 1 do art. 5.º da LOPTC levou, inclusivamente, Guilherme d’Oliveira Martins a afirmar que, *em caso de dúvida*, as entidades devem remeter os processos ao Tribunal de Contas<sup>378</sup>, sob pena de aplicação de multa (por constituir um ilícito financeiro)<sup>379</sup>. Em nome do princípio constitucional da segurança jurídica, seria desejável a clarificação da redação do referido preceito, ou a aprovação de uma norma interpretativa, de modo a garantir a previsibilidade e a determinabilidade numa área tão sensível como a da fiscalização prévia.

---

<sup>376</sup> Cfr. art. 29.º, n.º 5 e n.º 6, da LOPTC.

<sup>377</sup> A redação deste preceito é a seguinte: “[Compete, em especial, ao Tribunal de Contas] [fiscalizar previamente a legalidade e o cabimento orçamental dos actos e contratos de qualquer natureza que sejam geradores de despesa ou representativos de quaisquer encargos e responsabilidades, directos ou indirectos, para as entidades referidas no n.º 1 do art. 2.º e os das entidades de qualquer natureza criadas pelo Estado ou por quaisquer outras entidades públicas, para desempenhar funções administrativas originariamente a cargo da Administração Pública, com encargos suportados por transferência do orçamento da entidade que as criou, sempre que daí resulte a subtracção de actos e contratos à fiscalização prévia do Tribunal de Contas”.

<sup>378</sup> Cfr. GUILHERME D’OLIVEIRA MARTINS, “A reforma do Tribunal de Contas em 2006”, *op. cit.*, p. 37.

<sup>379</sup> Cfr. art. 65.º, n.º 1, al. h), da LOPTC

Também no domínio da fiscalização prévia e da fiscalização concomitante passaram a estar dispensados de *visto* os *contratos adicionais* a contratos visados, os quais devem, ainda assim, ser remetidos ao Tribunal no prazo de 15 dias, a contar do início da sua execução.<sup>380</sup> Daqui resultou a necessidade de reforço da fiscalização concomitante, de acordo com uma perspetiva material de controlo financeiro<sup>381</sup>, a qual teve expressão na consagração legal da possibilidade de realização de auditorias (pela 1.ª Secção do Tribunal de Contas) à execução dos contratos visados.<sup>382</sup>

Ainda no âmbito da fiscalização prévia, importa referir que foi encurtado o prazo para remessa ao Tribunal de Contas dos processos relativos a atos e contratos que produzam efeitos antes do visto. O prazo passou a ser de 20 dias, contados, em princípio, a partir da data do início da produção de efeitos, enquanto o prazo anteriormente fixado era de 30 dias.<sup>383</sup> Procurou-se, desta forma, incrementar a eficácia da fiscalização prévia, o que só parcialmente poderá ser conseguido (na medida em que continua a haver atos e contratos que produzem efeitos antes de o Tribunal de Contas se pronunciar).

Podemos concluir que a reforma do Tribunal de Contas de 2006 trouxe inovações positivas em áreas sensíveis de atuação do Tribunal, em particular no âmbito do exercício das funções jurisdicionais.

Contudo, o reduzido número de julgamentos por infrações financeiras continua a evidenciar uma eficácia reduzida do Tribunal de Contas neste domínio, conforme se pode constatar através da leitura dos números que apresentamos de seguida.

---

<sup>380</sup> Cfr. art. 47.º, n.º 1, al. d), e n.º 2 da LOPTC.

<sup>381</sup> Cfr. GUILHERME D'OLIVEIRA MARTINS, "A reforma do Tribunal de Contas em 2006", *op. cit.*, pp. 38-39.

<sup>382</sup> Cfr. art. 49.º, n.º 1, al. a), da LOPTC.

<sup>383</sup> Cfr. art. 81.º, n.º 2, da LOPTC.

<b>Ano</b>	<b>Número de sentenças</b>	<b>Reposições</b> (responsabilidade reintegratória)	<b>Multas</b> (excluindo as multas pagas antecipadamente)	<b>Multas</b> (incluindo as multas pagas antecipadamente)
2010 <sup>384</sup>	6 condenatórias	€ 60 485	€ 20 176	€ 73 078
2009 <sup>385</sup>	10 condenatórias	€ 57 500	€ 43 428	€ 76 173
2008 <sup>386</sup>	4 condenatórias 6 absolutórias	€ 23 584,56	€ 17 898	€ 19 051
2007 <sup>387</sup>	18 condenatórias 2 absolutórias	€ 20 542,56	€ 60 219,47	€ 93 965,47

**Tabela 1**

Os montantes indicados na tabela revelam um número reduzido de sentenças e ilustram a baixa intensidade da atividade jurisdicional a cargo da 3.<sup>a</sup> secção do Tribunal de Contas. Os dados apresentados permitem, igualmente, compreender que os montantes envolvidos na efetivação de responsabilidades financeiras são irrisórios se atendermos ao volume anual da atividade financeira pública.

### **3.2. O Tribunal de Contas português na atualidade: sua composição, organização e funcionamento**

#### **3.2.1. Composição do Tribunal e estatuto dos juízes**

O Tribunal de Contas português é composto, na sede, pelo Presidente e por 16 juízes e, em cada secção regional (Açores e Madeira), por um juiz.<sup>388</sup>

<sup>384</sup> Cfr. TRIBUNAL DE CONTAS, *Relatório de Actividades e Contas de 2010*, Lisboa, 2011, p. 59.

<sup>385</sup> Cfr. TRIBUNAL DE CONTAS, *Relatório de Actividades e Contas de 2009*, Lisboa, 2010, pp. 50-51.

<sup>386</sup> Cfr. TRIBUNAL DE CONTAS, *Relatório de Actividades e Contas de 2008*, Lisboa, 2009, p. 50.

<sup>387</sup> Cfr. TRIBUNAL DE CONTAS, *Relatório de Actividades e Contas de 2007*, Lisboa, 2008, p. 63.

<sup>388</sup> Art. 14.º, n.º 1, da LOPTC.

O recrutamento dos juízes é feito mediante concurso curricular,<sup>389</sup> realizado perante um júri constituído pelo Presidente do Tribunal de Contas, pelo vice-presidente, pelo juiz mais antigo e por dois professores universitários designados pelo Governo, devendo um deles ser professor de Direito e o outro de Economia, Finanças, Organização e Gestão ou Auditoria.<sup>390</sup>

Os juízes do Tribunal de Contas gozam das garantias de inamovibilidade e irresponsabilidade e estão apenas sujeitos à Constituição e à lei.<sup>391</sup> Estas são também garantias de independência do próprio Tribunal.<sup>392</sup>

### **3.2.2. Organização e funcionamento do Tribunal de Contas**

#### **3.2.2.1. O Plenário Geral**

O órgão superior de decisão do Tribunal de Contas é o Plenário Geral, o qual é composto por todos os juízes do Tribunal de Contas em exercício de funções.<sup>393</sup> O Plenário Geral é, igualmente, o órgão superior de gestão e disciplina dos seus juízes.<sup>394</sup>

Compete, designadamente, ao Plenário Geral: fixar o número de juízes de cada secção especializada e proceder à sua colocação (art. 15.º, n.ºs 2 e 3, da LOPTC), eleger o vice-presidente do Tribunal (art. 17.º, n.º 1, da LOPTC), exercer o poder disciplinar sobre os seus juízes (art. 25.º, da LOPTC), exercer diversos poderes administrativos e financeiros do Tribunal (art. 32.º, da LOPTC), aprovar o programa trienal do Tribunal

---

<sup>389</sup> Os requisitos de provimento são os fixados no art. 19.º da LOPTC.

<sup>390</sup> Art. 18.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>391</sup> Art. 7.º, n.º 2, e art. 8.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>392</sup> Cfr. JOSÉ TAVARES / LÍDIO DE MAGALHÃES, *Tribunal de Contas: legislação anotada*, Coimbra, 1990, pp. 56-57.

<sup>393</sup> Art. 71.º, n.º 2, LOPTC, e art. 5.º, n.º 3, do RGTC.

<sup>394</sup> Art. 25.º, LOPTC, e art. 5.º, n.º 1, do RGTC.

(art. 37.º, n.º 1, da LOPTC), aprovar o relatório anual de atividades do Tribunal e respetivos serviços de apoio (art. 43.º, n.º 2, da LOPTC).<sup>395</sup>

O Plenário Geral pode ser convocado pelo Presidente ou mediante solicitação de pelo menos um terço dos seus membros.<sup>396</sup>

### **3.2.2.2. A Comissão Permanente**

A Comissão Permanente é um órgão do Tribunal presidido pelo Presidente do Tribunal de Contas e composto pelo vice-presidente e por um juiz de cada secção, eleito pelos seus pares por um período de três anos.<sup>397</sup> Integram, ainda, a Comissão Permanente os juízes das secções regionais sempre que esteja em causa matéria da sua competência.<sup>398</sup>

Este órgão tem competência consultiva e deliberativa nos casos previstos na lei. Compete-lhe, designadamente: aprovar pareceres elaborados a solicitação da Assembleia da República ou do Governo sobre projetos legislativos em matéria financeira (art. 5.º, n.º 2, da LOPTC), tomar decisões em 1.ª instância em matéria disciplinar relativa aos juízes do Tribunal (art. 25.º, n.º 2, da LOPTC) e elaborar o programa trienal (art. 37.º, n.º 2, da LOPTC).

### **3.2.2.3. O Presidente**

Ao Presidente do Tribunal de Contas compete, designadamente, *(i)* representar o Tribunal e assegurar as suas relações com os demais órgãos de soberania, as autoridades públicas e a comunicação social, *(ii)* presidir às sessões do Tribunal, dirigindo e orientando os trabalhos, *(iii)* apresentar propostas ao plenário geral e aos plenários das

---

<sup>395</sup> Cfr., em geral, art. 75.º, da LOPTC.

<sup>396</sup> Art. 72.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>397</sup> Art. 76.º, n.º 1, da LOPTC, e art. 6.º, n.º 1, do RGTC.

<sup>398</sup> Art. 76.º, n.º 4, da LOPTC.

1.<sup>a</sup> e 2.<sup>a</sup> Secções para deliberação sobre as matérias da respetiva competência, (iv) elaborar o relatório anual de atividades do Tribunal, (v) nomear o pessoal dirigente dos serviços de apoio, e desempenhar as demais funções previstas na lei.<sup>399</sup>

Quanto à nomeação, duração do mandato e exoneração do Presidente do Tribunal de Contas, valem as regras constitucionais. A nomeação e a exoneração do Presidente do Tribunal de Contas são da competência do Presidente da República, mediante proposta do Governo.<sup>400</sup> O mandato do Presidente do Tribunal de Contas tem a duração de 4 anos e é renovável.<sup>401</sup>

O facto de ser o Governo a propor a nomeação do Presidente do Tribunal de Contas tem sido objeto de algumas críticas por parte da doutrina.

Para Carlos Moreno, o facto de ser o Governo a propor a nomeação do Presidente do Tribunal de Contas não contribui para a “*coerência objectiva do sistema*”, na medida em que o Governo é objeto do controlo, independente, realizado pelo Tribunal de Contas.<sup>402</sup> Em alternativa, este autor propõe, em nome da “*coerência do sistema organizatório e funcional do Tribunal*”, que o Presidente da ISC Portuguesa seja trienalmente eleito pelo Plenário Geral, emergindo como o *primus inter pares*.<sup>403</sup>

É o que sucede, por exemplo, em Espanha, onde o *pleno*, constituído pelos doze *Consejeros de Cuentas*, elege um dos seus membros e o propõe ao rei para que este o nomeie como presidente do *Tribunal de Cuentas* por um período de três anos.<sup>404</sup>

Em Itália, o Presidente da *Corte dei conti* é nomeado de entre os magistrados deste tribunal que aí tenham exercido funções diretivas durante pelo menos três anos ou tenham exercido funções equivalentes em órgãos constitucionais nacionais ou em

---

<sup>399</sup> Art. 74.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>400</sup> Art. 133.º, al. m), da CRP.

<sup>401</sup> Art. 214.º, n.º 2, da CRP.

<sup>402</sup> Cfr. *Finanças públicas. Gestão, Controlo e Auditoria dos Dinheiros Públicos*, 3.ª ed., Lisboa, 2006, p. 340.

<sup>403</sup> Cfr. “Um Tribunal de Contas para o século XXI: Algumas questões e propostas para os próximos 5 anos”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, p. 195.

<sup>404</sup> Artículo Veintinueve, Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo del Tribunal de Cuentas.

instituições da União Europeia, através de decreto do Presidente da República, sob proposta do Presidente do Conselho de Ministros, após deliberação desse Conselho e após consulta ao Conselho da presidência da *Corte dei conti*.<sup>405</sup>

Na Alemanha, o Presidente do *Bundesrechnungshof* é eleito pelo *Bundestag* após proposta do Governo Federal. Em qualquer caso, a proposta, e ulterior eleição, apenas poderá recair sobre um membro do *Bundesrechnungshof*. O mandato tem a duração de doze anos, não sendo admitida a reeleição.<sup>406</sup>

Em França, o *premier président* da *Cour des comptes* é nomeado pelo Governo, de entre as pessoas que satisfaçam os requisitos gerais de ingresso na função pública. A lei não estabelece quaisquer requisitos especiais. Habitualmente, a escolha recai sobre antigos ministros, altos funcionários, procurador-geral ou presidentes das câmaras de contas do Tribunal de Contas francês.<sup>407</sup>

O direito comparado permite-nos antever algumas soluções alternativas à que atualmente vigora em Portugal.

Uma outra alternativa seria a da eleição do presidente do Tribunal de Contas pelo Parlamento, através de maioria qualificada, tal como sucede com o Provedor de Justiça.<sup>408</sup> Esta solução parece-nos razoável na medida em que: (i) se cabe ao Tribunal de Contas a realização da justiça financeira em nome do povo, então faz sentido que seja o órgão de representação popular a eleger o presidente da ISC nacional; (ii) se uma das missões fundamentais do Tribunal de Contas é a de auxiliar tecnicamente o Parlamento de modo a que este garanta um eficaz controlo político da gestão financeira dos recursos públicos, seria natural que fosse o órgão de controlo político a nomear o presidente do órgão de controlo técnico; (iii) a eleição do presidente do Tribunal de

---

<sup>405</sup> Art. 1., Legge 21 luglio 2000, n. 202.

<sup>406</sup> Cfr. Lei sobre o *Bundesrechnungshof* (*Bundesrechnungshofgesetz*), de 11 de julho de 1985.

<sup>407</sup> Cfr. JACQUES MAGNET / LOUIS VALLERNAUD / THIERRY VUGHT, *La Cour des Comptes, Les Institutions Associées et les Chambres Régionales des Comptes*, 6.<sup>a</sup> ed., Paris, 2007, pp. 52 e ss..

<sup>408</sup> Art. 163.º, al. h).



Contas pelo parlamento seria apta a fomentar uma maior coerência entre os controlos político e técnico; (iv) aos olhos dos cidadãos, o facto de o Presidente do Tribunal de Contas (tal como o Procurador-Geral da República) ser proposto pelo Governo é apto a suscitar dúvidas quanto à adequação deste mecanismo às exigíveis garantias de imparcialidade do Tribunal de Contas e dos seus membros, podendo a respetiva eleição através do Parlamento contribuir para dissipar essas dúvidas.

#### **3.2.2.4. O Vice-presidente**

O Vice-Presidente é eleito pelo Plenário Geral, por maioria absoluta dos votos, de entre os membros do Tribunal em efetividade de funções, para exercer um mandato de três anos, com possibilidade de reeleição. O Vice-presidente substitui o Presidente nas situações de vacatura, ausência ou impedimento deste, e exerce as competências que lhe forem delegadas pelo mesmo.<sup>409</sup>

#### **3.2.2.5. As secções especializadas**

Na sede, o Tribunal está organizado em três secções especializadas.<sup>410</sup>

À 1.<sup>a</sup> Secção cabe, no essencial, assegurar a fiscalização prévia e a fiscalização concomitante.<sup>411</sup> A 2.<sup>a</sup> Secção está encarregada, fundamentalmente, da fiscalização concomitante e da fiscalização sucessiva, cabendo a cada juiz uma certa área de responsabilidade.<sup>412</sup> À 3.<sup>a</sup> Secção compete o julgamento dos processos para efetivação de responsabilidades financeiras.<sup>413</sup>

---

<sup>409</sup> Art. 17.º da LOPTC.

<sup>410</sup> Art. 15.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>411</sup> Art. 77.º da LOPTC.

<sup>412</sup> Art. 78.º da LOPTC.

<sup>413</sup> Art. 79.º da LOPTC.

As secções especializadas do Tribunal podem reunir-se em *plenário da secção* ou em *subsecção*.<sup>414</sup>

As secções reúnem-se em plenário, composto por todos os juízes da secção respetiva, pelo menos uma vez por semana. Podem, igualmente, reunir-se extraordinariamente mediante convocação pelo Presidente, por sua iniciativa ou por solicitação de um dos juízes da secção respetiva.<sup>415</sup>

As subsecções, compostas por três juízes, integram-se na atividade corrente da 1.<sup>a</sup> e da 2.<sup>a</sup> Secções.<sup>416</sup>

No âmbito da atividade da 1.<sup>a</sup> Secção, reúnem-se, em cada semana, dois juízes de turno em sessão diária de *visto*.<sup>417</sup> A escala mensal dos juízes de turno é aprovada em plenário da 1.<sup>a</sup> Secção, sob proposta do Presidente.<sup>418</sup>

### **3.2.2.6. A autoadministração do Tribunal de**

#### **Contas**

A LOPTC refere-se, no art. 7.º, ao autogoverno do Tribunal de Contas, enquanto uma das garantias de independência deste órgão constitucional. Em rigor, contudo, do que se trata é de *autoadministração* e não de autogoverno, uma vez que, como refere Gomes Canotilho, o autogoverno pressupõe a ideia de responsabilidade política perante órgãos de controlo político, o que não sucede com os tribunais.<sup>419</sup>

Constituem manifestações do princípio da autoadministração do Tribunal de Contas o poder para nomear os seus juízes e o diretor-geral da Direção-Geral do Tribunal de Contas, a sua autonomia administrativa e financeira, a autonomia na

---

<sup>414</sup> Art. 71.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>415</sup> Art. 72.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>416</sup> Art. 71.º, n.º 4, da LOPTC.

<sup>417</sup> Art. 71.º, n.º 5, da LOPTC.

<sup>418</sup> Art. 77.º, n.º 1, al. e), da LOPTC.

<sup>419</sup> Cfr. GOMES CANOTILHO, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, cit., p. 666.

programação das suas ações de fiscalização e controlo e o facto de este órgão dispor dos seus próprios serviços de apoio.

Já aludimos ao método de nomeação dos juízes do Tribunal de Contas. Nesta sede, há que recordar um aspeto que configura uma limitação à autoadministração do Tribunal, que é o poder legalmente atribuído ao Governo para designar dois dos elementos do júri para recrutamento dos juízes.

Seguidamente, abordaremos as demais dimensões da autoadministração do Tribunal de Contas.

No que tange à autonomia administrativa e financeira do Tribunal de Contas, merecem-nos referências autónomas os seus *orçamento e cofres*.

### **3.2.2.7. O orçamento do Tribunal de Contas**

As despesas de instalação e funcionamento do Tribunal de Contas, incluindo as suas secções regionais, são suportadas pelo Estado, devendo constar do Orçamento do Estado.<sup>420</sup>

Cabe ao Tribunal de Contas elaborar o projeto do seu orçamento anual e apresentá-lo atempadamente ao Governo para efeito da elaboração da proposta de lei do Orçamento do Estado.<sup>421</sup>

Os projetos de orçamento do Tribunal são elaborados pelo Conselho Administrativo do Tribunal (composto pelo Diretor-Geral, que preside, e por dois vogais, designados pelo Presidente, que exerçam cargos dirigentes na Direção-Geral do

---

<sup>420</sup> Art. 31.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>421</sup> Art. 31.º, n.º 3, da LOPTC.

Tribunal de Contas)<sup>422</sup>, sob orientação do Presidente do Tribunal, e são aprovados pelo Plenário Geral.<sup>423</sup>

### **3.2.2.8. Os cofres do Tribunal de Contas**

O Tribunal de Contas dispõe de cofres na sede e nas secções regionais, os quais gozam de personalidade jurídica, autonomia administrativa e financeira e património próprio.<sup>424</sup>

São receitas dos cofres do Tribunal: as receitas emolumentares cobradas pelos serviços do Tribunal ou da Direção-Geral; o produto da venda de livros ou revistas editados pelo Tribunal ou de serviços prestados pela Direção-Geral; outras receitas a fixar por diploma legal; heranças, legados e doações.<sup>425</sup>

Constituem, por seu lado, encargos dos cofres do Tribunal: as despesas correntes e de capital que não possam, em cada ano, ser suportadas pelas verbas inscritas no Orçamento do Estado; os vencimentos dos juízes auxiliares para além do número de juízes do quadro, bem como os suplementos que sejam devidos aos juízes; as despesas resultantes da edição de livros ou revistas; as despesas derivadas da realização de estudos, auditorias, peritagens e outros serviços, quando não possam ser realizados pelo pessoal do quadro dos serviços de apoio.<sup>426</sup>

Os bens adquiridos com verbas inscritas nos orçamentos dos cofres do Tribunal integram os respetivos patrimónios próprios.<sup>427</sup>

O orçamento dos cofres é aprovado anualmente pelo Plenário Geral do Tribunal de Contas.<sup>428</sup>

---

<sup>422</sup> Art. 34.º, n.ºs 1 e 2, da LOPTC.

<sup>423</sup> Art. 33.º, n.º 1, al. b), art. 32.º, al. a), e art. 75.º, al c), todos da LOPTC.

<sup>424</sup> Art. 35.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>425</sup> Art. 35.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>426</sup> Art. 35.º, n.º 3, da LOPTC.

<sup>427</sup> Art. 35.º, n.º 4, da LOPTC.

### 3.2.2.9. A programação das ações de controlo

Uma das mais importantes manifestações de autogoverno do Tribunal de Contas é a realização das ações de controlo de acordo com a programação por si aprovada. Isto sem prejuízo de a Assembleia da República e o Governo poderem solicitar-lhe a realização de ações de controlo específicas.

Assim, compete ao Plenário Geral aprovar o *programa trienal* das ações de controlo do Tribunal.<sup>429</sup>

São, ainda, aprovados pelos plenários da 1.<sup>a</sup> e da 2.<sup>a</sup> Secções do Tribunal, até 15 de dezembro de cada ano, os *programas de ação anuais* respetivos, os quais se subordinam ao programa trienal.<sup>430</sup>

Do programa anual da 1.<sup>a</sup> Secção devem constar, designadamente, a relação dos organismos ou serviços dispensados, total ou parcialmente, de fiscalização prévia nesse ano (com fundamento na fiabilidade do seu sistema de decisão e controlo interno, verificado em auditorias realizadas pelo Tribunal)<sup>431</sup>, e a relação dos serviços ou organismos que, nesse ano, serão objeto de fiscalização concomitante de despesas emergentes dos atos ou contratos que não devam ser remetidos para fiscalização prévia.<sup>432</sup>

Já o programa anual da 2.<sup>a</sup> Secção deve incluir, nomeadamente, a relação das entidades dispensadas da remessa de contas, a relação das entidades cujas contas serão objeto de verificação externa, as auditorias a realizar para além dos processos de

---

<sup>428</sup> Art. 32.º, al. a), da LOPTC.

<sup>429</sup> Art. 37.º da LOPTC.

<sup>430</sup> Arts. 38.º e ss. da LOPTC.

<sup>431</sup> Esta dispensa de fiscalização prévia pode ser revogada a todo o tempo, com fundamento na alteração dos pressupostos que levaram à sua concessão – art. 38.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>432</sup> Art. 38.º, n.º 1, da LOPTC.

verificação de contas e as ações a realizar no âmbito da elaboração do parecer sobre a Conta Geral do Estado.<sup>433</sup>

### **3.2.2.10. As Secções Regionais do Tribunal de Contas**

Em cada uma das Regiões Autónomas funcionam secções regionais do Tribunal de Contas – Secção Regional dos Açores e Secção Regional da Madeira –, as quais foram criadas pela Lei n.º 23/81, de 19 de agosto.

O Tribunal de Contas é composto, em cada uma das secções regionais, por um juiz.<sup>434</sup>

Nos termos da CRP e da LOPTC, as secções regionais exercem jurisdição e poderes de controlo financeiro na área das respetivas Regiões Autónomas, designadamente em relação às entidades (sujeitas à jurisdição e aos poderes de controlo do Tribunal de Contas) nelas sedeadas, bem como aos serviços públicos da administração central que nelas exerçam atividade e sejam dotados de autonomia administrativa e financeira.<sup>435</sup>

Daqui resulta que as secções regionais exercem, no âmbito territorial das respetivas Regiões, os poderes de *fiscalização prévia*, de *fiscalização concomitante* e de *fiscalização sucessiva* de verificação, de controlo e de auditoria, que, na sede, são exercidos pelas 1.ª e 2.ª Secções.

Compete ao juiz de cada uma das secções regionais elaborar e submeter à aprovação do plenário geral os programas anuais de fiscalização prévia e sucessiva, bem

---

<sup>433</sup> Art. 40.º, da LOPTC.

<sup>434</sup> Art. 14.º, n.º 1, al. b), da LOPTC.

<sup>435</sup> Cfr. art. 214.º, n.º 4, CRP e art. 4.º, n.º 2, da LOPTC.

como elaborar o programa trienal da respetiva secção regional, que é também aprovado pelo plenário geral e consta em anexo ao programa trienal da sede<sup>436</sup>.

Para elaboração do relatório anual da atividade do Tribunal, os juízes das secções regionais enviam os respetivos relatórios ao Presidente, até ao dia 30 de abril do ano seguinte àquele a que digam respeito.<sup>437</sup>

Para além dos supra mencionados poderes de fiscalização, compete também ao Tribunal de Contas emitir *parecer sobre as contas das Regiões Autónomas*, bem como sobre as contas das respetivas Assembleias Legislativas.<sup>438</sup>

O parecer sobre as contas das Regiões Autónomas é elaborado pela respetiva secção regional e, posteriormente, aprovado por um coletivo constituído pelo Presidente do Tribunal de Contas e pelos juízes de ambas as secções regionais.<sup>439</sup>

Tal como acontece no Parecer sobre a Conta Geral do Estado, no parecer sobre as contas das Regiões Autónomas, o Tribunal aprecia a atividades financeira destas no ano a que as *Contas* se reportam, incidindo sobre os domínios das receitas, das despesas, da tesouraria, do recurso ao crédito público e do património.<sup>440</sup>

No parecer sobre as contas das Regiões Autónomas, o *Tribunal* pode formular recomendações dirigidas às respetivas Assembleias Legislativas ou Governos regionais, com vista a suprir as deficiências detetadas.<sup>441</sup>

As contas das Regiões Autónomas são aprovadas pelos plenários das respetivas Assembleias Legislativas, que podem deliberar remeter ao Ministério Público os

---

<sup>436</sup> Cfr. art. 104.º e art. 37.º, n.º 1 e n.º 3, da LOPTC.

<sup>437</sup> Cfr. art. 43.º, da LOPTC.

<sup>438</sup> Cfr. art. 214.º, n.º 1, al. b), CRP e art. 5.º, n.º 1, al. b), da LOPTC.

<sup>439</sup> Cfr. art. 42.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>440</sup> Cfr. art. 41.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>441</sup> Cfr. art. 42.º, n.º 3 e 41.º, n.º 3, da LOPTC.

correspondentes pareceres do Tribunal de Contas, em ordem à efetivação de eventuais responsabilidades financeiras.<sup>442</sup>

As secções regionais exercem, também, funções jurisdicionais.

Relativamente à instauração e preparação dos processos valem as regras gerais aplicáveis na sede, constantes dos artigos 89.º e seguintes da LOPTC, mas com algumas especificidades. Assim, após a contestação ou decurso do respetivo prazo, o juiz da secção regional junto da qual o processo jurisdicional foi instaurado procede à distribuição do processo pelo juiz da outra secção regional.<sup>443</sup> A este cabe presidir à audiência de produção de prova e proferir a sentença final.<sup>444</sup>

Quanto aos recursos das decisões finais, importa referir que os mesmos são interpostos na secção regional respetiva, cabendo ao juiz que as proferiu admiti-los ou rejeitá-los.<sup>445</sup> Uma vez admitido o recurso, o processo é enviado para a sede do *Tribunal*, onde será distribuído, tramitado e julgado, aplicando-se-lhes, com as necessárias adaptações, as regras gerais, constantes dos artigos 96.º e seguintes da LOPTC.<sup>446</sup>

### **3.2.2.11. Os serviços de apoio do Tribunal de Contas**

O Tribunal de Contas dispõe, tanto na sede como nas secções regionais, dos serviços de apoio necessários para o desempenho das respetivas funções.<sup>447</sup>

---

<sup>442</sup> Art. 5.º, n.º 3, da LOPTC.

<sup>443</sup> Art. 108.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>444</sup> Art. 108.º, n.º 4, da LOPTC.

<sup>445</sup> Art. 109.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>446</sup> Art. 109.º, n.ºs 2 e 3, da LOPTC.

<sup>447</sup> Art. 14.º, n.º 2, da LOPTC.



Os serviços de apoio técnico e administrativo do Tribunal são constituídos pelo Gabinete do Presidente e pela Direção-Geral, os quais dependem hierarquicamente do Presidente e funcionalmente do Tribunal.<sup>448</sup>

A estrutura, natureza e atribuições do Gabinete do Presidente, bem como a organização e estrutura da Direção-Geral, encontram-se definidos no Decreto-Lei n.º 440/99, de 2 de novembro.

Cabe ao Gabinete do Presidente coadjuvar o Presidente, no exercício das suas funções, e assegurar o apoio administrativo aos juízes e ao representante do Ministério Público<sup>449 450</sup>.

A Direção-Geral do Tribunal de Contas garante o apoio técnico-operativo e instrumental ao Tribunal competindo-lhe, designadamente: preparar o parecer sobre a Conta Geral do Estado; proceder à verificação de contas; proceder ao exame preparatório dos atos submetidos para fiscalização prévia; emitir declaração de conformidade relativamente a atos sujeitos à fiscalização prévia; realizar auditorias e demais ações de controlo que sejam determinadas pelo Tribunal; instruir os restantes processos da competência do Tribunal; exercer as funções de natureza consultiva, de estudo e de investigação, para apoio ao Tribunal, bem como preparar os pareceres a emitir pelo Tribunal, nos termos da lei; assegurar o planeamento, a gestão e a administração dos recursos afetos ao Tribunal, incluindo a formação permanente dos recursos humanos; desenvolver os procedimentos administrativos necessários à contratação de serviços de auditoria e consultadoria externa; executar as ações de cooperação com o Tribunal de Contas Europeu, no âmbito das ações de fiscalização da aplicação dos recursos financeiros provenientes da União Europeia; prestar apoio técnico e administrativo às ações de

---

<sup>448</sup> Art. 30.º, n.º 1, da LOPTC, e art. 2.º, *Estatuto dos Serviços de Apoio do Tribunal de Contas* (ESATC).

<sup>449</sup> Sobre o Ministério Público junto do Tribunal de Contas, cfr. NUNO LOBO FERREIRA, “O Ministério Público no Tribunal de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 37, 2002, pp. 39-64.

<sup>450</sup> Art. 30.º, n.º 4, da LOPTC, e art. 3.º, n.ºs 1 e 2, do ESATC.

cooperação no âmbito dos organismos internacionais de que o Tribunal é membro, bem como no âmbito da cooperação bilateral com instituições congéneres estrangeiras.<sup>451</sup>

A Direção-Geral do Tribunal de Contas é dirigida por um diretor-geral, coadjuvado por três subdiretores gerais, e é constituída por departamentos de apoio técnico-operativo (dirigidos por auditores-coordenadores, coadjuvados por auditores-chefes) e departamentos de apoio instrumental (dirigidos por diretores de serviços, coadjuvados por chefes de divisão).<sup>452</sup>

No âmbito do corpo especial de fiscalização e controlo, que integram os quadros de pessoal privativos da Direção-Geral do Tribunal de Contas e dos serviços de apoio regionais, merecem ainda destaque as carreiras de auditor e de consultor.

O auditor e o consultor executam, respetivamente, funções de controlo e de consultoria de alto nível. Nas funções exercidas pelo auditor, sobressai, naturalmente, a realização de auditorias. Já nas funções do consultor, realça-se a elaboração de estudos e o desenvolvimento de investigação técnico-científica tendente a apoiar a atividade do Tribunal e das equipas de auditoria.<sup>453</sup>

O estatuto remuneratório das carreiras de auditor e de consultor é equiparado ao dos juízes de direito.<sup>454</sup>

### **3.2.2.12. Das relações entre o Tribunal de Contas e os seus serviços de apoio**

As relações entre o Tribunal de Contas e os seus serviços de apoio suscitam algumas questões pertinentes.

---

<sup>451</sup> Art. 4.º, do ESATC.

<sup>452</sup> Art.5.º, n.ºs 2 e 7, do ESATC.

<sup>453</sup> Art. 30.º, n.º 2, al. b) e c), da LOPTC.

<sup>454</sup> Art. 30.º, n.º 2, al. e), da LOPTC.

Já nos referimos à importância que tem, para a independência funcional das ISC em geral, a existência de um estatuto jurídico específico para os seus auditores e consultores.<sup>455</sup> Concretamente, no que tange aos auditores e consultores ao serviço do Tribunal de Contas Português, será que o quadro legal que lhes é aplicável consagra as garantias de independência que se exigem? Vejamos.

Os auditores e os consultores estão integrados na Direção-Geral do Tribunal de Contas e, portanto, subordinados hierarquicamente ao Diretor-Geral e ao Presidente do Tribunal de Contas. Contudo, os auditores e os consultores desenvolvem atividade para o Tribunal de Contas, respondendo, do ponto de vista funcional, perante os juízes conselheiros dos departamentos a que estão afetos.

Um juiz conselheiro responsável por um departamento de auditoria necessita de uma equipa de auditores que possa realizar, com competência técnica e independência, os trabalhos que culminam na aprovação dos relatórios de auditoria. Contudo, a nomeação dos auditores-coordenadores<sup>456</sup> e dos auditores-chefes<sup>457</sup>, ainda que deva ser precedida da audição dos juízes dos departamentos respetivos, é feita pelo Presidente do Tribunal de Contas, sob proposta fundamentada do Diretor-Geral.<sup>458</sup> A opinião dos

---

<sup>455</sup> Cfr., *supra*, 3.2.

<sup>456</sup> Os auditores-coordenadores integram o quadro de dirigentes da DGTC – art. 5.º, n.º 7, do *Estatuto dos Serviços de Apoio do Tribunal de Contas*, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 440/99, de 2 de novembro, com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 184/2001, de 21 de junho. Cada auditor-coordenador dirige as atividades de um *departamento de apoio técnico-operativo* (DAT), competindo-lhe, designadamente: controlar e assegurar o cumprimento da parte respetiva dos programas de fiscalização e dos planos de atividades; coordenar o planeamento e a realização de auditorias e outras ações de controlo, de acordo com os objetivos e orientações definidos pelo Tribunal – art. 12.º, n.º 1, do *Estatuto dos Serviços de Apoio do Tribunal de Contas*.

<sup>457</sup> Tal como os auditores-coordenadores, também os auditores-chefes integram o quadro de dirigentes da DGTC – art. 5.º, n.º 7, do *Estatuto dos Serviços de Apoio do Tribunal de Contas*. Cada auditor-chefe, em direta dependência de um auditor-coordenador, dirige uma unidade especializada de um DAT, competindo-lhe, designadamente: chefiar equipas de auditoria; elaborar os planos de auditoria de acordo com os objetivos e orientações superiormente estabelecidos e submetê-los à apreciação do auditor-coordenador; acompanhar e coordenar a execução dos trabalhos de auditoria, assegurar a elaboração dos respetivos anteprojetos de relatório e submetê-los à apreciação do auditor-coordenador – art. 13.º, n.º 1, do *Estatuto dos Serviços de Apoio do Tribunal de Contas*.

<sup>458</sup> Cfr. art. 74.º, n.º 1, al. m), LOPTC, art. 11.º, n.º 2, do *Estatuto dos Serviços de Apoio do Tribunal de Contas*, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 440/99, de 2 de novembro, com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 184/2001, de 21 de junho e art. 18.º, n.º 1, do *Regulamento de organização e funcionamento da DGTC – Sede*, aprovado pelo Despacho n.º 46/2000, do Gabinete do Presidente do

juízes não é, pois, do ponto de vista estritamente jurídico, determinante na nomeação dos dirigentes dos serviços que lhes prestam diretamente apoio.

Para além disso, a afetação dos auditores, consultores e restantes funcionários aos *departamentos de apoio técnico-operativos* é feita por despacho do Diretor-Geral, devendo, também nesta situação, ser ouvidos previamente os juízes dos departamentos sob sua direta responsabilidade.<sup>459</sup>

As regras de avaliação do desempenho dos auditores e dos consultores, incluindo auditores-coordenadores e auditores-chefes, são elucidativas dos problemas que se levantam em sede de garantias de independência destes profissionais, no exercício das suas funções:

- A avaliação do desempenho compete, sob proposta do superior hierárquico do 1.º nível, a um “colégio de avaliação”, composto por aquele e pelo superior hierárquico do 2.º nível;<sup>460</sup>
- Nos casos em que o contacto funcional ocorra apenas com um superior hierárquico, será este, como avaliador único, a proceder à avaliação do desempenho;<sup>461</sup>
- O colégio de avaliação (ou o avaliador único, quando for o caso) deve consultar o juiz conselheiro da respetiva área de responsabilidade ou das secções regionais, sobre a avaliação prévia, apenas “quando for caso disso”;<sup>462</sup>

---

Tribunal de Contas, de 27 de abril de 2000, com as alterações introduzidas pelo Despacho n.º 140/00, do Gabinete do Presidente, de 20 de dezembro, pelo Despacho n.º 10/01, do Gabinete do Presidente, de 6 de fevereiro, pelo Despacho n.º 71/03, do Gabinete do Presidente, de 18 de dezembro, e pelo Despacho n.º 11/05, do Gabinete do Presidente, 9 de março.

<sup>459</sup> Art. 20.º, n.ºs 1 e 6, do *Regulamento de organização e funcionamento da DGTC – Sede*, aprovado pelo Despacho n.º 46/2000, do Gabinete do Presidente do Tribunal de Contas, de 27 de abril de 2000.

<sup>460</sup> Cfr. art. 19.º, n.º 1, *Regulamento de avaliação do desempenho do corpo especial da Direção-Geral do Tribunal de Contas*, aprovado pelo Despacho n.º 6046/2005, do Gabinete do Presidente do Tribunal de Contas, de 7 de março de 2005.

<sup>461</sup> Art. 19.º, n.º 5, do referido Regulamento de avaliação.

<sup>462</sup> Art. 19.º, n.º 6, do mesmo diploma.

- Ao diretor-geral compete coordenar e controlar o processo de avaliação, homologar as avaliações anuais e decidir das reclamações dos avaliados, após parecer (não vinculativo) do conselho de coordenação da avaliação;<sup>463</sup>
- Caso o diretor-geral decida não homologar as classificações atribuídas, é ele próprio quem, mediante despacho fundamentado, decide a classificação a atribuir;<sup>464</sup>
- No que especificamente diz respeito aos auditores-coordenadores e auditores-chefes (cargos dirigentes da Direção-Geral do Tribunal de Contas, com superioridade hierárquica relativamente aos demais auditores e consultores das áreas que coordenam ou chefiam), a competência para avaliar cabe ao superior hierárquico imediato, carecendo sempre de homologação conjunta dos respetivos dirigentes de nível superior, salvo quando um deles tenha sido avaliador;<sup>465</sup>
- Também no que se refere à avaliação dos auditores-coordenadores e dos auditores-chefes os juízes conselheiros das respetivas áreas de responsabilidade só são ouvidos, sobre a avaliação prévia, “quando for caso disso”;<sup>466</sup>
- A apreciação das reclamações da avaliação destes dirigentes é feita por uma comissão, constituída pelo diretor-geral e pelos subdiretores-gerais.<sup>467</sup>

---

<sup>463</sup> Art. 21.º, n.º 1, do mesmo diploma.

<sup>464</sup> Art. 21.º, n.º 2, do mesmo diploma.

<sup>465</sup> Art. 36.º, n.º 1, do mesmo diploma.

<sup>466</sup> Art. 36.º, n.º 2, do mesmo diploma.

<sup>467</sup> Art. 36.º, n.º 4, do mesmo diploma.

Constata-se, pois, a existência de uma discrepância entre os sujeitos relativamente aos quais se verifica a relação funcional e aqueles relativamente aos quais existe subordinação hierárquica: os auditores, funcionalmente, respondem perante os juízes conselheiros das áreas respetivas mas, hierarquicamente, respondem perante os superiores hierárquicos da Direção-Geral.

Esta situação é apta a gerar situações de incerteza e de insegurança nas relações entre os auditores e os entes, diversos, a que respondem funcionalmente e hierarquicamente.<sup>468</sup>

No *Manual de Auditoria e de Procedimentos do Tribunal de Contas* é afirmado que “[a] independência do auditor decorre da independência de que goza o Tribunal de Contas como órgão supremo de fiscalização da actividade financeira do Estado”.<sup>469</sup>

No mesmo documento, refere-se que a independência do Tribunal de Contas implica que, relativamente aos auditores, se verifiquem os seguintes pressupostos:

- *Estarem libertos de impedimentos pessoais externos;*
- *Manterem uma atitude de independência nos assuntos que se relacionam com a realização da auditoria;*
- *Disporem de uma relativa autonomia na forma de condução das auditorias, sem prejuízo da aplicação das normas do Tribunal de Contas.*<sup>470</sup>

Aí se afirma, em jeito de conclusão, que “... a independência do auditor significa que dispõe de livre arbítrio e de capacidade para formular uma opinião justa e desinteressada”.<sup>471</sup>

---

<sup>468</sup> Sobre esta problemática, cfr. *Finanças públicas. Gestão, Controlo e Auditoria dos Dinheiros Públicos*, 3.<sup>a</sup> ed., Lisboa, 2006, p. 337.

<sup>469</sup> Cfr. TRIBUNAL DE CONTAS, *Manual de Auditoria e de Procedimentos*, vol. I, Lisboa, 1999, al. a), ponto 2.1, Parte III.

<sup>470</sup> *Idem.*

<sup>471</sup> *Idem.*

Note-se que, apesar das referências ao Tribunal de Contas e de as garantias de independência destes serem inerentes à própria independência constitucionalmente reconhecida à ISC nacional, os auditores (tal como os consultores e demais técnicos) pertencem ao quadro da DGTC e respondem hierarquicamente no âmbito da estrutura orgânica da mesma. Ou seja, as garantias de independência do Tribunal de Contas, e dos seus juízes, não são aptas a assegurar a independência dos “seus” auditores.

Entendemos, ainda assim, que o reforço da independência dos auditores e dos consultores não deverá passar pela sua saída da Direção-Geral do Tribunal de Contas. Há, aliás, que sublinhar a importância que a Direção-Geral do Tribunal de Contas reveste na promoção da unidade e coerência do funcionamento do apoio técnico prestado ao Tribunal de Contas. Uma eventual dispersão dos auditores e consultores pelos diversos departamentos do Tribunal, à margem da Direção-Geral, acarretaria riscos de desarticulação entre os serviços e de menor coerência funcional do próprio Tribunal. Pensamos, na verdade, que o facto de os serviços de apoio estarem, em grande medida, centralizados na Direção-Geral do Tribunal de Contas, contribui positivamente para essa coerência.

Significa isto que o desejável reforço das garantias de independência dos auditores e dos consultores deve ser harmonizado com a necessidade de se garantir a coerência funcional do Tribunal de Contas.

As normas legais atualmente em vigor, em particular as constantes da LOPTC e do Decreto-Lei n.º 440/99, afiguram-se-nos insuficientes para assegurar a independência dos auditores e consultores da DGTC, pelo que o estatuto destes profissionais deveria ser revisto e clarificado. Tal clarificação deveria contemplar um conjunto de normas legais centradas em aspetos fulcrais da atividade dos auditores e dos consultores da DGTC, aptas a garantir a sua independência e imparcialidade.

A título de exemplo, podemos referir o *princípio da neutralidade política*, em que os auditores e consultores, à semelhança do que a lei já prevê relativamente aos juizes do Tribunal de Contas, ficariam impedidos de exercer atividade político-partidária enquanto desempenhassem as suas funções na DGTC. Do mesmo modo, seria desejável a consagração legal da obrigatoriedade de apresentação, pelos auditores e consultores da DGTC, de uma *declaração anual de interesses*. Estes exemplos constam, aliás, do relatório apresentado, em 2005, pelo Grupo de Trabalho da DGTC incumbido da elaboração de um projeto de código de ética e deontologia para a DGTC.<sup>472</sup>

A aprovação de um código de ética, a que estivessem vinculados, em especial, os auditores e os consultores da DGTC, seria outro instrumento apto a clarificar o estatuto destes profissionais, cuja relevância se justificaria pelo facto de os princípios deontológicos contidos no *manual de auditoria e de procedimentos*, apesar de importantes, serem manifestamente insuficientes.<sup>473,474</sup>

A questão da preparação técnica e da existência de suficientes garantias de independência e imparcialidade dos auditores é tão mais importante quanto maior for o peso relativo da auditoria no quadro das atividades desenvolvidas pelo Tribunal de Contas.

### **3.3. O Tribunal de Contas e as entidades de controlo *ad-hoc***

Tem sido frequente, nos últimos anos, em Portugal, a constituição pelos sucessivos Executivos de comissões *ad-hoc*, de grupos de trabalho ou de outras estruturas de avaliação e de controlo “independentes” no domínio das finanças públicas.

---

<sup>472</sup> Cfr. HELENA ABREU LOPES et. al., *A Ética na Direção-Geral do Tribunal de Contas – Relatório do Grupo de Trabalho*, Lisboa, 2005, p. 20.

<sup>473</sup> O trabalho meritório do Grupo de Trabalho incumbido da elaboração de um projeto de código de ética e deontologia para a DGTC, que culminou com a apresentação de relevantes documentos de trabalho, entre eles uma proposta de *Carta Ética*, não teve, contudo, o esperado seguimento. A proposta de *Carta Ética* não foi (ainda) aprovada.

<sup>474</sup> Cfr. *Manual de Auditoria e de Procedimentos*, vol. I, pp. 104-105.



Nalguns casos, essas estruturas envolvem o Tribunal de Contas através da participação de alguns dos seus membros, incluindo o seu Presidente, como sucede no *Grupo de Trabalho para a Reavaliação das Parcerias Público-Privadas*. Noutros casos, tais estruturas não têm a participação do Tribunal de Contas, como sucedeu com a *Comissão para Análise das Contas Públicas*, criada pelo Governo na sequência da não certificação pelo Eurostat do *défice do Setor Público Administrativo referente ao ano de 2001*, a qual era composta por técnicos do Banco de Portugal, do Instituto Nacional de Estatística e da Direção-Geral do Orçamento.

Estas comissões suscitam dois tipos de problemas. O primeiro refere-se ao facto de, sendo o Tribunal de Contas o órgão constitucional funcionalmente adequado para proceder ao controlo externo, independente, das finanças públicas, cujas atribuições e competências se encontram consagradas na Constituição e na lei<sup>475</sup>, assistirmos ao esvaziamento parcial das suas funções através da criação de comissões *ad-hoc* ou de outras estruturas de controlo e avaliação externa no domínio das finanças públicas. Uma norma que atribua a um órgão ou estrutura de controlo competências que estão reservadas pela Constituição ao Tribunal de Contas devem ser consideradas inconstitucionais. Refira-se, ainda, que a alteração das competências do Tribunal de Contas definidas na LOPTC apenas poderá ser feita por lei da Assembleia da República ou por Decreto-Lei autorizado.<sup>476</sup>

O segundo tipo de problemas advém da participação de membros do Tribunal de Contas, ou de membros nomeados pelo Tribunal de Contas, nos referidos órgãos ou estruturas de controlo e avaliação. Com efeito, a participação, direta ou indireta, do Tribunal de Contas nos referidos órgãos ou estruturas, para além de se traduzir, na

---

<sup>475</sup> A organização e competência dos tribunais é matéria sujeita a reserva relativa de competência legislativa do Parlamento, conforme dispõe o art. 165.º, n.º 1, al. p), da CRP.

<sup>476</sup> Uma vez que a definição da organização e competência dos tribunais se insere no âmbito de matéria sujeitas a reserva relativa de competência legislativa da Assembleia da República [art. 165.º, n.º 1, al. p), da CRP].

prática, de uma outra forma, mais subtil, de esvaziamento parcial das suas funções ou de enfraquecimento institucional, constitui uma ameaça à independência deste órgão de soberania. Basta que se pense numa comissão *ad-hoc* de avaliação que juntasse o Tribunal de Contas – órgão de soberania e instituição superior de controlo financeiro – e o Banco de Portugal – entidade reguladora do setor bancário, sujeita aos poderes de controlo do Tribunal de Contas. Ou pense-se nalguma forma de institucionalização de auditorias conjuntas que integrassem o Tribunal de Contas – órgão de controlo externo, independente da Administração – e uma Inspeção-Geral – órgão de controlo interno, integrado na Administração.

Esta é, na verdade, uma área muito sensível, que deve ser tratada com especial cuidado por parte do legislador.

### **3.4. O Tribunal de Contas e o Conselho das Finanças Públicas**

Da última alteração à LEO resultou a previsão de criação de um novo órgão de controlo/avaliação no domínio das finanças públicas – o *Conselho das Finanças Públicas*<sup>477</sup>.

Este novo órgão situa-se na linha dos chamados “Fiscal Policy Councils”, que existem em diversos países e que, de um modo geral, prosseguem missões de avaliação da política orçamental e da sustentabilidade das finanças públicas.<sup>478,479</sup>

A criação de órgãos com as características dos “Fiscal Policy Councils” insere-se na linha das recomendações constantes do relatório da “van Rompuy Task Force”. Esta *Task Force* foi criada pelo Conselho Europeu, em 25-26 de março de 2010, tendo em

---

<sup>477</sup> Art. 12.º-I da LEO.

<sup>478</sup> É este o caso do *Fiscal Policy Council*, da Suécia, do *Parliamentary Budget Office*, do Canadá, e do *Office for Budget Responsibility*, do Reino Unido, isto para citar apenas alguns dos órgãos criados mais recentemente.

<sup>479</sup> Cfr., entre outros, L. CALMFORS, “The Swedish Fiscal Policy Council – Experiences and Lessons”, *Paper for Conference on Independent Fiscal Policy Institutions*, Budapest, 18-19 March 2010; L. JONUNG / M. LARCH, “Improving Fiscal Policy in the EU: the Case for Independent Forecasts”, *Economic Policy* 21, 2006.

vista a apresentação de recomendações para a adoção de medidas aptas a responder à crise financeira e à crise das dívidas soberanas e a reforçar a disciplina orçamental dos Estados-Membros. Uma das recomendações tendentes ao reforço das “national fiscal rules and frameworks” foi, precisamente, a de criação (ou adaptação) de órgãos nacionais para assegurar, de uma forma independente, a análise, avaliação e previsão das matérias de política orçamental interna, de modo a reforçar a governança orçamental e a garantir a sustentabilidade financeira de longo prazo.<sup>480</sup>

Naturalmente, optando-se pela criação de um novo órgão de controlo/avaliação das finanças públicas, há que assegurar que não são invadidas as atribuições e competências que são próprias da ISC do respetivo Estado, o que, no caso português, configuraria uma inconstitucionalidade.

A criação de novos órgãos ou estruturas de controlo/avaliação das finanças públicas não pode desvirtuar o equilíbrio funcional constitucionalmente delineado. Como assinala Gomes Canotilho, “... as funções do Estado são exercidas por aqueles órgãos que, segundo a sua estrutura interna, composição e métodos de trabalho, estão legitimadas para tomar decisões eficientes segundo procedimentos justos e para suportar a responsabilidade pelos resultados da decisão”<sup>481</sup>. Esta perspetiva remete-nos para o *princípio de conformidade funcional*, que visa “... impedir, em sede de concretização da constituição, a alteração da repartição de funções constitucionalmente estabelecida”, do qual decorre que o agente de interpretação constitucional “... não pode chegar a um resultado que subverta ou perturbe o esquema organizatório-funcional constitucionalmente estabelecido”<sup>482</sup>.

---

<sup>480</sup> Cfr. VAN ROMPUY et. al., *Strengthening Economic Governance in the EU – Report of the Task Force to the European Council*, Brussels, 21 de outubro de 2010, p. 11, Recomendação n.º 53.

<sup>481</sup> Cfr. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 7.ª edição, 2.ª reimpressão, Coimbra, Almedina, 2003, pp. 1214-1215.

<sup>482</sup> *Idem*, p. 1224.

As atribuições e competências do Conselho de Finanças Públicas e do Tribunal de Contas não deverão confundir-se.

O Conselho de Finanças Públicas é um órgão consultivo, cuja atividade gravita em torno da relação entre o quadro macroeconómico e a política orçamental. Já o Tribunal de Contas é a ISC de Portugal, e tem natureza jurisdicional, pelo que os seus parâmetros de controlo são a Constituição e a lei, em ordem a garantir a justiça financeira.

Em caso de dúvida acerca do alcance das atribuições e competências do Conselho das Finanças Públicas, deverá proceder-se a uma interpretação das normas em causa à luz do já referido *princípio da conformidade funcional*.

## **PARTE II**

### **A Boa Governança Financeira Pública**

## 1. A governança como conceito alternativo a governo

O final do séc. XX e início do séc. XXI é marcado por uma mudança radical no modo como as decisões de política pública são tomadas e implementadas, tendo-se transitado de uma realidade em que as decisões fundamentais eram tomadas pelas estruturas e instituições formais de governo, para uma realidade caracterizada pela dispersão do poder e pela fragmentação da responsabilidade, em que são múltiplos os atores envolvidos na tomada de decisões públicas e na respetiva implementação.<sup>483</sup>

Entre as causas desta transformação podemos destacar a globalização dos mercados e a reconfiguração do Estado-providência.<sup>484</sup>

A centralidade do termo “governo” deu lugar à incontornabilidade do conceito *governance* (ou governança)<sup>485</sup>: o primeiro é habitualmente utilizado para se aludir às estruturas, instituições e entidades públicas formalmente incumbidas da definição de políticas, da tomada de decisões públicas e da prestação de serviços públicos; o segundo, designa “... as tradições, instituições e processos que influenciam o exercício do poder em sociedade, incluindo o modo como as decisões são tomadas em matérias de interesse público e como aos cidadãos é dada voz nas decisões públicas”.<sup>486</sup>

A *governance* apresenta-se-nos, assim, como uma “nova forma de governar”.<sup>487</sup>

---

<sup>483</sup> Cfr., entre outros, JAMES ROSENAU, “Governance, order and change in world politics”, James N. Rosenau e Ernst-Otto Czempiel (eds.), *Governance without government: order and change in world politics*, Cambridge, Cambridge University Press, 1992, pp. 1-29; JANET DENHARDT / ROBERT DENHARDT, *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007, pp. 84 e ss.

<sup>484</sup> Cfr. DONALD KETTL, *The Transformation of Governance: Public Administration for Twenty-First Century America*, Baltimore, 2002, pp. 118 e ss.; - , “The Transformation of Governance”, *Public Administration Review*, 60(6), 2000, pp. 488-497; JANET DENHARDT / ROBERT DENHARDT, *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007, p. 85.

<sup>485</sup> Cfr. PAUL HIRST, “Democracy and Governance”, Jon Pierre (ed.), *Debating Governance: Authority, Steering, and Democracy*, New York, 2000, pp. 13 e ss.; DANIEL MOCKLE, *La Gouvernance, le Droit et L'État: La question du droit dans la gouvernance publique*, Bruxelles, 2007, pp. 2 e ss.; JON PIERRE / B. GUY PETERS, *Governance, Politics and the State*, New York, 2000, pp. 1 e ss..

<sup>486</sup> Cfr. JANET DENHARDT / ROBERT DENHARDT, *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007, p. 86.

<sup>487</sup> Cfr. N. DOUGLAS LEWIS, “The Citizen’s Charter and Next Steps: a new way of governing?”, *Political Quarterly*, vol. 64, n.º 3, 1993, pp. 316-326.

São múltiplas as definições de *governança* que têm vindo a ser propostas pela doutrina. Elas têm em comum o facto de serem muito abrangentes, embora algumas estejam ainda relativamente mais próximas do sentido eminentemente económico e gestor do termo *governança* (tributário da *corporate governance*)<sup>488</sup>. O conceito de *governança* revela, pois, contornos pouco precisos.

Para Tom Palmer, por exemplo, o termo *governança* designa os “mecanismos que sustentam o estado de direito (em contraste com o poder arbitrário, autocrático ou maioritário), a estabilidade política e legal, e políticas conducentes a resultados dum maneira geral desejáveis, tais como a melhoria de níveis de vida, o baixo desemprego, entre outros”.<sup>489</sup>

No entendimento de Daniel Kauffman, a *governança* consiste “no exercício de autoridade através de tradições e instituições formais e informais para o bem comum, abrangendo assim: (1) o processo de seleção, monitorização e substituição de governos; (2) a capacidade de formular e implementar políticas idóneas e prestar serviços públicos, e (3) o respeito dos cidadãos e do estado pelas instituições que governam as interações económicas e sociais entre eles”.<sup>490</sup> De acordo com este autor, cada uma das referidas dimensões da *governança* desdobra-se em duas sub-dimensões mensuráveis, perfazendo um total de seis: (1) voz e *accountability* externa; (2) estabilidade política e ausência de violência, criminalidade e terrorismo; (3) eficácia do governo; (4) ausência de carga regulatória; (5) Estado de Direito; (6) controlo da corrupção.<sup>491</sup>

---

<sup>488</sup> Cfr. N. DOUGLAS LEWIS, “Governance, corporate governance and the public interest”, *Corporate Governance International*, 2, 1998, pp. 13-21.

<sup>489</sup> Cfr. “Globalização e Governança”, in José Manuel Moreira / Carlos Jalali / André Azevedo Alves (coord.), *Estado, Sociedade Civil e Administração Pública: Para um Novo Paradigma do Serviço Público*, Coimbra, 2008, p. 82.

<sup>490</sup> Cfr. “Rethinking Governance: Empirical lessons Challenge Orthodoxy”, de 11 de março de 2003, p. 5, disponível em <[http://www.worldbank.org/wbi/governance/pdf/rethink\\_gov\\_stanford.pdf](http://www.worldbank.org/wbi/governance/pdf/rethink_gov_stanford.pdf)>, consultado em 24/02/2009.

<sup>491</sup> *Idem*.

A Comissão das Comunidades Europeias, por seu lado, em comunicação de 2003, afirma que “[a] governança diz respeito às regras, processos e comportamentos segundo os quais são articulados os interesses, geridos os recursos e exercido o poder na sociedade”, pelo que “[o] modo como são desempenhadas as funções públicas, geridos os recursos públicos e exercidos os poderes públicos regulamentares constituem os principais aspectos a ter em conta neste contexto”.<sup>492</sup>

No quadro da governança não deve ser menosprezado o papel a desempenhar pelos governos formais. O governo continua a ser um importante ator da governança.<sup>493</sup> Na ótica de Donald Kettl, a governança comporta uma dimensão relacional fundamental, na medida em que descreve as ligações que se estabelecem entre o governo e o ambiente alargado que o cerca.<sup>494,495</sup>

Afigura-se-nos ser impossível eliminar o Estado de qualquer reflexão sobre a governança pública.<sup>496</sup> A estes continua a caber (i) a definição das regras legais e políticas que enquadram a ação dos diversos subsistemas sociais (ii) um papel ativo na afetação dos recursos no âmbito desses subsistemas e (iii) o controlo da interação entre os mesmos, de modo a garantir os princípios da democracia e da igualdade social.<sup>497</sup>

---

<sup>492</sup> Cfr. COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS, *Comunicação da Comissão ao Conselho, ao Parlamento Europeu e ao Comité Económico e Social Europeu: Governança e Desenvolvimento*, Bruxelas, 2003, pp. 3-4.

<sup>493</sup> Cfr. UNITED NATIONS – Economic and Social Commission for Asia and the Pacific, “What is Good Governance?”, disponível em <[www.unescap.org/pdd/prs/ProjectActivities/Ongoing/gg/governance.asp](http://www.unescap.org/pdd/prs/ProjectActivities/Ongoing/gg/governance.asp)>, 2007, consultado em 25/10/2010.

<sup>494</sup> Cfr. *The Transformation of Governance: Public Administration for Twenty-First Century America*, Baltimore, 2002, p. 119.

<sup>495</sup> A dimensão relacional da *governance* é igualmente destacada por JODY FREEMAN, que, partindo dos quadros teóricos oferecidos pela *public choice* e pelos *critical legal studies*, vem sustentar, no quadro da governança pública, a superação da dicotomia entre as esferas pública e privada – “The Private Role in Public Governance”, *New York University Law Review*, 75, 3, June 2000, pp. 543-675. Também RENATE MAYNTZ enfatiza a cooperação e a interação entre atores públicos e privados que caracterizam o ambiente da *governance*, em oposição aos modelos hierarquizados de governo – “La teoria della governance: sfide e prospettive”, *Rivista Italiana di Scienza Politica*, anno XXIX, n. 1, aprile 1999, pp. 3-21.

<sup>496</sup> Cfr. DANIEL MOCKLE, *La Gouvernance, le Droit et L'État: La question du droit dans la gouvernance publique*, Bruxelles, 2007, p. 7 ;

<sup>497</sup> Cfr. JANET DENHARDT / ROBERT DENHARDT, *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007, p. 87.



A compreensão da governança continua a fazer apelo ao conceito de Estado e de soberania<sup>498</sup>, podendo mesmo afirmar-se que a governança se relaciona com “a capacidade do Estado de servir os cidadãos”.<sup>499</sup>

Neste sentido, poderá questionar-se qual o papel das instituições do Estado, onde se incluem, naturalmente os tribunais, na promoção da boa governança.<sup>500</sup> Este questionamento poderá ser dirigido com particular acuidade aos tribunais de contas (e instituições congéneres sem natureza jurisdicional) atentas a sua natureza e as suas missões. São assim convocadas para a discussão em torno da *good governance* problemáticas como a da *justicialização do direito financeiro* ou a da *financiarização da avaliação de políticas públicas*.

## 2. Aproximação ao conceito de *boa governança*

### 2.1. Considerações gerais

A *governança* pode ser avaliada atendendo a diversos critérios, pelo que é possível graduar o seu mérito e adjectivá-la como “boa” ou “má”, em função dos resultados dessa avaliação.<sup>501</sup>

Como é afirmado na já citada *Comunicação da Comissão das Comunidades Europeias*, “[à] medida que os conceitos de direito humanos, democratização e democracia, Estado de direito, sociedade civil, partilha descentralizada do poder e administração pública sólida vão assumindo cada vez mais importância à medida que

---

<sup>498</sup> Cfr. WOUNTER WERNER, “State sovereignty and international legal discourse”, Ige F. Dekker e Wouter G. Werner (eds.), *Governance and International Legal Theory*, Leiden, Martinus Nijhoff Publishers, 2004, pp. 125-157.

<sup>499</sup> Cfr. COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS, *Comunicação da Comissão ao Conselho, ao Parlamento Europeu e ao Comité Económico e Social Europeu: Governança e Desenvolvimento*, Bruxelas, 2003, p. 3.

<sup>500</sup> Cfr. RACHEL A. CICHOWSKI, “Introduction: Courts, Democracy, and Governance”, *Comparative Political Studies*, 39(3), 2006, pp. 3-21.

<sup>501</sup> Cfr. DANIEL KAUFMANN, “Rethinking Governance: Empirical lessons Challenge Orthodoxy”, de 11 de março de 2003, pp. 5 e ss., disponível em <[http://www.worldbank.org/wbi/governance/pdf/rethink\\_gov\\_stanford.pdf](http://www.worldbank.org/wbi/governance/pdf/rethink_gov_stanford.pdf)>, consultado em 24/02/2009.

essa sociedade se vai transformando num sistema político mais sofisticado, o conceito de governança evolui para ‘boa governança’<sup>502</sup>.

A *Comissão Económica e Social para a Ásia e o Pacífico*, da Organização das Nações Unidas, considera como dimensões fundamentais de uma *boa governança*: a participação; o respeito pelo Estado de Direito; a transparência; a *responsiveness*; a orientação para os consensos; a igualdade e a inclusividade; a eficácia e a eficiência; a *accountability*.<sup>503</sup> A *good governance* é, assim, perspetivada pelas Nações Unidas como uma meta difícil de ser plenamente alcançada, mas com a virtualidade de apontar o caminho para um *desenvolvimento humano sustentável*.<sup>504</sup>

É também este o sentido das referências à *good governance* feitas em dois outros importantes documentos da Organização das Nações Unidas: a *Declaração do Milénio* e o *Consenso de Monterrey sobre o Financiamento para o Desenvolvimento*.

Na *Declaração do Milénio das Nações Unidas*, a *good governance* é vista, a par com o respeito pelos direitos humanos e a democracia, como um dos pilares da construção de um mundo mais próspero, mais justo, e em que a paz prevaleça. Neste contexto, exorta-se a que os Estados trabalhem na implementação de processos políticos mais inclusivos, que permitam uma verdadeira participação de todos os cidadãos.<sup>505</sup>

No documento final aprovado na Conferência que se realizou em Monterrey, México, em março de 2002, subordinada ao tema do Financiamento para o Desenvolvimento, que ficou conhecido como *Consenso de Monterrey*, a *good*

---

<sup>502</sup> Cfr. COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS, *Comunicação da Comissão ao Conselho, ao Parlamento Europeu e ao Comité Económico e Social Europeu: Governança e Desenvolvimento*, Bruxelas, 2003, p. 4.

<sup>503</sup> Cfr. UNITED NATIONS – Economic and Social Commission for Asia and the Pacific, “What is Good Governance?”, disponível em <[www.unescap.org/pdd/prs/ProjectActivities/Ongoing/gg/governance.asp](http://www.unescap.org/pdd/prs/ProjectActivities/Ongoing/gg/governance.asp)>, 2007, consultado em 12/02/2009.

<sup>504</sup> *Idem*.

<sup>505</sup> Cfr. *United Nations Millennium Declaration*, 8 de setembro de 2000, parágrafos 24 e 25, disponível em <<http://www.un.org/millennium/declaration/ares552e.htm>>, consultado em 19/03/2009.

*governance* é considerada essencial para se assegurar um *desenvolvimento económico sustentável* e para a *erradicação da pobreza*.<sup>506</sup>

No *Acordo de Parceria de Cotonou*, assinado em 23 de junho de 2000, entre a UE e um conjunto de Estados ACP, a *good governance* é compreendida à luz (i) de um quadro institucional apto a garantir os direitos humanos, (ii) dos princípios democráticos e (iii) do Estado de Direito. No n.º 3 do artigo 9 deste documento normativo, a *good governance* é definida como “a gestão transparente e responsável dos recursos humanos, naturais, económicos e financeiros tendo em vista um desenvolvimento equitativo e sustentável”. Ainda de acordo com o disposto neste preceito normativo, a *good governance* implica procedimentos claros de tomada de decisão pelas autoridades públicas, instituições transparentes e responsáveis, o primado da lei na gestão e distribuição de recursos e capacidade para a elaboração e implementação de medidas aptas a prevenir e a combater a corrupção.

No Livro Branco sobre governança europeia, a *Comissão das Comunidades Europeias* refere cinco princípios basilares de boa governança: abertura, participação, responsabilização, eficácia e coerência.<sup>507</sup> Os valores da abertura, da participação e da coerência são particularmente enfatizados no *Tratado da União Europeia* e no *Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia*, onde é também consagrado o princípio da sustentabilidade financeira.<sup>508</sup> Tributário da ideia de boa governança é igualmente o *direito a uma boa administração*, reconhecido na *Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia* como um direito de cidadania europeia.<sup>509</sup>

---

<sup>506</sup> Cfr., em particular, os parágrafos 4, 11 e 61 do Documento – Cfr. UNITED NATIONS, *Monterrey Consensus on Financing for Development*, New York, 2003, disponível em <<http://www.un.org/esa/ffd/monterrey/MonterreyConsensus.pdf>>, consultado em 19/03/2009.

<sup>507</sup> Cfr. COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS, *Governança Europeia – um Livro Branco*, Bruxelas, 2001, p. 11.

<sup>508</sup> Cfr., nomeadamente, os arts. 11.º e 13.º, n.º 1, do TUE, e 7.º, 11.º e 15.º, do TFUE.

<sup>509</sup> Cfr. art. 41.º.

Estes documentos têm em comum a superação de um conceito meramente gestor de *good governance*, e o acolhimento de uma compreensão lata deste conceito, que incorpora valores fundamentais do Estado democrático e que pressupõe o respeito pelo Estado de Direito e pelos direitos humanos.

Tal como afirma Gomes Canotilho, o conceito de *governança* é hoje a “ponte conceitual inter e transdisciplinar de quase todos os esquemas referenciais do direito, da economia e das finanças”.<sup>510</sup>

Perante a vastidão do âmbito de aplicação da *boa governança*, e atentos ao objeto da presente dissertação, centraremos a nossa atenção na *boa governança financeira pública*, isto é, na *boa governança* dos recursos financeiros da *res publica*.<sup>511</sup>

Começaremos por perscrutar o sentido da *boa governança*, e respetiva evolução, à luz das teorias mais significativas do Estado-administração. Partiremos, depois, da *boa governança* para a compreensão da atividade de controlo financeiro externo, enquanto elemento indispensável da *boa governança financeira pública*, e aqui centraremos a nossa atenção.

## **2.2. A compreensão da *boa governança* à luz das teorias da *nova gestão pública* e do conceito de *Estado garantidor***

### **2.2.1. A *nova gestão pública***

A nova gestão pública (*new public management*) tem como precursores os teóricos da *public choice* e do *managerialism*.<sup>512</sup>

---

<sup>510</sup> Cfr. GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 29.

<sup>511</sup> Sobre o conceito de *boa governança financeira pública*, cfr, designadamente, FRANÇOIS MORVAN, “Les aspects majeurs de la nouvelle gouvernance financière”, Michel Bouvier (dir.), *Réforme des Finances Publiques, Démocratie et Bonne Gouvernance*, Paris, 2004, pp. 121-128. Para este autor, a *nova governança financeira pública*, introduzida pela LOLF, em 2001, assenta nos princípios da transparência e da sinceridade das contas, numa nova conceção de responsabilidade gestora e numa prática renovada de eficácia administrativa.

Segundo Christopher Hood, a emergência da *nova gestão pública* encontra-se associada a quatro macro tendências: tentativas de abrandar ou reverter o crescimento dos executivos; privatização da prestação de serviços públicos; desenvolvimento da automação; desenvolvimento de uma agenda cada mais internacional.<sup>513</sup>

Para Christopher Hood, a nova gestão pública tem como componentes doutrinárias: a gestão profissional experiente, no setor público; a definição clara de objetivos; a ênfase no controlo dos *outputs*; a descentralização da gestão; a concorrência no setor público; a adoção, na Administração Pública, de práticas idênticas às da gestão privada; a disciplina e parcimónia na utilização de recursos.<sup>514</sup>

Na mesma linha, Jonathan Boston identifica como elementos centrais da nova gestão pública: a ênfase na gestão, em detrimento da política; a avaliação dos *outputs* e do desempenho em vez do controlo dos *inputs*; novos mecanismos de acompanhamento da gestão e de *accountability*; a desagregação de grandes estruturas burocráticas em agências com elevado grau de independência, com separação entre as funções comerciais e as não comerciais; uma preferência pela propriedade privada e pela contratação externa de serviços pela Administração; a imitação, por parte da gestão pública, das práticas adotadas na gestão privada; a preferência por incentivos monetários em detrimento de incentivos de outra natureza; o enfoque no corte de custos e na eficiência da gestão.<sup>515</sup>

A gestão centrada no desempenho (*performance management*), e respetiva avaliação, é basilar na nova gestão pública.<sup>516</sup>

---

<sup>512</sup> Cfr. Christopher Hood “A Public Management for All Seasons?”, *Public Administration*, vol. 69, n.º 1, p. 5.

<sup>513</sup> “A Public Management for All Seasons?”, *Public Administration*, vol. 69, n.º 1, p. 3.

<sup>514</sup> *Idem*, pp. 4-5.

<sup>515</sup> Cfr., “The Theoretical Underpinnings of Public Sector Restructuring in New Zealand”, Jonathan Boston et. al. (eds.), Oxford, 1991, pp. 9-10.

<sup>516</sup> Cfr. GEER BOUCKAERT / WOUTER VAN DOOREN, “Performance measurement and management in public sector organizations”, Tony Bovaird e Elke Löffler (eds.), *Public Management and Governance*, 2.ª ed., London / New York, 2009, pp. 151 e ss..

Osborne e Gaebler, através do seu livro *Reinventing Government* (de 1992), exerceram uma influência significativa na modelação das reformas da Administração Pública norte-americana dos anos 90 e, desta forma, na concretização prática da doutrina da *nova gestão pública*.<sup>517</sup>

As propostas de Osborne e Gaebler para melhorar a Administração Pública norte-americana assentam em dez ideias fundamentais: (i) guiar em vez de remar (*catalytic government*); (ii) conferir poderes às comunidades, em vez de, simplesmente, as servir (*community-owned government*); (iii) promover a concorrência na prestação de serviços (*competitive government*); (iv) ser movida por objetivos e não tanto por regras (*mission-driven government*); (v) financiar resultados em vez de *inputs* (*results-oriented government*); (vi) procurar ir ao encontro dos desejos dos consumidores, e não da burocracia (*customer-driven government*); (vii) preocupar-se em ganhar dinheiro, e não, apenas, em gastá-lo (*enterprising government*); (viii) prevenir a ocorrência de problemas em vez de esperar pelo seu surgimento para, então, os resolver (*anticipatory government*); (ix) passar da lógica da organização hierárquica para a lógica da participação e do trabalho em equipa (*decentralized government*); (x) promover a mudança através do mercado (*market-oriented government*).<sup>518</sup>

Estas ideias assumiram centralidade no movimento da *nova gestão pública*, designadamente por terem tido largo acolhimento no documento *National Performance Review* (NPR), de 1993.<sup>519</sup> Neste documento, a administração Clinton aponta para a necessidade de promover a *accountability* pelos resultados, a satisfação dos desejos dos

---

<sup>517</sup> Cfr. DAVID OSBORNE / TED GAEBLER, *Reinventing Government: How the Entrepreneurial Spirit is Transforming the Public Sector*, New York, 1993.

<sup>518</sup> *Idem*.

<sup>519</sup> Apesar da influência exercida pelo NPM no NPR, DONALD KETTL perspetiva-os como fenómenos distintos, que requerem abordagens analíticas autónomas – cfr. “Public administration at the millennium: The state of the field”, *Journal of Public Administration Research and Theory*, 10(1), janeiro 2000, pp. 19-21.

consumidores, a descentralização da autoridade e o aumento da eficiência da administração (funcionado melhor e custando menos aos contribuintes).<sup>520,521</sup>

Tendo em vista alcançar alguns dos objetivos definidos no NPR, foi, no mesmo ano, aprovado o *Government Performance and Results Act* (GPRA).<sup>522</sup> Este ato legislativo visou: (i) aumentar a confiança dos cidadãos no Governo Federal, responsabilizando as agências governamentais pelos resultados alcançados; (ii) dar início à reforma da Administração Pública através do desenvolvimento de uma série de projetos-piloto; (iii) incrementar a eficácia dos programas públicos e a *accountability*, mediante o enfoque nos resultados, qualidade dos serviços e satisfação dos consumidores; (iv) auxiliar os gestores públicos a melhorar a qualidade dos serviços prestados; (v) aperfeiçoar os procedimentos de tomada de decisão por parte do Congresso; (vi) melhorar a gestão interna do Governo Federal.<sup>523</sup> No sentido de se garantir a *accountability* pelos resultados, o GPRA veio impor às diversas agências públicas a elaboração de planos estratégicos (a, pelo menos, cinco anos), a preparação de planos anuais de desempenho, a mediação dos progressos realizados e a apresentação anual (ao Presidente e ao Congresso) de relatórios de desempenho.<sup>524,525</sup>

Em 2002, foi adotado o *Program Assessment Rating Tool* (PART), com o objetivo de incrementar a eficácia do GPRA.<sup>526</sup> Este programa consiste num questionário apto a avaliar o desempenho da administração e, desta forma, a auxiliá-la a atingir os objetivos fixados no GPRA.

---

<sup>520</sup> Cfr. AL GORE, *Creating a Government that Works Better and Cost Less: Report of the National Performance Review*, Washington, DC, 1993, p. 7.

<sup>521</sup> Existem diversos documentos do GAO sobre o NPR, os quais podem ser consultados no seu sítio oficial, em <[www.gao.gov](http://www.gao.gov)>.

<sup>522</sup> Disponível em <<http://www.whitehouse.gov/omb/mgmt-gpra/gplaw2m.html>>, consultado em 31/03/2009.

<sup>523</sup> Cfr. Secção 2, al. b), do *Government Performance and Results Act* de 1993.

<sup>524</sup> Cfr. Secções 3 e 4 do *Government Performance and Results Act* de 1993.

<sup>525</sup> É vasta a documentação do GAO relativa ao GPRA, a qual pode ser consultada no sítio oficial da ISC norte-americana, em <[www.gao.gov](http://www.gao.gov)>.

<sup>526</sup> Disponível em <<http://www.whitehouse.gov/omb/part/>>, consultado em 31/03/2009.

Estas reformas contribuíram para a sedimentação, na literatura sobre Administração Pública, da expressão *new public management*, que lhes surge associada.<sup>527</sup>

A transição de uma concepção de Administração focada em procedimentos para uma outra, focada em resultados, tem as suas virtudes. A ideia de promoção da máxima qualidade com o mínimo de custos é, em si mesma, positiva. Importante é, também, que todos, gestores e cidadãos, tenham a perceção de que os recursos financeiros são escassos e que, por essa razão, devem ser bem geridos; a má gestão acabará sempre por se traduzir numa sobrecarga dos contribuintes ou na oneração das gerações futuras.

Contudo, esta compreensão da gestão pública tem inerente o risco de a reduzir a uma lógica estritamente mercantil ou meramente contabilística, com uma interpretação restritiva dos custos e dos benefícios envolvidos (como aconteceria numa empresa privada), desconsiderando-se valores basilares do Estado de Direito democrático e republicano.<sup>528</sup>

Na verdade, a participação dos cidadãos, a transparência, a responsabilidade, a lisura de procedimentos, entre outros valores, integram o conceito de *benefício social*. Tal como afirma Donald Kettl, a concorrência nem sempre se revela um meio apto a prosseguir os objetivos do Estado, os quais vão, naturalmente, para além da eficiência.<sup>529</sup>

Em nosso entender, é no acolhimento de uma concepção demasiado estrita de *benefício* que reside a principal limitação das concepções de governança tributárias da *nova gestão pública*.

---

<sup>527</sup> De entre essa literatura, cfr., por exemplo: LINDA KABOOLIAN, “The New Public Management: Challenging the Boundaries of the Management vs. Administration Debate”, *Public Administration Review*, 58(3), pp. 189-193

<sup>528</sup> Cfr., neste sentido, por exemplo: P. E. ARNOLD, “Reform’s changing role”, *Public Administration Review*, 55(1), 1995, pp. 407- 417; LARRY TERRY, “Administrative leadership, neo-managerialism, and the public management movement”, *Public Administration Review*, 58, 3, May/June 1998, pp. 194-200.

<sup>529</sup> Cfr. *Sharing Power: public governance and private markets*, Washington, DC, 1993, p. 6.



Também não deve ser ignorado o facto de os gestores públicos, ao centrarem a sua atenção na apresentação de resultados, trilharem, por vezes, os caminhos mais fáceis para os obter, sem que tal signifique uma melhoria real da qualidade do serviço e do nível de vida das populações que servem, e, por vezes, mesmo, em detrimento de valores estruturantes do Estado democrático.<sup>530,531</sup>

A crise financeira e económica severa que marca o início do séc. XXI veio mostrar as limitações das abordagens simplistas à atuação das Administrações Públicas, incluindo as que são tributárias do *new public management*.<sup>532</sup>

### 2.2.2. O Estado garantidor

A concretização das principais ideias que assinalam o paradigma da *nova gestão pública* conduziu à transformação do *Estado social* num *Estado garantidor* (*Gewährleistungsstaat*).

A adjectivação do Estado como “garantidor” surge associada às reformas da Administração influenciadas pela doutrina da *nova gestão pública*, procurando-se através dela sublinhar “a mudança estrutural no cumprimento das *tarefas públicas* por parte das entidades públicas”.<sup>533</sup>

Nas palavras de João Loureiro, “[o] Estado garantidor surge como um Estado-ativador, que não assume a responsabilidade da realização, havendo um conjunto de funções de certificação e controlo”.<sup>534</sup>

---

<sup>530</sup> Pense-se, por exemplo, que é possível apresentar melhores resultados no ensino sem que tal signifique, necessariamente, que os alunos passaram a aprender mais ou melhor do que no passado.

<sup>531</sup> Cfr. KATHE CALLAHAN, *Elements of Effective Governance: Measurement, Accountability and Participation*, Boca Raton, 2007, p. 7.

<sup>532</sup> Cfr. VALERIA TERMINI, “Supreme Audit Institutions after the economic crisis. Rules and values of an open government approach”, *6TAD – Sixth Transatlantic Dialogue: Rethinking Financial Management in the Public Sector*, Siena, 24-26 June, 2010, disponível em <<http://www.6tad.org/documents/D/Termini.pdf>>.

<sup>533</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 29.

<sup>534</sup> *Adeus ao Estado Social?*, Coimbra, Coimbra Editora, 2010, pp. 216-217.

É clara a “proximidade da lógica política de garantia com a problemática da *governance*”<sup>535</sup>, pelo menos num dos sentidos (o mais estrito) atribuídos ao termo *governance*.

No *Estado garantidor*, o Estado, assumindo as suas limitações e reconhecendo as “virtudes” do mercado, importa os critérios fundamentais que regem o funcionamento do mercado numa tentativa de beneficiar de tais “virtudes”.

O mercado é tomado como referencial de atuação pelo Estado, o que conduz a um mimetismo estatal dos agentes económicos privados. Assim, procura-se configurar a *public governance* a partir da matriz da *corporate governance*.

Neste quadro, a lógica prevalente da atuação do Estado é a do mercado, o que se traduz na prestação de serviços de interesse geral por privados, na privatização (*stricto sensu*) de empresas, na atuação do Estado como acionista, na regulação económica e na celebração de parcerias com agentes económicos privados. O papel do Estado passou a ser fundamentalmente *garantístico* em vez de *prestador*.<sup>536</sup>

O conceito de *Estado garantidor* situa-se na linha da teorização do *enabling state*.<sup>537</sup> A ideia de *enabling state* contrapõe-se à ideia de *providing state*, tendo uma e outra correspondência, respetivamente, nos conceitos de *Estado regulador* e de *Estado produtor*.<sup>538,539</sup>

---

<sup>535</sup> Idem, p. 29.

<sup>536</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, “O Estado Garantidor. Claros – Escuros de um Conceito”, António Avelãs Nunes e Jacinto Nélson de Miranda Coutinho (coord.), *O Direito e o Futuro. O Futuro do Direito*, Coimbra, Almedina, 2008, pp. 571-576.

<sup>537</sup> Idem.

<sup>538</sup> Cfr., neste sentido, GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 30.

<sup>539</sup> Sobre a problemática do *enabling state* cfr. ainda, entre outros, NEIL GILBERT / BARBARA GILBERT, *The Enabling State: Modern Welfare Capitalism in America*, New York, 1989; NEIL GILBERT, “The ‘Enabling State?’ from public to private responsibility for social protection: Pathways and pitfalls”, *OECD Social, Employment and Migration Working Papers*, 26, Paris, 2005; NICHOLAS DEAKIN / KIERON WALSH, “The Enabling State: The Role of Markets and Contracts”, *Public Administration*, 74, n.º 1, 1996, pp. 33-47; STEPHEN COPE / FRANK LEISHMAN / PETER STARIE, “Globalization, new public management and the enabling state: Futures of public management”, *International Journal of Public Sector Management*, vol. 10, n.º 6, 1997, pp. 444-460.

Gomes Canotilho dá conta de um conjunto de “ambiguidades” do *Estado garantidor*.<sup>540</sup>

A primeira prende-se com a sua localização entre a *facticidade* e a *validade*, de onde decorre a necessidade de “recortarmos com rigor a sua dimensão normativa”.<sup>541</sup>

A segunda radica na manutenção do objetivo de garantir a socialidade, mas apontando para a prossecução privada dos serviços de interesse geral, o que leva Gomes Canotilho a afirmar que “o Estado-garantidor parece ter alma de Estado social e corpo de empresa privada”.<sup>542</sup>

A terceira advém do facto de o *Estado garantidor* não poder deixar de ser também um “Estado activador”, na medida em que a responsabilidade pela garantia dos serviços de interesse geral continua a pertencer ao Estado (apesar de a prestação ser privada), pelo que cabe ao Estado assegurar a “saúde económica” das empresas encarregadas da prestação desses serviços. Por esta razão, Gomes Canotilho afirma que “garantir” e “ativar” podem ser expressões que se reconduzem a uma mera operação de “charme”, sobretudo quando se argumenta ser esta “uma fórmula garantidora de uma situação de *win-win* entre Estado e sujeitos privados”, o que nem sempre se verifica (devendo essa situação ser avaliada e evidenciada por instituições habilitadas para o efeito).<sup>543</sup>

A quarta ambiguidade, identificada por Gomes Canotilho, diz respeito à *imputação de responsabilidade*. É que o Estado garantidor é também “Estado responsável”, quer pela efetivação de serviços de interesse geral, quer pela sustentabilidade económica financeira das empresas que os prestam.

O *Estado garantidor* apresenta-se-nos, pois, simultaneamente, como um “Estado ativador”, como um “Estado regulador” e como um “Estado responsável”, embora o

---

<sup>540</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 30.

<sup>541</sup> *Idem*.

<sup>542</sup> *Idem*.

<sup>543</sup> *Idem*, pp. 30-31.

tipo de responsabilidade assumida conduza a uma espécie de “Estado fiador” e “controlador”, traduzindo-se aquela numa responsabilidade *residual* ou meramente *garantística*.<sup>544</sup>

### 2.2.3. A modelação da *boa governança* no Estado *garantidor*

A racionalidade económica subjacente ao *Estado garantidor* implica a ideia de *boa administração*, que é compreendida como *boa gestão*. Isto é, o *Estado garantidor* “... aponta também para o melhor cumprimento das tarefas públicas em termos de rentabilidade, efectividade e eficiência dos serviços”.<sup>545</sup>

A racionalização da gestão à luz de critérios técnicos de boa gestão veio contribuir para que o Direito (tal como a política) deixasse de ser o principal elemento determinante da atuação administrativa.<sup>546</sup>

Não existe equivalência entre os conceitos de *public governance* e de *public management*.<sup>547</sup> A verdade, porém, é que o movimento do *new public management* influenciou decisivamente o modo como a *public governance* veio a ser compreendida e concretizada, através da transposição da lógica da *corporate governance*<sup>548</sup> para o domínio de atuação do Estado.<sup>549</sup>

---

<sup>544</sup> Cfr. neste sentido, *idem*, p. 29 e 32.

<sup>545</sup> Cfr. GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 33.

<sup>546</sup> Cfr. DANIEL MOCKLE, *La Gouvernance, le Droit et L'État: La question du droit dans la gouvernance publique*, Bruxelles, 2007, pp. 25 e ss..

<sup>547</sup> Cfr. TONY BOVAIRD / ELKE LÖFFLER, “Understanding Public Management and Governance”, Tony Bovaird e Elke Löffler (eds.), *Public Management and Governance*, 2.ª ed., London / New York, 2009, pp. 8-9.

<sup>548</sup> Sobre a *corporate governance* cfr., entre outros, BOB TRICKER, *Corporate Governance: principles, policies and practices*, Oxford /New York, 2009; STEPHEN M. BAINBRIDGE, *The New Corporate Governance in Theory and Practice*, Oxford /New York, 2008; JORGE COUTINHO DE ABREU, *Governança das Sociedades Comerciais*, Coimbra, 2010; PEDRO CAETANO NUNES, *Corporate Governance*, Coimbra, 2006; OECD, *OECD Principles of Corporate Governance*, Paris, 2004.

<sup>549</sup> Cfr. MARK CLATWORTHY / HOWARD MELLETT / MICHAEL PILL, “Corporate Governance under ‘New Public Management’”, *Corporate Governance*, Vol. 8, n.º 2, abril de 2000, pp. 166-176.

Neste sentido, a internalização dos interesses dos *stakeholders* pelos gestores é um aspecto chave tanto na *corporate governance* como na *public governance*.<sup>550</sup> Daqui resulta uma concepção estrita de governança pública, que tende a hipervalorizar a *performance* e a subvalorizar dimensões como a legitimidade e a justiça.

Exemplo de uma concepção estrita da governança pública afigura-se-nos ser a sustentada por Donald Kettl. Para este autor, a boa governança pública assenta nos seguintes dez pilares: (i) hierarquia e autoridade; (ii) gestão das redes interorganizacionais complexas; (iii) compromisso entre o exercício da autoridade e a adoção de processos interpessoais e interorganizacionais; (iv) informação; (v) *performance*; (vi) transparência; (vii) investimento no capital humano; (viii) participação popular mediante a adoção, por parte da Administração, de estratégias e táticas inovadoras; (ix) responsabilidade dos parceiros não-governamentais perante os cidadãos (na prestação de serviços públicos); (x) adaptação da Constituição à nova realidade.<sup>551</sup>

Donald Kettl centra o seu discurso da governança pública nas ideias de hierarquia e de autoridade na atuação da Administração, bem como num conjunto de elementos aptos a incrementar a sua *performance*.<sup>552</sup>

A formatação do *Estado garantidor* à imagem do paradigma da nova gestão pública traduz-se na prevalência das concepções estritas de *governança pública*, que se limitam a transpor para o âmbito de atuação do Estado, com um mínimo de adaptações, os elementos centrais da *corporate governance*.

---

<sup>550</sup> Cfr. CAROLYN J. HILL / LAURENCE E. LYNN Jr., “Governance and Public Management, an Introduction”, *Journal of Policy Analysis and Management*, Vol. 23, n.º 1, p. 4, 2004.

<sup>551</sup> Cfr. DONALD KETTL, *The Transformation of Governance: Public Administration for Twenty-First Century America*, Baltimore, 2002, pp. 168-171.

<sup>552</sup> *Idem*.

## **2.2.4. As implicações para o controlo financeiro da transição do *Estado administrador tradicional* para o *Estado garantidor***

### **2.2.4.1. O controlo financeiro no Estado administrador tradicional**

O modelo de *Administração Pública tradicional* é caracterizado, fundamentalmente, pela organização fortemente *hierarquizada* e por procedimentos *burocráticos*, tributários das primeiras tentativas de *abordagem científica da gestão pública*. Alguns dos mais marcantes contributos teóricos para este modelo foram dados, no final do século XIX e no início do século XX, por autores como Woodrow Wilson, Frederick Taylor, Max Weber e Leonard White, entre outros.<sup>553</sup> Já em meados do século XX, enquanto autores como Herbert Simon insistiam no modelo tradicional de Administração Pública<sup>554</sup>, outros, como Dwight Waldo<sup>555</sup>, foram precursores nas críticas ao modelo racionalista ortodoxo.

No modelo tradicional (ortodoxo) de Administração Pública, centrada fundamentalmente no processo de gestão e nos procedimentos burocráticos a ele inerentes, o controlo financeiro tinha por missão assegurar a legalidade e a regularidade da gestão, pelo que, neste contexto, o órgão de controlo financeiro externo apenas tinha que exercer um controlo de conformidade, certificando-se de que os atos de gestão obedeciam às normas jurídicas em vigor.

---

<sup>553</sup> Cfr. WOODROW WILSON, “The Study of Administration”, in Jay Shafitz e Albert Hyde (eds.), *Classics of Public Administration*, 6.ª ed., Boston, Thomson Wadsworth, 2007, pp. 16-27; FREDERICK TAYLOR, “Scientific Management”, in Jay Shafitz e Albert Hyde (eds.), *Classics of Public Administration*, 6.ª ed., Boston, Thomson Wadsworth, 2007, pp. 36-38; MAX WEBER, “Bureaucracy”, in Jay Shafitz e Albert Hyde (eds.), *Classics of Public Administration*, 6.ª ed., Boston, Thomson Wadsworth, 2007, pp. 43-48; LEONARD WHITE, “Introduction to the Study of Public Administration”, in Jay Shafitz e Albert Hyde (eds.), *Classics of Public Administration*, 6.ª ed., Boston, Thomson Wadsworth, 2007, pp. 49-56.

<sup>554</sup> Cfr. HERBERT SIMON, *Administrative Behaviour*, 2.ª ed., New York, Free Press, 1957.

<sup>555</sup> *The Administrative State*, New York, Ronald Press, 1948.

Ainda hoje subsistem, na atividade do Tribunal de Contas português, alguns mecanismos de controlo fortemente tributários do modelo tradicional de Administração Pública. Basta pensar na importância que ainda hoje assume na instituição a verificação interna de contas.

No modelo de Administração Pública tradicional era compreensível que o controlo financeiro externo se centrasse em questões de estrita legalidade e regularidade das finanças públicas, pelo que instrumentos como a verificação interna de contas se revelavam adequados a um tal contexto.

Ainda assim, há que referir que a centralidade dos instrumentos relacionados com o controlo da estrita legalidade financeira eram mais adequados ao controlo da atividade financeira do Estado liberal, caracterizado por finanças públicas neutras, do que ao controlo da atividade financeira do Estado social “tradicional”, acompanhado por finanças públicas intervencionistas. No Estado social, em virtude da necessidade de mobilização de recursos para atender às necessidades sociais das populações, e também ao recurso à política orçamental, justificar-se-ia já, em nosso entender, a utilização de outros instrumentos de controlo financeiro que concretizassem a deslocação do centro de gravidade da atividade de controlo financeiro externo das questões de estrita legalidade para a avaliação de resultados.

#### **2.2.4.2. O controlo financeiro no Estado garantidor**

A reconfiguração da gestão pública, que passa a ser ditada por critérios técnicos de boa gestão – economia, eficiência e eficácia – conduz ao anacronismo do controlo financeiro focado na estrita legalidade e regularidade da gestão.

A ideia de *boa administração* subjacente ao *Estado garantidor* convoca a mobilização de novos instrumentos de gestão pública (incluindo instrumentos de financiamento) e postula uma evolução do controlo financeiro público.<sup>556</sup>

Nas palavras de Gomes Canotilho, “a fiscalização financeira deve tomar consciência dos momentos estruturantes da nova formação da estatalidade”, pelo que a ideia de Estado garantidor faz apelo a uma *análise integrada* de um conjunto de problemas (político-constitucionais e jurídico-financeiros), “onde o Tribunal de Contas desempenha um relevantíssimo papel”.<sup>557</sup>

No *Estado garantidor*, o controlo financeiro externo passa a ter que privilegiar a avaliação do mérito da gestão, e a avaliação de programas e de políticas públicas, atendendo a critérios de economia, eficiência e eficácia. A avaliação do desempenho passa a ser incontornável na atividade de controlo financeiro desenvolvida pelas ISC.

Se a atuação da Administração enfatiza os valores do mercado, se o próprio Estado é configurado como um *Estado garantidor* e se os cidadãos são perspetivados como consumidores ou clientes, então o controlo financeiro não pode deixar de centrar a sua atividade de controlo na avaliação do mérito da gestão e na avaliação de programas e de políticas públicas.

No Estado garantidor, o controlo de procedimentos e de processos dá lugar a um controlo focado na avaliação de *outputs* e de *outcomes*.<sup>558</sup>

É manifesta a desadequação dos instrumentos de controlo financeiro “tradicional”, como a fiscalização prévia (pelo menos, nos moldes em que existe hoje) e a verificação interna de contas, bem como a insuficiência das auditorias financeiras. As auditorias de

---

<sup>556</sup> Cfr., neste sentido, GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 33.

<sup>557</sup> *Idem*, p. 39.

<sup>558</sup> Cfr. JOHN BOURN, “Improving Public Services”, *International Journal of Government Auditing*, 27(4), 2000, p.2.



natureza operacional emergem como os principais instrumentos de controlo financeiro no quadro do *Estado garantidor*.

Daqui resulta o relevo acrescido das recomendações das ISC, tendentes à melhoria da gestão. Uma vez que as recomendações das ISC, pela sua própria natureza, não vinculam os seus destinatários, o Parlamento desempenha um papel fundamental no sentido da promoção do seu acolhimento, designadamente pela adoção de medidas legislativas.

Concomitantemente, o Parlamento, enquanto órgão de controlo político, carece especialmente de apoio técnico especializado e independente, em ordem a garantir um grau mínimo de eficácia no exercício da sua missão.<sup>559</sup> A articulação entre parlamentos e ISC assume, assim, uma importância acrescida face ao que sucedia no modelo de *Administração Pública tradicional*.

### **2.3. A compreensão da *boa governança* à luz da teoria do *novo serviço público* e teorias afins e do conceito de *Estado responsável***

#### **2.3.1. Alternativas ao paradigma da nova gestão pública**

##### **2.3.1.1. Enquadramento**

Da metáfora do mercado, com as correspondentes ideias de *cidadão-consumidor* ou de *cidadão-cliente*, não resulta necessariamente a absolutização de valores como a eficiência ou a produtividade.

---

<sup>559</sup> Cfr. DOUGLAS LEWIS, *Law and Governance*, London /Sydney, 2001, pp. 42 e ss..

Contudo, a realidade tem evidenciado que a *nova gestão pública* conduziu à hipervalorização, e conseqüente prevalência, da eficiência e da produtividade sobre os valores da democracia, da cidadania e da ética.

Esta constatação vem pôr em cheque o paradigma da nova gestão pública, levando mesmo alguns autores a anunciar o seu fim<sup>560</sup>, o que se nos afigura, contudo, prematuro<sup>561</sup>.

É neste cenário de crise do modelo da *nova gestão pública* que têm surgido propostas alternativas, as quais, sem menosprezar a importância da eficiência, a relativizam face a outros valores fundamentais.

O momento é de busca de um compromisso entre as exigências técnicas da boa gestão e os valores da transparência, da participação, da justiça e da *accountability*, entre outros.<sup>562</sup>

Diversas propostas têm vindo a ser apresentadas nos últimos anos, tendo em vista a reconciliação entre as exigências do Estado democrático e os imperativos da racionalidade da gestão.<sup>563</sup> Uma das mais recentes é a que Janet Denhardt e Robert Denhardt designam por *novo serviço público*.<sup>564</sup>

Afins da *teoria do novo serviço público* são as *teorias da cidadania democrática*, dos *modelos de comunidade e sociedade civil*, do *humanismo organizacional* e da *nova administração pública* e, ainda, da *Administração Pública pós-moderna*.<sup>565</sup>

Passaremos a enunciar a *teoria do novo serviço público*, nos seus traços mais emblemáticos. Ulteriormente, explanaremos, ainda que de forma sucinta, os contributos

---

<sup>560</sup> Cfr. PATRICK DUNLEAVY, et. al., "New Public Management is Dead – Long Live Digital-Era Governance", *Journal of Public Administration Research and Theory*, 16 (3), julho de 2006, pp. 467-494.

<sup>561</sup> No mesmo sentido, cfr. JOUKE DE VRIES, "Is New Public management Really Dead?", *OCDE Journal on Budgeting*, Vol. 1, 2010, pp. 1-5.

<sup>562</sup> Cfr. DOUGLAS LEWIS, *Law and Governance*, London /Sydney, 2001, p. 21.

<sup>563</sup> Cfr. KENNETH J. MEIER / LAURENCE J. O'TOOLE, Jr., *Bureaucracy in a Democratic State: a Governance Perspective*, Baltimore, 2006, pp. 2 e ss..

<sup>564</sup> Cfr. JANET DENHARDT / ROBERT DENHARDT, *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007.

<sup>565</sup> *Idem*, pp. 25 e ss..

mais significativos para a emergência da teoria do *novo serviço público*, seguindo a sistematização adotada por J. Denhardt e R. Denhardt. Abordaremos, ainda, a teoria da *gestão do valor público* (*public value management*), que constitui, igualmente, uma alternativa ao paradigma da *nova gestão pública* e que, nas formulações mais recentes, apresenta afinidades com a proposta do *novo serviço público*.

Este conjunto de teorias contribui de forma decisiva para a identificação de um Estado não só com uma *nova anatomia*, resultante da fragmentação dos atores que intervêm no processo de decisão política, mas com uma *nova alma*, radicada em “velhos” valores.

### 2.3.1.2. A teoria do *novo serviço público*

O *novo serviço público* pode ser perspectivado como um conjunto de doutrinas que têm em comum a ênfase colocada na dignidade do serviço público e o enaltecimento dos valores da democracia, da cidadania, da ética e do interesse público, os quais, segundo aquelas, devem constituir o quadro axiológico de referência da Administração Pública.<sup>566</sup>

De acordo com J. Denhardt e R. Denhardt, o *novo serviço público* está alicerçado nas seguintes ideias-chave:

- i) Servir cidadãos, e não clientes;
- ii) Prosseguir o interesse público;
- iii) Valorizar a cidadania sobre o empresarialismo;
- iv) Pensar estrategicamente e agir democraticamente;
- v) Reconhecer que a *accountability* não é simples;
- vi) Servir, em vez de conduzir;

---

<sup>566</sup> Neste sentido, e nas palavras emblemáticas de JANET DENHARDT e ROBERT DENHARDT, “[p]ublic servants do not deliver customer service; they deliver democracy” – cfr. *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007, p. xi.

vii) Valorizar as pessoas, e não apenas a produtividade.<sup>567</sup>

Para os autores citados, o interesse público resulta do diálogo acerca de valores comuns e não do somatório de interesses pessoais, pelo que a Administração deve promover uma relação de confiança e de colaboração com os cidadãos, escutando-os e procurando responder às suas necessidades.<sup>568</sup>

Assim, em alternativa à ideia de que a Administração deve *responder às solicitações dos “clientes” ou “consumidores”*, J. Denhardt e R. Denhardt propõem que a atividade da Administração se alicerce na ideia de *servir os cidadãos*. O conceito de serviço público está, pois, associado à ideia de *virtude cívica*, que por sua vez é tributária de uma conceção ética da cidadania.<sup>569</sup>

A Administração Pública deve, então, propiciar o desenvolvimento, entre os cidadãos, de uma conceção de interesse público alicerçada nas ideias de coletividade e de partilha de valores.<sup>570</sup>

No *novo serviço público*, “... o administrador público é visto como um ator chave num sistema de governança mais amplo que inclui cidadãos, grupos, representantes eleitos, bem como outras instituições”, tendo a responsabilidade de promover valores como a lisura e a igualdade.<sup>571</sup>

A responsabilidade da Administração Pública na promoção de valores fundamentais do Estado democrático é uma das principais marcas distintivas do *new*

---

<sup>567</sup> Cfr. JANET DENHARDT / ROBERT DENHARDT, *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007, pp. 42-43.

<sup>568</sup> *Idem.*

<sup>569</sup> Cfr. JANET DENHARDT / ROBERT DENHARDT, *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007, pp. 45 e ss..

<sup>570</sup> Cfr. JANET DENHARDT / ROBERT DENHARDT, *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007, pp. 65 e ss..

<sup>571</sup> Cfr. JANET DENHARDT / ROBERT DENHARDT, *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007, p. 81.

*public service* face, designadamente, ao *new public management*, cuja pedra de toque são os valores do mercado (como a eficiência e a produtividade).<sup>572</sup>

De acordo com J. Denhardt e R. Denhardt, o envolvimento dos cidadãos nos processos de tomada de decisão e de implementação de políticas e de programas públicos deve ser facilitado e encorajado pelos servidores públicos, uma vez que o mesmo propicia uma melhor resposta às reais necessidades das populações e uma maior eficácia das medidas adotadas.<sup>573</sup>

Facilmente se compreende, à luz do paradigma do *novo serviço público*, a complexidade da *accountability*. Neste modelo, exige-se aos servidores públicos não apenas que respeitem a lei e os critérios técnicos de boa gestão (economia, eficiência e eficácia), mas também, designadamente, que promovam os valores da comunidade, os *standards* profissionais e os interesses dos cidadãos. A *accountability* tem, pois, que ser compreendida em termos mais abrangentes do que aqueles em que o é no modelo tradicional de Administração Pública ou no *new public management*.<sup>574</sup>

No que diz respeito à liderança, J. Denhardt e R. Denhardt propõem que ela seja alicerçada nos valores da democracia e seja partilhada no âmbito da organização e da comunidade, não podendo a mesma deixar de ser compreendida à luz dos valores inerentes à dignidade da pessoa humana, como a liberdade, a igualdade e a justiça.<sup>575</sup>

No quadro da *governance*, a *liderança partilhada* constitui um instrumento de manutenção da legitimidade democrática por parte dos governos.<sup>576</sup>

Nas palavras de J. Denhardt e R. Denhardt, o gestor público deve “partilhar o poder e liderar com paixão, empenho, e integridade de um modo que respeite e promova

---

<sup>572</sup> *Idem.*

<sup>573</sup> *Idem*, pp. 103-117.

<sup>574</sup> *Idem*, pp. 119-137.

<sup>575</sup> *Idem*, pp. 139-154.

<sup>576</sup> Cfr. N. DOUGLAS LEWIS, *Law and Governance*, London /Sydney, 2001, p. 22.

a cidadania”.<sup>577</sup> Tendo em vista a reconceptualização da liderança, os autores propõem que o papel dos *public leaders* contemple: a ajuda à comunidade e aos cidadãos na compreensão das suas necessidades e do seu potencial; a integração e a articulação das perspectivas da comunidade e das diversas organizações que desenvolvam atividade numa determinada área; a atuação como catalisadores para a ação.<sup>578</sup>

A ideia de liderança baseada em valores humanos fundamentais está também presente em trabalhos de autores como MacGregor Burns e Ronald Heifetz. O primeiro propõe os conceitos de “*transformational leadership*” e de “*moral leadership*”, que são formas de liderança em que é valorizado o envolvimento entre líderes e seguidores, sendo aptas a catapultá-los para níveis mais elevados de motivação e de moralidade e, conseqüentemente, a melhor promover o interesse comum e a mudança social.<sup>579</sup> O segundo, de acordo com a sua teoria da “liderança adaptativa”, aponta para uma liderança baseada em valores e em aprendizagem, pelo que a mesma tem uma função educativa, devendo ser perspectivada como um meio para influenciar a comunidade a enfrentar os seus problemas.<sup>580</sup>

No paradigma do *novo serviço público* é valorizada a dimensão humana e não apenas a produtividade. Uma liderança partilhada, alicerçada em práticas de colaboração e no respeito pelas pessoas é vista como a mais eficaz a longo prazo, para além de ser a que melhor se adequa aos valores da democracia.<sup>581</sup>

Apesar de no *novo serviço público* não se desprezar a eficiência, enquanto valor e critério de atuação da Administração, sublinham-se os ideais de responsabilidade, lisura,

---

<sup>577</sup> Cfr. JANET DENHARDT / ROBERT DENHARDT, *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007, p. 154.

<sup>578</sup> *Idem*, p. 141.

<sup>579</sup> Cfr. MACGREGOR BURNS, *Leadership*, New York, 1978.

<sup>580</sup> Cfr. RONALD HEIFETZ, *Leadership Without Easy Answers*, Cambridge, 1994.

<sup>581</sup> Cfr. JANET DENHARDT / ROBERT DENHARDT, *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007, pp. 155 e ss..

justiça, igualdade, *responsiveness*, respeito e compromisso, que, em caso de colisão com o valor *eficiência*, devem sobre ele prevalecer.<sup>582</sup>

Sob a ótica do *novo serviço público*, as abordagens participativa e inclusiva são as únicas aptas a promover a cidadania, a responsabilidade e a confiança, bem como os valores do serviço e do interesse público.<sup>583</sup>

### 2.3.1.3. Teorias da cidadania democrática

Alguns autores têm vindo a enfatizar a importância do envolvimento dos cidadãos na gestão da coisa pública e do regresso aos “velhos” valores do Estado democrático.

De acordo com Benjamin Barber, por exemplo, a *democracia liberal* é demasiado frágil enquanto teoria da democracia, porque tributária de uma visão individualista e privatística da sociedade, pelo que o autor propõe uma teoria da democracia “forte”, alicerçada na ideia de participação popular, em que os cidadãos tenham efetivos poderes deliberativos, tendo em vista a promoção de valores da comunidade.<sup>584,585</sup>

Para King e Stivers, numa “era antigovernamental”<sup>586</sup> como aquela em que vivemos deve ser promovida a democratização da Administração Pública, isto é, devem ser criadas as condições que possibilitem o envolvimento dos cidadãos e dos servidores públicos na tomada de decisões das entidades públicas e na respetiva implantação. Esta perspetiva tem o seu enfoque não só no conceito de *cidadania ativa*, mas também na ideia de *administração ativa*, ou seja, numa administração que use o seu poder

---

<sup>582</sup> *Idem*, p. 164. Cfr., em sentido convergente, ROY ADAMS, “Efficiency Is Not Enough”, *Labor Studies Journal*, 17(1), 1992, pp. 18-29.

<sup>583</sup> Cfr. JANET DENHARDT / ROBERT DENHARDT, *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007, p. 166.

<sup>584</sup> Cfr. *Strong Democracy: Participatory politics for a new age*, Berkeley, 1984.

<sup>585</sup> Cfr., em sentido convergente, CAROLE PATEMAN, *Participation and Democratic Theory*, Cambridge, Cambridge University Press, 1970

<sup>586</sup> Cfr. *Government is US: Public Administration in an Anti-Government Era*, Thousand Oaks – California, 1998, pp. 3 e ss.

discrecionário para fomentar o trabalho colaborante com os cidadãos.<sup>587</sup> Para King e Stivers, uma *administração ativa* é condição necessária para fomentar uma *cidadania ativa*. No sentido de se caminhar para uma administração ativa, os cidadãos devem ser perspetivados enquanto tal, e não apenas na qualidade de eleitores, contribuintes, consumidores, ou outra. King e Stivers sustentam que a interiorização, por parte da administração, de uma conceção holística de cidadania é condição necessária para a criação das bases de uma colaboração eficaz entre cidadãos e servidores públicos, marcada, designadamente, pela partilha de autoridade e pela busca do equilíbrio entre o conhecimento técnico-científico e o conhecimento “experencial”.<sup>588</sup>

No mesmo sentido, Terry Cooper refere-se à “autoridade horizontal”, enquanto via para fomentar a colaboração em detrimento da hierarquia.<sup>589</sup>

Ainda na mesma linha de teorização situa-se o pensamento de Richard Box, que enfatiza a ideia de “community governance”, aliada ao regresso aos velhos valores da democracia, onde os cidadãos reassumem um papel preponderante na vida política.<sup>590</sup> Richard Box, a par com Gary Marshall, B. J. Reed e Christine Reed, propõem um *modelo colaborativo de Administração Pública*, como alternativa ao *new public management* e como meio apto a contribuir para uma “democracia substantiva”.<sup>591</sup>

Importa, contudo, sublinhar que a ênfase colocada na ideia de cidadania pelas teorias comunitaristas não se opõe, necessariamente, aos valores liberais. Com efeito, para Will Kymlicka a ideia de *cidadania* é apta a conciliar as visões liberal e comunitarista da democracia, uma vez que agrega a perspetiva liberal, dos *direitos e*

---

<sup>587</sup> *Idem*, p. 195.

<sup>588</sup> *Idem*, pp. 196 e ss.

<sup>589</sup> Cfr. *An Ethic of Citizenship for Public Administration*, Englewood Cliffs, New Jersey, 1991.

<sup>590</sup> Cfr. *Citizen Governance: Leading American Communities into the 21st Century*, London, Sage Publications, 1998.

<sup>591</sup> “New Public Management and Substantive Democracy”, *Public Administration Review*, 61(5), 2001, pp. 608-619.



*garantias individuais*, e a ótica comunitarista, de *pertença a uma comunidade* em particular.<sup>592</sup>

#### 2.3.1.4. Modelos comunitaristas

Outros autores procuram estruturar uma alternativa ao *new public management* colocando o acento tónico nos valores da comunidade e no papel da sociedade civil na promoção do bem comum. Sublinham-se aqui as ideias de comunidade e de sociedade, e não, como nas teorias da cidadania democrática, a ideia (individualista) de cidadania.

É nesta linha, do comunitarismo ideológico, que se situam os contributos de autores como Robert Putnam e Robert Bellah, entre outros.<sup>593</sup>

Alguns autores apresentam propostas de síntese entre a dimensão individualista da cidadania e os valores da comunidade. É este o caso de Harry Boyte, para quem a ênfase que tem vindo a ser colocada no discurso da *governance* se apresenta como uma oportunidade para reajustar a democracia, de acordo com três vetores fundamentais: (i) os cidadãos deixam de ser vistos como meros votantes, voluntários e consumidores, para passarem a ser perspectivados como solucionadores de problemas e coprodutores de bens públicos; (ii) os “public leaders” passam de prestadores de serviços ou de soluções a parceiros, educadores e organizadores de uma cidadania ativa; (iii) a “democracia como eleições” dá lugar a uma “sociedade democrática”.<sup>594</sup>

É também uma proposta eclética a que nos é apresentada por Amitai Etzioni. Este autor propõe um modelo comunitarista apto a conciliar as virtudes sociais com os direitos individuais. Para Etzioni, a “boa sociedade” pressupõe um equilíbrio entre

---

<sup>592</sup> Cfr. *Contemporary Political Philosophy: an introduction*, 2.<sup>a</sup> ed., Oxford / New York, Oxford University Press, 2002, p. 208.

<sup>593</sup> Cfr. ROBERT PUTNAM, *Bowling Alone: the collapse and revival of American community*, Simon & Schuster, New York, 2000; ROBERT BELLAH, et. al., *The Good Society*, New York, First Vintage Books Edition, 1992.

<sup>594</sup> Cfr. HARRY BOYTE, “Reframing Democracy: Governance, Civil Agency, and Politics”, *Public Administration Review*, 65 (5), Sep/Oct 2005, pp. 536-546. Cfr. também, do mesmo autor, *The Citizen Solution*, St. Paul – Minnesota, Minnesota Historical Society Press, 2008.

ordem social (baseada em valores morais) e autonomia, em vez da maximização de qualquer um destes elementos.<sup>595</sup>

### 2.3.1.5. Humanismo organizacional e nova Administração Pública

A reação contra o modelo racionalista de Administração Pública, fortemente influenciado pela escola da *public choice*, levou alguns autores a vincarem a necessidade de humanização da Administração Pública.<sup>596</sup>

É o caso de Robert Golembiewski, que destaca a importância das considerações políticas e emocionais na construção de uma teoria do comportamento humano (numa crítica ao modelo racionalista).<sup>597</sup> Este autor critica, assim, os modelos organizacionais que enfatizam o exercício *top-down* da autoridade, bem como o controlo hierárquico, propondo, em alternativa, um modelo em que os diversos elementos de uma organização são incentivados a colaborar na resolução de problemas e valorizados enquanto pessoas.<sup>598</sup>

As ideias centrais do *humanismo organizacional* tiveram expressão na teorização de uma *nova Administração Pública*, por George Frederickson.<sup>599</sup>

A *nova Administração Pública* postula uma administração humanista e democrática acrescentando aos objetivos tradicionais da gestão pública (designadamente os da economia e da eficiência) um outro – o da *igualdade social*.<sup>600</sup>

---

<sup>595</sup> Cfr. *The New Golden Rule: Community and Morality in a Democratic Society*, New York, Basic Books, 1996.

<sup>596</sup> Cfr. DENHARDT, Janet V. / DENHARDT, Robert B., *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, M. E. Sharpe, 2007, pp. 35-39.

<sup>597</sup> Cfr. “A Critique of ‘Democratic Administration’ and Its Supporting Ideation”, *American Political Science Review*, 71, December 1977, pp. 1488-1507.

<sup>598</sup> Cfr. *Men, Management, and Morality*, New York, McGraw-Hill, 1967.

<sup>599</sup> Cfr. “Toward a New Public Administration”, in Jay Shafitz e Albert Hyde (eds.), *Classics of Public Administration*, 6.ª ed., Boston, Thomson Wadsworth, 2007, pp. 296-307; “Comparing the Reinventing Government Movement with the New Public Administration”, *Public Administration Review*, 56(3), 1996, pp. 263-269.

De acordo com Frederickson, os administradores públicos não podem ser neutros; eles devem estar comprometidos com a boa gestão e com a igualdade social enquanto valores a realizar.<sup>601</sup>

Assim, para Frederickson, a Administração Pública visa a mudança das estruturas e das políticas que impedem ou dificultam a realização da igualdade social.<sup>602</sup> Para que tal suceda, importa “recuperar o civismo na administração pública”.<sup>603</sup> Isto é, uma Administração Pública eficaz requer um compromisso com a democracia, com a cidadania, com a justiça e com a liberdade individual.<sup>604</sup>

### **2.3.1.6. Administração Pública pós-moderna**

Alguns autores partem de uma matriz pós-moderna, na linha de Baudrillard, Derrida, Foucault, Lyotard e Giddens, entre outros, para declarar a falência da metanarrativa da Administração Pública positivista.

É neste sentido que Fox e Miller dirigem fortes críticas ao modelo tradicional de *accountability* inerente à democracia representativa. Perante a multiplicidade de perspectivas e de interesses dos cidadãos, assumida pelo pensamento pós-moderno, a ideia de “vontade do povo”, que pretensamente seria manifestada num sistema de democracia representativa, é posta em causa.<sup>605</sup>

---

<sup>600</sup> Cfr. “Toward a New Public Administration”, in Jay Shafitz e Albert Hyde (eds.), *Classics of Public Administration*, 6.<sup>a</sup> ed., Boston, Thomson Wadsworth, 2007, pp. 296-297, e “Comparing the Reinventing Government Movement with the New Public Administration”, *Public Administration Review*, 56(3), 1996, p. 269.

<sup>601</sup> *Idem*, p. 297.

<sup>602</sup> *Idem*.

<sup>603</sup> Cfr. “The Recovery of Civism in Public Administration”, *Public Administration Review*, 43(6), 1982, pp. 501-508.

<sup>604</sup> *Idem*, p. 503.

<sup>605</sup> Cfr. HUGH MILLER / CHARLES FOX *Postmodern Public Administration*, edição revista, Armonk / London, M. E. Sharpe, 2007, pp. 4 e ss..

Para Fox e Miller, a linearidade da representação simbólica que caracteriza a modernidade (comunicação simbólica denotativa) conduz a uma “política simulada” ou a uma “realidade virtual”, que decorre das limitações deste método na descrição da realidade tal como ela é, em toda a sua complexidade e multiplicidade. Os autores, em alternativa, propõem uma comunicação simbólica conotativa (que implica difusão), apta a compreender uma multiplicidade de significados por detrás de um certo enunciado linguístico.<sup>606</sup>

Ao positivismo e “behaviorism” da Administração Pública ortodoxa, Fox e Miller, sob inspiração da obra de Berger e Luckmann<sup>607</sup>, contrapõem o *construtivismo social*.<sup>608,609</sup> De acordo com os estes autores “a realidade organizacional, o que os administradores públicos experienciam como o fluxo e o refluxo da vida diária, é construída socialmente”.<sup>610</sup>

Na mesma linha, Michael Spicer, em alternativa a uma visão da Administração Pública refém da teleocracia do Estado (“purposive state”), apresenta-nos uma visão da Administração Pública como projeção de um estado concebido à imagem de uma *associação civil* que, ao congregar uma multiplicidade de fins e de atividades humanas, é apta a responder à fragmentação própria da sociedade pós-moderna.<sup>611</sup>

Também os trabalhos de John Farmer<sup>612</sup> e de McSwite<sup>613</sup>, entre outros, se situam no quadro de uma análise pós-moderna, antifundacionalista e desconstrutivista,

---

<sup>606</sup> *Idem*, pp. 56 e ss..

<sup>607</sup> Cfr. PETER BERGER / THOMAS LUCKMANN, *Social Construction of Reality*, New York, 1966.

<sup>608</sup> Cfr. HUGH MILLER / CHARLES FOX, *Postmodern Public Administration*, edição revista, Armonk / London, M. E. Sharpe, 2007, pp. 82 e ss..

<sup>609</sup> Sobre construtivismo social e Administração Pública, cfr., também, JONG S. JUN, *The Social Construction of Public Administration: Interpretative and Critical Perspectives*, New York, 2007.

<sup>610</sup> *Idem*, tradução nossa.

<sup>611</sup> Cfr. *Public Administration and the State: A Postmodern Perspective*, Tuscaloosa, Alabama, 2001, pp. 89 e ss. e 128 e ss..

<sup>612</sup> Cfr. DAVID JOHN FARMER, *The Language of Public Administration*, Tuscaloosa, Alabama, 1995.

<sup>613</sup> Cfr. O. C. MCSWITE, *Legitimacy in Public Administration: A Discourse Analysis*, London, 1997.

postulando uma alteração profunda no modo como encaramos a Administração Pública.<sup>614</sup>

Há, contudo, que realçar os perigos do relativismo associado a estas perspetivas pós-modernas da Administração Pública, bem como da desvalorização de critérios técnicos de gestão que, apesar de tudo, não podem ser considerados irrelevantes, atendendo à indispensabilidade e à escassez dos recursos financeiros públicos.

### 2.3.1.7. Teorias da gestão do valor público

As *teorias da gestão do valor público* (*public value management*) surgiram como alternativas aos paradigmas da *Administração Pública tradicional* e da *nova gestão pública*, numa tentativa de dar resposta aos desafios colocados pela nova governança, designadamente os da eficiência, da *accountability* e da equidade.<sup>615</sup>

Depois de, numa primeira fase, a Administração Pública ter procurado dar uma “resposta burocrática aos desafios da modernidade” (*Administração Pública tradicional*), e após ter, numa segunda fase, centrado a sua atenção nos aspetos relacionados com a eficiência do serviço prestado aos seus “clientes” (*nova gestão pública*), as *teorias de gestão do valor público* postulam que o acento tónico passe a ser colocado na ideia de *missão*<sup>616</sup>, da qual decorre a necessidade de colaboração e de diálogo entre a Administração Pública e os cidadãos.<sup>617</sup>

---

<sup>614</sup> Cfr. PETER BOGASON, “Postmodernism and American public administration in the 1990s”, *Administration & Society*, 33(2), 2001, pp. 165-193.

<sup>615</sup> Cfr. GERRY STOKER, “Gestão do Valor Público: A Administração Pública orientada pela missão?”, in José Manuel Moreira / Carlos Jalali / André Azevedo Alves (coord.), *Estado, Sociedade Civil e Administração Pública: Para um Novo Paradigma do Serviço Público*, Coimbra, 2008, p. 25.

<sup>616</sup> Cfr. JAMES WILSON, *Bureaucracy. What Government Agencies Do and Why They Do It*. New York, 1989.

<sup>617</sup> Cfr. GERRY STOKER, “Gestão do Valor Público: A Administração Pública orientada pela missão?”, in José Manuel Moreira / Carlos Jalali / André Azevedo Alves (coord.), *Estado, Sociedade Civil e Administração Pública: Para um Novo Paradigma do Serviço Público*, Coimbra, 2008, pp. 25-26, e VALERIA TERMINI, “Supreme Audit Institutions after the economic crisis. Rules and values of an open

É evidente a afinidade existente entre as ideias de *missão*, central nas *teorias da nova gestão pública*, e de *serviço*, inerente às concepções do *novo serviço público*, pelo que também as propostas que aquelas e estas apresentam relativamente ao modo de a Administração Pública se relacionar com os cidadãos evidenciam diversos aspetos comuns.

A originalidade das *teorias da gestão do valor público* assenta no facto de estas definirem como objetivo da governação a *criação de valor público*.

Os autores que defendem as teorias da gestão do valor público têm em comum o reconhecimento de que a atividade da Administração Pública, e os objetivos a esta impostos, são distintos da atividade comercial desenvolvida pelas entidades do setor privado e dos objetivos por estas prosseguidos. É que governar “não é o mesmo que comprar e vender bens numa economia de mercado”.<sup>618</sup>

Ainda assim, alguns autores, como Keith Dowding, continuam a colocar a ênfase no conceito de *consumidor* e na ideia de *escolha* feita em ambiente de mercado.<sup>619</sup> A especificidade, neste caso, advém da forma como essas escolhas podem ser feitas de modo a otimizar o valor público gerado.<sup>620</sup> Um dos instrumentos que pode ser utilizado no alargamento da possibilidade de escolha facultada aos cidadãos-consumidores (e, desta forma, no aumento do valor público) é o que consiste na utilização de *vouchers*.<sup>621,622</sup>

---

government approach”, *6TAD – Sixth Transatlantic Dialogue: Rethinking Financial Management in the Public Sector*, Siena, 24-26 June, 2010, disponível em <<http://www.6tad.org/documents/D/Termini.pdf>>.

<sup>618</sup> *Idem*, p. 31.

<sup>619</sup> Cfr. KEITH DOWDING, “Desafios à Administração Pública: Dar Poder aos Consumidores”, in José Manuel Moreira / Carlos Jalali / André Azevedo Alves (coord.), *Estado, Sociedade Civil e Administração Pública: Para um Novo Paradigma do Serviço Público*, Coimbra, 2008, pp. 11 e ss..

<sup>620</sup> Para KEITH DOWDING, o *valor público* está intimamente ligado ao *valor da escolha* – cfr., *idem*, p.13 e ss..

<sup>621</sup> *Idem*, pp. 20-22.

<sup>622</sup> Sobre a utilização dos *vouchers* como instrumentos de promoção da *igual liberdade de escolha* v., entre nós, PAULO NOGUEIRA DA COSTA, *Concorrência no Ensino Superior: do paradigma constitucional da igual liberdade*, Lisboa, 2005. Sobre a temática dos *vouchers*, em geral, v., entre outros, C. EUGENE STEUERLE (ed.) / VAN DOORN OOMS (ed.) / GEORGE PETERSON (ed.) / ROBERT D. REISCHAUER (ed.), *Vouchers and the Provision of Public Services*, Washington, D.C., 2000, e

Nas *teorias da gestão do valor público*, a política é vista numa perspetiva mais abrangente do que nas conceções que a confinam, no âmbito do sistema de gestão, aos papéis de “*input inicial*” e decisor. Como sustenta Gerry Stoker, “o valor público é construído colectivamente por meio da discussão e da deliberação, envolvendo membros eleitos e não eleitos das estruturas de governo e outros actores-chave”.<sup>623</sup>

As ideias de diálogo, cooperação, respeito, aprendizagem e partilha são fundamentais num contexto de *governança em rede*, a qual deve ser norteadada pelo objetivo de promoção do *valor público*.<sup>624</sup>

Resulta desta perspetiva que os gestores de recursos financeiros públicos devem, através da sua ação, contribuir para a criação de valor público,<sup>625</sup> devendo este ser avaliado num quadro de envolvimento e partilha entre as partes interessadas (*stakeholders*) e os governantes.<sup>626</sup> Postula-se, pois, o estímulo de uma *cidadania ativa*.<sup>627</sup>

Se o que importa é a *missão*, então a determinação do “melhor prestador” de um serviço de interesse geral terá que ser feita em concreto, sem as amarras inerentes a pré-compreensões maniqueístas, segundo as quais os serviços públicos são bem ou mal prestados consoante a natureza privada ou pública das entidades prestadoras. Ou seja, as

---

PEKKA VALKAMA / ATEPHEN J. BAILEY, “Vouchers as an alternative public sector funding system”, *Public Policy and Administration*, vol. 16, n.º 1, Spring 2001, pp. 32-58. Em matéria de *vouchers* escolares, em particular, v., designadamente: JOHN CHUBB / TERRY MOE, *Politics, Markets and America's Schools*, Washington, D.C., 1990; STEPHEN D. SUGARMAN (ed.) / FRANK R. KEMERER (ed.), *School Choice and Social Controversy: Politics, Policy, and Law*, Washington, D.C., 1999; JOSEPH P. VITERITTI, *Choosing Equality: School Choice, the Constitution and Civil Society*, Washington D.C., 2001; KENNETH R. GODWIN / FRANK R. KEMERER, *School Choice Tradeoffs: liberty, equity, and diversity*, Austin, 2002.

<sup>623</sup> Cfr. GERRY STOKER, “Gestão do Valor Público: A Administração Pública orientada pela missão?”, in José Manuel Moreira / Carlos Jalali / André Azevedo Alves (coord.), *Estado, Sociedade Civil e Administração Pública: Para um Novo Paradigma do Serviço Público*, Coimbra, 2008, p. 32.

<sup>624</sup> *Idem*.

<sup>625</sup> Cfr. MARK MOORE, *Creating public value*, Cambridge, Ma., 1995.

<sup>626</sup> Cfr. SUE GOSS, *Making local governance work: Networks, Relationships and the Management of Change*, London, 2001, e GERRY STOKER, “Gestão do Valor Público: A Administração Pública orientada pela missão?”, in José Manuel Moreira / Carlos Jalali / André Azevedo Alves (coord.), *Estado, Sociedade Civil e Administração Pública: Para um Novo Paradigma do Serviço Público*, Coimbra, 2008, p. 33.

<sup>627</sup> Cfr. GERRY STOKER, *Transforming local governance: From Thatcherism to New Labor*, Basingstoke, 2004.

teorias da gestão do valor público apontam para as ideias de missão e de “compromisso com um *ethos* de serviço público”, o que implica uma “perspetiva aberta para identificar o melhor fornecedor”.<sup>628</sup>

Não existe uma relação necessária entre a natureza pública ou privada das entidades prestadoras de serviços de interesse geral e o nível potencial de valor público gerado por cada uma.

Num contexto de *governança* em rede, a *adaptabilidade* e a *flexibilidade* da gestão são cruciais para o seu sucesso,<sup>629</sup> exigindo-se aos gestores, mais do que a realização de um conjunto de objetivos previamente definidos, que as suas ações contribuam para um “benefício líquido da sociedade”<sup>630</sup>, pelo que pode afirmar-se que o “gestor ideal” está “comprometido com um processo contínuo de avaliação e de aprendizagem”<sup>631</sup>.

Compreende-se, assim, que para os teóricos da *gestão do valor público* (na linha do que sucede na teorização do *novo serviço público*) a *accountability* seja um conceito complexo e multifacetado, num sentido claramente distinto daquele que é assumido nos quadros teóricos da *Administração Pública tradicional* e da *nova gestão pública*, em que a *accountability* é configurada em moldes lineares e simplistas.<sup>632</sup>

As teorias da gestão do valor público procuram um compromisso entre *accountability*, eficiência e igualdade, propondo um “diálogo complexo” entre estes

---

<sup>628</sup> Cfr. GERRY STOKER, “Gestão do Valor Público: A Administração Pública orientada pela missão?”, in José Manuel Moreira / Carlos Jalali / André Azevedo Alves (coord.), *Estado, Sociedade Civil e Administração Pública: Para um Novo Paradigma do Serviço Público*, Coimbra, 2008, p. 34.

<sup>629</sup> Cfr. R. RHODES, “From marketization to diplomacy: It’s the mix that matters”, *Public Policy and Administration*, 12, n.º 2, 31-50.

<sup>630</sup> Cfr. GERRY STOKER, “Gestão do Valor Público: A Administração Pública orientada pela missão?”, in José Manuel Moreira / Carlos Jalali / André Azevedo Alves (coord.), *Estado, Sociedade Civil e Administração Pública: Para um Novo Paradigma do Serviço Público*, Coimbra, 2008, p. 35.

<sup>631</sup> *Idem.*

<sup>632</sup> *Idem.*, p. 39.



valores em vez de assumirem como inevitável a existência de *trade-off* entre os mesmos.<sup>633</sup>

Neste sentido, a eficiência pressupõe a identificação das reais necessidades das populações, destacando-se a importância do robustecimento dos canais de comunicação entre a Administração e os cidadãos – a Administração só estará em condições de desenvolver uma atuação eficiente após encetar um diálogo tendente à determinação das reais necessidades das pessoas, não se bastando com as preferências reveladas no mercado.<sup>634</sup> À agregação de preferências individuais, subjacentes às ideias da nova gestão pública, as teorias da gestão do valor público contrapõem as preferências resultantes da *deliberação pública*.<sup>635</sup> *Accountability* (em particular na dimensão de *responsiveness*) e eficiência são, assim, assumidas como elos da cadeia de criação de valor público.

No que diz respeito à promoção da igualdade e da justiça social, é assumida, no quadro da gestão do valor público, a necessidade de *partilha de responsabilidades*. Gerry Stoker adere à tese de Amartya Sen, segundo a qual a resposta às desigualdades deve passar por uma atuação dos poderes públicos apta a garantir as *liberdades concretas* dos indivíduos – as *potencialidades* – de modo a que cada um possa fazer as suas opções de vida<sup>636</sup>.

---

<sup>633</sup> *Idem*, p. 36 e ss..

<sup>634</sup> *Idem*, pp. 37 e ss., e GAVIN KELLY/ GEOFF MULGAN/ STEPHEN MUERS, *Creating Public Value – An analytical framework for public service reform*, London, 2002, disponível em <[http://www.cabinetoffice.gov.uk/media/cabinetoffice/strategy/assets/public\\_value2.pdf](http://www.cabinetoffice.gov.uk/media/cabinetoffice/strategy/assets/public_value2.pdf)>, pp. 6 e ss..

<sup>635</sup> Cfr. GAVIN KELLY/ GEOFF MULGAN/ STEPHEN MUERS, *op. cit.*, pp. 7 e ss..

<sup>636</sup> Cfr. AMARTYA SEN, *O Desenvolvimento como Liberdade*, Joaquim Coelho Rosa (trad.), Lisboa, Gradiva, 2003, pp. 88 e ss..

O desenvolvimento das capacidades individuais contribui, assim, para que as pessoas possam fazer escolhas em condições de tendencial igualdade e, ao mesmo tempo, assumir a sua *responsabilidade cívica*.<sup>637</sup>

As teorias de gestão do valor público remetem-nos para duas questões fundamentais: (i) o que é o valor público?; (ii) como se mede o valor público?.

Relativamente à primeira questão, podemos dizer que o valor público se refere ao “valor gerado pelo governo através dos serviços, da regulação legal e outras ações”.<sup>638</sup>

O valor público é determinado pela diferença entre os benefícios decorrentes da ação governativa e os custos suportados pelos cidadãos, que consistem nos recursos e nos poderes conferidos ao Estado.<sup>639</sup> Nesta perspetiva podemos afirmar que o valor público tem subjacente um contrato social.<sup>640</sup>

A ideia de *valor público* faz também apelo ao conceito de *custo de oportunidade*<sup>641</sup>, na medida em que uma coisa só tem valor para os cidadãos se estes, para além de a desejarem, estiverem dispostos a dar algo em troca para a obterem.<sup>642</sup>

Em geral, são fontes de valor público os *outcomes*, os serviços e a confiança.<sup>643</sup>

No que diz respeito à segunda questão, referida *supra*, importa esclarecer que a dificuldade na medição do valor público não é intransponível.

---

<sup>637</sup> Cfr. GERRY STOKER, “Gestão do Valor Público: A Administração Pública orientada pela missão?”, in José Manuel Moreira / Carlos Jalali / André Azevedo Alves (coord.), *Estado, Sociedade Civil e Administração Pública: Para um Novo Paradigma do Serviço Público*, Coimbra, 2008, pp. 40-42.

<sup>638</sup> Cfr. GAVIN KELLY/ GEOFF MULGAN / STEPHEN MUERS, *Creating Public Value – An analytical framework for public service reform*, London, 2002, disponível em <[http://www.cabinetoffice.gov.uk/media/cabinetoffice/strategy/assets/public\\_value2.pdf](http://www.cabinetoffice.gov.uk/media/cabinetoffice/strategy/assets/public_value2.pdf)>, p. 4.

<sup>639</sup> Note-se, contudo, que não se acolhe aqui um conceito estrito de eficiência. Na verdade, um incremento da eficiência de um serviço, por exemplo, não significa, necessariamente, um aumento de valor público. Assim, os benefícios e os custos considerados devem ser entendidos em sentido amplo, abrangendo mesmo aqueles que, tradicionalmente, são difíceis de medir – cfr. GAVIN KELLY/ GEOFF MULGAN/ STEPHEN MUERS, *op. cit.*, p. 9.

<sup>640</sup> Cfr. GAVIN KELLY/ GEOFF MULGAN/ STEPHEN MUERS, *op. cit.*, p. 4.

<sup>641</sup> O *custo de oportunidade* pode ser definido como “[o] valor do melhor uso alternativo (ou oportunidade) de um bem económico, ou o valor da alternativa que é sacrificada” – cfr. PAUL SAMUELSON / WILLIAM NORDHAUS, *Microeconomia*, Elsa Fontinha e Jorge Pires Gomes (trad.), 18.ª ed., Lisboa, 2005.

<sup>642</sup> Cfr. GAVIN KELLY/ GEOFF MULGAN/ STEPHEN MUERS, *Creating Public Value – An analytical framework for public service reform*, London, 2002, disponível em <[http://www.cabinetoffice.gov.uk/media/cabinetoffice/strategy/assets/public\\_value2.pdf](http://www.cabinetoffice.gov.uk/media/cabinetoffice/strategy/assets/public_value2.pdf)>, p. 4.

<sup>643</sup> Cfr. GAVIN KELLY/ GEOFF MULGAN/ STEPHEN MUERS, *op. cit.*, pp. 4 e 11 e ss..

Em primeiro lugar, deve reconhecer-se que as abordagens que deixam à margem da avaliação os benefícios e os custos dificilmente mensuráveis, centrando-se exclusivamente nos fatores de fácil mensuração, não se revelam aptas a responder às necessidades de avaliação no contexto da promoção do interesse público. O respeito pelos princípios da boa-fé, da igualdade e da justiça, entre outros, não são irrelevantes para os cidadãos, não podendo ser tratados como se o fossem, com o argumento de que não são mensuráveis ou são de difícil mensuração.

Em segundo lugar, há que desenvolver novos mecanismos de mediação e reporte que sejam adequados à medição do valor público, embora existam, já, diversos instrumentos que podem revelar-se de grande utilidade na mediação do valor público.

Atualmente, já existe a prática, em diversas instituições, incluindo ISC, de *avaliação de impactos*, que vai para além da tradicional análise financeira.

Para além disso, existem, no quadro da auditoria financeira, técnicas para a avaliação de intangíveis (como a reputação), que se podem revelar úteis na mediação do valor público (designadamente no que se refere à confiança num órgão da Administração).<sup>644</sup>

De entre os instrumentos com potencialidades para a medição do valor público podemos ainda destacar o *balanced scorecard*, o *public value scorecard*, o *public service value model* e o *competing values framework*.

O *balanced scorecard* é uma metodologia de avaliação do desempenho das organizações, proposto, na sua formulação original, por Robert Kaplan e David Norton, e pensado para ser aplicado no setor privado.<sup>645</sup> Os autores iniciam o seu artigo seminal publicado na *Harvard Business Review*, em 1992, com a enfática expressão “[w]hat you

---

<sup>644</sup> Cfr. GAVIN KELLY / GEOFF MULGAN / STEPHEN MUERS, *op. cit.*, p. 34.

<sup>645</sup> Cfr. “The Balanced Scorecard: Measures That Drive Performance”, *Harvard Business Review*, July-August 2005, pp.172-180; “Putting the Balanced Scorecard to Work”, *Harvard Business Review*, September-October, 1993, pp. 134-142.

measure is what you get”, para sublinhar a importância da adoção de uma metodologia de avaliação de desempenho capaz de dotar os gestores de uma visão global do negócio.<sup>646</sup> Segundo esta metodologia, a avaliação do desempenho é parte integrante do processo gestor, fornecendo aos gestores um quadro global que traduz os objetivos estratégicos da empresa num conjunto coerente de indicadores de desempenho. De acordo com Kaplan e Norton o *balance scorecard* permite aos gestores visualizar o negócio em quatro perspetivas: a do cliente; a dos processos internos; a de aprendizagem e inovação; a financeira. Assim, a estratégia e a visão passam a estar no centro da gestão, em detrimento do controlo.<sup>647</sup>

A privatização da Administração Pública, a par com a globalização e a necessidade de racionalizar a gestão pública, atendendo, designadamente, a critérios de economia, eficiência e eficácia, conduziram à necessidade de se adotarem metodologias aptas a auxiliar os gestores públicos a responder aos novos desafios com que eram confrontados. É neste contexto que se procede à importação de algumas metodologias de gestão já implementadas no setor privado, com destaque para o *balanced scorecard*.

Uma das principais críticas que podem ser dirigidas à aplicação do *balanced scorecard* aos serviços públicos e, em geral, às organizações sem fins lucrativos, é a que se prende com a ênfase excessiva colocada nos resultados financeiros.<sup>648</sup> Tal não significa, contudo, que a dimensão financeira seja irrelevante. Com efeito, o valor público é gerado através da afetação de recursos financeiros públicos, pelo que a dimensão financeira, em particular a relação custo-eficácia, não pode ser ignorada.<sup>649</sup>

---

<sup>646</sup> Cfr. “The Balanced Scorecard: Measures That Drive Performance”, *Harvard Business Review*, July-August 2005, p. 172.

<sup>647</sup> *Idem*, p. 174.

<sup>648</sup> Cfr. MARK MOORE, “The Public Value Scorecard: A Rejoinder and an Alternative to ‘Strategic Performance Measurement and Management in Non-Profit Organizations’ by Robert Kaplan, *Hauser Center for Nonprofit Organizations Working Paper No. 18*, May 2003, p. 5.

<sup>649</sup> Cfr. MARTIN COLE / GREG PARSTON, *Unlocking public value: a new model for achieving high performance in public service organizations*, Hoboken, 2006, pp. 35-38.

Daí a necessidade de se “recalibrar” o *balanced scorecard* quando se pretenda medir o valor público.<sup>650</sup>

A necessidade de adaptação do *balanced scorecard* às particularidades do setor público deu origem a alguns contributos teóricos, com destaque para os trabalhos de Paul Niven e de Mark Moore – o primeiro, defendendo um aumento da importância que a perspectiva do cliente assume no setor público, em detrimento da perspectiva financeira<sup>651</sup>; o segundo, propondo o *public value scorecard*<sup>652 653</sup>.

O modelo proposto por Mark Moore tem por base o *balance scorecard*. Todavia, segundo o autor, o *public value scorecard* diferencia-se do *balanced scorecard* em três aspetos fundamentais: i) no *public value scorecard* o desempenho financeiro é compreendido como um meio e não como um fim em si mesmo, pelo que o valor gerado é medido em termos não financeiros; ii) o enfoque desta metodologia, no que respeita aos sujeitos, não se cinge aos clientes, abrangendo igualmente terceiros que financiam indiretamente ou legitimam o organismo público em questão; iii) o *public value scorecard* atende à capacidade evidenciada pelo conjunto dos organismos que desenvolvam atividade em determinado setor para atingir os resultados sociais

---

<sup>650</sup> *Idem.*

<sup>651</sup> Cfr. PAUL NIVEN, *Balanced Scorecard step-by-step for government and nonprofit agencies*, New Jersey, John Wiley & Sons, inc., 2003.

<sup>652</sup> Cfr. MARK MOORE, *Creating public value: strategic management in government*, Cambridge, Ma. / London, Harvard University Press, 1997; “The Public Value Scorecard: A Rejoinder and an Alternative to ‘Strategic Performance Measurement and Management in Non-Profit Organizations’ by Robert Kaplan, *Hauser Center for Nonprofit Organizations Working Paper No. 18*, May 2003.

<sup>653</sup> Sobre a aplicação do *balanced scorecard* ao setor público, cfr., entre nós: JORGE CALDEIRA, *Implementação do Balanced Scorecard no Estado*, Coimbra, Almedina, 2009; PATRÍCIA GOMES / JOÃO BATISTA / SÍLVIA MENDES, “O papel do Balanced Scorecard na Gestão das Organizações do Sector Público”, *Jornal de Contabilidade*, Ano XXXIII, n.º 384, março de 2009, pp. 88-98; MARIA DA CONCEIÇÃO DA COSTA MARQUES, “O ‘The Balanced Scorecard’ e o controlo de gestão nas entidades públicas”, *Revista Portuguesa e Brasileira de Gestão*, Vol. 5, n.º 3, julho/setembro 2006, pp. 48-57.

desejados, o que significa que tais organismos são perspetivados como parceiros e não como concorrentes (prevalecendo a lógica cooperativa sobre a concorrencial).<sup>654</sup>

Já o *public service value model* assenta na medição dos *outcomes* e do respetivo custo-eficácia. De acordo com Martin Cole e Greg Parston, é gerado valor público quando são gerados *outcomes*<sup>655</sup> económicos e sociais, alinhados com as prioridades dos cidadãos<sup>656</sup>, com a melhor relação custo-eficácia possível<sup>657</sup>. Assim, um organismo pode incrementar o valor público quer aumentando os *outcomes*, quer melhorando a relação custo-eficácia. Estes autores enfatizam, como uma das principais vantagens do *public service value model* face a outros modelos, o facto de ele pressupor uma abordagem comparativa, que permite compreender se um organismo está a obter melhores ou piores resultados do que em anos anteriores e perceber se o seu desempenho num dado ano é melhor do que o desempenho médio num período de tempo definido.<sup>658</sup>

Quanto ao conceito de *competing values framework*<sup>659</sup>, ele radica na ideia de que não existe um único valor público mas sim múltiplos valores públicos, por vezes conflitantes, que têm de ser harmonizados entre si.<sup>660</sup> De acordo com esta perspetiva, nenhum dos valores públicos considerados fundamentais pode ser preterido em absoluto

---

<sup>654</sup> Cfr. “The Public Value Scorecard: A Rejoinder and an Alternative to ‘Strategic Performance Measurement and Management in Non-Profit Organizations’ by Robert Kaplan, *Hauser Center for Nonprofit Organizations Working Paper No. 18*, May 2003.

<sup>655</sup> Não deve confundir-se *outcomes* com *outputs*. Na definição de Martin Cole e de Greg Parston, “[o]utputs são os produtos, bens ou serviços prestados”, enquanto “[o]utcomes são os impactos, benefícios, ou consequências para o público que esses bens ou serviços visam obter” – *Unlocking public value: a new model for achieving high performance in public service organizations*, Hoboken, 2006, p. 20.

<sup>656</sup> Esta referência remete-nos para a ideia de *responsiveness* na gestão pública.

<sup>657</sup> A relação custo-eficácia permite aferir o “retorno social do investimento público” – MARTIN COLE / GREG PARSTON, *Unlocking public value: a new model for achieving high performance in public service organizations*, Hoboken, 2006, pp. 95 e ss..

<sup>658</sup> Cfr. MARTIN COLE / GREG PARSTON, *Unlocking public value: a new model for achieving high performance in public service organizations*, Hoboken, 2006.

<sup>659</sup> Sobre o *Competing Values Framework* cfr., por exemplo, R. E. QUINN *et al.*, *Becoming a Master Manager*, New York, 2007; R. E. QUINN / J. ROHRBAUGH, “A spatial model of effectiveness criteria: towards a competing values approach to organizational analysis”, *Management Science*, 29, pp. 363-377; COLIN TALBOT, *Measuring Public Value: A competing values approach*, London, 2008; K. CAMERON, *et al.*, *Competing Values Leadership*, Cheltenham, 2006

<sup>660</sup> Cfr. COLIN TALBOT, *Measuring Public Value: A competing values approach*, London, 2008, p. 3.

perante os demais; todos os valores deverão ser garantidos num certo grau. É o equilíbrio assegurado entre os diversos valores estruturantes que permite assegurar a excelência dos serviços públicos.<sup>661</sup> O *competing values framework* requer a consideração de um conjunto de elementos que permitem medir o valor público gerado. Colin Talbot refere os seguintes elementos: (i) *confiança e legitimidade*; (ii) *coletividade*; (iii) *segurança*; (iv) *utilidade pessoal*; (v) *autonomia*.<sup>662</sup>

Esta breve referência a alguns dos instrumentos de mediação do valor público serve para ilustrar o caminho que tem vindo a ser percorrido neste domínio, assistindo-se a uma evolução nos métodos propostos – os primeiros mais ligados à matriz da *nova gestão pública* e da *corporate governance*, os mais recentes integrando já na avaliação outros elementos, numa aproximação à realidade complexa da atividade pública, superando o enfoque eminentemente financeiro da mesma.

### 2.3.2. O conceito de *Estado responsável*

Abordaremos agora a ideia de *Estado responsável*, alertando, desde já, o leitor para que a perspetiva que aqui nos interessa é a da *responsabilidade substantiva*, e não a da *responsabilidade meramente formal*.<sup>663</sup>

Assim, nesta nossa abordagem não estaremos presos ao conceito estrito, jurídico-formal, de responsabilidade do Estado, mas procuraremos, antes, identificar as linhas do *dever-ser* da atuação do Estado que permitirão qualificá-lo como um *Estado responsável*.

De acordo com Gomes Canotilho, a ideia de “governança responsável” está intimamente ligada à “essência do Estado”, na medida em que postula “o desenvolvimento sustentado, centrado na pessoa humana” e “envolve como elementos

---

<sup>661</sup> *Idem.*

<sup>662</sup> *Idem.*, pp. 18 e ss..

<sup>663</sup> Cfr. HANS JONAS, *The Imperative of Responsibility*, Chicago / London, The University of Chicago Press, 1984, pp. 92-93.

essenciais o respeito dos direitos humanos e das liberdades fundamentais, a democracia assente no Estado de Direito, o sistema de governo transparente e responsável”.<sup>664</sup>

Eduardo Paz Ferreira, em sentido convergente, salienta a necessidade de criação de uma *cultura de responsabilidade* na atividade financeira pública, coerente com a proclamação do art. 15.º da *Declaração dos Direitos do Homem*.<sup>665</sup>

A superação do paradigma da nova gestão pública aponta para uma nova compreensão do Estado-Administração que, sem descurar a racionalidade gestonária, recupera a centralidade dos valores inerentes ao Estado de Direito democrático e republicano.

Neste sentido, Bertelli e Lynn propõem um *princípio de responsabilidade gestonária* cujos elementos fulcrais são a *accountability*, a discricionariedade administrativa, o equilíbrio e a racionalidade.<sup>666</sup> Para estes autores o *princípio da responsabilidade gestonária* completa o esquema constitucional, superando a “descontinuidade constitucional” identificada por Goodnow<sup>667 668</sup>.

No contexto do estudo e ensino das finanças públicas, alguns autores têm vindo a chamar a atenção para a necessidade de se superar a *perspetiva de pura gestão*, para se regressar a uma visão da atividade financeira pública que valorize os fundamentos axiológicos do Estado constitucional e reconheça a essencialidade da política, do direito e da ética. Nesta ótica, o direito financeiro público reconquista algum do espaço que

---

<sup>664</sup> Cfr. “Brançosos” e *Interconstitucionalidade: Itinerários dos Discursos Sobre a Historicidade Constitucional*, Coimbra, 2006, p. 328.

<sup>665</sup> Cfr. *Ensinar Finanças Públicas numa Faculdade de Direito*, Coimbra, 2005, pp. 167-168.

<sup>666</sup> Cfr. “Public Management in the Shadow of the Constitution”, *Administration & Society*, 38(1), 2006, pp. 42 e ss..

<sup>667</sup> Para Frank Goodnow, a separação de poderes pode conduzir à falta de harmonia na governação, uma vez que os órgãos executivos podem não aplicar devidamente a lei (havendo uma desarmonia entre os poderes legislativo e executivo) e os tribunais, que exercem o controlo jurisdicional, podem adotar uma interpretação da lei distinta daquela que foi a vontade do legislador (originado uma desarmonia entre poderes legislativo e jurisdicional) – *Politics and Administration: a study in government*, New York, Russell and Russell, 1900.

<sup>668</sup> Cfr. ANTHONY BERTELLI / LAURENCE LYNN “Public Management in the Shadow of the Constitution”, *Administration & Society*, 38(1), 2006, pp. 33 e 47 e ss..



fora ocupado pela economia pública no estudo e ensino das finanças públicas, bem como na discussão dos assuntos financeiros da comunidade.<sup>669</sup>

Para Michel Bouvier, as finanças públicas constituem um elemento fundamental de uma *doutrina da nova governança*. As finanças públicas apresentam-se-nos como um *facto humano* que deve ser repensado em ordem a promover a reforma das sociedades contemporâneas.<sup>670</sup>

Tendo em vista a reconstrução dos sistemas financeiros públicos, o mesmo autor destaca a importância de duas dimensões centrais das finanças públicas: a *dimensão internacional* e a *dimensão humana*.<sup>671</sup>

Na realidade, a globalização económica e financeira, traduzida, designadamente, numa *crescente interdependência entre Estados*, no *fortalecimento político dos atores transnacionais* e na *intensificação da concorrência inter-Estados*, torna inevitável uma reinterpretação dos fenómenos financeiros e um reequacionamento da teoria das finanças públicas.<sup>672</sup>

Para Inge Kaul, as *expectativas políticas externas* – de *abertura económica* e de *competitividade*, mas também de *desenvolvimento* e de *segurança* – criam um quadro global que condiciona a tomada de decisões políticas a nível nacional. Esta realidade contende, segundo o autor, com os pressupostos do modelo de *Estado de Vestefália*, que dá, assim, lugar a um “Estado intermediário”.<sup>673</sup> Neste modelo, o Estado reconhece a

---

<sup>669</sup> Cfr. EDUARDO PAZ FERREIRA, *Ensinar Finanças Públicas numa Faculdade de Direito*, Coimbra, 2005, pp. 86-88 ; MICHEL BOUVIER, “Pour une nouvelle gouvernance financière : Repenser et reconstruire les finances publiques de demain”, *Revue Française de Finances Publiques*, n.º 87, setembro 2004, pp. 293-305 ; - , “Mutation des Finances Publiques et Crise du Pouvoir Politique?”, *Revue Française de Finances Publiques*, n.º 79, 2002, pp. 241-258; - , “Repenser et reconstruire les finances publiques de demain”, *Réforme des Finances Publiques, Démocratie et Bonne Gouvernance*, Paris, 2004, pp. 3-8.

<sup>670</sup> “Pour une nouvelle gouvernance financière : Repenser et reconstruire les finances publiques de demain”, *Revue Française de Finances Publiques*, n.º 87, setembro 2004, pp. 294 e ss..

<sup>671</sup> *Idem*, p. 300.

<sup>672</sup> Cfr. INGE KAUL, “Blending External and Domestic Policy Demands. The Rise of the Intermediary State”, Inge Kaul / Pedro Conceição (ed.), *The New Public Finance: responding to global challenges*, New York / Oxford, 2006, pp. 87 e ss..

<sup>673</sup> *Idem*, pp. 73 e ss..

importância das expectativas políticas externas, bem como o relevo da multiplicidade de atores, nacionais e transnacionais, na definição das políticas públicas, pelo que passa a assumir um papel fundamental de intermediação entre as expectativas políticas internas e externas.<sup>674</sup>

O discurso de Inge Kaul situa-se no contexto da *international governance*, da qual resultam inegáveis implicações na *public governance*, com o concomitante esbatimento relativo do conceito de *government*.

Um dos maiores desafios colocados pela globalização às finanças dos Estados é o da garantia da sustentabilidade financeira.

A concorrência fiscal internacional, ditada pela mobilidade dos capitais e pela necessidade de atração e de fixação de investimentos privados<sup>675</sup>, a par com as crescentes exigências financeiras do Estado social, agravada por fatores demográficos e até mesmo climáticos, constitui uma ameaça à sustentabilidade financeira dos Estados, condicionando-os na definição das políticas públicas.<sup>676</sup>

A *eficiência* nas diversas etapas da atividade financeira pública surge, assim, como um valor cuja importância não pode ser desconsiderada.<sup>677</sup>

Concomitantemente, as finanças públicas não podem perder de vista os valores fundamentais subjacentes a cada Estado constitucional.

Se pensarmos nos fundamentos axiológicos da Constituição da República Portuguesa, tais como a *liberdade*, a *igualdade*, a *solidariedade* e a *justiça*, todos eles

---

<sup>674</sup> *Idem*, pp. 93 e ss..

<sup>675</sup> Cfr. PEGGY B. MUSGRAVE, “Combining Fiscal Sovereignty and Coordination. National Taxation in a Globalizing World”, Inge Kaul / Pedro Conceição (ed.), *The New Public Finance: responding to global challenges*, New York / Oxford, 2006, pp. 173 e ss..

<sup>676</sup> Cfr. PETER S. HELLER, “Internalizing Cross-Border Spillovers. Policy Options for Addressing Long-Term Fiscal Challenges”, Inge Kaul / Pedro Conceição (ed.), *The New Public Finance: responding to global challenges*, New York / Oxford, 2006, pp. 131-151.

<sup>677</sup> Cfr. VITO TANZI, “Making Policy Under Efficiency Pressures: Globalization, Public Spending, and Social Welfare”, Inge Kaul / Pedro Conceição (ed.), *The New Public Finance: responding to global challenges*, New York / Oxford, 2006, pp. 109-130.

inerentes à ideia de *dignidade da pessoa humana*, compreendemos que a discussão acerca das finanças públicas não pode ficar à sua margem.

As opções dos Estados em matéria de finanças públicas não são tomadas no vácuo axiológico e político. Existe uma atmosfera densa de valores que envolvem as finanças públicas.

No caso português, se dúvidas houvesse, o legislador constituinte (na CRP de 1976) dissipou-as ao incluir expressamente na Constituição fiscal um conjunto de referências a valores e a princípios que atravessam toda a lei fundamental.

No art. 103.º, n.º 1, a CRP define as finalidades do sistema fiscal: (i) “satisfação das necessidades financeiras do Estado e outras entidades públicas” e (ii) “repartição justa do rendimento e da riqueza”.

No mesmo sentido, no art. 104.º, o legislador constituinte procedeu à classificação constitucional dos impostos, mas não se limitou a fazer uma enumeração dos mesmos. O texto constitucional refere aí expressamente quais são as finalidades prosseguidas pelos impostos incidentes sobre as diversas manifestações de capacidade contributiva. Assim, o imposto sobre o rendimento das pessoas singulares “visa a diminuição das desigualdades”, os impostos sobre o património devem “contribuir para a igualdade entre os cidadãos” e os impostos sobre o consumo devem adequar-se “à evolução das necessidades do desenvolvimento económico e da justiça social, devendo onerar os consumos de luxo”.

Estas disposições são coerentes com o preceituado no art. 81.º da CRP que, dirigindo-se à definição de prioridades na ação económica e social do Estado, acaba por apontar, igualmente, as prioridades na realização da despesa nesses domínios. Seria exaustivo estar aqui a mencionar o conteúdo de cada uma das alíneas aí enumeradas. Mas não deixamos de recordar que a Constituição, na al. a) do art. 81.º, impele o Estado

“a promover o aumento do bem-estar social e económico e da qualidade de vida das pessoas, em especial das mais desfavorecidas, no quadro de uma estratégia de desenvolvimento sustentável”, enquanto na al. b) do mesmo artigo exorta o Estado a “promover a justiça social, assegurar a igualdade de oportunidades e operar as necessárias correcções das desigualdades na distribuição da riqueza e do rendimento, nomeadamente através da política fiscal”.

A dignidade da pessoa humana não pode deixar de estar presente na atividade gestora pública. As finanças públicas não se reconduzem a meras questões de ordem técnico-financeira e gestionária<sup>678</sup>, pela simples razão de que o Estado obedece a valores que estão muito para além dos valores do mercado, exigindo-se, por isso, muito mais aos gestores públicos do que aos gestores privados.

A pessoa humana constitui, pois, o alfa e o ómega do Estado de Direito democrático e, conseqüentemente, da sua atividade financeira.

Instrumentalmente, o Estado-administração deverá recorrer às técnicas da gestão que se revelem mais aptas em cada momento para servir o propósito humanista das finanças públicas.

*Sustentabilidade e humanismo* são, portanto, peças-chaves na nova discussão em torno da *boa governança financeira pública*, postulando ambas um *Estado responsável*.

É neste quadro que se nos afigura pertinente abordar a ideia de *Estado responsável*, como alternativa à conceção de *Estado garantidor*.

O entendimento que temos do *Estado responsável* é distinto do que foi já expresso por outros autores, como é o caso de Franklin Henry Giddings. Este autor perspetiva o Estado responsável como uma “comunidade viva envolvida na experimentação

---

<sup>678</sup> Cfr. MICHEL BOUVIER, “Pour une nouvelle gouvernance financière: Repenser et reconstruire les finances publiques de demain”, *Revue Française de Finances Publiques*, n.º 87, setembro 2004, pp. 293-305.

política”, em oposição à pura ideia de Estado, em que este é visto como um ente *incorpóreo e irresponsável*.<sup>679</sup>

Partindo desta concepção, o autor identifica os poderes, direitos e deveres do *Estado responsável*, os quais radicam nos valores mais profundos do republicanismo democrático.<sup>680</sup>

É aqui que se verifica um ponto de contacto entre a nossa concepção de *Estado responsável* e aquela que nos é apresentada por Franklin Henry Giddings. A centralidade dos ideais de liberdade, igualdade e justiça, e a compreensão do Estado como comunidade politicamente organizada, e não mera abstração, donde decorre a valorização da cidadania, estão, na realidade, presentes em ambas as concepções de *Estado responsável*.<sup>681</sup>

A ideia de *Estado responsável* por nós sustentada é igualmente mais ampla do que a de *Administração responsável*, proposta por Terry Cooper, em que a *ética* assume centralidade.<sup>682</sup> Também aqui, existe uma correspondência mínima entre ambas as concepções, uma vez que também nós entendemos que a *ética* constitui um elemento incontornável de um *Estado responsável*.

Clarifiquemos, então, a concepção de *Estado responsável* por nós adotada na presente dissertação.

Tendo presente apenas a dimensão administrativa do Estado, podemos afirmar, como ponto de partida, e de forma simplificada, que o *new public management* está para o *Estado garantidor* assim como o *new public service* e teorias afins estão para o *Estado responsável*.

---

<sup>679</sup> Cfr. FRANKLIN HENRY GIDDINGS, *The Responsible State*, La Vergne, 2009, p. 7.

<sup>680</sup> *Idem*.

<sup>681</sup> *Idem*.

<sup>682</sup> Cfr. TERRY COOPER, *The Responsible Administrator: an approach to ethics for the administrative role*, 5.ª ed., San Francisco, 2006.

A raiz do termo “responsabilidade” é a mesma da palavra “esposa” – do latim *sponsa*. Em ambos os casos se faz alusão à ideia de *compromisso* (que é assumido pelos responsáveis, perante outrem, tal como pelos esposos, um perante o outro)<sup>683</sup>, a qual se nos afigura central para a compreensão da responsabilidade.<sup>684</sup>

Assim, *responsabilidade* significa *capacidade-e-obrigação de responder ou prestar contas pelos próprios atos e respetivos efeitos*, derivando do latim *respondere* – comprometer-se (*spondere*) perante alguém em retorno (*re*).<sup>685</sup>

Perspetivamos o *Estado responsável* como um Estado que, para além de postular a boa gestão pública, do ponto de vista técnico, atendendo a critérios de economia, eficiência e eficácia, valoriza a lisura da atuação administrativa, escuta os cidadãos, procura responder às necessidades destes, promove a respetiva participação nos processos de decisão, implementação e controlo e presta-lhes contas.

Esta responsabilidade, em sentido amplo, deve estar presente independentemente das formas de atuação da Administração – jurídico-pública ou jurídico-privada – e independentemente de os serviços de interesse económico, social e cultural gerais serem prestados diretamente pelo Estado ou por privados.

O recurso a entes privados para a prossecução de finalidades públicas deve estar justificado do ponto de vista da racionalidade económica e, para além disso, não se pode traduzir numa diminuição dos direitos e garantias dos cidadãos ou numa desresponsabilização do Estado – os valores que informam o Estado democrático não podem ser desconsiderados quanto os prestadores dos serviços de interesse geral são privados. Isto significa que deve haver uma avaliação, em cada caso concreto, dos

---

<sup>683</sup> Cfr. JOAQUIM CARDOZO DUARTE, “Responsabilidade”, in *Polis – Enciclopédia Verbo da Sociedade e do Estado*, vol. 5, Lisboa/São Paulo, 1987, pp. 462-466.

<sup>684</sup> Já para PAUL RICOEUR “é no campo semântico do verbo *imputar*” que se situa a origem do conceito de *responsabilidade* – “O Conceito de Responsabilidade: ensaio de análise semântica”, in *O Justo*, Vasco Casimiro (trad.), Lisboa, Instituto Piaget, 1995, pp. 35-60.

<sup>685</sup> Cfr. ROQUE CABRAL, “Responsabilidade”, in *Logos – Enciclopédia Luso-Brasileira de Filosofia*, vol. 4, Lisboa/São Paulo, 1992, pp. 723-726.

benefícios e dos custos das diversas formas de envolvimento dos privados na prossecução de tarefas públicas, devendo esta avaliação tomar em consideração não apenas os aspetos de ordem económica, mas também os de ordem jurídico-política, reconhecendo a centralidade da axiologia e da principiologia constitucionais.

Através da ideia de *Estado responsável* procuramos designar um movimento de sentido inverso àquele que conduziu ao *Estado garantidor*. Vimos já que, no *Estado garantidor*, o mercado é tomado como referencial pelo Estado, que acolhe os valores daquele e passa a pautar a sua atuação por critérios técnicos de boa gestão. Ora, o *Estado responsável* é um Estado que reconhece quer as virtualidades quer as limitações do mercado, compreendendo a indispensabilidade de conciliar o rigor técnico da gestão da coisa pública com os valores centrais do Estado de Direito democrático e republicano.<sup>686</sup>

Após a integração, pelo Estado, dos conceitos originários da economia e da gestão, que, durante um período de tempo, assumiram o protagonismo próprio das “grandes novidades”, dá-se a passagem para um outro estádio, em que se percebe (ou

---

<sup>686</sup> Num trabalho de 2005, MATHIAS BENZ e BRUNO FREY, autores que têm desenvolvido um trabalho de relevo em diversos domínios da economia, incluindo a economia experimental, a economia política constitucional e a análise económica das instituições políticas, sugerem que a *corporate governance* tem algo a aprender com a *public governance*. Após a evidência da inaptidão dos mecanismos da *corporate governance* para evitar escândalos financeiros (à data, a questão não era, ainda, colocada à escala de uma grave crise económica global, que se viria a manifestar), e apesar de algumas tentativas para os melhorar (onde se destaca a lei Sarbanes-Oxley), os referidos autores consideram que a *governança privada* fica a ganhar se olhar para o *governança pública*, caracterizada pela organização democrática do poder. Tal não significa, como reconhecem os autores citados, que a *governança pública* seja apta a produzir resultados ideais, mas sim que a mesma contem virtudes que não devem ser negligenciadas pelos agentes económicos privados. Um dos aspetos que é destacado por MATHIAS BENZ e BRUNO FREY que é central na *public governance* e que, segundo os mesmos, deve ser importado pela *corporate governance*, é o da *separação de poderes*. Estes autores destacam o papel que, no domínio público, é exercido pelas ISC, no controlo dos executivos, pelo que o modelo de controlo financeiro público deveria ser adaptado para a criação de um sistema eficaz de controlo financeiro das empresas privadas. A posição assumida por estes autores evidencia que depois de uma fase em que, por influência do movimento da nova gestão pública, o Estado “aprendeu” com a gestão privada, se evoluiu para um estádio em que a gestão da *res publica* (a *governança pública*) passa a ser (volta a ser) assumida como virtuosa, podendo (ou mesmo devendo) servir de modelo para as reformas a implementar na *corporate governance*. Cfr. MATHIAS BENZ e BRUNO FREY, “Corporate Governance: What can we Learn From Public Governance?”, *Zurich IEER Working Paper No. 166*, maio 2005, disponível em <<http://ssrn.com/abstract=894821>>, consultado em 25/03/2009. No mesmo sentido, cfr., dos mesmos autores, “Towards a Constitutional Theory of Corporate Governance”, de 14 de junho de 2006, disponível em <<http://ssrn.com/abstract=933309>>, consultado em 25/03/2009.

volta a perceber), afinal, que as “virtudes” do mercado são limitadas e que elas não se podem sobrepor aos valores fundamentais em que se alicerçam os Estados modernos, e que os legitimam.

Os conceitos técnicos da gestão passam, no *Estado responsável*, a estar envolvidos por uma atmosfera jurídico-política densa, composta pelos valores básicos inerentes aos princípios republicano e democrático. O *Estado responsável* é aquele em que as pessoas voltam a ser perspectivadas como cidadãos em vez de meros clientes e em que o Estado reassume a sua responsabilidade (em sentido amplo) perante os cidadãos.

A ideia de *Estado responsável* é aquela que melhor traduz as dimensões da *boa governança* que têm vindo a ser reconhecidas quer por diversas instâncias internacionais – designadamente, pelas Nações Unidas e pela União Europeia – quer pela doutrina<sup>687</sup>.

O conceito de *Estado responsável* é aquele que, em nossa opinião, melhor consegue fazer a simbiose entre as virtudes do mercado e os valores que informam os Estados de Direito democráticos contemporâneos, permitindo conciliar as lógicas de concorrência e de colaboração.

O *Estado responsável* é o resultado do diálogo, realizado no terreno constitucional, entre a razão jurídico-política e a razão económica: a importação dos conceitos económicos pelo universo jurídico permite a sua tradução e integração neste espaço, e é esta receção que possibilita uma leitura integrada dos mesmos. Este processo conduz à superação das ambiguidades do *Estado garantidor*, a que se refere Gomes Canotilho<sup>688</sup>, as quais derivam, em grande medida, da dialética entre a lógica económica e a lógica jurídico-política.

---

<sup>687</sup> Cfr., nomeadamente, GOMES CANOTILHO, “Brançosos” e *Interconstitucionalidade: Itinerários dos Discursos Sobre a Historicidade Constitucional*, Coimbra, 2006, pp. 325 e ss..

<sup>688</sup> Cfr. GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, pp. 30 e ss.



O termo “responsável” compreende uma evidente dimensão ética, a qual é particularmente valorizada pela teoria do novo serviço público e teorias afins.<sup>689</sup>

Recuperamos aqui, na adjetivação do Estado-Administração, a ideia expressa por Frederick Mosher de que a palavra “responsabilidade” é, porventura, a mais importante de todo o vocabulário da Administração Pública.<sup>690</sup>

### **2.3.3. A ideia de soberania como responsabilidade no Direito internacional**

A ideia de *Estado responsável* insere-se na linha de teorização da *soberania como responsabilidade* desenvolvida no quadro do Direito internacional.

Na noção de *soberania como responsabilidade* a compreensão da soberania como proteção contra a ingerência internacional dá lugar a uma conceção humanista de soberania, sendo esta perspetivada como o dever de os Estados protegerem e assistirem os seus cidadãos, assumindo a responsabilidade pelo seu bem-estar.<sup>691</sup> A soberania é, assim, vista como *dever de proteger*<sup>692</sup>. A este dever acrescentam alguns autores o *dever de prevenir*, enquanto dimensão da *soberania como responsabilidade*, referindo-se em particular ao acesso dos Estados a armas de destruição maciça.<sup>693</sup>

Tal como afirma Jónatas Machado, “[a] soberania estadual anda associada a responsabilidade de proteger os direitos fundamentais dos cidadãos e de promover o seu bem estar económico e social, proporcionando um quadro institucional de autogoverno

---

<sup>689</sup> Sobre a responsabilidade como conceito ético cfr. TERRY COOPER, *The Responsible Administrator: an approach to ethics for the administrative role*, 5.<sup>a</sup> ed., San Francisco, 2006.

<sup>690</sup> Cfr. *Democracy and the Public Service*, New York, 1968, p. 7.

<sup>691</sup> Cfr., entre outros, FRANCIS DENG (ed.) et al., *Sovereignty as Responsibility: Conflict Management in Africa*, Washington, D.C., 1996; INTERNATIONAL COMMISSION ON INTERVENTION AND STATE SOVEREIGNTY (ICISS), *The Responsibility to Protect*, Ottawa, 2001; AMITAI ETZIONI, “Sovereignty as Responsibility”, *Orbis*, vol. 50, 1, Winter 2006, pp. 71-85.

<sup>692</sup> Cfr. Resolução da Assembleia Geral da Organização das Nações Unidas, de 14 de setembro de 2009, 63/308, sobre “[t]he responsibility to protect”.

<sup>693</sup> Cfr. LEE FEINSTEIN / ANNE-MARIE SLAUGHTER, “A Duty to Prevent”, *Foreign Affairs*, Jan./Fev. 2004.

democrático e subordinação ao direito”, do que se trata é, no fundo, “... de promover, não a soberania do Estado, mas sim a soberania dos cidadãos”.<sup>694</sup>

Os valores da democracia, do Estado de Direito e dos direitos humanos (e dos direitos fundamentais) são centrais na noção de *soberania como responsabilidade*<sup>695</sup>, tal como o são no que designamos por *Estado responsável*.

Ambas as noções postulam “[o] combate à corrupção, a transparência governativa, a participação popular e o fortalecimento do poder judicial” como vias para o “aperfeiçoamento dos sistemas económico e financeiro, do progresso humano e social e do desenvolvimento sustentado”.<sup>696</sup>

Naturalmente, nos casos em que haja *partilha de soberania*, como sucede no âmbito da União Europeia, deverá existir, igualmente, *partilha de responsabilidade*.

#### **2.3.4. A compreensão da *boa governança no Estado responsável***

Num *Estado responsável* os valores do mercado partilham o protagonismo com os valores democráticos e republicanos. O rigor técnico da gestão é enquadrado por tais valores, e é a obediência aos mesmos que permanentemente renova a legitimidade da ação dos executivos.

Valores como a transparência e a *accountability*, ao invés de serem perspetivados como obstáculos à eficiência, são, no *Estado responsável*, considerados valores aptos a promover a eficiência das políticas públicas.<sup>697</sup>

---

<sup>694</sup> Cfr. JÓNATAS MACHADO, *Direito Internacional: do paradigma clássico ao pós-11 de Setembro*, 3.<sup>a</sup> ed., Coimbra, Coimbra Editora, 2006, pp. 214-215.

<sup>695</sup> *Idem*.

<sup>696</sup> *Idem*, p. 215.

<sup>697</sup> Cfr., no mesmo sentido, DOUGLAS LEWIS, *Law and Governance*, London /Sydney, 2001, p. 43.

A boa governança, à luz do conceito de *Estado responsável*, implica uma nova compreensão da *accountability*, mais abrangente do que aquela que é adotada quer no paradigma da *Administração Pública tradicional* quer no da *nova gestão pública*.

À luz do conceito de boa governança, os servidores públicos devem, como vimos, respeitar não apenas a lei e os já mencionados critérios técnicos de boa gestão, de ordem económico-financeira, mas também, designadamente, os “valores da comunidade”, os “*standards* profissionais” e os “interesses dos cidadãos”.<sup>698</sup>

A *governança* só pode ser qualificada como *boa* se for garantida a *responsabilidade* das autoridades públicas perante os cidadãos, a qual, para além de pressupor o respeito por critérios técnicos de boa gestão, é indissociável do respeito pelos princípios da justiça, da imparcialidade, da boa-fé, da igualdade e da proporcionalidade, plasmados, no Direito positivo português, no art. 267.º, n.º 2, da CRP.<sup>699</sup>

### **2.3.5. O controlo financeiro no *Estado responsável***

No paradigma do *Estado responsável* os padrões de controlo e avaliação do desempenho da Administração são diferentes – mais exigentes – do que os do *Estado garantidor*. Neste, postula-se a avaliação do desempenho atendendo a critérios técnicos de economia, eficiência e eficácia; no *Estado responsável*, não deixando de se considerar relevantes estes critérios, tem-se em conta, ainda, um conjunto de aspetos intimamente ligados a valores democráticos e republicanos, que abrange a existência e respeito, por parte da Administração, de normas éticas e a adoção de práticas pautadas pela lisura, o respeito e promoção da efetividade dos direitos fundamentais dos cidadãos, a transparência da gestão, a sensibilidade para os problemas reais das

---

<sup>698</sup> Cfr. JANET DENHARDT / ROBERT DENHARDT, *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007, p. 88.

<sup>699</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, “Julgar e Decidir – As invisíveis manhas da decisão nos ‘tribunais académicos’”, *Julgar*, n.º 1, 2007, p. 17.

populações, o envolvimento dos cidadãos na tomada de decisões e na implementação de medidas, entre outros.

Na verdade, se a boa governança “não pode consistir numa simples política de alocação de recursos e de boas práticas orçamentais”,<sup>700</sup> então o controlo financeiro também não se pode cingir ao controlo da estrita legalidade e regularidade financeira da gestão nem à avaliação do mérito da gestão à luz de critérios técnicos de economia, eficiência e eficácia.

O controlo financeiro deve estar à altura dos desafios que lhe são apresentados pela *boa governança*.

Naturalmente, o modelo de controlo financeiro que se exige (que o povo e a Constituição exigem) varia em função do paradigma de organização administrativa. Da mesma forma, o modelo de controlo financeiro deve ser compreendido e configurado à luz das ideias de Estado e de cidadania prevalentes em cada momento histórico.

Perspetivamos o controlo como uma função inerente a um *Estado responsável*, na medida em que *controlo* e *responsabilidade* são conceitos correlacionados, num quadro de separação de poderes e de funções típico de um Estado de Direito democrático.<sup>701</sup>

Assim, reputamos de essencial que o Tribunal de Contas, enquanto instituição superior de controlo financeiro, se autocompreenda como pilar de um *Estado responsável*, em superação de uma visão fundamentalmente burocrática e contabilística do controlo financeiro público.<sup>702</sup>

Em consonância com a ideia de estado responsável, tributária da teoria do *novo serviço público* e das teorias afins, o Tribunal de Contas deverá , fundamentalmente: (i)

---

<sup>700</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, “Brançosos” e Interconstitucionalidade: Itinerários dos Discursos Sobre a Historicidade Constitucional, Coimbra, 2006, p. 332.

<sup>701</sup> Cfr. PEDRO BACELAR DE VASCONCELOS, Teoria Geral do Controlo Jurídico do Poder Público, Lisboa, 1996, pp. 103 e ss..

<sup>702</sup> Sobre a “emancipação” do controlo financeiro moderno face à originária “configuração contabilística” do controlo, cfr. PASQUALE FAVA, “I Controlli: Teoria Generale e Tecniche di Impugnazione”, *Rivista della Corte dei Conti*, n.º 4, agosto de 2009, pp. 224 e ss..

assegurar o controlo (prévio, concomitante e sucessivo) da regularidade e da legalidade substancial da gestão financeira pública, complementarmente à atividade dos órgãos de controlo interno; (ii) avaliar o desempenho das entidades públicas; (iii) avaliar programas e políticas públicas; (iv) julgar por infrações financeiras. Estas tarefas deverão, por sua vez, ser desenvolvidas de um modo apto a contribuir para: (i) a realização dos direitos fundamentais dos cidadãos; (ii) o aprofundamento da democracia económica, social e cultural; (iii) a garantia da *justiça financeira*; (iv) uma *cidadania financeira ativa*.

Trata-se, no fundo, de assumir o Tribunal de Contas como um *tribunal da good governance*.<sup>703</sup>

Veremos, na *Parte IV* desta dissertação, quais os mecanismos que se nos afiguram adequados para a concretização dos objetivos que acabámos de enunciar, e que poderão ser perspectivados como linhas orientadoras para uma reforma do controlo financeiro externo em Portugal.

### **3. A boa governança como meta-princípio constitucional**

A problemática da boa governança surge no quadro de uma atmosfera jurídica densa.

Carolyn Hill e Laurence Lynn Jr. perspectivam a governança pública como o conjunto de leis, regulamentos, jurisprudência e práticas administrativas que determinam o modo como são assegurados os bens e serviços de interesse geral.<sup>704</sup> Esta definição, segundo os próprios autores, estabelece a ligação entre as instituições

---

<sup>703</sup> A expressão “good governance court” é utilizada por NICK ROBINSON para se referir ao papel do *Supremo Tribunal da Índia* na garantia dos princípios da “good governance”, entendidos estes como “princípios civilizacionais”, o que, segundo o autor, é expressão de um fenómeno global de alargamento do poder judicial – “Expanding Judiciaries: India and the Rise of Good Governance Court”, *Washington University Global Studies Law Review*, 8 (1), 2009, pp. 1-70.

<sup>704</sup> Cfr. “Governance and Public Management, an Introduction”, *Journal of Policy Analysis and Management*, Vol. 23, n.º 1, p. 4, 2004.

jurídico-constitucionais e as realidades da definição de políticas públicas e da gestão pública.<sup>705</sup> Por outras palavras, os autores envolvem a *governance* com a roupagem do Estado de Direito.

É também este o sentido da abordagem principal à problemática da governança pública feita por Gomes Canotilho.

Gomes Canotilho perspetiva a boa governança, numa *compreensão político-normativa*, como *princípio da condução responsável dos assuntos do Estado*.<sup>706</sup>

A boa governança aponta para uma “estatalidade moderna”, alicerçada em novos princípios, tais como, designadamente, o *princípio da transparência*, o *princípio da coerência*, o *princípio da abertura*, o *princípio da democracia participativa* e o *princípio da justa medida*, que se desdobra nos princípios da *sustentabilidade*, da *racionalidade*, da *eficiência* e da *avaliação*.<sup>707</sup>

Daqui resulta que a ideia de boa governança convoca, segundo Gomes Canotilho, novas dimensões da cidadania:

- i) Uma cidadania centrada na pessoa humana, que supera uma cidadania radicada nas liberdades económicas (de circulação de bens, pessoas e capitais);
- ii) Uma cidadania que pressupõe a *accountability* (“dever de cuidado dos poderes públicos e o dever de prestar contas”) e a *responsiveness* (“sintonia profunda da atuação dos poderes públicos com as aspirações dos cidadãos”), traduzindo-se no reforço das dimensões da cidadania ativa e participativa, não se limitando a uma cidadania representativa;
- iii) Uma *cidadania cosmopolita*, que vai para além da “cidadania estatal”;

---

<sup>705</sup> *Idem*, p. 6.

<sup>706</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, “Brançosos” e *Interconstitucionalidade: Itinerários dos Discursos Sobre a Historicidade Constitucional*, Coimbra, 2006, p. 329.

<sup>707</sup> *Idem*, pp. 330-333.

- iv) Uma *cidadania grupal*, “que complementa os múltiplos individuais de cidadania (associações de ambiente, organizações não governamentais, comissões de avaliação, etc.)”.<sup>708</sup>

A boa governança, desdobrada nos seus diversos princípios concretizadores e refletida em novas dimensões da cidadania, apela a um novo relacionamento entre os poderes públicos e os cidadãos, apontando, concomitantemente, para um novo paradigma de controlo financeiro.

Na ótica da relação entre Estado e finanças públicas o conceito de boa governança convoca as ideias de “boa política” e de “boa finança” e respetiva articulação,<sup>709</sup> com óbvias implicações nas diversas dimensões do controlo financeiro público.<sup>710</sup>

Uma visão de conjunto das finanças públicas, a consagração de instrumentos plurianuais de gestão pública e a existência de mecanismos de efetivação de responsabilidades financeiras (de que o controlo financeiro não pode ser dissociado), são ideias-força que resumem o quadro atual da articulação entre Estado e finanças públicas.<sup>711</sup>

Mais do que uma matriz conformadora da atividade do *Estado-administração*, a boa governança, pelo que foi dito *supra*, assume uma “dimensão básica” de um Estado

---

<sup>708</sup> *Idem*, p. 334.

<sup>709</sup> Sobre as relações entre a “boa política” e a “boa finança”, cfr. GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 26.

<sup>710</sup> Também ANTHONY BERTELLI e LAURENCE LYNN, a propósito da necessidade de adequação da gestão pública às exigências da Constituição norte-americana, sublinham a importância da consideração pelos gestores públicos das fortes ligações entre Direito, política e gestão que decorrem do quadro constitucional – “Public Management in the Shadow of the Constitution”, *Administration & Society*, 38(1), 2006, pp. 31-57.

<sup>711</sup> Cfr. GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, pp. 26-27. O Autor parte, aqui, das “palavras-chave” *globalidade*, *plurianualidade* e *responsabilidade* a que se refere LUC SAÏDJ, “Breves réflexions sur quelques mot-clefs de finances publiques pour le futur”, *Revue Française de Finances Publiques*, N.º 100, novembro de 2007, pp. 213-220.

Constitucional, tratando-se de um conceito “dotado de enormes potencialidades” para se compreenderem as suas instituições políticas.<sup>712</sup>

O conceito de governança (em particular o de boa governança) tem um sentido mais pragmático do que outros conceitos com ele intimamente relacionados, como os de democracia ou de direitos humanos. Apesar da sua abrangência, o conceito de boa governança tem a virtualidade de permitir a análise dos “aspectos básicos do funcionamento de qualquer sociedade e de qualquer sistema político e social”.<sup>713</sup>

Através do conceito de boa governança é possível integrar a *lógica gestonária* e a *lógica política*, devolvendo-se às finanças públicas a sua dimensão política. Do mesmo modo, este conceito tem a virtualidade de reconciliar o *direito público* com a *gestão pública*, contribuindo para a superação de concepções que veem no Direito público um entrave à modernização da gestão pública.<sup>714</sup>

É neste quadro que a boa governança pública deve ser compreendida como novo *princípio constitucional conformador*<sup>715</sup>, referencial de um *direito composto* apto a conciliar o Estado, a gestão e o Direito.<sup>716,717</sup>

É atendendo quer ao Direito positivado no texto constitucional, quer aos valores que informam o Estado constitucional português, que se justifica a conceptualização de

---

<sup>712</sup> Cfr. “Brançosos” e *Interconstitucionalidade: Itinerários dos Discursos Sobre a Historicidade Constitucional*, Coimbra, 2006, p. 326-327.

<sup>713</sup> Cfr. COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS, *Comunicação da Comissão ao Conselho, ao Parlamento Europeu e ao Comité Económico e Social Europeu: Governança e Desenvolvimento*, Bruxelas, 2003, p. 4.

<sup>714</sup> Cfr. MICHEL BOUVIER, “Repenser et reconstruire les finances publiques de demain”, Michel Bouvier (dir.), *Réforme des Finances Publiques, Démocratie et Bonne Gouvernance*, Paris, 2004, pp. 7-8.

<sup>715</sup> Sobre os *princípios políticos constitucionalmente conformadores*, cfr. GOMES CANOTILHO, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 7.<sup>a</sup> edição, 2.<sup>a</sup> reimpressão, Coimbra, Almedina, 2003, p. 1166.

<sup>716</sup> Cfr. DANIEL MOCKLE fala mesmo num *direito da governança pública*, concebido enquanto direito composto, em rutura com os modelos tradicionais do direito público – cfr. *La Gouvernance, le Droit et L’État: La question du droit dans la gouvernance publique*, Bruxelles, 2007, pp. 4 e ss. e 23 e ss..

<sup>717</sup> Sobre a *good governance* como princípio v. também, para além dos autores já citados, FRANCIS BOTCHWAY, “Good governance: the old, the new, the principle, and the elements”, *Florida Journal of International Law*, 13, Spring 2001, pp. 159-210. Entre nós, também MÁRCIA MORIKAWA encara a *good governance* como um “novo princípio jurídico” – *Da Good Governance da Assistência Humanitária*, Dissertação de Doutoramento, Coimbra, Universidade de Coimbra – Faculdade de Direito, 2010, pp. 421 e ss..



um princípio da boa governança.<sup>718</sup> No texto constitucional, é de destacar o preceituado nos seus artigos 1.º, 2.º, 9.º, 81.º, 103.º, 107.º e 266.º, como fundamento jurídico-positivado do princípio da boa governança. O fundamento axiológico deste princípio encontramos-lo quer no valor central da dignidade da pessoa humana<sup>719</sup>, quer numa conceção de justiça que tem como pedra de toque o princípio da igualdade, nas suas diversas dimensões<sup>720 721</sup>.

É no espaço jurídico-constitucional que decorre o diálogo interdiscursivo e é sob o manto do princípio da boa governança que se acomodam, já como normas jurídicas, os conceitos e valores originariamente extrajurídicos, determinantes na gestão da coisa pública.

Pensamos, pelas razões expostas, que é tomando o paradigma da *boa governança*<sup>722</sup> como referencial que se há de proceder à instituição de um novo sistema de controlo, apto a promover a reconstrução de uma ordem política e financeira reconciliada com o valor fundamental da justiça.<sup>723</sup>

---

<sup>718</sup> Sobre esta “dupla fundamentação” ou “dupla justificação” de um novo princípio, cfr., entre nós, ANTÓNIO CORTÊS, *Jurisprudência dos Princípios: Ensaio sobre os Fundamentos da Decisão Jurisdicional*, Lisboa, Universidade Católica Editora, 2010, pp. 246 e ss..

<sup>719</sup> Que, na conceção de RONALD DWORKIN, implica que todos e cada um dos cidadãos têm o direito a serem tratados com “igual consideração e respeito” por quem governa –, Cambridge – Mass. / London, Harvard University Press, 2001, p. 273. Tal significa que uma *boa governança* postula que os poderes públicos tratem todos e cada um dos cidadãos com igual consideração e respeito.

<sup>720</sup> Cfr., neste sentido, ANTÓNIO CORTÊS, *Jurisprudência dos Princípios: Ensaio sobre os Fundamentos da Decisão Jurisdicional*, Lisboa, Universidade Católica Editora, 2010, pp. 248 e ss..

<sup>721</sup> Por vezes é difícil saber se estamos “apenas” no domínio dos valores ou se estamos no âmbito dos “princípios”. Assim, por exemplo, ROBERT ALEXY perspetiva a dignidade da pessoa humana como princípio e também como regra. Ou seja, a dignidade da pessoa humana é para este autor uma norma deontológica (ou, para ser mais exato, um par de normas deontológicas) e não meramente axiológica. A preferência pela teoria dos princípios, face a uma teoria dos valores, é justificada por ROBERT ALEXY pelo facto de a primeira expressar claramente “a natureza obrigatória” do Direito, e de a segunda dar azo a mal-entendidos – cfr. *A Theory of Constitutional Rights*, Julian Rivers (trad.), Oxford / New York, Oxford University Press, 2002, pp. 86-93.

<sup>722</sup> Sobre a *governance* como novo paradigma da atuação pública, cfr. LESTER M. SALAMON, *The Tools of Government: a guide to the new governance*, Oxford, 2002, pp. 6 e ss..

<sup>723</sup> Cfr., neste sentido, MICHEL BOUVIER, “Repenser et reconstruire les finances publiques de demain”, Michel Bouvier (dir.), *Réforme des Finances Publiques, Démocratie et Bonne Gouvernance*, Paris, 2004, p. 9.

Na presente dissertação não temos a pretensão de repensar todo o sistema de controlo, mas apenas uma das suas dimensões – o controlo financeiro externo –, ainda que através de uma abordagem holística.

Vejamos então, algumas das principais dimensões que podemos perceber no princípio da *good governance*, centrando a nossa atenção em especial na *dimensão financeira pública*, e quais são as suas implicações na modelação de um novo sistema de controlo financeiro.

#### **4. Dimensões jurídico-constitucionais da *boa governança financeira pública***

##### **4.1. O princípio da separação de poderes**

O equilíbrio de poderes e o governo moderado a que se referia Montesquieu<sup>724</sup> pressupõe um sistema de pesos, contra-pesos e controlos na ordenação de órgãos e de funções.<sup>725</sup>

Esta lógica de *checks and balances* leva-nos a perspetivar o *poder* e o respetivo *controlo* como duas faces da mesma moeda.<sup>726</sup> Podemos, inclusivamente, falar no *controlo crítico do poder* como um dos princípios nucleares do Direito.<sup>727</sup>

Decorre do princípio da separação de poderes (e do princípio da representação popular) que, em matéria financeira, não basta reservar ao Parlamento a criação de impostos (e a definição dos seus elementos fundamentais) e a autorização anual de realização das despesas (através da aprovação da lei do orçamento); importa assegurar

---

<sup>724</sup> Cfr. *Do Espírito das Leis*, Miguel Morgado (trad.), Lisboa, Edições 70, 2011.

<sup>725</sup> Cfr. GOMES CANOTILHO, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 7.<sup>a</sup> edição, 2.<sup>a</sup> reimpressão, Coimbra, Almedina, 2003, pp. 558-559.

<sup>726</sup> Cfr. FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: configuración y garantía constitucional*, Madrid, 2003, pp. 30-31.

<sup>727</sup> Cfr. ANTÓNIO CORTÊS, *Jurisprudência dos Princípios: Ensaio sobre os Fundamentos da Decisão Jurisdicional*, Lisboa, Universidade Católica Editora, 2010, pp. 263 e ss..

que a execução do orçamento respeita a vontade do Parlamento, previamente expressa nos atos legislativos por si aprovados.<sup>728</sup>

As ISC surgem, neste contexto, como estruturas orgânicas *funcionalmente adequadas* ao exercício de funções de fiscalização.<sup>729,730</sup> A sua autoridade é legitimada através da *verdade do controlo*, a qual está intimamente ligada à exigência (popular e jurídico-constitucional) de verdade da execução orçamental.<sup>731</sup> É também a *verdade do controlo* que legitima o alargamento da competência das ISC, que tem vindo a ocorrer em diversos países, incluindo Portugal, sem que o mesmo ponha em causa os *checks and balances* constitucionalmente definidos.<sup>732</sup>

A articulação entre o controlo político e o controlo financeiro externo por um lado, e entre este e o controlo interno, por outro, são cruciais para um sistema de controlo coerente e eficaz, indispensável à garantia de um efetivo equilíbrio de poderes.

Ao confrontarmos a função de controlo financeiro externo, no sentido lato em que hoje tende a ser perspetivada, com o princípio da separação de poderes deparamo-nos com dois problemas dogmáticos. O primeiro diz respeito à admissibilidade jurídico-constitucional do controlo de mérito que os órgãos de controlo externo, mediante a formulação de juízos de racionalidade económica, exercem sobre a gestão dos fundos

---

<sup>728</sup> Cfr., neste sentido, FRANCESC VALLÈS VIVES, op. cit., pp. 32 e ss..

<sup>729</sup> Cfr. GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 34.

<sup>730</sup> Tal como assinala NUNO PIÇARRA, “[g]anha progressiva importância na actualidade o entendimento do princípio da separação de poderes como princípio de organização óptima das funções estaduais...” – *A Separação de Poderes como Doutrina e Princípio Constitucional*, Coimbra, Coimbra Editora, 1989, p. 262. É nesta perspetiva, de *organização óptima das funções estaduais*, que as ISC emergem como órgãos funcionalmente adequados ao exercício do controlo técnico independente da atividade financeira pública, contribuindo para uma maior eficácia do controlo do poder político.

<sup>731</sup> Cfr., neste sentido, U. HUFELD, “Der Bundesrechnungshof und andere Hilfsorgane des Bundestages”, in Isensee/Kirchhof, *Handbuch des Staatsrechts*, 3.ª ed., vol. III, 2007, p. 914.

<sup>732</sup> Cfr. GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 34.

públicos. O segundo problema resulta de uma hipotética vinculação dos órgãos de controlo político e da Administração aos resultados do controlo financeiro externo.<sup>733</sup>

O primeiro problema pode ser colocado mediante a formulação da seguinte questão: o princípio da separação de poderes obsta a que uma ISC realize auditorias operacionais e avaliação de políticas públicas, pronunciando-se, portanto, sobre o mérito da gestão pública?

Esta questão encerra em si um duplo sentido. Num primeiro sentido, a separação de poderes seria suscetível de estar ameaçada em virtude de o controlo financeiro invadir o controlo político, confundindo-se com este e pré-condicionando a atuação dos órgãos que o exercem. Num segundo sentido, a ameaça à separação de poderes adviria do facto de os órgãos de controlo externo, ao pronunciarem-se sobre as políticas públicas implementadas e sobre o mérito da gestão financeira pública, estarem a limitar a margem de discricionariedade administrativa, interferindo, desta forma, com o exercício da função executiva.

Colocando a questão noutros termos: o controlo financeiro, ao realizar auditorias operacionais e ao empreender a avaliação de políticas públicas, estará a interferir na decisão política, imiscuindo-se na função executiva e no controlo político?

Alguns autores entendem, efetivamente, que o controlo financeiro externo se deveria cingir a questões de *estrita* legalidade, sob pena de se confundirem os domínios técnico e político.<sup>734</sup> É outro, porém, o nosso entendimento.

Afigura-se-nos, na verdade, que o controlo do mérito da gestão não colide com o princípio da separação de poderes.<sup>735</sup> Pelo contrário, ele robustece o controlo político e

---

<sup>733</sup> Cfr. FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: configuración y garantía constitucional*, Madrid, 2003, pp. 150 e ss..

<sup>734</sup> Cfr., neste sentido, designadamente, LUCAS VERDÚ, “Apuntes sobre los aspectos jurídico-políticos del Tribunal de Cuentas”, in AAVV, *El Tribunal de Cuentas en España*, Vol. II, Madrid, 1982, p. 844.

<sup>735</sup> Cfr., no mesmo sentido, entre outros: ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO, *O Presente e o Futuro das Instituições de Controlo Financeiro com Natureza Jurisdicional – Notas sobre a jurisdição financeira*

o controlo social, sem sacrificar a necessária margem de discricionariedade da atuação administrativa, contribuindo para um maior equilíbrio de poderes e para um reforço da credibilidade das instituições democráticas.

Os executivos são mandatados para gerir *bem* os dinheiros públicos em nome do povo, pelo que os gestores públicos estão vinculados ao dever de *boa gestão*, atendendo a critérios técnicos (objetivos). Daqui decorre que o mérito da gestão pública deve ser permanentemente avaliado por um órgão externo, independente e tecnicamente habilitado para o efeito.

A atividade de auditoria e de avaliação não se confunde com as tarefas de definição de objetivos e de elaboração de programas; estas são tarefas da Administração. Mas uma vez definidos os objetivos e delineados os programas, as ISC devem saber se as metas foram atingidas, quais os benefícios (diretos e indiretos) para os cidadãos e quais os custos por estes suportados, ou a suportar no futuro.

Esta informação é de relevante interesse quer para os órgãos que exercem o controlo político, quer para os cidadãos quer, ainda, para os entes controlados. De acordo com Marc Leroy, a institucionalização de práticas de *informação financeira e de avaliação* desempenha, para além de uma função técnica, de apoio à gestão, as seguintes funções sociológicas: a função de *comunicação política*, destinada aos eleitos e, indiretamente, aos cidadãos; a função de disponibilização de *informação sintética*, que é uma primeira etapa da avaliação de programas contratualizados; a função de *imputabilidade política*, principalmente entre o Estado e os outros entes territoriais.<sup>736</sup>

---

*num Mundo em mudança*, Lisboa, 1993; JOSÉ F. F. TAVARES, “Sistema nacional de controlo: controlo interno e controlo externo”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 26, Julho-Dezembro de 1996, pp. 68-69, e “Extensão e limites dos poderes do Tribunal de Contas”, *Cadernos de Justiça Administrativa*, n.º 71, setembro/outubro 2008, p. 41; LIA OLEMA CORREIA, “O dever de boa gestão e a responsabilidade financeira”, in *Estudos Jurídicos e Económicos em Homenagem ao Prof. Doutor António de Sousa Franco*, 2.º vol., Lisboa, 2006, p. 796.

<sup>736</sup> Cfr. *Sociologie des finances publiques*, Paris, La Découverte, 2007, pp. 82 e ss..

Só com a disponibilização de informação financeira credível pode haver verdadeira *prestação de contas* (no sentido material, e não meramente formal, da expressão)<sup>737</sup>, indissociável da ideia de legitimação do exercício do poder executivo.<sup>738</sup>

A possibilidade de o órgão de controlo financeiro externo se pronunciar acerca do mérito da gestão pública e de avaliar programas públicos ou políticas públicas não determina a colisão ou confusão entre controlo externo e controlo político. O juízo de mérito não se confunde com qualquer juízo de oportunidade ou de conveniência.<sup>739</sup>

O parâmetro de controlo financeiro externo está juridicamente objetivado, sendo indisponível e pré-existente, enquanto o parâmetro de controlo político é subjetivo, disponível e não necessariamente pré-existente.<sup>740</sup> Assim, a posição assumida por um órgão de controlo externo acerca de determinado facto não impede um ulterior juízo político sobre o mesmo facto.

Acresce que os órgãos de controlo político não são os únicos destinatários das informações veiculadas pelas ISC; os cidadãos são destinatários importantes – julgamos, mesmo, que são os mais importantes – desta informação, que os habilitará não só a julgar o mérito da Administração mas também o desempenho dos seus representantes no Parlamento, refletindo esse juízo no exercício do direito de sufrágio. Na verdade, também o Parlamento deve prestar contas aos cidadãos pelo controlo político que exerce ou que se abstém de exercer. Assim, o controlo último sobre a atuação dos órgãos de soberania há de ser assegurado pelos cidadãos, titulares originários da soberania.

---

<sup>737</sup> Sobre o sentido que atribuímos à expressão *prestação de contas*, cfr. *infra* 6.10.3.2.

<sup>738</sup> No mesmo sentido, MARC LEROY contextualiza a disponibilização de *informação financeira* no quadro de uma *estratégia de legitimação política do Estado* – *op. cit.*, p. 83.

<sup>739</sup> Cfr. “O Tribunal de Contas na Encruzilhada Legislativa”, in José Tavares / Lídio de Magalhães, *Tribunal de Contas: legislação anotada*, Coimbra, 1990, p. 30.

<sup>740</sup> Cfr. ARAGÓN REYES, “El control parlamentario como control político”, *Revista de Derecho Político*, n.º 23, 1986, p. 15.

A oposição a um controlo financeiro amplo, como aquele que defendemos, assenta em premissas que não se coadunam com a matriz constitucional dos Estados ocidentais contemporâneos: a primeira premissa é a de que para os cidadãos a informação acerca do mérito da gestão financeira pública é irrelevante; a segunda é a de que a avaliação do mérito da gestão deve estar exclusivamente sujeita a critérios de oportunidade política (e, portanto, estar completamente dependente do jogo político-partidário e das vicissitudes do mercado político). Quem rejeitar estas premissas, como nós o fazemos, não pode perfilhar uma conceção estrita – formalista e burocrática – de controlo financeiro externo.

Mas será esta conceção ampla de controlo financeiro externo acolhida pelo ordenamento jurídico-constitucional português?

Uma leitura atenta da Lei Fundamental portuguesa permite concluir que há uma legitimação jurídico-constitucional do exercício, pelo Tribunal de Contas, de um controlo financeiro definido em termos amplos, abrangendo o mérito da gestão pública. Já nos referimos a esta problemática a propósito da revisão constitucional de 1989 e ao seu impacto no enquadramento jurídico do Tribunal de Contas e do controlo por si exercido.

Abordemos agora o segundo problema dogmático que referimos – a hipotética vinculação do controlo político aos resultados do controlo financeiro externo.

Apesar de termos concluído que o princípio da separação de poderes não impede que o controlo financeiro externo se pronuncie sobre o mérito da gestão pública, entendemos que o mesmo princípio determina a limitação dos resultados do controlo.<sup>741</sup>

---

<sup>741</sup> Cfr., no mesmo sentido, FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: configuración y garantía constitucional*, Madrid, 2003, p. 153.

Decorre do princípio da separação de poderes que os efeitos do controlo externo não podem condicionar o exercício do controlo político nem constranger a margem de discricionariedade da atuação Administrativa.

Uma hipotética vinculação jurídica do Parlamento aos resultados das ações de controlo realizadas pelo órgão de controlo financeiro externo significaria a subordinação do controlo político ao controlo financeiro externo e consubstanciaria uma invasão da função legislativa.<sup>742</sup>

Do mesmo modo, sendo de admitir (e sendo desejável) que a ISC dirija recomendações à Administração, tendentes a melhorar o seu desempenho, é de excluir a possibilidade de esta ficar juridicamente vinculada àquelas, sob pena de o órgão de controlo externo se substituir à Administração nas opções de gestão dos recursos financeiros públicos. Uma hipotética vinculação da Administração às recomendações feitas pela ISC teria como consequência a confusão entre quem gere e quem controla, dificultando uma posterior responsabilização dos gestores públicos, individualmente considerados, e da Administração como um todo.

Questão distinta é a que diz respeito às *decisões* do Tribunal de Contas, proferidas no exercício de funções jurisdicionais. Estas, obviamente, vinculam os respetivos destinatários.

Importa, assim, distinguir as *recomendações* das *decisões*. Voltaremos a abordar esta problemática na *Parte IV* da presente dissertação. Aí estudaremos o regime legal das recomendações do Tribunal de Contas, definido na LOPTC, e confrontá-lo-emos com os princípios constitucionais relevantes, designadamente o princípio da separação de poderes.

---

<sup>742</sup> *Idem*, pp. 169 e ss..



## 4.2. O princípio da legalidade financeira

### 4.2.1. O conceito de norma financeira

No âmbito do direito público, *normas financeiras* são aquelas que disciplinam a atividade financeira pública (e cujo conjunto constitui o *direito financeiro público*), nas dimensões de *arrecadação de receitas, realização de despesas e gestão financeira*.<sup>743</sup>

Em matéria de *arrecadação de receitas*, podemos distinguir entre (i) normas relativas às receitas patrimoniais dos entes públicos (*direito patrimonial*), (ii) normas que disciplinam o recurso ao crédito por parte das entidades públicas e a gestão da dívida pública (*direito do crédito público*) e (iii) normas atinentes às receitas coativas públicas (*direito tributário*).<sup>744</sup>

Quanto à *realização de despesas*, são normas financeiras todas aquelas que disciplinam a “utilização dos recursos financeiros para fazer face às diversas exigências financeiras dos entes públicos”, abarcando as diversas normas que regulam a intervenção económica e social do Estado e demais entidades públicas (*direito da economia*).<sup>745</sup>

No âmbito da *gestão financeira pública*, destacam-se as *normas orçamentais* (*direito orçamental*) e de *contabilidade pública* (*direito da contabilidade pública*).<sup>746</sup>

Apresentam-se também como normas financeiras as chamadas *normas operacionais*<sup>747</sup>, isto é, aquelas cujo objeto consiste na definição de parâmetros de *boa gestão*, designadamente as que impõem a observância de critérios técnicos como a economia, a eficácia e a eficiência da gestão. Teremos oportunidade de aprofundar o

---

<sup>743</sup> Cfr. JOSÉ CASALTA NABAIS, *Direito Fiscal*, 5.ª ed., Coimbra, 2009, pp. 3 e ss..

<sup>744</sup> Cfr. *Idem*.

<sup>745</sup> Cfr. *Idem*.

<sup>746</sup> Cfr. *Idem*.

<sup>747</sup> Esta designação é adotada, designadamente, na Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União (Lei n.º 8.443, de 16 de julho de 1992).

estudo desta problemática *infra*, a propósito das conceções estrita e ampla de legalidade financeira.<sup>748</sup>

#### 4.2.2. Legalidade financeira e ciclo orçamental

Vejamos, brevemente, como o ciclo orçamental está espelhado no ordenamento jurídico português.

O art. 103.º, n.º 2, da CRP consagra o princípio da legalidade fiscal, sendo a criação de impostos e a definição dos seus elementos fundamentais (incidência, taxa, benefícios fiscais e garantias dos contribuintes) uma matéria sujeita a reserva relativa de competência legislativa da Assembleia da República [art. 165.º n.º 1, al. i), da CRP].

No que diz respeito à lei do Orçamento do Estado, ela obedece às regras definidas na Lei do Enquadramento Orçamental (LEO)<sup>749,750</sup>, nos termos da qual compete ao Governo apresentar a proposta de lei do Orçamento do Estado, para cada ano, cabendo à Assembleia da República a sua discussão e votação.

Finalmente, tanto a Constituição (art. 107.º) como a LEO (art. 58.º) incumbem a Assembleia da República e o Tribunal de Contas do controlo (externo) da execução do Orçamento.

O controlo exercido pela Assembleia da República é um controlo político (art. 59.º, LEO), enquanto o controlo exercido pelo Tribunal de Contas é um controlo jurisdicional.<sup>751</sup>

---

<sup>748</sup> Cfr. 4.2.1.3..

<sup>749</sup> Lei n.º 91/2001, de 20 de agosto, alterada pela Lei Orgânica n.º 2/2002 (Lei da Estabilidade Orçamental), de 28 de agosto, pela Lei n.º 23/2003, de 2 de julho, pela Lei n.º 48/2004, de 24 de agosto, e pela Lei n.º 22/2011, de 20 de maio.

<sup>750</sup> Saliente-se que o regime geral de elaboração e organização dos orçamentos do Estado, das regiões autónomas e das autarquias locais é matéria sujeita a reserva absoluta de competência legislativa da Assembleia da República [art. 164.º, n.º 1, al. r), da CRP].

<sup>751</sup> De acordo com RICHARD MUSGRAVE e PEGGY MUSGRAVE, o exercício do controlo financeiro externo (*ex post*), nomeadamente através da auditoria, constitui a última etapa do ciclo orçamental – cfr. *Public Finance in Theory and Practice*, 5.ª ed., New York, McGraw-Hill Book Company, 1989, p. 33.

O art. 58.º da LEO prevê, ainda, o controlo administrativo (interno) da execução do Orçamento do Estado.

#### **4.2.3. A legalidade financeira em sentido estrito e em sentido amplo: a problemática dos limites da discricionariedade administrativa**

A submissão da Administração à Constituição e à lei não impede que subsista uma zona de liberdade daquela, que se traduz numa certa margem de *discricionariedade*<sup>752</sup>, que alguns autores designam, também, por *princípio da autonomia pública*<sup>753</sup>.

Nas palavras de Marcelo Rebelo de Sousa, “a Administração Pública dispõe de alguma autonomia na escolha quanto à sua atuação, ao momento, ao conteúdo, à forma de atuação”.<sup>754</sup>

Contudo, decorre do princípio da prossecução do interesse público um *dever de boa administração*, isto é, “um dever de a Administração prosseguir o bem comum da forma mais eficiente possível”.<sup>755,756</sup>

O dever de boa administração é indissociável do “princípio da optimidade da acção administrativa”, que por sua vez é corolário do princípio da supremacia do interesse público.<sup>757</sup>

Apesar de reconhecer a existência de um dever de boa administração, a maioria da doutrina adere à tese, sustentada expressamente por Freitas do Amaral, de que aquele é

---

<sup>752</sup> Cfr., sobre este tema, por exemplo, JEAN RIVERO, *Direito Administrativo*, trad. Rogério Soares, Coimbra, 1981.

<sup>753</sup> Cfr. MARCELO REBELO DE SOUSA, *Lições de Direito Administrativo*, Vol. I, Lisboa, 1999, p. 82.

<sup>754</sup> *Idem.*

<sup>755</sup> Cfr. DIOGO FREITAS DO AMARAL, *Curso de Direito Administrativo*, Vol. II, Coimbra, 2003, p. 38.

<sup>756</sup> O direito dos cidadãos a uma boa administração é hoje expressamente reconhecido no Direito da União Europeia (art. 41.º, CDFUE) – cfr. JÓNATAS E. M. MACHADO, *Direito da União Europeia*, Coimbra, Coimbra Editora / Wolters Kluwer, 2010, pp. 254-255.

<sup>757</sup> Cfr. ROGÉRIO EHRHARDT SOARES, *Interesse Público, Legalidade e Mérito*, Coimbra, 1955, pp. 141 e ss. e 179 e ss..

um *dever jurídico imperfeito*, na medida em que “não comporta uma sanção jurisdicional”.<sup>758</sup>

Esta posição doutrinária alicerça-se na distinção entre legalidade e mérito, consistindo este naquilo “que resta depois de se ter submetido a atuação administrativa a todos os juízos de legalidade possíveis”.<sup>759</sup>

Já Sousa Franco, em sentido divergente, defende um *conceito substancial de legalidade*, que integra a boa gestão financeira.<sup>760</sup>

De acordo com Sousa Franco, “a fiscalização da legalidade não é hoje possível sem ser integrada com a fiscalização técnico-financeira”.<sup>761</sup> É que, prossegue o autor, sem essa integração a fiscalização técnico-financeira arrisca-se a ser incompleta, “a desviar-se dos critérios reais que os legisladores em nome do Povo querem impor aos órgãos e agentes do Executivo e da Administração e a reconduzir-se a um mero exercício de produção de pareceres sem nenhuma consequência prática”.<sup>762</sup>

Só um conceito substancial de legalidade é conforme com a ordem ética de um Estado de Direito.<sup>763</sup>

Para além disso, uma conceção substancial de legalidade é, para Sousa Franco, a que melhor se adequa a uma compreensão do princípio da legalidade em articulação com o princípio da proporcionalidade, a que a Administração se encontra também vinculada.<sup>764</sup>

---

<sup>758</sup> Cfr. DIOGO FREITAS DO AMARAL, *op. cit.*, p. 39. No mesmo sentido, cfr., designadamente: JOÃO CAUPERS, *Introdução ao Direito Administrativo*, 5.<sup>a</sup> ed., Lisboa, 2000; MARCELO REBELO DE SOUSA, *Lições de Direito Administrativo*, Vol. I, Lisboa, 1999.

<sup>759</sup> Cfr. JOÃO CAUPERS, *op. cit.*, p. 65.

<sup>760</sup> Cfr. *O Presente e o Futuro das Instituições de Controlo Financeiro com Natureza Jurisdicional – Notas sobre a jurisdição financeira num Mundo em mudança*, Lisboa, 1993, pp. 42, 60 e 64.

<sup>761</sup> *Idem*, p. 64.

<sup>762</sup> *Idem*.

<sup>763</sup> Cfr. “O Tribunal de Contas na Encruzilhada Legislativa”, in José Tavares / Lídio de Magalhães, *Tribunal de Contas: legislação anotada*, Coimbra, 1990, p. 27.

<sup>764</sup> Cfr. “A Reforma do Tribunal de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.ºs 11 e 12, Julho-Dezembro de 1991, pp. 111-112.

Por todas estas razões, para Sousa Franco a legalidade tem de ser entendida em termos substanciais, “integrando critérios de avaliação da utilidade social conseguida pela actividade financeira”, isto é, a fiscalização da legalidade tem que abranger a avaliação do *value for money* da atividade financeira pública.<sup>765</sup>

Também Guilherme d’Oliveira Martins, José Tavares e Lia Olema Correia defendem um conceito de *legalidade substancial*, com fundamento em diversos princípios constitucionais, do qual decorre uma compreensão ampla do controlo financeiro exercido pelo Tribunal de Contas, abrangendo a avaliação do mérito da gestão financeira atendendo a critérios de economia, eficiência e eficácia.<sup>766,767</sup>

Em reação a estas posições, alguma doutrina sustenta que a eventual aceitação de uma conceção de legalidade administrativa que integrasse o mérito da atuação administrativa seria apta a colocar em causa o princípio da separação de poderes, conduzindo ao risco de se resvalar para um “governo de juizes”.<sup>768</sup>

O quanto ficou dito *supra* acerca da compatibilidade entre uma conceção ampla de controlo financeiro e o princípio da separação de poderes afigura-se-nos suficiente para justificar a rejeição deste argumento e a nossa demarcação relativamente às posições que perfilham uma conceção estrita de legalidade financeira.

Na verdade, entendemos que apenas um conceito amplo de legalidade financeira é coerente com os fundamentos da Constituição da República e com os princípios aí

---

<sup>765</sup> Cfr. *O Presente e o Futuro das Instituições de Controlo Financeiro com Natureza Jurisdicional – Notas sobre a jurisdição financeira num Mundo em mudança*, Lisboa, 1993, p. 64.

<sup>766</sup> Cfr. GUILHERME D’OLIVEIRA MARTINS, “O Tribunal de Contas e a Actividade Contratual Pública”, *Revista de Contratos Públicos*, n.º 1, Janeiro-Abril de 2011, p. 12; JOSÉ F. F. TAVARES “Sistema nacional de controlo: controlo interno e controlo externo”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 26, Julho-Dezembro de 1996, pp. 68-69, e “Extensão e limites dos poderes do Tribunal de Contas”, *Cadernos de Justiça Administrativa*, n.º 71, setembro/outubro 2008, p. 41; LIA OLEMA CORREIA, “O dever de boa gestão e a responsabilidade financeira”, in *Estudos Jurídicos e Económicos em Homenagem ao Prof. Doutor António de Sousa Franco*, 2.º vol., Lisboa, 2006, pp. 793 e ss..

<sup>767</sup> Alguns autores, apesar de sublinharem a importância da eficiência, colocam-na fora do domínio da legalidade – cfr. JOÃO FIGUEIREDO, “Eficiência e Legalidade na Administração Pública”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 51, 2009, pp. 49-67.

<sup>768</sup> Cfr., neste sentido, JOÃO CAUPERS, *op. cit.*, pp. 65-66.

positivados, designadamente os princípios da prossecução do interesse público, do respeito pelos direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos, da igualdade, da proporcionalidade, da justiça, da imparcialidade e da boa fé.<sup>769</sup>

A boa governança financeira pública postula, portanto, uma conceção ampla de legalidade financeira.

#### **4.2.4. O dever de boa gestão e o direito a uma boa administração**

O dever jurídico de boa gestão tem vindo a ser densificado pela lei ordinária, mediante a incorporação no universo jurídico de conceitos e de critérios provenientes de outras áreas do saber, designadamente da economia e da gestão. É disso exemplo o acolhimento em diversas normas jurídicas dos critérios de economia, eficácia e eficiência.<sup>770</sup> Ou seja, existem normas legais que vinculam a Administração à observância dos critérios técnicos de boa gestão.

Se assim é, se há uma *normatização dos princípios de boa gestão*, que os converte em conceitos jurídicos, então os mesmos passam a integrar o bloco de legalidade a que a Administração deve obediência, não podendo aqueles deixar de ser considerados pelos tribunais em sede de controlo jurisdicional da atividade do Estado-administrador.<sup>771</sup>

---

<sup>769</sup> Cfr., no mesmo sentido, LIA OLEMA CORREIA “O dever de boa gestão e a responsabilidade financeira”, in *Estudos Jurídicos e Económicos em Homenagem ao Prof. Doutor António de Sousa Franco*, 2.º vol., Lisboa, 2006, pp. 793 e ss..

<sup>770</sup> Cfr., por exemplo, no Direito nacional, o art. 42.º, n.º 6, al. c), da LEO, e o art. 5.º, n.º 1, al. b), da Lei n.º 3/2004, de 15 de janeiro – *Lei quadro dos Institutos Públicos*. No Direito da União Europeia, cfr., o art. 27.º do Regulamento Financeiro da União Europeia, que consagra o princípio da boa gestão financeira, o qual se concretiza nos sub-princípios da economia, da eficiência e da eficácia [Regulamento (CE, Euratom) n.º 1605/2002 do Conselho, de 25 de junho de 2002, com as alterações introduzidas pelo Regulamento n.º 1995/2006 do Conselho, de 13 de dezembro de 2006, e pelo Regulamento (CE) n.º 1525/2007 do Conselho, de 17 de dezembro de 2007.

<sup>771</sup> Cfr. GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, pp. 35-36.

Contudo, nalguns casos, a lei refere-se aos critérios da economia, eficácia e eficiência a par da legalidade, isto é, parece apontar, no seu sentido meramente literal, para a exclusão do mérito da gestão do âmbito da legalidade financeira.<sup>772</sup>

Entendemos que, mesmo na ausência de normatização dos princípios da boa gestão pelo legislador ordinário, a vinculação jurídica da Administração resultaria já da Constituição da República Portuguesa, designadamente do princípio da proporcionalidade. Isto é, defendemos que o dever (jurídico) de boa gestão dos dinheiros públicos tem um fundamento jurídico-constitucional.

Desta compreensão resulta que, na ausência de norma legal que especificamente consagre o dever de boa gestão dos dinheiros públicos, valem as normas constitucionais das quais esse dever provém; na presença de preceitos legais cujo sentido não seja claro, designadamente no que diz respeito à integração ou exclusão dos princípios de boa gestão da esfera da legalidade financeira, deve proceder-se à interpretação dos mesmos em *conformidade com a constituição*.

Mas qual a base de sustentação desta nossa compreensão do dever de boa gestão como um dever com natureza jurídico-constitucional?

Os cidadãos confiam parte do seu património à Administração para que esta prossiga o interesse público, concretizado na realização de um conjunto de tarefas públicas.

Não se compreenderia, à luz dos valores e princípios que informam a Constituição, que a gestão do dinheiro proveniente dos cidadãos, a cargo da Administração Pública, pudesse ser uma má gestão, sem que daí pudesse advir qualquer censura jurídica.

---

<sup>772</sup> Cfr., por exemplo, art. 5.º, n.º 1, al. f), da LOPTC, e art. 12.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 558/99, de 17 de dezembro, com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 200/2007, de 23 de agosto.

A Administração existe para servir os cidadãos, e tem o dever (também jurídico) de, com os dinheiros que estes lhe confiam, conseguir alcançar o máximo de utilidade social. Por esta razão, não é indiferente, do ponto de vista jurídico-político, que a Administração faça uma boa ou uma má gestão financeira. É o que resulta, designadamente, do disposto nos artigos 103.º, n.ºs 1 e 2, e 266.º da Constituição da República Portuguesa.

Da conceção ampla de legalidade financeira por nós sufragada resulta, pois, um dever jurídico de boa gestão. Assim, um ato de má gestão constitui um ato ilícito.

Daqui advém, naturalmente, a questão que se prende com saber se o Tribunal de Contas poderá efetivar responsabilidades financeiras com fundamento na prática de atos de má gestão. Debruçar-nos-emos na *Parte IV* sobre a temática da responsabilidade financeira, pelo que para aí remetemos a abordagem à questão da efetivação de responsabilidades financeiras por atos de má gestão.

De todo o modo, podemos desde já vincar a ideia de que a penalização de gestores públicos por atos de má gestão não constitui uma novidade do nosso tempo. Na *Constituição dos Atenenses*, Aristóteles refere-se à condenação judicial dos responsáveis por atos de má gestão, a qual se traduzia na obrigação de reposição da importância envolvida, no caso de ela ser feita até à nona *prítania* (Presidência)<sup>773</sup>, ou o pagamento dessa quantia em dobro, se ultrapassasse essa data.<sup>774</sup>

---

<sup>773</sup> A *prítania* era exercida por cada uma das dez tribos (que resultaram da Constituição de Clístenes) em regime de rotatividade, por períodos de trinta e cinco ou trinta e seis dias cada uma, de acordo com o ano lunar – cfr. ARISTÓTELES, *Constituição dos Atenenses*, Delfim Ferreira Leão (trad.), 2.ª ed., Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian, 2002, pp. 91 e 52.

<sup>774</sup> Cfr. ARISTÓTELES, *Constituição dos Atenenses*, Delfim Ferreira Leão (trad.), 2.ª ed., Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian, 2002, p. 107.



#### 4.2.5. A problemática da *justiciabilidade* do direito financeiro

A problemática do sentido e alcance do princípio da legalidade da administração em matéria financeira está intimamente ligada à discussão em torno do grau de *justiciabilidade* da constituição financeira e do direito financeiro em geral.<sup>775</sup>

Aderimos, nesta matéria, à retórica argumentativa de Gomes Canotilho, quando este autor rejeita a tese da “*justiciabilidade* diminuída do direito financeiro”, bem como as “propostas metódicas da especificidade de interpretação das normas de direito financeiro”.<sup>776</sup>

O primeiro argumento esgrimido por Gomes Canotilho para rejeitar as teses *supra* mencionadas é o de que “a compreensão da normatividade jurídica do direito financeiro tendo em conta a especificidade dos princípios económico-financeiros conduziria, em toda a sua radicalidade, à ‘blindagem judicial’ de toda a constituição económica”. Segundo o autor, o que se exige é a “filtração normativa” desses princípios.<sup>777</sup>

Para além disso, importa não confundir o controlo jurídico com o controlo político das decisões financeiras, o que muitas das vezes está na origem das teses que defendem a *justiciabilidade* reduzida do direito financeiro. É indiscutível que, nos termos constitucionais, não compete ao Tribunal de Contas substituir-se ao Parlamento na apreciação política das escolhas financeiras, contudo, aquele órgão jurisdicional não pode deixar de interpretar e aplicar os princípios económico-financeiros “positivamente filtrados”.<sup>778</sup>

---

<sup>775</sup> Cfr. GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 36.

<sup>776</sup> *Idem.*

<sup>777</sup> Cfr. GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 36.

<sup>778</sup> Cfr. GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 36.

Em causa está, também, a eficácia do Tribunal de Contas no desempenho das funções que constitucionalmente lhe estão cometidas. Uma compreensão restrita da legalidade financeira contribui, em larga medida, para “desarmar” os Tribunais de Contas na luta que, nos termos constitucionais, devem travar contra a má utilização dos dinheiros públicos.<sup>779</sup>

Os conceitos predominantes na atual gestão financeira pública apontam para um novo modelo de controlo, com consequências óbvias para as ISC, em particular para aquelas que têm natureza jurisdicional.<sup>780</sup>

Tal como afirma Gomes Canotilho, “seria estranho que o Tribunal [de Contas] não colocasse a centralidade fiscalizadora e julgadora na realização ou cumprimento de todo o programa em vez de se limitar à apreciação de simples atos de execução”.<sup>781</sup> Para além disso, “estaria em desconformidade com o velho princípio da responsabilidade constitucional pelo mau emprego dos dinheiros (valores) públicos se o ponto decisivo fosse apenas a legalidade formal, segundo as ideias tradicionais da regularidade das contas, em vez de se tomar a sério as dimensões da rentabilidade, eficácia e eficiência no emprego desses mesmos dinheiros”.<sup>782</sup>

### **4.3. O princípio da proporcionalidade ou da proibição do excesso**

O princípio da proporcionalidade em sentido amplo, ou princípio da proibição do excesso, é um dos subprincípios concretizadores do princípio do Estado de Direito, para

---

<sup>779</sup> *Idem*, p. 37.

<sup>780</sup> Cfr., neste sentido, *idem*.

<sup>781</sup> Cfr. GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 37.

<sup>782</sup> *Idem*.

além de ser um princípio incontornável no domínio do regime jurídico dos direitos fundamentais.<sup>783</sup>

A Administração está vinculada ao princípio da proporcionalidade por força do disposto no art. 266.º da CRP.

O princípio da proporcionalidade é, hoje, entendido como um “princípio de controlo” da atividade administrativa pelos tribunais.<sup>784</sup> Este controlo não se limita a incidir sobre aspetos formais da atividade administrativa, mas também sobre aspetos materiais. Assim, por exemplo, o controlo da discricionariedade administrativa nos Estados Unidos da América, na linha dos acórdãos *Overton Park* e *Sate Farm*<sup>785</sup>, e da *hard look doctrine* neles acolhida<sup>786</sup>, incide, hoje, sobre a substância da decisão administrativa e não meramente sobre os seus aspetos formais-procedimentais, tendo em vista garantir a sua *razoabilidade*.<sup>787</sup>

O princípio constitucional da proporcionalidade é concretizado através de três subprincípios: *princípio da conformidade ou adequação de meios*; *princípio da exigibilidade ou da necessidade*; *princípio da proporcionalidade em sentido estrito*.<sup>788,789</sup>

Sucintamente, podemos dizer que decorre do princípio da conformidade ou adequação que uma medida adotada pela Administração deve ser apta a atingir o

---

<sup>783</sup> Cfr., J.J. GOMES CANOTILHO, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 7.ª edição, 2.ª reimpressão, Coimbra, Almedina, 2003, pp. 266-267.

<sup>784</sup> *Idem*, p. 268.

<sup>785</sup> Cfr. os Acórdãos do Supremo Tribunal dos Estados Unidos da América *Citizens to Preserve Overton Park v. Volpe* 401 U.S. 402 (1971), e *Motor Vehicle Mfrs. Ass'n v. State Farm Mut. Auto. Ins. Co.*, 463 U.S. 29 (1983).

<sup>786</sup> Cfr., entre outros, WILLIAM FUNK / RICHARD SEAMON, *Administrative Law: examples and explanations*, New York, Aspen Publishers, 2009, pp. 316 e ss.; PATRICK M. GARRY, “Judicial Review and the ‘hard look’ doctrine”, *Nevada Law Journal*, vol. 7, pp. 151-170.

<sup>787</sup> Cfr. LUÍS FILIPE COLAÇO ANTUNES, “Interesse público, proporcionalidade e mérito: relevância e autonomia processual do princípio da proporcionalidade”, in *Estudos em Homenagem à Professora Doutora Isabel de Magalhães Collaço*, Vol. II, Coimbra, Almedina, 2002, pp. 565 e ss..

<sup>788</sup> *Idem*, pp. 269-270; ROBERT ALEXANDER, *A Theory of Constitutional Rights*, Julian Rivers (trad.), Oxford / New York, Oxford University Press, 2002, p. 66.

<sup>789</sup> A montante dos referidos três subprincípios devemos apreciar, também, a legitimidade dos fins e a legitimidade *prima facie* dos meios – cfr. JÓNATAS E. M. MACHADO / PAULO NOGUEIRA DA COSTA, *Curso de Direito Tributário*, Coimbra, Coimbra Editora, 2009, P. 63.

objetivo visado. Já o princípio da exigibilidade ou da necessidade exige a prova de que não era possível atingir esse objetivo com recurso a outro meio menos oneroso para os cidadãos, tendo em consideração as dimensões material, temporal, espacial e pessoal deste princípio. Finalmente, o princípio da proporcionalidade em sentido estrito aponta para a ideia de “justa medida”, que implica a ponderação entre os benefícios do fim e os custos impostos pelos meios.<sup>790</sup>

A proporcionalidade em sentido estrito tem correspondência, no domínio da ciência económica, na eficiência de Kaldor-Hicks.<sup>791</sup> É principalmente associada à proporcionalidade em sentido estrito que surge a ideia de vinculação jurídica da Administração a critérios de racionalidade da gestão.<sup>792</sup>

Assim, afigura-se-nos evidente a importância de que se reveste o princípio da proporcionalidade para o direito financeiro público e para o controlo da atividade financeira pública.

É no princípio da proporcionalidade que encontramos o fundamento jurídico-constitucional para a vinculação dos gestores públicos a critérios de economia, eficiência e eficácia, e consequente consideração dos mesmos nas auditorias realizadas pelo Tribunal de Contas.<sup>793</sup>

A importância do princípio da proporcionalidade na atividade desenvolvida pelo Tribunal de Contas manifesta-se, ainda, de forma vincada, no domínio da fiscalização

---

<sup>790</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 7.ª edição, 2.ª reimpressão, Coimbra, Almedina, 2003, pp. 269-270.

<sup>791</sup> Sobre o conceito de “eficiência de Kaldor-Hicks” e respetiva diferenciação face à “eficiência de Pareto”, cfr. RICHARD POSNER, *Economic Analysis of Law*, 5.ª ed., New York, Aspen Law and Business, 1998, pp. 12-17.

<sup>792</sup> VITALINO CANAS fala, mesmo, na “plena interiorização pelo Direito da racionalidade *weberiana*” através do princípio da proporcionalidade – “O princípio da proibição do excesso na Constituição”, in Jorge Miranda (org.), *Perspectivas Constitucionais. Nos 20 anos da constituição de 1976*, Vol. II, Coimbra, Coimbra Editora, 1997, p. 327.

<sup>793</sup> Cfr., no mesmo sentido, SOUSA FRANCO, “A Reforma do Tribunal de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.ºs 11 e 12, Julho-Dezembro de 1991, p. 112; LIA OLEMA CORREIA, “O dever de boa gestão e a responsabilidade financeira”, in *Estudos Jurídicos e Económicos em Homenagem ao Prof. Doutor António de Sousa Franco*, 2.º vol., Lisboa, 2006, pp. 793 e ss.; JOSÉ F. F. TAVARES, “Extensão e limites dos poderes do Tribunal de Contas”, *Cadernos de Justiça Administrativa*, n.º 71, setembro/outubro 2008, p. 41.

prévia de atos e contratos a ela sujeitos nos termos da lei. Com efeito, quando não sejam aplicáveis as regras do Código dos Contratos Públicos, são aplicáveis os princípios fundamentais a que a Administração se encontra vinculada. Assim, a tutela eficaz do interesse financeiro público pelo Tribunal de Contas, particularmente em sede de fiscalização prévia, faz apelo a um conjunto de princípios constitucionais e de princípios do Direito da União Europeia que enquadram a atividade administrativa em matéria de contratação pública.<sup>794,795</sup>

Importa sublinhar que cabe à Administração demonstrar, em cada caso, de um modo objetivo e controlável, que é respeitado o princípio da proporcionalidade, não bastando a sua evocação. Dito de outro modo, para que o princípio da proporcionalidade seja, efetivamente, uma concretização do princípio do Estado de Direito, e não um pretexto para legitimar a violação do mesmo, é fundamental exigir à Administração a apresentação da base factual que evidencie o respeito pelas diversas dimensões deste princípio constitucional.<sup>796</sup>

Uma compreensão vaga do princípio da proporcionalidade conduz ao arbítrio e compromete o princípio do Estado de Direito.

---

<sup>794</sup> Cfr., por exemplo, no âmbito do Direito da União Europeia, os Acórdãos do TJUE de 8 de abril de 2008, *Comissão/Itália*, C-337/05, n.º 53, e de 2 de outubro de 2008, *Comissão/Itália*, C-157/06, n.º 31.

<sup>795</sup> Cfr. CONCEIÇÃO VENTURA / PAULO NOGUEIRA DA COSTA, “Implicações da classificação de segurança na aquisição de bens e serviços”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 50, julho/dezembro de 2008, Lisboa, 2009, p. 105 e pp. 110-112.

<sup>796</sup> É neste sentido que aponta a *hard look doctrine*, acolhida nos já citados acórdão do Supremo Tribunal dos Estados Unidos da América: *Citizens to Preserve Overton Park v. Volpe* 401 U.S 402 (1971), e *Motor Vehicle Mfrs. Ass’n v. State Farm Mut. Auto. Ins. Co.*, 463 U.S. 29 (1983).

#### 4.4. O princípio da igualdade

A *igualdade material*<sup>797</sup> é um dos objetivos centrais da Constituição, e a sua promoção é uma das tarefas fundamentais do Estado, que deve ser considerada na definição das políticas públicas e, obviamente, na sua avaliação.

O princípio geral da igualdade está consagrado no art. 13.º da CRP. Encontramos, ainda, dispersos pelo texto constitucional várias manifestações do princípio da igualdade, podendo falar-se em *princípios da igualdade* ou em *direitos de igualdade*.<sup>798</sup>

A doutrina e a jurisprudência destacam a *proibição do arbítrio e da discriminação* e a *promoção da igualdade de oportunidades* como dimensões do princípio da igualdade.<sup>799</sup> Ambas são relevantes no domínio financeiro público. Particularmente importante é, ainda, neste âmbito, a *igualdade perante os encargos públicos*.

Face ao objeto da presente dissertação interessa-nos desocultar o sentido e o alcance do princípio da igualdade no campo da atividade financeira pública. Poderemos, assim, contribuir para a revelação do papel que o princípio constitucional da igualdade assume no direito financeiro público em geral, e no direito do controlo financeiro em particular.

A atividade financeira pública desdobra-se, fundamentalmente, na arrecadação de receita e na realização de despesa pública. Ambas as vertentes estão sujeitas ao princípio constitucional da igualdade, nas suas diversas dimensões.

Começemos pela referência à *proibição do arbítrio e da discriminação*.

---

<sup>797</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 7.ª edição, 2.ª reimpressão, Coimbra, Almedina, 2003, pp. 427-428.

<sup>798</sup> *Idem*, pp. 431-432.

<sup>799</sup> *Idem*, pp. 426-431; J. J. GOMES CANOTILHO / VITAL MOREIRA, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, Vol. I, 4.ª ed., Coimbra, Coimbra Editora, 2007, pp. 339 e ss..

A arrecadação de receitas públicas é feita principalmente pela via fiscal.<sup>800</sup> Na definição dos elementos dos impostos, ninguém pode ser beneficiado ou prejudicado em função de alguns dos critérios elencados no n.º 2 do art. 13.º da CRP. Tal não significa, contudo, que todos os cidadãos deverão ser tratados de forma absolutamente igual em matéria fiscal. Na verdade, em nome de uma compreensão material do princípio da igualdade, as situações de facto iguais deverão ser tratadas de modo igual e as situações de facto distintas deverão ser objeto de tratamento diferenciado.<sup>801</sup> Mas, então, qual será o critério de diferenciação constitucionalmente admitido em matéria fiscal? Esse critério é o da *capacidade contributiva (ability to pay)*, do qual resulta que os sujeitos que revelem mais capacidade económica para suportar impostos devem pagar mais, e quem manifestar menor capacidade para o fazer deve pagar menos.<sup>802</sup> Assim, o critério da capacidade contributiva traduz-se num critério operativo de concretização da igualdade material no domínio fiscal.

Do mesmo modo, a realização de despesa pública, designadamente nos setores sociais, não pode atender aos critérios enumerados no art. 13.º, n.º 2, da CRP. É, porém, admissível a consideração de um critério de *necessidade revelada* de obtenção de apoios sociais. Este afigura-se-nos ser um critério apto a garantir a igualdade material e a justiça na realização de despesa social<sup>803</sup>, para além de ser um critério justificado à luz de outros princípios, como o da racionalidade e o da sustentabilidade financeira.

No que tange à dimensão de *igualdade perante os encargos públicos*, ela postula que os encargos públicos sejam repartidos de forma igual pelos cidadãos, e que, em caso

---

<sup>800</sup> Cfr. JOSÉ CASALTA NABAIS, *O Dever Fundamental de Pagar Impostos*, Coimbra, Almedina, 1998, pp. 191 e ss..

<sup>801</sup> Cfr. JÓNATAS MACHADO / PAULO NOGUEIRA DA COSTA, *Curso de Direito Tributário*, Coimbra, Coimbra Editora, 2009, p. 43.

<sup>802</sup> Sobre o critério da *capacidade contributiva*, cfr. JOÃO RICARDO CATARINO, *Redistribuição Tributária: Estado Social e Escolha Individual*, Coimbra, Almedina, 2008, pp. 43 e ss.

<sup>803</sup> Sobre as *necessidades* de cada cidadão como critério subjacente à “forma de justiça distributiva impropriamente denominada *justiça social*”, cfr. ANTÓNIO BRAZ TEIXEIRA, *Sentido e Valor do Direito*, 3.ª ed., Lisboa, Imprensa Nacional Casa da Moeda, 2006, pp. 318-319.

de ser imposto um sacrifício especial a algum cidadão ou grupo de cidadãos, em nome do interesse público, devem os mesmos ser indemnizados pelo Estado, de modo a que esse sacrifício seja suportado por todos os contribuintes.<sup>804</sup>

Como assinala Gomes Canotilho, “o princípio da igualdade é não apenas um *princípio de Estado de direito* mas também um *princípio de Estado social*”.<sup>805</sup>

O princípio da igualdade deve, assim, ser entendido como um *princípio de justiça social*, apontando para o objetivo de garantia de uma tendencial *igualdade de oportunidades e de condições reais de vida* entre todos os cidadãos.<sup>806</sup> Esta dimensão é indissociável da matriz axiológica constitucional e do valor central da (igual) dignidade da pessoa humana.<sup>807</sup>

Na defesa da igualdade de oportunidades, Amartya Sen enfatiza a importância da “capability approach” na avaliação quer do bem-estar social quer das liberdades individuais. O enfoque na “equality as freedom” e na “capability approach” levam o autor a propor uma reorientação da análise da pobreza, passando do critério dos rendimentos (pobreza como baixo rendimento) para o critério das capacidades (pobreza como insuficiência de capacidades básicas). Esta reorientação permitiria, segundo Sen, redefinir as políticas de combate à pobreza.<sup>808</sup>

A Administração Pública encontra-se vinculada ao princípio da igualdade, nas suas diversas dimensões, por força do art. 266.º da CRP, independentemente de a mesma se organizar ou atuar sob as vestes jurídico-públicas ou jurídico-privadas.<sup>809</sup>

---

<sup>804</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 7.ª edição, 2.ª reimpressão, Coimbra, Almedina, 2003, p. 431.

<sup>805</sup> *Idem*, p. 430.

<sup>806</sup> *Idem*; J. J. GOMES CANOTILHO / VITAL MOREIRA, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, Vol. I, 4.ª ed., Coimbra, Coimbra Editora, 2007, pp. 341-342.

<sup>807</sup> *Idem*.

<sup>808</sup> Cfr. *Inequality Reexamined*, Cambridge, Mass., Harvard University Press, 1992, pp. 150-152.

<sup>809</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO / VITAL MOREIRA, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, Vol. I, 4.ª ed., Coimbra, Coimbra Editora, 2007, p. 345.



O princípio da igualdade, nas suas diversas dimensões, manifesta-se também no domínio financeiro público. Com efeito, os valores e princípios basilares do ordenamento jurídico nacional não ficam à margem da constituição financeira e fiscal.

A atividade financeira pública deve obediência ao princípio da igualdade, quer na fase de arrecadação de receita, quer na etapa de definição e realização da despesa pública.

O art. 103.º, n.º 1, da CRP, enuncia as finalidades do sistema fiscal português. E afasta-se aí de uma constituição financeira liberal. Os impostos são, nos termos constitucionais, instrumentos de “repartição justa dos rendimentos e da riqueza”, para além de, obviamente, consistirem no principal meio de financiamento do Estado.<sup>810</sup> A constituição fiscal acolhe, pois, no seu âmago o valor fundamental da igual dignidade da pessoa humana. Tal significa que a constituição fiscal se encontra axiologicamente preenchida.

Também o art. 104.º, que define os meios para a consecução dos objetivos definidos no artigo precedente, alude à redistribuição e à igualdade. Assim, o “ imposto sobre o rendimento pessoal visa a diminuição das desigualdades...” (n.º 1), “[a] tributação do património deve contribuir para a igualdade entre os cidadãos” (n.º 3), e a tributação do consumo é colocada ao serviço do “... desenvolvimento económico e da justiça social, devendo onerar os consumos de luxo” (n.º 4).

A CRP, nos artigos 103.º e 104.º, concretiza, portanto, a ideia de justiça fiscal, sendo o princípio da igualdade um elemento a ela inerente.

Importa, contudo, ter presente que a redistribuição do rendimento e da riqueza não poderá ser eficazmente prosseguida apenas pela via fiscal. Ela requer, também, que a despesa pública tenha potencial redistributivo. Com efeito, é o sistema financeiro

---

<sup>810</sup> Cfr. JOÃO RICARDO CATARINO, *Redistribuição Tributária: Estado Social e Escolha Individual*, Coimbra, Almedina, 2008.

globalmente considerado, nas suas fases de arrecadação de receita e de realização de despesa, que poderá, ou não, promover a redistribuição justa do rendimento e da riqueza.<sup>811</sup>

Na verdade, o sistema fiscal apenas nos poderá revelar quem paga mais impostos, mas importa, ainda, determinar, quem beneficia da despesa pública realizada e em que medida.<sup>812</sup> Esta constatação leva-nos à ideia de *Estado fiscal-social*. *Estado fiscal* e *Estado social* são duas faces da mesma moeda – o *Estado financeiro*, moldado à luz dos princípios da justiça, da igualdade e da solidariedade e do valor nuclear da dignidade da pessoa humana.<sup>813</sup>

A CRP, no seu art. 9.º, determina que uma das tarefas fundamentais do Estado é a de “[p]romover o bem-estar e a qualidade de vida do povo e a igualdade real entre os portugueses...” [al. d)] . Neste sentido, o art. 81.º da CRP enuncia as incumbências prioritárias do Estado no domínio económico e social, incluindo a promoção do “... aumento do bem-estar social e económico e da qualidade de vida das pessoas, em especial das mais desfavorecidas, no quadro de uma estratégia de desenvolvimento sustentável” [al. a)] e da *justiça social*, através da garantia da igualdade de oportunidades e da correção das desigualdades na distribuição do rendimento e da riqueza, designadamente pela via fiscal [al. b)].

Nos arts. 103.º e 104.º da CRP está ínsita uma ideia de justiça fiscal. O art. 81.º, na linha do que dispõe o art. 9.º, refere-se ao dever de o Estado promover a justiça social. Estamos perante manifestações do *Estado fiscal-social*, que têm correspondência em duas etapas da atividade financeira pública. Podemos, assim, afirmar que a CRP

---

<sup>811</sup> Cfr. LINDA SUGIN, “Theories of Distributive Justice and Limitations on Taxation: What Rawls Demands from Tax Systems”, *Fordham Law Review*, 72, 5, 2004, pp. 1991-2014.

<sup>812</sup> EDUARDO PAZ FERREIRA fala, mesmo, num direito dos contribuintes ao controlo e à responsabilização dos agentes de decisão financeira e de todos quantos utilização dinheiros públicos – cfr. “Os tribunais e o controlo dos dinheiros públicos”, *Estudos em homenagem a Cunha Rodrigues*, vol. II, Coimbra, 2001, p. 152.

<sup>813</sup> Em sentido convergente, cfr. JUAN MANUEL BARQUERO ESTEVAN, *La función del tributo en el Estado social y democrático de Derecho*, Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2002.

densifica uma ideia de *justiça financeira*, que tem como pedra angular o princípio da igualdade.

Cabe ao Tribunal de Contas, enquanto órgão constitucional a quem compete garantir a *justiça financeira*, avaliar a observância do princípio da igualdade na gestão financeira pública. A vinculação da Administração ao princípio da igualdade ocorre, designadamente, na *atribuição de prestações*, pelo que a ISC nacional, ao controlar esta atividade, não pode deixar de avaliar o respeito por aquele princípio.

Importa sublinhar que um dos objetivos centrais dos programas e políticas públicas no domínio social é o de promover a *igualdade real* entre as pessoas.<sup>814</sup> Tal significa que são mobilizados recursos financeiros públicos para a implementação de programas e de políticas públicas que têm como objetivo incontornável, entre outros possíveis, a promoção da igualdade real entre as pessoas. Assim sendo, o Tribunal de Contas, ao avaliar a eficácia de tais políticas não pode deixar de considerar como relevantes as diversas dimensões do princípio da igualdade.

A este propósito, podemos referir, como ilustração, o caso espanhol. A Constituição espanhola de 1978, no n.º 2 do art. 31, subordina a realização de despesa pública a critérios de igualdade, eficiência e economia.<sup>815</sup>

Este preceito da Constituição espanhola impõe, assim, aos poderes públicos a consideração de uma certa ideia de justiça no momento da afetação de recursos financeiros públicos.<sup>816</sup>

---

<sup>814</sup> Cfr. art. 9.º, al. d), CRP.

<sup>815</sup> O texto do n.º 2 do art. 31 da Constituição espanhola é o seguinte: “El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia e economía”.

<sup>816</sup> Cfr. JAVIER MEDINA GUIJARRO (coord.) *et. al.*, *Tribunal de Cuentas*, Cizur Menor, Editorial Aranzadi, 2003, p. 26.

Para Javier Medina Guijarro, do citado preceito constitucional resulta o dever de os órgãos que asseguram o controlo da despesa pública julgarem a equidade, a eficiência e a economia daquela.<sup>817</sup>

As ISC, pela sua natureza específica, estão em condições de contribuir para a transição de uma retórica de igualdade para a efetiva promoção da igualdade. Se o fizerem, as ISC estarão a colocar a sua ação ao serviço dos direitos fundamentais e assumir o seu relevo no quadro de uma conceção humanista das finanças públicas.

#### **4.5. Os princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança dos cidadãos**

De acordo com Gomes Canotilho, os princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança dos cidadãos exigem “... (1) fiabilidade, clareza, racionalidade e transparência dos atos do poder; (2) de forma que em relação a eles o cidadão veja garantida a segurança nas suas disposições pessoais e nos efeitos jurídicos dos seus próprios atos”.<sup>818</sup>

No direito financeiro público é expressão destes princípios, por exemplo, a proibição do referendo quanto a questões e a atos “de conteúdo orçamental, tributário ou financeiro”.<sup>819</sup>

Particularmente importante, neste âmbito, é a proibição de aplicação retroativa de normas fiscais mais onerosas para os contribuintes.<sup>820</sup>

A proibição da retroatividade das normas fiscais foi recentemente objeto de análise pelo Tribunal Constitucional, no acórdão n.º 399/10, de 27 de outubro.

---

<sup>817</sup> *Idem.*

<sup>818</sup> *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 7.ª edição, 2.ª reimpressão, Coimbra, Almedina, 2003, p. 257.

<sup>819</sup> Art. 115.º, n.º 4, al. b), da CRP.

<sup>820</sup> Art. 103.º, n.º 3, da CRP.

O Tribunal Constitucional tem entendido que o art. 103.º, n.º 3, da CRP apenas proíbe a retroatividade autêntica.<sup>821</sup> Já nos casos de retroatividade inautêntica entende o Tribunal Constitucional que “... se deve ponderar a confiança que os contribuintes depositaram na norma fiscal”.<sup>822</sup> Por outras palavras, nos casos de retroatividade inautêntica, exige-se a sujeição das normas em causa ao *teste da proteção da confiança*, sendo que, neste teste, deve atender-se, ainda, ao *princípio da proporcionalidade*.<sup>823</sup>

Deixando de lado o facto de a metodologia adotada pelo Tribunal Constitucional se nos afigurar, pelo menos, confusa, centremos a nossa atenção nas razões que, de acordo com este tribunal, estiveram na base das alterações feitas pelo legislador no decurso do ano fiscal. Segundo o Tribunal Constitucional, a decisão do legislador encontra-se justificada, com base em três argumentos decisivos: (1) atendendo à conjuntura económico-financeira internacional e às medidas que foram adotadas noutros países, “... não seria razoável pensar que Portugal ficaria imune a esta tendência”; (2) a situação económico-financeira do país e o “... anúncio reiterado, no debate político e no espaço público, da necessidade de medidas conjuntas de combate ao défice orçamental e aos custos da dívida pública acumulada...”; (3) o respeito pelo princípio da proporcionalidade, uma vez que “... a produção de efeitos das normas em apreço [...] não se afigura intolerável nem insuportável para os contribuintes”.<sup>824</sup>

O primeiro argumento deve ser situado no domínio do comentário político, e não no da argumentação jurídica. Deixemo-lo, pois, de parte.

Ao terceiro argumento já nos referimos aquando da referência ao princípio da proporcionalidade. Tivemos, aí, oportunidade de sublinhar a ausência de qualquer base

---

<sup>821</sup> Cfr. Para além do acórdão n.º 399/10, de 27 de outubro, também os acórdãos n.º 85/2010, de 3 de março, e n.º 128/2009, de 12 de março, todos do Tribunal Constitucional.

<sup>822</sup> Acórdão n.º 399/10, de 27 de outubro, 11.1.

<sup>823</sup> *Idem*, 11 e 12.1.

<sup>824</sup> *Idem*, 12.1.

factual que evidencie o respeito pelos diversos subprincípios concretizadores do princípio da proporcionalidade em sentido amplo.

Foquemos, então, a nossa atenção no segundo argumento esgrimido pelo Tribunal Constitucional.

O Tribunal Constitucional atribui uma importância decisiva, no *teste da proteção da confiança*, ao anúncio no debate político e no espaço público da necessidade de adoção de medidas de combate ao déficit orçamental e aos custos da dívida pública. Sucede, porém, que no debate político e no espaço público há uma pluralidade de agentes, muitos deles com discursos antitéticos. O Tribunal Constitucional não identifica, porque tal não se afigura facticamente possível, quem diz o quê, quando ou como. Basta pensar que o discurso do Governo é distinto do discurso da “oposição”, e mesmo as declarações dos membros do Governo e dos partidos políticos podem alterar-se ao longo do tempo. No fundo, o Tribunal Constitucional presume que os cidadãos estão em condições de saber qual dos discursos políticos se aproxima em maior medida da verdade, e interiorizar as implicações desse mesmo discurso.

É manifesta a situação de fragilidade em que se encontra o cidadão nestas circunstâncias. Da retórica político-partidária e da cacofonia da discussão pública em domínios particularmente áridos, pelo seu conteúdo técnico, os cidadãos devem seleccionar a informação credível e relevante e, em função dela, ajustarem as suas expectativas. Foi este o entendimento do Tribunal Constitucional.

Na conformação das expectativas dos cidadãos o Tribunal Constitucional faz, pois, prevalecer a retórica político-partidária e a discussão no espaço público à *lei do orçamento*. Isto é, a *lei do orçamento* aprovada anualmente não é para levar a sério pelos cidadãos na configuração das suas expectativas; o debate político, esse sim.

Bem se vê que o Tribunal de Contas, atenta a sua natureza e as suas missões, pode, e deve, assumir um papel determinante de apoio aos cidadãos na disponibilização de informação suficiente e credível em matérias relacionadas com a gestão financeira pública.

A jurisprudência do Tribunal Constitucional vem, portanto, evidenciar a importância que tem para os cidadãos o acesso a informação relevante, atual e credível acerca da vida financeira pública. E é através da disponibilização de tal informação que o Tribunal de Contas pode assumir um papel determinante na proteção da confiança dos cidadãos e, conseqüentemente, do Estado de Direito.

#### **4.6. O princípio da democracia financeira**

##### **4.6.1. Dimensões do princípio democrático**

Na abordagem ao princípio da democracia financeira partimos de uma conceção de democracia alicerçada em três dimensões – *representativa*, *participativa* e *comunicativa* – coerente com o discurso positivado na Constituição da República.

Aproximamo-nos, desta forma, do conceito tridimensional de democracia sustentado por Ronald Dworkin. Este autor apresenta-nos uma conceção de “democracia como parceria”, como alternativa a uma conceção mais estrita de democracia, centrada no critério maioritário. A “democracia como parceria”<sup>825</sup> proposta por Dworkin, sem excluir o elemento maioritário, vai para além dele, comportando as

---

<sup>825</sup> Nas palavras de RONALD DWORKIN, “[o]n the partnership conception, institutions are democratic to the degree that they allow citizens to govern themselves collectively through a partnership in which each is an active and equal partner” – *Sovereign Virtue: the theory and practice of equality*, Cambridge, Mass. / London, Harvard University Press, 2002, p. 363.

seguintes três dimensões: *soberania popular*; *igualdade entre cidadãos* (que postula uma participação igual dos cidadãos na vida pública); *discurso democrático*.<sup>826</sup>

Apesar da tecnicidade inerente à atividade financeira pública, ela não pode ficar à margem do princípio democrático. Com efeito, as diversas dimensões deste princípio manifestam-se, também, na vida financeira pública. Que manifestações são essas e quais as suas implicações no controlo financeiro externo é o que procuraremos desvendar nas linhas subsequentes.

#### 4.6.2. Dimensão representativa

As finanças públicas e o direito financeiro público estão intimamente ligados ao princípio democrático e à ideia de cidadania.<sup>827</sup>

Basta recordar a ideia de autotributação associada ao contratualismo social ou mencionar a célebre expressão “no taxation without representation”, para que se nos avive a memória acerca dos fundamentos constitucionais da tributação, indispensável para que o Estado disponha dos recursos financeiros necessários à prossecução das suas tarefas.<sup>828</sup>

Também na atividade financeira pública tem aplicação a *fórmula de Lincoln*: “governo do povo, pelo povo e para o povo”<sup>829 830</sup>.

*A representação popular* é uma dimensão fulcral do princípio democrático.

---

<sup>826</sup> Cfr. *Sovereign Virtue: the theory and practice of equality*, Cambridge, Mass. / London, Harvard University Press, 2002, pp. 351-385.

<sup>827</sup> Cfr. JEAN-PIERRE CAMBY, “Les finances publiques et la démocratie : quel apport du Conseil constitutionnel ?”, Michel Bouvier (dir.), *Réforme des Finances Publiques, Démocratie et Bonne Gouvernance*, Paris, 2004, pp. 108-114.

<sup>828</sup> Cfr., entre outros, JÓNATAS MACHADO / PAULO NOGUEIRA DA COSTA, *Curso de Direito Tributário*, Coimbra, 2009, pp. 35 e ss..

<sup>829</sup> Palavras proferidas no discurso de Abraham Lincoln em 19 de novembro de 1863, na cerimónia de inauguração do Cemitério Militar de Gettysburg, disponível em <<http://www.arqnet.pt/portal/discursos/novembro01.html>>, consultado em 22 de março de 2011.

<sup>830</sup> J. J. GOMES CANOTILHO, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 7.<sup>a</sup> edição, 2.<sup>a</sup> reimpressão, Coimbra, Almedina, 2003, p. 287.



Para Gomes Canotilho, o princípio da representação popular alicerça-se nos postulados de: “(1) exercício jurídico, constitucionalmente autorizado, de «funções de domínio», feito em nome do povo, por órgãos de soberania do Estado; (2) derivação direta ou indireta da legitimação de domínio do princípio da soberania popular; (3) exercício do poder com vista a prosseguir os fins ou interesses do povo”.<sup>831</sup>

A democracia representativa manifesta-se, em matéria financeira, através do consentimento parlamentar de criação dos impostos e de definição dos seus elementos essenciais, bem como da definição do regime geral das taxas, da aprovação parlamentar do orçamento do Estado, da fiscalização parlamentar da execução orçamental<sup>832</sup> e da responsabilidade financeira de todos os que gerem dinheiros públicos (em representação do povo).<sup>833</sup>

Um Estado democrático, para além de pressupor a *legitimação originária do poder*, através da manifestação da vontade popular, postula a *legitimação do seu exercício*, através duma permanente atividade de controlo dos órgãos que exercem o poder em nome do povo e para o povo, tendente a garantir que a vontade popular é respeitada.<sup>834</sup>

É neste sentido que se pode afirmar que o controlo financeiro configura uma *dimensão constitutiva da democracia*.<sup>835</sup>

---

<sup>831</sup> *Idem*, p. 293.

<sup>832</sup> Sobre a fiscalização da execução orçamental, v. o art. 58.º da *Lei de Enquadramento Orçamental (LEO)*, que para além do controlo político, prevê também o controlo administrativo e o controlo jurisdicional (este a cargo do Tribunal de Contas) da execução orçamental.

<sup>833</sup> Cfr., neste sentido, ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO, *O Presente e o Futuro das Instituições de Controlo Financeiro com Natureza Jurisdicional – Notas sobre a jurisdição financeira num Mundo em mudança*, Lisboa, 1993, p. 9.

<sup>834</sup> Cfr. JAVIER PEREZ ROYO, “El Tribunal de Cuentas en la Constitución y en el proyecto de ley reguladora del mismo”, *El Tribunal de Cuentas en España*, Vol. II, Madrid, 1982, pp. 1145 ss., e FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, p. 27.

<sup>835</sup> Cfr. U. HUFELD, “Der Bundesrechnungshof und andere Hilfsorgane des Bundestages”, in Isensee/Kirchhof, *Handbuch des Staatsrechts*, 3.ª ed., vol. III, 2007, p. 914.

Do mesmo modo, um Estado que não garanta a sustentabilidade das suas finanças é um Estado cuja soberania fica ameaçada. Sem recursos financeiros suficientes, o autogoverno democrático dos Estados fica seriamente condicionado. O controlo financeiro externo da atividade financeira pública constitui, por isso, um instrumento de garantia da soberania dos Estados.

A crescente complexidade da vida financeira pública ditou a necessidade de, em ordem a garantir um controlo político eficaz, ser reforçado o controlo externo técnico, a cargo das ISC. Neste contexto, os órgãos de controlo financeiro externo surgem como auxiliares indispensáveis do Parlamento (em especial, da *oposição*) no desempenho da tarefa de fiscalização da execução orçamental. Todavia, as ISC, em especial as que têm natureza jurisdicional, não podem continuar a ser vistas como “simples instâncias de dissuasão politicamente remetidas para a categoria de órgãos auxiliares”.<sup>836</sup> Elas servem diretamente os cidadãos. No caso do Tribunal de Contas português, estamos perante um órgão com natureza jurisdicional, que se integra, portanto, no elenco de órgãos de soberania, e que tem o *dever de garantir a justiça financeira em nome do povo*.

### **4.6.3. Dimensão participativa**

#### **4.6.3.1. Considerações gerais**

A democracia representativa não exclui a democracia participativa.

O princípio democrático não se basta com a garantia do igual direito de sufrágio a todos os cidadãos; ele postula, também, a igual possibilidade de participação dos cidadãos na vida política.<sup>837</sup>

---

<sup>836</sup> Cfr. GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 38.

<sup>837</sup> Cfr. RONALD DWORKIN, *Sovereign Virtue: the theory and practice of equality*, Cambridge, Mass. / London, Harvard University Press, 2002, p. 364.

Isso mesmo é assumido no texto da Constituição da República, em diversos preceitos.

Assim, o art. 2.º da CRP refere o *aprofundamento da democracia participativa* como um dos objetivos do Estado de direito democrático.

No mesmo sentido, o art. 9.º, al.c), da Lei Fundamental, estabelece como uma das tarefas fundamentais do Estado “... assegurar e incentivar a participação democrática dos cidadãos na resolução dos problemas nacionais”.

Também o art. 109.º da CRP postula que “[a] participação directa e activa de homens e mulheres na vida política constitui condição e instrumento fundamental de consolidação do sistema democrático...”.

O art. 48.º, por seu lado, reconhece aos cidadãos o *direito de participação na vida pública*, quer através de representantes livremente eleitos quer diretamente. Intimamente relacionado com este direito está o direito de os cidadãos serem “... esclarecidos objectivamente sobre actos do Estado e demais entidades públicas” e de serem “...informados pelo Governo e outras autoridades acerca da gestão dos assuntos públicos” (art. 48.º, n.º 2, da CRP). Quando se tratar de informação acerca da gestão financeira pública, obviamente, o órgão funcionalmente adequado para a prestar é o Tribunal de Contas. Fica assim claro, desde já, que o papel deste órgão é de inegável importância quando o objetivo é garantir o direito de participação na vida pública. Sem informação credível, relevante e atual acerca gestão financeira pública fica comprometida a possibilidade de exercício, pelos cidadãos, do direito de participação na vida financeira pública.

A importância do envolvimento e participação dos cidadãos é ainda enfatizado em diversos domínios em especial, como no da promoção do desenvolvimento sustentável (art. 66.º, n.º 2, da CRP), ou no do ensino (art. 77.º, da CRP).

Também quando enquadra normativamente a Administração Pública, o texto constitucional dispõe que a mesma “... será estruturada de modo a evitar a burocratização, a aproximar os serviços das populações e a assegurar a participação dos interessados na sua gestão efectiva...” (art. 267.º, n.º 1, da CRP).

O legislador constituinte colocou à disposição dos cidadãos diversos instrumentos de participação, de que são exemplo o direito de petição e o direito de ação popular, ambos consagrados no art. 52.º da Constituição da República.

A doutrina tem vindo a pronunciar-se acerca do relevo crescente da participação popular nas democracias hodiernas.

De acordo com António Manuel Hespanha, tem-se assistido, nos últimos anos, a um “deslizamento sensível da conceção de democracia”, tendo esta deixado “de se satisfazer apenas com o cumprimento dos requisitos tradicionais da democracia representativa clássica”.<sup>838</sup>

A referência à lei tende, hoje, a ser substituída pela referência ao direito e, concomitantemente, a “descoberta do pluralismo pelos juristas”, numa linha habermasiana, tem levado a que o diálogo eleitoral e parlamentar ceda terreno a um “diálogo alargado a todo o espaço público”. Este diálogo implica que todos sejam ouvidos, exige treino de quem ouve para compreender todos, “nos seus vários dialetos de expressão de interesses”, e impõe a adoção de uma “política inclusiva de diálogo”.<sup>839</sup>

Tal como afirma, enfaticamente, António Manuel Hespanha, “a democracia desloca-se de uma análise a partir do *pedigree* democrático dos agentes da regulação, para se colocar do ponto de vista da qualidade democrática dos resultados da regulação”.<sup>840</sup>

---

<sup>838</sup> Cfr. “Leis Bem Feitas e Leis Boas”, *Legislação: cadernos de ciência da legislação*, n.º 50, Outubro-Dezembro 2009, pp. 31-32.

<sup>839</sup> *Idem*, pp. 32-35.

<sup>840</sup> *Idem*, p. 36.

No mesmo sentido, Diogo Moreira Neto entende que a *democracia formal*, em que a legitimidade do poder político assenta em processos formais de eleição e decisão, tende hoje a ser superado por uma *concepção material de democracia*.<sup>841</sup>

Na *democracia material*, os referidos processos são insuficientes enquanto fatores legitimadores do exercício do poder político<sup>842</sup>, assumindo centralidade os instrumentos de participação popular.<sup>843</sup>

No paradigma da boa governança a democracia formal cede, em medida não desprecienda, perante a democracia material, em virtude da sua dimensão relacional.<sup>844</sup> Na boa governança, é a participação popular que permanentemente renova a legitimação da atuação pública.

Para Rachel Cichowski a *governança democrática* concretiza-se em níveis mais elevados de *accountability*, transparência e participação dos cidadãos nos processos políticos.<sup>845</sup>

Coloca-se, todavia, a questão que se prende com saber se uma concepção material da democracia, e de governança democrática, é viável no âmbito das finanças públicas e da gestão financeira pública, ou, por outras palavras, há que indagar se é possível garantir uma legitimidade democrática ampla nestes domínios.

---

<sup>841</sup> “O Parlamento e a sociedade como destinatários do trabalho dos Tribunais de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, v. 48, n.º 3, julho/setembro 2003, pp. 31-33.

<sup>842</sup> No entender de Diogo de Figueiredo Moreira Neto, a *legitimidade plena* do exercício do poder político aponta para a necessidade de se distinguir entre *legitimidade originária*, *legitimidade corrente* e *legitimidade teleológica*. A *legitimidade originária* advém do título do agente político, que nas democracias ocidentais hodiernas está associado aos processos de escolha por via de sufrágio. A *legitimidade corrente* está associada ao desempenho dos titulares de cargos políticos, que respondem permanentemente, perante os cidadãos, pelos seus atos e omissões no exercício do cargo para que foram eleitos. A *legitimidade finalística* refere-se à prestação de contas pelos resultados alcançados; estes devem ser confrontados com os objetivos que os titulares de cargos políticos se comprometeram a prosseguir – “O Parlamento e a sociedade como destinatários do trabalho dos Tribunais de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, v. 48, n.º 3, julho/setembro 2003, pp. 31-33.

<sup>843</sup> Cfr. DIOGO DE FIGUEIREDO MOREIRA NETO, “O Parlamento e a sociedade como destinatários do trabalho dos Tribunais de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, v. 48, n.º 3, julho/setembro 2003, pp. 28 e ss. e 33 e ss..

<sup>844</sup> Cfr. DANIEL MOCKLE, *La Gouvernance, le Droit et L'État: La question du droit dans la gouvernance publique*, Bruxelles, 2007, pp. 27 e ss..

<sup>845</sup> Cfr. RACHEL CICHOWSKI, “Introduction: Courts, Democracy, and Governance”, *Comparative Political Studies*, 39(3), 2006, p. 7.

Com efeito, nas áreas gestonária e financeira, a tecnicidade a eles inerente tem servido para justificar a opacidade dos processos de tomada de decisões, a ausência de diálogo e a adoção de políticas excludentes de todos aqueles que não dominam a linguagem técnica. As limitações no *conhecimento* têm legitimado o exercício de uma democracia excludente ao nível da tomada de decisões.<sup>846</sup>

Deste modo, a tecnicidade e a profissionalização da gestão, a complexidade das sociedades hodiernas e a atual arquitetura institucional do Estado são alguns dos fatores que têm contribuído para os baixos níveis de participação dos cidadãos na vida pública.<sup>847</sup>

Acresce que a hipervalorização, pelo Estado, dos valores da eficiência, da produtividade e da concorrência, em resultado da importação pelo Estado-Administração dos valores fundamentais do mercado, típico do *new public management*, tem contribuído para a desvalorização de valores como a integridade e a solidariedade. O resultado tem sido o reforço de uma sociedade hedonista e a degradação da ética cidadã.

A subvalorização pelos agentes políticos dos valores estruturantes da democracia, a ascensão do *marketing* político, a influência dos grupos de pressão e dos interesses partidários na escolha pública e a falta de responsabilização dos políticos e dos dirigentes da Administração Pública pelas respetivas decisões tem, de igual modo, conduzido à desconfiança dos cidadãos relativamente às instituições do Estado democrático e ao seu afastamento da vida pública.

---

<sup>846</sup> Cfr., neste sentido, ANTÓNIO MANUEL HESPANHA, “Leis Bem Feitas e Leis Boas”, *Legislação: cadernos de ciência da legislação*, n.º 50, Outubro-Dezembro 2009, pp. 36 e ss..

<sup>847</sup> Cfr. JANET DENHARDT / ROBERT DENHARDT, *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007, pp. 49-50.

A democracia participativa tem vindo a ser crescentemente defendida por diversos autores, como são os casos de Benjamin Barber<sup>848</sup> e de Janet Denhardt e Robert Denhardt<sup>849</sup>, entre outros.

Na ótica de J. Denhardt e R. Denhardt, o *aumento do nível de participação* dos cidadãos no processo político é desejável pelas seguintes razões de ordem prática: (i) faz aumentar a perceção, por parte dos cidadãos, de que são ouvidos e de que as suas necessidades e os seus interesses estão a ser prosseguidos; (ii) é apto a promover a qualidade das políticas públicas, na medida em que os executivos passam a dispor de um conjunto mais alargado de fontes de informação, de criatividade e de soluções; (iii) facilita a implementação de medidas; (iv) responde às exigências de maior transparência e responsabilidade dos governos; (v) tende a fortalecer a relação de confiança entre os cidadãos e os governos; (vi) ajuda a responder aos desafios da *sociedade da informação*; (vii) pode abrir caminho ao desenvolvimento de novas parcerias; (viii) contribui para um público mais bem informado. Assim, a assumpção de um papel ativo da Administração Pública no envolvimento dos cidadãos no processo político é, em democracia, a coisa certa a fazer.<sup>850</sup>

Para Marc Leroy, a democracia financeira participativa é importante quer por razões de ordem moral e política evidentes, quer por razões de ordem pragmática, por contribuir para o bom funcionamento da sociedade.<sup>851</sup>

A atual configuração institucional dos Estados desincentiva o envolvimento dos cidadãos na vida da comunidade.<sup>852</sup> Um aumento do nível de envolvimento dos

---

<sup>848</sup> Cfr. *A Passion for Democracy*, Princeton, 1998; *Strong Democracy: Participatory politics for a new age*, Berkeley, 1984.

<sup>849</sup> Cfr. *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007.

<sup>850</sup> Cfr. JANET DENHARDT / ROBERT DENHARDT, *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007, pp. 95-96.

<sup>851</sup> Cfr. *Sociologie des finances publiques*, Paris, La Découverte, 2007, p. 96.

<sup>852</sup> Cfr., neste sentido, CAROLE PATEMAN, *Participation and Democratic Theory*, Cambridge, Cambridge University Press, 1970, p. 104.

cidadãos na gestão da *res publica* pressupõe uma reconfiguração institucional e uma nova cultura de liderança e de controlo.

Entendemos que o Tribunal de Contas não pode ser deixado à margem dessa reconfiguração. Na verdade, afigura-se-nos que esta instituição tem enormes potencialidades no que tange à promoção de uma *democracia financeira material*, em que os instrumentos de participação popular têm o seu lugar.

Revemo-nos nas palavras de Sousa Franco, as quais, pela sua eloquência, merecem uma citação textual mais extensa da nossa parte. Segundo o autor, a democracia e os direitos humanos estão sob ameaça de um “Estado pseudo-representativo”, moldado pela “coligação de grandes interesses económicos, superestruturas político-partidárias e estruturas técnico-burocráticas de gestão financeira”.

De acordo com Sousa Franco, “[é] essa construção do Estado que constitui o sucedâneo moderno dos totalitarismos que, em geral, terminaram ou estão moribundos, como dos velhos autoritarismos despóticos das sociedades mais atrasadas”, e é contra o risco “dessa forma de confiscação oculta [...] dos dinheiros públicos por estruturas de decisão política e gestão financeira à margem da sociedade” que, numa sociedade aberta, se justifica o reforço e reformulação dos poderes das ISC. Estas instituições devem, portanto, estar “ao serviço do Povo”, contra todos aqueles que pretendem, através de “uma subtil mistura de tecnocracia científica com autoritarismo administrativo”, utilizar os dinheiros e o património das pessoas para sobre elas exercerem um poder opressivo.<sup>853</sup>

A atual complexidade e tecnicidade da gestão pública constituem obstáculos à participação dos cidadãos no processo deliberativo. Todavia, dificuldade não significa

---

<sup>853</sup> Cfr. *O Presente e o Futuro das Instituições de Controlo Financeiro com Natureza Jurisdicional – Notas sobre a jurisdição financeira num Mundo em mudança*, Lisboa, 1993, p. 91.



impossibilidade. Importa encontrar um equilíbrio entre profissionalismo na gestão e participação popular. Pensamos que esse equilíbrio passará, em larga medida, pelo envolvimento dos cidadãos nos processos de controlo e de avaliação, o que faz apelo a uma nova cultura de controlo e a uma reconfiguração da ISC portuguesa. O Tribunal de Contas tem um importante papel a desempenhar no contexto do exercício de uma cidadania ativa em matéria financeira, que pode ser designada por *cidadania financeira*.

Dedicaremos as linhas subsequentes aos instrumentos de democracia financeira participativa que se nos afiguram mais proeminentes: os orçamentos participativos, o envolvimento dos cidadãos na avaliação de programas públicos e a ação popular financeira, neste caso numa perspetiva *de jure condendo*.

#### **4.6.3.2. Instrumentos de democracia financeira participativa**

##### **4.6.3.2.1. Os orçamentos participativos**

Um dos instrumentos que se revela apto a promover a participação popular *em matéria financeira*, sem comprometer as exigências de uma gestão profissional, é o que se designa por *orçamentos participativos*.

Os *orçamentos participativos* são instrumentos de *responsiveness* coerentes com a teoria do *novo serviço público* e teorias afins, bem como com a ideia de *Estado responsável*.

Através dos *orçamentos participativos* pretende-se envolver os cidadãos e as comunidades locais na discussão e definição de prioridades para a afetação dos recursos

financeiros locais. O procedimento orçamental deve, neste caso, ser transparente, deliberativo e, na medida do possível, *bottom-up*.<sup>854</sup>

De acordo com alguns autores, os *orçamentos participativos* revelam potencial para gerar *valor público* mediante o incremento da legitimidade e uma maior sintonia entre a afetação dos recursos financeiros e as reais necessidades das populações.<sup>855</sup>

Concomitantemente, alguns autores enfatizam o potencial dos orçamentos participativos na promoção de um desenvolvimento sustentável<sup>856</sup>, bem como na garantia da “democracia ecológica”<sup>857</sup>.

Os orçamentos participativos, como instrumentos de cidadania ativa que são, revelam, ainda, ser um “elemento fundamental de desenvolvimento humano integral”.<sup>858</sup>

Existem, na verdade, algumas experiências de sucesso no domínio dos *orçamentos participativos*.

A mais emblemática é a experiência de Porto Alegre. Através do orçamento participativo procurou-se, na experiência de Porto Alegre, aperfeiçoar a articulação entre democracia direta e democracia representativa mediante o reforço da participação popular em matéria de decisão de alocação de recursos financeiros da comunidade. Este novo equilíbrio entre as dimensões direta e representativa da democracia traduziu-se,

---

<sup>854</sup> Cfr. GAVIN KELLY / GEOFF MULGAN / STEPHEN MUERS, Stephen, *Creating Public Value – An analytical framework for public service reform*, London, 2002, disponível em <[http://www.cabinetoffice.gov.uk/media/cabinetoffice/strategy/assets/public\\_value2.pdf](http://www.cabinetoffice.gov.uk/media/cabinetoffice/strategy/assets/public_value2.pdf)>, p. 32.

<sup>855</sup> *Idem.*

<sup>856</sup> Cfr. ATANASI CÉSPEDES / ELISENDA VEGUÉ / ISMAEL BLANCO, “Desarrollo sostenible, políticas sociales y participación”, in Igor Ahedo Gurrutxaga e Pedro Ibarra Güell (eds.), *Democracia participativa y desarrollo humano*, Madrid, Dykinson, 2007, pp. 101-126.

<sup>857</sup> Cfr. IÑAKI BARCENA, “¿Democracia participativa + desarrollo sostenible = democracia ambiental? Preguntas e cuestiones para la democratización ecológica”, in Igor Ahedo Gurrutxaga e Pedro Ibarra Güell (eds.), *Democracia participativa y desarrollo humano*, Madrid, Dykinson, 2007, pp. 127-153.

<sup>858</sup> Cfr. RENÉE LIDIA JABLKOWSKI, “Participación y ciudadanía: implicaciones psicológicas en los procesos de participación”, in Igor Ahedo Gurrutxaga e Pedro Ibarra Güell (eds.), *Democracia participativa y desarrollo humano*, Madrid, Dykinson, 2007, pp. 57-75.

concomitantemente, num maior controlo social da gestão dos recursos financeiros públicos.<sup>859</sup>

Boaventura de Sousa Santos refere-se ao orçamento participativo de Porto Alegre como uma *“forma de governação pública que procura romper com a tradição autoritária e patrimonialista de políticas públicas, recorrendo à participação direta da população em diferentes fases de preparação e execução do orçamento, com especial preocupação pela definição de prioridades para a distribuição dos recursos de investimento”*.<sup>860</sup>

Em Portugal, contam-se já em mais de uma dúzia as experiências de orçamentos participativos, incluindo a do município de Lisboa.<sup>861</sup>

A participação dos cidadãos no processo deliberativo tende a estimular a sua colaboração na implementação das medidas públicas em causa, contribuindo para a sua eficácia.

Do mesmo modo, a *aswerability*, traduzida na veiculação de informação e na justificação e explicação das medidas adotadas pela Administração tendem a favorecer a colaboração dos cidadãos, o que se pode revelar determinante para o sucesso das mesmas.

---

<sup>859</sup> Cfr. TARSO GENRO / UBIRATAN SOUZA, *Orçamento Participativo: a experiência de Porto Alegre*, São Paulo, Fundação Perseu Abramo, 1997, p. 97.

<sup>860</sup> “Participatory Budgeting in Porto Alegre: Toward a Redistributive Democracy”, *Politics and Society*, 26, 1998, p. 467.

<sup>861</sup> Cfr. <<http://www.op-portugal.org/territorio1.php>>, consultado em 04/04/2011.

#### **4.6.3.2.2. O envolvimento dos cidadãos na avaliação de programas públicos**

Para além das possibilidades de participação dos cidadãos no processo deliberativo e nas virtualidades do seu envolvimento na implementação de certas medidas públicas, o conceito de *cidadania financeira* postula o envolvimento dos cidadãos na avaliação de programas públicos, em especial nos domínios sociais.

Na verdade, entendemos que o contributo dos destinatários diretos de certos programas públicos é essencial para uma avaliação rigorosa dos mesmos. Ouvir os utentes dos serviços de saúde, ou escutar os beneficiários de um específico apoio social concedido pelo Estado ou outra entidade pública, por exemplo, são um meio que o Tribunal de Contas tem ao seu dispor para proceder a uma avaliação realista de tais programas e integrar a ideia de *responsiveness* na sua atividade.

O Tribunal de Contas, ao envolver os cidadãos na avaliação de políticas e programas públicos estará a acolher, na realidade, a visão humanista das finanças públicas que decorre da Lei Fundamental portuguesa e a dar um contributo para o aprofundamento da democracia e da cidadania financeira. Entendemos que esta é, também, uma forma de a ISC portuguesa permanentemente renovar a sua legitimidade para avaliar políticas e programas públicos.

#### 4.6.3.2.3. A ação popular financeira

Na ótica do direito a constituir, é de salientar o *direito de ação popular financeira*.

A Constituição da República consagra, no art. 53.º, n.º 2, o direito de ação popular, que pode ser exercido pessoalmente ou através de associações de defesa dos interesses em causa, nos casos e termos previstos na lei, designadamente para “[p]romover a prevenção, a cessação ou a perseguição judicial das infracções contra a saúde pública, os direitos dos consumidores, a qualidade de vida, a preservação do ambiente e do património cultural”<sup>862</sup>, bem como “[a]ssegurar a defesa dos bens do Estrado, das regiões autónomas e das autarquias locais”<sup>863</sup>.

A legalidade financeira não está no elenco exemplificativo de interesses tutelados pela ação popular, enunciados na CRP. Do mesmo modo, a lei não prevê a ação popular junto do Tribunal de Contas para defesa da legalidade financeira.

Todavia, a efetivação de responsabilidades financeiras dos gestores de dinheiros públicos, tendo em vista a defesa da legalidade financeira, afigura-se-nos ser um dos casos em que se justifica a consagração da ação popular, que designamos aqui por *ação popular financeira*.<sup>864</sup>

Entendemos mesmo que da conjugação do art. 52.º, n.º 3 (que consagra o direito de ação popular) com o art. 20.º, n.º 1 (que consagra o direito de acesso ao direito e à tutela jurisdicional efetiva), ambos da Constituição da República, resulta a imposição, ao legislador, de consagração do direito de *ação popular financeira*.

---

<sup>862</sup> Art. 53.º, n.º 3, al. a), da CRP.

<sup>863</sup> Art. 53.º, n.º 3, al. b), da CRP.

<sup>864</sup> No mesmo sentido, cfr. J. J. GOMES CANOTILHO / VITAL MOREIRA, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, Vol. I, 4.ª ed., Coimbra, Coimbra Editora, 2007, p. 700.

Tal como afirmam Gomes Canotilho e Vital Moreira, “... o enunciado no n.º 3 [do art. 52.º da CRP] aponta claramente para uma garantia de ação popular perante qualquer tribunal ...”.<sup>865</sup>

No mesmo sentido, referindo-se ao direito consagrado no n.º 1 do art. 20.º da CRP, os mesmos autores sublinham que “... a via judiciária está aberta não apenas para defesa de direitos ou interesses pessoais, mas também de *interesses difusos* e / ou *interesses coletivos* ...”.<sup>866</sup>

Também Miguel Teixeira de Sousa insere o direito de ação popular no âmbito dos direitos à tutela jurisdicional efetiva.<sup>867</sup>

O objeto da ação popular é, pois, a tutela de *interesses difusos*.

Na definição que nos é apresentada por Gomes Canotilho e Vital Moreira, um *interesse difuso* consiste na “... refracção em cada indivíduo de interesses unitários da comunidade, global e complexivamente considerada”.<sup>868,869</sup>

Assim, “... os interesses difusos podem abranger as mais variadas áreas e possuir os mais variados conteúdos, pelo que se pode concluir que qualquer direito fundamental que possua simultaneamente uma dimensão individual e supraindividual (em particular, na área económica, social ou cultural) é suscetível de ser qualificado como interesse difuso”.<sup>870</sup>

Tanto a dimensão individual e como a supraindividual estão presentes quando se trata da defesa da legalidade financeira. Neste caso pode dizer-se, como o faz o Tribunal

---

<sup>865</sup> *Idem*, p. 697.

<sup>866</sup> *Idem*, p. 409.

<sup>867</sup> Cfr. *A Legitimidade Popular na Tutela dos Interesses Difusos*, Lisboa, Lex, 2003, p. 73.

<sup>868</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO / VITAL MOREIRA, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, Vol. I, 4.ª ed., Coimbra, Coimbra Editora, 2007, p. 698.

<sup>869</sup> Do interesse difuso distingue-se o interesse coletivo, enquanto “interesse particular comum a certos grupos e categorias [de cidadãos]” – J. J. GOMES CANOTILHO / VITAL MOREIRA, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, Vol. I, 4.ª ed., Coimbra, Coimbra Editora, 2007, p. 698.

<sup>870</sup> Cfr. MIGUEL TEIXEIRA DE SOUSA, *A Legitimidade Popular na Tutela dos Interesses Difusos*, Lisboa, Lex, 2003, p. 29.

Constitucional espanhol, que “a única forma de defender o interesse pessoal é garantir o interesse comum”.<sup>871</sup>

Entendemos que a *legalidade financeira* é, manifestamente, um *interesse difuso*, justificando-se a consagração legal da ação popular financeira junto do Tribunal de Contas, para efetivação de responsabilidades financeiras.

Aliás, a garantia dos interesses difusos elencados no art. 52.º, n.º 3, da CRP, carece de recursos financeiros públicos suficientes, pelo que a proteção dos recursos financeiros da comunidade, designadamente no que respeita à legalidade da respetiva gestão, tem implicações transversais na defesa dos demais interesses difusos. Não há proteção da saúde pública, da qualidade de vida, do ambiente, ou de outros interesses difusos se a comunidade não dispuser de recursos financeiros suficientes. Porque assim é, a defesa dos recursos financeiros públicos, em particular no que tange à legalidade da sua utilização, não pode deixar de ser qualificada como um interesse difuso.

Os cidadãos são os principais interessados na legalidade da gestão financeira pública, no entanto, são limitados os instrumentos ao seu dispor para exercerem um controlo ativo da mesma. Apesar de terem ao seu dispor o *direito de petição* (em sentido amplo)<sup>872</sup>, os cidadãos estão impedidos de aceder diretamente à jurisdição do Tribunal de Contas. Ou seja, a atuação diligente dos cidadãos no controlo da gestão financeira pública pode, no limite, levar o Tribunal de Contas a auditar a entidade em causa. Todavia, nenhum cidadão ou grupo de cidadãos pode intentar uma ação para efetivação de responsabilidades financeiras. Nos termos da LOPTC, apenas têm competência para requer o julgamento por infrações financeiras o Ministério Público e,

---

<sup>871</sup> STC, Sala 1.ª, n.º 62/1983, de 11/7/1983 (tradução nossa).

<sup>872</sup> O *direito de petição em sentido amplo* é um direito de participação política e possibilita a apresentação pelos cidadãos aos órgãos de soberania ou a quaisquer outras entidades públicas de *reclamações*, de *queixas*, de *petições em sentido estrito* e de *representações*, visando quer a tutela de direitos pessoais quer a defesa da Constituição, da lei ou do interesse geral – cfr. J. J. GOMES CANOTILHO / VITAL MOREIRA, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, Vol. I, 4.ª ed., Coimbra, Coimbra Editora, 2007, pp. 693 e ss..

subsidiariamente, os “órgãos de direção, superintendência ou tutela sobre os visados, relativamente aos relatórios das ações de controlo do Tribunal” e os “órgãos de controlo interno” quanto aos seus próprios relatórios.<sup>873</sup>

Para além da própria Administração, através dos órgãos citados, apenas o Ministério Público dispõe de legitimidade processual para dar entrada com processos para efetivação de responsabilidades financeiras na 3.ª Secção do Tribunal de Contas. Recorde-se que, até à reforma do Tribunal de Contas de 2006, o Ministério Público detinha o exclusivo dessa legitimidade.

O povo, enquanto titular da soberania, e o Tribunal de Contas, como órgão de soberania, estão dependentes da iniciativa do Ministério Público, ou de órgãos da Administração, para que possam ser efetivadas responsabilidades por infrações financeiras. Esta restrição constitui um manifesto desequilíbrio nos *checks and balances* do Estado Constitucional português.

Para além disso, a vedação do acesso dos cidadãos à jurisdição do Tribunal de Contas traduz-se numa limitação injustificada à *cidadania financeira* e uma restrição desproporcionada (absoluta) ao *direito a uma tutela jurisdicional efetiva* no domínio financeiro, consagrado no art. 20.º da CRP.

O dever de defesa da “legalidade democrática”, que a Constituição faz impender sobre o Ministério Público<sup>874</sup>, converteu-se, no domínio financeiro, no reconhecimento a este órgão de uma legitimidade quase exclusiva de promoção da justiça financeira. Esta solução normativa carece de justificação, contrariando os valores subjacentes ao Estado de Direito democrático.

---

<sup>873</sup> Art. 89.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>874</sup> Art. 219.º da CRP.



A este propósito, convém referir que já na Grécia Clássica se considerava que a *procuradoria voluntária* era uma pedra angular da democracia.<sup>875,876</sup> Por essa razão, para além dos procuradores oficiais (*synegoroi*), também os cidadãos tinham legitimidade para apresentar e sustentar uma ação em tribunal para defesa do interesse público.<sup>877</sup>

A consagração legal da ação popular financeira permitiria uma aproximação entre o titular da soberania – o povo – enquanto principal interessado na legalidade da gestão financeira pública, e o órgão de soberania a quem aquele conferiu poderes para julgar por infrações financeiras – o Tribunal de Contas.

É esta a solução consagrada na lei espanhola, que disponibiliza a todos e a cada um dos cidadãos um mecanismo de tutela da legalidade financeira pública: a *acción pública contable*.<sup>878</sup>

A ação popular em matéria financeira tem, em Espanha, os mesmos fundamentos da ação popular em geral, a saber: suprir a inação do Ministério Público; permitir aos cidadãos o exercício do direito constitucional de participação na administração da justiça; possibilitar a cada cidadão o exercício de um “direito fundamental implícito”, enquanto titular de um interesse legítimo e pessoal, contido num “interesse comum”.<sup>879</sup>

Para alguma doutrina a *acción pública contable* radica no direito dos cidadãos à adequada utilização dos recursos financeiros públicos.<sup>880</sup>

---

<sup>875</sup> Cfr. ARISTÓTELES, *Constituição dos Atenienses*, Delfim Ferreira Leão (trad.), 2.<sup>a</sup> ed., Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian, 2002, p. 34, 9.1..

<sup>876</sup> Sobre a importância da procuradoria voluntária na Grécia Antiga, cfr. LENE RUBINSTEIN, “Volunteer Prosecutors in the Greek World”, *Dike – Rivista di storia del diritto Greco ed ellenistico*, vol. 6, 2003, pp. 87-113.

<sup>877</sup> Cfr. DEIRDRE DIONYSIA VON DORNUM, “The Straight and the Crooked: Legal Accountability in Ancient Greece”, *Columbia Law Review*, 97, June 1997, pp. 1496 e ss..

<sup>878</sup> Cfr. Art. 47, n.º 3, da *Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas*, e art. 56 da *Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas*.

<sup>879</sup> Cfr. JUAN ANTONIO ÁLVAREZ MARTIN, *La Responsabilidad en la Gestión de los Fondos Públicos. La doctrina del Tribunal de Cuentas y Supremo. La Acción Pública*, Barcelona, Editorial Bayer Hnos. S. A., 2006, p. 540.

<sup>880</sup> Cfr. MEDINA GUIJARRO, Javier (Coord.) *et al.*, *Tribunal de Cuentas*, Cizur Menor, Editorial Aranzadi, 2003, p. 259.

Para Álvarez Martins a raiz da ação popular financeira é indissociável da natureza dos recursos que se pretende defender: “recursos públicos, que antes foram privados”.<sup>881</sup>

Nos Estados Unidos da América, os cidadãos dispõem das chamadas *taxpayer standing actions* como meio para lutar, nos tribunais, contra a utilização indevida dos recursos financeiros da comunidade, com fundamento na violação da Constituição ou da lei.<sup>882</sup> A *taxpayer standing doctrine* tem suscitado controvérsia doutrinária e jurisprudencial. São várias as decisões do *Supreme Court* dos Estados Unidos da América que ora rejeitam, ora admitem, a legitimidade dos contribuintes para se oporem judicialmente a determinados programas públicos que envolvem afetação de recursos financeiros da comunidade. Enquanto em 1923, no acórdão *Frothingham v. Mellon*<sup>883</sup>, o *Supreme Court* rejeitou a existência de tal legitimidade, ela veio a ser reconhecida, em certas condições, no acórdão *Flast v. Cohen*<sup>884</sup>. Ao acórdão *Fast* seguiram-se algumas decisões do *Supreme Court* em sentidos divergentes. A doutrina acolhida no acórdão *Flast* veio a ser objeto de interpretações restritivas nos anos seguintes, culminado no acórdão *Hein v. Freedom from Religion Foundation*.<sup>885</sup> Neste acórdão verificou-se uma votação de 5-4, com os votos contra dos juízes Souter, Stevens, Ginsburg e Breyer<sup>886</sup>, o que evidencia a querela doutrinária existente nesta matéria, que frequentemente surge associada ao financiamento direto ou indireto de instituições religiosas.<sup>887</sup>

Os exemplos de Espanha e dos Estados Unidos da América, mesmo com a controvérsia que os envolve, permitem ilustrar a pertinência da consagração de um mecanismo legal de defesa, pelos próprios cidadãos, da legalidade financeira pública.

---

<sup>881</sup> Cfr. JUAN ANTONIO ÁLVAREZ MARTIN, *op. cit.*, p. 541.

<sup>882</sup> Cfr. JOSEPH O. OLUWOLE / PRESTON C. GREEN III, “*Hein v. Freedom from Religion Foundation and Taxpayer Standing*”, *The Wayne Law Review*, 54, pp. 1203-1248; ERIC J. SEGALL, “*The Taxing Law of Taxpayer Standing*”, *Tulsa Law Review*, 43, pp. 673-696.

<sup>883</sup> 262 U.S. 448 (1923).

<sup>884</sup> 392 U.S. 83 (1968).

<sup>885</sup> Cfr. *Lujan v. Defenders of Wildlife*, 504 U.S. 555 (1992); *Hein v. Freedom From Religion Foundation*, 551 U.S. 587 (2007).

<sup>886</sup> Cfr. *Hein v. Freedom From Religion Foundation*, 551 U.S. 587 (2007).

<sup>887</sup> Cfr., por exemplo, o acórdão *Zelman v. Simmons-Harris*, 536 U.S. 639, (2002).

Entendemos, portanto, que a natureza originariamente privada dos recursos financeiros públicos, típica de um Estado fiscal, legitima os cidadãos (todos os cidadãos, mesmo os que não sejam contribuintes mas apenas beneficiários da proteção do Estado) a exigir uma boa gestão desses recursos e a dispor de algum mecanismo eficaz para a sua defesa. A ação popular financeira é esse mecanismo.

Ao mesmo tempo, a ação popular financeira, enquanto direito de participação na vida pública, é uma decorrência do princípio democrático e um instrumento apto a promover a *prestação de contas* de todos quantos têm responsabilidade na gestão dos dinheiros públicos.

#### 4.6.4. Dimensão comunicativa

Alguns autores enfatizam a importância da dimensão comunicativa da democracia.

É o caso de Linda DeLeon e de Peter DeLeon, para quem “... a democracia significa que cada cidadão tem um bilhete de admissão para qualquer uma das arenas onde as decisões públicas são tomadas”.<sup>888</sup>

A liberdade de expressão surge-nos, assim, como um importante meio de aprofundamento da democracia e como uma garantia contra governos tirânicos ou corruptos<sup>889</sup>.

A liberdade de expressão em sentido amplo, agregando uma pluralidade de liberdades de comunicação, teve a sua origem na modernidade, tendo contribuído decisivamente para a formação e consolidação do Estado Constitucional.<sup>890</sup>

---

<sup>888</sup> Cfr. “The Democratic Ethos and Public Management”, *Administration & Society*, 34(2), 2002, p. 230.

<sup>889</sup> Cfr. JOHN STUART MILL, “On Liberty”, in Stefan Collini (ed.), *On Liberty and Other Writings*, Cambridge, Cambridge University Press, 1989, pp. 19 e ss..

<sup>890</sup> Cfr. JÓNATAS MACHADO, *Liberdade de Expressão: Dimensões Constitucionais da Esfera Pública no Sistema Social*, Coimbra, 2002, pp. 13 e ss..

O *desimpedimento dos canais de comunicação* permitiu que, no âmbito de cada subsistema social, o valor da liberdade subjetiva viesse substituir a ideia de verdade objetiva, permitindo a construção de uma *sociedade aberta*.<sup>891</sup>

De acordo com Jónatas Machado, a comunicação é uma *realidade sistémica*, que vai para além da mera soma das comunicações individuais, valendo para todos os subsistemas sociais e respetivos atores.<sup>892</sup>

O reconhecimento da capacidade de os indivíduos abordarem de forma *esclarecida e iluminada* os problemas da humanidade passou, na modernidade, a sujeitar à crítica as ideias estruturantes dos diversos subsistemas sociais, tendo a discussão sido potenciada pelos progressos tecnológicos e económicos verificados.<sup>893</sup>

A liberdade de expressão contribuiu para a emergência de uma *esfera de discurso público*, a qual teve como um dos seus efeitos mais imediatos a *visibilidade da decisão política*, coerente com o sentido mais profundo do *ideal republicano*.<sup>894</sup>

É assim que, no pensamento habermasiano, a ideia de *esfera de discurso público* é indissociável da conceção de *democracia deliberativa*.<sup>895</sup>

Em Dworkin, o discurso público democrático é indispensável para a garantia da igual liberdade dos cidadãos no processo deliberativo, que precede a ação coletiva.<sup>896</sup>

Como refere Jónatas Machado, “... o desenvolvimento político passou a estar relacionado com a discussão pública, dando lugar à emergência dos conceitos de *razão comunicativa* ou *razão pública* que hoje polarizam o debate teórico-político”.<sup>897</sup>

---

<sup>891</sup> *Idem*, p. 14.

<sup>892</sup> *Idem*, p. 15.

<sup>893</sup> *Idem*, p. 47.

<sup>894</sup> *Idem*, pp. 52 e 268 e ss..

<sup>895</sup> Cfr. JÜRGEN HABERMAS, *Between Facts and Norms*, William Rehg (trad.), Cambridge, Mass., The MIT Press, 1999.

<sup>896</sup> Cfr. RONALD DWORKIN, *Sovereign Virtue: the theory and practice of equality*, Cambridge, Mass. / London, Harvard University Press, 2002, pp. 364-365.

<sup>897</sup> Cfr. JÓNATAS MACHADO, *Liberdade de Expressão*, cit., p. 53.

Num Estado democrático, a *esfera de publicidade* e a *opinião pública* assumem um papel de relevo, na medida em que permitem o exercício esclarecido do direito de sufrágio e do direito de oposição democrática.<sup>898</sup>

Do mesmo modo, a democracia participativa pressupõe a existência de uma “livre e ampla rede de informação dos governados.”<sup>899</sup>

Os meios de comunicação social possibilitam que o público acompanhe a atividade do Parlamento, enquanto órgão de controlo político, permitindo a efetivação do controlo democrático pela opinião pública.<sup>900</sup>

É, igualmente, através dos meios de comunicação social que o público acompanha a atividade de outros órgãos de controlo, designadamente a do Tribunal de Contas.

O controlo social exercido sobre a atuação dos poderes públicos é um corolário da ideia de *formação da vontade política de baixo para cima*, decorrente do princípio democrático.<sup>901</sup>

A comunicação, intimamente ligada à liberdade de expressão, promove a autodeterminação democrática da comunidade política e a preservação da soberania popular.<sup>902</sup>

A comunicação revela-se, assim, como um importante instrumento de combate à concentração de poder e ao abuso de poder.<sup>903</sup>

Na verdade, a garantia da liberdade de expressão em sentido amplo sempre esteve associada à fiscalização da atuação governativa.<sup>904</sup>

---

<sup>898</sup> *Idem*, p. 80.

<sup>899</sup> Cfr. DIOGO DE FIGUEIREDO MOREIRA NETO, “O Parlamento e a sociedade como destinatários do trabalho dos Tribunais de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, v. 48, n.º 3, julho/setembro 2003, p. 36.

<sup>900</sup> Cfr. JÓNATAS MACHADO, *Liberdade de Expressão*, cit., p. 53

<sup>901</sup> *Idem*, pp. 80-81.

<sup>902</sup> Cfr. SANDFORD J. UNGAR, “The Role of a Free Press in Strengthening Democracy”, in Judith Lichtenberg (ed.), *Democracy and the Mass Media*, Cambridge, Mass., 1990, pp. 368 e ss..

<sup>903</sup> Cfr. JÓNATAS MACHADO, *Liberdade de Expressão*, cit., pp. 89-90.

<sup>904</sup> *Idem*, p. 266.

Também a eficácia do controlo político depende da livre circulação de informação. Com efeito, o controlo ou monopolização da informação pelo executivo constituiria um entrave significativo ao exercício do controlo político pelo Parlamento, o que se traduziria num Estado democrático debilitado.<sup>905</sup>

Face à crescente complexidade da vida pública e dos instrumentos de gestão usados pelo executivo, tornou-se imprescindível nos modernos Estados democráticos a existência de órgãos independentes e tecnicamente habilitados, aptos a disponibilizar ao Parlamento e aos cidadãos informação relevante e credível sobre a gestão pública.<sup>906</sup>

Podemos mesmo afirmar que, atualmente, a ideia de controlo financeiro independente é inerente à ideia de democracia política.<sup>907</sup>

O Tribunal de Contas, em nome da sua relevância enquanto órgão de controlo e da eficácia das suas ações, deve aprofundar a interação com as entidades controladas, com o Parlamento, com os órgãos de controlo interno, com os média e com os cidadãos (diretamente), revelando-se crucial a definição e implementação de estratégias de comunicação eficazes.<sup>908,909</sup>

As ISC, através da informação que prestam aos órgãos de controlo político e aos cidadãos, contribuem para reduzir o problema da agência e melhorar o desempenho governativo.<sup>910</sup>

---

<sup>905</sup> Cfr., neste sentido, FRANCESC VALLÈS VIVES, op. cit., p. 36, n. 24.

<sup>906</sup> Cfr., em sentido convergente, FRANCESC VALLÈS VIVES, op. cit., p. 37 e BRUNO FREY, “Supreme Audit Institutions: A politico-economic analysis”, *European Journal of Law and Economics*, 1, 1994, pp. 169-176.

<sup>907</sup> Cfr. FRANCESC VALLÈS VIVES, op. cit., p. 39.

<sup>908</sup> Cfr. ANTÓNIO L. DE SOUSA FRANCO, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, vol. I. 4.ª edição, 2.ª reimpressão, Coimbra, 1995, p. 467.

<sup>909</sup> Cfr. BELÉN GONZÁLEZ-DÍAZ / ROBERTO GARCÍA-FERNANDEZ / ANTONIO LÓPEZ-DÍAZ, *6TAD – Sixth Transatlantic Dialogue: Rethinking Financial Management in the Public Sector*, Siena, 24-26 June, 2010, disponível em <<http://www.6tad.org/documents/D/Gonzalez-Diaz-Garcia-Fernandez-Lopez-Diaz.pdf>>.

<sup>910</sup> Cfr. MARK SCHELKER, “Public Auditors: Empirical Evidence from the US States”, *CREMA Working Paper n.º 2008-4*, disponível em <<http://www.crema-research.ch/papers/2008-04.pdf>>, consultado em 23/03/2009.

As ISC não devem menosprezar o poder da comunicação direta com os cidadãos. Se o fizerem, estarão a comprometer em grande medida o controlo social (desperdiçando, assim, o efeito do sancionamento social como fator de dissuasão de práticas de má gestão) e a limitar a possibilidade de exercício de uma cidadania financeira ativa.

O robustecimento da ligação entre ISC e cidadãos constitui um meio de aprofundamento da democracia.

O reforço da comunicação entre os órgãos de controlo externo e os cidadãos está também justificado pelo facto, incontornável, de que será sempre sobre eles que se refletirá o mérito ou o demérito da gestão financeira pública. Em última instância, serão sempre os cidadãos a “pagar a conta” pelos atos de má gestão financeira pública; não serão os governantes ou os deputados.

#### **4.7. O princípio republicano**

Na tradição do pensamento de Cícero, a *res publica* (coisa pública) é a *res populi* (coisa do povo), entendido o povo como o “... ajuntamento de uma multidão associada por um consenso jurídico e por uma comunidade de interesses”.<sup>911</sup>

Um sistema legal republicano tem entre as suas finalidades principais servir a justiça e o bem comum, através, designadamente, da soberania popular, da separação de poderes e do Estado de Direito.<sup>912</sup>

Para além de constituir um fundamento do Estado de Direito e de estar fortemente ligado ao princípio democrático, o princípio republicano, acolhido na lei fundamental

---

<sup>911</sup> Cfr. CÍCERO, *Tratado da República*, Francisco de Oliveira (trad.), Lisboa, Círculo de Leitores, 2008, p. 98.

<sup>912</sup> Cfr. MORTIMER SELLERS, “Republican Legal Systems”, disponível em <<http://ssrn.com/abstract=1141207>>, consultado em 01/04/2011.

portuguesa, integra a ideia de vinculação do exercício de cargos públicos à prossecução do bem comum, encerrando em si um certo *ethos*.<sup>913</sup>

Nas palavras de Gomes Canotilho, “... o ideal republicano afirma-se como cultura cívica e política, como *ethos* comunitário (*res publica*), como *amittitia* do povo (*res populi*), como reino de liberdade estética e cultural...”.<sup>914</sup>

Os servidores públicos estão, assim, vinculados a uma “ética de Estado” (*Staatsethos*), que decorre do princípio republicano.<sup>915</sup>

É neste quadro que se compreende a aprovação por diversas entidades de códigos de ética. Um exemplo é o Código de Ética da *American Society for Public Administration* (ASPA), que postula que os seus membros atuem, no exercício das suas funções, de acordo com cinco princípios fundamentais: (i) *servir o interesse público*; (ii) *respeitar a Constituição e a lei*; (iii) *demonstrar integridade pessoal*; (iv) *promover a ética das organizações*; (v) *empenhar-se na busca da excelência profissional*.<sup>916</sup>

Associada ao republicanismo está a chamada *liberdade dos antigos*<sup>917</sup> e, assim, a ideia de *democracia deliberativa*. Nesta, os problemas relacionados com a escolha pública são resolvidos coletivamente pelos cidadãos através da discussão pública, aceitando estes como legítimas as instituições políticas basilares, no quadro das quais é tomada uma deliberação pública em respeito pelo valor fundamental da liberdade.<sup>918</sup>

---

<sup>913</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, *Direito Constitucional*, 6.ª ed., Coimbra, Almedina, 1993, pp. 486-488.

<sup>914</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, *Direito Constitucional*, 6.ª ed., Coimbra, Almedina, 1993, p. 488.

<sup>915</sup> Cfr. HANS J. WOLFF / OTTO BACHOF / ROLF STOBER, *Direito Administrativo*, António de Sousa (trad.), Vol. I, Lisboa, 2006, p. 198.

<sup>916</sup> Cfr. *ASPA's Code of Ethics*, disponível em <[http://www.aspanet.org/scriptcontent/index\\_codeofethics.cfm](http://www.aspanet.org/scriptcontent/index_codeofethics.cfm)>, consultado em 05/01/2009.

<sup>917</sup> WILL KYMLICKA, *Contemporary Political Philosophy: an introduction*, 2.ª ed., Oxford / New York, Oxford University Press, 2002, pp. 295 e ss..

<sup>918</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 7.ª ed., Coimbra, 2003, pp. 224-225.



Neste quadro, podemos, em primeiro lugar, afirmar que decorre do princípio republicano a sujeição das principais decisões financeiras do Estado à publicidade crítica.<sup>919</sup>

Em segundo lugar, o princípio republicano aponta para a necessidade de os *outputs* e os *outcomes* serem tomados em consideração enquanto “parâmetros indicadores da bondade ou da maldade da condução económica e financeira da República”.<sup>920</sup>

Em terceiro lugar, o princípio republicano postula a *prestação de contas* por parte dos responsáveis pela gestão pública.

Às implicações que o princípio republicano tem na vida financeira pública não pode ficar indiferente o controlo financeiro exercido pelo Tribunal de Contas. Nas palavras de Gomes Canotilho, o Tribunal de Contas pode mesmo ser compreendido como “instância dinamizadora do princípio republicano”.<sup>921</sup>

Um dos novos domínios objeto de avaliação pelas ISC é o da ética<sup>922</sup>, mediante a realização das chamadas *auditorias de ética*<sup>923</sup> ou, “simplesmente”, integrando no seu discurso e na sua ação os valores que informam o Estado de Direito, democrático e republicano, promovendo a *accountability* da ética<sup>924</sup>.

---

<sup>919</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 37.

<sup>920</sup> *Idem.*

<sup>921</sup> *Idem.*

<sup>922</sup> Cfr, por exemplo, DAVID WALKER, “Ethics and Integrity in Government: Putting the Needs of our Nation First”, *Public Manager*, 34(2), Summer 2005, pp. 10-14.

<sup>923</sup> Cfr. JOSÉ RODRIGUES DE SOUSA FILHO, *Auditoria de Ética: Princípios, Modelos e Mensuração da Dimensão Ética*, Brasília, DF, Tribunal de Contas da União – Instituto Serzedello Corrêa, 2004.

<sup>924</sup> Sobre as relações entre *accountability* e ética, cfr. MELVIN DUBNICK, “Accountability and Ethics: Reconsidering the Relationships”, *International Journal of Organization Theory and Behaviour*, 6(3), Fall 2003, pp. 405-441

#### 4.8. O princípio da justiça financeira

A Constituição da República compromete o Estado com o objetivo de construção de uma *sociedade justa*, por via da promoção da *justiça distributiva e retributiva*.<sup>925</sup>

Do discurso jurídico-constitucional resulta uma *conceção sistémica de justiça*<sup>926</sup>, inerente à dignidade da pessoa humana, e fortemente ligada ao paradigma da *liberdade igual*<sup>927</sup>.

A Constituição da República começa por afirmar, no seu art. 1.º, o seu compromisso desta com os valores da liberdade, da justiça e da solidariedade.

A justiça, enquanto valor, informa todo o ordenamento jurídico. A ela não escapa o direito financeiro público. O preceituado no art. 81.º, al. b), e nos artigos 103.º, n.º 1, e 104.º da CRP, acolhem uma certa ideia de justiça, social e fiscal, que podemos fundir numa ideia de *justiça financeira*. Esta traduz-se, pois, numa importante dimensão da justiça distributiva.

Na verdade, a problemática da justiça distributiva deve ser abordada numa perspetiva integrada de *arrecadação de receita / realização de despesa pública*.<sup>928</sup>

É neste sentido que se pode afirmar que impostos e despesas públicas são duas faces da mesma moeda.<sup>929</sup>

A arquitetura de um sistema fiscal pouco nos diz acerca da *efetiva realização da justiça distributiva*. Esta depende da afetação dos recursos públicos, ou seja, depende de *quem vai beneficiar de tais recursos e em que medida*.

---

<sup>925</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO / VITAL MOREIRA, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, Vol. I, 4.ª ed., Coimbra, Coimbra Editora, 2007, p. 201.

<sup>926</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 7.ª edição, 2.ª reimpressão, Coimbra, Almedina, 2003, p. 1296.

<sup>927</sup> *Idem*, p. 480.

<sup>928</sup> Cfr. STEPHEN HOLMES / CASS SUNSTEIN, *The Cost of Rights: Why Liberty Depends on Taxes*, New York / London, 1999, pp. 18-19.

<sup>929</sup> Cfr., neste sentido, FREDERICK MOSHER, *The GAO: The Quest for Accountability in American Government*, Boulder, 1979, p. 1.

Imagine-se um sistema fiscal progressivo, moldado para assegurar a justa redistribuição do rendimento e da riqueza. Caso a receita fiscal arrecada seja canalizada para investimentos públicos, ou para programas nos domínios económico, social e cultural, que beneficiem, sobretudo, os indivíduos que pertençam a estratos sócio-económicos e culturais mais favorecidos, então poderemos chegar à conclusão de que esse sistema fiscal-social é, afinal, regressivo.<sup>930</sup>

Assim, afigura-se-nos que, quando abordamos a problemática da justiça distributiva, o recurso à ideia de *justiça financeira* é preferível às ideias, parcelares, de *justiça fiscal* e de *justiça social*.

Os preceitos da *Constituição fiscal* e da *Constituição social* têm como denominador comum um núcleo constituído pelos valores da igualdade, da democracia e da solidariedade, a par com o valor da liberdade, postulando aquele uma *justa* repartição dos rendimentos e da riqueza, e estando o Estado comprometido com a sua promoção.

A *igualdade*, na sua complexidade e na relação que mantém com a liberdade (igual liberdade), surge intimamente ligada à *justiça distributiva*. Assim é na teorização de autores como Ronald Dworkin<sup>931</sup>, John Rawls<sup>932</sup> ou Michael Walzer<sup>933</sup>. Também assim sucede no direito positivado na Constituição da República.

Porque assim é, a justiça enlaça-se com a *democracia* e com a *solidariedade*.

De acordo com Amartya Sen, a participação política, o diálogo e a interação na esfera pública são elementos centrais numa compreensão ampla da democracia.<sup>934</sup> A

---

<sup>930</sup> Cfr., no mesmo sentido, J. L. SALDANHA SANCHES, *Justiça Fiscal*, Lisboa, 2010, pp. 12-16.

<sup>931</sup> A *igual liberdade* assume centralidade na sua teorização dos direitos fundamentais – cfr. *Taking Rights Seriously*, Cambridge, Mass., Harvard University Press, 2001, pp. 226-227.

<sup>932</sup> A teoria de justiça defendida por Rawls assenta, em grande medida, na ideia de *igual liberdade* – cfr. *A Theory of Justice*, Cambridge, Mass., The Belknap Press of Harvard University Press, 2001.

<sup>933</sup> No pensamento de Walzer, a ideia de “igualdade complexa” é a pedra angular da sua teoria das “esferas da justiça” – cfr. *Esferas da Justiça*, Jussara Simões (trad.), São Paulo, Martins Fontes, 2003.

<sup>934</sup> Cfr. *The Idea of Justice*, Cambridge, Mass., The Belknap Press of Harvard University Press, 2009, p. 326.

*public reasoning* revela-se, assim, segundo o autor, como o elo de ligação entre a democracia e a justiça.<sup>935</sup>

Gomes Canotilho, por seu lado, refere-se “à articulação da socialidade com a democraticidade”, afirmando que “... só há verdadeira democracia quando todos têm iguais possibilidades de participar no governo da polis”.<sup>936</sup> Nas palavras enfáticas do mesmo autor, “[u]ma democracia não se constrói com fome, miséria, ignorância, analfabetismo e exclusão”.<sup>937</sup> Um Estado democrático justo postula uma justiça distributiva.<sup>938</sup>

É na linha das teses defendidas por autores como Amartya Sen e Gomes Canotilho, entre outros<sup>939</sup>, que a ideia de *justiça financeira* se nos apresenta como indissociável dos valores da igualdade, da democracia e da solidariedade.

Finanças públicas justas pressupõem, fundamentalmente, a verificação das seguintes condições:

- i) Existência de recursos financeiros públicos aptos a garantir os direitos fundamentais dos cidadãos e a suportar um Estado inclusivo;
- ii) O funcionamento eficaz do sistema fiscal, de modo a garantir o respeito pelos princípios da universalidade e da capacidade contributiva;
- iii) A seletividade da despesa pública, que deve revelar-se apta a redistribuir o rendimento e a riqueza e a promover o crescimento económico;
- iv) A sustentabilidade da despesa pública, em respeito pelo princípio da solidariedade intergeracional;

---

<sup>935</sup> *Idem*, pp. 324 e ss..

<sup>936</sup> Cfr. “A *governance* do terceiro capitalismo”, *Entre Discursos e Culturas Jurídicas*, Coimbra, 1985, p. 146.

<sup>937</sup> *Idem*.

<sup>938</sup> *Idem*.

<sup>939</sup> Cfr., designadamente, A. BALDASSARE, *Diritti della persona e valori costituzionali*, Torino, 1997.

- v) A possibilidade de participação dos cidadãos na vida financeira pública (*cidadania financeira ativa*).<sup>940</sup>

O art. 266.º da CRP, ao vincular a Administração ao *princípio da justiça*, sujeita-a, naturalmente, ao *dever de promoção da justiça financeira*.

O papel da Administração na promoção da justiça financeira é particularmente evidente no desenvolvimento da atividade prestacional, associada ao princípio da socialidade.

À luz do princípio da socialidade, “[a] Administração Pública tem o dever de proteger os economicamente mais débeis contra o egoísmo e o arbítrio dos mais fortes, especialmente de grupos sociais, bem como o dever de distribuir prestações sociais e fiscalizar a economia...”<sup>941</sup>

A Administração Pública portuguesa, para além de estar vinculada às incumbências prioritárias do Estado elencadas no art. 81.º da CRP, incluindo a promoção da “justiça social”, está também, na gestão do sistema fiscal, comprometida com a ideia de justiça manifestada nos artigos 103.º e 104.º da CRP.

Também o Tribunal de Contas se encontra vinculado à dimensão financeira do princípio da justiça. A Constituição reserva a este órgão um papel proeminente na garantia da justiça financeira.

À ISC portuguesa, como tribunal, compete “administrar a justiça em nome do povo”.<sup>942</sup> Sento um tribunal especial, assumido como órgão supremo de controlo das

---

<sup>940</sup> Cfr., em sentido convergente, embora sem referência à solidariedade intergeracional nem à cidadania financeira, J. J. GOMES CANOTILHO, “A *governance* do terceiro capitalismo”, *Entre Discursos e Culturas Jurídicas*, Coimbra, 1985, p. 147.

<sup>941</sup> Cfr. HANS J. WOLFF / OTTO BACHOF / ROLF STOBER, *Direito Administrativo*, (trad. António de Sousa), Vol. I, Lisboa, 2006, p. 207.

<sup>942</sup> Art. 202.º, n.º1, da CRP.

contas públicas<sup>943</sup>, compete-lhe garantir uma dimensão da justiça em particular – a justiça financeira.

O Tribunal de Contas é o órgão constitucional funcionalmente adequado para a garantia da justiça financeira.

A justiça financeira é garantida pelo Tribunal de Contas, desde logo, quando exerce atividades materialmente jurisdicionais, como a fiscalização da legalidade financeira e o julgamento por infrações financeiras.

Mas também quando atua como auditor a ISC portuguesa tem o dever de promover a justiça financeira. Essa obrigação advém: (i) da sua natureza como tribunal com características especiais, que tem implicações em toda a sua atividade; (ii) no caráter funcionalmente adequado do Tribunal de Contas para a garantia da *justiça financeira*, entendida no sentido exposto *supra*; (iii) na vinculação da atividade materialmente administrativa por si desenvolvida (ou pelos seus serviços de apoio) ao princípio da justiça, conforme resulta do art. 266.º da CRP.

O que acaba de se dizer significa que devemos tomar a sério a natureza jurisdicional da ISC portuguesa, o que implica a sua vinculação à ideia de *justiça financeira* e à axiologia que informa o Estado constitucional português. Por outras palavras, a natureza jurisdicional do Tribunal de Contas coloca no centro da sua missão os valores da justiça, da igualdade, da democracia e da solidariedade. O Tribunal de Contas é um órgão constitucional ao serviço da dignidade da pessoa humana, e não uma instituição superior de controlo da contabilidade pública.

Assim, para além da garantia de uma justiça formal, traduzida no controlo da legalidade financeira e no julgamento por infrações financeiras, o Tribunal de Contas tem o dever de promover uma justiça financeira material.

---

<sup>943</sup> Art. 214.º, n.º 1, da CRP.

Basta pensar que o grau de proteção social dos cidadãos pelo Estado está dependente de uma gestão eficiente dos recursos públicos (escassos), pelo que o Tribunal de Contas, na medida em que contribua para elevar o nível de eficiência, contribuirá para promover a justiça financeira.

Para além disso, as auditorias de natureza operacional realizadas pelo Tribunal de Contas nas áreas sociais devem tomar em consideração a *igualdade* como um dos critérios de avaliação. Nestes domínios, reveste particular importância a participação na avaliação dos cidadãos diretamente interessados.

Refira-se ainda que o Tribunal de Contas, ao tornar a gestão financeira pública mais transparente, através da informação que apresenta aos cidadãos, fomenta a participação esclarecida na vida pública, contribuindo para o robustecimento da democracia e, assim, da justiça.

Note-se que, no quadro da *good governance*, não basta a conceptualização de um ideal de justiça ou a tentativa de compreensão do significado da justiça positivado na lei fundamental. A *good governance* aponta para a necessidade de efetiva promoção da justiça.

Uma abordagem realista da problemática da justiça, como a que propomos no domínio da justiça financeira, é-nos apresentada por Amartya Sen na sua “ideia de justiça”.<sup>944</sup>

Para Amartya Sen, as teorias de justiça construídas na tradição do “institucionalismo transcendental”, centradas na busca da “sociedade justa” (como sucede na teorização de John Rawls), reduz muitos dos aspetos mais importantes da justiça a “retórica vazia”.<sup>945</sup> O autor propõe uma ideia *comparativa* de justiça, como

---

<sup>944</sup> Cfr. *The Idea of Justice*, Cambridge, Mass., The Belknap Press of Harvard University Press, 2009.

<sup>945</sup> *Idem*, pp. 8 e ss. e p. 26.

alternativa à ideia *transcendental* de justiça.<sup>946</sup> Esta abordagem implica um enfoque nas *efetivas realizações de justiça*, e não no quadro institucional e legal ideal de uma “sociedade justa”. Por outras palavras, Amartya Sen propõe uma ideia de justiça “*realization-focused*” como alternativa a uma conceção de justiça “*arrangement-focused*”.<sup>947</sup>

Esta abordagem realista é, igualmente, humanista, na medida em que “... a justiça não pode ser indiferente às vidas que as pessoas podem efetivamente viver”.<sup>948</sup>

Neste quadro, é fundamental que se proceda à *avaliação*, em cada momento, dos progressos ou retrocessos na justiça.<sup>949</sup>

Podemos, em coerência com esta linha de pensamento, afirmar que o Tribunal de Contas se apresenta como o órgão apto, pela sua natureza, a fazer a avaliação dos progressos ou retrocessos na justiça financeira.

A promoção da justiça financeira depende, portanto, em grande medida, de um controlo financeiro público abrangente e eficaz.

Na medida em que a soberania dos Estados seja partilhada, a promoção da justiça financeira deverá, em certa medida, ser garantida não só a nível nacional mas também a nível transnacional, o que poderá implicar o desenho e implementação de novos arranjos institucionais transnacionais. No caso da União Europeia a necessidade de se garantir a justiça financeira poderá fundamentar a criação de uma rede de controlo financeiro externo, composta pelas ISC de todos os Estados-Membros.

---

<sup>946</sup> *Idem*, 8 e ss..

<sup>947</sup> *Idem*, p. 10.

<sup>948</sup> *Idem*, p. 18, tradução nossa.

<sup>949</sup> Nas palavras de Amartya Sen, “[t]o ask how things are going and whether they can be improved is a constant and inescapable part of the pursuit of justice” – cfr. *The Idea of Justice*, cit. p. 86.



#### 4.9. O princípio da proteção dos direitos fundamentais

Qualquer que seja a conceção de contrato social de que partamos, a vontade de criação de um Estado implica a aceitação da autotributação. Na linha das teorias contratuálistas, independentemente de o Estado ser criado com o objetivo essencial de defesa da segurança<sup>950</sup>, da liberdade<sup>951</sup>, da propriedade<sup>952</sup>, ou de todos estes bens, a sua atuação eficaz sempre exigirá um mínimo de recursos materiais que o sustentem. Tais recursos hão-de provir, fundamentalmente, do pagamento de impostos.<sup>953</sup>

Não é possível conceber o estado moderno sem a cobrança de impostos.<sup>954</sup>

O povo, ao instituir um Estado, aceita automaticamente autotributar-se, em nome da sustentação financeira desse Estado – *não há representação sem tributação*.<sup>955</sup>

Concomitantemente, podemos afirmar que a garantia dos direitos fundamentais, por parte do Estado, implica custos, o que significa que a realização dos direitos fundamentais depende da cobrança de impostos – *não há direitos fundamentais sem tributação*.<sup>956</sup>

Tal como afirmam Stephen Holmes e Cass Sunstein, um direito só existirá, efetivamente, *se e quando* envolver custos orçamentais.<sup>957</sup>

Contudo, apesar de a arrecadação de receitas indispensáveis para que o Estado possa desempenhar as tarefas que constitucionalmente lhe estão atribuídas ser uma condição necessária para a garantia dos direitos fundamentais, tal como o é a afetação

---

<sup>950</sup> Cfr. THOMAS HOBBS, *Leviatã*, João Paulo Monteiro e Maria Beatriz Nizza da Silva (trad.), 4.ª ed. Lisboa, Imprensa Nacional Casa da Moeda, 2009.

<sup>951</sup> Cfr. JEAN-JACQUES ROUSSEAU, *Du Contrat Social*, Paris, Garnier-Flammarion, 1966.

<sup>952</sup> Cfr. JOHN LOCKE, *Segundo Tratado do Governo*, Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian, 2007.

<sup>953</sup> Cfr. ERIC MACK, “Self-ownership, taxation, and democracy: a philosophical-constitutional perspective”, in Donald Racheter / Richard Wagner (ed.), *Politics, Taxation, and the Rule of Law*, Boston / Dordrecht / London, Kluwer Academic Publishers, 2002, pp. 9-31.

<sup>954</sup> Cfr. JOSÉ CASALTA NABAIS, *O Dever Fundamental de Pagar Impostos*, Coimbra, Almedina, 1998, pp. 191 e ss..

<sup>955</sup> Cfr. STEPHEN WESTON, *Principles of Justice in Taxation*, Clark, New Jersey, The Lawbook Exchange, Ltd., 2003, pp. 43 e ss..

<sup>956</sup> Cfr. STEPHEN HOLMES / CASS SUNSTEIN, *The Cost of Rights: Why Liberty Depends on Taxes*, New York / London, 1999.

<sup>957</sup> Cfr. STEPHEN HOLMES / CASS SUNSTEIN, *The Cost of Rights (...)*, cit., p. 19.

dessas receitas, pela via orçamental, às diversas funções do Estado, elas não são condições suficientes. É ainda necessário que a atuação do Estado seja *eficaz e eficiente*, o que requer o desenvolvimento de uma permanente tarefa de controlo das entidades incumbidas de gerir os dinheiros públicos e de avaliação das políticas públicas. Estas tarefas devem ser asseguradas por instituições independentes e tecnicamente habilitadas para o efeito, apresentando-se as ISC como as mais aptas para tal.

No domínio dos direitos sociais, a retórica dos direitos adquiridos tem vindo a ceder à realidade, incontornável, da limitação de recursos financeiros públicos e, assim, ao discurso da “reserva do possível”.<sup>958</sup>

Ainda assim, como afirma Gomes Canotilho, a “reserva dos cofres do Estado” não pode significar a admissibilidade de um “...«grau zero» de vinculatividade jurídica dos preceitos consagradores de direitos fundamentais sociais.”<sup>959</sup>

Os constrangimentos financeiros do Estado limitam a realização de direitos fundamentais e fazem apelo a um controlo financeiro rigoroso e abrangente da vida financeira pública.

Do mesmo modo, o “Estado social” é por vezes invocado como pretexto para a atribuição e imunização de privilégios a certos grupos de cidadãos em violação dos princípios da igualdade, da justiça e da sustentabilidade financeira.<sup>960</sup>

O desperdício de recursos financeiros públicos traduz-se numa restrição ilegítima dos direitos fundamentais dos cidadãos. O Tribunal de Contas é o órgão constitucional que, pela sua natureza, se encontra em condições de garantir uma gestão sã dos recursos

---

<sup>958</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, “Metodologia «fuzzy» e «camaleões normativos» na problemática actual dos direitos económicos, sociais e culturais”, *Estudos Sobre Direitos Fundamentais*, Coimbra, Coimbra Editora, 2004, pp. 107 e ss..

<sup>959</sup> *Idem*, p. 109.

<sup>960</sup> Cfr. JOÃO CARLOS LOUREIRO, *Adeus ao Estado Social?*, Coimbra, Coimbra Editora, 2010, pp. 117-120.

financeiros públicos, de modo a permitir a máxima efetivação dos direitos fundamentais.

Numa conceção humanista das finanças públicas os direitos fundamentais assumem centralidade na atividade de controlo financeiro externo.

As finanças públicas encontram-se ao serviço dos cidadãos e os recursos financeiros são, como vimos, indispensáveis para a promoção do seu bem-estar, designadamente através da tutela de direitos fundamentais.

Assim, o controlo financeiro não pode ser percecionado como um conjunto de procedimentos formais e burocráticos de controlo das contas públicas, mas sim como uma atividade materialmente dirigida à melhoria das condições de vida de todos os cidadãos, em obediência a princípios como a justiça e a igualdade, entre outros. É neste sentido que os tribunais de contas se revelam como órgãos protetores dos direitos fundamentais.

Esta compreensão do controlo financeiro externo aponta para a necessidade de realização de auditorias de desempenho e de avaliação de políticas públicas, com o envolvimento dos cidadãos nesta atividade.

#### **4.10. O princípio da *accountability* pública ou da responsabilidade em sentido amplo**

##### **4.10.1. O conceito de *accountability***

*A accountability* é uma das dimensões fundamentais da *boa governança*.<sup>961</sup>

Podemos encontrar a origem da *accountability* na *euthyna* da Grécia Antiga.<sup>962</sup>

---

<sup>961</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, “Julgar e Decidir – As invisíveis manhas da decisão nos “tribunais académicos””, *Julgar*, n.º 1, 2007, p. 17.

<sup>962</sup> Cfr. DEIRDRE DIONYSIA VON DORNUM, “The Straight and the Crooked: Legal Accountability in Ancient Greece”, *Columbia Law Review*, 97, June 1997, pp. 1483 e ss..

A *euthyna* consistia num processo de prestação de contas por parte de quem exercia o magistério, no final do respetivo mandato.<sup>963</sup>

Este processo tinha dois momentos fundamentais: o primeiro consistia na auditoria financeira das contas (realizada pelos *logistai*)<sup>964</sup>; o segundo concretizava-se através de um exame (a cargo dos *euthynoi*) feito à conduta dos *magistrados* no exercício do seu mandato.<sup>965</sup>

Portanto, a *euthyna* correspondia a uma prestação de contas entendida em sentido amplo, desdobrando-se na apresentação de contas em sentido estrito e na sujeição dos servidores públicos a uma avaliação externa da sua conduta (e do seu desempenho) no mandato exercido.

A *euthyna* contemplava, ainda, a efetivação de responsabilidades, mediante a aplicação de sanções àqueles que tivessem incumprido os deveres a que estavam vinculados pelo exercício do seu mandato, incluindo o dever de boa gestão.<sup>966</sup> A má gestão era punida com a reposição da soma envolvida ou com o pagamento em dobro dessa importância.<sup>967</sup>

Os cidadãos desempenhavam um papel ativo importante na *euthyna*, designadamente ao poderem sustentar perante o tribunal acusações de má gestão de recursos da comunidade contra os servidores públicos responsáveis.<sup>968</sup>

---

<sup>963</sup> *Idem*, pp. 1496 e ss..

<sup>964</sup> Estes *logistai* eram designados de entre a massa de cidadãos, e exerciam um controlo externo sobre as contas no final do mandato dos “magistrados”. Para além deles, havia também os *logistai* intercalares, sorteados entre os membros do Conselho, os quais exerciam um controlo interno às contas em cada *prítania* – cfr. ARISTÓTELES, *Constituição dos Atenienses*, Delfim Ferreira Leão (trad.), 2.ª ed., Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian, 2002, p. 98.

<sup>965</sup> Cfr. ATHANASIOS EFSTATHIOU, “Euthyna Procedure in 4<sup>th</sup> C. Athens and the Case on the False Embassy”, *Dike – Rivista di storia del diritto Greco ed ellenistico*, vol. 10, 2007, pp. 122-123.

<sup>966</sup> Cfr. DEIRDRE DIONYSIA VON DORNUM, *op. cit.*, pp. 1496 e ss..

<sup>967</sup> Cfr. ARISTÓTELES, *Constituição dos Atenienses*, Delfim Ferreira Leão (trad.), 2.ª ed., Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian, 2002, p. 107.

<sup>968</sup> Cfr. DEIRDRE DIONYSIA VON DORNUM, *op. cit.*, pp. 1496 e ss..

Na atualidade, o termo *accountability* tem vindo a ser utilizado com crescente frequência, embora nem sempre fique claro qual o seu sentido. A fragmentação do discurso da *accountability* surge associada à crise do modelo hierárquico e burocrático de Administração Pública e, concomitantemente, aos movimentos de privatização e de globalização.<sup>969</sup>

Muitas das vezes, o termo *accountability* é utilizado como sinónimo de responsabilidade (*responsibility*). Outras vezes, é utilizado no sentido de *answerability*, apontando-se, neste caso, para a ideia de *prestação de contas* perante uma entidade externa.<sup>970</sup>

Na doutrina nacional, Paulo Otero densifica o princípio constitucional da responsabilidade a partir da ideia de *prestação de contas*, agregando, assim, naquele princípio, as ideias de *responsibility* e de *answerability*. No pensamento deste autor, o dever de os titulares de cargos políticos prestarem contas ao povo resulta do preceituado no art. 108.º da CRP<sup>971</sup>, dele decorrendo a necessidade de existência de mecanismos de responsabilização de quem exerce o poder, como forma de limitação deste.<sup>972</sup>

Alguns autores referem-se à *accountability* num sentido mais amplo, o qual, para além da *responsibility* e da *answerability*, abarca também a *responsiveness* e a aderência a valores democráticos e éticos.<sup>973</sup>

---

<sup>969</sup> Cfr. MICHAEL DOWDLE, “Public Accountability: conceptual, historical, and epistemic mappings”, Michael Dowdle (ed.), *Public Accountability: designs, dilemmas and experiences*, Cambridge, Cambridge University Press, 2006, pp. 1-29.

<sup>970</sup> Cfr., por exemplo, BARBARA ROMZEK / PATRICIA INGRAHAM, “Cross Pressure of accountability: initiative, command, and failure in the Ron Brown plane crash”, *Public Administration Review*, 60(3), 2000, pp. 240-241.

<sup>971</sup> O art. 108.º da CRP dispõe que “[o] poder político pertence ao povo e é exercido nos termos da constituição”.

<sup>972</sup> Cfr. *Direito Constitucional Português*, Vol. II, Coimbra, Almedina, 2010, pp. 32 e ss..

<sup>973</sup> Cfr., entre outros, KEVIN KEARNS, *Managing for Accountability*, San Francisco, 1996, e BERNARD ROSEN, *Holding Government Bureaucracies Accountable*, 3.ª ed., Westport, 1998, p. 4.

É este sentido mais amplo que importa desocultar, por ser, em nosso entender, o que melhor se coaduna com as exigências da *boa governança*, numa compreensão jurídico-política deste conceito, à luz da lei fundamental portuguesa.

As “narrativas tradicionais da *accountability*”, tributárias de uma visão fortemente hierarquizada da Administração Pública, não se revelam adequadas ao discurso da *governance*, em que a hierarquização é abalada pela participação de uma multiplicidade de atores nos processos decisórios, através de uma pluralidade de métodos. É a identificação deste problema que leva Colin Scott a propor uma conceção *híbrida* de *accountability*, associada a *modalidades difusas de controlo*, e que o autor designa por “spontaneous accountability”.<sup>974</sup>

Segundo Melvin Dubnick, a *accountability* tem vindo a ser entendida, tradicionalmente, como um meio utilizado no controlo da Administração Pública, o qual postula a *prestação de contas (answerability)* pela administração a uma autoridade externa.<sup>975</sup> Todavia, não se pode reduzir a *prestação de contas* à apresentação de resultados; importa saber se esses resultados respondem às reais necessidades das populações e, para além disso, se a forma como foram alcançados é conforme com os pilares axiológicos do Estado de Direito democrático e republicano. Neste sentido, a *answerability* não dispensa as dimensões de *responsiveness* e de ética na prossecução do interesse público.

Neste sentido, M. Dubnick e B. Romzeck sustentam que a *accountability*, enquanto conceito, reflete valores democráticos e ideais sociais, morais e de justiça, dos

---

<sup>974</sup> Cfr. COLIN SCOTT, “Spontaneous Accountability”, Michael Dowdle (ed.), *Public Accountability: designs, dilemmas and experiences*, Cambridge, Cambridge University Press, 2006, pp. 174-191.

<sup>975</sup> Cfr. “Accountability and the promise of performance: in search of mechanisms”, *Public Performance and Management Review*, 28, n.º 3, março de 2005, p. 376.

quais resulta a necessidade de garantir que a Administração prossegue fins públicos e dá resposta às expectativas legítimas das populações.<sup>976</sup>

Para Richard Mulgan, a *accountability* pública é uma decorrência dos *princípios democráticos*, na medida em que o titular originário dos poderes exercidos pela administração é o povo. Por esta razão, a *accountability* favorece a deliberação pública e a participação dos cidadãos na vida pública, que são aspetos fulcrais da “cidadania democrática”. Segundo o mesmo autor, a *accountability* postula a disponibilização de informação aos cidadãos pelos poderes públicos, mas não só: estes têm o dever de explicar e justificar as medidas adotadas, bem como o dever de responder às críticas que lhes sejam dirigidas.<sup>977</sup>

Perante a confusão existente na distinção da *accountability* relativamente a outros conceitos, procuraremos, de seguida, identificar e clarificar as suas várias dimensões.

Deste modo pretendemos, por um lado, esclarecer qual o sentido que, na presente dissertação, atribuímos ao princípio da *accountability* e, por outro, contribuir para a identificação das suas potencialidades.

#### **4.10.2. Tipos de *accountability***

O carácter complexo da *accountability* tem levado a doutrina, numa tentativa de clarificação conceitual, a fazer diversas distinções e sub-divisões.

Day e Klein distinguem, no âmbito do conceito de *accountability*, entre *accountability* formal (relativa à integridade), *accountability* sobre a eficiência

---

<sup>976</sup> Cfr. B. ROMZEK / M. DUBNICK, “Accountability in the public sector, lessons from the Challenger tragedy”, *Public Administration Review*, 47, maio/junho 1987, p. 227.

<sup>977</sup> Cfr. RICHARD MULGAN, *Holding Power to Account: Accountability in Modern Democracies*, Houndmills, 2003, pp. 12-13.

(relacionada com o *value for money*) e *accountability* sobre o programa (que diz respeito aos resultados obtidos).<sup>978</sup>

Robert Behn, no quadro da “*accountability* democrática”, distingue entre “*accountability* pelas finanças”, “*accountability* pela lisura” e “*accountability* pelos resultados”, sendo que as duas primeiras formas constituem aquilo que o autor designa por “*accountability* pelo uso (ou abuso) do poder”.<sup>979</sup> De acordo com Robert Behn, existe um *trade-off* entre *accountability* pelas finanças e pela lisura, por um lado, e *accountability* pelos resultados, por outro, daí emergindo o “dilema da *accountability*”.<sup>980</sup>

Barbara Romzek e Melvin Dubnick<sup>981</sup>, por seu lado, distinguem entre (i) *accountability* burocrática, (ii) *accountability* legal, (iii) *accountability* profissional e (iv) *accountability* política. A primeira é a mais comum e resulta das relações de hierarquia, supervisão e controlo existentes numa organização. A segunda impõe o respeito pelas normas legais e regulamentares e postula um controlo da legalidade exercido a partir do exterior. A terceira refere-se à obrigação de os profissionais da Administração Pública respeitarem as normas profissionais, constantes, designadamente, de códigos de conduta ou de boas práticas. A quarta, fundamental num Estado democrático, implica a prestação de contas por parte dos administradores públicos perante os cidadãos.<sup>982</sup>

Richard Mulgan prefere destacar as características estruturais da *accountability* que permitem a construção de tipologias mais precisas, que possam ser aplicadas nos mais diversos regimes de *accountability*. Neste sentido, Richard Mulgan refere as

---

<sup>978</sup> Cfr. *Accountabilities: Five public services*, London, 1987.

<sup>979</sup> Cfr. *Rethinking Democratic Accountability*, Washington, DC, 2001, pp. 6 e ss..

<sup>980</sup> *Idem*, p. 11.

<sup>981</sup> Cfr. “Accountability in the public sector, lessons from the Challenger tragedy”, *Public Administration Review*, 47(3), maio/junho 1987, pp. 227-238.

<sup>982</sup> *Idem*.



*dimensões da accountability* (que têm expressão nas perguntas *quem, a quem, pelo quê e como*), os seus *estádios* (*informação, discussão e retificação*), os seus *níveis* (*coletivo e individual*) e *tipos de decisão* (*geral e particular; por processos ou resultados*).<sup>983</sup>

#### **4.10.3. Dimensões do princípio da *accountability* ou da responsabilidade em sentido amplo**

##### **4.10.3.1. Responsabilidade em sentido estrito**

Devemos distinguir, em primeiro lugar, a *accountability*, que podemos perspetivar como *responsabilidade em sentido amplo*, da *responsabilidade em sentido estrito*.

O conceito de *accountability* abrange o de *responsabilidade em sentido estrito*, mas não se esgota nele.

A *responsabilidade* pode ser entendida numa perspetiva intrassubjetiva, em que o indivíduo responde perante a sua própria consciência pelas condutas que adota. Neste sentido a *responsabilidade* resulta da combinação entre um juízo moral individual, feito pelo agente, e a adoção pelo mesmo de um comportamento (responsável) informado por tal juízo.<sup>984</sup> A sanção a que o agente está sujeito é de ordem moral.

Se entendermos, como Richard Mulgan ou como John Gardner, que a *accountability* pressupõe uma relação *intersubjetiva*, então a responsabilidade, no sentido que acabámos de referir, não se integra no conceito de *accountability*.<sup>985</sup>

---

<sup>983</sup> Cfr. RICHARD MULGAN, *Holding Power to Account: Accountability in Modern Democracies*, Houndmills, 2003, pp. 30 e ss..

<sup>984</sup> Cfr. KATHE CALLAHAN, *Elements of Effective Governance: Measurement, Accountability and Participation*, Boca Raton, 2007, p. 111.

<sup>985</sup> Cfr. RICHARD MULGAN, *Holding Power to Account: Accountability in Modern Democracies*, Houndmills, 2003, pp. 15 e ss.; JOHN GARDNER, “The Mark of Responsibility (With a Postscript on Accountability)”, Michael Dowdle (ed.), *Public Accountability: designs, dilemmas and experiences*, Cambridge, Cambridge University Press, 2006, pp. 220-242.

Contudo, também é possível compreender a responsabilidade a partir de uma perspectiva intersubjetiva – o agente ou organização é responsável perante outra(s) entidade(s). Nesta ótica, a *responsabilidade* surge como a dimensão de *justiça retributiva* da *accountability*<sup>986</sup>, articulando-se com a aplicação de sanções jurídicas, político-jurídicas e político-sociais.<sup>987</sup> É neste sentido que se fala em responsabilidade civil, criminal, disciplinar, financeira, política e social.

É também neste sentido que podemos aludir à responsabilidade como concretização da ideia de *justiça restaurativa*.<sup>988</sup>

É, ainda, neste sentido, que Ronald Dworkin utiliza a expressão “responsabilidade consequencial” (distinguindo-a da “responsabilidade causal”), nos termos da qual se associam certas consequências negativas suportadas por uma pessoa às escolhas por ela feitas.<sup>989</sup>

#### 4.10.3.2. *Answerability*

A *accountability* compreende, ainda, o conceito de *answerability*.

A *answerability* traduz-se na ideia de *prestação de contas*. À luz desta, a Administração tem o dever de prestar contas sobre a gestão da *res publica*. Tal significa que a Administração deve *informar, explicar e justificar* as suas ações perante o Parlamento e os cidadãos, podendo, para o efeito, recorrer a meios mais ou menos informais.<sup>990</sup> A *accountability* transcende, pois, a ideia de realização da justiça

---

<sup>986</sup> Cfr. RICHARD MULGAN, *Holding Power to Account: Accountability in Modern Democracies*, Houndmills, 2003, p. 9.

<sup>987</sup> Numa linguagem económica, a responsabilidade traduz-se num *custo esperado* e visa incentivar os indivíduos a adotarem comportamentos socialmente eficientes.

<sup>988</sup> Cfr. JOHN BRAITHWAITE, “Accountability and Responsibility Through Restorative Justice”, Michael Dowdle (ed.), *Public Accountability: designs, dilemmas and experiences*, Cambridge, Cambridge University Press, 2006, pp. 33-51.

<sup>989</sup> Cfr. *Sovereign Virtue: the theory and practice of equality*, Cambridge – Mass. / London, Harvard University Press, 2002, pp. 287 e ss..

<sup>990</sup> Cfr. RICHARD MULGAN, *Holding Power to Account: Accountability in Modern Democracies*, Houndmills, 2003, pp. 12-13.

retributiva. Para além disso, não postula a existência de quaisquer mecanismos formais para a sua efetivação.

Esta compreensão da *answerability* é a que se nos apresenta como a mais coerente com as dimensões comunicativa e participativa do Estado democrático e com a exigência de transparência da gestão, para além de ser aquela que lhe confere algum sentido útil, distinguindo-a da *responsabilidade* em sentido estrito (cuja efetivação está dependente do funcionamento de certos mecanismos formais).

#### 4.10.3.3. *Responsiveness*

Sendo o povo o titular originário do poder, a Administração tem o dever de procurar satisfazer as suas reais necessidades.<sup>991</sup>

Numa gestão pública que tem por missão a criação de valor público, os gestores devem procurar envolver os cidadãos num diálogo democrático de modo a assegurar que as decisões políticas vão ao encontro das suas preferências. Pode afirmar-se, neste sentido, que “[a] descoberta das preferências envolve um diálogo complexo para que a eficiência e a *accountability* sejam parceiros de negócio e não o objeto de um *trade off*”.<sup>992</sup>

A *responsiveness* é uma condição necessária para a geração de *valor público*, na medida em que só é criado valor público quando “as atividades desenvolvidas atendem a uma finalidade valorizada pelo público”.<sup>993</sup> É por esta razão que a determinação, pela

---

<sup>991</sup> Acontece que este esquecimento é frequentemente evidenciado na atuação das Administrações Públicas. Como ilustram JANET DENHARDT e ROBERT DENHARDT, “[i]n our rush to steer, perhaps we are forgetting who owns the boat” – cfr. *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007, p. 23.

<sup>992</sup> Cfr. GERRY STOKER, “Gestão do Valor Público: A Administração Pública orientada pela missão?”, in José Manuel Moreira / Carlos Jalali / André Azevedo Alves (coord.), *Estado, Sociedade Civil e Administração Pública: Para um Novo Paradigma do Serviço Público*, Coimbra, 2008, p. 38.

<sup>993</sup> *Idem*.

Administração, da melhor forma de desenvolver uma tarefa “envolve também um fluxo democrático”.<sup>994</sup>

A *responsiveness* não se limita à satisfação das necessidades dos consumidores (cujas preferências seriam reveladas através da procura) – esta compreensão da *responsiveness* é tributária de uma *cidadania passiva* e é a que se encontra mais próxima do paradigma da nova gestão pública. A *responsiveness*, não excluindo as manifestações de preferências por via da procura, opera também através de processos de *colaboração* entre a Administração e os cidadãos<sup>995</sup> – é neste sentido que se pode falar, verdadeiramente, em fluxo democrático, na medida em que esta compreensão da *responsiveness* postula uma *cidadania ativa*, em coerência com os valores que informam o Estado democrático.

É nesta perspetiva que a *responsiveness* pode ser entendida como “sintonia profunda da atuação dos poderes públicos com as aspirações dos cidadãos”.<sup>996</sup>

É verdade que a *responsiveness* pode ser conceptualizada de forma independente relativamente à *accountability*. Isto é, em vez de procurarmos compreender o sentido da *responsiveness* no contexto da *accountability*, poderíamos autonomizá-lo enquanto subprincípio concretizador da *good governance*.

Richard Mulgan, por exemplo, defende que a *accountability* opera, necessariamente, *ex post*. Para além disso, o mesmo autor sustenta que a *responsiveness* é um *fim* que pode ser prosseguido através da *accountability*, que constituiria, assim, um *meio*.<sup>997</sup>

---

<sup>994</sup> *Idem*.

<sup>995</sup> Cfr. THOMAS BRYER, “Explaining Responsiveness in Collaboration: Administrator and Citizen Role Perceptions”, *Public Administration Review*, 69(2), 2009, pp. 271-283, e ERAN VIGODA, “From Responsiveness to Collaboration: Governance, Citizens, and the Next Generation of Public Administration”, *Public Administration Review*, 62(5), 2003, pp. 527-540.

<sup>996</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, “Brançosos” e *Interconstitucionalidade: Itinerários dos Discursos Sobre a Historicidade Constitucional*, Coimbra, 2006, p. 334.

<sup>997</sup> Cfr. *Holding Power to Account: Accountability in Modern Democracies*, Houndmills, 2003, pp. 18 e ss..

Contudo, entendemos que a *responsiveness* constitui uma dimensão basilar da *accountability*. Já vimos que a *accountability* postula a prestação de contas pela Administração aos cidadãos. A prestação de contas diz respeito à atuação da Administração na prossecução do interesse público, a que não podem ser indiferentes as reais necessidades das populações. Ora, a Administração só pode prestar contas relativamente às ações desenvolvidas no sentido da satisfação dessas necessidades se, previamente, as tiver identificado, o que, como vimos já, pressupõe a existência de um fluxo democrático. A *responsiveness* insere-se naquilo a que Joy Moncrieffe, em sentido oposto a Richard Mulgan, designa por “*ex-ante accountability*”, e que abrange, em seu entender, também a *answerability*, no sentido que expusemos *supra*.<sup>998</sup>

Afigura-se-nos, assim, que a *responsiveness* é indissociável da *relação de confiança* que constitui a base da democracia, constituindo um dos elementos fundamentais da *responsabilidade em sentido amplo* ou *accountability*.<sup>999</sup>

#### 4.10.3.4. Controlo

A prestação de contas perante uma entidade externa pressupõe uma atividade de controlo.

Essa atividade pode ser classificada em função da entidade perante a qual a Administração é responsável. Assim, podemos falar em controlo jurisdicional, político, social e administrativo.

Esta problemática foi por nós desenvolvida na *Parte I* da presente tese, pelo que para aí remetemos a clarificação do sentido do princípio do controlo.

---

<sup>998</sup> “Accountability: Idea, Ideals, Constraints”, *Democratization*, 8(3), 2001, pp. 26-50.

<sup>999</sup> Cfr., no mesmo sentido, J. R. LUCAS, para quem “[a] responsible ruler needs to be open to the opinions and preferences of the ruled” – *Responsibility*, Oxford, Clarendon Press, 1993, p. 233.

Dedicaremos, ainda, uma especial atenção a uma das modalidades de controlo – a *avaliação*.<sup>1000</sup>

#### 4.10.4. *Accountability* e gestão pública

A *accountability* perante os cidadãos é indispensável à permanente garantia da legitimidade democrática da gestão pública.<sup>1001</sup> Ela é, também, fundamental, no quadro do combate à corrupção e na promoção da transparência na vida pública.<sup>1002</sup>

O conceito de *accountability*, na teorização do *novo serviço público* (e nas teorias afins), ultrapassa quer o sentido meramente formal, hierárquico e legalista (típico nas teorias da *Administração Pública tradicional*), quer a ideia de que os gestores públicos, para além do cumprimento da lei, apenas devem responder pela economia, eficácia e eficiência da gestão (tributária da lógica da *nova gestão pública*).

No quadro no *novo serviço público* o conceito de *accountability* é mais amplo e exigente relativamente aos gestores públicos. Estes, para além dos deveres de observância da lei e de promoção da economia, eficiência e eficácia da gestão, têm ainda o dever de respeitar os valores fundamentais do estado democrático e republicano, devendo prestar contas, à luz destes valores, pelas condutas adotadas. No *novo serviço público* a *accountability* é, portanto, multifacetada e complexa.<sup>1003</sup>

De acordo com o modelo de *novo serviço público*, os gestores privados de empresas que prestam serviços públicos devem prestar contas nos mesmos termos que os gestores públicos.<sup>1004</sup>

---

<sup>1000</sup> Cfr. *infra* 6.15.

<sup>1001</sup> Cfr. NEIL MCGARVEY, “Accountability in Public Administration: A Multi-Perspective Framework of Analysis”, *Public Policy and Administration*, 16 (2), Summer 2001, pp. 17-28.

<sup>1002</sup> Cfr. DANIEL KAUFMAN, *Myths and Realities of Governance and Corruption*, Washington, D.C., World Bank, 2005.

<sup>1003</sup> Cfr. JANET DENHARDT e ROBERT DENHARDT, *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007, p. 131.

<sup>1004</sup> *Idem*, p. 132.

A privatização de serviços públicos não pode, pois, traduzir-se numa diminuição dos direitos e garantias dos cidadãos e na desresponsabilização de quem gere. Quem presta um serviço público, qualquer que seja a veste que assuma – jurídico-pública ou jurídico-privada – deve prestar contas perante os cidadãos, não bastando o cumprimento da lei ou a apresentação de resultados económicos; a dimensão democrática da *accountability* postula o respeito pelos valores fundamentais do Estado democrático e republicano.

O Estado democrático e os valores fundamentais em que assenta impõem-se aos agentes económicos privados como limites à “fuga para o Direito privado”<sup>1005</sup>.

Jody Freeman, a este propósito, refere-se a um movimento de “publicização” dos objetivos e valores prosseguidos pelos agentes económicos privados que prestam serviços públicos. É este o preço que os agentes privados pagam para poderem aceder a oportunidades de negócio lucrativas que lhes são proporcionadas pela prestação de serviços públicos que, de outro modo, seriam prestados diretamente pelo Estado.<sup>1006</sup>

Segundo Francis Leazes Jr., a garantia dos valores constitucionais que informam a atuação da Administração Pública deve estar presente nos processos de privatização, e deve ser assumido como um dos indicadores para avaliar o sucesso dos mesmos.<sup>1007</sup>

Compreende-se, pois, que mesmo quando adota a forma jurídico-privada de organização ou de atuação, a Administração Pública está sujeita ao controlo financeiro externo a cargo do Tribunal de Contas.

---

<sup>1005</sup> Cfr. MARIA JOÃO ESTORNINHO, *A Fuga para o Direito Privado*, Coimbra, Almedina, 1999.

<sup>1006</sup> Cfr. “Extending Public Accountability Through Privatization: from public law to publicization”, Michael Dowdle (ed.), *Public Accountability: designs, dilemmas and experiences*, Cambridge, Cambridge University Press, 2006, pp. 83-111.

<sup>1007</sup> Cfr. “Public Accountability: Is It a Private Responsibility?”, *Administration & Society*, 29(4), pp. 395-411.

Em ordem a evitar práticas de *fuga ao controlo financeiro público*, deve prevalecer um critério material, e não meramente formal, de sujeição aos poderes de controlo e à jurisdição do Tribunal de Contas.

A arquitetura institucional do Estado deve promover a *accountability*, em coerência com a lógica dos *checks and balances*, de modo a garantir os valores fundamentais do Estado de Direito democrático.<sup>1008</sup> As ISC, pela sua natureza, surgem como órgãos especialmente vocacionados e preparados para essa tarefa.

#### **4.10.5. *Accountability* e cidadania financeira**

Já vimos que o conceito amplo de *accountability* por nós sustentado postula uma *cidadania ativa*. Assim é, também, em matéria financeira.

Na verdade, não existe qualquer razão válida que justifique o afastamento da possibilidade de exercício de uma cidadania ativa quando em causa esteja a gestão financeira pública. Nem sequer a invocação da complexidade da gestão se prefigura como um obstáculo inultrapassável ao exercício da cidadania financeira.

Entendemos ser crucial, no quadro do *Estado responsável*, a consagração de mecanismos que permitam o envolvimento dos cidadãos na promoção da boa gestão financeira pública.

Naturalmente, tal não quer dizer que os critérios técnicos e o profissionalismo da gestão devam ser substituídos pela vontade popular. Mas significa que os cidadãos têm uma palavra a dizer nos processos *deliberativo*, de *implementação*, de *controlo* e de *avaliação* das medidas públicas.

---

<sup>1008</sup> Cfr., neste sentido, JERRY MASHAW, “Accountability and Institutional Design: some thoughts on the grammar of governance, Michael Dowdle (ed.), *Public Accountability: designs, dilemmas and experiences*, Cambridge, Cambridge University Press, 2006, pp. 115-156.



No que diz respeito ao processo deliberativo, Kathe Callahan elenca os diversos *dilemas* que têm de ser enfrentados quando se pondera o aprofundamento da participação popular:

- (i) *Dilema de dimensão* – que resulta do facto de a participação direta ter que acomodar um largo número de cidadãos e de grupos de cidadãos;
- (ii) *Dilema de grupos excluídos ou oprimidos* – uma vez que existe a necessidade de envolver no processo de participação as minorias e outros grupos socialmente desfavorecidos;
- (iii) *Dilema de risco* – na medida em que a participação popular se desenvolve numa sociedade de risco, importando conjugar os mecanismos de democracia direta com a complexidade tecnológica que é, habitualmente, imposta à sociedade;
- (iv) *Dilema de tecnologia e de capacidade técnica* – que resulta das limitações ao nível da informação e do conhecimento de que o cidadão comum dispõe, o que constitui um obstáculo à sua participação no processo deliberativo;
- (v) *Dilema de tempo* – as decisões devem ser tomadas em tempo útil, o que nem sempre é compatível com uma participação alargada no processo deliberativo;
- (vi) *Dilema do bem comum* – nem sempre as deliberações tomadas na sequência de processos de participação direta promovem o interesse comum.<sup>1009</sup>

---

<sup>1009</sup> Cfr. KATHE CALLAHAN, *Elements of Effective Governance: Measurement, Accountability and Participation*, Boca Raton, 2007, pp. 166-167.

As virtualidades, ambiguidades e dificuldades inerentes à participação popular nos processos deliberativos têm levado à apresentação de diversas propostas de modelos de relacionamento entre administradores e cidadãos, que traduzem níveis diferenciados de participação popular: *cidadão-objeto*; *cidadão-eleitor*; *cidadão-cliente*; *cidadão-consumidor*; *cidadão como cidadão*; *cidadão como coprodutor*; *cidadão-investidor*; *cidadão como patrão*.<sup>1010,1011</sup> A realidade, porém, tem mostrado que as fronteiras entre estes diferentes modelos são ténues, sendo frequente a sua sobreposição.<sup>1012</sup>

Em qualquer caso, importa assegurar uma solução equilibrada, que traduza um compromisso entre democracia representativa e democracia participativa.

#### **4.10.6. *Accountability* e governança europeia**

Apesar de o acervo normativo da União Europeia consagrar, hoje, diversos direitos de cidadania<sup>1013</sup>, incluindo o direito a uma boa administração e os direitos de petição e de queixa, entre outros, é por alguns autores apontada à *governance europeia* um défice de *accountability*.

É o caso de Cris Shore. Este autor suscita um conjunto de questões a propósito do conceito de *European governance*: (i) O que significa, exatamente, *European governance*?; (ii) Quais são as implicações da ênfase colocada no discurso da *governance* em oposição ao conceito tradicional de *governo*?; (iii) Qual impacto da

---

<sup>1010</sup> *Idem*, 185-187.

<sup>1011</sup> São as diferentes “máscaras” afiveladas pelo administrado, a que alude J. J. GOMES CANOTILHO – cfr. “O Administrado e as suas Máscaras”, *Estudos em Homenagem ao Prof. Doutor Sérvulo Correia*, Coimbra, Coimbra Editora, 2010, pp. 307-317.

<sup>1012</sup> Cfr. KATHE CALLAHAN, *Elements of Effective Governance: Measurement, Accountability and Participation*, Boca Raton, 2007, p. 187.

<sup>1013</sup> Cfr. JÓNATAS E. M. MACHADO, *Direito da União Europeia*, Coimbra, Coimbra Editora / Wolters Kluwer, 2010, pp. 241 e ss..

*European governance* ao nível da política Europeia ou da conceitualização da integração?.<sup>1014</sup>

Partindo destas questões, o autor contrapõe às virtualidades habitualmente reconhecidas à *European governance* um conjunto de críticas, a saber:

i) O conceito de *governance* é confuso, eminentemente retórico e limitador dos poderes dos cidadãos;

ii) O entendimento de que a *governance* é uma solução para os problemas de legitimação e de *accountability* assenta, segundo o autor, em assumpções erradas acerca da fonte do chamado défice democrático;

iii) A *governance* desvia as atenções relativamente à discussão de questões mais amplas, como a dos poderes regulador e disciplinar da UE, e ofusca o debate sobre novas formas de estatalidade e sobre aquilo em que a UE verdadeiramente se tornou, pelo que o autor prefere aplicar ao sistema político emergente na UE o termo “governamentalidade”, de Foucault.<sup>1015</sup>

Para autores como Cris Shore e Sbragia, as premissas sobre as quais assenta a conceitualização da *governance* não se aplicam à UE, desde logo porque não há eleição de um governo central com poderes constitucionalmente legitimados nem *accountability* desse poder.<sup>1016,1017</sup>

O conceito de *governance* é utilizado para enfatizar a ideia de soberania partilhada entre organismos multinível em complementaridade com o princípio da subsidiariedade. Simplesmente, segundo Cris Shore, o modelo de *governance* multinível, em vez de

---

<sup>1014</sup> Cfr. “Government Without Statehood”? Anthropological Perspectives on Governance and Sovereignty in the European Union”, *European Law Journal*, Vol. 12 (6), novembro 2006, p. 710.

<sup>1015</sup> *Idem.*

<sup>1016</sup> Cfr. CRIS SHORE, *op. cit.*, p. 713 e A. M. SBRAGIA, “The Dilemma of Governance with Government”, *Jean Monnet Working Paper 3/02*, NYU School of Law, New York, 2002, p. 2.

<sup>1017</sup> Sobre o défice de *accountability* na governança europeia, cfr. também: MARK BOVENS, “New Forms of Accountability and EU-Governance”, *Comparative European Politics*, 5, 2007, pp. 104-120.

favorecer o delineamento dos limites do poder, contribui para confundir as linhas da *accountability* democrática.<sup>1018</sup>

Para Cris Shore, o desenvolvimento do conceito de *governance* está associado ao crescimento do *new public management*, de que resultou um Estado burocrático, semelhante ao *castelo* de Kafka, onde não se sabe quem toma as decisões nem quem responde perante os cidadãos, prevalecendo a indefinição e a ambiguidade.<sup>1019</sup>

Afigura-se-nos, na verdade, que a conceção de *european governance* que hoje ainda prevalece está ainda muito vinculada às ideias do *new public management*, acolhendo modestamente a possibilidade de os cidadãos intervirem na vida pública europeia e garantindo timidamente a *accountability* democrática.

Também Mark Bovens enfatiza a necessidade de se dotar a *governance europeia* de uma pluralidade de formas de *accountability*. Ainda assim, Mark Bovens destaca o papel que tem vindo a ser exercido por diversos órgãos, como o *Provedor de Justiça* e o *Tribunal de Contas da União Europeia* (TCUE), na garantia dos *checks and balances* na *european governance*.<sup>1020</sup>

O TCUE é o “auditor externo da União Europeia”<sup>1021</sup> cabendo-lhe, nos termos do art. 285.º do TFUE, fiscalizar as contas da União. Apesar de ter a denominação de *tribunal*, esta instituição não tem natureza jurisdicional. Na medida em que garante aos cidadãos europeus que quem exerce o poder presta contas por esse exercício, o TCUE apresenta-se-nos como uma instituição promotora da *accountability* no quadro da governança europeia.<sup>1022</sup>

---

<sup>1018</sup> Cfr. CRIS SHORE, *op. cit.*, pp., pp. 719-720.

<sup>1019</sup> Cfr. CRIS SHORE, *op. cit.*, pp. 720-721.

<sup>1020</sup> Cfr. MARK BOVENS, “New Forms of Accountability and EU-Governance”, *Comparative European Politics*, 5, 2007, p. 116.

<sup>1021</sup> Cfr. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO EUROPEIA, *Relatório Anual de Actividades Relativo a 2009*, Luxemburgo, 2010, p. 6.

<sup>1022</sup> Cfr. I. HARDEN, *et. al.*, “The Court of Auditors and financial control and accountability in the European Union”, *European Public Law*, n.º 4, 1995, pp. 599-632; MARÍA LUISA SÁNCHEZ BARRUECO, *El Tribunal de Cuentas Europeo*, Madrid, Editorial Dykinson, 2008, p. 135.

Esta instituição europeia é constituída por um nacional de cada Estado-Membro, escolhido de entre personalidades que exerçam ou tenham exercido funções nas ISC dos seus Estados, ou que evidenciem especial qualificação para o cargo, sendo nomeados por um período de seis anos, renovável.<sup>1023</sup>

A lista dos membros do TCUE é aprovada pelo Conselho, após consulta ao Parlamento Europeu, de acordo com as propostas apresentadas pelos diversos Estados-Membros.<sup>1024</sup>

A *independência*, a *imparcialidade* e a *inamovibilidade* dos membros da ISC da União Europeia são fatores indispensáveis ao respetivo exercício de funções, estando garantidas pelo próprio TFUE.<sup>1025</sup>

O Presidente do TCUE é designado *inter pares*, por um período de três anos, com possibilidade de reeleição.<sup>1026</sup>

O TCUE aprecia a legalidade e a regularidade das receitas e despesas da União Europeia e garante a boa gestão financeira.<sup>1027</sup> Na sua atividade fiscalizadora o TCUE realiza três tipos de auditorias: financeira; de conformidade; de resultados.<sup>1028,1029</sup>

Apesar de a palavra *contas* que integra a denominação da ISC da União Europeia ainda ter associada uma forte conotação contabilística, a atividade desenvolvida pelo TCUE vai para além de um controlo financeiro estrito, ao contemplar a realização de auditorias de resultados. Esta realidade, a par com a comunicação mantida entre o TCUE e as outras instituições comunitárias, por um lado, e os cidadãos europeus, por

---

<sup>1023</sup> Arts. 285.º e 286.º, n.ºs 1 e 2, do TFUE.

<sup>1024</sup> Art. 286.º, n.º 2, do TFUE.

<sup>1025</sup> Arts. 285.º e 286.º, n.ºs 3 a 6, do TFUE.

<sup>1026</sup> Art. 286.º, n.º 2, do TFUE.

<sup>1027</sup> Art. 287.º, n.º 2.

<sup>1028</sup> Cfr. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO EUROPEIA, *Relatório Anual de Actividades Relativo a 2009*, Luxemburgo, 2010, p. 11.

<sup>1029</sup> No documento sobre estratégia de auditoria para o período 2009-2012 forma definidos como objetivos estratégicos do TCUE: 1) a maximização do impacto global das suas auditorias; 2) o aumento da eficiência através de uma melhor utilização dos seus recursos – TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO EUROPEIA, *Estratégia de Auditoria 2009-2012*, Luxemburgo, 2009.

outro, aponta para a interiorização institucional do papel de promoção da *accountability* de todos quantos gerem ou aplicam recursos financeiros da União.<sup>1030</sup>

Na sua atividade fiscalizadora, o TCUE examina as contas da totalidade das receitas e despesas da União, bem como as contas da totalidade das receitas e despesas de qualquer órgão ou organismo criado pela União, salvo nos casos em que o respetivo ato constitutivo exclua esse exame.<sup>1031</sup>

Compete, ainda, a esta instituição da União Europeia apresentar ao Parlamento Europeu e ao Conselho uma *declaração de fiabilidade (Déclaration d'Assurance – DAS)*<sup>1032</sup> sobre as contas da União, que é publicada no *Jornal Oficial da União Europeia*.<sup>1033</sup> Esta declaração constitui um instrumento de *accountability*, revelando-se apta a promover a prestação de contas dos responsáveis pela gestão financeira perante o Parlamento Europeu e o Conselho, bem como perante a generalidade dos cidadãos, por via da sua publicação<sup>1034</sup>.

O TCUE pode, a qualquer momento, elaborar relatórios especiais, tendo por objeto questões particulares, bem como emitir pareceres solicitados por outra instituição da União Europeia.<sup>1035</sup>

É, ainda, elaborado pelo TCUE um relatório anual, após o encerramento de cada exercício, o qual é transmitido às outras instituições da União e publicado no

---

<sup>1030</sup> A interiorização institucional da *accountability* pelo TCUE é evidenciada, também, na importância que esta instituição reconhece à sua própria prestação de contas perante os diversos *stakeholders*. Neste sentido, a ISC da União Europeia submeteu-se a uma *peer review* realizada, em 2007-2008, pelas ISC da Áustria, do Canadá, da Noruega e de Portugal – cfr. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO EUROPEIA, *International Peer Review of the European Court of Auditors*, Luxemburgo, 2008.

<sup>1031</sup> Art. 287.º, n.º 1, do TFUE.

<sup>1032</sup> Cfr. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO EUROPEIA, *Metodologia DAS*, disponível em <<http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/1671552.PDF>>, consultado em 05/04/2011.

<sup>1033</sup> Art. 287.º, n.º 2, do TFUE.

<sup>1034</sup> Entendemos que os cidadãos são o principal destinatário da ação do TCUE. Cfr., no mesmo sentido, MARÍA LUISA SÁNCHEZ BARRUECO, *El Tribunal de Cuentas Europeo*, Madrid, Editorial Dykinson, 2008, p. 136.

<sup>1035</sup> Art. 287.º, n.º 4, TFUE.

*Jornal Oficial da União Europeia*. O relatório anual é acompanhado das respostas das diversas instituições às observações feitas pelo Tribunal de Contas.<sup>1036</sup>

O auxílio técnico assegurado pelo TCUE ao Parlamento Europeu e ao Conselho no controlo da execução orçamental configura mais um elemento chave na promoção da *accountability* no contexto da governança europeia.<sup>1037</sup>

No desenvolvimento da sua atividade, é frequente o TCUE necessitar da colaboração das ISC nacionais para o controlo de verbas aplicadas nos Estados-Membros, pelo que a cooperação recíproca se afigura crucial neste âmbito.<sup>1038,1039</sup>

Para além das normas do TFUE, enquadram o funcionamento do TCUE as normas constantes do seu regulamento interno, aprovado pelo Conselho.<sup>1040</sup>

Tem sido relevante o papel exercido pelo TCUE na promoção da *accountability* na governança europeia.<sup>1041</sup> Ainda assim, entendemos que o aprofundamento da integração europeia, designadamente o que se traduza na formalização de uma Constituição Europeia<sup>1042</sup>, sobretudo se vier a concretizar-se a ideia federalista, aconselhará a um reforço dos poderes desta instituição, incluindo

---

<sup>1036</sup> *Idem*.

<sup>1037</sup> *Idem*.

<sup>1038</sup> Art. 287.º, n.º 3, TFUE.

<sup>1039</sup> Refira-se, a este propósito, que as ISC da União Europeia se encontram regularmente no âmbito do *Comité de Contacto dos Presidentes das ISC da EU*.

<sup>1040</sup> O atual Regulamento Interno do Tribunal de Contas da União Europeia, aprovado pelo Conselho, nos termos do disposto no art. 287.º, n.º 4, do TFUE, foi publicado no JO L 103 de 23/4/2010.

<sup>1041</sup> Apesar de o TCUE não dispor de poderes sancionatórios, que poderiam reforçar a eficácia do controlo exercido, a mera perceção, por parte dos responsáveis pela gestão de recursos financeiros da União Europeia, de que estão sujeitos ao controlo daquela instituição, atenta a sua particular missão, constitui, já, um incentivo exógeno à adoção dos comportamentos que lhes são exigíveis – cfr. B. LAFFAN, “Auditing and accountability in the European Union”, *Journal of European Public Policy*, 10(5), 2003, pp. 763-764.

<sup>1042</sup> Sobre a problemática do constitucionalismo europeu cfr., ente outros, MIGUEL POIARES MADURO, “How Constitutional Can the European Union Be? The Tension Between Intergovernmentalism and Constitutionalism in the European Union”, *Jean Monnet Working Paper 5/04*, New York University School of Law and Woodrow Wilson School of Public and International Affairs at Princeton University, 2004; WEILER / TRACHTMAN, “European constitutionalism and its discontents”, *Northwestern Journal of International Law & Business*, Winter 1996/Spring 1997; 17, 2/3, pp. 354-397.

poderes sancionatórios.<sup>1043</sup> Concomitantemente, pensamos que em nome da ideia de *justiça financeira*, e em superação de uma visão tecnocrática da gestão financeira dos recursos da União Europeia, se justificaria a jurisdicionalização do TCUE.

A garantia da sustentabilidade financeira, bem como a garantia da justiça financeira no espaço da União Europeia, postulam o reforço da articulação entre as ISC dos diversos Estados-Membros. A ênfase colocada na união monetária e as esperanças despositadas no Sistema Europeu de Bancos Centrais revelaram-se insuficientes para evitar uma crise financeira profunda na zona euro. É, porventura, tempo de se o *controlo financeiro externo em rede* passar a ser considerado como um elemento indispensável à garantia da sustentabilidade e da estabilidade financeira na zona euro.

#### **4.10.7. *Accountability* e controlo financeiro externo**

A ideia de prestação de contas, associada à *accountability*, tem pouco a ver com *contas* no sentido contabilístico do termo (*accounts*), embora não as despreze.

A *prestação de contas* deve ser entendida no sentido que resulta do preceito contido no art. 15.º da *Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão*, de 1789, onde se estabelece que “[a] sociedade tem o direito de pedir contas a todo o agente público pela sua administração”.

Desta compreensão da *accountability* decorre que as ISC dos Estados contemporâneos desenvolvidos não podem ser vistas como uma espécie de “fiscalizadoras supremas da contabilidade do Estado”, mas sim como avaliadoras do mérito da gestão, fazendo-a responder pelos resultados conseguidos e pelo modo como

---

<sup>1043</sup> Acerca da atual limitação de competências do Tribunal de Contas da União Europeia, cfr. MARÍA LUISA SÁNCHEZ BARRUECO, *El Tribunal de Cuentas Europeo*, Madrid, Editorial Dykinson, 2008, pp. 71 e ss..



os atingiu, e como veículos de informação objetiva e credível colocada à disposição dos parlamentos e dos cidadãos.<sup>1044</sup>

Foi, aliás, com base nesta distinção, que, em 2004, foi alterada a designação da ISC dos Estados Unidos. Ao fim de 83 anos, o *General Accounting Office* passou a ter a designação de *Government Accountability Office*. Como refere David Walker, à data o *Comptroller General* dos Estados Unidos, a contabilidade nunca foi uma prioridade na atividade do GAO. Com efeito, as auditorias financeiras representavam, então, apenas 15% da atividade do GAO. David Walker sublinha o facto de a maior parte dos *blue-cover reports* do GAO (os relatórios mais importantes da instituição) ir para além da questão que se prende com a correção (formal) dos gastos federais, dedicando uma particular atenção aos resultados dos programas e das políticas federais. Ao GAO importa saber se os objetivos fixados pelo executivo estão a ser atingidos e se as necessidades das populações estão a ser satisfeitas. A nova designação da ISC norte-americana veio clarificar as suas prioridades e contribuir para superar uma visão estereotipada – assente em referenciais contabilísticos – dos órgãos de controlo financeiro externo.<sup>1045</sup>

Se partirmos da classificação de Barbara Romzek e Melvin Dubnick<sup>1046</sup>, podemos afirmar que as ISC desempenham um papel fulcral na garantia da *accountability* legal e política, enquanto a *accountability* profissional deve funcionar *inter pares* (em particular no âmbito da relação entre os profissionais e as respetivas ordens profissionais), devendo, finalmente, a *accountability* burocrática ser assegurada no

---

<sup>1044</sup> FREDERICK MOSHER considera que a informação é um elemento chave da *accountability*. As ISC, ao disponibilizarem aos cidadãos e ao Parlamento informação relevante acerca da gestão financeira pública, estão a contribuir para a promoção da *accountability* dos órgãos da Administração Pública e dos servidores públicos – *The GAO: The Quest for Accountability in American Government*, Boulder, 1979, pp. 233 e ss..

<sup>1045</sup> Cfr. DAVID M. WALKER, “GAO Answers the Question: What’s in a Name?”, 19 de julho de 2004, disponível em <<http://www.gao.gov/about/rollcall07192004.pdf>>, consultado em 02/09/2008.

<sup>1046</sup> Cfr. “Accountability in the public sector, lessons from the Challenger tragedy”, *Public Administration Review*, 47(3), pp. 227-238, maio/junho 1987.

interior da administração, onde merece destaque o papel desempenhado pelos órgãos de controlo interno.

Noutra perspetiva, podemos afirmar que as ISC promovem a *accountability* democrática, nas dimensões que lhe são reconhecidas por Robert Behn – *accountability* pelas finanças, *accountability* pela lisura e *accountability* pelos resultados.<sup>1047</sup>

Na atividade desenvolvida pelas ISC, apta a garantir a *accountability*, merecem destaque as auditorias de natureza operacional (que abrangem as auditorias de desempenho e a avaliação de políticas e de programas públicos).<sup>1048</sup> A Administração responde perante os cidadãos pelos resultados atingidos e deve-lhes explicações acerca dos meios utilizados, pelo que se afigura crucial a avaliação do mérito da gestão pública atendendo a critérios de economia, eficiência e eficácia.

De acordo com Gomes Canotilho, os Tribunais de Contas configuram instâncias dinamizadoras do princípio republicano, na medida em que as finanças públicas contemporâneas são hoje enquadradas por várias dimensões constitutivas do mesmo, nomeadamente, o *princípio da responsabilidade financeira*, o *princípio da transparência* da gestão pública, o *princípio do controlo da boa administração* dos valores públicos, o *princípio da justiça intergeracional* e o *princípio da unidade da República*.<sup>1049,1050</sup>

O Tribunal de Contas apresenta-se-nos, portanto, como peça-chave no “ambiente de *accountability*”<sup>1051</sup>, estando em condições, pela sua natureza peculiar, de contribuir

---

<sup>1047</sup> *Rethinking Democratic Accountability*, Washington, DC, 2001, pp. 6 e ss.

<sup>1048</sup> Cfr. A. J. FOWLES, “Changing Notions of Accountability: A Social Policy View”, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 6(3), 1993, pp. 97-108.

<sup>1049</sup> Cfr. “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 25.

<sup>1050</sup> Várias destas dimensões serão por nós autonomizadas como concretizações do princípio da boa governança. Optámos por esta solução em virtude das potencialidades, designadamente de ordem pragmática, que reconhecemos ao conceito de boa governança, de que daremos conta mais adiante neste estudo.

<sup>1051</sup> Cfr. KEVIN KEARNS, *Managing for Accountability*, San Francisco, 1996, p. 29.

para o fortalecimento da democracia e para a criação de uma sociedade mais justa, no quadro de um *Estado responsável*.<sup>1052,1053</sup>

#### 4.11. O princípio da transparência

O Estado de Direito democrático exige que a gestão dos recursos financeiros públicos seja transparente. Desde logo para que os cidadãos possam, de forma consciente, avaliar e julgar (designadamente através do exercício do direito de sufrágio) o mérito da gestão pública.

Neste domínio, o Tribunal de Contas assume um papel preponderante, disponibilizando aos cidadãos em geral informação objetiva, atual, credível e acessível (facilmente compreensível pelo cidadão comum)<sup>1054</sup>, relativa à gestão pública e contribuindo, ainda, através da sua atuação, para a credibilização das instituições democráticas e para a promoção de uma cultura de responsabilidade e exigência, favorável ao exercício de uma cidadania ativa.

A garantia de transparência da gestão dos recursos financeiros públicos constitui, além do mais, “[...] a melhor prevenção da corrupção e do tráfico de influências, um dos cancro da democracia”.<sup>1055</sup>

As ISC devem ter acesso em tempo real aos dados do ministério das finanças, em ordem a poderem fazer um controlo eficaz da execução orçamental.

O que acabamos de dizer não significa que todas as áreas da gestão pública devam ter o mesmo nível de transparência ou que haja acesso ilimitado à informação em todos

---

<sup>1052</sup> Sobre a ligação entre *accountability* e controlo externo, cfr., na doutrina nacional, ERNÂNI LOPES, “Controlo estatal e lógica de avaliação de desempenho. Uma reflexão sobre os fundamentos teóricos”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, Lisboa, 2000, pp. 160 e ss..

<sup>1053</sup> Sobre a importância da criação de uma “verdadeira cultura de responsabilidade” e do papel do Tribunal de Contas neste contexto, cfr. EDUARDO PAZ FERREIRA, *Ensinar Finanças Públicas numa Faculdade de Direito*, Coimbra, 2005, pp. 167-168.

<sup>1054</sup> Cfr., neste sentido, COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS, *Governança Europeia – um Livro Branco*, Bruxelas, 2001, P. 11.

<sup>1055</sup> Cfr. VITAL MOREIRA, “O Tribunal de Contas e a Reforma da Administração Pública”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, Lisboa, 2000, p. 55.

os assuntos do Estado. Existem limitações em áreas sensíveis, como a da segurança nacional, existindo aí limitações no acesso à informação. Assim, o direito de acesso à informação, pelas ISC, pode sofrer restrições em ordem a garantir outros bens jurídicos constitucionalmente ou legalmente protegidos. É o caso das situações em que exista um dever de reserva imposto à Administração para salvaguarda de relevante interesse nacional, como sucede com as matérias de segurança nacional que sejam classificadas como secretas, confidenciais ou reservadas. Havendo conflito entre o dever de a Administração prestar a informação solicitada pela ISC, ínsito no dever de colaboração, e o dever de reserva, deve operar o princípio da harmonização, do qual decorre que deve ser evitado o sacrifício total de um bem em detrimento do outro.<sup>1056</sup>

Um caso interessante de conflito entre o direito de acesso à informação e o dever de reserva foi o que opôs o Auditor Geral do Canadá ao Governo deste país. Por decisão do Supremo Tribunal do Canadá foi recusado ao *Auditor General*, que pretendia avaliar o mérito da gestão, o acesso a documentos do Governo classificados como confidenciais. A fundamentação desta decisão alicerçou-se na inexistência de normas jurídicas que vinculassem o Governo a facultar a informação (confidencial) solicitada, entendendo o Supremo Tribunal que não deveria ampliar o mandato que o legislador decidiu atribuir ao Auditor Geral, sendo que uma decisão em sentido contrário alteraria o equilíbrio de poderes constitucionalmente definido.<sup>1057</sup>

#### **4.12. O princípio da coerência**

Só uma governança coerente pode ser qualificada como *boa*. Na verdade, uma atuação desarticulada ou mesmo conflituante entre os diversos atores da governança, ou

---

<sup>1056</sup> Sobre esta temática, cfr. FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, pp. 364 e ss.

<sup>1057</sup> Cfr. *Auditor General v. Minister of Energy, Mines and Resources*, 1989, 2 S.C.R. 49.

mesmo no interior de cada uma das entidades envolvidas na governança, constitui um obstáculo à prossecução do interesse público nas suas diversas vertentes.

Tal como afirma Gomes Canotilho, “[o]s diferentes papéis do Estado e a respetiva articulação de forma a assegurar a coerência das políticas públicas legitimam o Tribunal de Contas a assinalar a ausência de estratégia e as contradições não resolvidas e que pesam sobre a boa gestão dos recursos”.<sup>1058</sup>

O controlo exercido pelo Tribunal de Contas é apto a contribuir de um modo significativo para uma maior coerência das políticas públicas, principalmente porque ele tem uma visão de conjunto da gestão pública, independentemente da natureza e da forma que revistam as entidades incumbidas da mesma (ministérios, entidades reguladoras, institutos públicos, empresas públicas, entidades privadas que beneficiam de fundos públicos, etc.).<sup>1059</sup>

#### **4.13. O princípio do *value for money***

O *value for money* da afetação dos recursos financeiros públicos pode ser definido como a “utilidade social obtida por cada unidade monetária de despesa”.<sup>1060</sup>

A ideia de *value for money* convoca os critérios da economia, da eficiência e da eficácia, que, por sua vez, concretizam o *princípio da racionalidade da gestão*. Este princípio, no quadro da governança europeia, é designado por *princípio da boa gestão financeira*, e está consagrado no art. 27.º do *Regulamento Financeiro*<sup>1061</sup>.

Num Estado fiscal, o sacrifício patrimonial imposto aos contribuintes está constitucionalmente legitimado apenas na medida em que seja necessário para assegurar

---

<sup>1058</sup> Cfr. “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 34.

<sup>1059</sup> Cfr. GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, pp. 34-35.

<sup>1060</sup> Cfr. ANTÓNIO L. DE SOUSA FRANCO, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, vol. I, 4.ª edição, 2.ª reimpressão, Coimbra, 1995, p. 467.

<sup>1061</sup> Regulamento (CE, Euratom) n.º 1605/2002 do Conselho, de 25 de junho de 2002.

a realização (tendencialmente ótima) dos fins do Estado. Assim, o princípio da eficiência (*Wirtschaftlichkeitsprinzip*), entendido enquanto maximização da utilidade social atendendo aos recursos disponíveis (*value for money*), deve ser reconhecido como princípio constitucional, sendo uma decorrência do Estado fiscal.<sup>1062</sup>

É por esta razão que autonomizamos o *princípio da utilidade social dos dinheiros públicos* (que pressupõe a racionalidade económica da gestão pública) como princípio constitucional concretizador do princípio da boa governança.

A problemática da eficiência não pode ser compreendida de forma isolada; ela tem de ser perspectivada à luz da unidade constitucional.

De uma leitura unitária da Constituição resulta que o conceito de eficiência, numa compreensão jurídico-política, significa, por um lado, que da atuação do Estado deve resultar o máximo de utilidade social possível, a qual se pode traduzir, designadamente, na otimização da garantia dos direitos e liberdades fundamentais dos cidadãos, bem como da igualdade material e da justiça. Por outro lado, essa busca da otimização da utilidade social deve ser conseguida com o menor custo social possível, o que pressupõe, nomeadamente, o menor sacrifício possível das liberdades individuais e a imposição de um esforço fiscal que não exceda o estritamente necessário para a consecução do nível de utilidade social pretendido.

A eficiência, no sentido jurídico-político, não se reconduz a meras considerações de ordem técnica económico-financeira. Ela postula uma conceção ampla de benefícios e de custos sociais, que extravasa a compreensão patrimonial e estritamente contabilística da ponderação a realizar.<sup>1063</sup>

---

<sup>1062</sup> Cfr. HANS J. WOLFF / OTTO BACHOF / ROLF STÖBER, *Direito Administrativo*, (trad. António de Sousa), Vol. I, Lisboa, 2006, p. 212.

<sup>1063</sup> Neste sentido, cfr. DIDIER MIGAUD, “La LOLF: une clarification des objectifs de l’action publique et une nouvelle relation entre pouvoir exécutif et pouvoir législatif”, Michel Bouvier (dir.), *Réforme des Finances Publiques, Démocratie et Bonne Gouvernance*, Paris, 2004, pp.375 e ss..

Por esta razão, a gestão pública, na prossecução da eficiência, não pode descurar os valores fundamentais do Estado de Direito democrático, republicano e social. E se assim é, a promoção da eficiência, ao invés de postular o encerramento da gestão pública no seu *castelo* técnico económico-financeiro, aponta para a abertura, a transparência e o diálogo, sendo a *responsiveness* uma condição necessária para assegurar o *value for money* da atuação administrativa<sup>1064</sup>.

Assim, compreende-se bem a razão pela qual um controlo financeiro externo focado em aspetos estritamente financeiros e contabilísticos é manifestamente insuficiente para responder aos desafios da boa governança, designadamente ao da racionalidade da gestão.<sup>1065</sup>

Esta constatação tem levado as ISC, individualmente ou no quadro das organizações internacionais em que estão representadas, a desenvolver e a aperfeiçoar metodologias e orientações para a realização de auditorias de *value for money*.<sup>1066,1067</sup>

#### **4.14. O princípio do desenvolvimento sustentável**

##### **4.14.1. A sustentabilidade financeira**

A expressão *desenvolvimento sustentável* é utilizada para designar uma forma de desenvolvimento apta a responder às necessidades da geração presente sem comprometer a capacidade de as gerações futuras satisfazerem as suas.<sup>1068</sup>

---

<sup>1064</sup> Cfr. *supra*, 4.10.3.3.

<sup>1065</sup> Neste sentido, JOHN BOURN afirma mesmo que as *auditorias tradicionais* reforçaram os problemas inerentes à burocracia das Administrações Públicas – *Public Sector Auditing: is it value for money?*, Chichester, West Sussex, John Wiley & Sons, 2007, pp. 34 e ss..

<sup>1066</sup> Cfr., designadamente, INTOSAI, *Implementing Guidelines for Performance Auditing*, Estocolmo, 2004, disponível em <<http://intosai.connexcc-hosting.net/blueline/upload/1implgperfaude.pdf>>, consultado em 07/04/2011; NATIONAL AUDIT OFFICE, *Value for Money Handbook: a guide for building quality into VFM examinations*, London, s/d; TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, *Manual de Auditoria de Natureza Operacional*, Brasília, 2000; TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO EUROPEIA, *Manual da Auditoria de Resultados*, disponível em <<http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/365241.PDF>>, consultado em 07/04/2011.

<sup>1067</sup> Sobre as potencialidades das auditorias de *value for money*, cfr. JOHN BOURN, *Public Sector Auditing: is it value for money?*, Chichester, West Sussex, John Wiley & Sons, 2007.

Nas palavras de Daniel Innerarity, “... as sociedades [...] devem manter um nexo inteligente com o futuro ...”<sup>1069</sup>, evitando a “tirania do presente”<sup>1070</sup>.

O desenvolvimento sustentável comporta várias dimensões, designadamente a económica, a social, a ambiental e a financeira.

Apesar de a dimensão financeira ser frequentemente desvalorizada ou omitida quando se alude ao desenvolvimento sustentável, ela é incontornável, na medida em que a prossecução de objetivos de ordem económica, social e ambiental, bem como a garantia dos direitos fundamentais a eles associados, requerem a mobilização de recursos financeiros suficientes.<sup>1071</sup>

Em ordem a ser garantida a possibilidade de financiamento presente e futuro de programas de desenvolvimento económico, social, ambiental, cultural, entre outros, há que assegurar a sustentabilidade financeira do Estado.<sup>1072,1073</sup>

Os Estados podem promover a sustentabilidade financeira adotando medidas com impacto orçamental imediato, através do aumento de impostos ou da redução de despesa. Esse impacto pode, ainda, ser conseguido mediante consolidação orçamental,

---

<sup>1068</sup> Cfr. UNITED NATIONS WORLD COMMISSION ON ENVIRONMENT AND DEVELOPMENT, “*Our Common Future*”, 1987.

<sup>1069</sup> Cfr. *O Futuro e os seus Inimigos*, Manuel Ruas (trad.), Lisboa, teorema, 2011, p. 17.

<sup>1070</sup> *Idem*, p. 18.

<sup>1071</sup> Cfr, neste sentido, WILLEM H. BUITER, “Fiscal Sustainability”, *Paper presented at the Egyptian Center for Economic Studies in Cairo on 19 October 2003*, disponível em <[http://www.urrutiaelejalde.org/SummerSchool/2005/papers/buiter\\_4.pdf](http://www.urrutiaelejalde.org/SummerSchool/2005/papers/buiter_4.pdf)>, consultado em 28/07/2010.

<sup>1072</sup> Nas palavras de JOSÉ F. F. TAVARES, “... a sustentabilidade das contas públicas enfrenta vários riscos de natureza diferenciada, nomeadamente o risco de manipulação das contas públicas, práticas fraudulentas e de criatividade financeira, bem como o risco de violação **do princípio da equidade intergeracional**” - “Alguns Aspectos Estruturais das Finanças Públicas na Actualidade”, José Duarte / António Menezes Cordeiro / Jorge Miranda / Eduardo Paz Ferreira (comissão organizadora), *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Paulo de Pitta e Cunha*, Vol. II – Economia, Finanças Públicas e Direito Fiscal, Coimbra, 2010, p. 403.

<sup>1073</sup> Cfr. TRIBUNAL DE CONTAS, “O contributo das ISC, em especial das suas recomendações, para a sustentabilidade financeira dos sectores sociais”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 48, 2007, pp. 71-84, e “A sustentabilidade financeira no Estado moderno – perspectivas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 48, 2007, pp. 85-97.



permitindo a redução dos custos da dívida pública, ou através da acumulação de ativos (*prefunding*).<sup>1074</sup>

A sustentabilidade financeira pode também ser promovida internamente através da introdução de reformas incidindo sobre políticas e programas públicos específicos, tendo em vista a redução de despesas e compromissos públicos futuros ou o aumento futuro de receitas públicas.<sup>1075</sup> Aqui o enfoque é de médio e longo prazo.

Qualquer das mencionadas vias de atuação dos Estados na promoção da sustentabilidade financeira requer o adequado acompanhamento dos órgãos de controlo interno e, sobretudo, postula a atenção das ISC, em ordem a avaliar o impacto das medidas adotadas (*ex post*) ou propostas (*ex ante*).

A avaliação da situação financeira dos Estados é crucial para garantir que os executivos respeitam o princípio da sustentabilidade financeira. De acordo com Nazaré da Costa Cabral, essa avaliação não pode esgotar-se na “apreciação contabilística do desempenho anual dos orçamentos do Estado”. Ela postula um conjunto de outras abordagens aptas a revelar a real situação financeira dos países, designadamente as que se traduzem na adoção de: (i) *modelos baseados em projeções de médio e longo prazos*; (ii) *indicadores sintéticos de sustentabilidade* (como o *fiscal gap* e o *primary gap*); (iii) *modelo de contabilidade intergeracional*; (iv) *modelo do equilíbrio geral*.<sup>1076</sup>

Esta nova realidade exige do Tribunal de Contas português a preparação técnica indispensável à avaliação rigorosa da sustentabilidade financeira. Ela aponta, igualmente, para a necessidade de se transitar de um controlo formal para um controlo

---

<sup>1074</sup> Cfr. PETER S. HELLER, “Internalizing Cross-Border Spillovers. Policy Options for Addressing Long-Term Fiscal Challenges”, Inge Kaul / Pedro Conceição (ed.), *The New Public Finance: responding to global challenges*, New York / Oxford, 2006, pp. 138 e ss..

<sup>1075</sup> *Idem*.

<sup>1076</sup> Cfr. “O Princípio da Sustentabilidade e sua Relevância nas Finanças Públicas”, José Duarte / António Menezes Cordeiro / Jorge Miranda / Eduardo Paz Ferreira (comissão organizadora), *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Paulo de Pitta e Cunha*, Vol. II – Economia, Finanças Públicas e Direito Fiscal, Coimbra, 2010, pp. 614-615.

centrado na realização de auditorias de natureza operacional, incluindo a avaliação de impacto financeiro das medidas adotadas ou projetadas pelo Governo.

#### **4.14.2. A sustentabilidade financeira no contexto da UEM e suas implicações para a atividade das ISC**

##### **4.14.2.1. Considerações gerais**

Tem-se assistido a uma pressão crescente exercida sobre os Estados europeus no sentido de tornarem a sua atuação mais eficiente.

O fenómeno da concorrência fiscal internacional, associado à necessidade de manter os níveis de proteção social compatíveis com as respetivas exigências constitucionais, têm pressionado os Estados europeus a realizar diversas reformas, de modo a assegurar a sua sustentabilidade financeira.<sup>1077</sup>

Essa pressão veio a ser reforçada pelo aprofundamento da integração europeia, em particular no contexto da *União Económica e Monetária* (UEM), com a vinculação ao *Pacto de Estabilidade e Crescimento* (PEC) e ao *Sistema Europeu de Contas* (SEC95) dos países que a integram.

É neste contexto que se tem assistido à realização, em Portugal, tal como noutros países europeus, de um conjunto de reformas com importantes implicações na vida financeira pública, tendo daí resultado a necessidade de o Tribunal de Contas dedicar

---

<sup>1077</sup> Cfr. ERNESTO LAURENTINO DA CUNHA / JOÃO PARENTE / PAULO NOGUEIRA DA COSTA, “Sustentabilidade financeira – o papel das Instituições Superiores de Controlo neste contexto”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 46, Lisboa, Julho-Dezembro de 2006, pp. 65 e ss..

uma maior atenção a domínios específicos de atuação do Estado, o que terá também contribuído para a sua reforma, operada em 2006.<sup>1078</sup>

#### 4.14.2.2. O Pacto de Estabilidade e Crescimento

O PEC surgiu da necessidade de garantir o bom funcionamento da UEM, visando prevenir a existência de desequilíbrios orçamentais e conduzir à correção dos que pudessem vir a ocorrer.<sup>1079</sup> Esta estabilidade era (como ainda é) considerada indispensável para garantir a estabilidade dos preços na zona euro e para permitir um crescimento económico sustentado.

Originariamente, o PEC era composto pela Resolução do Conselho Europeu de 17 de junho de 1997, o Regulamento (CE) n.º 1466/97 do Conselho, de 7 de julho de 1997 – relativo ao reforço da supervisão das situações orçamentais e a supervisão e coordenação das políticas económicas –, e o Regulamento (CE) n.º 1467/97 do Conselho, de 7 de julho de 1997 – que tinha por objeto a aceleração e clarificação da aplicação do procedimento relativo aos défices excessivos.

Após alguns anos de experiência de aplicação do PEC, pautados por diversas dificuldades e muitas críticas, foi sentida a necessidade de se promover um debate aprofundado sobre as suas insuficiências. Neste contexto, o Conselho ECOFIN apresentou, em 20 de março de 2005, um relatório intitulado *Melhorar a aplicação do Pacto de Estabilidade e Crescimento*, que influenciou decisivamente o sentido das alterações introduzidas pelos Regulamentos n.ºs 1055/2005 e 1056/2005, do Conselho, de 27 de junho de 2005.

---

<sup>1078</sup> Cfr. GUILHERME D'OLIVEIRA MARTINS, “A reforma do Tribunal de Contas em 2006”, *op. cit.*, pp. 31-32.

<sup>1079</sup> Art. 126.º, do TFUE.

Apesar de terem sido mantidos os limites aos valores do défice orçamental e da dívida pública (3% e 60% do PIB, respetivamente), constantes do Protocolo sobre o procedimento relativo aos défices excessivos, no quadro do *PEC revisto* passou a reconhecer-se maior importância à conjuntura económica e a valorizar-se a implementação de políticas estruturais de consolidação orçamental e de reforço do potencial de crescimento económico, flexibilizando-se, assim, a aplicação do procedimento relativo aos défices excessivos.<sup>1080</sup>

A necessidade de garantia da sustentabilidade financeira no cenário acima descrito tem levado diversos Estados europeus a empreenderem reformas nos seus sistemas jurídico-financeiros e contabilísticos.

Uma tendência comum a estas reformas é a da modernização da gestão pública, mediante a transição de uma perspetiva formal de gestão e controlo, em que a ênfase era colocada na correção dos procedimentos de gestão, para uma abordagem centrada nos resultados obtidos por esta, com repercussões, naturalmente, ao nível do controlo da gestão e da responsabilização dos gestores.<sup>1081</sup> Os programas nacionais de médio prazo, designados por *programas de estabilidade e crescimento*, passaram, igualmente, a ser um instrumento fundamental da governança financeira dos países da UEM.

A França é um exemplo paradigmático das reformas introduzidas no domínio financeiro público. A *loi organique relative aux lois de finances* (LOLF)<sup>1082</sup> veio, em 2001, apontar novos caminhos para a atuação financeira do Estado, sendo encarada por

---

<sup>1080</sup> Cfr. ERNESTO LAURENTINO CUNHA / JOÃO PARENTE / PAULO NOGUEIRA DA COSTA, “Sustentabilidade financeira – o papel das Instituições Superiores de Controlo neste contexto”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 46, Lisboa, Julho-Dezembro de 2006, p. 67.

<sup>1081</sup> *Idem.*

<sup>1082</sup> *Loi organique n.º 2001-692 du 1 Août 2001, relative aux lois de finances.*

diversos autores como uma *oportunidade* e como um *desafio* para a Administração Pública francesa e para o tribunal de contas francês.<sup>1083</sup>

É de destacar a ênfase que, com a LOLF, passou a ser colocada na *performance*<sup>1084</sup>, espelhada, designadamente, na previsão de que a *orçamentação de meios* dê lugar à *orçamentação de objetivos e de resultados*.<sup>1085</sup>

Com efeito, as novas regras relativas à apresentação do orçamento constituem um instrumento de responsabilização dos gestores pelos resultados<sup>1086</sup>, e apontam, concomitantemente, para a implementação de um controlo financeiro focado na avaliação dos mesmos.<sup>1087</sup>

A garantia da sustentabilidade financeira não se compadece, na realidade, com práticas de gestão centradas na observância de um conjunto de regras e de procedimentos formais, pelo que se revela manifestamente desadequada a insistência em modelos de controlo financeiro externo igualmente formais e burocráticos.

É neste contexto que a Constituição francesa, após a revisão de 2008, passou a contemplar a *avaliação de políticas públicas* entre as missões fundamentais da *Cour des comptes*, passando também a reconhecer expressamente o papel deste órgão na tarefa de informar os cidadãos acerca da gestão financeira pública.<sup>1088</sup>

---

<sup>1083</sup> Cfr., entre outros, DIDIER MIGAUD, “Un double objectif: modernisation de l’État, approfondissement de la démocratie”, *Revue Française de Finances Publiques*, n.º 76, novembro de 2001, pp. 9 e ss.; JEAN-RAPHAËL ALVENTOSA, “Les nouvelles modalités du contrôle des services”, *Revue Française de Finances Publiques*, n.º 82, junho de 2003, pp. 63 e ss.; YVES CANNAC, “La loi organique relative aux loi de finances: une chance et un défi”, *Revue Française de Finances Publiques*, n.º 82, junho de 2003, pp. 9 e ss..

<sup>1084</sup> Cfr. HUGUES BIED-CHARRETON, “Performance: nouveau mot d’ordre de la gestion publique”, *Problèmes Économiques (L’État en quête de performance)*, n.º 2.907, 27 de setembro de 2006, pp. 2 e ss..

<sup>1085</sup> Cfr. DIDIER MIGAUD, *op. cit.*, pp. 9 e ss. e ANDRÉ BARILARI, “La mise en ouvre de la LOLF”, Michel Bouvier (dir.), *Réforme des Finances Publiques, Démocratie et Bonne Gouvernance*, Paris, 2004, pp. 21-29.

<sup>1086</sup> Cfr. YVES CANNAC, “La LOLF et la maîtrise de la dépense publique”, Michel Bouvier (dir.), *Réforme des Finances Publiques, Démocratie et Bonne Gouvernance*, Paris, 2004, p. 17.

<sup>1087</sup> Cfr. BERNARD CIEUTAT, “Le contrôle des finances publiques: quel équilibre entre régularité et performance, entre responsabilité et liberté?”, Michel Bouvier (dir.), *Réforme des Finances Publiques, Démocratie et Bonne Gouvernance*, Paris, 2004, pp. 94-100.

<sup>1088</sup> Article 47-2, *Constitution de la République française*.

#### 4.14.2.3. O Sistema Europeu de Contas

A apreciação das contas públicas dos Estados-Membros, para efeitos de aplicação do PEC, pressupõe a obediência a um quadro contabilístico comum, sob pena de os dados fornecidos por cada Estado-Membro não poderem ser comparados, inviabilizando, igualmente, a sua confrontação com os limites fixados para o défice orçamental e para a dívida pública.<sup>1089</sup>

A comparabilidade é também necessária por outras razões conexas com o funcionamento da União Europeia, designadamente para efeitos de determinação dos seus recursos próprios e de concessão de apoio monetário a determinadas regiões.<sup>1090</sup>

Estas razões levaram à aprovação do *Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais (SEC 95)*,<sup>1091</sup> que define uma metodologia relativa às definições, nomenclaturas e normas contabilísticas comuns, de modo a permitir a elaboração de contas e quadros em bases comparáveis.<sup>1092</sup>

Resulta do SEC 95 que os registos contabilísticos devem ser feitos na *base de especialização económica (accrual)* e não na *base de caixa*, ou seja, deve atender-se à data de ocorrência do facto económico e não à data de realização dos pagamentos ou dos recebimentos.<sup>1093,1094</sup>

---

<sup>1089</sup> Cfr. COMISSÃO EUROPEIA, *Manual do SEC 95 sobre o défice e a dívida das administrações públicas*, Luxemburgo, 2002.

<sup>1090</sup> Cfr. Regulamento (CE) n.º 2223/96, do Conselho, de 25 de junho de 1996.

<sup>1091</sup> O SEC 95 veio substituir o *Sistema Europeu de Contas Económicas Integradas* (o SEC 1970, que havia, entretanto, sofrido ligeiras alterações em 1978), sendo compatível com as diretrizes mundiais relativas à contabilidade nacional, constantes do *Sistema de Contas Nacionais (SCN)* de 1993, elaborado sob a responsabilidade conjunta das Nações Unidas, do FMI, da Comissão das Comunidades Europeias, da OCDE e do Banco Mundial.

<sup>1092</sup> Cfr. art. 1.º, Regulamento (CE) n.º 2223/96, do Conselho, de 25 de junho de 1996.

<sup>1093</sup> Cfr. ERNESTO LAURENTINO CUNHA / JOÃO PARENTE / PAULO NOGUEIRA DA COSTA, *op. cit.*, pp. 68-69.

<sup>1094</sup> Cfr. MARIA ANTÓNIA JORGE DE JESUS, *A Contabilidade Pública e a Contabilidade Nacional: Principais Divergências e Implicações no Défice Público em Portugal*, Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian / Fundação para a Ciência e a Tecnologia, 2010, 131-165.

Este fator motivou a implementação de reformas dos sistemas contabilísticos em diversos países europeus, entre os quais se inclui Portugal, visando, principalmente, conciliar a Contabilidade Pública com a Contabilidade Nacional.<sup>1095</sup> Apesar dessas reformas, alguns autores assinalam a persistência das discrepâncias existentes entre os sistemas contabilísticos dos diversos países, bem como dos problemas de articulação entre Contabilidade Pública e Contabilidade Nacional.<sup>1096</sup>

Em Portugal, a reforma da Contabilidade Pública foi iniciada nos anos noventa do século passado, sendo dela expressão o novo Regime da Administração Financeira do Estado (RAFE)<sup>1097</sup>, a nova Lei de Enquadramento Orçamental (LEO)<sup>1098</sup> e o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP)<sup>1099</sup>. Apesar da importância do POCP, que leva alguns autores a referir-se-lhe como “marco fundamental da Reforma da Contabilidade Pública em Portugal”<sup>1100</sup>, o facto de ele postular a coexistência de duas bases contabilísticas distintas – base de acréscimo para a contabilidade financeira/patrimonial e de custos e base de caixa modificada para a contabilidade orçamental – traduz-se numa discrepância face ao SEC 95, que acolhe a base de acréscimo completa<sup>1101</sup>. Para além disso, há a registar, em Portugal, a dificuldade e a morosidade na implementação do POCP<sup>1102</sup>, o que tem merecido reparos sucessivos por parte do Tribunal de Contas<sup>1103</sup>, o qual voltou a recomendar no Parecer sobre a Conta geral do Estado a “... total implementação do POCP no mais curto espaço de tempo possível ...”<sup>1104</sup>.

---

<sup>1095</sup> *Idem*, p. 4 e ss..

<sup>1096</sup> Cfr., por todos, K. LÜDER, “National Accounting, Governmental Accounting and cross-country Comparisons of Governmental Financial Condition”, *Financial Accountability and Management*, 16 (2), pp. 117-128.

<sup>1097</sup> Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho.

<sup>1098</sup> Lei n.º 6/91, de 20 de fevereiro, a qual já foi, entretanto, revista por diversas vezes, a última das quais em 2011.

<sup>1099</sup> Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de setembro.

<sup>1100</sup> Cfr. MARIA ANTÓNIA JORGE DE JESUS, *op. cit.*, p. 75.

<sup>1101</sup> *Idem*, pp. 75 e ss. e 217 e ss..

<sup>1102</sup> *Idem*, pp. 97 e ss..

<sup>1103</sup> Cfr. TRIBUNAL DE CONTAS, *Parecer sobre a Conta Geral do Estado de 2009*, vol. I, Lisboa, p. 3.

<sup>1104</sup> Recomendação 20 – PCGE/2009, *Parecer sobre a Conta Geral do Estado de 2009*, vol. I, Lisboa, p. 288.

No quadro da União Europeia, a adoção do SEC 95 serviu como pretexto para que viesse a ser o Eurostat a assumir a missão de fiscalizar o respeito, pelos Estados-Membros, das regras comunitárias de disciplina financeira. Mas porquê o Eurostat e não o Tribunal de Contas Europeu, em articulação com as ISC nacionais?

Para Francesco Forte, a resposta a esta questão reside no facto de, ao contrário do que acontece com o Eurostat, o Tribunal de Contas Europeu atuar com base na legislação comunitária e não em manuais de estatística (referindo-se, obviamente, ao Manual do SEC 95), o que resultaria numa maior independência no exercício do controlo e na conseqüente eliminação dos poderes discricionários que, nesta matéria, a Comissão, o Conselho e os Estados-Membros atualmente exercem.<sup>1105</sup>

Para o mesmo autor, o SEC 95, sob a veste da objetividade científica reconhecida à estatística, permite, na verdade, uma grande margem de discricionariedade aos Estados-Membros, que propicia o encetamento de negociações bilaterais entre estes e o Eurostat, cabendo a última palavra ao Conselho.<sup>1106</sup>

No entendimento de Francesco Forte, as práticas de *outsourcing*, *project financing* e privatização dos serviços públicos, entre outras, mais do que constituírem práticas de “*accounting planning*”, são o resultado de uma tendência política estimulada pelo quadro financeiro e institucional europeu.<sup>1107</sup>

---

<sup>1105</sup> Cfr. “Fiscal Illusions and Paretian Derivations in Eurostat’s “Quasi Auditing””, in Jürgen Backhaus (ed.), *Fiscal Sociology. Public Auditing*, Frankfurt am Main, 2007, pp. 69-70.

<sup>1106</sup> *Idem*, pp. 67 e ss..

<sup>1107</sup> *Idem*, pp. 75-76.



#### **4.14.3. O papel das Instituições Superiores de Controlo na promoção de um desenvolvimento sustentável**

A complexidade técnica decorrente das vinculações ao PEC e ao SEC95 veio reforçar a importância das ISC no apoio que prestam aos parlamentos nacionais, o que, concomitantemente, se traduz num desafio para estas.

Com efeito, as reformas que têm vindo a ser implementadas em diversos países fazem apelo a que se proceda a uma reflexão profunda sobre qual deverá ser o papel das ISC nos Estados de Direito hodiernos.

Tais reformas são uma consequência dos fenómenos da globalização económica e financeira, do aprofundamento da integração europeia, do exercício de uma soberania partilhada e da burocratização (tecnocratização) das escolhas públicas, a que não são estranhos a crescente importância da *governance* (em detrimento da governação), as distorções existentes no funcionamento das democracias e respetivas instituições, a transmutação do Estado social e a modificação das expectativas e exigências dos cidadãos (que se espelham numa *nova cidadania*).

A adaptação das ISC a este quadro é um imperativo que, a não ser concretizado, implicará que as mesmas se tornem em meros adornos do Estado de Direito.

A principal consequência para a atividade de controlo financeiro externo resultante das reformas que têm vindo a ser implementadas em diversos Estados, com a tendência comum a que já nos referimos, é a ênfase que passa a ser colocada na avaliação dos resultados, coerente com um paradigma material de controlo, em detrimento de uma fiscalização tendente a avaliar a correção estritamente legal e regulamentar dos procedimentos.

A sustentabilidade financeira é condição necessária para garantir a sustentabilidade económica, social e ambiental. Sem recursos financeiros suficientes, os Estados não estarão em condições de assumir eficazmente as suas responsabilidades nestes domínios.

Cabe aos Estados definir estratégias, adotar políticas e assegurar a sua coordenação e acompanhamento, tendo em vista a promoção do desenvolvimento sustentável, nas suas diversas dimensões.<sup>1108</sup>

A promoção do desenvolvimento sustentável depende, em primeiro lugar, da vontade política e da tomada de decisões pelas Administrações Públicas, nos seus diversos níveis.

Apesar de a decisão política ser uma condição necessária para a promoção do desenvolvimento sustentável, ela não é suficiente. Importa desenvolver uma atuação a jusante da decisão política apta a avaliar as estratégias, programas e comportamentos adotados pelas Administrações Públicas na promoção de um desenvolvimento sustentável.

São as ISC que, pela sua natureza e capacidade técnica, devem desempenhar esta missão de controlo e avaliação, a qual se nos afigura apta a zelar pela boa aplicação dos recursos financeiros públicos.

Hoje, as ISC desempenham um papel de relevo nas mais variadas áreas de atuação do Estado, não se limitando à consideração de aspetos de ordem estritamente financeira, mas abrangendo dimensões económicas, sociais e ambientais.

Este “novo” papel das ISC é o mais adequado a um paradigma constitucional emergente que, como vimos *supra*, para além do princípio do Estado de Direito, do

---

<sup>1108</sup> Cfr. INTOSAI – Working Group on Environmental Audit, *Sustainable Development: The Role of Supreme Audit Institutions*, s. l., 2004, pp. 4-5.

princípio democrático e do princípio da socialidade, se alicerça no princípio da *good governance*, nas suas diversas dimensões.

Não se pense que o contributo que as ISC estão em condições de dar para um desenvolvimento sustentável se cinge à avaliação de aspetos de ordem estritamente financeira.

Uma das “novas” áreas de atuação das ISC associada à promoção do desenvolvimento sustentável é a do *ambiente e ecologia*, tendo, inclusivamente, sido criado no âmbito da INTOSAI um grupo de trabalho sobre auditoria ambiental (*Working Group on Environmental Auditing – WGEA*).<sup>1109</sup>

As ISC têm um papel de relevo a desempenhar em matéria ambiental, na medida em que: os Estados despendem recursos públicos significativos na resolução de problemas ambientais; os Estados estão vinculados a diversos acordos internacionais em matéria ambiental; as Administrações Públicas têm que prestar contas sobre os custos e passivos ambientais gerados pelas suas atividades; nalguns casos, as ISC dispõem de competências em matéria ambiental e de desenvolvimento sustentável que lhes são expressamente cometidas por lei.<sup>1110</sup>

Neste contexto, as auditorias ambientais assumem-se como “formas emergentes de controlo do património público”.<sup>1111</sup>

Atendendo ao peso orçamental das políticas sociais, afigura-se-nos também particularmente relevante a realização de auditorias sociais, cujos objetivos e metodologia diferirão, naturalmente, das “simples” auditorias financeiras.

---

<sup>1109</sup> Cfr. NOEL CARISSE / LILIANE COTNOIR / CAROLLE MATHIEU / JOHN REED, “Auditores Ambientais Podem Ajudar a Proteger as Florestas Tropicais? Melhorando a Governança e a Responsabilização da Protecção Ambiental”, *Revista do TCU*, Ano 35, N.º 100, abril/junho, Brasília, 2004, pp. 41-47.

<sup>1110</sup> *Idem*, p. 44.

<sup>1111</sup> Cfr. MARCOS VALÉRIO DE ARAÚJO, “Auditoria Ambiental – Emergente Forma de Controlo do Património Público”, *Prêmio Serzedello Corrêa 1996 – Monografias Vencedoras*, Brasília, 1997, pp. 27-134.

Face ao exposto, é de sublinhar, por um lado, que a garantia de um desenvolvimento sustentável não pode ignorar a dimensão financeira e, por outro lado, que um enfoque contabilístico ou estritamente financeiro é manifestamente insuficiente para garantir a sustentabilidade nas suas diversas dimensões.

Daqui resulta um relevante papel a desempenhar pelas ISC, que se devem colocar verdadeiramente ao serviço dos cidadãos, mediante uma compreensão humanista das finanças públicas. Para tal, as *auditorias de natureza operacional* apresentam-se-nos como instrumentos de atuação com potencialidades significativas.

Teremos oportunidade de desenvolver a problemática das chamadas *auditorias de natureza operacional* na *Parte IV* da presente dissertação.

#### **4.15. O princípio da avaliação**

##### **4.15.1. Sentido e alcance do princípio da avaliação**

O conceito de *boa governança* tem a virtualidade de permitir a avaliação integrada (abrangendo as dimensões jurídica, política, económica e sociológica) da qualidade e do desempenho de qualquer sistema político e administrativo.<sup>1112</sup>

O princípio da avaliação abrange a vertente do desempenho. Todavia, não se esgota nela.

A avaliação do desempenho é um importante instrumento de gestão, na medida em que fornece informação credível, objetiva e relevante aos gestores que, assim, podem gerir melhor. Para além disso, a informação disponibilizada é útil para os

---

<sup>1112</sup> Cfr., neste sentido, Cfr. COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS, *Comunicação da Comissão ao Conselho, ao Parlamento Europeu e ao Comité Económico e Social Europeu: Governança e Desenvolvimento*, Bruxelas, 2003, p. 4.

cidadãos, que podem exercer um controlo social, informado e consciente, sobre os executivos.<sup>1113</sup>

Contudo, o princípio da avaliação deve ser compreendido num sentido lato, abrangendo a avaliação de um conjunto de aspetos considerados relevantes para que a governança possa ser adjectivada como *boa governança*.

O princípio da avaliação postula, num *Estado responsável*, que, para além dos critérios de economia, eficácia e eficiência, se atenda, designadamente, à *responsiveness*, à transparência e à coerência da gestão, bem como à sustentabilidade ambiental e financeira de programas e políticas públicas.

Para além disso, devem ser objeto de avaliação não só organizações, mas também investimentos, riscos e programas e políticas públicas. Com efeito, se uma das características da *governance* é a multiplicidade de atores que concorrem para a promoção do interesse público, e se o próprio Estado-administrador recorre a uma diversidade de instrumentos e formas no desenvolvimento das suas tarefas, então a avaliação deve focar mais a sua atenção nos meios e nos resultados do que nas organizações.<sup>1114</sup>

Impõe-se, neste contexto, “uma interpretação em conformidade com a constituição das novas medidas de direção e de controlo”, o que implica a avaliação de organizações, programas, investimentos, riscos e “correção finalística dos gastos”.<sup>1115</sup>

---

<sup>1113</sup> Cfr. DAVID OSBORNE / PETER PLASTRICK, *The Reinventor's Fieldbook: Tools for Transforming Your Government*, San Francisco, 2000, p. 247; JOSEPH WHOLEY / KATHRYN NEWCOMER, “Clarifying goals and reporting results”, in *Using Performance Measurement to Improve Public and Nonprofit Programs*, San Francisco, 1997, pp. 91-98; KATHE CALLAHAN, *Elements of Effective Governance: Measurement, Accountability and Participation*, Boca Raton, 2007, pp. 23 e ss.; PAUL EPSTEIN, *Using Performance Measurement in Local Government*, New York, 1984; THEODORE POISTER, *Measuring Performance in Public and Nonprofit Organisations*, San Francisco, 2003.

<sup>1114</sup> Cfr., no mesmo sentido, R. A. W. RHODES, *Understanding Governance: Policy Networks, Governance, Reflexivity and Accountability*, Buckingham, 1997, p. 59.

<sup>1115</sup> Cfr., neste sentido, GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 37.

Assim, a avaliação da qualidade de um serviço público, por exemplo, não se cinge à consideração dos critérios de economia, eficiência e eficácia; ela deve atender, entre outros aspetos, (i) aos respetivos graus de acessibilidade e de disponibilidade aos cidadãos, (ii) aos níveis de confiança e de segurança sentidas pelos cidadãos relativamente à sua utilização, (iii) à adequação e à tempestividade do serviço prestado, (iv) à quantidade e qualidade da informação disponibilizada aos cidadãos e ao grau de envolvimento da Administração com os mesmos, no sentido da satisfação das respetivas necessidades, (v) à lisura de procedimentos, (vi) à utilização responsável dos dinheiros públicos (responsabilidade financeira) e (vii) ao grau de influência que os cidadãos podem exercer no sentido da melhoria dos serviços públicos, em particular dos que são assegurados pela administração local.<sup>1116</sup>

O *Estado responsável* postula, pois, uma compreensão alargada do princípio da avaliação.

#### **4.15.2. As Instituições Superiores de Controlo como instâncias concretizadoras do princípio da avaliação**

A Constituição francesa já faz referência expressa à avaliação de políticas públicas, competindo à *Cour des Comptes* a sua realização<sup>1117</sup>.

Na revisão constitucional de 2008, o legislador constitucional francês veio assim reconhecer a dignidade constitucional da avaliação de políticas públicas e veio dar

---

<sup>1116</sup> Cf. MARGARET S. CARLSON / ROGER M. SCHWARZ, “What do citizens really want? Developing a public sector model of service quality”, *Popular Government*, 60, Spring 1995, p. 29.

<sup>1117</sup> O Artigo 47-2 da Constituição Francesa dispõe o seguinte:

« La Cour des comptes assiste le Parlement dans le contrôle de l'action du Gouvernement. Elle assiste le Parlement et le Gouvernement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances et de l'application des lois de financement de la sécurité sociale ainsi que dans l'évaluation des politiques publiques. Par ses rapports publics, elle contribue à l'information des citoyens.

Les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière.»

resposta a duas questões fundamentais, que se vinham colocando em França (e ainda se colocam em diversos países, como Portugal): (i) deverá, ou não, à luz do princípio da separação de poderes, admitir-se a avaliação externa de políticas públicas?; (ii) sendo a resposta à questão precedente afirmativa, que órgão deverá ser incumbido da respetiva realização?

Resulta, hoje, claramente do texto constitucional francês que a avaliação externa de políticas públicas não colide com o princípio da separação de poderes e que o órgão naturalmente competente para a fazer é o tribunal de contas.

É particularmente relevante que esta evolução jurídico-constitucional se tenha verificado em França, e daí o destaque que merece da nossa parte. É que, sendo verdade que as ISC sem natureza jurisdicional têm uma tradição de realização de auditorias operacionais e de avaliação de políticas públicas, já no que toca às ISC com natureza jurisdicional estas atividades não eram assumidas como centrais, discutindo-se, inclusivamente, se as mesmas não punham em causa o princípio da separação de poderes.

Ora, o argumento de que as ISC de tradição napoleónica, com natureza jurisdicional, estavam talhadas para o controlo da legalidade estrita e não deveriam avançar no sentido da avaliação do mérito, tem, agora, que ceder perante a evidência de que, no país de onde o modelo de tribunal de contas é originário, a lei fundamental passou a atribuir à respetiva ISC a missão de avaliar as políticas públicas.<sup>1118</sup>

Concomitantemente, e não por acaso, o mesmo preceito constitucional faz alusão à importância dos relatórios da *Cour des comptes* enquanto veículos de informação disponibilizada aos cidadãos. Também aqui é revelada a matização da dimensão

---

<sup>1118</sup> Article 47-2, *Constitution de la République française*.

jurisdicional do tribunal de contas francês, sendo enfatizado o papel da ISC francesa como auditor, o qual é fundamental para o exercício do controlo social.

A ligação entre controlo financeiro e cidadania ativa está, pois, presente no texto do art. 47-2 da Constituição francesa.

Refira-se, igualmente, pela proximidade cultural, que, no Brasil, a Constituição federal de 1988 reconhece ao TCU poderes para, por iniciativa própria ou a solicitação de algum dos órgãos a que a mesma reconhece legitimidade para o efeito, realizar auditorias de diversa natureza, designadamente as que se traduzam na avaliação de políticas públicas (que está integrada no conceito de *auditoria de natureza operacional*, a que se refere o texto constitucional). Também no Brasil se reconhece, portanto, o relevo desta atividade e a competência do tribunal de contas para a realizar, sem que tal comprometa o princípio da separação de poderes.

Em Portugal, o Tribunal de Contas está legitimado pela lei, em conformidade com a Constituição, para desenvolver auditorias de natureza operacional. Tal resulta da conjugação dos arts. 214.º e 266.º da CRP, bem como dos arts. 5.º, f) e g), 50.º, n.º 1, e 55.º, da LOPTC.

Afigura-se-nos ser desejável uma clarificação constitucional acerca das atribuições e competências do Tribunal de Contas, tal como ocorreu recentemente em França. A lei fundamental deverá, no texto do art. 214.º, reconhecer expressamente a competência do Tribunal de Contas para avaliar programas e políticas públicas, como meio de promoção da justiça financeira.

Se o desenvolvimento das tarefas fundamentais a que os Estados estão constitucionalmente vinculados, tal como a realização dos direitos fundamentais dos cidadãos, implicam a mobilização de avultados recursos financeiros, então é natural que a avaliação de políticas e de programas públicos tenha, também, uma incidência



financeira. É neste sentido que Marc Leroy, aludindo à evolução ocorrida em França, se refere à “financiarização da avaliação das políticas públicas”.<sup>1119</sup>

---

<sup>1119</sup> Cfr. *Sociologie des finances publiques*, Paris, 2007, p. 85.



## **PARTE III**

### **O Controlo Financeiro Externo sob o Prisma da Análise**

#### **Económica do Direito**

## **1. Relevância do método económico numa aproximação crítica à temática do controlo financeiro externo**

A identificação dos contornos da boa governança financeira pública, como meta-princípio constitucional ou como aglomerado de princípios jurídico-constitucionais, é determinante para podermos compreender as exigências e desafios que se apresentam, hoje, ao Tribunal de Contas e ao controlo financeiro por si desenvolvido.

Neste domínio, às consequências resultantes do princípio da boa governança financeira pública juntam-se os efeitos da calamidade financeira que assola Portugal neste início de século XXI. Estas são razões bastantes para a promoção da reforma do sistema de controlo financeiro português e para a reconfiguração do Tribunal de Contas.

Importa, neste momento do nosso estudo, enfatizar a dimensão pragmática que deve estar presente em qualquer reforma político-legislativa e institucional. Isto é, para além dos valores e princípios que a devem informar, há que garantir a sua eficácia.

Qualquer reforma do sistema de controlo financeiro e do Tribunal de Contas deve ser desenhada visando a tutela eficaz dos valores e princípios jurídicos a que já aludimos na *Parte II*.

Pensamos que pode ser valioso o contributo a fornecer pala *análise económica do direito*, enquanto método complementar do método jurídico, na tarefa de reequacionamento do papel do Tribunal de Contas no sistema de controlo financeiro nacional. Procuraremos, através das ferramentas que o método económico coloca à nossa disposição, esboçar os caminhos mais aptos, em geral, a dotar o Tribunal de Contas de eficácia na sua ação, colocando-o ainda mais ao serviço dos cidadãos e da justiça financeira. O seu desenho em concreto será estudado na derradeira parte desta dissertação.

Pretende-se que a atividade de controlo financeiro externo produza resultados, e não mera retórica.

## **2. Análise económica do direito tradicional vs. análise económica comportamental do direito**

### **2.1. A análise económica do direito tradicional**

Os avanços verificados, ao longo das últimas décadas, no domínio da microeconomia promoveram a emergência e o desenvolvimento da *análise económica do direito (law and economics)*<sup>1120</sup>.

O período compreendido entre 1958 e 1973 é referido por Richard Posner como tendo sido aquele em que surgiu o movimento de análise económica do direito tradicional, sensivelmente nos moldes que ele assume hoje<sup>1121</sup>.

Apesar do carácter recente da análise económica do direito, há trabalhos precursores muito anteriores, da autoria de Adam Smith, Maquiavel, David Hume, Beccaria e Bentham, entre outros. Mas em nenhum deles se verifica uma abordagem sistemática do direito através do método económico.<sup>1122</sup>

A *análise económica do direito* consiste, essencialmente, numa abordagem ao sistema jurídico mediante a aplicação de princípios e técnicas típicos da ciência

---

<sup>1120</sup> Cfr. RICHARD A. POSNER, *Frontiers of Legal Theory*, Cambridge - Massachusetts / London, 2001, p.4.

<sup>1121</sup> O ano de 1958 foi aquele em que teve início a publicação do *Journal of Law and Economics*; 1973 corresponde ao ano da publicação da primeira edição do livro *Economic Analysis of Law*, da autoria de RICHARD POSNER.

<sup>1122</sup> Cfr. E.JAN MACKAAY, “History of Law and Economics”, in Boudewijn Bouckaert e Gerrit De Geest (eds.), *Encyclopedia of Law and Economics, Volume I. The History and Methodology of Law and Economics*, Cheltenham, 2000, pp. 67-68, disponível em <<http://users.ugent.be/~gdegeest/0200book.pdf>>, consultado em 27/07/2008.

económica, traduzindo-se num método complementar ao da *análise jurídico-formal e exegetica* do ordenamento jurídico.<sup>1123</sup>

Este método dá-nos uma *perspetiva externa* do sistema jurídico, dotando-nos de importantes instrumentos para o compreendermos e melhorarmos.<sup>1124</sup>

Santos Pastor resume o essencial do método económico a uma combinação de *individualismo metodológico, lógica dedutiva e empirismo* (típicos do paradigma neoclássico), proporcionando-nos uma *visão unificada do sistema jurídico*, tendo, ainda, a virtualidade de nos assinalar a importância da *aplicação eficaz do direito*.

Como refere Santos Pastor, o sistema jurídico cria incentivos (ou desincentivos), induzindo os indivíduos a adotarem determinados comportamentos e afetando o *bem-estar social global (efeito eficiência)* e a sua distribuição entre os diversos cidadãos ou grupos (*efeito distributivo ou de equidade*). Contudo, o que influencia a sua conduta não é tanto o que as normas estipulam (o que as normas *dizem*) mas sim as consequências da sua efetiva aplicação (o que as normas *fazem*).<sup>1125</sup>

Para autores como Gary Becker e Richard Posner, a abordagem económica é aplicável a todo o comportamento humano que seja confrontado com a *escassez*, quer estejamos perante comportamentos que se verificam num dado mercado – *market behavior* –, quer perante comportamentos que ocorrem na ausência de qualquer mercado – *nonmarket behavior*.<sup>1126</sup> Em qualquer das situações os indivíduos enfrentam *preços*: num mercado existem *preços monetários*; na ausência de mercado (quando falamos, por exemplo, na análise económica do casamento e do divórcio) existem *preços “sombra” (“shadow” prices)*. Em ambos os casos os preços medem o “custo de

---

<sup>1123</sup> Cfr. SANTOS PASTOR, *Sistema Jurídico y Economía: Una Introducción al Análisis Económico del Derecho*, Madrid, 1989, pp. 28-31.

<sup>1124</sup> Cfr. RICHARD A. POSNER, *Frontiers of Legal Theory*, cit., pp.1-5.

<sup>1125</sup> Cfr. SANTOS PASTOR, *Sistema Jurídico y Economía (...)*, pp. 26-28 e 32.

<sup>1126</sup> V., designadamente, GARY BECKER, “The Economic Approach to Human Behavior”, in Ramón Febrero e Pedro S. Schwartz, *The Essence of Becker*, Stanford, 1995, pp. 3-17 e RICHARD POSNER, *Economic Analysis of Law*, 5.<sup>a</sup> ed., New York, 1998.

oportunidade de utilização de recursos escassos”, sendo que a abordagem económica prevê o mesmo tipo de resposta humana a uns e a outros.<sup>1127</sup>

Um pressuposto fundamental da análise económica do direito “tradicional” é o de que as pessoas atuam *racionalmente*, procurando maximizar o seu bem-estar.

Decorre deste pressuposto a assumpção de que o indivíduo é capaz de ordenar as suas preferências e optar pela que apresenta a melhor relação *benefício esperado/custo esperado*<sup>1128</sup>.

Do comportamento racional do ser humano resulta, também, a sua *sensibilidade aos incentivos*. Desta forma, é possível incentivar ou desincentivar a adoção de determinados comportamentos pelas pessoas (considerados socialmente desejáveis ou indesejáveis), por exemplo através de instrumentos legais que façam corresponder a determinada conduta a atribuição de benefícios ou a imposição de custos (sanções).

A *atuação racional* das pessoas não significa que cada uma, previamente à tomada de qualquer decisão, realiza conscientemente o cálculo da relação *benefício esperado/custo esperado* para cada uma das alternativas de que dispõe, mas sim que age como se o fizesse.<sup>1129,1130</sup>

Uma das teorias que teve maior impacto no universo da análise económica do direito foi (e continua a ser) o *teorema de Coase*. De acordo com a formulação de Ronald Coase, desde que os custos de transação sejam nulos, a livre negociação de

---

<sup>1127</sup> Cfr. GARY BECKER, “The Economic Approach to Human Behavior”, cit., pp. 6-7.

<sup>1128</sup> Ou seja, o indivíduo vai comparar os benefícios e os custos que, de acordo com o grau de probabilidade por si avaliado no momento, espera vir a obter ou a suportar como consequência da opção feita. Refira-se que os benefícios e os custos considerados não são apenas aqueles passíveis de avaliação pecuniária; são-no igualmente os benefícios e os custos de ordem moral, social, etc.

<sup>1129</sup> Cfr. SANTOS PASTOR, *Sistema Jurídico y Economía: Una Introducción al Análisis Económico del Derecho*, Madrid, 1989, p. 32.

<sup>1130</sup> Sobre os diversos conceitos de racionalidade que têm vindo a ser adotados no âmbito da ciência económica, v. RUSSELL KOROBKIN e THOMAS ULEN, “Law and Behavioral Science: Removing the Rationality Assumption from Law and Economics”, *California Law Review*, vol. 88, 2000, disponível em <<http://ssrn.com/abstract=229937>>, consultado em 28/05/2008, e JEANNE L. SCHROEDER, “Economic Rationality in Law and Economics Scholarship”, *Oregon Law Review*, disponível em <<http://ssrn.com/abstract=245488>>, consultado em 28/05/2008.

direitos pelos indivíduos conduzirá a um resultado eficiente. Daqui decorrem importantes consequências, designadamente ao nível da análise económica dos contratos e das normas de responsabilidade civil. Uma das consequências mais controversas da aceitação do *teorema de Coase* é a do papel secundário a que fica remetido o Estado, devendo a sua intervenção ser meramente subsidiária face à livre negociação entre os indivíduos.<sup>1131</sup>

Ainda que se entenda que nem todo o comportamento humano pode ser objeto de análise económica, e que, portanto, haverá ramos do direito que devem permanecer à margem da aplicação do método económico, parece indiscutível que determinados ramos do Direito, como o Direito da concorrência ou o Direito fiscal, não podem ignorar os princípios da ciência económica. O mesmo sucede com o Direito financeiro público, incluindo o Direito do controlo financeiro público.

## 2.2. A análise económica comportamental do direito

Diversos estudos no âmbito da psicologia cognitiva, da economia experimental e de outros ramos da ciência que estudam o comportamento humano, têm vindo a questionar o paradigma do homem racional – *homo oeconomicus* – assumido na abordagem económica tradicional, procurando evidenciar as limitações humanas na tomada de decisões. Às diversas teorias da escolha racional, entre elas a teoria de von Neumann e Morgenstern<sup>1132</sup>, têm diversos autores vindo a formular críticas fundadas nas limitações da racionalidade humana<sup>1133</sup>, na influência das *heurísticas* e *vieses* sobre

---

<sup>1131</sup> Cfr. R. H. COASE, “The Institutional Structure of Production”, *Essays on Economics and Economists*, Chicago, 1994, pp. 3-14.

<sup>1132</sup> V. J. VON NEUMANN / O. MORGENSTERN, *Theory of Games and Economic Behavior*, Princeton, 1944.

<sup>1133</sup> V. HERBERT A. SIMON, “A Behavioral Model of Rational Choice”, *Quarterly Journal of Economics*, 69, 1955, pp. 99-118.



o comportamento humano<sup>1134</sup> e na importância das emoções<sup>1135</sup> na tomada de decisões.<sup>1136</sup>

As críticas dirigidas ao conceito clássico e neoclássico de *homo oeconomicus* levaram ao desenvolvimento da *behavioral economics*, que incorpora os contributos da psicologia no modelo económico do comportamento humano.<sup>1137</sup>

Em matéria de análise económica do direito esta nova abordagem é designada por *behavioral law and economics*. Esta corrente procura explorar as implicações do comportamento humano atual (não hipotético) no sistema jurídico, diferindo da tradicional *law and economics* na medida em que substitui o conceito de *homo oeconomicus* pela ideia de “pessoas reais” e assume que o comportamento humano se depara com diversas limitações.<sup>1138</sup>

De acordo com Herbert Simon, os indivíduos adotam, muitas das vezes, estratégias tendentes à tomada de decisões que não conduzem à maximização da utilidade esperada (à escolha ótima); em muitos casos, os indivíduos optam por uma alternativa *satisfatória* (“*satisficing*” *behavioral*).<sup>1139</sup> Um dos fatores que justificam escolhas satisfatórias, em vez de escolhas ótimas, é a complexidade inerente a

---

<sup>1134</sup> V. DANIEL KAHNEMAN e AMOS TVERSKY, “Prospect Theory: An Analysis of Decision under Risk”, *Choices, Values, and Frames*, New York, 2003, pp. 17-43.

<sup>1135</sup> V. ANTÓNIO R. DAMÁSIO, *O Erro de Descartes – emoção, razão e cérebro humano*, 23.ª ed. (trad. Dora Vicente e Georgina Segurado), Mem Martins, 2003; JON ELSTER, “Rationality and the Emotions”, *The Economic Journal*, 106 (438), 1996, pp. 1386-1397.

<sup>1136</sup> Cfr. ROBERT STERNBERG, *Psicologia Cognitiva* (trad. Maria Regina Borges Osório), Porto Alegre, 2000, pp. 340 e ss.; CHRISTINE JOLLS, CASS R. SUNSTEIN e RICHARD H. THALER, “A Behavioral Approach to Law and Economics”, in Cass Sunstein (ed.), *Behavioral Law and Economics*, Cambridge, 2000, pp. 13-58. Sobre as limitações e os problemas da teoria do comportamento racional cfr., ainda, JON ELSTER, “The Nature and Scope of Rational-Choice Explanation”, in Ernest LePore and Brian P. McLaughlin (eds.), *Actions and Events: Perspectives on the philosophy of Donald Davidson*, Oxford, 1985, pp. 60-72, e “Some Unresolved Problems in the Theory of Rational Behavior”, *Acta Sociologica* 36 (3), pp. 179-190.

<sup>1137</sup> Cfr. BRUNO FREY e MATTHIAS BENZ, “From Imperialism to Inspiration: A Survey of Economics and Psychology”, *Zurich IEER Working Paper No. 118*, maio 2002, p. 4, disponível em: <<http://ssrn.com/abstract=316681>>, consultado em 29/05/2008.

<sup>1138</sup> Cfr. CHRISTINE JOLLS, CASS R. SUNSTEIN e RICHARD H. THALER, “A Behavioral Approach to Law and Economics”, in Cass Sunstein (ed.), *Behavioral Law and Economics*, Cambridge, 2000, pp. 13 e ss.

<sup>1139</sup> Cfr. HERBERT A. SIMON, “Satisficing”, *The New Palgrave Dictionary of Economics*, 2, London, 1987, pp. 243-245.

determinadas situações, a qual torna a atuação racional<sup>1140</sup> dos indivíduos impossível, visto que a sua capacidade cognitiva não é infinita – “*bounded rationality*”.<sup>1141</sup>

Segundo Kahneman e Tversky, os indivíduos recorrem frequentemente a simplificações (a *atalhos*) e a enviesamentos nos processos de tomada de decisões,<sup>1142</sup> que distorcem as suas previsões acerca dos resultados prováveis de diversos acontecimentos, conduzindo a decisões não maximizadoras da utilidade esperada.<sup>1143</sup>

Jon Elster afirma que os economistas têm negligenciado o aspeto mais importante do seu objeto de análise: as emoções. Afirma este autor que, com exceção da satisfação hedonística produzida pelos sentidos, toda a satisfação humana deriva de experiências emocionais.<sup>1144</sup>

António Damásio afirma que a perspetiva tradicional da “razão nobre”, que propõe o racionalismo puro (sem influência das emoções), não toma em consideração o elevado *grau de complexidade* inerente à análise benefícios/custos tendente à escolha da opção que permita maximizar a *utilidade*. Segundo este autor, a estratégia da racionalidade pura conduziria o indivíduo a uma *má escolha* ou mesmo, “em desespero de causa”, a uma *ausência de escolha*.<sup>1145</sup>

Em alternativa à perspetiva da *razão nobre*, António Damásio propõe a “hipótese do marcador-somático”. Quando um indivíduo tem que tomar uma decisão constrói imagens mentais que associa a cada uma das hipóteses de escolha. Sempre que a alguma dessas representações corresponde um cenário negativo o indivíduo tem uma *sensação*

---

<sup>1140</sup> Isto é, maximizadora da utilidade esperada.

<sup>1141</sup> Cfr. HERBERT A. SIMON, “A Behavioral Model of Rational Choice”, *Quarterly Journal of Economics*, 69, 1955, pp. 99-118.

<sup>1142</sup> Assim, uma pessoa tenderá a considerar como mais provável a verificação de um acontecimento se, recentemente, tiver testemunhado a ocorrência de um evento similar – por exemplo, um acidente de viação.

<sup>1143</sup> Cfr. DANIEL KAHNEMAN e AMOS TVERSKY, “Prospect Theory: An Analysis of Decision under Risk”, *Choices, Values, and Frames*, New York, 2003, pp. 17-43.

<sup>1144</sup> Cfr. JON ELSTER, “Rationality and the Emotions”, *The Economic Journal*, 106 (438), 1996, p. 1386.

<sup>1145</sup> Cfr. ANTÓNIO R. DAMÁSIO, *O Erro de Descartes – emoção, razão e cérebro humano*, 23.ª ed. (trad. Dora Vicente e Georgina Segurado), Mem Martins, 2003, pp. 183-184.

*corporal desagradável* que funciona como um *senal de alarme automático*, levando-o, sem mais hesitações, a evitar as alternativas que conduziriam a tais cenários. De acordo com a “hipótese do mercado-somático”, a análise racional dos benefícios e dos custos esperados só é feita depois do funcionamento dos *marcadores-somáticos*, isto é, após terem sido eliminadas (por força das emoções e dos sentimentos<sup>1146</sup>) diversas opções possíveis, permitindo ao indivíduo escolher de entre um lote mais restrito de alternativas.<sup>1147</sup>

Apesar da crítica feita ao racionalismo, António Damásio não nega que o ser humano procura maximizar o seu bem-estar; pelo contrário, afirma que o *sistema interno de preferências*<sup>1148</sup>, que está na base do funcionamento dos *marcadores somáticos*, se encontra “inerentemente preparado para evitar a dor e procurar o prazer, e está provavelmente pré-sintonizado à partida para alcançar esses objetivos em situações sociais”.<sup>1149</sup> Para além disso, o autor defende que a evolução biológica dos organismos depende da existência de incentivos, traduzidos em recompensas e castigos.<sup>1150</sup>

---

<sup>1146</sup> ANTÓNIO DAMÁSIO distingue as emoções dos sentimentos: “[s]e uma emoção é um conjunto das alterações no estado do corpo associadas a certas imagens mentais que activaram um sistema cerebral específico, a essência do sentir de uma emoção é a experiência dessas alterações em justaposição com as imagens mentais que iniciaram o ciclo” – cfr. *op. cit.*, p. 159.

<sup>1147</sup> Cfr. ANTÓNIO R. DAMÁSIO, *O Erro de Descartes – emoção, razão e cérebro humano*, 23.ª ed. (trad. Dora Vicente e Georgina Segurado), Mem Martins, 2003, p. 183 e ss.

<sup>1148</sup> Segundo ANTÓNIO R. DAMÁSIO, “[a] base neural para o sistema interno de preferências consiste, sobretudo, em disposições reguladoras inatas com o fim de garantir a sobrevivência do organismo”. – cfr. *op. cit.*, p. 191. De acordo com este autor, o organismo humano está dotado de “mecanismos pré-organizados”, importantes não apenas para a “regulação biológica básica”, mas também para ajudar “o organismo a classificar as coisas ou os fenómenos como «bons» ou «maus» em virtude do seu possível impacto sobre a sobrevivência”, o que significa que “o organismo possui um conjunto básico de preferências – ou critérios, ou tendências, ou valores” que, com o auxílio da experiência, permite a criação (e permanente atualização) de um repertório de coisas ou fenómenos categorizados como «bons» ou «maus». – cfr. *op. cit.*, p. 133.

<sup>1149</sup> Cfr. ANTÓNIO R. DAMÁSIO, *O Erro de Descartes – emoção, razão e cérebro humano*, 23.ª ed. (trad. Dora Vicente e Georgina Segurado), Mem Martins, 2003, p. 191.

<sup>1150</sup> Cfr. ANTÓNIO DAMÁSIO, *O Livro da Consciência*, Círculo de Leitores, Lisboa, 2010, pp. 75 e ss..

### 2.3. Posição adotada

Entendemos por atuação racional o comportamento adotado pelas pessoas tendo por objeto a procura (ainda que inconsciente) da maximização dos seus benefícios e a minimização dos seus custos, sejam uns e outros de ordem material ou imaterial.<sup>1151</sup>

Decorre desta compreensão que os indivíduos preferem o máximo de benefícios e o mínimo de custos – alternativa ótima. Caso os custos com a obtenção de informação e com o cálculo necessário para efetuar a escolha ótima sejam demasiado elevados, os indivíduos, agindo racionalmente, tenderão a optar pela alternativa satisfatória.

Esta conceção poderia ser criticada por ser demasiado abrangente, não nos fornecendo quaisquer previsões sobre que interesses é que o indivíduo procura maximizar ou que meios ele emprega para tal, sendo de reduzida utilidade quando se pretende, através da aplicação do método económico, contribuir para a elaboração de normas jurídicas eficazes.<sup>1152</sup>

Afigura-se-nos, ainda assim, que o método económico tem virtualidades que devem ser exploradas.

O relevante não é saber que interesses cada indivíduo em concreto procura maximizar ou que meios emprega para tal, desde logo porque as normas jurídicas são caracterizadas pela generalidade e pela abstração, não fazendo sentido colocar o acento tónico em idiosincrasias, mas sim em padrões gerais de comportamento.

Importa, assim, definir, em primeiro lugar, quais são os comportamentos dos indivíduos em sociedade que se pretende incentivar ou desincentivar. Uma vez feita essa definição há que identificar o que é que, em regra, é percebido pelos indivíduos como um benefício ou como um custo. Ulteriormente, será possível conceber os

---

<sup>1151</sup> São benefícios e custos de ordem imaterial os que estão relacionados com os valores, sendo insuscetíveis de avaliação pecuniária.

<sup>1152</sup> Cfr. RUSSELL KOROBKIN e THOMAS ULEN, “Law and Behavioral Science: Removing the Rationality Assumption from Law and Economics”, *California Law Review*, vol. 88, 2000, p. 17, disponível em <<http://ssrn.com/abstract=229937>>, consultado em 28/05/2008.

incentivos (positivos ou negativos) aptos a influenciar o comportamento dos indivíduos no sentido desejado. Um aumento dos *custos esperados* associados a determinado comportamento fará, previsivelmente, diminuir a respetiva prática, enquanto um aumento dos benefícios esperados fá-la-á aumentar. O resultado alcançado com os incentivos, bem como a prévia escolha dos mesmos, depende de diversos fatores, designadamente da atitude dos indivíduos face ao risco<sup>1153</sup>.

Quanto à incapacidade de o ser humano avaliar corretamente os custos esperados e os benefícios esperados, importa dizer o seguinte: para efeitos de utilização do método económico como instrumento para a elaboração de normas jurídicas eficazes, é irrelevante se o ser humano é, ou não, capaz de realizar um cálculo exato dos benefícios e dos custos inerentes a cada alternativa que se lhe apresente numa determinada situação; relevante é saber como é que uma pessoa, em regra<sup>1154</sup>, se comportará nessa situação.

A análise económica do direito contribui, assim, para prever os comportamentos dos indivíduos perante as normas jurídicas (perante os incentivos apresentados pelo ordenamento jurídico), auxiliando o legislador no desenho de normas eficazes, isto é, de normas aptas a atingir os objetivos que presidiram à sua elaboração. Podemos, mesmo, afirmar que a análise económica do direito é apta a contribuir para uma mais eficaz e eficiente realização dos fins da ordem jurídico-constitucional e dos valores que a informam.

---

<sup>1153</sup> Cfr. ARLINDO DONÁRIO, *Análise Económica da Regulação Social: Causas, Consequências e Políticas dos Acidentes de Viação*, Lisboa, EDIUAL, 2007, pp. 421 e ss..

<sup>1154</sup> Isto é, considerando os níveis médios de conhecimento, de informação disponível, de sensibilidade ao risco, etc., dos destinatários de determinado instrumento legal.

### 3. Críticas habitualmente dirigidas à análise económica do direito

A análise económica do direito tem sido objeto de diversas críticas.

Algumas das mais duras críticas à análise económica do direito têm sido provenientes da escola sociológica dos *critical legal studies*. Todavia, tais críticas são dirigidas, em especial, à escola de Chicago, isto é, à *law and economics* posneriana. Para os autores dos *critical legal studies*, a análise económica do direito, em vez de ser um mero exercício técnico e apolítico é, na verdade, um projeto político da direita conservadora.<sup>1155</sup>

Entendemos que a análise económica do direito não pressupõe qualquer orientação política; os instrumentos que a economia coloca à nossa disposição podem ser utilizados com diversas finalidades, incluindo as relacionadas com questões de justiça social, sendo compatível com uma pluralidade de conceções políticas.

Aliás, as críticas dirigidas pela escola dos *critical legal studies* à *law and economics* posneriana terão contribuído para o surgimento de uma corrente liberal de análise económica do direito, que se demarca da ortodoxia da escola de Chicago, e que tem contribuído para credibilizar a análise económica do direito enquanto projeto académico.<sup>1156</sup>

Outras duras críticas têm partido de autores como Castanheira Neves que assinalam o *funcionalismo económico* do direito, concretizado, designadamente, através da *law and economics*. Para este autor, a análise económica do direito perspetiva o todo social à luz das regras do mercado e é alicerçada no *utilitarismo*, no postulado do *homem racional* e na “tese behaviorista do comportamento humano-social”, reduzindo o

---

<sup>1155</sup> Cfr. WAYNE EASTMAN, “Critical Legal Studies”, in Boudewijn Bouckaert e Gerrit De Geest (eds.), *Encyclopedia of Law and Economics, Volume I. The History and Methodology of Law and Economics*, Cheltenham, 2000, pp. 754 e ss., disponível em <<http://users.ugent.be/~gdegeest/0660book.pdf>>, consultado em 30/05/2008.

<sup>1156</sup> *Ibidem*.

direito a um papel residual coerente com o *teorema de Coase*<sup>1157</sup>. A substituição das “axiológicas valorações da «justiça»” pelo princípio da “otimização global dos resultados” reduz o direito à lógica da eficiência económica, ameaçando a sua autonomia: “o direito deixa de ser um auto-subsistente de sentido e de normatividade para passar a ser um *instrumento* – um finalístico instrumento e um meio ao serviço de teleologias que de fora o convocam e condicionantemente o submetem”<sup>1158</sup>.

Em sentido divergente, entendemos que as preocupações com a eficácia e a eficiência não têm de substituir forçosamente as “axiológicas valorações da «justiça»”, antes as complementam.

Em primeiro lugar, e recorrendo às palavras de Angel Latorre, porque a aplicação do direito “é o centro de gravidade de qualquer sistema jurídico e a sua pedra de toque”<sup>1159</sup>, podendo mesmo afirmar-se que “qualquer sistema jurídico, para ser considerado existente, tem de ter um grau apreciável de aplicação no seu conjunto”<sup>1160</sup>.

Para Batista Machado as considerações acerca da *eficácia* são secundárias relativamente à consideração da *validade*. Ainda assim, a eficácia social do Direito não deve ser ignorada. As instituições jurídicas, na medida em que visam a realização de valores, suscitam também um problema de eficácia, porquanto “... ao Direito não pode deixar de interessar o conhecimento dos mecanismos que estão na origem de certos comportamentos humanos e sociais”<sup>1161</sup>.

---

<sup>1157</sup> Do *teorema de Coase* resulta a subsidiariedade da intervenção do Estado, uma vez, desde que os custos de transação sejam nulos, a livre negociação de direitos pelos indivíduos conduzirá a um resultado eficiente – cfr. R. H. COASE, “The Institutional Structure of Production”, *Essays on Economics and Economists*, Chicago, 1994, pp. 3-14.

<sup>1158</sup> Cfr. A. CASTANHEIRA NEVES, *O Direito hoje e com Que Sentido?*, Lisboa, 2002, pp. 30-31 e 45-46.

<sup>1159</sup> Cfr. ANGEL LATORRE, *Introdução ao Direito*, trad. Manuel de Alarcão, Coimbra, 2002, p. 95.

<sup>1160</sup> *Idem*, p. 97.

<sup>1161</sup> Cfr. JOÃO BATISTA MACHADO, *Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador*, 17.<sup>a</sup> reimp., Coimbra, 2008, p. 256.

Em segundo lugar, porque à ideia de justiça, qualquer que ela seja, não pode ser indiferente o respetivo grau de realização, tal como não pode ser irrelevante a medida dos custos impostos aos cidadãos para o atingir.

É esta, também, a posição de Sousa Franco, quando refere que “...a revalorização da *eficiência das normas e instituições*, tanto na sua *concepção*, como na sua *aplicação efectiva*, não há de levar a omitir outros fins, objetivos e valores do direito, nomeadamente o da Justiça. Mesmo este valor, que temos por primeiro, só ganha em ser concebido como realidade efectiva, e não como vago e alienante *ideal*”.<sup>1162</sup>

Subscrevemos, ainda, as palavras de Sousa Franco quando afirma que “[j]ustiza pronta é mais justiça do que a tardia; *justiza acessível* por igual é mais justiça do que a que o seja fácil para ricos e poderosos e difícil para pobres; *justiza simples* é mais justiça do que a que o seja formalista e burocratizada; *justiza efectiva* é-o mais do que a que só receba difícil ou parcial acatamento; *justiza negociada e participada* é-o mais do que a justiça imposta”<sup>1163</sup>, pelo que o Direito, *em nome da justiça*, não pode ignorar a *eficiência*.

Na verdade, como sustenta Santos Pastor, a *eficiência dos sistemas sociais* – designadamente a do sistema jurídico – é também *um valor fundamental*, o que, aliás, resulta implícita e explicitamente dos textos onde constam as regras básicas da convivência – as Constituições. Ainda assim, a eficiência é apenas *um entre outros dos valores* que inspiram a organização social – a eficiência apenas será *o valor social* a maximizar se, no seu âmbito, estiverem compreendidos os demais valores, hierarquicamente organizados.<sup>1164</sup>

---

<sup>1162</sup> Cfr. ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO, “Análise económica do Direito: Exercício intelectual ou fonte de ensinamento?”, *Sub Judice*, n.º 2, Janeiro-Abril 1992, p.65.

<sup>1163</sup> *Ibidem*.

<sup>1164</sup> Cfr. SANTOS PASTOR, *Sistema Jurídico y Economía: Una Introducción al Análisis Económico del Derecho*, Madrid, 1989, p. 40.



Outro argumento que tem sido frequentemente mobilizado pelos opositores à análise económica do direito é o de que o indivíduo, nas decisões que toma, não valoriza apenas os benefícios e os custos de ordem económica. Como afirma Boaventura de Sousa Santos, “... a racionalidade dos indivíduos não se esgota na racionalidade económica e as decisões do decisor racional assentam numa multiplicidade caótica de fatores ...”.<sup>1165</sup>

Tal como referimos *supra*, a análise económica do direito não pressupõe que as decisões racionais dos indivíduos sejam tomadas exclusivamente com base numa comparação aritmética entre custos e benefícios de ordem monetária (ou avaliáveis pecuniariamente). Na verdade, os custos e os benefícios que são tomados em consideração pela análise económica do direito podem ser de natureza económica (passíveis de avaliação pecuniária), mas também de natureza moral, religiosa ou, num sentido mais abrangente, de *natureza social*.

Apesar de se reconhecer os problemas na atribuição de valores quantitativos aos custos e benefícios em jogo<sup>1166</sup>, pensamos que não devem ser negadas as virtualidades da análise económica do direito enquanto instrumento analítico.

As normas jurídicas funcionam como incentivos (positivos ou negativos) tendentes a influenciar o comportamento humano num determinado sentido. Elas atuam ao nível das *motivações extrínsecas* dos indivíduos, através da manipulação das sanções e recompensas a partir do exterior.<sup>1167</sup>

Simplesmente, as normas jurídicas não são os únicos incentivos exteriores ao indivíduo; para além delas existem sanções e recompensas de ordem social: um

---

<sup>1165</sup> Cfr. BOAVENTURA DE SOUSA SANTOS, “Da Micro-Economia à Micro-Sociologia da Tutela Judicial”, in Boaventura de Sousa Santos *et al*, *Os Tribunais nas Sociedades Contemporâneas: O caso português*, Porto, 1996, p. 57.

<sup>1166</sup> Cfr. SANTOS PASTOR, *Sistema Jurídico y Economía ...*, cit., pp. 38-39.

<sup>1167</sup> Cfr. BRUNO FREY e MATTHIAS BENZ, “From Imperialism to Inspiration: A Survey of Economics and Psychology”, *Zurich IEER Working Paper No. 118*, maio 2002, pp. 16-18, disponível em <<http://ssrn.com/abstract=316681>>, consultado em 29/05/2008>.

comportamento pode não ser sancionado juridicamente, mas ser sancionado pela sociedade ou pelo sub-grupo social em que determinado indivíduo está inserido, o mesmo valendo para as recompensas; podemos ainda autonomizar os incentivos religiosos enquanto fatores extrínsecos influenciadores dos comportamentos dos indivíduos.

Por vezes, ao invés de comportamentos egoísticos, observa-se a adoção de comportamentos pró-sociais, fundados em normas sociais como o altruísmo, a reciprocidade, a lisura, etc.

Às motivações extrínsecas acrescem motivações intrínsecas, isto é, aquelas relacionadas com a própria pessoa, com a sua personalidade, com os seus valores, com as suas conceções morais.<sup>1168</sup>

Para além de, como acabámos de ver, os comportamentos humanos serem influenciados quer por motivações extrínsecas quer por motivações intrínsecas, importa ainda referir que, em determinadas situações, a manipulação das primeiras afeta as segundas (em sentido positivo ou negativo).

Na verdade, os incentivos tendentes a influenciar o comportamento humano num determinado sentido, atuando ao nível das chamadas *motivações extrínsecas*, podem igualmente afetar, por via indireta, as *motivações intrínsecas* dos indivíduos. Tal facto pode ajudar a atingir o objetivo pretendido ou, pelo contrário, conduzir a resultados contraproducentes, consoante a influência ao nível das motivações intrínsecas tenha o mesmo sentido ou sentido inverso ao efeito da influência sobre as motivações extrínsecas. Na hipótese de ter um sentido inverso, estaremos perante um fenómeno de “*crowding-out effect of intrinsic motivation*”.<sup>1169,1170</sup>

---

<sup>1168</sup> *Ibidem.*

<sup>1169</sup> *Ibidem.*

<sup>1170</sup> Um exemplo de incentivo contraproducente seria o da adoção de uma determinada medida legislativa fiscal com o objetivo de aumentar a receita tributária mas que, por gerar um sentimento de injustiça entre

A adoção de comportamentos responsáveis (no sentido por nós exposto na *Parte II*) pelos servidores públicos pressupõe uma combinação de incentivos dirigidos quer às suas motivações extrínsecas quer às suas motivações intrínsecas. É neste sentido que Terry Cooper se refere à importância do equilíbrio e da coerência entre “controles internos” (endógenos) e “controles externos” (exógenos) na promoção de condutas responsáveis no âmbito da Administração Pública.<sup>1171</sup>

#### **4. A relação entre a análise económica do direito e a sociologia do direito**

Tanto a análise económica do direito como a sociologia do direito analisam os sistemas jurídicos de um ponto de vista externo e antiformalista.

Apesar de não haver uma única escola de análise económica do direito nem, tampouco, haver uma única corrente de sociologia do direito<sup>1172</sup>, André-Jean Arnaud e María José Fariñas Dulce identificam diversas conexões entre estes dois métodos de análise do direito, designadamente:

- i) A análise, explicação e crítica dos sistemas jurídicos (abrangendo as suas funções, instituições e elementos);
- ii) O estudo da eficácia social das normas jurídicas, isto é, os efeitos produzidos pelas normas jurídicas sobre os comportamentos sociais dos seus destinatários;
- iii) A abordagem da problemática das tomadas de decisão pelos diversos atores do universo jurídico, abarcando a análise dos processo de tomada

---

os contribuintes, conduziu ao aumento da evasão e da fraude fiscal e à diminuição da atividade económica, determinando a ineficácia social da referida medida.

<sup>1171</sup> Cfr. *The Responsible Administrator: an approach to ethics for the administrative role*, 5.ª ed., San Francisco, 2006, pp. 147-182.

<sup>1172</sup> Cfr. IAN R. MACNEIL, “Other Sociological Approaches”, in Boudewijn Bouckaert e Gerrit De Geest (eds.), *Encyclopedia of Law and Economics, Volume I. The History and Methodology of Law and Economics*, Cheltenham, 2000, p. 694, disponível em <<http://users.ugent.be/~gdegeest/0630book.pdf>>, consultado em 30/05/2008.

de decisão nos domínios jurídico-constitucional, legislativo, judicial, político e administrativo;

- iv) A análise do processo de implementação das normas jurídicas, tendo por objeto tanto as técnicas de interpretação e aplicação das normas jurídicas (dimensão objetiva) como o comportamento dos diversos agentes com intervenção nesse processo (dimensão subjetiva).<sup>1173</sup>

Como principais diferenças *tendencias* entre as abordagens económica e sociológica do direito, podemos, com base na análise de Dau-Schmidt, destacar as seguintes:

- i) Enquanto a análise económica assenta, essencialmente, no método dedutivo, a abordagem sociológica tende a privilegiar o método indutivo a partir da análise de dados recolhidos;
- ii) A análise económica tem por objeto o processo individual de tomada de decisão, enquanto a análise sociológica estuda os comportamentos de determinados grupos sociais ou da sociedade como um todo;
- iii) Uma e outra fazem abordagens diferentes à problemática da racionalidade humana: para os economistas os indivíduos atuam racionalmente num contexto de escassez de recursos, enquanto para os sociólogos as escolhas dos indivíduos só podem ser compreendidas num determinado contexto sócio-cultural;
- iv) Da diferente consideração das influências sociais nos comportamentos individuais resulta que os sociólogos perspetivem as preferências individuais como sendo endógenas aos seus modelos, ao passo que os

---

<sup>1173</sup> Cfr. ANDRÉ-JEAN ARNAUD / MARÍA JOSÉ FARIÑAS DULCE, *Sistemas Jurídicos: Elementos para un Análise Sociológico*, Madrid, 1996, pp. 46-47.

economistas consideram que as preferências individuais são exogenamente determinadas.<sup>1174</sup>

Como se referiu, estas diferenças são tendenciais. Na verdade, algumas delas têm vindo a esbater-se ao mesmo tempo que se tem vindo a verificar uma aproximação entre as análises económica e sociológica do direito.<sup>1175</sup>

Esta aproximação tem tido expressão, designadamente, nos trabalhos de autores como Herbert Simon, Amos Tversky, Daniel Kahneman e dos diversos autores que se identificam com a *behavioral law and economics*.<sup>1176</sup>

Concomitantemente, autores como James Coleman e Boaventura de Sousa Santos têm também incorporado o princípio da escolha racional em alguns trabalhos de análise sociológica do direito.<sup>1177</sup>

Apesar das virtualidades da análise económica do direito, por nós já defendidas, não partilhamos da perspetiva ortodoxa da escola de Chicago, nem de qualquer outro teísmo discursivo. Pelo contrário, acreditamos nos benefícios das abordagens interdisciplinares ou mesmo transdisciplinares do direito, sendo que a interdisciplinaridade de discursos será particularmente vantajosa quando haja o *equilíbrio certo de compatibilidade metodológica* entre as disciplinas em causa<sup>1178</sup> – é o que sucede entre a análise económica e a análise sociológica do direito.

Entre a análise económica do direito e a sociologia do direito vemos compatibilidade e complementaridade.

---

<sup>1174</sup> Cfr. KENNETH G. DAU-SCHMIDT, “Economics and Sociology: The Prospects For an Interdisciplinary Discourse on Law”, *Wisconsin Law Review*, 1997, pp. 400-402.

<sup>1175</sup> Cfr., neste sentido, KENNETH G. DAU-SCHMIDT, “Economics...”, cit., pp. 403 e ss..

<sup>1176</sup> V. *supra* 1.2.

<sup>1177</sup> Cfr. os artigos de James Coleman referidos por KENNETH G. DAU-SCHMIDT, “Economics...”, cit., p. 403, n. 97, e BOAVENTURA DE SOUSA SANTOS, “Da Micro-Economia à Micro-Sociologia da Tutela Judicial”, in Boaventura de Sousa Santos *et al.*, *Os Tribunais nas Sociedades Contemporâneas: O caso português*, Porto, 1996, pp. 57 ss..

<sup>1178</sup> Cfr. KENNETH G. DAU-SCHMIDT, “Economics ...”, cit., p. 405.

Na verdade, ao mesmo tempo que pensamos que a sociologia do direito pode ficar a ganhar com os contributos da análise económica do direito, também assumimos que esta pode ser enriquecida com o método sociológico.

Dau-Schmidt, referindo-se aos benefícios resultantes de um discurso interdisciplinar, faz alusão a três implicações básicas da sociologia do direito na análise económica do direito:

- i) *Os atores racionais pertencem a grupos;*
- ii) *O que é considerado racional pode ser influenciado por normas de cooperação internalizadas;*
- iii) *O direito integra o processo de internalização de normas de comportamento.*<sup>1179</sup>

Os atores racionais tomam decisões em contextos sociais determinados. O que é considerado racional num determinado tempo e lugar não será necessariamente racional noutra tempo e noutra lugar. Desde logo, porque os custos e os benefícios esperados pelos indivíduos variam consoante as coordenadas de espaço-tempo.

Alterações nas forças sociais afetam as *funções de utilidade* individuais, na medida em que alteram o ambiente em que são tomadas as decisões individuais. Neste sentido, podemos afirmar que a influência do “capital social” (*S*) é *complementar* do comportamento individual *X*. Assim, um aumento de *S* fará aumentar a utilidade marginal de *X* e vice-versa e, conseqüentemente, aumentar ou diminuir a sua procura.<sup>1180</sup>

---

<sup>1179</sup> *Idem*, p. 407.

<sup>1180</sup> Cfr. GARY S. BECKER / KEVIN M. MURPHY, “Social Forces, Preferences and Complementarity”, *Social Economics: Market Behaviour in a Social Environment*, Cambridge-Massachusetts / London, 2000, pp. 8-9.

De acordo com Gary Becker e Kevin Murphy as *fortes complementaridades* são a via técnica para incorporar a relevância das forças sociais num quadro de maximização individual da utilidade.<sup>1181</sup>

Dau-Schmidt refere, em segundo lugar, a influência nos comportamentos individuais das normas de cooperação internalizadas. Esta ideia significa que a internalização de normas sociais leva a que por vezes os indivíduos optem por soluções de cooperação, mesmo quando, numa perspetiva meramente hedonística, o interesse individual não passaria pela cooperação.<sup>1182</sup>

De acordo com Ellickson, a sociedade aculturou os indivíduos com normas de cooperação, as quais influenciam as tomadas de decisões. Assim, as virtualidades da análise económica do direito ficarão reforçadas se as “normas culturais” forem tomadas em consideração.<sup>1183</sup>

Finalmente, importa clarificar a ideia de que o direito integra o processo de internalização de normas de comportamento. Segundo Dau-Schmidt, a lei é parte do processo de socialização, sucedendo, por vezes, que o legislador utiliza a lei com o objetivo de inculcar nas pessoas determinados valores tidos como socialmente desejáveis.

A análise económica do direito tradicional parte do pressuposto de que as preferências individuais são exogenamente determinadas, isto é, de que a lei funciona como um incentivo extrínseco. Todavia, entendemos que a análise económica do direito ficará a ganhar, enquanto modelo explicativo se, para além de perspetivar a lei enquanto

---

<sup>1181</sup> *Ibidem*.

<sup>1182</sup> Cfr. KENNETH G. DAU-SCHMIDT, “Economics ...”, cit., p. 411.

<sup>1183</sup> Cfr. ROBERT C. ELLICKSON, “Bringing Culture and Human Frailty to Rational Actors: A Critique of Classical Law and Economics”, *Chicago-Kent Law Review*, n.º 65, 1989, pp. 45 e ss..

incentivo exógeno, tomar em consideração o facto de a lei ser também um instrumento de socialização, sendo apta a alterar as motivações intrínsecas dos indivíduos.<sup>1184</sup>

## **5. Análise económica do direito e controlo financeiro**

### **5.1. As teorias da regulação económica**

#### **5.1.1. As teorias do interesse público**

Para alguns economistas, entre os quais Pigou<sup>1185</sup>, a regulação económica visa a promoção do interesse público, entendido este como a afetação ótima de recursos escassos em ordem à produção de bens privados e coletivos.<sup>1186</sup>

A regulação económica surge, assim, como uma resposta às *falhas de mercado*<sup>1187</sup>, que impedem a afetação ótima dos recursos escassos.

Na teoria do interesse público assume-se, portanto, que os reguladores são motivados pela prossecução do interesse público, e não de qualquer interesse privado.

#### **5.1.2. As teorias do interesse privado**

##### **5.1.2.1. Teorias da captura**

As teorias do interesse público vieram a ser objeto de críticas provenientes de diversos quadrantes da análise económica. Um dos precursores das chamadas teorias do

---

<sup>1184</sup> Cfr. KENNETH G. DAU-SCHMIDT, “Economics ...”, cit., p. 414.

<sup>1185</sup> Cfr. A. C. PIGOU, *The Economics of Welfare*, London, Macmillan and Co., 1932.

<sup>1186</sup> Cfr. JOHAN DEN HERTOOG, “General Theories of Regulation”, *Encyclopedia of Law and Economics, Volume III. The Regulation of Contracts*, Cheltenham, Edward Elgar, 2000, p. 225, disponível em <<http://users.ugent.be/~gdegeest/5000book.pdf>>, consultado em 19/04/2011.

<sup>1187</sup> JOSEPH STIGLITZ enumera como falhas de mercado: concorrência imperfeita; bens públicos; externalidades; mercados incompletos; informação imperfeita; desemprego e outras perturbações macroeconómicas. Para além destas falhas de mercado, constituem ainda fatores justificativos da intervenção governativa a *redistribuição* e os *bens de mérito* – cfr. *Economics of the Public Sector*, 3.<sup>a</sup> ed., New York / London, W.W. Norton & Company, 2000, pp. 76-92.



interesse privado<sup>1188</sup> (em que se incluem as já referidas escolas de pensamento económico) é Mancur Olson, que, em 1965, veio chamar a atenção para o poder dos grupos de interesse junto dos decisores políticos e para como essas minorias ameaçavam a concretização política (ao nível da escolha e desenho das políticas públicas) da vontade manifestada pela maioria dos cidadãos eleitores.<sup>1189</sup>

No mesmo sentido, Joseph Stigler, da escola de Chicago, veio sustentar, na sua *teoria da regulação económica*, que a regulação é, em regra, capturada pela indústria regulada (*acquired regulation*), pelo que é desenhada e desenvolvida em benefício desta. A teoria de Stigler constitui uma alternativa quer às teorias da prossecução do interesse público, quer às concepções que sustentam que o processo político não é suscetível de ser explicado racionalmente.<sup>1190</sup>

A captura, a que se refere Stigler, é por este explicada através do recurso à análise económica do processo político numa democracia, que se alicerça na ideia de “*mercado*” político. Nas palavras do autor, “[a] indústria que procura poder político tem que se dirigir ao vendedor certo, o partido político”<sup>1191</sup>. O partido político sabe que, para ganhar eleições, não pode opor-se sistematicamente às propostas das grandes empresas, pelo que aquele estará disposto a atuar em benefício destas (designadamente através da mobilização, direta ou indireta, de recursos financeiros públicos), recebendo em troca *apoio financeiro e votos* (que Stigler designa por *custos de legislação*, suportados pelas empresas que procuram *poder político*).<sup>1192</sup>

---

<sup>1188</sup> *Idem*, pp. 235 e ss..

<sup>1189</sup> Cfr. MANCUR OLSON, *The Logic of Collective Action: Public Goods and the Theory of Groups*, revised edition, Cambridge, Mass., Harvard University Press, 1971.

<sup>1190</sup> Cfr. JOSEPH STIGLER, “Theory of Economic Regulation”, in Kurt R. Leube e Thomas Gale Moore (eds.), *The Essence of Stigler*, Stanford, 1986, pp., 243-264.

<sup>1191</sup> Tradução nossa.

<sup>1192</sup> *Idem*, pp. 251-255.

Outros autores, como Peltzman<sup>1193</sup> e Becker<sup>1194</sup>, partindo da teoria da captura desenvolvida por Stigler, e aceitando a influência dos grupos de interesse, vieram enfatizar a concorrência existente entre esses grupos para o controlo dos reguladores, pelo que conseguirá exercer mais influencia quem conseguir ser mais eficiente nessa tarefa<sup>1195</sup> .<sup>1196</sup>

### 5.1.2.2. Teorias da *public choice*

A *public choice* pode ser definida como uma “perspetiva sobre a política que resulta de uma aplicação-extensão das ferramentas e métodos do economista à tomada de decisões coletivas ou de não-mercado”<sup>1197</sup>.

Esta perspetiva assenta numa abordagem *catalítica* da economia, que coloca a ênfase nos processos de troca (em sentido amplo), e no comportamento racional dos indivíduos – *homo oeconomicus* – assumido no pensamento económico clássico. Assim, o processo político pode ser analisado como um processo de troca, em que os diversos atores se comportam como maximizadores de utilidade, que buscam a satisfação do seu próprio interesse.<sup>1198</sup>

Na ótica de Gordon Tullock, os políticos buscam a reeleição e não a maximização do interesse público.<sup>1199</sup>

---

<sup>1193</sup> Cfr. “Toward a More General Theory of Regulation”, *Journal of Law and Economics*, 19 (2), August, 1976, pp. 211-240.

<sup>1194</sup> Cfr. “A Theory of Competition Among Pressure Groups for Political Influence”, *Quarterly Journal of Economics*, 98 (3), August, 1983, pp. 371-400.

<sup>1195</sup> *Idem*.

<sup>1196</sup> Sobre a problemática da influência dos grupos de interesse e dos burocratas na escolha pública, cfr., entre nós, JOSÉ NEVES CRUZ, *A influência da Burocracia e dos Grupos de Interesse na Escolha Pública*, Coimbra, Centro de Investigação Jurídico-Económica, 2009.

<sup>1197</sup> Cfr. JAMES BUCHANAN, “The Public Choice Perspective”, *The Collective Works of James Buchanan – vol. 13: Politics as Public Choice*, Indianapolis, Liberty Fund, 2000, p. 15.

<sup>1198</sup> *Idem*, pp. 16 e ss..

<sup>1199</sup> Cfr. GORDON TULLOCK, *The Vote Motive*, London, The Institute of Economic Affairs, 2006, p. 59.

Também os burocratas são vistos tal como quaisquer outras pessoas, que, regra geral, procuram satisfazer os seus próprios interesses, e não o interesse da sociedade.<sup>1200</sup>

Os fenómenos de *logrolling* (troca de votos)<sup>1201</sup> e de *rent-seeking* (busca de renda)<sup>1202</sup> constituem entraves à eficiência social das decisões políticas e da conduta dos burocratas.

O comportamento dos burocratas pode ser influenciado através de uma rede de incentivos e de penalizações, que os conduzam a atitudes socialmente mais eficientes.<sup>1203</sup>

Também a *teoria da agência* constitui um fundamento para a adoção de incentivos. De acordo com esta teoria, no domínio da política<sup>1204</sup>, como no empresarial<sup>1205</sup>, verifica-se a existência de relações entre *Principal* (representado) e *Agentes* (representantes), em que aqueles delegam nestes poderes para prosseguirem os seus interesses. Assim é, também, na gestão financeira pública.<sup>1206</sup> Sucede que, porque os *Agentes* tendem a prosseguir os seus próprios interesses, a sua atuação pode ser contrária aos interesses do *Principal*. Daqui resulta a necessidade de se exigir a prestação de contas e a necessidade de se controlar a atuação dos *Agentes*.<sup>1207</sup> No

---

<sup>1200</sup> *Idem*, pp. 61 e ss..

<sup>1201</sup> *Idem*, pp. 77 e ss..

<sup>1202</sup> Cfr. JAMES BUCHANAN, “Reform in the Rent-Seeking Society”, *The Collective Works of James Buchanan – vol. 13: Politics as Public Choice*, Indianapolis, Liberty Fund, 2000, pp. 346-354.

<sup>1203</sup> Cfr. ANDRÉ AZEVEDO SOARES / JOSÉ MANUEL MOREIRA, *O que é a Escolha Pública?*, Cascais, Principia, 2004, pp. 109 e ss..

<sup>1204</sup> B. M. MITNICK, *Fiduciary responsibility and public policy: the theory of agency and some consequences*, Presented at Annual Meeting of American Political Science Association, 69th, New Orleans, 1973; B. M. MITNICK, *Agency problems and political institutions*. Presented at Annual Meeting of American Political Science Association, 80th, Chicago, 1984.

<sup>1205</sup> S. A. ROSS, “The economic theory of agency: the principal’s problem”, *American Economic Review*, 63, 1973, pp. 134–39; M. JENSEN / W. MECKLING, “Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs, and ownership structure”, *Journal of Financial Economics*, 3, 1976, pp. 305-360; M. K. EISENHARDT, “Agency theory: An assessment and review”, *Academy of Management Review*, 14 (1), 1989, pp. 57 e ss..

<sup>1206</sup> Cfr. JÜRGEN VON HAGEN, “Budgeting Institutions and Public Spending”, Anwar Shah (ed.), *Fiscal Management*, Washington, D.C., The World Bank, 2005, pp. 1 e ss..

<sup>1207</sup> Cfr. ROB JENKINS, “The Role of Political Institutions in Promoting Accountability”, Anwar Shah (ed.), *Performance Accountability and Combating Corruption*, Washington, D.C., The World Bank, 2007, pp. 137 e ss..

âmbito da ciência política, o *Principal* é o povo, e os *Agentes* são os servidores públicos (incluindo eleitos e burocratas).<sup>1208,1209</sup>

Já para James Buchanan, a regulação económica, como resposta às falhas de mercado (“a politização das falhas de mercado”), não se revela apta a produzir as medidas corretivas ideais.<sup>1210</sup>

A limitação do poder político em matéria financeira deve segundo James Buchanan, ser feita pela via *constitucional*, designadamente mediante a exigência de maiorias qualificadas para o agravamento de impostos, a garantia de orçamentos equilibrados ou a consagração de limites quantitativos à despesa, em função do crescimento económico.<sup>1211,1212</sup>

## 5.2. Relevância das teorias da regulação no domínio do Direito do controlo financeiro

A busca da maximização da utilidade individual levará muitos servidores públicos, em função do seu quadro de valores, a empenhar-se na promoção do interesse

---

<sup>1208</sup> Cfr. SUSAN P. SHAPIRO, “Agency Theory”, *Annual Review of Sociology*, 31, 2005, pp. 270 e ss..

<sup>1209</sup> Existem estudos empíricos que evidenciam que a democracia direta tende a promover menos despesa pública e menos impostos do que a democracia representativa – cfr. GEBHARD KIRCHGÄSSNER / LARS P. FELD / MARCEL R. SAVIOZ, *Die direkte Demokratie*, Basel, Helbing / Lichtenhahn, 1999.

<sup>1210</sup> Cfr. JAMES BUCHANAN, “The Politicization of Market Failure”, *The Collective Works of James Buchanan – vol. 13: Politics as Public Choice*, Indianapolis, Liberty Fund, 2000, pp. 357-371.

<sup>1211</sup> Cfr. JAMES BUCHANAN, “Constitutional Restrictions on the Power of Government”, *The Collective Works of James Buchanan – vol. 16: Choice, Contract and Constitutions*, Indianapolis, Liberty Fund, 2001, pp. 42-59; “Procedural and Quantitative Constitutional Constraints on Fiscal Authority”, *The Collective Works of James Buchanan – vol. 16: Choice, Contract and Constitutions*, Indianapolis, Liberty Fund, 2001, pp. 307-312. Cfr., no mesmo sentido, JÜRGEN VON HAGEN, “Budgeting Institutions and Public Spending”, Anwar Shah (ed.), *Fiscal Management*, Washington, D.C., The World Bank, 2005, pp. 3 e ss., e GUIDO TABELLINI, “Constitutional Determinants of Government Spending”, *Working paper*, Innocenzo Gasparini Institute for Economic Research, Bocconi University, Milan, 2000.

<sup>1212</sup> Nas palavras enfáticas de JAMES BUCHANAN, “[o]ur society faces a critical choice. The tax system can be treated as a part of the general rules of order within which we live, rules that allow us to make rational long term plans, or the tax system can be used as the institutional means through which members of a dominant political majority secure profits at the expense of others in the community. If we observe the current political discussion, it may seem that the second of these images dominates the scene. But if we value the liberties of persons, interacting with one another in a free society bound only by general rules of order, we must retain some faith that the current confusion will soon be dispelled, and that Americans will yet recover some of the wisdom of their Founding Fathers.” – “Tax Reform in ‘Constitutional’ Perspective”, *The Collective Works of James Buchanan – vol. 16: Choice, Contract and Constitutions*, Indianapolis, Liberty Fund, 2001, p. 329.

público. Contudo, outros haverá que, acima do interesse público, colocarão interesses privados, movendo-se na busca de riqueza material e de poder.<sup>1213</sup>

Esta realidade aponta para a necessidade de se dotar o sistema jurídico de um conjunto de normas que funcionem como *incentivos* à adoção de comportamentos socialmente eficientes, nomeadamente no âmbito do direito do controlo financeiro público. O Tribunal de Contas assume um papel de relevo na garantia da eficácia social de tais incentivos.

Os incentivos a que nos referimos podem ser positivos ou negativos, com destaque para o mecanismo de responsabilidade financeira. A eles dedicaremos as linhas subsequentes.

### **5.3. A análise económica da responsabilidade financeira**

Como refere Richard Mulgan, a necessidade de existência de mecanismos de *accountability* é, em larga medida, uma decorrência da propensão natural do ser humano para colocar o seu interesse pessoal acima do interesse público.<sup>1214</sup>

Esta premissa não afasta, contudo, a possibilidade de algumas pessoas adotarem comportamentos prossociais e condutas éticas e profissionais, no exercício de funções públicas, orientadas pela prossecução do interesse público. Estas pessoas deverão, aliás, ser reconhecidas pelo seu trabalho e pela sua conduta. Por esta razão referir-nos-emos aos incentivos positivos mais adiante. Mas nas linhas que se seguem focaremos a nossa atenção nos incentivos aptos a influenciar os comportamentos das pessoas cujo padrão de valores e o ambiente sócio-cultural não as leve a adotar, naturalmente, *condutas socialmente eficientes*. Se o ser humano adotasse sempre condutas tidas por socialmente

---

<sup>1213</sup> Cfr., neste sentido, JOHN BOURN, *Public Sector Auditing: is it value for money?*, Chichester, West Sussex, 2007, p. 45.

<sup>1214</sup> Cfr. *Holding Power to Account: Accountability in Modern Democracies*, Houndmills, 2003, p. 14.

adequadas, não haveria lugar para o Direito; assumindo-se a indispensabilidade do Direito na ordenação da vida social, então é legítimo propugnar a necessidade de garantia da eficácia social das normas jurídicas.

Neste quadro, as normas de responsabilidade financeira, que agora nos ocupam, têm o propósito de desincentivar os indivíduos à prática de infrações financeiras, mediante a imposição de sanções (custos) aos agentes infratores.<sup>1215</sup>

Atualmente, as sanções (entendidas em sentido amplo, como custos impostos aos indivíduos) por infrações financeiras potencialmente aplicáveis são a *reintegração* e a *multa*.

Uma das vias para desincentivar a prática de infrações financeiras é através do aumento da severidade da *sanção legalmente estipulada*.<sup>1216</sup> Ela poderá traduzir-se quer no alargamento do elenco de infrações puníveis com a *reintegração* de dinheiros públicos, quer no aumento do *quantum* das multas. Uma outra possibilidade, ainda, seria a de estatuição de sanções com outra natureza, nomeadamente as que consistam na possibilidade de despedimento com justa causa ou o simples afastamento do infrator do cargo público que ocupava, acompanhado, neste caso, da vedação do exercício de cargos de confiança política por um período de tempo determinado.

Trata-se, no fundo, de levar a sério o mecanismo de responsabilidade financeira, promovendo-se a internalização, na esfera do agente infrator, dos custos sociais causados, e adequando-se os custos a ele impostos ao valor dos benefícios que o mesmo possa obter com a infração.

A finalidade das sanções aplicáveis por infrações financeiras não é a de imposição de um “castigozinho” aos agentes infratores; é a de se apresentarem aos servidores

---

<sup>1215</sup> Tal como afirma EDUARDO PAZ FERREIRA, “ [a] responsabilidade financeira surge como uma forma por excelência de assegurar a boa gestão dos fundos públicos ...” – “Os tribunais e o controlo dos dinheiros públicos”, *Estudos em homenagem a Cunha Rodrigues*, vol. II, Coimbra, 2001, p. 168.

<sup>1216</sup> Cfr. ARLINDO DONÁRIO, *op. cit.*, p. 418.

públicos como incentivos aptos a promover comportamentos socialmente eficientes, prevenindo a prática de atos ilícitos na gestão financeira pública.

Não basta que a lei preveja a aplicação de sanções, independentemente da sua severidade, para que se possa concluir pela existência de um incentivo eficaz ao respeito pelas normas financeiras. Há, ainda, que considerar a *probabilidade* de efetivação das responsabilidades financeiras.<sup>1217</sup>

O custo esperado pelo servidor público que comete uma infração financeira depende, por um lado, da consequência juridicamente estatuída e, por outro, da probabilidade (subjctivamente percecionada) de o infrator vir a suportar essa consequência.

Na verdade, qualquer alteração à sanção legal só produz efeitos se a probabilidade efetiva da sua aplicação for superior à chamada *probabilidade umbral*, a qual pode ser definida como “a probabilidade que torna o indivíduo indiferente, em termos de utilidade, entre praticar ou não praticar determinada ação que gere externalidades”<sup>1218</sup>.

Como explica Arlindo Donário, “[s]e a probabilidade de detecção da infracção e aplicação da sanção for inferior à probabilidade umbral, os efeitos de prevenção da norma serão reduzidos pois a utilidade esperada de transgredir as normas será superior à utilidade esperada de não fazê-lo”<sup>1219</sup>.

A eficácia do instituto da responsabilidade financeira na prevenção da prática de infrações financeiras depende, pois, da probabilidade efetiva de detecção das infrações e de aplicação das sanções a elas associadas.

A probabilidade de efetivação de responsabilidades financeiras depende, em larga medida, das regras processuais aplicáveis. Podemos, hoje, destacar como fatores manifestamente adversos à eficácia do instituto da responsabilidade financeira: a

---

<sup>1217</sup> Cfr. ARLINDO DONÁRIO, *op. cit.*, pp. 418 e ss..

<sup>1218</sup> *Idem*, p. 419.

<sup>1219</sup> *Idem*.

definição em termos muito restritos da legitimidade processual ativa junto do Tribunal de Contas; a admissibilidade da relevação de responsabilidades financeiras; a faculdade de pagamento antecipado de multa (pelo valor mínimo); a possibilidade de conversão de responsabilidade reintegratória em responsabilidade sancionatória.

Afigura-se-nos que o alargamento do âmbito da legitimidade processual ativa é crucial para incrementar o grau de probabilidade da aplicação efetiva das sanções por infrações financeiras.

Pensamos, também, que a possibilidade de relevação de responsabilidades financeiras deveria ser extinta, designadamente por reduzir a probabilidade de sancionamento percecionada pelos agentes.

É ainda nosso entendimento que a possibilidade de pagamento antecipado de multa deveria ser suprimida. Com efeito, a responsabilidade sancionatória tem como finalidade prevenir a prática de infrações financeiras. Se for concedida ao infrator a possibilidade de pagar a multa pelo seu valor mínimo, o potencial preventivo diminui consideravelmente, uma vez que o agente saberá que pode evitar a possível aplicação de uma sanção mais severa.

Também a possibilidade de conversão da responsabilidade reintegratória em sancionatória deveria ser suprimida, quer pela sua distinta natureza e finalidade, quer por contribuir para a diminuição da sanção esperada pelos agentes.

Voltaremos a abordar a temática da responsabilidade financeira na derradeira parte desta dissertação. Aí apresentaremos algumas ideias para a reforma do instituto da responsabilidade financeira.

De todo o modo, pensamos que o que fica dito *supra* permite identificar desde já um conjunto de aspetos de ordem processual que podem conduzir à quase irrelevância do instituto da responsabilidade financeira e da função jurisdicional sancionatória do



Tribunal de Contas, independentemente da severidade das sanções que possam a vir a ser estipuladas.

#### **5.4. Convergência entre as perspetivas da análise económica do direito e das teorias jurídicas dos fins das penas**

O que se disse acerca das sanções, sob a ótica da análise económica do direito, tem vindo a ser afirmado, embora com outra linguagem, pela doutrina penalista, a propósito dos fins das penas.

As doutrinas da *prevenção geral* perspetivam a pena “... como instrumento político-criminal destinado a *actuar (psiquicamente) sobre a generalidade dos membros da comunidade, afastando-os da prática de crimes* através da *ameaça* penal estatuída pela lei, da realidade da *aplicação* judicial das penas e da *efectividade* da sua execução”<sup>1220</sup>.

Já as doutrinas da *prevenção especial* assentam na “... ideia de que a pena é um instrumento de actuação preventiva sobre a pessoa do delincente, com o fim de evitar que, no futuro, ele cometa novos crimes”<sup>1221</sup>

Para Cesare Beccaria o fim das penas “... não é outro senão o de impedir o réu de fazer novos danos aos seus concidadãos e de dissuadir os outros de fazer o mesmo”<sup>1222</sup>.

Afigura-se-nos, ainda, pertinente recordar as palavras de Cesare Beccaria quando, a propósito da medida das penas, afirma que “[a] certeza de um castigo, se bem que moderado, causará sempre uma maior impressão do que o temor de um outro mais terrível, unido com a esperança de impunidade”<sup>1223</sup>. Ou seja, Cesare Beccaria sublinha a

---

<sup>1220</sup> Cfr. JORGE DE FIGUEIREDO DIAS, *Temas Básicos da Doutrina Penal*, Coimbra, Coimbra Editora, 2001, p. 74.

<sup>1221</sup> *Idem*, p. 78.

<sup>1222</sup> Cfr. *Dos Delitos e das Penas*, 3.<sup>a</sup> ed., José de Faria Costa (trad.), Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian, 2009, p. 85.

<sup>1223</sup> *Idem*, p. 115.

importância da *probabilidade* de aplicação da sanção, em detrimento da severidade da pena, como elemento apto a promover uma prevenção mais eficaz dos delitos.

Nas teorias penalistas da prevenção, a sanção penal surge, pois, como desincentivo à prática de crimes, requerendo-se a eficácia da aplicação e execução da pena. Esta teorização pode ser alargada, com as devidas adaptações, à aplicação de qualquer sanção jurídica, incluindo no domínio da responsabilidade financeira.

Por seu lado, a ideia de reparação, central nas teorias retributivas, tem correspondência, na linguagem económica, na ideia de *internalização de custos* pelo agente, que é apta a promover a adoção de comportamentos socialmente eficientes.<sup>1224</sup>

Como se vê, a análise económica do direito não se encontra tão distante do pensamento jurídico como poderá parecer num primeiro momento. A análise económica do direito apenas nos fornece alguns instrumentos que poderão revelar-se úteis na garantia da eficácia social das normas jurídicas.

### **5.5. A promoção das boas práticas: a atuação das ISC pela via dos benefícios**

Por vezes, associa-se a teoria dos incentivos à racionalidade económica acolhida no *new public management*.

Todavia, pensamos que a teoria dos incentivos faz sentido não só à luz do paradigma do *new public management* mas também no quadro do *new public service* e teorias afins. O que diverge é o objetivo prosseguido.

Se perspetivarmos os incentivos sob a ótica do *new public management*, os mesmos destinam-se, fundamentalmente, a promover a adoção, pelos servidores públicos, de comportamentos *otimizadores da afetação de recursos escassos*.

---

<sup>1224</sup> Cfr. JORGE DE FIGUEIREDO DIAS, *Temas Básicos da Doutrina Penal*, Coimbra, Coimbra Editora, 2001, p. 67 e ss..

Já se partirmos da ótica do *new public service*, os incentivos são fundamentais para promover a adoção, pelos servidores públicos, de condutas conformes à ideia de que estes são “cidadãos profissionais”<sup>1225</sup>. Os incentivos devem premiar os servidores públicos que promovam o interesse público de acordo com valores ínsitos nas dimensões democrática e republicana da *good governance*.

A promoção dos valores da democracia, da cidadania e da ética transmitem às pessoas a mensagem de que os valores são importantes. Esta mensagem é apta a influenciar o ambiente social em que as pessoas tomam decisões, uma vez que contribuem para que exista uma pressão social (através da aprovação ou reprovação social) para o respeito de um conjunto de valores estruturantes da vida em sociedade, a qual se traduz num incentivo exógeno, complementar daqueles que são fornecidos pelo ordenamento jurídico. A mesma mensagem tem a virtualidade de reeducar os cidadãos, redespertando-os para os referidos valores, o que tenderá, no longo prazo, a funcionar como um incentivo endógeno ao respeito e promoção destes, em virtude da sua interiorização pelas pessoas.

Se as pessoas forem tratadas como burocratas, elas agirão como tal; se, pelo contrário, as pessoas forem tratadas com consideração e respeito, e se lhes for transmitida a mensagem de que os valores são importantes e de que servir o interesse público é uma missão honrosa, elas tenderão a agir em conformidade com os mesmos.<sup>1226</sup>

Os incentivos positivos podem consistir no enaltecimento dos bons exemplos e no seu reconhecimento público, quando tal se justifique. É que, relembramos, os indivíduos não se movem apenas por interesses materiais e também não reagem apenas a

---

<sup>1225</sup> Cfr. TERRY COOPER, *An Ethic of Citizenship for Public Administration*, Englewood Cliffs, New Jersey, 1991, p. 139.

<sup>1226</sup> Cfr. J. DENHARDT e R. DENHARDT, *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, 2007, p. 168.

incentivos extrínsecos negativos, isto é, àqueles que atuam pela via dos custos, traduzindo-se, designadamente, em sanções jurídicas ou na simples crítica.<sup>1227</sup>

Ora, os incentivos positivos, com finalidades de ordem pedagógica e preventiva, devem ser assumidos pelas ISC como instrumentos relevantes na promoção da boa governança.

Foi neste sentido que Jorge Sampaio, por altura das comemorações dos 150 anos do Tribunal de Contas português, se referiu à desejabilidade do reforço do diálogo desta instituição com os titulares de cargos públicos, e da assumpção, pela ISC nacional, de uma função pedagógica e orientadora que se reveste da maior importância.<sup>1228</sup>

Trata-se, no fundo, de transportar para o controlo financeiro público, com as devidas adaptações, os ensinamentos da *psicologia positiva*. Nas palavras de Martin Seligman, “[a] psicologia não é apenas o estudo da doença, fraqueza e dano; é também o estudo da força e virtude”, podendo, assim, afirmar-se que a *psicologia positiva* radica na ideia de prevenção.<sup>1229</sup>

---

<sup>1227</sup> Cfr. BRUNO FREY, *Not Just for the Money: An Economic Theory of Personal Motivation*, Northampton, Ma., Edward Elgar Pub, 1998.

<sup>1228</sup> Cfr. JORGE SAMPAIO, “Discurso do Presidente da República”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, Lisboa, 2000, p. 28.

<sup>1229</sup> Cfr. “Positive Psychology, Positive Prevention and Positive Therapy”, in C. R. Snyder / Shane J. Lopez (eds.), *Handbook of Positive Psychology*, Oxford /New York, 2002, p. 4.

## **PARTE IV**

### **A Promoção da Boa Governança pelo Tribunal de Contas**

## 1. A fiscalização prévia

### 1.1. O visto do Tribunal de Contas: conceito e natureza

A fiscalização prévia concretiza-se através do *visto* ou da *declaração de conformidade*.<sup>1230</sup>

O *visto*, na definição que lhe é dada por José Tavares, consiste num “*acto jurídico unilateral no exercício de poderes de autoridade (ou da função) de controlo prévio da validade de actos e contratos de administração, tendo como finalidade essencial a prevenção na realização de despesas públicas em desconformidade com a ordem jurídica*”.<sup>1231</sup>

Esta noção aponta para a natureza materialmente jurisdicional do visto do Tribunal de Contas. Contudo, a presente questão permanece controvertida na doutrina nacional.

Alguns autores têm vindo a defender que o *visto* se insere no exercício da atividade administrativa do Tribunal de Contas.<sup>1232</sup>

Importa, ainda assim, ter presente que alguns desses autores manifestaram o seu entendimento acerca da natureza do *visto* do Tribunal de Contas num contexto em que as normas legais enquadradoras quer do Tribunal de Contas, enquanto instituição, quer da atividade de fiscalização prévia por si desenvolvida, eram consideravelmente diferentes das atuais, conforme resulta do breve excuro histórico que fizemos na *Parte*

---

<sup>1230</sup> Cfr. art. 46.º, n.º 4, da LOPTC.

<sup>1231</sup> Cfr. *O Tribunal de Contas. Do visto, em especial – Conceito, natureza e enquadramento na actividade de administração*, Coimbra, 1998, p. 120.

<sup>1232</sup> Cfr. BRAZ TEIXEIRA, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Lisboa, 1989, pp. 187 ss.; CARLOS DE ALMEIDA SAMPAIO, “O Tribunal de Contas e a natureza dualista do controlo financeiro externo”, *Estudos de Homenagem a Cunha Rodrigues*, vol. II, Coimbra, Coimbra Editora, p. 667; FREITAS DO AMARAL, *Curso de Direito Administrativo*, Vol. II, Coimbra, 2003, pp. 368 e ss.; JOÃO CAUPERS, “A Administração entalada: não feche o Tribunal de Contas as portas que o legislador abriu!”, *Cadernos de Justiça Administrativa*, n.º 33, Maio-Junho 2002, pp. 3 e ss.; MARCELLO CAETANO, *Manual de Direito Administrativo*, 10.ª ed., 5.ª reimp., Tomo I, Coimbra, 1991, pp. 288-289 e 526-529; TEIXEIRA RIBEIRO, *Lições de Finanças Públicas*, 5.ª ed., Coimbra, 1995, p. 128, nota 1; TIAGO DUARTE, “Tribunal de Contas, visto prévio e tutela jurisdicional efectiva? *Yes, we can!*”, *Cadernos de Justiça Administrativa*, n.º 71, setembro/outubro 2008, pp. 31-37.

I da presente dissertação. Não é, por esta razão, irrelevante o momento histórico em que algumas das referidas posições doutrinárias foram assumidas.

Vejamos alguns dos argumentos que têm sido esgrimidos na qualificação do *visto* do Tribunal de Contas como um ato materialmente administrativo.

Marcello Caetano afirma que “[n]o caso do visto, não há dúvida que o Tribunal de Contas não julga da legalidade do acto, o qual é tomado em consideração apenas como fundamento da concessão ou recusa do *exequatur*”. Neste sentido, o autor refere, ainda, que a recusa do *visto* não tem sempre como fundamento “uma ilegalidade material, podendo o acto apenas sofrer de irregularidade financeira”.<sup>1233</sup>

No mesmo sentido, Braz Teixeira sustenta que se o visto do Tribunal de Contas “implicasse uma declaração judicial da ilegalidade” dos atos a ele legalmente sujeitos, então “... dificilmente se compreenderia que essa recusa pudesse alguma vez ter sido suprida por decreto aprovado em Conselho de Ministros, como aconteceu durante a vigência do art. 26.º do Dec. 22.257, de 25 de março de 1933, que só cessou com a entrada em vigor da actual constituição”.<sup>1234</sup>

Já a posição assumida por Freitas do Amaral é reveladora de uma compreensão distorcida da natureza do Tribunal de Contas, tributária de um quadro normativo que não subsiste, da qual decorre a qualificação do *visto* como um ato materialmente administrativo. Com efeito, o autor ainda qualifica o Tribunal de Contas como “um órgão fundamental da Administração Pública”, que “[e]xiste e funciona junto do Ministério das Finanças, embora não na dependência do Ministério das Finanças”, acrescentando que “para efeitos de arrumação orgânica e orçamental, o Tribunal de Contas é considerado um organismo ligado ao Ministério das Finanças”.<sup>1235</sup> Isto apesar de, logo de seguida, afirmar que o Tribunal de Contas “não é porém um organismo

---

<sup>1233</sup> Cfr. *Manual de Direito Administrativo*, 10.ª ed., 5.ª reimp., Tomo I, Coimbra, 1991, p. 528.

<sup>1234</sup> Cfr. *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Lisboa, 1989, pp. 195 e 196.

<sup>1235</sup> Cfr. *Curso de Direito Administrativo*, Vol. I, 3.ª ed., 3.ª reimp., Coimbra, 2009, pp. 297-298.

dependente, é um verdadeiro tribunal”.<sup>1236</sup> É desta dificuldade na apreensão da verdadeira natureza do Tribunal de Contas que resulta a qualificação do *visto* como um ato praticado ao abrigo da função administrativa.

Mais recentemente, Tiago Duarte, colocando o acento tónico no princípio da tutela jurisdicional efetiva, veio aduzir ao debate doutrinário os seguintes argumentos:

- i) Não faz sentido que um tribunal decida que um determinado ato ou contrato é ilegal e, todavia, não o anule ou o declare nulo;
- ii) Não se compreende que possa haver uma decisão judicial tácita – isto é, que o simples decurso de certo período de tempo sem que haja uma sentença do tribunal venha a produzir “efeitos jurídicos substitutivos” da sentença;
- iii) Não se percebe como é que estando um ato ou contrato sujeito a apreciação jurisdicional, esta “não produza efeitos de litispendência ou de caso julgado, face a outras apreciações jurisdicionais concorrentes ou sucessivas”;
- iv) Não seria admissível que uma decisão jurisdicional não pudesse ser objeto de recurso para uma instância superior ou para o plenário dessa mesma instância judicial.<sup>1237</sup>

Estes argumentos levam Tiago Duarte a concluir que a decisão de concessão ou recusa de *visto* é tomada no exercício de uma função materialmente administrativa.<sup>1238</sup>

Os argumentos esgrimidos por Tiago Duarte são pertinentes no quadro da reflexão acerca do regime jurídico positivo da fiscalização prévia.

---

<sup>1236</sup> *Idem.*

<sup>1237</sup> Cfr. “Tribunal de Contas, visto prévio e tutela jurisdicional efectiva? *Yes, we can!*”, *Cadernos de Justiça Administrativa*, n.º 71, setembro/outubro 2008, pp. 34-35.

<sup>1238</sup> *Idem.*



Na verdade, tal como veremos mais adiante, entendemos que há aspetos a rever no quadro normativo da fiscalização prévia.

Reconhecemos que o atual regime jurídico da fiscalização prévia do Tribunal de Contas deve ser objeto de alterações profundas, de modo a adaptá-la às exigências que hoje se colocam à jurisdição financeira e, concomitantemente, a esbater algumas das características que são aptas a suscitar dúvidas acerca da sua natureza.

Todavia, o método seguido por Tiago Duarte não nos parece adequado para a desocultação da natureza do *visto*, na medida em que não tem como referência os elementos fundamentais que caracterizam a função jurisdicional e que permitem distingui-la da função administrativa. Não devemos confundir os critérios aptos a revelar a natureza da fiscalização prévia com os elementos incoerentes ou desajustados presentes no regime jurídico que a enquadra.

Entendemos que só é possível qualificar a fiscalização prévia exercida pelo Tribunal de Contas após procedermos à identificação dos elementos que, em geral, permitem distinguir a função jurisdicional da função administrativa. Esses elementos distintivos resultam da Constituição da República Portuguesa bem como dos contributos da doutrina e da jurisprudência.

São vários os autores que sustentam a natureza materialmente jurisdicional da fiscalização prévia.<sup>1239,1240</sup> Aderimos às posições destes autores na qualificação da

---

<sup>1239</sup> Cfr. ÁGUEDO DE OLIVEIRA, *A fiscalização financeira preventiva no direito português*, Lisboa, 1959, pp. 71 e ss.; ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Vol. I, cit., p. 461; EDUARDO PAZ FERREIRA, “O visto ...”, cit., pp. 847-849; - , *Ensinar Finanças Públicas numa Faculdade de Direito*, Coimbra, 2005, p. 165; FERNANDO ALVES CORREIA, “Do Ombudsman ao Provedor de Justiça”, *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor J. J. Teixeira Ribeiro*, Coimbra, 1980, pp. 148-149; GOMES CANOTILHO e VITAL MOREIRA, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 3.<sup>a</sup> ed., Coimbra, 1993, p. 818; GUILHERME D’OLIVEIRA MARTINS, *Lições sobre a Constituição Económica Portuguesa*, Vol. II, Lisboa, 1984/85, pp. 350 e ss.; - , *A Lei de Enquadramento Orçamental anotada e comentada*, Coimbra, 2007, p. 274; JOSÉ F. F. TAVARES, *O Tribunal de Contas. Do visto, em especial – Conceito, natureza e enquadramento na actividade de administração*, Coimbra, 1998, pp. 154 e ss.; - , “Extensão e limites dos poderes do Tribunal de Contas”, *Cadernos de Justiça Administrativa*, n.º 71, setembro/outubro 2008, p. 41; LÍDIO DE MAGALHÃES, “A fiscalização prévia do Tribunal de Contas na Lei n.º 48/2006”, *Revista de Administração Local*, n.º 215, Setembro-Outubro

fiscalização prévia do Tribunal de Contas como atividade desenvolvida no exercício da função jurisdicional, com os fundamentos que passamos a expor.

De acordo com o disposto no n.º 2 do art. 202.º da CRP, cabe aos tribunais, no exercício da função jurisdicional “assegurar a defesa dos direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos, reprimir a violação da legalidade democrática e dirimir os conflitos de interesses públicos e privados”.

A função jurisdicional prossegue, então, duas finalidades: uma *finalidade subjetiva*, na medida em que visa tutelar os direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos e dirimir os conflitos de interesses públicos e privados; uma *finalidade objetiva*, traduzida na repressão da violação da legalidade democrática.<sup>1241</sup>

No que à atividade da administração diz respeito, a repressão da violação da legalidade democrática efetiva-se, principalmente, mas não apenas, através da supressão dos atos ilegais por si praticados.<sup>1242</sup>

Através do “visto de legalidade”, o Tribunal de Contas, que, nos termos da Constituição, é um verdadeiro tribunal, prossegue a finalidade objetiva de tutela da legalidade financeira, através da formulação de um juízo de legalidade sobre o documento sujeito a fiscalização prévia e de uma decisão vinculativa para os seus destinatários, consistindo, por isso, num verdadeiro ato jurisdicional.<sup>1243</sup>

---

2006, pp. 591-605; PAULO OTERO, *Direito Constitucional Português*, Vol. II, Coimbra, Almedina, 2010, p. 426.

<sup>1240</sup> Sobre a problemática da natureza jurídica do visto do Tribunal de Contas cfr., entre outros, os Acórdãos do Tribunal Constitucional n.ºs 214/90, de 20 de junho de 1990, e 14/91, de 23 de janeiro de 1991.

<sup>1241</sup> Cfr. RUI MEDEIROS / MARIA JOÃO FERNANDES, “Anotação ao art. 202.º da CRP”, Jorge Miranda / Rui Medeiros (org.), *Constituição Portuguesa Anotada*, Tomo III, Coimbra, 2007, p. 19; JORGE MIRANDA, *Manual de Direito Constitucional*, Tomo V, 2.ª ed., Coimbra, 2000, pp. 29 e ss..

<sup>1242</sup> Cfr. SÉRVULO CORREIA, *Direito do Contencioso Administrativo*, I, Lisboa, 2005, p. 637.

<sup>1243</sup> Cfr., neste sentido, as declarações de voto de Mário de Brito e de José de Sousa e Brito no Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 214/90, de 20 de junho de 1990.

O não reconhecimento legal de legitimidade aos particulares para intervirem no processo de fiscalização prévia não colide com as exigências do processo equitativo que enquadram as decisões jurisdicionais.<sup>1244</sup>

Em primeiro lugar porque, conforme resulta da Constituição e da LOPTC, o contraente particular não está sujeito aos poderes de controlo e à jurisdição do Tribunal de Contas.<sup>1245</sup> Em segundo lugar, porque a finalidade do visto é a de *verificação da conformidade legal* de atos, contratos ou outros instrumentos geradores de despesa ou representativos de responsabilidades financeiras, não se tratando, nesta sede de dirimir qualquer conflito interpartes.<sup>1246</sup> Em terceiro lugar, uma eventual participação dos contraentes particulares no processo de fiscalização prévia dificilmente seria compatível com a celeridade que a natureza e a finalidade do *visto* requerem, pelo que seria a própria operatividade da fiscalização prévia que estaria em risco.

Para Rodrigues Queiró é central na qualificação de um ato como jurisdicional o facto de estarmos perante uma *questão jurídica* que tenha de ser resolvida de acordo com o Direito por um agente estadual. Esta questão jurídica pode consistir ora num conflito de pretensões entre duas ou mais pessoas, ora numa controvérsia acerca da violação ou não, em concreto, da ordem jurídica.<sup>1247</sup>

No processo de fiscalização prévia não está em causa qualquer conflito interpartes que deva ser dirimido pelo Tribunal de Contas. Contudo, para qualificarmos o *visto* como um ato praticado no âmbito da função jurisdicional não é imperativa a existência de um tal conflito. É o que resulta da receção jurídico-constitucional de um conceito

---

<sup>1244</sup> Em sentido contrário, cfr. GUIDA COELHO JORGE, “Inconstitucionalidade e necessidade de harmonização legislativa do actual regime de fiscalização prévia de actos e contratos pelo Tribunal de Contas”, *O Direito*, 141.º, IV, 2009, p. 863.

<sup>1245</sup> Cfr. art. 214.º daCRP e art. 2.º da LOPTC.

<sup>1246</sup> Mantém-se atual a observação feita por ERNESTO DA TRINDADE PEREIRA, em 1962, de que “[n]o Visto, o Tribunal aprecia a legalidade do acto *in se*, independentemente do prejuízo ou dos interesses de terceiros.” – *O Tribunal de Contas*, Lisboa, 1962, p. 105.

<sup>1247</sup> Cfr. *Lições de Direito Administrativo*, vol. I, Coimbra, 1976, pp. 43-44 e 51.

amplo de jurisdição. Na verdade, como sustenta Águedo de Oliveira, “nem sempre o juízo é contencioso”.<sup>1248</sup>

Basta, aliás, que pensemos nos acórdãos do Tribunal Constitucional proferidos no âmbito de processos de *fiscalização preventiva da constitucionalidade*, de *fiscalização sucessiva abstrata da constitucionalidade* ou de *inconstitucionalidade por omissão* para constatarmos que o ordenamento jurídico português acolhe um conceito amplo de jurisdição, em que os atos praticados pelos tribunais, para poderem ser qualificados como materialmente jurisdicionais, não pressupõem qualquer litígio interpartes.<sup>1249</sup>

É também a partir de uma conceção ampla de jurisdição que Sousa Franco sustenta a natureza materialmente jurisdicional do *visto*, a qual, segundo o autor, advém do facto de, em sede de fiscalização prévia se estabelecer e definir “a adequação de determinados actos à lei, em termos de independência e imparcialidade típicos da jurisdição”.<sup>1250</sup>

No mesmo sentido, Gomes Canotilho e Vital Moreira, a propósito da distinção entre administração e jurisdição, entendem não existir dúvidas acerca da “natureza necessariamente jurisdicional”, designadamente, da “verificação da legalidade administrativa”.<sup>1251</sup>

Já Guilherme d’Oliveira Martins, Guilherme Waldemar d’Oliveira Martins e Maria d’Oliveira Martins apreciam a natureza do visto com base em dois critérios: “o do carácter do órgão que o produz e do conteúdo próprio da decisão em que se consubstancia”.<sup>1252</sup> Sendo o Tribunal de Contas “um verdadeiro tribunal especializado em matéria financeira” e consistindo o conteúdo da decisão em sede de fiscalização

---

<sup>1248</sup> Cfr. *A fiscalização financeira preventiva no direito português*, Lisboa, 1959, p. 74.

<sup>1249</sup> Cfr. arts. 277.º a 279.º e 281.º a 283.º da CRP.

<sup>1250</sup> Cfr. *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Vol. I, cit., p. 461.

<sup>1251</sup> Cfr. *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 3.ª ed., Coimbra, 1993, p. 792.

<sup>1252</sup> Cfr. *A Lei de Enquadramento Orçamental: Anotada e Comentada*, Coimbra, 2007, p. 275.

prévia na “apreciação da legalidade de um acto administrativo”, concluem os autores pela natureza jurisdicional do *visto*.<sup>1253</sup>

No domínio jurisprudencial, o Tribunal Constitucional adjectivou já o “terreno” da natureza jurídica do *visto* como “altamente escorregadio”, nunca tendo este tribunal assumido uma posição clara sobre esta questão, embora admitindo que uma decisão de recusa do *visto* é uma decisão de um verdadeiro tribunal, sendo como tal recorrível para o Tribunal Constitucional.<sup>1254</sup>

O Supremo Tribunal Administrativo, em acórdão de 18 de junho de 2003, processo n.º 041969, da 3.ª subsecção do CA, veio afirmar que “... o Tribunal de Contas enquanto ‘*órgão supremo de fiscalização da legalidade das despesas públicas*’, ao conceder ou recusar o visto, fá-lo ao abrigo de uma competência jurisdicional própria, sendo as suas decisões, nomeadamente no tocante à fiscalização da ‘*legalidade e regularidade das receitas e das despesas públicas*’ obrigatórias para todas as entidades públicas e privadas, prevalecendo sobre as de quaisquer outras entidades ...”, inserindo-se, assim, no âmbito do exercício das funções jurisdicionais deste órgão.

Quando em causa está a atividade exercida por um tribunal, a qualificação da mesma é dificilmente dissociável da natureza jurisdicional do órgão.<sup>1255</sup>

É por esta razão que, para efeitos de reenvio prejudicial para o Tribunal Justiça da União Europeia, por exemplo, o TFUE exige a natureza jurisdicional do órgão, não definindo como requisito a prévia qualificação como jurisdicional da atividade em concreto exercida pelo órgão nacional.<sup>1256</sup>

O conceito de “órgão jurisdicional” tem vindo a ser entendido pelo Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) num sentido muito amplo. Na tentativa de

---

<sup>1253</sup> *Idem*.

<sup>1254</sup> Cfr. Acórdão n.º 14/91, do Tribunal Constitucional, de 23 de janeiro de 1991.

<sup>1255</sup> Cfr. J. J. GOMES CANOTILHO, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, cit., p. 661.

<sup>1256</sup> Art. 267.º do TFUE.

delimitação do conceito de órgão jurisdicional, o TJUE tem vindo a considerar, para este efeito, um conjunto de índices, tais como a origem legal do órgão, a sua permanência, o carácter obrigatório da sua jurisdição, a natureza contraditória do processo, a aplicação pelo órgão de normas jurídicas e a sua independência.<sup>1257</sup>

Face ao exposto, entendemos que é materialmente jurisdicional um ato em que um Tribunal declara o direito que é, decidindo assim, em concreto ou em abstrato, questões jurídicas, exclusivamente mediante critérios de legalidade e de constitucionalidade, sendo essa decisão vinculativa para os seus destinatários.<sup>1258</sup>

Daqui decorre que o Tribunal de Contas, quando exerce competências decisórias em sede de *visto*, atua no exercício de uma função jurisdicional.

## 1.2. O regime jurídico substantivo da fiscalização prévia

A fiscalização prévia, a cargo da 1.<sup>a</sup> Secção do Tribunal de Contas, tem como finalidade a verificação da conformidade legal dos *atos, contratos ou outros instrumentos geradores de despesa ou representativos de responsabilidades financeiras* (diretas ou indiretas), bem como do cabimento orçamental dos respetivos encargos.<sup>1259</sup>

Nos instrumentos geradores de dívida pública, o controlo prévio visa, designadamente, verificar o respeito pelos limites e sublimites de endividamento e as respetivas finalidades.<sup>1260</sup>

---

<sup>1257</sup> Cfr., nomeadamente, os Acórdãos do TJUE: de 30 de junho de 1966, *Vaassen-Göbbels*, 61/65; de 11 de junho de 1987, *Pretore di Salò/X*, 14/86; de 17 de outubro de 1987, *Danfoss*, 109/88; de 27 de abril de 1994, *Almelo e o.*, C-393/92; de 19 de outubro de 1995, *Job Centre*, C-111/94; de 17 de setembro de 1997, *Dorsch Consult*, C-54/96; de 16 de outubro de 1997, *Garofalo*, C-69/96.

<sup>1258</sup> Cfr. JORGE MIRANDA, *Teoria do Estado e da Constituição*, Coimbra, 2002, p. 346; RUI MEDEIROS / MARIA JOÃO FERNANDES, “Anotação ao art. 202.º da CRP”, Jorge Miranda / Rui Medeiros (org.), *Constituição Portuguesa Anotada*, Tomo III, Coimbra, 2007, p. 24; JOÃO BATISTA MACHADO, *Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador*, 17.ª reimp., Coimbra, 2008, pp. 144 e ss..

<sup>1259</sup> Cfr. art. 44.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>1260</sup> Cfr. art. 44, n.º 2, da LOPTC.

A fiscalização prévia incide, em termos objetivos, sobre:

- i) Os atos de que resulte o aumento da dívida pública fundada dos serviços e fundos do Estado e das Regiões Autónomas com autonomia administrativa e financeira, bem como das autarquias locais (incluindo as suas associações ou federações e os seus serviços) e das áreas metropolitanas, dos institutos públicos e das instituições de segurança social;
- ii) Os atos que modifiquem as condições gerais de empréstimos visados;
- iii) Os contratos<sup>1261</sup> de obras públicas, aquisição de bens e serviços, e outras aquisições patrimoniais que impliquem despesa, quando por força da lei, tenham que ser reduzidos a escrito;
- iv) As minutas dos contratos de valor igual ou superior ao fixado nas leis do Orçamento cujos encargos tenham de ser satisfeitos, total ou parcialmente, no ato da sua celebração.<sup>1262</sup>

É fixado anualmente, na lei do Orçamento, o valor<sup>1263</sup> abaixo do qual os contratos referidos nos pontos *iii* e *iv* ficam dispensados de fiscalização prévia.<sup>1264</sup>

No que diz respeito ao âmbito subjetivo da fiscalização prévia, estão abrangidas, nos termos do art. 5.º, n.º 1, al. c), da LOPTC:

- i) As entidades referidas no n.º 1 do art. 2.º da LOPTC – o Estado e seus serviços; as Regiões Autónomas e seus serviços; as autarquias locais, suas associações ou federações e seus serviços, bem como as áreas metropolitanas; os institutos públicos; as instituições de segurança social;

---

<sup>1261</sup> Nos termos da LOPTC, para efeitos de incidência da fiscalização prévia “consideram-se contratos os acordos, protocolos ou outros instrumentos de que resultem ou possam resultar encargos financeiros ou patrimoniais” – cfr. art. 46.º, n.º 2.

<sup>1262</sup> Cfr. art. 46.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>1263</sup> Na determinação do valor contratual, exclui-se o montante do imposto sobre o valor acrescentado que for devido – art. 48.º da LOPTC. Em 2011, ficaram isentos os atos e contratos, “considerados isolada ou conjuntamente com outros que aparentem estar relacionados entre si”, de valor igual ou inferior a € 350.000 – art. 152.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro.

<sup>1264</sup> Cfr. art. 48.º, da LOPTC.

ii) As entidades de qualquer natureza criadas pelo Estado ou por quaisquer outras entidades públicas, quando se verificarem, cumulativamente, os seguintes requisitos:

- As mesmas tenham sido criadas com a finalidade de desempenhar funções administrativas *originariamente* a cargo da Administração Pública;
- Os encargos respetivos sejam suportados *por transferência do orçamento* da entidade que as criou;
- *Daí resulte* a subtração de atos e contratos à fiscalização prévia do Tribunal de Contas.

O texto da norma contida na al. c), do n.º 1, do art. 5.º da LOPTC, suscita diversas dificuldades, que resultam da sua imprecisão e falta de clareza.

Em primeiro lugar, o legislador, que procurou adotar uma redação bastante abrangente, ao referir-se às “entidades criadas pelo Estado ou por outras entidades públicas”, acaba por deixar escapar as entidades criadas por entidades com natureza jurídica privada que, por sua vez, tenham sido criadas pelo Estado ou por outras entidades públicas (pense-se, por exemplo, no caso das empresas públicas<sup>1265</sup>). Esta dificuldade já levou Lídio de Magalhães a afirmar que basta que o Estado ou qualquer outra entidade pública tenham “intervindo” na criação de outra entidade para que esta possa ficar abrangida pela disposição contida na al. c) do n.º 1 do art. 5.º da LOPTC.<sup>1266</sup>

Em segundo lugar, pergunta-se qual será o significado da expressão “funções administrativas originariamente a cargo da administração pública”. Mais uma vez, Lídio

---

<sup>1265</sup> Cfr. art. 2.º do Decreto-Lei n.º 559/99, de 17 de dezembro, republicado pelo Decreto-Lei n.º 300/2007, de 23 de agosto.

<sup>1266</sup> Cfr. “A fiscalização prévia do Tribunal de Contas na Lei n.º 48/2006”, *Revista de Administração Local*, n.º 215, Setembro-Outubro 2006, p. 603.



de Magalhães, propõe que a expressão seja compreendida em “termos hábeis”, sob pena de sermos levados a encetar uma “autêntica investigação histórica”, pelo que se deve entender que a norma se refere às “funções administrativas que, até à criação das novas entidades, estavam a ser desempenhadas pela Administração Pública”.<sup>1267</sup>

Em terceiro lugar, o legislador refere-se expressamente a “encargos suportados por transferência do orçamento da entidade que a criou”. Ou seja, a letra da lei exclui outras formas de financiamento da nova entidade pela entidade criadora. Na verdade, o legislador poderia, simplesmente, aludir aos “encargos suportados pela entidade que a criou”, mas não o fez. Ainda assim, Lídio de Magalhães entende que basta a existência de uma dependência financeira da nova entidade relativamente à entidade criadora, traduzida na impossibilidade de subsistência daquela sem o suporte financeiro garantido por esta, para que este requisito esteja verificado.<sup>1268</sup>

Finalmente, quando no texto da norma se dispõe “sempre que daí resulte a subtracção de actos e contratos à fiscalização prévia do Tribunal de Contas”, tal só pode significar, naturalmente, “sempre que daí pudesse resultar”.

A norma resultante da al. c) do n.º 1 do art. 5.º da LOPTC permite sujeitar à fiscalização prévia entidades que, anteriormente à reforma de 2006, eram apenas formalmente empresariais, e que eram utilizadas como mecanismo de fuga à fiscalização prévia.<sup>1269</sup>

Alguns organismos ou serviços podem ficar dispensados, total ou parcialmente, de fiscalização prévia em determinado ano, desde que, com fundamento na fiabilidade dos respetivos sistemas de decisão e de controlo interno, verificado em auditorias realizadas pelo Tribunal de Contas, o plenário da 1.ª Secção assim o tenha decidido aquando da

---

<sup>1267</sup> *Idem.*

<sup>1268</sup> *Idem*, p. 604.

<sup>1269</sup> Cfr. JOÃO FIGUEIREDO, “Contributos para a determinação do âmbito da fiscalização prévia do Tribunal de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 51, 2009, pp. 69-93.

aprovação do seu programa anual.<sup>1270</sup> O programa anual da 1.ª Secção do Tribunal de Contas deve, por essa razão, conter a relação dos organismos ou serviços dispensados de fiscalização prévia para o ano a que o mesmo respeita. De igual modo, do programa anual da 1.ª Secção deve constar a relação dos serviços ou organismos que, nesse ano, serão objeto de fiscalização concomitante de despesas emergentes dos atos ou contratos que não devam ser remetidos para fiscalização prévia.<sup>1271</sup>

A LOPTC prevê, ainda, algumas isenções de fiscalização prévia<sup>1272</sup>, entre as quais destacamos a isenção dos *contratos adicionais aos contratos já visados*, introduzida através da Lei n.º 48/2006.<sup>1273</sup> Ainda assim, estes contratos devem ser remetidos ao Tribunal de Contas no prazo de 15 dias a contar do início da sua execução, de modo a permitir o acompanhamento desta em sede de fiscalização concomitante.<sup>1274</sup>

É também merecedora de destaque a alteração introduzida ao art. 47.º pela Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril, que veio isentar de fiscalização prévia os contratos de aquisição de serviços celebrados com instituições sem fins lucrativos, que tenham por objeto serviços de saúde e de carácter social, bem como os que tenham por objeto serviços de educação e formação profissional que confirmem certificação escolar ou certificação profissional, ambos contemplados no anexo II-B da Diretiva n.º 2004/18/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 31 de março.<sup>1275</sup>

A lei tipifica as situações que poderão dar origem a recusa de *visto*. Assim, o *visto* será recusado nos casos de (i) ilegalidade que implique a *nulidade* dos atos<sup>1276</sup>,

---

<sup>1270</sup> A dispensa de fiscalização prévia pode ser revogada a todo o tempo com fundamento na falta de fiabilidade do sistema de decisão e controlo interno do serviço ou organismo em causa, constatada em auditorias realizadas pelo Tribunal de Contas – art. 38.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>1271</sup> Art. 38.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>1272</sup> Art. 47.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>1273</sup> Art. 47.º, n.º 1, al. b), da LOPTC.

<sup>1274</sup> Art. 49.º, n.º 1, al. a), da LOPTC.

<sup>1275</sup> Art. 47.º, n.º 1, al. f), da LOPTC.

<sup>1276</sup> Art. 133.º do CPA.

contratos<sup>1277</sup> e demais instrumentos sujeitos a fiscalização prévia, bem como de (ii) *falta de cabimento* em verba orçamental própria dos encargos deles resultantes e de (iii) *violação direta de normas financeiras*. Também constitui fundamento de recusa de *visto* a existência de ilegalidade que altere ou possa alterar o respetivo resultado financeiro. Ainda assim, nesta situação, o Tribunal pode conceder o *visto* com recomendações, tendo em vista suprir a ilegalidade em causa ou evitar a sua ocorrência no futuro.<sup>1278</sup>

Acontece que os atos, contratos e demais instrumentos sujeitos à fiscalização prévia podem produzir todos os seus efeitos antes do *visto* ou da declaração de conformidade, exceto quanto aos pagamentos a que derem origem.<sup>1279</sup>

A recusa do *visto* tem apenas *efeitos prospetivos*, determinando a *ineficácia jurídica* dos respetivos atos, contratos e demais instrumentos após a data da notificação da decisão aos serviços ou organismos interessados. Os trabalhos realizados ou os bens ou serviços adquiridos no intervalo temporal compreendido entre a celebração do contrato e a data da notificação da recusa do *visto* podem ser pagos após esta, “desde que o respetivo valor não ultrapasse a programação contratualmente estabelecida para o mesmo período”.<sup>1280</sup>

---

<sup>1277</sup> Em regra, os contratos administrativos celebrados com ofensa de princípios ou normas injuntivas são anuláveis. É neste sentido que dispõe o n.º 1 do art. 284.º do CCP. Todavia, estabelece o n.º 2 do mesmo artigo que os contratos são nulos quando se verifique algum dos fundamentos previstos no art. 133.º do CPA ou quando o respetivo vício determine a nulidade por aplicação dos princípios gerais de direito administrativo. O n.º 3 do art. 284.º do CCP determina, por seu lado, a aplicabilidade aos contratos administrativos (a todos eles) das disposições do Código Civil relativas à falta e vícios da vontade – arts. 240.º a 257.º do Código Civil – pelo que também pode daqui emergir a nulidade do contrato. Por seu lado, o art. 285.º do CCP define dois regimes de invalidade aplicáveis aos contratos administrativos: aos *contratos com objeto passível de ato administrativo e outros contratos sobre o exercício de poderes públicos* é aplicável o regime de invalidade previsto para o ato com o mesmo objeto e idêntica regulamentação da situação concreta (n.º 1); aos demais contratos é aplicável o regime de invalidade consagrado no direito civil (n.º 2). Sobre o regime da invalidade do contrato administrativo, cfr. JOSÉ CARLOS VIEIRA DE ANDRADE, “A propósito do regime do contrato administrativo no «Código dos Contratos Públicos»”, in *Estudos de Contratação Pública – II* (org. Pedro Gonçalves), Coimbra, 2010, pp. 7-39.

<sup>1278</sup> Cfr. art. 44.º, n.º 3 e n.º 4, da LOPTC.

<sup>1279</sup> Salvo nos casos excecionais em que devam ser submetidos ao Tribunal ainda em minuta, nos termos do art. 46.º, n.º 1, al. c), da LOPTC.

<sup>1280</sup> Cfr. art. 45.º da LOPTC.

Quando da análise do processo não resultarem dúvidas quanto à legalidade do ato ou contrato sujeito à fiscalização prévia, designadamente pela sua identidade com outros já visados, pode a Direção-Geral do Tribunal de Contas emitir *declaração de conformidade*, que será posteriormente objeto de homologação pelo juiz de turno.<sup>1281</sup>

A figura da declaração de conformidade suscita diversas questões pertinentes. O facto de a declaração de conformidade ser emitida pelos serviços de apoio do Tribunal de Contas (serviços administrativos) e não pelo próprio Tribunal, isto apesar da exigência de homologação, suscita dúvidas quanto à sua compatibilidade com a Constituição e contribui para que se questione a natureza jurisdicional da fiscalização prévia.<sup>1282</sup>

### **1.3. O regime jurídico adjetivo da fiscalização prévia**

Os processos que dão entrada no Tribunal de Contas para fiscalização prévia devem estar organizados de acordo com as regras estipuladas na Resolução n.º 14/2011, do Plenário da 1.ª Secção do Tribunal de Contas<sup>1283</sup>.

Os processos relativos a atos e contratos *que produzam efeitos antes do visto* devem ser remetidos ao Tribunal no prazo de 20 dias, contados a partir da data do início da produção dos efeitos. Este prazo pode ser prorrogado até 45 dias, por decisão do Presidente do Tribunal de Contas, mediante solicitação dos serviços interessados, quando houver razão que o justifique.<sup>1284</sup>

---

<sup>1281</sup> Cfr. art. 83.º da LOPTC.

<sup>1282</sup> Cfr. JOSÉ F. F. TAVARES / LÍDIO DE MAGALHÃES, *Tribunal de Contas: legislação anotada*, Coimbra, Almedina, 1990, pp. 84-86.

<sup>1283</sup> Publicada no *Diário da República*, 2.ª Série, n.º 156, de 16 de agosto.

<sup>1284</sup> Cfr. art. 81.º, n.ºs 3 e 4, da LOPTC.

A inobservância do prazo referido não constitui fundamento de recusa de *visto*, mas tem como consequência a cessação imediata de todas as despesas emergentes dos atos ou contratos em causa.<sup>1285</sup>

Os processos de *visto* remetidos ao Tribunal de Contas são objeto de verificação preliminar pela respetiva Direção-Geral, no prazo de 15 dias, contados a partir da data do registo de entrada dos mesmos.<sup>1286</sup>

Se a análise dos processos de *visto* não suscitarem qualquer dúvida quanto à legalidade dos atos ou contratos em causa, pode a Direção-Geral do Tribunal de Contas emitir *declaração de conformidade*. Não pode, contudo, haver declaração de conformidade relativamente a obrigações gerais da dívida fundada e a contratos e outros instrumentos de que resulte dívida pública, nem relativamente aos atos ou contratos remetidos extemporaneamente ao Tribunal de Contas. A relação dos processos objeto de declaração de conformidade é homologada pelos juízes de turno.<sup>1287</sup>

Caso os processos de *visto* suscitem dúvidas relativas à legalidade dos respetivos atos, contratos e demais instrumentos jurídicos, são apresentados à primeira sessão diária de *visto*.

Se houver fundamento de recusa de *visto* ou não houver concordância entre os juízes para a concessão ou reconhecimento da isenção ou dispensa de *visto*, o processo terá que ser decidido em sessão plenária.<sup>1288</sup>

Haverá *visto tácito* quando não tenha havido qualquer decisão do Tribunal no prazo de 30 dias, contados a partir da data do registo de entrada do processo.<sup>1289</sup> A

---

<sup>1285</sup> Cfr. art. 82.º, n.º 4, da LOPTC.

<sup>1286</sup> Cfr. art. 82.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>1287</sup> Cfr. art. 83.º da LOPTC.

<sup>1288</sup> Cfr. art. 84.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>1289</sup> Cfr. art. 85.º, n.º 1, da LOPTC.

contagem do prazo suspende-se com a solicitação de quaisquer elementos ou diligências instrutórias.<sup>1290</sup>

Uma vez decorridos cinco dias úteis sobre o referido prazo de 30 dias, e na ausência de comunicação de decisão de recusa de *visto*, podem os serviços ou organismos em causa iniciar a execução dos respetivos atos ou contratos.<sup>1291</sup>

Das decisões finais de recusa, concessão ou isenção de *visto* cabe recurso, com *efeito suspensivo*, para o plenário da 1.<sup>a</sup> Secção do Tribunal de Contas.<sup>1292</sup> A lei reconhece legitimidade para recorrer ao Ministério Público, relativamente a quaisquer decisões finais, e ao autor do ato ou à entidade que tenha autorizado o contrato a que foi recusado o *visto*.<sup>1293</sup>

#### **1.4. O sentido da recusa do *visto* à luz da teoria do negócio jurídico**

Como vimos, o Tribunal de Contas ao conceder ou ao recusar o *visto* decide, em concreto, uma questão jurídica, exclusivamente mediante critérios de legalidade e de constitucionalidade, sendo essa decisão vinculativa para os seus destinatários, o que nos levou a qualificar as referidas decisões como materialmente jurisdicionais.

Também vimos que, nos termos da LOPTC, os atos, contratos e demais instrumentos sujeitos a fiscalização prévia produzem efeitos antes do *visto* ou da declaração de conformidade.<sup>1294</sup> A recusa do *visto* determina a respetiva *ineficácia jurídica* unicamente após a data da notificação dessa decisão aos serviços ou organismos interessados.<sup>1295</sup>

---

<sup>1290</sup> Cfr. art. 85.º, n.º 3, da LOPTC.

<sup>1291</sup> Cfr. art. 85.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>1292</sup> Cfr. arts. 96.º, n.º 1, e 97.º, n.º 4, da LOPTC.

<sup>1293</sup> Cfr. art. 96.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>1294</sup> Cfr. art. 45.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>1295</sup> Cfr. art. 45.º, n.º 2, da LOPTC.

Importa saber se, no caso de um contrato celebrado entre um contraente público e um contraente privado, este terá direito à execução do contrato ou a indemnização pela sua não execução.

Há que determinar, então, qual é o sentido da recusa do *visto* na ótica da relação contratual.

Esta questão tem um interesse prático relevante. Trata-se, aqui, de saber se um contraente particular, relativamente a um contrato de que seja parte e que tenha sido objeto de recusa do *visto* pelo Tribunal de Contas, pode exigir a execução do contrato, ou indemnização por incumprimento do mesmo, na jurisdição administrativa.

O entendimento de Rui Medeiros é o de que o contraente particular pode, nestas circunstâncias, defender o seu direito à execução do contrato junto dos tribunais administrativos.<sup>1296</sup> É outra, porém, a nossa posição.

Para Rui Medeiros, a Constituição postula que nos domínios abrangidos pela jurisdição administrativa, os tribunais administrativos devem dispor da “última palavra” na resolução de litígios emergentes no âmbito das relações jurídicas administrativas.<sup>1297</sup> Segundo o mesmo autor, o Tribunal de Contas, no exercício da fiscalização prévia, extravasa o âmbito do controlo financeiro, entrando “no âmago da fiscalização do respeito pela legislação administrativa”.<sup>1298</sup> A propósito deste argumento, convém recordar que a violação da legalidade administrativa pode ter implicações financeiras significativas, e é este o motivo pelo qual o legislador, através de lei da Assembleia da

---

<sup>1296</sup> Cfr. “A protecção processual do adjudicatário em face de uma recusa de visto no âmbito da fiscalização prévia de contratos pelo Tribunal de Contas”, *Revista de Contratos Públicos*, n.º 1, Janeiro-Abril 2011, pp. 37.

<sup>1297</sup> *Idem.*

<sup>1298</sup> *Idem*, p. 50.

República<sup>1299</sup> – a LOPTC –, decidiu sujeitar à fiscalização prévia do Tribunal de Contas os atos, contratos e instrumentos que tenham essas implicações.

Segundo o mesmo autor, em nome do direito de acesso aos tribunais e a uma tutela jurisdicional efetiva dos particulares, os cocontratantes privados devem, em caso de recusa do *visto* pelo Tribunal de Contas, poder “propor, nos tribunais administrativos, uma acção administrativa comum para fazer valer a sua pretensão – sobre a qual ainda nunca foi ouvido – à condenação do contraente público à execução do contrato celebrado ou ao pagamento de uma indemnização no âmbito da responsabilidade civil contratual”.<sup>1300</sup>

Sustenta, ainda, Rui Medeiros que numa interpretação em conformidade com a Constituição do n.º 2 do art. 45.º da LOPTC, resulta que “a decisão do Tribunal de Contas não é vinculativa para o adjudicatário que não teve a possibilidade de fazer valer a sua pretensão no processo de fiscalização prévia, não obstante, por isso, nos termos gerais dos limites da força de caso julgado, a que este, numa acção nos tribunais administrativos, faça valer as suas pretensões”.<sup>1301</sup>

Como facilmente se compreende, poderia chegar-se a uma situação em que, relativamente a uma determinada relação contratual, o Tribunal de Contas viesse impedir a execução do contrato e um tribunal administrativo viesse impor a execução do mesmo.

Resumindo, e ainda nas palavras do autor, “se o Tribunal de Contas recusa o visto ao contrato, por considerar que o mesmo padece de uma ilegalidade administrativa, nada obsta a que, posteriormente, um tribunal administrativo decida em contrário”.<sup>1302</sup>

Perante decisões contraditórias, prevaleceria a do tribunal administrativo, em virtude do

---

<sup>1299</sup> A organização e competência dos tribunais inserem-se nas matérias sujeitas a reserva relativa de competência legislativa da Assembleia da República – art. 165.º, n.º 1, al. p), da CRP.

<sup>1300</sup> *Idem*, p. 68.

<sup>1301</sup> *Idem*, p. 74.

<sup>1302</sup> *Idem*, pp. 83-84.



“estatuto constitucional da jurisdição administrativa”, contra o estatuto meramente legal da fiscalização prévia, e também em razão de a jurisdição administrativa ser aquela que, do ponto de vista jurídico-constitucional, é competente para decidir sobre questões de natureza materialmente administrativa.<sup>1303</sup> Aqui, Rui Medeiros contrapõe jurisdição administrativa a fiscalização prévia. O que não se nos afigura rigoroso. Só podemos comparar conceitos ou institutos que sejam comparáveis. Podemos comparar os fundamentos da jurisdição administrativa e da jurisdição financeira, mas não os fundamentos da jurisdição administrativa e de um instituto em particular da jurisdição financeira. Ambas – jurisdição administrativa e jurisdição financeira – têm um fundamento constitucional, e ambas comportam diversos instrumentos concretamente consagrados pelo legislador ordinário. Para além disso, afigura-se-nos forçada e artificial a separação rígida entre dimensão administrativa e dimensão financeira.

Discordamos, portanto, da argumentação esgrimida por Rui Medeiros e do resultado a que a mesma conduz. Passamos, então, a expor o nosso pensamento acerca desta matéria.

Importa compreender no âmbito de uma relação contratual, qual o significado do *visto* e quais as implicações, para o contrato e para as partes, da sua recusa.

Entendemos que a recusa do *visto* configura, no quadro da teoria do negócio jurídico, uma *condição legal resolutive*.<sup>1304</sup>

As condições legais (“*contitiones juris*”) inserem-se nas chamadas condições impróprias, e podem ser definidas como “circunstâncias posteriores a um negócio, que a *lei exige* (não a vontade das partes) como requisito da eficácia do mesmo negócio”.<sup>1305</sup>

---

<sup>1303</sup> *Idem*, p. 84.

<sup>1304</sup> Sobre o *visto* como “*conditio juris*”, cfr. JOSÉ F. F. TAVARES, *O Tribunal de contas. Do visto, em especial – Conceito, natureza e enquadramento na actividade de administração*, Coimbra, Almedina, 1998, pp. 177 e ss..

<sup>1305</sup> Cfr. CARLOS ALBERTO DA MOTA PINTO, *Teoria Geral do Direito Civil*, 3.<sup>a</sup> ed., 9.<sup>a</sup> reimp., Coimbra, Coimbra Editora, 1994, p. 557.

Quando a lei determina que um contrato, que começa por produzir efeitos, cessa esses efeitos em caso de verificação futura de uma determinada circunstância – a recusa do *visto* pelo Tribunal de Contas (art. 45.º, n.º 2, da LOPTC) –, está a sujeitar esse contrato a uma *condição resolutiva*, que não está na disponibilidade das partes.

Note-se que a condição é *resolutiva* e não *suspensiva*, uma vez que os contratos começam por produzir efeitos; a consequência da verificação da condição resolutiva é a cessação desses efeitos, a contar da data da notificação da decisão de recusa do *visto*. Afastamo-nos, por essa razão, da posição de Freitas do Amaral, para quem os atos (e os contratos) administrativos legalmente sujeitos ao *visto* do Tribunal de Contas são atos com *eficácia diferida*, nos termos do disposto na al. c) do art. 129.º do CPA – “[c]om a aposição do *visto*, o ato torna-se eficaz; se o Tribunal recusar o visto, o ato mantém-se ineficaz”.<sup>1306</sup> Na verdade, o ato começa por ser eficaz, e em caso de recusa do *visto* é que se torna ineficaz<sup>1307</sup>.

A plenitude dos efeitos do contrato sujeito a fiscalização prévia do Tribunal de Contas apenas se produz se não se verificar a recusa do *visto* dentro do prazo estipulado por lei (findo o qual se produz *visto* tácito). Até ao decurso desse prazo, na vigência do qual se pode verificar a condição legal resolutiva de recusa do *visto*, o contrato não é plenamente eficaz.

Um dos princípios fundamentais das relações contratuais é o *princípio da força vinculativa ou da obrigatoriedade*, o qual “significa que, uma vez celebrado, o contrato *plenamente válido e eficaz* constitui lei imperativa entre as partes”<sup>1308,1309</sup>. Sucede que um contrato sujeito a condição legal resolutiva, como acontece com os contratos sujeitos a fiscalização prévia do Tribunal de Contas, não é plenamente eficaz.

---

<sup>1306</sup> Cfr. *Curso de Direito Administrativo*, Vol. II, Coimbra, 2003, pp. 368 e ss..

<sup>1307</sup> Cfr. art. 45.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>1308</sup> Cfr. MÁRIO JÚLIO DE ALMEIDA COSTA, *Direito das Obrigações*, 6.ª ed., Coimbra, Almedina, 1994, p. 254.

<sup>1309</sup> Destaque nosso.

Daqui resulta que as expectativas de um cocontratante privado são distintas consoante se trate de um contrato sujeito a fiscalização prévia do Tribunal de Contas ou de um contrato a ela não sujeito (consoante se trate de um contrato sujeito ou não sujeito a condição). Na verdade, não pode ser irrelevante, do ponto de vista da relação contratual e das expectativas das partes, que um contrato esteja ou não esteja sujeito a fiscalização prévia do Tribunal de Contas.

O cocontratante privado sabe que o contrato em causa é condicionado, *inexistindo o direito à execução desse contrato (ou ao pagamento de indemnização) se a condição legal resolutive de recusa do visto se verificar*.

Esta circunstância – de recusa do *visto* – pode ocorrer no caso de o Tribunal de Contas, numa análise objetiva do contrato, à luz de critérios estritamente jurídicos, entender que se verifica algum dos fundamentos legais para a sua recusa. Não se trata de dirimir um litígio entre partes, mas antes de garantir a legalidade objetiva de um contrato, na estrita medida em que a lei o permite (uma vez que nem todas as ilegalidades constituem fundamento de recusa do visto).

Contrariamente ao que sustenta Rui Medeiros, na fiscalização prévia não estamos perante uma mera relação entre Tribunal de Contas e adjudicante, pelo que uma decisão de recusa de *visto* não seria vinculativa para o adjudicatário.<sup>1310</sup> Sem prejuízo da relação entre Tribunal de Contas e entidade pública (adjudicante), em virtude de esta gerir recursos financeiros públicos, releva o facto de estarmos perante uma apreciação objetiva, de acordo com critérios jurídicos, de um contrato, pelo que a recusa do *visto* a esse contrato implica que o mesmo cesse os seus efeitos, traduzindo-se na verificação de uma *condição legal resolutive*, com implicações para todas as partes da relação contratual.

---

<sup>1310</sup> Cfr. “A protecção procesual ...”, cit., p. 74.

Concordamos com Rui Medeiros num ponto importante: a decisão de concessão ou recusa de *visto* é própria da jurisdição financeira do Tribunal de Contas, não sendo admissível, à luz da Constituição e da lei, que o mérito dessa decisão seja apreciado pelos tribunais administrativos.<sup>1311</sup>

### 1.5. Apreciação crítica do regime jurídico da fiscalização prévia vigente

A fiscalização prévia é uma “reminiscência do direito financeiro de cariz liberal”<sup>1312</sup> que “ainda marca, de forma muito impressiva, a fisionomia da Instituição”<sup>1313</sup>. Esta afirmação de Lídio de Magalhães afigura-se-nos certa, se tivermos em conta o regime da fiscalização prévia que tem vigorado em Portugal e o seu peso relativo na cultura de controlo enraizada entre nós<sup>1314</sup>.

Entendemos que a centralidade que o *visto* assume no modelo de controlo financeiro português é desadequada face aos desafios colocados pelo Estado contemporâneo. Esta nossa observação tem por base o regime jurídico da fiscalização prévia atualmente em vigor. Pensamos, na verdade, que há lugar para um papel relevante a ser desempenhado pelo Tribunal de Contas através da fiscalização prévia, mas em moldes consideravelmente distintos dos atuais.

Ao regime jurídico da fiscalização prévia, que expusemos *supra*, podemos apontar diversas críticas, que permitem evidenciar as suas insuficiências em concreto (que acrescem à desadequação do paradigma de controlo que lhe está subjacente). Vejamos.

---

<sup>1311</sup> Cfr. “A proteção procesual ...”, cit., pp. 56-57.

<sup>1312</sup> Cfr. EDUARDO PAZ FERREIRA, “O visto ...”, cit., p. 839.

<sup>1313</sup> Cfr. LÍDIO DE MAGALHÃES, “O controlo da contratação pública pelo Tribunal de Contas”, cit., p. 205.

<sup>1314</sup> De acordo com os números constantes do relatório de atividades do Tribunal de Contas, relativo a 2010, este órgão procedeu neste ano ao controlo de 1906 processos, relativos a atos e contratos remetidos por 833 entidades, a que corresponde um volume de despesa de 10,1 mil milhões de euros – cfr. *Relatório de Actividades e Contas de 2010*, Lisboa, 2011, pp. 14-15.

O facto de os contratos poderem produzir todos os seus efeitos, exceto quanto aos pagamento a que derem origem, até que os serviços ou organismos em causa sejam notificados da decisão, transitada em julgado, de recusa do *visto*, tem sido apontado como uma das principais causas da ineficácia da atividade de fiscalização prévia, associada à incipiente atuação do Tribunal em sede de efetivação de responsabilidades financeiras.<sup>1315</sup> Este facto é agravado pelo regime do recurso das decisões de recusa de *visto*, o qual, recorde-se, tem efeito suspensivo.<sup>1316</sup>

Daqui resulta que entre o início da produção de efeitos de um contrato e a decisão final do Tribunal, em sede de fiscalização prévia, pode decorrer um período temporal de vários meses, com consequências financeiras irreversíveis. Em certas situações, designadamente no âmbito dos contratos de empreitada de obras públicas, havendo fundamento para recusa do *visto*, o Tribunal pode ver-se confrontado com o seguinte dilema: ou (i) decide recusar o *visto* ao contrato em causa, e a consequência é a de o Estado ter que pagar a quantia correspondente aos trabalhos já realizados e, eventualmente, a obra fica por concluir, não se retirando qualquer utilidade social da obra inacabada; ou (ii) decide conceder o *visto*, apesar de reconhecer a existência de fundamento para a sua recusa, embora o faça com recomendações, em nome do interesse público. Foi precisamente isto que sucedeu no Acórdão do Tribunal de Contas n.º 12/2010, 1.ª S/SS, de 26 de março, que evidencia, de forma paradigmática, estas limitações da fiscalização prévia.

Neste Acórdão, o Tribunal chega mesmo a afirmar que “[é] *assim manifesto que este regime de fiscalização prévia não se mostra consentâneo com os interesses em*

---

<sup>1315</sup> Cfr. LÍDIO DE MAGALHÃES, “O controlo da contratação pública pelo Tribunal de Contas”, cit., pp. 206-207 e EDUARDO PAZ FERREIRA, “O visto ...”, cit., p. 850.

<sup>1316</sup> Cfr. art. 97.º, n.º 4, LOPTC.

*causa e com uma eficaz e útil intervenção deste Tribunal, o que assume uma especial relevância quando os contratos impliquem compromissos elevados, como é o caso*".<sup>1317</sup>

O Tribunal de Contas, no mesmo Acórdão, chama ainda a atenção para os efeitos perversos da alteração legislativa feita em 1997, nos termos da qual os contratos deixaram de ser remetidos ao Tribunal, para fiscalização prévia, *em minuta*, isto é, antes da respetiva assinatura e produção de efeitos, para passarem a ser enviados a este órgão já após a assumpção de compromissos financeiros.<sup>1318</sup> Esta constatação leva o Tribunal ainda mais longe. No Acórdão citado, o Tribunal de Contas assinala a necessidade de o legislador “reponderar a solução legislativa actual, substituindo-a por uma solução idêntica à referida [constante da Lei n.º 86/89], a fim de evitar a futura ocorrência de situações similares”, o que motivou que fosse decidida a remessa de cópia do Acórdão à Assembleia da República e ao Primeiro-Ministro.<sup>1319</sup>

Também no caso dos chamados “trabalhos a mais”, as decisões de recusa de *visto* eram (pelo menos até à reforma de 2006) praticamente inúteis, em virtude de, muitas das vezes, as obras já se encontrarem concluídas no momento da decisão sem sede de fiscalização prévia.<sup>1320</sup> Ainda assim, este problema pode, de certa forma, vir a ser atenuado por via da articulação entre a fiscalização prévia e a concomitante, preconizada pelo legislador na Lei n.º 48/2006.

Um outro problema associado à fiscalização prévia é o da crescente complexidade das operações financeiras realizadas pelas entidades sujeitas à jurisdição e aos poderes de controlo do Tribunal de Contas, gerando dificuldades na análise dos processos no período de tempo legalmente estipulado.

---

<sup>1317</sup> Cfr. §5.3 do Acórdão.

<sup>1318</sup> Apenas se mantém a apresentação *em minuta* dos contratos cujos encargos tenham de ser satisfeitos no ato da sua celebração – art. 46.º, n.º 1, al. c), da LOPTC.

<sup>1319</sup> Cfr. §5.3 do Acórdão, bem com o cap. IV, que contém as decisões.

<sup>1320</sup> Cfr. LÍDIO DE MAGALHÃES, “O controlo da contratação pública pelo Tribunal de Contas”, cit., p. 209.

Coevo da crescente complexidade das operações financeiras é o fenómeno de *fuga ao visto*, que resulta de “exercícios de engenharia financeira destinados a iludir a fiscalização prévia”<sup>1321</sup>. Na verdade, o regime jurídico do *visto* tem contribuído, em certa medida, “para estimular a criatividade de quantos pretendem iludir a fiscalização prévia”<sup>1322</sup>.

Como vimos já, um dos objetivos da fiscalização prévia é o de verificação do respeito pelos limites e sublimites de endividamento, definidos por lei.

Todavia, dificilmente o Tribunal de Contas conseguirá, através da fiscalização prévia, verificar o respeito por alguns desses limites. Basta que se atente nas normas da Lei das Finanças Locais (LFL)<sup>1323</sup> que estabelecem os limites de endividamento dos municípios para que se compreendam as limitações da fiscalização prévia neste domínio. Quer o art. 37.º, n.º 1, da LFL – que define os critérios para o cálculo do limite do endividamento líquido total de cada município, para cada ano –,<sup>1324</sup> quer o art. 39.º, n.º 2, do mesmo diploma legal – que estabelece os critérios para a determinação, anual, do limite para a dívida de cada município referente a empréstimos a médio e longo prazos –,<sup>1325</sup> indica como data de referência, para se aferir do respeito pelo respetivo limite, o último dia de cada ano civil. Isto é, só no dia 31 de dezembro de cada ano se saberá se os limites do endividamento líquido total e da dívida referente a empréstimos a médio e longo prazos de cada município foram, ou não, ultrapassados. O facto de a lei

---

<sup>1321</sup> Cfr. JORGE MIRANDA / RUI MEDEIROS, *Constituição Portuguesa Anotada*, Tomo III, Coimbra, 2007, p. 161.

<sup>1322</sup> Cfr. EDUARDO PAZ FERREIRA, “O visto ...”, cit., p. 850.

<sup>1323</sup> Aprovada pela Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro.

<sup>1324</sup> Este preceito dispõe o seguinte: “O montante do endividamento líquido total de cada município, em 31 de dezembro de cada ano, não pode exceder 125% do montante das receitas provenientes dos impostos municipais, das participações do município no FEF, da participação no IRS, da derrama e da participação nos resultados das entidades do sector empresarial local, relativas ao ano anterior.”

<sup>1325</sup> O n.º 2 do art. 39.º da LFL estabelece o seguinte: “O montante da dívida de cada município referente a empréstimos a médio e longo prazos não pode exceder, em 31 de dezembro de cada ano, a soma do montante das receitas provenientes dos imposto municipais, das participações do município no FEF, da participação no IRS referida na alínea c) do n.º 1 do art. 19.º, da participação nos resultados das entidades do sector empresarial local e da derrama, relativas ao ano anterior.”

estabelecer como data de referência o dia 31 de dezembro de cada ano aponta, claramente, para a necessidade de verificação *a posteriori* do respeito pelos referidos limites. Diferente é a disposição contida no n.º 1 do art. 39.º da LFL – relativo ao limite dos contratos de empréstimos a curto prazo e de aberturas de crédito –,<sup>1326</sup> cujo cumprimento poderá, e deverá, ser aferido “em qualquer momento do ano”.

Importa, ainda, sublinhar que mesmo nos casos em que os atos ou contratos submetidos a fiscalização prévia sejam visados pelo Tribunal, a realização de auditorias continua a ser crucial para assegurar a eficácia da atividade de controlo financeiro externo. De outro modo, como garantir que os contratos ou atos visados são devidamente executados?

O que fica dito leva-nos a afirmar que é concebível um modelo de controlo financeiro externo sem fiscalização prévia, mas que não é concebível um modelo de controlo financeiro externo sem a realização de auditorias.

A fiscalização prévia não é suficiente para assegurar a legalidade financeira; a eficácia do Tribunal enquanto garante da legalidade financeira estará sempre dependente da eficácia da sua atuação como auditor público e como julgador nos processos de efetivação de responsabilidades financeiras.

Pode suceder que em sede de fiscalização sucessiva o Tribunal de Contas venha a emitir juízos de censura relativamente a operações consubstanciadas em atos ou em contratos que foram visados pela 1.ª Secção. Esta situação é apta a descredibilizar o

---

<sup>1326</sup> Este preceito dispõe o seguinte: “O montante dos contratos de empréstimos a curto prazo e de aberturas de crédito não pode exceder, em qualquer momento do ano, 10% da soma do montante das receitas provenientes dos impostos municipais, das participações do município no FEF, da participação no IRS referida na alínea c) do n.º 1 do art. 19.º, da participação nos resultados das entidades do sector empresarial local e da derrama, relativas ao ano anterior”.



Tribunal de Contas junto da opinião pública, com o conseqüente enfraquecimento do controlo social, e a contribuir para a desresponsabilização dos gestores públicos.<sup>1327</sup>

Uma ISC cujo centro de gravidade seja a fiscalização prévia está, pois, a subestimar o seu papel como auditor público, comprometendo a eficácia do controlo da legalidade e abdicando, em grande medida, da avaliação do *value for money* da gestão pública e dos programas e políticas públicas. Está, igualmente, a desvalorizar o seu papel como julgador nos processos para efetivação de responsabilidades financeiras.

Do que fica dito resulta que, em nome da promoção da boa governança pública, o centro de gravidade da atuação do Tribunal de Contas deverá deslocar-se da fiscalização prévia para a fiscalização sucessiva.<sup>1328</sup> A fiscalização/avaliação prévia do Tribunal de Contas deve ser reservada às situações que possam ter um impacto financeiro significativo, evitando-se que a ISC nacional afete recursos para o controlo de bagatelas.

Neste sentido, Sousa Franco destacava, em 1993, como aspetos positivos da evolução do Tribunal de Contas português, o reforço da sua independência, a “redução do âmbito da fiscalização prévia” e a “cada vez maior importância conferida à fiscalização sucessiva”.<sup>1329,1330</sup>

---

<sup>1327</sup> Cfr., em sentido contrário, AMÁVEL RAPOSO, “Virtudes e fragilidades do actual sistema de controlo dos dinheiros públicos”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, pp. 135-136. Este Autor, na tentativa de mostrar que a concessão do *visto* não desresponsabiliza os gestores públicos, acaba por destacar algumas das principais limitações deste instrumento de controlo: a fiscalização prévia cinge-se à apreciação da conformidade ou desconformidade legal e financeira de determinado ato ou contrato; apenas pode ser recusado nos casos tipificados na lei; baseia-se apenas nos elementos facultados ao Tribunal; não vai para além do momento da conclusão formal do ato ou do contrato submetidos a fiscalização prévia. Ou seja, o *visto* é um instrumento de controlo formal e burocrático que não dispensa uma fiscalização sucessiva eficaz.

<sup>1328</sup> Cfr., neste sentido, entre outros, CARLOS MORENO, “Um Tribunal de Contas para o século XXI: Algumas questões e propostas para os próximos 5 anos”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, pp. 188 e ss..

<sup>1329</sup> Neste sentido, Sousa Franco destacava, em 1993, como aspetos positivos da evolução do Tribunal de Contas português, o reforço da sua independência, a “redução do âmbito da fiscalização prévia” e a “cada vez maior importância conferida à fiscalização sucessiva” – *O Presente e o Futuro das Instituições de Controlo Financeiro com Natureza Jurisdicional – Notas sobre a jurisdição financeira num Mundo em mudança*, Lisboa, 1993, p. 42.

<sup>1330</sup> Cfr., no mesmo sentido, o pensamento de GIUSEPPE COGLIANDRO acerca da evolução da *Corte dei Conti* – “Reform: the Audit System”, *International Journal of Public Administration*, vol. 23, n.ºs 2 e 3, janeiro de 2000, pp. 383-403.

Também Eduardo Paz Ferreira, referindo-se ao legislador da Reforma do Tribunal de Contas de 1997, afirma que aquele “[...] deveria ter tido coragem em ir mais longe e suprimido totalmente o visto, substituindo-o apenas pela fiscalização concomitante e sucessiva e accionando um sistema efectivo de responsabilidade pela gestão de dinheiros públicos que continua a deixar muito a desejar”.<sup>1331,1332</sup>

Será, então, que o *visto* do Tribunal de Contas deverá ser extinto? Entendemos que não. Todavia, o regime jurídico que o enquadra deverá ser objeto de alterações profundas, aptas a torná-lo um instrumento eficaz de controlo financeiro. Para tal, a recusa do *visto* pelo Tribunal de Contas deverá permitir evitar que sejam cometidas ilegalidades financeiras graves, isto é, que possam ter implicações financeiras significativas, sem constituir um entrave excessivo à atividade financeira pública.

O regime jurídico da fiscalização prévia deverá adequar-se às exigências da boa governança e, deste modo, revelar-se apto a servir os cidadãos.

Na verdade, situações há em que o volume de recursos financeiros públicos envolvidos é de tal ordem que a melhor forma de garantir os interesses financeiros públicos é evitar que sejam cometidas ilegalidades financeiras. Nesses casos, até mesmo um sistema eficaz de responsabilização financeira se nos afigura insuficiente, uma vez que a reposição dos montantes em causa pelo infrator seria impossível e a simples aplicação de multa não constituiria desincentivo monetário suficiente.

---

<sup>1331</sup> Cfr. EDUARDO PAZ FERREIRA, “O visto ...”, cit., p. 850.

<sup>1332</sup> Cfr. em sentido oposto, entre outros, AMÁVEL RAPOSO, “Virtudes e fragilidades do actual sistema de controlo dos dinheiros públicos”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, pp. 135-136.

## **1.6. Proposta de fiscalização prévia progressiva**

### **1.6.1. A ideia de progressividade da fiscalização prévia do Tribunal de Contas**

Depois de termos percorrido o caminho do *direito constituído* da fiscalização prévia, e de termos procurado desocultar as suas limitações, aventurar-nos-emos, nas linhas subsequentes, na área do *direito a constituir*.

É manifesta a irracionalidade subjacente ao regime jurídico vigente, em que um contrato de 350 mil euros está sujeito às mesmas regras de fiscalização prévia de um contrato de 350 milhões de euros. A esta irracionalidade acresce a incoerência de, em regra, como vimos, os contratos começarem a produzir efeitos antes da decisão de concessão ou recusa do *visto* pelo Tribunal de Contas. A consequência é, por vezes, a inutilidade do controlo dos contratos que envolvam avultados recursos financeiros públicos, tal como é evidenciado no já citado acórdão do Tribunal de Contas n.º 12/2010, 1.ª S/SS, de 26 de março.

Em ordem a transformar a fiscalização prévia do Tribunal de Contas num instrumento eficaz na promoção da boa governança, defendemos a criação e implementação de um *regime de fiscalização prévia progressiva*. A ideia central nesta proposta é a de que as regras de fiscalização prévia sejam mais exigentes relativamente a contratos com valor mais elevado, que constituam ameaças à sustentabilidade financeira pública, e menos apertadas relativamente a contratos com valores relativamente baixos, cujo impacto financeiro potencial, decorrente de eventuais ilegalidades, seja mínimo. E é nos “grandes” contratos que o Tribunal de Contas deverá centrar a sua atenção e os seus recursos, sob pena de afetar recursos significativos ao controlo de bagatelas.

Trata-se, no fundo, de aplicar no domínio da fiscalização prévia a regra “*de minimis*”, aplicada noutros domínios do Direito, como é o caso do Direito da União Europeia em matéria de auxílios de Estado.<sup>1333</sup>

O regime de *fiscalização prévia progressiva* que propomos desdobrar-se-ia em três níveis, consoante o valor do contrato (ou conjunto de contratos) a ele sujeito.

### **1.6.2. O primeiro nível de fiscalização prévia**

Relativamente aos atos, contratos e outros instrumentos financeiros de valor reduzido, a fiscalização prévia deverá ser assumida pelo sistema de controlo interno.<sup>1334</sup>

Importará, obviamente, determinar qual o valor abaixo do qual a fiscalização prévia transitará do Tribunal de Contas para o controlo interno. Tal valor deverá ser suficientemente elevado de modo a dispensar o Tribunal de Contas do tratamento de bagatelas e permitir que a ISC nacional concentre os seus recursos na análise de contratos com implicações significativas nas finanças públicas. Tal valor deverá, pois, situar-se claramente acima do atual limiar, que sujeita à fiscalização prévia do Tribunal de Contas os contratos de valor igual ou superior a 350 mil euros.

Neste primeiro nível, a fiscalização prévia deverá, portanto, ser assegurada pelo sistema de controlo interno, num dos três níveis de controlo previstos por lei.<sup>1335</sup>

Ao Tribunal de Contas deve caber, tal como a atual lei já prevê, a avaliação dos sistemas de controlo interno.

---

<sup>1333</sup> Cfr. JÓNATAS E. M. MACHADO, *Direito da União Europeia*, Coimbra, Coimbra Editora, 2010, pp. 428 e ss..

<sup>1334</sup> Assim é na maior parte dos países – cfr. JOSÉ F. F. TAVARES, *O Tribunal de contas. Do visto, em especial – Conceito, natureza e enquadramento na actividade de administração*, Coimbra, Almedina, 1998, p. 67.

<sup>1335</sup> JOSÉ F. F. TAVARES, referindo-se à redução da fiscalização prévia que tem vindo a ser operada, afirma que a mesma deve ser “[...] compensada pela criação de um sistema de fiscalização prévia similar ao nível da Administração, como aliás acontece na generalidade dos Países desenvolvidos” – cfr. “Linhas de evolução do Tribunal de Contas nos últimos 25 anos”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, Lisboa, 2000, p. 90.

Este caminho era já apontado por Sousa Franco quando, em 1991, num artigo sobre a reforma do Tribunal de Contas de 1989, escreveu estar “previsto que selectivamente e por áreas, o controlo preventivo venha a ser transferido para o âmbito do controlo interno da Administração, cabendo ao Tribunal a emissão de instruções, a supervisão e avaliação do sistema e a decisão apenas nos casos com maior significado financeiro ...”.<sup>1336</sup> O autor estava, contudo, consciente dos obstáculos e dos riscos existentes, ao afirmar que “[e]ste é um processo que poderá demorar anos e exige adequada receptividade do Governo e da Administração; de outra forma, suprimir o controlo *a priori* para deixar o vazio em seu lugar, como já tem ocorrido, é apenas criar espaços para ilegalidades e ineficiências financeiras”.<sup>1337</sup>

Pensamos que esta transformação é fulcral para a criação de um verdadeiro sistema de controlo financeiro do Estado, em que prevaleça a racionalidade, a coerência, a complementaridade e a articulação dos controlos.

### **1.6.3. O segundo nível de fiscalização prévia**

#### **1.6.3.1. Aspetos gerais**

Os atos, contratos e demais instrumentos a que se refere o art. 5.º da LOPTC, que atinjam um valor significativo deverão ficar sujeitos a fiscalização prévia do Tribunal de Contas.

Atendendo à complexidade que frequentemente está associada a contratos desta ordem de valores, justificar-se-ia um alargamento do prazo de que o Tribunal de Contas dispõe para análise dos mesmos, que atualmente é de 30 dias. Este alargamento não compromete a agilidade do funcionamento da Administração Pública, desde que o

---

<sup>1336</sup> Cfr. ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO, “A Reforma do Tribunal de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.ºs 11 e 12, Julho-Dezembro de 1991, p. 113.

<sup>1337</sup> *Idem.*

limiar para sujeição a *visto* do Tribunal de Contas seja adequado, isto é, seja suficientemente elevado. Só assim será possível conciliar uma maior profundidade de análise de tais contratos com a necessidade de garantir a agilidade da Administração Pública em matéria de contratação.

A importância destes contratos e o seu reduzido número justificam, e permitem, a extinção da figura da *declaração de conformidade*, o que contribuiria para a clarificação da natureza materialmente jurisdicional da fiscalização prévia exercida pelo Tribunal de Contas.

Crucial para a eficácia da fiscalização prévia é a sujeição dos contratos ao Tribunal de Contas ainda *em minuta*. Isto é, importa assegurar que os contratos acima do valor que justifica a sua sujeição à fiscalização prévia do Tribunal de Contas só começam a produzir efeitos após a concessão do *visto*.<sup>1338</sup> Só assim estaremos, verdadeiramente, perante uma *fiscalização prévia* – isto é, uma fiscalização anterior à produção de quaisquer efeitos contratuais.

Uma outra questão diz respeito à relevância e âmbito de aplicação da figura do *visto* com recomendações. Entendemos que o *visto* com recomendações apenas se justifica quando não se verifique alguma das circunstâncias que constituem fundamento de recusa do *visto*. Isto é, quando o Tribunal identifique alguma irregularidade ou ilegalidade que não possa conduzir à recusa do *visto*. Nestes casos, importa que a 1.<sup>a</sup> Secção do Tribunal comunique o facto à 2.<sup>a</sup> Secção, para ulterior acompanhamento. Verificando-se alguma das circunstâncias que constituem fundamento de recusa do *visto*, o Tribunal deverá recusá-lo. Importaria, assim, rever o atualmente disposto no n.º 4 do art. 44.º da LOPTC, em ordem a restringir o alcance da figura do *visto* com recomendações.

---

<sup>1338</sup> Cfr. Acórdão do Tribunal de Contas n.º 12/2010, 1.<sup>a</sup> S/SS, de 26 de março.

### 1.6.3.2. Novos instrumentos financeiros e princípio da precaução

Um dos fenómenos a que assistimos desde há alguns anos é o do recurso pelo Estado a formas “atípicas” de financiamento, de que é exemplo a titularização de créditos.<sup>1339</sup>

Também as autarquias locais, vendo-se confrontadas com limites ao endividamento procuraram encontrar formas alternativas de financiamento, que não contribuíssem para o agravamento daqueles.<sup>1340</sup>

O recurso a estes instrumentos de financiamento, que eram já utilizados no setor privado mas que foram uma novidade no setor público, veio desafiar o controlo prévio exercido pelo Tribunal de Contas.<sup>1341</sup>

Pela sua complexidade, é difícil para o Tribunal de Contas proceder a um controlo rigoroso respeitando o limite temporal para a recusa do *visto*. Concomitantemente, mesmo que não contribuindo, de acordo com as regras contabilísticas vigentes, para o agravamento do endividamento, estes novos instrumentos financeiros são aptos a ameaçar a sustentabilidade das finanças públicas. Alguns deles implicam, mesmo, que o Estado, para obter receitas no presente, abdique de receitas futuras, com os custos financeiros inerentes.

Estes novos instrumentos de financiamento apresentam, portanto, riscos e constituem uma ameaça potencial para a sustentabilidade financeira das entidades que a eles recorrem.

---

<sup>1339</sup> Sobre esta figura, cfr. DIOGO LEITE DE CAMPOS, et. al., *Titularização de Créditos*, Lisboa, Instituto de Direito Bancário, 2000, e ALEXANDRA PESSANHA, “Cessão de créditos do Estado e da Segurança Social para efeitos de titularização”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 41, 2004, pp. 27-63.

<sup>1340</sup> Cfr. JOÃO PARENTE / CARLOS CORREIA / PAULO NOGUEIRA DA COSTA, “A utilização de novos instrumentos financeiros pelas Autarquias Locais e outras entidades públicas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, 2009, pp. 83 e ss..

<sup>1341</sup> Cfr. JOSÉ ALVES CARDOSO, “Responsabilidades Derivadas da Gestão Pública: os novos desafios”, *II Encuentro de los Tribunales de Cuentas de España y Portugal*, Madrid, Tribunal de Cuentas, 2005, pp. 283 e ss..

Em ordem a garantir a sustentabilidade das finanças públicas, estes instrumentos de financiamento devem ser objeto de um controlo particularmente atento pelo Tribunal de Contas.

Em primeiro lugar, importaria alargar o âmbito da fiscalização prévia de modo a abranger os atos e contratos que impliquem antecipação de receitas. Com efeito, à luz do regime jurídico vigente, estes contratos, porque não geram despesa nem representam responsabilidades financeiras, não estão a ela sujeitos.

Afigura-se-nos, em segundo lugar, que se justificaria, neste domínio, a aplicação pela ISC nacional de um princípio que vem sendo sedimentado no direito do ambiente. Referimo-nos ao princípio da precaução.<sup>1342</sup> Neste caso, o *princípio da precaução financeira*.

O princípio da precaução foi, pela primeira vez, reconhecido no Direito internacional através da *Carta Mundial da Natureza* adotada pela Assembleia Geral das Nações Unidas em 1982. Desde então, têm-se sucedido as referências ao princípio da precaução nos quadros do Direito internacional e do Direito da União Europeia.

Na Declaração do Rio sobre Ambiente e Desenvolvimento, de 1992, o princípio da precaução é entendido do seguinte modo: “[o]nde haja ameaças de danos significativos ou irreversíveis, a falta de absoluta certeza científica não deve ser usada como argumento para o adiamento de medidas economicamente viáveis para prevenir a degradação ambiental”.<sup>1343</sup>

De acordo com a COMEST (*World Commission on the Ethics of Scientific Knowledge and Technology*), o princípio da precaução significa que “[q]uando atividades humanas possam conduzir a dano moralmente inaceitável que é

---

<sup>1342</sup> Cfr. MARIA ALEXANDRA DE SOUSA ARAGÃO, *O princípio do nível elevado de protecção e a renovação ecológica do direito do ambiente e dos resíduos*, Coimbra, Almedina, 2006, pp. 212 e ss..

<sup>1343</sup> Princípio 15 da Declaração (tradução nossa), disponível em <<http://www.unep.org/Documents.Multilingual/Default.asp?documentid=78&articleid=1163>>, consultado em 9/8/2011.



cientificamente plausível mas incerto, devem ser tomadas medidas para evitar ou diminuir esse dano”<sup>1344</sup>.

Para a Comissão Europeia, “a invocação do princípio da precaução é uma decisão exercida quando a informação científica é insuficiente, inconclusiva ou incerta e haja indicações de que os possíveis efeitos sobre o ambiente, a saúde das pessoas ou dos animais ou a protecção vegetal possam ser potencialmente perigosos e incompatíveis com o nível de protecção escolhido”.<sup>1345</sup>

Apesar de no Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia o princípio da precaução ser referido no título dedicado ao ambiente<sup>1346</sup>, a sua aplicabilidade não se restringe a este domínio.<sup>1347</sup>

O princípio da precaução assume relevância em situações de risco potencial, mesmo que este “não possa ser totalmente demonstrado, não se possa quantificar a sua amplitude ou os seus efeitos determinados devido à insuficiência ou ao carácter inconclusivo dos dados científicos”.<sup>1348</sup>

Para além da identificação dos efeitos potencialmente prejudiciais, a aplicação do princípio da precaução deve ser precedida de uma avaliação dos riscos, visando, designadamente, a identificação do perigo, a caracterização do perigo, a avaliação da exposição e a caracterização do risco.<sup>1349</sup>

A homologia existente entre a sustentabilidade ambiental e a sustentabilidade financeira, que resulta de um princípio constitucional (amplo) de sustentabilidade,

---

<sup>1344</sup> Cfr. COMEST – World Commission on the Ethics of Scientific Knowledge and Technology, *The Precautionary Principle*, Paris, UNESCO, 2005, p. 14, (tradução nossa).

<sup>1345</sup> Cfr. COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS, *Comunicação da Comissão relativa ao princípio da precaução*, Bruxelas, 2000, p. 8.

<sup>1346</sup> Art. 191.º, n.º 2, do TFUE.

<sup>1347</sup> Cfr. COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS, *Comunicação da Comissão relativa ao princípio da precaução*, Bruxelas, 2000, p. 10.

<sup>1348</sup> *Idem*, p. 14.

<sup>1349</sup> *Idem*, pp. 14 e ss..

evidencia a relevância que o princípio da precaução poderá assumir no campo das finanças públicas.

O domínio concreto das finanças públicas, e do direito financeiro público, em que o recurso ao princípio da precaução se nos afigura adequado é o da fiscalização prévia dos chamados “novos instrumentos de financiamento” das entidades públicas, a que nos referimos *supra*.

O surgimento do princípio da precaução no direito do ambiente assinalou a transição de um controlo “pós-dano” para um controlo “pré-dano” dos riscos<sup>1350</sup>. É esta lógica que importa transpor para a fiscalização prévia do Tribunal de Contas quando a mesma incida sobre instrumentos financeiros que envolvam riscos para a sustentabilidade financeira das entidades públicas que a eles recorram.

Assim, quando (i) um ato, contrato ou outro instrumento que (ii) implique compromissos financeiros, diretos ou indiretos, para o Estado ou para outras entidades públicas ou financiadas por dinheiros públicos, que, (iii) represente uma ameaça potencial para a sustentabilidade financeira dessas entidades, (iv) e se verifique, através de avaliação, que existe o risco de o mesmo vir a gerar grave prejuízo para as finanças públicas, (v) deve a sua prática ou celebração ser impedida.

Ou seja, perante contratos com determinadas características, que indiciem, *a priori*, que poderão constituir uma ameaça à sustentabilidade das finanças públicas, deverá proceder-se a uma avaliação dos riscos. Essa avaliação poderá ser feita pelo próprio Tribunal de Contas ou, em alternativa, por outra entidade sob supervisão da ISC nacional.

A decisão de realização de avaliação dos riscos deverá suspender o prazo para a recusa do *visto*.

---

<sup>1350</sup> Cfr. COMEST – World Commission on the Ethics of Scientific Knowledge and Technology, *The Precautionary Principle*, Paris, UNESCO, 2005, p. 7.

Os resultados da avaliação deverão “... exprimir a possibilidade de ocorrência e a gravidade do impacto de um potencial perigo para o ambiente ou a saúde de uma determinada população [ou para a sustentabilidade financeira de uma entidade], incluindo a extensão dos possíveis danos, a sua persistência, a reversibilidade e os efeitos retardados”. É atendendo a estes *items*, entre outros, que é aferida a gravidade do dano. Caso se conclua pela existência do risco de vir a ser causado prejuízo grave para as finanças da entidade em causa ou para as finanças públicas em geral, poderá/deverá o Tribunal de Contas impedir a prática do ato ou a celebração do contrato em causa, mediante a recusa do *visto*. Alternativamente, em caso menos graves, o Tribunal deverá poder fazer recomendações em ordem a minimizar os riscos identificados.

#### **1.6.4. O terceiro nível de fiscalização prévia**

##### **1.6.4.1. Aspetos gerais**

Alguns contratos, pelos valores envolvidos e pelos longos períodos de execução, a que acresce, frequentemente, uma elevada complexidade, podem constituir uma ameaça à sustentabilidade das finanças públicas e à *accountability*, representando, por isso, um desafio às ISC.<sup>1351</sup>

É o que sucede, nomeadamente, com as parcerias público-privadas (PPP)<sup>1352,1353</sup>.

---

<sup>1351</sup> Cfr. LINDA ENGLISH / JAMES GUTHRIE “State Audit of Public Private Partnerships in Australia: a lack of public accountability”, *Paper for submission to 4th International Conference on Accounting, Auditing and Management in Public Sector Reforms*, Siena, 7-9 September 2006, p. 7.

<sup>1352</sup> Uma PPP consiste, nos termos da legislação portuguesa, no contrato ou união de contratos “... por via dos quais entidades privadas, designadas por parceiros privados, se obrigam, de forma duradoura, perante um parceiro público, a assegurar o desenvolvimento de uma actividade tendente à satisfação de uma necessidade colectiva, e em que o financiamento e a responsabilidade pelo investimento e pela exploração incumbem, no todo ou em parte, ao parceiro privado” – art. 2.º do Decreto-Lei n.º 86/2003, de 26 de abril, com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 141/2006, de 27 de julho. Nos termos deste diploma legal, as PPP podem traduzir-se, designadamente, em contratos de: concessão de obras públicas; concessão de serviço público; fornecimento contínuo; prestação de serviços; gestão; colaboração (“quando estiver em causa a utilização de um estabelecimento ou uma infraestrutura já existentes, pertencentes a outras entidades que não o parceiro público”) – art. 2.º, n.º 4.

Atendendo às características destes contratos, afigura-se-nos desadequada a sua sujeição às mesmas regras de fiscalização prévia a que estão subordinados outros contratos.

O Tribunal de Contas é o órgão constitucional funcionalmente adequado à garantia da sustentabilidade financeira e da *accountability*. Compete, igualmente, ao Tribunal de Contas assegurar a legalidade financeira, nomeadamente impedindo a celebração de contratos ilegais. Uma das ilegalidades que importa evitar, especialmente no âmbito das PPP, consiste na violação do princípio do *value for money*. Uma PPP relativamente à qual não fique demonstrado o respetivo *value for money* carece da fundamentação exigida por lei<sup>1354</sup> e pela Constituição, pelo que ao Tribunal de Contas deve ser claramente reconhecido o poder/dever de impedir a sua celebração.

Assim, no domínio das PPP cujo valor contratual atinja um valor considerado significativo<sup>1355</sup>, por ser apto a afetar a sustentabilidade das finanças públicas, deve o mesmo ser sujeito a um procedimento de avaliação e de fiscalização particularmente cuidado.<sup>1356</sup>

---

<sup>1353</sup> Sobre a problemática das *parcerias público-privadas*, cfr., entre outros: MARIA EDUARDA AZEVEDO, *As Parcerias Público-Privadas: Instrumento de uma Nova Governação Pública*, Coimbra, 2009; NAZARÉ DA COSTA CABRAL, *As Parcerias Público-Privadas*, Coimbra, 2009; DIOGO DUARTE DE CAMPOS, *A Escolha do Parceiro Privado nas Parcerias Público-Privadas*, Coimbra, 2010; CARLOS MORENO, “O Controlo Externo do TC Relativo às Parcerias Público-Privadas”, José Duarte / António Menezes Cordeiro / Jorge Miranda / Eduardo Paz Ferreira (comissão organizadora), *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Paulo de Pitta e Cunha*, Vol. II – Economia, Finanças Públicas e Direito Fiscal, Coimbra, 2010, pp. 69-79; INGE KAUL, “Exploring the Policy Space Between Markets and States. Global Public-Private Partnerships”, Inge Kaul / Pedro Conceição (ed.), *The New Public Finance: responding to global challenges*, New York / Oxford, 2006, pp. 219-268; OECD, *Public-Private Partnerships: in pursuit of risk sharing and value for money*, Paris, 2008; OBSERVATÓRIO PERMANENTE DA JUSTIÇA PORTUGUESA, *Parcerias Público-Privadas e Justiça: Uma Análise Comparada de Diferentes Experiências*, Boaventura de Sousa Santos (dir.), Centro de Estudos Sociais / Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra, outubro de 2007.

<sup>1354</sup> Nos termos do Decreto-Lei n.º 86/2003, de 26 de abril.

<sup>1355</sup> Atualmente, encontram-se excluídas da sujeição às regras do Decreto-Lei n.º 86/2003, de 26 de abril, as PPP “... que envolvam, cumulativamente, um encargo acumulado atualizado inferior a 10 milhões de euros e um investimento inferior a 25 milhões de euros” – art. 2.º, n.º 5, al. d), deste diploma legal.

<sup>1356</sup> Com efeito, “... o recurso às PPP deve ser analisado dentro de um quadro de sustentabilidade orçamental e de análise da eficiência da despesa pública, especialmente quando confrontada com outras opções” – Cfr. ANTÓNIO GARCIA, *Linhas de Orientação (Guide Lines) e Procedimentos para o desenvolvimento de Auditorias Externas a PPP*, Lisboa, Tribunal de Contas, 2008, p. 10.

Entendemos que não basta, nestes casos, o exercício da fiscalização prévia nos moldes tradicionais. Reputamos de fundamental uma *avaliação prévia de impacto financeiro* dos referidos contratos, incluindo dos “project finance” que lhes estejam associados.<sup>1357</sup>

No sentido da necessidade de o Tribunal de Contas passar a proceder à *análise prospetiva* das implicações financeiras de atos e contratos com longos prazos de execução se pronunciou já, também, Alfredo José de Sousa, aquando de uma intervenção subordinada ao tema do papel do Tribunal de Contas no controlo das PPP.<sup>1358</sup>

É verdade que a legislação atual já consagra mecanismos de avaliação das PPP.<sup>1359</sup> Simplesmente, essa avaliação é feita no âmbito do controlo interno, por comissões constituídas para o efeito, sem a garantia de independência exigível para o efeito.<sup>1360</sup>

Entendemos que ao controlo interno deve caber o controlo dos contratos com reduzido impacto financeiro; ao órgão constitucional de soberania vocacionado para o controlo das finanças públicas deve ficar reservada a avaliação e controlo dos contratos aptos a ameaçar os valores e princípios constitucionais fundamentais.

Só através de uma fiscalização prévia assegurada pela ISC nacional se nos afigura ser possível garantir, eficazmente, a sustentabilidade financeira, evitando-se a confrontação das gerações vindouras e dos Executivos futuros com um facto consumado apto a ameaçar a sustentabilidade financeira do Estado.<sup>1361</sup>

---

<sup>1357</sup> Apesar da interrelação que se estabelece entre as PPP e o “project finance”, estamos perante institutos diferenciados, consistindo este numa técnica de financiamento, particularmente vocacionado para o financiamento de projetos de longo prazo ou de infraestruturas – cfr. NAZARÉ DA COSTA CABRAL, *As Parcerias Público-Privadas*, Coimbra, Almedina, 2009, pp. 91 e ss..

<sup>1358</sup> Cfr. “As Parcerias Público-Privadas e o Desenvolvimento – o papel do controlo financeiro externo”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 36, 2001, p. 42.

<sup>1359</sup> Cfr. ANTÓNIO GARCIA, op. cit., pp. 14-15.

<sup>1360</sup> As PPP são apontadas por JOSÉ MOURAZ LOPES como uma área onde o risco de corrupção é elevado, pelo que neste âmbito as garantias de independência da entidade fiscalizadora ganha especial relevo – cfr. *O Espectro da Corrupção*, Coimbra, Almedina, 2011, pp. 105 e ss..

<sup>1361</sup> Também GUILHERME D’OLIVEIRA MARTINS se refere à fiscalização prévia “... como um factor essencial de disciplina visando a equidade intergeracional ...” – cfr., “O Tribunal de Contas e a Actividade Contratual Pública”, *Revista de Contratos Públicos*, n.º 1, Janeiro-Abril de 2011, p. 13.

A garantia dos direitos dos cidadãos pelo Estado depende de finanças públicas sãs. E cabe à ISC nacional proteger os cidadãos das gerações atuais e das gerações futuras perante ameaças às finanças públicas. Compete, igualmente, ao órgão de controlo externo assegurar que decisões do executivo atual não comprometem de forma desproporcionada a margem de decisão política dos executivos futuros.

A garantia da sustentabilidade das finanças públicas deve ser assumida como um poder/dever do Tribunal de Contas e deve ser prioritariamente assegurada através da fiscalização prévia.

#### **1.6.4.2. A avaliação prévia de impacto financeiro**

No Direito e na política do ambiente, a avaliação prévia de impacto ambiental é um importante instrumento para a prevenção de impactos negativos no ambiente e para a garantia da ecossustentabilidade.<sup>1362</sup>

Nos termos da lei portuguesa, é exigível a *avaliação de impacte ambiental* dos projetos públicos e privados suscetíveis de produzirem efeitos significativos no ambiente.<sup>1363</sup>

Pensamos que vale a pena transcrever algumas das definições mais importantes constantes do Decreto-Lei que aprovou o regime jurídico da *avaliação de impacte ambiental* (DLAIA), bem como os objetivos prosseguidos com essa avaliação. Tal permitir-nos-á fazer uma explanação mais clara da ideia de instituição da *avaliação de impacto financeiro*.

---

<sup>1362</sup> Cfr., por exemplo, o princípio 17 da *Declaração do Rio sobre Ambiente e Desenvolvimento*.

<sup>1363</sup> Cfr. O regime jurídico da AIA consta do Decreto-Lei n.º 69/2000, de 3 de maio, com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 74/2001, de 26 de fevereiro, pelo Decreto-Lei n.º 69/2003, de 10 de abril, pela Lei n.º 12/2004, de 30 de março, e pelo Decreto-Lei n.º 197/2005, de 8 de novembro. Esta legislação procedeu à transposição para o ordenamento jurídico português Diretiva n.º 85/337/CEE, do Conselho, de 27 de junho, com as alterações introduzidas pela Diretiva n.º 97/11/CE, do Conselho, de 3 de março, e pela Diretiva n.º 2003/35/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 26 de maio.

No DLAIA, a *avaliação de impacte ambiental* (AIA) é definida como o “instrumento de carácter preventivo da política do ambiente, sustentado na realização de estudos e consultas, com efectiva participação pública e análise de possíveis alternativas, que tem por objecto a recolha de informação, identificação e previsão dos efeitos ambientais de determinados projectos, bem como a identificação e proposta de medidas que evitem, minimizem ou compensem esses efeitos, tendo em vista uma decisão sobre a viabilidade da execução de tais projectos e respectiva pós-avaliação”.<sup>1364</sup>

Da *avaliação de impacte ambiental* distingue-se o *estudo de impacte ambiental*, que consiste no “documento elaborado pelo proponente no âmbito do procedimento de AIA, que contém uma descrição sumária do projecto, a identificação e avaliação dos impactes prováveis, positivos e negativos, que a realização do projecto poderá ter no ambiente, a evolução previsível da situação de facto sem a realização do projecto, as medidas de gestão ambiental destinadas a evitar, minimizar ou compensar os impactes negativos esperados e um resumo não técnico destas informações”.<sup>1365</sup>

Por seu lado, o *impacte ambiental* é entendido como “o conjunto das alterações favoráveis e desfavoráveis produzidas em parâmetros ambientais e sociais, num determinado período de tempo e numa determinada área, resultantes da realização de um projecto, comparadas com a situação que ocorreria, nesse período de tempo e nessa área, se esse projecto não viesse a ter lugar”.<sup>1366</sup>

Os objetivos prosseguidos com a AIA são: “a) Obter uma informação integrada dos possíveis efeitos directos e indirectos sobre o ambiente natural e social dos projectos que lhe são submetidos; b) Prever a execução de medidas destinadas a evitar, minimizar e compensar tais impactes de modo a auxiliar a adopção de decisões

---

<sup>1364</sup> Art. 2.º, al. e), do DLAIA.

<sup>1365</sup> Art. 2.º, al. i), do DLAIA.

<sup>1366</sup> Art. 2.º, al. j), do DLAIA.

ambientalmente sustentáveis; c) Garantir a participação pública e a consulta dos interessados na formação de decisões que lhes digam respeito, privilegiando o diálogo e o consenso no desempenho da função administrativa; d) Avaliar os possíveis impactes ambientais significativos decorrentes da execução dos projectos que lhe são submetidos, através da instituição de uma avaliação, *a posteriori*, dos efeitos desses projectos no ambiente, com vista a garantir a eficácia das medidas destinadas a evitar, minimizar ou compensar os impactes previstos”.<sup>1367</sup>

Mais uma vez, a homologia entre a sustentabilidade ambiental e a sustentabilidade financeira leva-nos a defender a transposição, com as necessárias adaptações, da avaliação prévia de impacto, do domínio ambiental para o campo das finanças públicas.

A avaliação prévia de impacto financeiro representa uma superação do modelo tradicional de auditoria, positivista e realizado *a posteriori*.<sup>1368</sup>

As parcerias e os programas de longo ou longuíssimo prazo tornam irrelevantes as auditorias que venham a ser realizadas *a posteriori*. Não há, verdadeiramente, *prestação de contas* decorrida que esteja uma ou mais décadas após a assinatura de um acordo de parceria com privados ou após a implementação de um programa público<sup>1369</sup>.

Para além disso, os montantes envolvidos nalguns contratos, designadamente em parcerias público-privadas (PPP)<sup>1370</sup>, são de tal ordem que, mesmo que venham a ser

---

<sup>1367</sup> Art. 4.º, do DLAIA.

<sup>1368</sup> Cfr. TOM LING, “Ex Ante Evaluation and the Changing Public Audit Function: The Scenario Planning Approach”, *Evaluation*, 9(4), 2003, p. 438.

<sup>1369</sup> *Idem*, pp. 438-439.

<sup>1370</sup> Os dados constantes de alguns Relatórios de Auditoria do Tribunal de Contas evidenciam a ordem de grandeza desses valores. A título de ilustração, e segundo dados do Tribunal de Contas, os encargos estimados com as concessões SCUT eram de 17.026,72 milhões de euros (tendo como referência maio de 2005) e os encargos estimados com as concessões ferroviárias ascendia a 429.861.184,69 milhões de euros – cfr. *Encargos do Estado com as Parcerias Público-Privadas: Concessões Rodoviárias e Ferroviárias* (Relatório n.º 33/2005 – 2.ª Secção). Cfr., ainda, os seguintes relatórios de auditoria do Tribunal de Contas, relativos a PPP: *Auditoria à aplicação do Modelo Contratual e aos Acordos de Reposição do Equilíbrio Financeiro – Concessão Estado/Lusoponte, SA* (Relatório n.º 31/2000 – 2.ª Secção); *Auditoria ao Acordo Global celebrado entre o Estado e a Lusoponte* (Relatório n.º 47/2001 – 2.ª Secção); *Auditoria à concessão da travessia do Eixo Ferroviário Norte-Sul – Estado/Fertagus* (Relatório



detetadas, *a posteriori*, ilegalidades que conduzam à efetivação de responsabilidades financeiras, é impossível repor a situação financeira que existiria antes da respetiva celebração.<sup>1371</sup>

Os fatores que acabámos de referir associados às exigências decorrentes do princípio da legalidade e do princípio da sustentabilidade financeira, apontam para a necessidade de consagração legal da *avaliação prévia de impacto financeiro*, a realizar pelo Tribunal de Contas, ou por outra entidade com capacidade técnica para o fazer, sob supervisão da ISC nacional, tendo por objeto contratos com essas características – longo período temporal de execução ou volume financeiro significativo.<sup>1372</sup>

A boa governança postula que a gestão financeira pública obedeça, entre outros, ao princípio da utilidade social dos dinheiros públicos (princípio do *value for money*).

Quando em causa está a celebração de contratos que envolvam avultados recursos

---

n.º 24/2002 – 2.ª Secção); *Auditoria às concessões rodoviárias em regime de portagem SCUT* (Relatório n.º 14/2003 – 2.ª Secção); *Follow-up da concessão FERTAGUS* (Relatório n.º 31/2005 – 2.ª Secção); *Concessões rodoviárias em regime de portagem SCUT – follow-up* (Relatório n.º 34/2005 – 2.ª Secção); *Auditoria ao Metro Sul do Tejo* (Relatório n.º 46/2006 – 2.ª Secção); *Auditoria aos encargos do Estado com as PPP* (Relatório n.º 04/2007 – 2.ª Secção).

<sup>1371</sup> CARLOS MORENO aponta as PPP como uma das causas da gravidade da crise financeira que Portugal atravessa no início do séc. XXI. O autor apelida Portugal como o “campeão europeu de PPP” e aponta exemplos de PPP que tiveram como consequência custos elevadíssimos para o Estado que estão a ser suportados pelos contribuintes e que continuarão a ser suportados pelas gerações futuras. Entre esses exemplos contam-se a *concessão LUSOPONTE*, a *concessão FERTAGUS*, as *SCUT*, a *concessão Metro Sul do Tejo*, as PPP na área da saúde, a *concessão do Terminal de Contentores de Alcântara* e as subconcessões da empresa pública *Estradas de Portugal*. Os custos de cada uma destas concessões, para os contribuintes, situam-se, segundo o autor, na ordem das centenas de milhões de euros. Cfr. CARLOS MORENO, *Como o Estado Gasta o Nosso Dinheiro*, Lisboa, Caderno, 2010, pp. 99-137.

<sup>1372</sup> A avaliação prévia de impacto financeiro que aqui propomos é coerente com algumas das recomendações formuladas pelo *Observatório Permanente da Justiça Portuguesa*, num relatório sobre PPP no domínio da justiça. Neste documento, o *Observatório* recomenda que se proceda à “rigorosa avaliação prévia de um conjunto de factores antes do lançamento da parceria”, a qual “deve demonstrar que o recurso à PPP conduz a uma efectiva poupança para o sector público (*value for money*), garantindo-se que o potencial valor que possa ser gerado seja efectivamente transferido para o Estado e utilizadores do serviço público”. É também recomendado no referido relatório que “[t]odos os encargos e responsabilidades dos parceiros que decorrem de um determinado projecto de PPP devem ser rigorosamente discriminados ...”, merecendo “... especial destaque a identificação das obrigações financeiras resultantes da parceria”, e não se podendo “... perder de vista o efeito intergeracional deste tipo de contratos que, pela sua longa duração, podem afectar futuros orçamentos e investimentos públicos”. Reconhece-se, também, neste relatório, que “[a] eficácia da avaliação prévia depende do conhecimento profundo e especializado da área a desenvolver”, devendo, por isso, ser assegurada “... a existência de técnicos especializados independentes ...” – cfr. OBSERVATÓRIO PERMANENTE DA JUSTIÇA PORTUGUESA, *Parcerias Público-Privadas e Justiça: Uma Análise Comparada de Diferentes Experiências*, Boaventura de Sousa Santos (dir.), Centro de Estudos Sociais / Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra, outubro de 2007, pp. 340-343, al. f), g), h) e l).

financeiros públicos e cujos efeitos se repercutam ao longo de décadas, há que avaliar o impacto potencial desses instrumentos. Essa avaliação deve ser feita por uma entidade independente e tecnicamente habilitada, e dela devem resultar consequências que permitam evitar a postergação excessiva do princípio da utilidade social dos dinheiros públicos.

A avaliação deverá incidir sobre o conjunto dos contratos que concretizam a parceria, incluindo os contratos de “project finance”. A avaliação deverá identificar os riscos envolvidos<sup>1373</sup> e determinar o *value for money* potencial do contrato avaliado<sup>1374</sup>. Para tal deverá atender-se a um critério de plausibilidade, podendo proceder-se, designadamente, à “construção de cenários”, e à sujeição dos instrumentos avaliados a “túneis de vento” (“wind tunneling”).<sup>1375</sup> Especialmente relevante no cálculo do *value for money* é o recurso ao chamado “comparador do setor público” (“public sector comparator”), que, nas palavras de Nazaré da Costa Cabral, “consiste no *custo hipotético, ajustado pelo risco*, do projecto, caso o mesmo fosse realizado e financiado directamente pela Administração (em “*procurement*” tradicional), e visando efectivar, com todos os requisitos específicos, a provisão do serviço e alcançar os mesmos objectivos que o processo PPP”.<sup>1376,1377,1378</sup>

---

<sup>1373</sup> Cfr. INTOSAI, *Guidelines on Best Practice for the Audit of Risk in Public/Private Partnership (PPP)*, 2004.

<sup>1374</sup> Relativamente às PPP, a lei estabelece como finalidades essenciais destes contratos ou conjuntos de contratos “... o acréscimo de eficiência na afectação de recursos públicos e a melhoria qualitativa e quantitativa do serviço ...” – art. 4.º do Decreto-Lei n.º 86/2003, de 26 de abril.

<sup>1375</sup> Cfr. TOM LING, “Ex Ante Evaluation and the Changing Public Audit Function: The Scenario Planning Approach”, *Evaluation*, 9(4), 2003, pp. 447 e ss..

<sup>1376</sup> *As Parcerias Público-Privadas*, Coimbra, Almedina, 2009, p. 83.

<sup>1377</sup> Sobre o cálculo do VFM nas PPP, o n.º 2 do art. 19.º da LEO dispõe o seguinte: “A avaliação da economia, da eficiência e da eficácia de programas com recurso a parcerias dos sectores público e privado tomará como base um programa alternativo visando a obtenção dos mesmos objectivos com exclusão de financiamentos ou de exploração a cargo de entidades privadas, devendo incluir, sempre que possível, a estimativa da sua incidência orçamental líquida”.

<sup>1378</sup> Cfr., também, acerca do *value for money* nas PPP: OECD, *Public-Private Partnerships: in pursuit of risk sharing and value for money*, Paris, 2008; THORSTEN BECKERS /JAN PETER KLATT, *PPPs and Value for Money – Theory and Practice*, International Seminar on Public Investment and Managing Fiscal Risks from Public-Private Partnerships, IMF, 2007.

Podemos, em defesa da avaliação prévia de impacto financeiro, recorrer às palavras de Carlos Blanco de Moraes, utilizadas, por este autor, para a defesa da avaliação prévia de impacto dos atos legislativos: “[e]mbora a implementação da API [Avaliação Prévia de Impacto] implique sempre custos, o facto é que *este instituto constitui um mecanismo privilegiado para garantir a poupança de importantes recursos públicos de ordem material e financeira ...*”<sup>1379</sup>

Sem prejuízo da *avaliação de impacto financeiro*, a entidade pública que pretenda celebrar o contrato em causa deverá apresentar um *estudo de impacto financeiro*, no qual seja fundamentada a opção tomada (à luz, designadamente, dos princípios constitucionais da utilidade social dos dinheiros públicos e do princípio da proporcionalidade) e sejam sumariamente identificados os impactos esperados e as medidas destinadas à minimização de potenciais impactos negativos.<sup>1380</sup>

#### **1.6.4.3. O procedimento de fiscalização prévia de terceiro nível e os seus efeitos**

O Tribunal de Contas deve dedicar uma atenção especial, e afetar recursos bastantes, à avaliação *ex ante* dos projetos cujo impacto financeiro público se anteveja significativo, constituindo uma ameaça ao princípio da sustentabilidade financeira.

Ao terceiro nível de fiscalização prévia deverão estar sujeitos os atos, contratos e outros instrumentos financeiros a que se refere o art. 5.º da LOPTC, que atinjam um valor considerado significativo, o qual deverá ser consideravelmente superior aos dos atos e contratos que entendemos deverem estar sujeitos à fiscalização prévia de segundo nível, a exercer pelo Tribunal de Contas.

---

<sup>1379</sup> Cfr. *Manual de Legística*, Lisboa, Verbo, 2007, p. 351.

<sup>1380</sup> Relativamente às PPP, a lei já prevê, atualmente, a realização de “estudos económico-financeiros de suporte ao lançamento da parceria” – art. 6.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 86/2003, de 26 de abril.

Nestes casos, a documentação a submeter ao Tribunal de Contas deverá incluir um *estudo de impacto financeiro*, com os objetivos que já referimos.

Após a entrada do processo, o Tribunal de Contas (através de ato da 1.<sup>a</sup> Secção) deverá requerer a realização da avaliação de impacto financeiro à 2.<sup>a</sup> Secção, que, em função do objeto do instrumento em causa, da sua complexidade e dos setores e áreas do saber envolvidas, decidirá se realiza ela própria a avaliação, ou solicita a respetiva realização a outra entidade tecnicamente habilitada para o efeito, sob sua supervisão.

O prazo para a recusa do *visto* deve, nestes casos, ser consideravelmente alargado e refletir o período de tempo necessário para a realização da avaliação prévia de impacto financeiro. Não se compreenderia que, perante contratos altamente complexos, que levam meses a ser preparados, tivessem depois, que ser analisados pela ISC nacional em 30 dias.

A 1.<sup>a</sup> Secção do Tribunal, depois de ter os resultados da avaliação de impacto financeiro, que se junta ao estudo de impacto financeiro que fundamenta a decisão de contratar ou de praticar o ato submetido ao controlo e aos demais elementos, estará em condições de tomar uma decisão tecnicamente habilitada que lhe permita proteger eficazmente o património financeiro público e os direitos dos cidadãos.

A decisão do Tribunal de Contas radicará na apreciação da legalidade material dos atos, contratos ou outros instrumentos submetidos ao controlo. Ela deverá, naturalmente ter em conta os elementos constantes do estudo de impacto financeiro e os resultados da avaliação de impacto financeiro, designadamente no que se refere à satisfação dos critérios (e princípios) do *value for money* e da proporcionalidade.

Se o instrumento submetido a controlo revelar uma postergação excessiva do princípio do *value for money*, a sua celebração ou prática deverão ser impedidas através da recusa do *visto*. Este facto deverá, portanto, constituir um novo fundamento para

recusa do *visto*, a aditar ao elenco atualmente em vigor, embora se pudesse considerar que estaríamos aqui na presença de violação direta de norma financeira (o princípio do *value for money*).<sup>1381</sup>

Na eventualidade de os elementos à disposição do Tribunal de Contas evidenciarem a possibilidade de o princípio da utilidade dos dinheiros públicos ser atingido mas de uma forma não considerada intolerável, deverá admitir-se a concessão do *visto* com recomendações, em ordem a atenuar os potenciais impactos negativos identificados.

Através deste procedimento, o Tribunal de Contas pode fornecer um forte contributo para a transparência, para o rigor e para a sustentabilidade das finanças públicas, fazendo prevalecer a justiça financeira sobre a arbitrariedade ou a irracionalidade de certos atos de gestão.

Este seria um passo importante rumo à superação de uma conceção positivista, formalista e redutora do papel do órgão de soberania nacional incumbido da garantia da justiça financeira em nome dos cidadãos.

## **2. O Tribunal de Contas como auditor e como avaliador**

### **2.1. Auditoria e avaliação no quadro de promoção da boa governança num Estado responsável**

O controlo da legalidade e da regularidade da atividade financeira pública, típico de uma conceção tradicional de tribunal de contas, é insuficiente nos Estados constitucionais contemporâneos.

---

<sup>1381</sup> Cfr. art. 44.º, n.º 3, da LOPTC.

A superação de uma conceção formalista de controlo financeiro é crucial para aumentar a eficácia da ação dos tribunais de contas e o relevo social destas instituições.<sup>1382</sup>

Para John Bourn, as auditorias “tradicionais” conduziram ao reforço dos problemas inerentes à burocracia, na medida em que, naquelas, a atenção era centrada no cumprimento de regras, e não nos *outcomes* alcançados.<sup>1383</sup>

Apesar de as auditorias de conformidade serem importantes, na medida em que permitem saber se são observados certos aspetos da legalidade da gestão dos recursos financeiros públicos, elas não são suficientes, uma vez que não permitem avaliar a utilidade social gerada com tais recursos (*value for money*).<sup>1384</sup>

Reconhecendo-se a importância do controlo da legalidade financeira estrita, para o que as auditorias de conformidade se revelam instrumentos adequados, entendemos que as exigências da *boa governança*, no quadro de um *Estado responsável*, exigem mais do Tribunal de Contas, conforme procurámos mostrar na *Parte II* desta dissertação.

Não nos revemos, pois, nas posições mais conservadoras, assumidas por autores como Amável Raposo, para quem “[...] é no controlo da estrita legalidade financeira e no funcionamento dos mecanismos de controlo interno [...] que o Tribunal deverá continuar o seu esforço primordial, sob pena de indesejável desvio para o que sendo importante não é o mais necessário nem aquilo para que o Tribunal está mais vocacionado e melhor preparado”.<sup>1385</sup>

---

<sup>1382</sup> Cfr. BENNO TORGLER, “A Knight Without a Sword or a Toothless Tiger? The Effects of Audit Courts on Tax morale in Switzerland”, *CREMA Working Paper n.º 2004-06*, disponível em <<http://www.crema-research.ch/papers/2004-06.pdf>>, consultado em 23/03/2009.

<sup>1383</sup> Cfr. *Public Sector Auditing: is it value for money?*, Chichester, West Sussex, 2007, p. 34.

<sup>1384</sup> *Idem*, p. 44.

<sup>1385</sup> Cfr. “Virtudes e fragilidades do actual sistema de controlo dos dinheiros públicos”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, pp. 132-133.

Esta visão do controlo financeiro externo seria adequada no contexto da *Administração Pública tradicional*, mas é manifestamente insuficiente quer no quadro do *Estado garantidor*, tributário das ideias do *new public management*, quer no paradigma do *Estado responsável*, em que prevalecem as ideias do *new public service* e teorias afins.

O desejo de melhoria do desempenho da gestão financeira pública constitui um forte argumento a favor da auditoria/avaliação externa, independente e tecnicamente habilitada dos *outputs* e dos *outcomes* obtidos.<sup>1386</sup>

A complexidade da gestão financeira que caracteriza os Estados na atualidade postula que as ISC avaliem a gestão dos dinheiros públicos, atendendo aos critérios de economia, eficiência e eficácia.<sup>1387,1388</sup> Assim é também nas ISC com natureza jurisdicional, uma vez que o conceito material de legalidade financeira abrange normas que impõem uma “boa gestão”, de que são exemplo os princípios constitucionais do *value for money* e da proporcionalidade. Uma postergação excessiva das regras e princípios que devem pautar uma “boa gestão” viola o princípio da legalidade financeira, entendido em sentido material.

Aos órgãos de controlo financeiro externo exige-se, hoje, que avaliem o *value for money* da afetação dos recursos financeiros públicos. Para tal, podem realizar auditorias de natureza operacional, as quais podem assumir a forma de *auditoria de desempenho operacional* ou de *avaliação de políticas e de programas públicos*.<sup>1389,1390</sup>

---

<sup>1386</sup> Cfr. MATTHEW ANDREWS, “Performance-Based Budgeting Reform”, Anwar Shah (ed.), *Fiscal Management*, Washington, D.C., The World Bank, 2005, p. 63.

<sup>1387</sup> Cfr., no mesmo sentido, entre outros, CARLOS MORENO, “Um Tribunal de Contas para o século XXI: Algumas questões e propostas para os próximos 5 anos”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, pp. 188 e ss..

<sup>1388</sup> Segundo John Bourn, o critério da eficácia é o que se encontra mais próximo das análises custo-benefício e custo-eficácia, em virtude do seu enfoque nos *outcomes* alcançados. Note-se que a eficácia pode incorporar diversos valores, tais como a proteção do ambiente ou a promoção da igualdade, por exemplo – cfr. *Public Sector Auditing: is it value for money?*, Chichester, West Sussex, 2007, pp. 56-57.

<sup>1389</sup> Cfr. ANTÓNIO L. DE SOUSA FRANCO, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, vol. I, 4.<sup>a</sup> edição, 2.<sup>a</sup> reimpressão, Coimbra, 1995, p. 467.

Como refere Sousa Franco, “[é] esta uma linha de evolução clara e inelutável, que confirma a especificidade radical dos tribunais de contas”. Esta evolução não condena, todavia, as ISC com natureza jurisdicional a serem substituídas por gabinetes de auditoria pública; tal só sucederá, segundo o mesmo autor, “... se eles [tribunais de contas] não perceberem que não podem ser puros tribunais, tornando-se então caducos e inúteis como órgãos de controlo [...]”.<sup>1391</sup>

No mesmo sentido, Diogo Moreira Neto sustenta que no Estado Democrático de Direito as ISC não devem centrar a sua atenção exclusivamente nos aspetos contabilísticos da gestão, mediante o controlo da legalidade e regularidade, sob pena de se tornarem obsoletas e meramente decorativas; elas devem alargar o objeto do seu controlo à legitimidade e à racionalidade da gestão.<sup>1392</sup>

É, aliás, o que tem vindo a suceder nas ISC dos países democráticos e desenvolvidos, as quais tendem, hoje em dia, a dar prioridade à avaliação do mérito da gestão pública.<sup>1393</sup>

As auditorias de natureza operacional são centrais na promoção da boa governança.<sup>1394</sup>

Como vimos na *Parte II*, os tribunais de contas, como tribunais da boa governança não podem limitar-se a um controlo formal e burocrático da legalidade e da regularidade financeira.

---

<sup>1390</sup> Sobre a necessidade de as ISC avaliarem o desempenho de políticas, programas e serviços públicos, cfr., também, ALFREDO JOSÉ DE SOUSA, “O Estado no Século XXI: Redefinição das suas Funções?”, *O Estado no Século XXI: Redefinição das suas Funções?*, Revista do Tribunal de Contas, n.º 42, 2004, pp. 34 e 36 e ss..

<sup>1391</sup> *Idem.*

<sup>1392</sup> Cfr. DIOGO DE FIGUEIREDO MOREIRA NETO, “O Parlamento e a sociedade como destinatários do trabalho dos Tribunais de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, v. 48, n.º 3, julho/setembro 2003, p. 78.

<sup>1393</sup> Cfr. FRANCESC VALLÈS VIVES, op. cit., p. 43.

<sup>1394</sup> Neste sentido, cfr., designadamente, OECD, *OECD Principles of Corporate Governance*, Paris, 2004, PP. 118 e ss., e JOHN CLARKE, “Scrutiny, inspection and audit in the public sector”, Tony Bovaird e Elke Löffler (eds.), *Public Management and Governance*, 2.ª ed., London / New York, 2009, pp. 201 e ss..



Só através do recentramento da atividade de auditoria do Tribunal de Contas nas auditorias de natureza operacional será possível responder às exigências e aos desafios colocados pelo princípio da boa governança, designadamente na promoção da *accountability* e do *value for money* da gestão dos recursos financeiros públicos.<sup>1395</sup> As ações de fiscalização de natureza operacional permitem, inclusivamente, que seja dada relevância, na tarefa de controlo, a aspetos de ordem ética e de moralidade pública, mediante a sua consideração em certas auditorias ou através de auditorias realizadas para o efeito.<sup>1396,1397</sup>

Refira-se que, do ponto de vista jurídico-constitucional, não só não existe qualquer impedimento a que a lei ordinária confira ao Tribunal de Contas poderes para realizar auditorias de natureza operacional,<sup>1398</sup> como esta atividade é a mais apta a responder às exigências dos modernos Estados constitucionais, configurando-se como um instrumento central na promoção da *boa governança*.<sup>1399</sup>

Após a revisão constitucional de 1989, na sequência da qual a Constituição da República deixou de tipificar, de modo exaustivo, as competências do Tribunal de Contas, concedendo ao legislador ordinário margem para definir outras competências, designadamente a de avaliação da economia, eficiência e eficácia da gestão dos recursos financeiros públicos, caiu por terra a fundamentação do Tribunal Constitucional

---

<sup>1395</sup> Como observa B. GUY PETERS, “[i]ndustrial country democracies have shifted away from traditional forms of accountability toward accountability based on performance and the quality of services rendered by government” – cfr. “Performance-Based Accountability”, Anwar Shah (ed.), *Performance Accountability and Combating Corruption*, Washington, D.C., The World Bank, 2007, p. 19.

<sup>1396</sup> Cfr., neste sentido, ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO, *O Presente e o Futuro das Instituições de Controlo Financeiro com Natureza Jurisdicional – Notas sobre a jurisdição financeira num Mundo em mudança*, Lisboa, 1993, p. 89.

<sup>1397</sup> Cfr. JOSÉ RODRIGUES DE SOUSA FILHO, *Auditoria de ética: Princípios, Modelos e Mensuração da Dimensão Ética*, Brasília, DF, Tribunal de Contas da União – Instituto Serzedello Corrêa, 2004.

<sup>1398</sup> Cfr., neste sentido, GOMES CANOTILHO / VITAL MOREIRA, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 3.<sup>a</sup> ed., Coimbra, 1993, p. 818, e JORGE MIRANDA / RUI MEDEIROS, *Constituição Portuguesa Anotada*, Tomo III, Coimbra, 2007, p. 159.

<sup>1399</sup> Nas palavras de COLLEEN G. WARING e STEPHEN L. MORGAN, “[p]erformance auditing is an important building block with which to improve accountable and responsive governance of public resources” – cfr. “Public Sector Performance Auditing in Developing Countries”, Anwar Shah (ed.), *Performance Accountability and Combating Corruption*, Washington, D.C., The World Bank, 2007, p. 323.

expressa no Acórdão n.º 461/87, de 16 de dezembro, no qual foi declarada inconstitucional uma norma que previa a apreciação, pelo Tribunal de Contas, da “gestão económica, financeira e patrimonial” do Gabinete de Gestão Financeira do Ministério da Justiça. Entendeu o Tribunal Constitucional que o legislador ordinário não se conteve “nos limites da tarefa de explicitação e concretização (que indiscutivelmente, mas tão-só, lhe cabe) da cláusula do artigo 219.º [atual art. 214.º] da Constituição”. Ora o legislador constitucional veio em 1989 permitir que o legislador ordinário definisse outras competências para o Tribunal de Contas, para além das expressamente estabelecidas no art. 214.º.

Por outro lado, contrariamente ao que o Tribunal Constitucional afirma no mesmo acórdão, não é verdade que a apreciação da eficiência da “gestão económica, financeira e patrimonial” de um serviço ou organismo implique a formulação de juízos de “oportunidade, utilidade e conveniência acerca da utilização dos respetivos recursos”. A eficiência é determinada pelos custos e pelos benefícios, e não pela oportunidade ou conveniência de qualquer decisão.

Também não têm razão de ser as objeções apontadas por alguma doutrina relativamente à realização de auditorias de natureza operacional pelo Tribunal de Contas.<sup>1400</sup>

Na verdade, a “boa administração” é um dever que resulta da própria Constituição e dos valores republicanos e democráticos que a informam. Se assim é, o controlo do bom uso dos dinheiros públicos tem que caber ao órgão a que o poder constituinte decidiu confiar a fiscalização, independente e tecnicamente habilitada, das contas públicas. Defender o contrário significaria reconduzir o Tribunal de Contas a uma espécie de supremo fiscalizador da contabilidade pública (o que pode ser ilustrado com

---

<sup>1400</sup> Cfr. MARCELO REBELO DE SOUSA / JOSÉ DE MELO ALEXANDRINO, *Constituição da República Portuguesa comentada*, Lisboa, 2000, p. 341.

a antiga designação da ISC dos Estados-Unidos – *General Accounting Office*)<sup>1401</sup>, sem se atender aos valores da república e da democracia dos quais decorre a exigência, por parte dos cidadãos, de que os responsáveis pela gestão dos recursos financeiros públicos lhes prestem contas (o que, mais uma vez a título ilustrativo, pode ser compreendido à luz da atual designação da ISC norte-americana – *Government Accountability Office*)<sup>1402</sup>.

Sublinhe-se, ainda, que não cabe ao Tribunal de Contas emitir juízos sobre as opções políticas da Administração – as escolhas são da responsabilidade desta; mas porque as decisões do poder político estão vinculadas ao dever de “boa gestão” e porque a sua execução envolve recursos financeiros públicos, cabe ao Tribunal de Contas a respetiva avaliação.

Também não se nos afigura viável o argumento de que a avaliação do mérito da gestão financeira pública “desvirtua a identidade jurisdicional do Tribunal de Contas”.<sup>1403</sup> É que, como já se viu, o Tribunal de Contas não é um tribunal como os outros, ou seja, não é apenas um tribunal. Para além das funções jurisdicionais, o Tribunal de Contas exerce outras funções, destacando-se a função fiscalizadora. Sucede que o exercício eficaz das funções não jurisdicionais, em particular da função de fiscalização, são essenciais quer para o exercício da função jurisdicional, quer para o exercício dos controlos político e social.

Relembramos, a este propósito, o que já dissemos acerca da recente evolução verificada no texto constitucional francês, que passou a fazer referência à avaliação de políticas públicas pela *Cour des comptes*. Isto significa que o argumento de que a realização de auditorias de natureza operacional desvirtua a natureza jurisdicional dos

---

<sup>1401</sup> Cfr. DAVID WALKER, “GAO Answers the Question: What’s in a Name?”, 19 de julho de 2004, disponível em <<http://www.gao.gov/about/rollcall07192004.pdf>>.

<sup>1402</sup> *Idem*.

<sup>1403</sup> Cfr. MARCELO REBELO DE SOUSA / JOSÉ DE MELO ALEXANDRINO, *Constituição da República Portuguesa comentada*, Lisboa, 2000, p. 341.

tribunais de contas foi rebatido pelo próprio legislador constituinte do país de origem do “modelo napoleónico”.

Também a *Constituição da República Federativa do Brasil*, de 1988, atribui expressamente ao TCU competência para realizar “inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial”.<sup>1404</sup>

As realidades constitucionais francesa e brasileira, que contemplam a existência de órgãos de controlo financeiro externo com natureza jurisdicional, evidenciam que os mesmos têm uma vocação que não se esgota no controlo formal e burocrático da legalidade financeira.

Pretender-se cingir a atividade do Tribunal de Contas a um controlo financeiro formal e burocrático, tributário da já referida conceção das ISC como entidades supremas de fiscalização da contabilidade pública, equivale a ignorar a nova realidade da organização e da atuação administrativa e a sua sujeição aos valores fundamentais do estado de Direito democrático e republicano.

Existe, hoje, uma *cultura de controlo*<sup>1405</sup>, na ISC nacional e na sociedade, que importa superar. A mudança que propormos só poderá ser implementada com sucesso se for precedida de um esforço de mudança dessa cultura, que é tributária de rituais, mitos e conhecimentos fortemente enraizados.<sup>1406,1407</sup>

Diversos acontecimentos recentes têm vindo a “forçar” a mudança da *cultura de controlo*.

Para além da evolução verificada, nas últimas décadas, nas formas de atuação da Administração, tem-se assistido, igualmente à evolução dos sistemas orçamentais no

---

<sup>1404</sup> Cfr. art. 71, IV, *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*.

<sup>1405</sup> Sobre a *cultura de controlo*, cfr. WALLACE EARL WALKER, *Changing Organizational Culture*, Knoxville, The University of Tennessee Press, 1986, pp. 7 e ss..

<sup>1406</sup> *Idem*.

<sup>1407</sup> Nas palavras de WALLACE EARL WALKER, “[c]ultural transformation means that the output of the organization will be dramatically altered” – op. cit., p. 7.

sentido da orçamentação por programas e, concomitantemente, à evolução dos sistemas contabilísticos no sentido da adoção da “base *accrual*”<sup>1408, 1409</sup>. A recente alteração à LEO aponta claramente neste sentido.<sup>1410</sup> Uma orçamentação por objetivos (*results-oriented* ou *performance-base budgeting*)<sup>1411</sup> afigura-se-nos ser um importante instrumento de promoção da *accountability*, em virtude de permitir uma mais fácil identificação das metas a atingir, dos recursos financeiros afetos a cada programa e dos responsáveis pelo desempenho.<sup>1412</sup> Este modelo de orçamentação postula o recentramento do controlo financeiro externo na realização de auditorias de desempenho e na avaliação de programas e de políticas públicas.<sup>1413</sup>

A recente crise financeira mundial surge como o último e o mais desafiante dos acontecimentos que fomentam a mudança da *cultura de controlo* e que impelem à reforma dos sistemas de controlo financeiro dos Estados.<sup>1414, 1415</sup>

---

<sup>1408</sup> Na “base *accrual*” os registos são feitos atendendo ao momento em que os compromissos são assumidos, enquanto na “base de caixa” os registos são feitos em função do momento dos pagamentos e recebimentos – cfr. FÉDÉRATION DES EXPERTS CONTABLES EUROPÉENS, *Accrual Accounting in the Public Sector*, January 2007, pp. 8 e ss..

<sup>1409</sup> Cfr. ALEX MATHESON, “Better Public Sector Governance: The Rationale for Budgeting and Accounting Reform in Western Nations”, *Models of Public Budgeting and Accounting Reform*, OECD Journal on Budgeting, vol. 2, supplement 1, Paris, OECD, 2002, pp. 37-46.

<sup>1410</sup> Em 2008, TERESA CURRISTINE, CHUNG-KEUN PARK e RICHARD EMERY sublinhavam a importância, para Portugal, de caminhar no sentido da adoção de uma gestão e de uma orçamentação mais orientada para o desempenho – cfr. “Budgeting in Portugal”, *OECD Journal on Budgeting*, vol. 3, 2008, pp. 4 e ss.

<sup>1411</sup> Sobre a evolução dos sistemas de orçamentação rumo à orçamentação por objetivos, cfr. NAZARÉ DA COSTA CABRAL, *Programação e Decisão Orçamental: Da Racionalidade das Decisões Orçamentais à Racionalidade Económica*, Coimbra, Almedina, 2008, pp. 537 e ss..

<sup>1412</sup> Cfr. MATTHEW ANDREWS, “Performance-Based Budgeting Reform”, Anwar Shah (ed.), *Fiscal Management*, Washington, D.C., The World Bank, 2005, pp. 31-70.

<sup>1413</sup> Sobre a importância do Tribunal de Contas na implementação de um sistema orçamental e de gestão orientados para o desempenho, cfr. TERESA CURRISTINE / CHUNG-KEUN PARK / RICHARD EMERY, op. cit., pp. 8, 55 e 58.

<sup>1414</sup> A crise financeira tem importantes refrações no domínio orçamental. OLÍVIO MOTA AMADOR refere-se, a este propósito a um “dilema teleológico do Orçamento”: por um lado, ele é o “instrumento (quase) exclusivo de contenção da despesa pública; por outro, ele é um “instrumento de renovação das políticas públicas”, necessárias a uma resposta eficaz dos Estados aos novos desafios que lhes são colocados (por exemplo, no domínio ambiental) – cfr. “O Dilema Teleológico do Orçamento num Contexto de Incerteza”, José Duarte / António Menezes Cordeiro / Jorge Miranda / Eduardo Paz Ferreira (comissão organizadora), *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Paulo de Pitta e Cunha*, Vol. II – Economia, Finanças Públicas e Direito Fiscal, Coimbra, 2010, pp. 637-649.

<sup>1415</sup> Sobre a problemática do controlo financeiro externo num contexto de crise financeira, cfr. GUILHERME D’OLIVEIRA MARTINS, “O papel dos Tribunais de Contas no contexto da crise económica e financeira”, *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, Ano 2, n.º 1, 2009, pp. 75-82.

## **2.2. O recentramento da fiscalização concomitante e sucessiva do Tribunal de Contas**

### **2.2.1. Da fiscalização concomitante**

Uma fiscalização prévia eficaz não dispensa outras formas de controlo financeiro externo. A sua eficácia depende, aliás, em parte, de outros mecanismos de controlo.

A fiscalização concomitante justifica-se, em grande medida, pela necessidade de fiscalizar os contratos não sujeitos a fiscalização prévia e os contratos que foram visados, de modo a garantir que a sua execução respeita os termos subjacentes à concessão do *visto* ou que a mesma traduz o acolhimento das recomendações feitas pelo Tribunal de Contas (no caso do *visto* com recomendações). Nestes casos, a fiscalização concomitante traduz-se na realização de auditorias, que deverão continuar a ser da competência da 1.<sup>a</sup> Secção do Tribunal de Contas, de modo a otimizar a articulação entre fiscalização prévia e concomitante.<sup>1416</sup>

Relevante afigura-se-nos ser, igualmente, a fiscalização concomitante a cargo da 2.<sup>a</sup> Secção do Tribunal de Contas. A al. b) do n.º 1 do art. 49.º da LOPTC atribui a esta Secção competência para fiscalizar, através da realização de auditorias, a “actividade financeira exercida antes do encerramento da respectiva gerência”. Contudo, entendemos que no paradigma de auditoria e avaliação que propomos a fiscalização concomitante a realizar pela 2.<sup>a</sup> Secção será particularmente importante no acompanhamento da execução de programas e de políticas públicas, em ordem a contribuir para a otimização do desempenho.

No exercício da fiscalização concomitante poderão, naturalmente, ser detetados indícios da prática de infrações financeiras, cabendo à 3.<sup>a</sup> Secção a efetivação de eventuais responsabilidades financeiras, no caso de nesta dar entrada o processo para

---

<sup>1416</sup> Cfr. art. 49.º, n.º 1, al. a), da LOPTC.

esse efeito. Podem também ser encontradas razões para que o Tribunal de Contas proceda à verificação externa de contas.<sup>1417</sup>

## 2.2.2. Da fiscalização sucessiva

### 2.2.2.1. Da verificação de contas

Nos termos da Constituição da República, cabe ao Tribunal de Contas o “... julgamento das contas que a lei mandar submeter-lhe...”<sup>1418</sup>

Este “julgamento de contas” não deve, porém, ser entendido como exercício de uma função materialmente jurisdicional.<sup>1419</sup> Trata-se, antes, de um mero “controlo da veracidade e da justificação legal das respectivas verbas, bem como da conformidade do seu resultado final”<sup>1420</sup>.

Compreende-se assim que, hoje, a LOPTC estabeleça como competência do Tribunal de Contas “[v]erificar as contas dos organismos, serviços ou entidades sujeitos à sua prestação”<sup>1421</sup> e não já “julgar as contas”<sup>1422</sup> dos mesmos. Ou seja, o Tribunal de Contas verifica as contas e, se for caso disso, julga os responsáveis pelas mesmas<sup>1423</sup>, mas não julga contas.

Contudo, a verificação de contas situa-se na linha de um controlo formal e burocrático de elementos contabilísticos, a qual poderia ser coerente com um modelo de *Administração Pública tradicional* mas que se revela anacrónico no quadro de um *Estado garantidor* ou de um *Estado responsável*.

---

<sup>1417</sup> Cfr. art. 49.º, n.º 3, da LOPTC.

<sup>1418</sup> Cfr. art. 214.º, n.º 1, da CRP.

<sup>1419</sup> Cfr. JOSÉ F. F. TAVARES / LÍDIO DE MAGALHÃES, *Tribunal de Contas: legislação anotada*, Coimbra, Almedina, 1990, pp. 87-88.

<sup>1420</sup> Cfr. Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 461/87, de 16 de dezembro.

<sup>1421</sup> Cfr. art. 5.º, n.º 1, al. d), da LOPTC.

<sup>1422</sup> Cfr. art. 8.º, al. d), da Lei n.º 86/89, de 8 de setembro.

<sup>1423</sup> Cfr. art. 5.º, n.º 1, al. e), da LOPTC.

A verificação de contas, em especial a verificação interna, faria sentido num Tribunal de Contas perspetivado como mera instituição superior de controlo da contabilidade pública; mas é manifestamente desadequada se a ISC nacional for assumida como órgão de soberania vocacionada para a promoção da boa governança.

Aquilo que a Constituição e a sociedade exigem do Tribunal de Contas está cada vez menos ligado às *contas* em sentido contabilístico e cada vez mais à prestação de contas, no sentido de *accountability*.

Entendemos, portanto, em coerência com as conclusões da *Parte II* deste trabalho, que a *verificação interna de contas* deverá passar a ser uma competência dos órgãos de controlo interno, cabendo ao órgão de controlo externo avaliar a fiabilidade desse controlo.<sup>1424,1425</sup> A *verificação externa de contas*, por seu lado, deverá ser reduzida ao mínimo indispensável para fiscalizar as contas que envolvam valores considerados significativos e riscos financeiros mais elevados.<sup>1426</sup>

Os órgãos de controlo interno que passem a assumir a competência de verificação de contas deverão informar regularmente o Tribunal de Contas acerca dos resultados obtidos.

Pensamos que este será um passo no sentido do aprofundamento da complementaridade entre controlos interno e externo, da racionalização dos recursos dos órgãos de controlo e do ajustamento das competências do Tribunal de Contas às

---

<sup>1424</sup> Nas palavras de CARLOS MORENO, a justificação para a consagração na LOPTC da *verificação interna de contas* só pode ser a de “... *resguardar a autonomia financeira* do Tribunal ou de a *reforçar futuramente*, através da cobrança de *emolumentos* ...”, uma vez que “... do ponto de vista técnico, [a verificação interna de contas] não se enquadra na nova filosofia global de auditor público do Tribunal, nem na do moderno controlo financeiro, desenvolvido pelas Instituições superiores de controlo de países com uma cultura social exigente no tocante às actividades desenvolvidas por aquelas Instituições” – cfr. *Gestão e Controlo dos Dinheiros Públicos*, Lisboa, UAL, 1998, p. 317.

<sup>1425</sup> Face ao peso relativo que os emolumentos em processos de contas assumem no orçamento do Tribunal de Contas, importaria encontrar uma solução alternativa, apta a garantir a autonomia financeira da ISC nacional, mas sem comprometer a sua evolução no sentido de um controlo financeiro apto a responder aos desafios que se lhe colocam, em superação de um controlo formal e burocrático. Uma possibilidade seria a de criação de uma contribuição anual para o controlo financeiro externo, a pagar pelas entidades sujeitas aos poderes de controlo do Tribunal de Contas.

<sup>1426</sup> A atual redação do art. 40.º da LOPTC aponta já para a necessidade de se proceder à seleção das contas a verificar.



exigências que lhe são apresentadas pelo Direito – em especial pelo princípio constitucional da boa governança – e pelos factos – os efeitos de uma crise económica e financeira severa.

### **2.2.2.2. Da auditoria e avaliação**

O Tribunal de Contas, através da 2.<sup>a</sup> Secção, pode realizar auditorias “de qualquer tipo ou natureza” a “actos, procedimentos ou aspectos da gestão financeira” das entidades sujeitas aos seus poderes de controlo.<sup>1427</sup>

Nos termos da lei, o Tribunal de Contas dispõe, portanto, de competência para realizar, para além de auditorias financeiras e de conformidade, também auditorias de natureza operacional, incluindo a avaliação de programas e de políticas públicas. Entendemos, com efeito, que uma ISC que disponha, nos termos da lei, de poderes para realizar auditorias de desempenho, também os terá, em princípio, para proceder à avaliação de programas e de políticas públicas, a menos que outra coisa resulte expressamente da Constituição ou da lei.<sup>1428</sup>

O peso relativo das auditorias de natureza operacional na atividade do Tribunal de Contas é, pois, uma questão que se situa no domínio das opções estratégicas deste órgão de soberania.

À luz do quanto expusemos na *Parte II* da presente dissertação, entendemos que o Tribunal de Contas, enquanto órgão constitucional de soberania incumbido pelos cidadãos de garantir a boa governança financeira pública, deverá evoluir no sentido de

---

<sup>1427</sup> Cfr. art. 55.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>1428</sup> Cfr., neste sentido, INTOSAI – Working Group on Program Evaluation, *Program Evaluation for SAI's – A Primer*, Paris, 2010, p. 7, onde se afirma o seguinte: “SAIs need no special mandate to conduct program evaluation. Any SAI who wishes to may perform evaluations separately or embed them within a mandate for performance audits”.

um controlo mais amplo e mais apto a servi-los. Essa evolução deverá passar por uma superação da conceção positivista de auditoria.<sup>1429</sup>

Importa evitar que o Tribunal de Contas se torne num órgão meramente decorativo do Estado de Direito democrático.<sup>1430,1431</sup>

Após a grave crise económica e financeira que assolou Portugal, e os demais países do mundo ocidental, neste início de séc. XXI, o Tribunal de Contas (e porventura as ISC dos demais países) não pode continuar na mesma. A gravidade das consequências de uma crise com a magnitude desta não permite que as instituições responsáveis pela garantia da boa governança financeira pública fiquem indiferentes à realidade. Esta impõe ao Tribunal de Contas que se repense enquanto instituição.

Pensamos que, sem prejuízo de o Tribunal de Contas dever continuar a realizar auditorias financeiras e de conformidade, o enfoque da sua atividade como auditor deverá deslocar-se para as auditorias de natureza operacional – auditorias de desempenho e avaliação de programas e de políticas públicas.<sup>1432</sup>

Afigura-se-nos que esta transformação deverá ser acompanhada por uma reorganização da 2.ª Secção, a qual, atendendo às especificidades metodológicas das auditorias de natureza operacional, deverá ser subdividida em duas subsecções – uma para a realização de auditorias financeiras e de conformidade; outra para a realização de auditorias de desempenho, avaliação de programas e políticas públicas e avaliação de

---

<sup>1429</sup> Cfr. *supra*, parte I, 2.5.4.

<sup>1430</sup> Cfr., neste sentido, ANTÓNIO L. DE SOUSA FRANCO, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, vol. I, 4.ª edição, 2.ª reimpressão, Coimbra, 1995, p. 467.

<sup>1431</sup> As ISC devem compreender a realidade e adaptar-se a ela, sob pena de poderem vir a tornar-se “supremamente supérfluas”, na expressão de LORENZ BLUME e STEFAN VOIGT – cfr. “Supreme Audit Institutions: Supremely Superfluous? – A Cross Country Assessment”, março de 2007, disponível em <<http://ssrn.com/abstract=965434>>, consultado em 05/09/2009.

<sup>1432</sup> Neste sentido, cfr. CARLOS MORENO, *Finanças públicas. Gestão, Controlo e Auditoria dos Dinheiros Públicos*, 3.ª ed., Lisboa, UAL, 2006, p. 334.

riscos e de impactos financeiros de contratos (nos termos já expostos a propósito da fiscalização prévia)<sup>1433</sup>.

Pensamos que, em nome de uma melhor articulação entre o Tribunal de Contas e a Inspeção-Geral de Finanças (IGF) e de uma otimização da afetação de recursos, deveria ser esta entidade a realizar, predominantemente, auditorias financeiras, e a informar o Tribunal acerca do planeamento anual das auditorias a realizar e dos respetivos resultados. O Tribunal de Contas deve, no domínio das auditorias financeiras, complementar a atividade da IGF, com uma preocupação especial em abranger as áreas de maior risco de existência de infrações financeiras. Estas auditorias, quando realizadas pelo Tribunal de Contas, devem ter em vista, fundamentalmente, o esclarecimento dos cidadãos acerca da real situação financeira do Estado e demais entidades públicas, de modo a combater a “mistificação política oportunista das demonstrações financeiras”<sup>1434,1435</sup>.

Qualquer reforma do Tribunal de Contas e do sistema de controlo deverá ser apta a assegurar a complementaridade entre o controlo externo e o controlo interno e a promover a racionalização da afetação de recursos pelas entidades envolvidas.

É fundamental que o Tribunal de Contas, como auditor, continue a zelar pela sua credibilidade, pelo que é de crucial importância a observância e permanente atualização do *Manual de Auditoria e Procedimentos*, em consonância, designadamente, com os

---

<sup>1433</sup> A avaliação prévia de riscos e de impacto financeiro deverá ficar a cargo da 2.ª Secção, ficando aqui concentrado o *know-how* para a avaliação de contratos, programas e políticas públicas, independentemente de essa avaliação ser feita *ex-ante* ou *ex-post*. Nos casos de avaliação prévia, os resultados são comunicados à 1.ª Secção tendo em vista uma tomada de decisão em sede de *visto*. Daqui resulta a necessidade de implementação de um mecanismo de articulação entre a 1.ª e a 2.ª Secções.

<sup>1434</sup> Cfr. ENRICO GUARINI, “How sound is your government financial condition? The political mystification of financial statements”, *6TAD – Sixth Transatlantic Dialogue: Rethinking Financial Management in the Public Sector*, Siena, 24-26 June, 2010, disponível em <<http://www.6tad.org/documents/D/Guarini.pdf>>, consultado em 22/08/2011.

<sup>1435</sup> Tal como afirma ENRICO GUARINI, “[i]f politicians are going to focus on accounting data then we should at least insist that it be measured and interpreted correctly” – cfr. *idem*, p. 15.

princípios de auditoria enunciados pela INTOSAI.<sup>1436</sup> Isto sem prejuízo da flexibilidade metodológica que caracteriza a avaliação de programas e de políticas públicas, e que representa a superação de um paradigma positivista de auditoria.<sup>1437</sup>

É, ainda, de salientar a importância que reveste o acompanhamento e suporte jurídico das auditorias, particularmente quando da Constituição e da lei resulta um conceito substantivo de legalidade financeira. A componente jurídica do trabalho de auditoria é, nalguns casos, indispensável para que os responsáveis por infrações financeiras possam vir a ser julgados pelo Tribunal de Contas.<sup>1438</sup>

### **2.3. A participação popular no âmbito da auditoria e da avaliação**

Num *Estado responsável*, em que uma das pedras angulares é uma nova conceção da cidadania, e à qual é inerente um novo paradigma de relacionamento entre os cidadãos e os órgãos do Estado, o controlo financeiro tem que estar aberto aos cidadãos.

Com efeito, também as ISC devem levar a sério o princípio da *responsiveness* e procurar responder às reais necessidades dos cidadãos.

As ISC devem fazer um esforço para corresponder às expectativas dos cidadãos, em ordem a permitir-lhes o exercício de uma cidadania ativa no domínio financeiro público, contribuindo também, desta forma, para a credibilização da ação governativa e para a reposição da confiança dos cidadãos nas instituições democráticas.<sup>1439</sup> Um passo

---

<sup>1436</sup> Cfr., sobre esta matéria, M. H. FREITAS PEREIRA, “Princípios de auditoria geralmente aceites e Tribunal de Contas”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, Lisboa, 2000, pp. 269-298.

<sup>1437</sup> Cfr. *supra*, Parte I, 2.5.4.

<sup>1438</sup> Há, inclusivamente, quem defenda que as ISC devem criar unidades de *auditoria forense*, como meio de combate à fraude e à corrupção. Através das auditorias forenses, as ISC recolheriam provas da existência de fraude ou de corrupção, as quais serviriam de suporte à acusação em tribunal dos responsáveis – cfr. KENNETH M. DYE, “Corruption and Fraud Detection by Supreme Audit Institutions”, Anwar Shah (ed.), *Performance Accountability and Combating Corruption*, Washington, D.C., The World Bank, 2007, pp. 313 e ss..

<sup>1439</sup> Cfr. VALERIA TERMINI, “Supreme Audit Institutions after the economic crisis. Rules and values of an open government approach”, *6TAD – Sixth Transatlantic Dialogue: Rethinking Financial Management*

importante neste sentido consistiria na interiorização, pelas ISC, da ideia de que os cidadãos, enquanto titulares do poder constituinte e principais interessados na boa gestão dos recursos públicos, são os primaciais destinatários do controlo que elas exercem. Nesta perspetiva, os cidadãos devem ser chamados a participar, através dos instrumentos que a lei lhes coloque à disposição, nas atividades de controlo financeiro externo, em coerência com a modelação constitucional do princípio democrático.

Entre as possibilidades de participação dos cidadãos no controlo financeiro destacam-se a consideração das queixas, denúncias ou petições recebidas pelo Tribunal de Contas no programa anual de auditorias a realizar pela 2.ª Secção..

O *direito de petição* é um instrumento de participação política dos cidadãos, consagrado no art. 52.º, n.º 1, da CRP, inserindo-se nos chamados *direitos de cidadania*, intimamente ligados aos princípios democrático e republicano.<sup>1440</sup>

Para além de ser adequado para a tutela de direitos pessoais, através de queixas ou reclamações, o direito de petição *lato sensu* pode ser exercido para a defesa da Constituição, das leis ou do interesse geral, mediante a apresentação de petições *stricto sensu* ou de representações.<sup>1441</sup> É no segundo caso – de tutela da Constituição, da lei ou do interesse geral – que o *direito de petição* pode ser assumido como um importante instrumento de exercício da *cidadania financeira*.

O Tribunal de Contas, em nome do princípio da *responsiveness*, tem o dever de não ficar indiferente ao exercício da *cidadania financeira*. Deve responder aos cidadãos que apresentam as petições (em sentido amplo) e, sempre que possível, tomá-las em consideração na programação anual das auditorias. Trata-se, aqui, de a ISC nacional “escutar” os cidadãos, que exercem o controlo social, e dar uma resposta eficaz às

---

in *the Public Sector*, Siena, 24-26 June, 2010, p. 5, disponível em <<http://www.6tad.org/documents/D/Termini.pdf>>, consultado em 22/08/2011.

<sup>1440</sup> Cfr. GOMES CANOTILHO, / VITAL MOREIRA, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, Vol. I, 4.ª ed., Coimbra, 2007, pp. 664 e 693.

<sup>1441</sup> *Idem*, p. 693.

preocupações por estes manifestadas acerca de aspetos determinados da gestão financeira pública. Este é, também um modo de o Tribunal de Contas incrementar o *value for money* das suas auditorias.

Um outro mecanismo de democracia financeira participativa é, como vimos<sup>1442</sup>, o de envolvimento dos cidadãos na avaliação de programas públicos, o qual se justifica (i) pela necessidade de conhecimento dos *efectos reais* do programa em causa, junto dos seus destinatários diretos, (ii) pela obediência ao princípio da *responsiveness*, (iii) pelo fomento da democracia participativa e da cidadania financeira ativa e pela (iv) concretização da matriz humanista das finanças públicas, acolhida na Constituição da República.

#### **2.4. A composição das equipas de auditoria e avaliação**

A realização de auditorias de *value for money* requer a mobilização de equipas multidisciplinares, compostas por técnicos qualificados.<sup>1443</sup> Para que o Tribunal de Contas português possa vir a recentrar a sua atividade na realização de auditorias de natureza operacional terá, necessariamente, de ser revista a estratégica de recrutamento e formação dos técnicos ao seu serviço.

É imprescindível que o Tribunal de Contas disponha de técnicos altamente qualificados e especializados numa pluralidade de áreas do saber e que lhes proporcione formação continuada e condições de trabalho adequadas às funções que exercem.<sup>1444</sup>

---

<sup>1442</sup> Cfr. *parte I*, 4.6.3.2.2.

<sup>1443</sup> Cfr., designadamente, RICHARD MULGAN, *Holding Power to Account: Accountability in Modern Democracies*, Houndmills, 2003, p. 87, e FRANCESC VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público. Configuración y garantía constitucional*, Madrid, Centro de Estudios Políticos e Constitucionales, 2003, p. 229.

<sup>1444</sup> Cfr., neste sentido, designadamente, ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO, *O Presente e o Futuro das Instituições de Controlo Financeiro com Natureza Jurisdicional – Notas sobre a jurisdição financeira num Mundo em mudança*, Lisboa, 1993, pp. 80-81.

A “sofisticação dos meios humanos e materiais” é uma condição necessária para que o Tribunal de Contas possa responder com eficácia aos desafios colocados pela exigência de *boa governança*.<sup>1445</sup>

A posição que aqui defendemos, de que o Tribunal de Contas deve evoluir no sentido de a auditoria de desempenho e a avaliação virem a constituir o cerne da sua atividade (sem que isso signifique, como veremos, menosprezo pelas virtualidades do exercício eficaz da função jurisdicional), postula a existência de um corpo de auditores altamente qualificado e especializado, a que deve ser assegurada a independência e as condições materiais de trabalho indispensáveis ao cabal desempenho das suas funções.

## **2.5. Os parâmetros de controlo nas auditorias de natureza operacional**

Uma das principais objeções que por vezes é colocada às auditorias de natureza operacional é a que se prende com a dificuldade de objetivação dos parâmetros de controlo.

A este respeito importa sublinhar a evolução ocorrida ao longo dos últimos anos. Com efeito, à medida que o paradigma da nova gestão pública se foi instalando, e tomando o lugar do modelo de *Administração Pública tradicional*, foram sendo desenvolvidas e propostas novas metodologias de auditoria e avaliação.

Já na *Parte II* da presente dissertação, aquando da aproximação às teorias da gestão do valor público, apresentámos alguns dos contributos mais significativos tendentes à medição do valor público. As métricas de avaliação que têm vindo a ser desenvolvidas no contexto da *community-capacity building*, do *public value scorecard*,

---

<sup>1445</sup> Cfr., neste sentido, VITAL MOREIRA, “O Tribunal de Contas e a Reforma da Administração Pública”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, Lisboa, 2000, p. 54.

do *public service value model* e do *competing values framework* vieram contribuir para a objetivação dos parâmetros de auditoria e de avaliação realizadas pelas ISC.<sup>1446</sup>

Quando, por exemplo, no quadro do *public service value model* são medidos os *outcomes* e o custo-eficácia, sendo os resultados obtidos ulteriormente comparados com os dados obtidos no passado, referentes a um período de tempo definido, temos a concretização da avaliação mediante o recurso a parâmetros objetivos. Deste modo, as auditorias de natureza operacional não conduzem à emissão de opiniões ou observações de caráter político por parte das ISC.

É hoje possível realizar auditorias de natureza operacional com a observância de parâmetros objetivos, respeitando-se uma margem de erro aceitável, se atendermos a que a alternativa seria a de as ISC não realizarem, de todo, auditorias com esta natureza, com os inerentes custos para o Estado de Direito democrático e para os cidadãos.

De todo o modo, como já sublinhámos, importa superar uma visão positivista da auditoria. Há aspetos da realidade que não são mensuráveis, mas que nem por isso deixam de ser importantes, sendo, por isso, merecedores de atenção e apreciação por parte dos órgãos que têm por missão promover a boa governança.

## **2.6. Aspetos metodológicos das auditorias de natureza operacional**

São diversos os índices que podem ser considerados na avaliação de desempenho da gestão. Entres eles, podemos destacar os indicadores relativos a: *inputs* (recursos

---

<sup>1446</sup> Cfr., entre outros, MARTIN COLE / GREG PARSTON, *Unlocking public value: a new model for achieving high performance in public service organizations*, Hoboken, 2006; MARK MOORE, *The Public Value Scorecard: A Rejoinder and an Alternative to "Strategic Performance Measurement and Management in Non-Profit Organizations"* by Robert Kaplan, Hauser Center for Nonprofit Organizations Working Paper No. 18, maio de 2003; GAVIN KELLY / GEOFF MULGAN / STEPHEN MUERS, *Creating Public Value – An analytical framework for public service reform*, London, 2002, disponível em <[http://www.cabinetoffice.gov.uk/media/cabinetoffice/strategy/assets/public\\_value2.pdf](http://www.cabinetoffice.gov.uk/media/cabinetoffice/strategy/assets/public_value2.pdf)>; R. E. QUINN *et al.*, *Becoming a Master Manager*, New York, 2007; R. E. QUINN / J. ROHRBAUGH, "A spatial model of effectiveness criteria: towards a competing values approach to organizational analysis", *Management Science*, 29, pp. 363-377; COLIN TALBOT, *Measuring Public Value: A competing values approach*, London, 2008; K. CAMERON, *et al.*, *Competing Values Leadership*, Cheltenham, 2006.



aplicados), *outputs* (quantidade de produtos ou de serviços prestados num determinado período de tempo – permitem responder à questão *how much?*), *outcomes* (impactos dos programas e serviços – permitem responder à questão *how well?*), eficiência (custo-benefício) e custo-eficácia, produtividade (razão entre *inputs* e *outputs* ou *outcomes*), qualidade do serviço e satisfação dos destinatários (acessibilidade, confiança, cortesia, segurança, tempestividade, etc.).<sup>1447,1448</sup>

Um dos aspetos a ter em conta na avaliação do desempenho, sobretudo nos domínios sociais, é a perceção dos cidadãos relativamente ao mérito da gestão e aos resultados atingidos. O envolvimento dos cidadãos na avaliação é apto a promover a *responsiveness* e a *accountability* da Administração, para além de permitir obter dados mais fiáveis, que poderão revelar-se muito úteis na melhoria da gestão.

Um dos perigos da avaliação de desempenho consiste na sobrevalorização de certos dados, supostamente objetivos, e na subvalorização das perceções dos cidadãos. No caso do ensino, por exemplo, sobrevaloriza-se, por vezes, a estatística do “sucesso escolar”, mas atribui-se pouca importância à perceção dos cidadãos acerca da qualidade do ensino e do nível de conhecimento ou de competências dos alunos. Também no caso da segurança interna é, sem dúvida, importante saber qual o número de agentes ou de viaturas ao serviço das forças policiais, mas numa avaliação ao seu desempenho, ou aos investimentos realizados no reforço dos meios de que dispõe, é fundamental saber-se qual a evolução dos números relativos à criminalidade (que indiquem quer a quantidade

---

<sup>1447</sup> Cfr. KATHE CALLAHAN, *Elements of Effective Governance: Measurement, Accountability and Participation*, Boca Raton, 2007, pp. 49-53. Cfr., igualmente, John Bourn, *Public Sector Auditing: is it value for money?*, Chichester, West Sussex, 2007, pp. 48 e ss.

<sup>1448</sup> Acerca dos aspetos metodológicos das auditorias de desempenho, cfr. COLEEN G. WARING / STEPHEN L. MORGAN, “Public Sector Performance Auditing in Developing Countries”, Anwar Shah (ed.), *Performance Accountability and Combating Corruption*, Washington, D.C., The World Bank, 2007, pp. 323 e ss..

quer a natureza dos crimes cometidos) e, também, qual o sentimento das populações em matéria de segurança.<sup>1449</sup>

O que acaba de se dizer revela que não existe linearidade na relação entre *inputs*, *outputs* e *outcomes*, uma vez que pode não haver correspondência entre os níveis de *outputs* e os *outcomes* conseguidos.<sup>1450</sup>

O enfoque que as ISC têm vindo a colocar nos *outputs* e nos *outcomes* tem motivado o recurso a um conjunto diversificado de técnicas, incluindo o recurso a análises *custo-benefício* e *custo-eficácia* ajustadas às especificidades da auditoria/avaliação de programas públicos.<sup>1451</sup>

Constituem, igualmente, exemplos de metodologias ao dispor das ISC as abordagens *experimentalistas* e *descritivas*, entre outras. As abordagens *experimentalistas* centram-se nas ligações causa-efeito, cabendo ao auditor identificar e categorizar as diversas variáveis que podem ter impacto no objeto da avaliação, para proceder a uma ulterior validação dessas relações através da análise de dados quantitativos e qualitativos.<sup>1452</sup> Já a metodologia *descritiva* é tributária de uma abordagem antropológica da avaliação, cujo enfoque é colocado no comportamento humano e nos aspetos motivacionais.<sup>1453</sup> Aqui, a ideia de *responsiveness* é particularmente relevante.<sup>1454</sup>

Esta diversidade de técnicas é justificada pela necessidade de adoção de metodologias de avaliação ajustadas a cada uma das áreas em que se desenvolve a avaliação.<sup>1455</sup>

---

<sup>1449</sup> V., neste sentido, KATHE CALLAHAN, *Elements of Effective Governance: Measurement, Accountability and Participation*, Boca Raton, 2007, p. 67.

<sup>1450</sup> Cfr. JOHN BOURN, *Public Sector Auditing: is it value for money?*, Chichester, West Sussex, 2007, pp. 58 e ss.

<sup>1451</sup> *Idem*, pp. 62 e ss. e 85 e ss.

<sup>1452</sup> *Idem*, pp. 78 e ss..

<sup>1453</sup> *Idem*, pp. 82 e ss..

<sup>1454</sup> Cfr., neste sentido, *idem*, pp. 84 e ss..

<sup>1455</sup> Cfr., neste sentido, *idem*, pp. 73 e ss.

## **2.7. Considerações acerca da realização de auditorias em alguns domínios em particular**

### **2.7.1. A expansão do âmbito de auditoria e avaliação**

Nos últimos anos, tem-se assistido à expansão do âmbito, objetivo e subjetivo, das auditorias e das avaliações realizadas pelas ISC.<sup>1456</sup> Isso mesmo pode ser constatado, nomeadamente, quando observamos os grupos de trabalho, comités e *task forces* que têm vindo a ser criados pela INTOSAI (e pelos seus organismos regionais) para o desenvolvimento de metodologias e elaboração de *guidelines* nos mais variados domínios de auditoria. Esta atividade da INTOSAI reflete, naturalmente, as diversas experiências concretas das ISC membros.

O Tribunal de Contas tem sido um membro ativo da INTOSAI e tem-se empenhado na implementação das melhores práticas de auditoria. Importará, também em consonância com a experiência de outras ISC, que o Tribunal de Contas continue a alargar o âmbito das auditorias que realiza.

Nas linhas subseqüentes afluiremos algum do trabalho que tem vindo a ser desenvolvido, no quadro da INTOSAI e da EUROSAI, em diversos domínios particulares de auditoria e avaliação, tendo em vista ilustrar a tendência de expansão do âmbito de auditoria que assinalámos.

Para além da referência breve que faremos à avaliação de programas sociais, à auditoria de tecnologias de informação, à auditoria às entidades reguladoras independentes e à auditoria da ética, desenvolveremos a temática da auditoria ambiental. A atenção que dedicaremos à auditoria ambiental justifica-se, por um lado,

---

<sup>1456</sup> Sobre esta expansão e, em particular, sobre o âmbito de incidência das auditorias de natureza operacional, cfr. FERNANDO MOUTINHO RAMALHO BITTENCOURT, “A conquista do tempo presente: auditoria operacional e legitimidade das instituições de controle”, *Revista do TCU*, Ano 35, n.º 105, Julho-setembro de 2005, pp. 60 e ss..

porque tem havido um trabalho intenso e empenhado de diversas ISC neste domínio e, por outro, porque neste âmbito entrecruzam-se aspetos de ordem financeira e administrativa com questões sociais, económicas e ambientais, combinam-se metodologias positivistas e pós-positivistas de auditoria, conjugam-se controlos nacionais com controlos internacionais, entre outras particularidades. A auditoria ambiental afigura-se-nos, por isso, ser um bom exemplo do trabalho que pode ser desenvolvido pelas ISC na promoção da boa governança.

### **2.7.2. A avaliação de programas sociais**

Um dos “novos” domínios que tem merecido uma particular atenção por parte da INTOSAI é o da avaliação de programas públicos, o que levou, inclusivamente, à criação, em 1992, do Grupo de Trabalho sobre Avaliação de Programas (*Working Group on Program Evaluation*).<sup>1457</sup> Entre outro méritos, o trabalho que tem vindo a ser desenvolvido por este Grupo tem contribuído para a superação da ideia de que a avaliação de programas públicos não pode, ou não deve, ser realizada por ISC com natureza jurisdicional. Na verdade, tem-se assistido a uma aproximação entre ISC, com e sem natureza jurisdicional, no que diz respeito às práticas de auditoria e avaliação. É, aliás, curioso observar que, hoje, a presidência do Grupo de Trabalho sobre Avaliação de Programas está a cargo de uma ISC com natureza jurisdicional – a *Cour des comptes*. A natureza jurisdicional não implica a redução do papel das ISC à realização de controlos formais e burocráticos, de cariz positivista, não constituindo, portanto, obstáculo à expansão dos domínios sujeitos a auditoria e avaliação pelas ISC.

A avaliação de programas reveste especial importância em matéria social.

---

<sup>1457</sup> Este Grupo de Trabalho foi criado por ocasião do XIV INCOSAI, que decorreu em Washington – cfr. <<http://program-evaluation.ccomptes.fr/>>, consultado em 25/08/2011.

Em primeiro lugar, num Estado social de Direito, a avaliação do mérito da gestão pública não pode deixar de atender, entre outros aspetos, ao impacto social das políticas, programas e investimentos públicos.<sup>1458</sup> Em segundo lugar, pelo volume da despesa social do Estado, esta é uma área que não pode deixar de merecer uma atenção especial por parte do Tribunal de Contas. Em terceiro lugar, os programas e políticas sociais, atentos os objetivos especificamente traçados e a matriz axiológica e principal inscrita na Constituição da República, devem ser objeto de uma abordagem multidisciplinar e pós-positivista, típica da avaliação. Em quarto lugar, em matéria social, para além dos critérios de economia, eficiência e eficácia, devem ser considerados a igualdade e a justiça, mesmo que estes não sejam valores suscetíveis de quantificação.

Importa, a este propósito, recordar o papel do Tribunal de Contas como órgão constitucional de soberania ao qual incumbe garantir a justiça financeira. O grau de realização dos direitos sociais, a eficácia da redistribuição do rendimento e da riqueza, a consideração do princípio da igualdade de oportunidades, são aspetos que não podem deixar de merecer a atenção do Tribunal de Contas como garante da justiça financeira, como promotor da boa governança e como servidor dos cidadãos, ao abrigo de um paradigma humanista de finanças públicas.

### **2.7.3. A auditoria às tecnologias de informação**

Um dos domínios de auditoria que também tem merecido uma atenção especial por parte da INTOSAI é o das *tecnologias de informação*. Essa atenção levou à constituição de um grupo de trabalho que tem como missão o desenvolvimento dos

---

<sup>1458</sup> Cfr., neste sentido, ALFREDO JOSÉ DE SOUSA, “Discurso do Presidente do Tribunal de Contas”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, Lisboa, 2000, p. 39.

conhecimentos e das capacidades necessárias à realização de auditorias aos sistemas de tecnologias de informação.<sup>1459</sup>

Hoje, muita da atividade da Administração desenvolve-se com base na utilização de tecnologias de informação, pelo que a aquisição de conhecimentos e competências pelas ISC neste domínio constitui um fator importante para incrementar o sucesso dos seus controlos.

O Tribunal de Contas pode auditar sistemas de informação instrumentalmente, designadamente no âmbito da realização de auditorias de desempenho, mas pode também realizar auditorias que tenham por objeto o desenvolvimento dos sistemas de informação, tendo em vista analisar a forma como esse desenvolvimento se efetuou ao longo das suas diversas etapas.<sup>1460</sup>

#### **2.7.4. A auditoria às entidades reguladoras independentes**

A importância que as entidades reguladoras independentes adquiriram no contexto do Estado garantidor é manifesta.<sup>1461</sup> Estas entidades prosseguem fins de interesse público, para o que necessitam de recursos financeiros suficientes, não podendo, assim, deixar de estar sujeitas ao controlo das ISC, designadamente aos poderes de auditoria de que estes órgãos dispõem.<sup>1462</sup>

---

<sup>1459</sup> O Grupo de Trabalho sobre Auditoria de Tecnologias de Informação (*Working Group on IT Audit – WGITA*) foi criado em 1989, no XIII INCOSAI, que foi realizado em Berlim – cfr. <[http://www.intosaiitaudit.org/wgita\\_mission\\_statement.pdf](http://www.intosaiitaudit.org/wgita_mission_statement.pdf)>, consultado em 25/08/2011.

<sup>1460</sup> Cfr. MANUEL H. DE FREITAS PEREIRA, “Sistemas de Informação e Controlo Externo das Finanças Públicas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 43, Janeiro-Junho 2005, pp. 35-36.

<sup>1461</sup> Sobre o tema da *regulação*, e respetiva evolução, cfr, entre nós, VITAL MOREIRA, *Auto-regulação Profissional e Administração Pública*, Coimbra, Almedina, 1997, e, do mesmo autor, com a colaboração de Maria Fernanda Maçãs, *Autoridades Reguladoras Independentes (ARI) nos Domínios Económico e Financeiro: Estudo e Projeto de Lei-Quadro*, Coimbra, março de 2002.

<sup>1462</sup> Numa perspetiva mais abrangente, J. J. GOMES CANOTILHO chama a atenção para o facto de, num Estado de Direito democrático, os reguladores não dispensarem o controlo – cfr. “Paradigmas de Estado e paradigmas de administração pública”, *Moderna gestão pública*, INA, Lisboa, 2000., pp. 30-31.

Um dos temas discutidos no *VIII Congresso da EUROSAI*, realizado em Lisboa, em Maio-Junho de 2011, foi precisamente o da “Auditoria das Entidades Reguladoras Independentes pelas ISC” (*Tema II*).

Das recomendações aprovadas nesse Congresso, referentes ao *Tema II*, destacamos as seguintes ideias-chave: *i)* “... a margem de poderes independentes de que os reguladores dispõem implica que estes devem ficar sujeitos a um escrutínio externo rigoroso, incluindo o que é feito pelas ISC, relativamente à utilização dos recursos financeiros e à eficácia da sua acção” e *ii)* o “... Congresso apoia a necessidade de competências abrangentes das ISC para auditar as entidades reguladoras independentes, incluindo os responsáveis pela supervisão financeira (incluindo os bancos centrais que desempenhem esta função)”.<sup>1463</sup>

É de assinalar o facto de a discussão do *Tema II* ter subjacente o contexto de grave crise financeira e económica mundial, o que suscitou pertinentes questões acerca da sujeição das entidades responsáveis pela supervisão dos setores financeiro e bancário aos poderes de auditoria das ISC. Apesar de nem todas estas instituições disporem de competência para o fazerem, designadamente quando a supervisão seja exercida pelo banco central nacional, o Congresso reconheceu a importância do seu controlo pelas ISC, apoiando o alargamento das competências das ISC quando for caso disso.

Importa referir que, no caso português, as entidades reguladoras, quer tenham a natureza de institutos públicos ou outra, estão sujeitas aos poderes de controlo do Tribunal de Contas.<sup>1464</sup> Isto significa que a ISC nacional pode realizar auditorias de qualquer natureza a estas entidades, incluindo auditorias de desempenho, as quais se nos afiguram particularmente relevantes em ordem a assegurar a respetiva prestação de

---

<sup>1463</sup> VII Congresso da EUROSAI – Lisboa, 30 de maio – 2 de junho de 2011, *Conclusões e Recomendações, Tema II*, Recomendações n.ºs 1 e 2, disponível em <<http://www.eurosai2011.tcontas.pt/conclusions/Pages/conclusions.aspx>>, consultado em 25/08/2011.

<sup>1464</sup> Cfr. art. 2.º e 5.º, n.º 1, al. f), da LOPTC.

contas e a promover o cumprimento dos princípios da boa governança por estas entidades.

A criação de entidades reguladoras não pode traduzir-se numa fuga da Administração ao controlo financeiro e à *accountability*. Rejeitamos, por isso, a ideia de que a realização, pelas ISC, de auditorias de desempenho às entidades reguladoras independentes colide com um modelo de administração baseado na existência destas entidades.<sup>1465</sup> Dito de outro modo, um Estado regulador não implica necessariamente um enfraquecimento do controlo a que a Administração está sujeita, nem isso seria de admitir à luz dos princípios constitucionais fundamentais.<sup>1466</sup>

### 2.7.5. A auditoria da ética

Face à importância que a dimensão ética assume no quadro da boa governança, em particular quando associado ao princípio republicano e ao princípio da *accountability*<sup>1467</sup>, ela passa a constituir um objeto potencial de auditoria pelas ISC, em ordem a incentivar o seu fomento pelos organismos da Administração Pública.<sup>1468</sup>

Estas auditorias podem, designadamente, incluir a avaliação do grau de implementação dos códigos de ética (caso existam), a elaboração de matrizes de risco, o

---

<sup>1465</sup> Noutro sentido, cfr. EDUARDO GRANHA MAGALHÃES GOMES, “As agências reguladoras independentes e o Tribunal de Contas da União: conflito de jurisdições?”, *Revista de Administração Pública*, 40 (4), Rio de Janeiro, Julho-Agosto de 2006, pp. 615-630.

<sup>1466</sup> Cfr., neste sentido, MARCIA CRISTINA NOGUEIRA VIEIRA, *O Controle do Tribunal de Contas da União sobre os atos discricionários das Agências Reguladoras à luz dos princípios constitucionais*, Brasília, Instituto Serzedello Corrêa – Tribunal de Contas da União, 2004.

<sup>1467</sup> Cfr. MELVIN DUBNICK, “Accountability and Ethics: Reconsidering the Relationships”, *International Journal of Organization Theory and Behaviour*, 6(3), Fall 2003, pp. 405-441.

<sup>1468</sup> Sobre os fundamentos filosóficos das auditorias da ética, cfr. LUIS WAGNER MAZZARO SANTOS, “Uma proposta de instrumento para a avaliação da Ética na Gestão Pública, com parâmetros de fundamentação teórica em Kant e no Utilitarismo”, *Revista do TCU*, Ano 35, n.º 106, Outubro-dezembro de 2005, pp. 35 e ss..



exame da resistência à corrupção, a análise de denúncias ou reclamações e a realização de inquéritos públicos.<sup>1469</sup>

De todo o modo, esta é ainda uma área de auditoria em estudo e em expansão.

Refira-se que, na vigência da presidência portuguesa da EUROSAI, assumida em 2011, o Conselho Diretivo deste organismo aprovou a constituição de uma *task force* para o desenvolvimento de metodologias de auditoria da ética. Os resultados que vieram a ser obtidos na sequência do trabalho desenvolvido por esta *task force* poderão vir a ser o passo decisivo para a generalização e sedimentação das auditorias de ética.

## **2.7.6. A auditoria ambiental**

### **2.7.6.1. Aspetos gerais**

Apesar de a ISC portuguesa não ter tradição na realização de auditorias ambientais, ela tem evoluído no sentido de contribuir de uma forma cada vez mais efetiva para a promoção de um desenvolvimento sustentável.

Refira-se que o Tribunal de Contas português já espelha na sua organização a importância das questões ambientais, uma vez que existe um departamento de auditoria que tem como missão (embora não exclusiva) a realização de auditorias ambientais e de auditorias de diversa natureza a entidades com responsabilidades nesta área. Para além disso, as auditorias ambientais estão previstas no manual de auditoria e procedimentos do Tribunal e, na área da formação, têm sido realizadas ações dedicadas a este tema.

As ISC podem, designadamente, realizar auditorias às *estratégias de desenvolvimento sustentável*, aos *programas públicos* e à *gestão dos organismos públicos, na vertente ecológica*, bem como aos *sistemas de gestão ambiental*.<sup>1470</sup>

---

<sup>1469</sup> Cfr. JOSÉ RODRIGUES DE SOUSA FILHO, *Auditoria de ética: Princípios, Modelos e Mensuração da Dimensão Ética*, Brasília, DF, Tribunal de Contas da União – Instituto Serzedello Corrêa, 2004, p. 35.

Para que as ISC estejam à altura desta missão devem enfrentar os desafios de ordem conceptual e metodológica que se lhes apresentam.

No desenvolvimento da capacidade que lhes permita atuar com eficácia no domínio do desenvolvimento sustentável, as ISC podem ter que dar diversos passos, nomeadamente: saberem se as suas competências lhes permitem escrutinar aspetos relacionados com o desenvolvimento sustentável; definirem uma estratégia; desenvolverem capacidade técnica e dotarem-se dos recursos necessários; conduzirem auditorias (abrangendo as fases de planeamento, trabalho de campo, relato e *follow-up*); aprenderem com as suas próprias experiências e com as experiências de outras ISC; causarem impacto, sendo determinante a publicitação dos resultados das auditorias e a adoção de uma estratégia de comunicação eficaz, apta a informar os cidadãos e a promover a sua participação na discussão e na implementação de estratégias de desenvolvimento sustentável.<sup>1471</sup>

#### **2.7.6.2. A auditoria das estratégias de desenvolvimento sustentável**

As ISC podem desempenhar um papel importante na *avaliação da eficácia das estratégias* e quadros de atuação definidos pelas Administrações Públicas respetivas. Elas podem realizar auditorias às estratégias de desenvolvimento sustentável, onde procurem responder a questões tais como:

- O Governo tem um estratégia ou plano onde defina claramente os objetivos?;
- Tal estratégia está conforme com as vinculações internacionais do Estado?;

---

<sup>1470</sup> *Idem*, pp. 6 e ss..

<sup>1471</sup> *Idem*, pp. 36 e ss.

- Ela identifica claramente os instrumentos políticos a utilizar na prossecução dos objetivos?;
- A estratégia e a escolha dos instrumentos políticos é baseada em informação adequada?;
- A estratégia é integrada, refletindo as interações entre políticas e o equilíbrio desejado entre economia, sociedade e ambiente?;
- A estratégia tem em conta os obstáculos, internos ou externos, à sua implementação?;
- A estratégia pode, logo que possível, ser traduzida em metas e prazos?;
- Qual é o orçamento total afeto ao “desenvolvimento sustentável” e qual a proporção afeta a questões ambientais?;
- O Governo estabeleceu um sistema de informação eficiente de modo a relatar ao Parlamento os resultados da implementação das estratégias?;
- O Governo estabeleceu alguma forma de prestar informação aos cidadãos sobre as estratégias de desenvolvimento e respetivo progresso?;
- O Governo desenvolveu algum sistema de acompanhamento e coordenação de atividades dos trabalhos das organizações não governamentais em matéria ambiental?.<sup>1472</sup>

Uma estratégia apta a promover o desenvolvimento sustentável deve incluir ou ser acompanhada por um conjunto de metas e de indicadores que permitam medir a evolução rumo ao cumprimento de tais metas. Neste âmbito, as ISC podem auditar:

- As metas, de modo a avaliar se são realistas e se são baseadas numa adequada perceção das necessidades;

---

<sup>1472</sup> *Idem*, pp. 11 e ss..

- Os indicadores, para avaliarem a sua relevância e credibilidade;
- A evolução, revelada através da comparação dos indicadores com as metas a eles associadas.<sup>1473</sup>

### **2.7.6.3. A auditoria de programas públicos e a auditoria da gestão ecológica dos organismos públicos e dos sistemas de gestão ambiental**

A eficácia das estratégias definidas pelo Governo depende da implementação de programas aptos a atingir os objetivos traçados.

As ISC podem realizar auditorias tendo por objeto programas ambientais e podem, igualmente, realizar auditorias numa perspetiva ambiental a programas que tenham objetivos mais abrangentes, de ordem económica e social.<sup>1474</sup>

Em qualquer caso, as ISC devem ser seletivas, privilegiando as auditorias a programas considerados chave.<sup>1475</sup>

As ISC podem, ainda, realizar auditorias à gestão dos organismos públicos, numa vertente ecológica, bem como auditar os sistemas de gestão ambiental.

Na verdade, os diversos órgãos do Estado podem contribuir para o desenvolvimento sustentável ao limitarem o impacto ambiental das suas atividades, reduzindo o consumo de energia e de água, reciclando, evitando o desperdício, etc.<sup>1476</sup>

Os sistemas de gestão ambiental podem fornecer um importante contributo nesta tarefa, designadamente através da implementação dos princípios internacionalmente

---

<sup>1473</sup> *Idem*, pp. 12-14.

<sup>1474</sup> *Idem*, p. 28.

<sup>1475</sup> *Idem*, p. 27.

<sup>1476</sup> *Idem*, p. 17.

reconhecidos de gestão ambiental da série ISO 14000, desenvolvidos pela *International Standards Organization*.<sup>1477</sup>

Traduzindo-se os sistemas de gestão ambiental num processo contínuo de planeamento, implementação, verificação, revisão, e aperfeiçoamento, as ISC devem concentrar-se na avaliação do processo, e não nos resultados alcançados.

As auditorias aos sistemas de gestão envolvem a formulação de questões tais como:

- Em que medida estão a ser utilizados sistema de gestão ambiental?;
- Estes sistemas de gestão respeitam os princípios internacionalmente reconhecidos, como, por exemplo, os ISO 14000?;
- Os sistemas são corretamente aplicados?;
- O que é que as auditorias a estes sistemas revelam quanto à integração de preocupações ambientais nos departamentos de planeamento?;
- Os sistemas de gestão ambiental respondem a todos os aspetos relacionados com os problemas ambientais identificados?.<sup>1478</sup>

As ISC desempenham, também, um papel de relevo na avaliação das formas de comunicação adotadas pelas respetivas Administrações Públicas e na promoção da *accountability*, designadamente ao avaliarem, nas auditorias realizadas, se os resultados estão a ser relatados de forma atempada, rigorosa, compreensível e relevante e se existe uma pessoa ou departamento que seja claramente responsável pelos resultados.

---

<sup>1477</sup> *Idem*, pp. 18-19.

<sup>1478</sup> *Idem*, p. 20.

#### 2.7.6.4. A contabilidade ambiental

Uma das ferramentas que podem ser colocadas ao serviço do desenvolvimento sustentável é a chamada *contabilidade de recursos naturais* (*contabilidade ambiental* ou *contabilidade verde*), a qual se traduz na compilação de informação sobre recursos naturais<sup>1479</sup> num quadro contabilístico, e a respetiva interpretação e relato. A contabilidade de recursos naturais pode tomar em consideração quer quantidades físicas de recursos quer o valor monetário de *stocks* de recursos.<sup>1480</sup>

O objetivo da *contabilidade de recursos naturais* é fornecer informação acerca da situação dos recursos naturais e das alterações que os afetam, constituindo um elo importante na cadeia de *desenvolvimento sustentável*.<sup>1481</sup>

Há diversos tipos de contas de recursos naturais, a saber: contas de *stock*; contas de fluxo; uma combinação de contas de *stock* e de fluxo; contas de emissões; contas de desperdício; contas de despesa ambiental.<sup>1482</sup>

Num modelo de controlo substancial é fundamental a adoção de uma contabilidade de efeitos (de resultados) e não uma mera contabilidade de ações (de meios).

De acordo com o *Grupo de Trabalho em Auditoria Ambiental* da INTOSAI, a contabilidade de recursos naturais pode ser usada para:

- Demonstrar a *accountability* pela gestão e proteção dos recursos naturais;
- Identificar problemas ambientais;
- Analisar a política governamental;

---

<sup>1479</sup> Por recursos naturais entende-se não só os recursos que contribuem para as diversas formas de produção comercial mas também aqueles que não estão associados (pelo menos de forma direta) à produção comercial, tais como o ar, a água, a terra e a vida biológica – cfr. INTOSAI – Working Group on Environmental Audit, *Natural Resource Accounting: Working Group Document*, s. l., 1998, p. 10.

<sup>1480</sup> Cfr. INTOSAI – Working Group on Environmental Audit, *Natural Resource Accounting: Working Group Document*, s.l., 1998, p. 10.

<sup>1481</sup> *Idem*.

<sup>1482</sup> *Idem*, p. 11.

- O condicionamento da gestão de recursos e da tomada de decisões;
- O acompanhamento do desenvolvimento sustentável;
- O desenho de indicadores macro-económicos de desempenho ambiental e prosperidade;
- Melhorar os *benchmarks* para medição do produto nacional de um Estado.<sup>1483</sup>

#### **2.7.6.5. Linhas orientadoras para as auditorias desenvolvidas pelas Instituições Superiores de Controlo em matéria ambiental**

Na *Declaração do Cairo*, aprovada na sequência da realização do XV Congresso da INTOSAI (XV INCOSAI) realizado na capital do Egito, em 1995, esta organização internacional veio encorajar as ISC a examinar as questões ambientais e a assumir a responsabilidade pela realização de auditorias com este escopo.<sup>1484</sup>

Os princípios gerais de auditoria reconhecidos pela INTOSAI são igualmente relevantes nas auditorias de atividades que abrangem uma perspetiva ambiental, devendo as ISC tomá-los em consideração nas fases de planeamento, condução e relato das auditorias ambientais.<sup>1485</sup>

As questões ambientais podem ser apreciadas através da realização quer de auditorias de conformidade<sup>1486</sup> quer de auditorias de *value for money*.<sup>1487</sup>

---

<sup>1483</sup> *Idem*.

<sup>1484</sup> Cfr. TRIBUNAL DE CONTAS, *INTOSAI: Conclusões dos Congressos*, 2.<sup>a</sup> ed., Lisboa, 1996, p. 206.

<sup>1485</sup> Cfr. INTOSAI – Working Group on Environmental Audit, *Guidance on Conducting Audits of Activities with an Environmental perspective*, s.l., 2001, p. 8.

<sup>1486</sup> Sobre estas, v. INTOSAI – Working Group on Environmental Audit, *Environmental Audit and Regularity Auditing*, s.l., 2004.

<sup>1487</sup> Cfr. INTOSAI – Working Group on Environmental Audit, *Guidance on Conducting Audits of Activities with an Environmental perspective*, s.l., 2001, p. 21.

Nas auditorias de conformidade podem ser avaliados os custos e as responsabilidades associadas a fatores ambientais e o seu impacto nos valores dos ativos públicos.<sup>1488</sup>

Nas auditorias de desempenho as ISC podem avaliar a *economia, eficiência e eficácia* da gestão pública no que diz respeito aos programas e atividades ambientais ou com impacto ambiental.<sup>1489</sup>

As auditorias de desempenho com enfoque ambiental podem ser classificadas em:

- Auditorias que avaliem o acompanhamento pelo Governo do respeito pela legislação ambiental;
- Auditorias de desempenho dos programas ambientais do Governo;
- Auditorias do impacto ambiental de outros programas governativos;
- Auditorias dos sistemas de gestão ambiental;
- Avaliações de propostas de políticas e programas ambientais.<sup>1490</sup>

A INTOSAI tem vindo a desenvolver um trabalho meritório no aprofundamento do estudo de metodologias de auditoria em setores específicos, tais como o mineiro, o da energia, o das pescas e o florestal.<sup>1491</sup>

Neste domínio, afigura-se-nos pertinente mencionar o *guia de auditoria florestal*, destinado às ISC, publicado em 2010. No contexto português, atendendo à importância económica da floresta e aos problemas manifestos que existem neste setor, o *guia de auditoria florestal* da INTOSAI deveria ser adotado como documento de trabalho pelo

---

<sup>1488</sup> *Idem.*

<sup>1489</sup> *Idem*, p. 22.

<sup>1490</sup> *Idem*, p. 23.

<sup>1491</sup> Cfr. INTOSAI – Working Group on Environmental Audit; *Auditing Mining: Guidance for Supreme Audit Institutions*, s.l., 2010; *Auditing Sustainable Energy: Guidance for Supreme Audit Institutions*, s.l., 2010; *Auditing Sustainable Fisheries Management: Guidance for Supreme Audit Institutions*, s.l., 2010; *Auditing Forests: Guidance for Supreme Audit Institutions*, s.l., 2010.



Tribunal de Contas, tendo em vista a realização deste tipo de auditorias em Portugal, a médio prazo.<sup>1492</sup>

#### **2.7.6.6. A auditoria de acordos ambientais internacionais**

Ao longo das últimas décadas têm vindo a ser celebrados, em número considerável, acordos internacionais em matéria ambiental, tanto à escala global como regional.

O mero facto de existirem muitos acordos ambientais internacionais não garante, contudo, uma proteção eficaz do meio ambiente nem dos direitos humanos com ele relacionados.

O acompanhamento da *implementação, cumprimento e eficácia* dos acordos ambientais suscita diversas dificuldades – ao nível da informação, dos conceitos e da metodologia<sup>1493</sup> – podendo as ISC dar um contributo importante neste domínio.

Neste sentido, a INTOSAI, através do *Grupo de Trabalho de Auditoria Ambiental* publicou, primeiro em 1998, e depois em 2001, documentos orientadores relativamente à atuação das ISC na auditoria de acordos ambientais internacionais.<sup>1494</sup> À luz do documento mais recente, a INTOSAI manifesta o entendimento de que as ISC, em função das respetivas competências, podem:

- Disponibilizar informação relevante às Administrações Públicas, parlamentos e cidadãos em geral e fazer recomendações, promovendo a

---

<sup>1492</sup> Cfr. INTOSAI – Working Group on Environmental Audit, *Auditing Forests: Guidance for Supreme Audit Institutions*, s.l., 2010.

<sup>1493</sup> Cfr. UNITED NATIONS ENVIRONMENTAL PROGRAMME (UNEP), *Environmental Outlook 2000*, Nairobi, 1999.

<sup>1494</sup> Cfr. INTOSAI – Working Group on Environmental Audit, *How SAIs may cooperate on the audit of international environmental accords*, 1998, e *The Audit of International Environmental Accords*, s.l., 2001.

transparência, contribuindo para a obtenção de melhores resultados no futuro;

- Cooperar com instituições congêneres, permitindo dar uma resposta mais eficaz aos problemas ambientais que envolvam uma pluralidade de Estados;
- Identificar as melhores práticas de elaboração de políticas ambientais e respetiva implementação, auxiliando desta forma o legislador.<sup>1495</sup>

A atuação das ISC permite ainda, a efetivação de eventuais responsabilidades, designadamente a social, a política e a financeira, a efetivar, respetivamente, pelos cidadãos, pelo Parlamento e pelas próprias ISC quando tenham natureza jurisdicional, ou pelos tribunais competentes quando a não tenham.<sup>1496</sup>

No documento de 1998, a INTOSAI apresentou e definiu os diversos tipos de auditoria que podem ser realizadas pelas ISC, tendo por objeto acordos ambientais internacionais, bem como as respetivas vantagens, desvantagens, metodologias e exemplos de aplicação.<sup>1497</sup>

A INTOSAI admite a realização quer de *auditorias de conformidade*, quer de *auditorias de desempenho*, podendo qualquer uma delas ser conduzida de forma singular, por uma única ISC, ou de forma *concorrente, conjunta* ou *coordenada*.<sup>1498,1499</sup>

---

<sup>1495</sup> Cfr. INTOSAI – Working Group on Environmental Audit, *The Audit of International Environmental Accords*, s.l., 2001, pp. 1-2.

<sup>1496</sup> As ISC com natureza jurisdicional podem, elas próprias, efetivar responsabilidades financeiras.

<sup>1497</sup> Cfr. INTOSAI – Working Group on Environmental Audit, *How SAls may cooperate on the audit of international environmental accords*, s.l., 1998.

<sup>1498</sup> *Idem*, p. 10.

<sup>1499</sup> São exemplos de auditorias realizadas a acordos ambientais internacionais:

- Auditoria de desempenho à Convenção para Proteção do Ambiente Marinho do Atlântico Nordeste (OSPAR), conduzida de forma concorrente pelas ISC da **Noruega, Dinamarca e Islândia**;
- Auditorias de desempenho à *Convention on International Trade in Endangered Species of Wild Flora and Fauna* (CITES), à *Convention on Wetlands of International Importance* (RAMSAR), ao *Montreal Protocol on Substances that Delete the Ozone Layer*, e à *United*

As *auditorias concorrentes* são conduzidas de forma mais ou menos simultânea por uma pluralidade de ISC, embora por equipas de auditoria autónomas, que elaborarão relatórios de auditoria separados. Cada ISC realiza a auditoria, e elabora o relatório respetivo, tendo como destinatários os órgãos e a sociedade do seu Estado.<sup>1500</sup>

As *auditorias conjuntas* são conduzidas por uma única equipa de auditoria, a qual é composta por auditores provenientes de duas ou mais ISC, e que estão encarregados da elaboração de um único relatório de auditoria, que deverá ser publicado em todos os países participantes.<sup>1501</sup>

Nas *auditorias coordenadas* combinam-se características das auditorias referidas anteriormente. Assim, as auditorias coordenadas tanto podem consistir em auditorias conjuntas com relatórios separados, como em auditorias concorrentes com a adoção de um relatório de auditoria comum, para além dos diversos relatórios nacionais.<sup>1502</sup>

---

*Nations Framework Convention on Climate Change* (FCCC), conduzidas pela ISC da **Nova Zelândia**;

- Auditoria de conformidade à *Convention on Wetlands of International Importance* (RAMSAR Convention, 1971), conduzida pela ISC da **Holanda**.
- Auditoria ambiental de *value-for-money* à *United Nations Convention on Biological Diversity*, conduzida pela ISC do **Canadá**;
- Auditoria de desempenho à *International Convention for the Prevention of Pollution from Ships* (MARPOL 73/78), conduzida de forma coordenada pelas ISC da **Holanda** e do **Reino Unido** – cfr. INTOSAI – Working Group on Environmental Audit, *The Audit of International Environmental Accords*, s.l., 2001, pp. 24-34.

<sup>1500</sup> Cfr. INTOSAI – Working Group on Environmental Audit, *How SAIs may cooperate on the audit of international environmental accords*, s.l., 1998, pp. 10-13.

<sup>1501</sup> *Idem*, pp. 13-15.

<sup>1502</sup> *Idem*, pp. 16-18.

## **2.7.6.7. O papel das ISC na promoção do desenvolvimento sustentável nos países do Norte e nos países do Sul**

### **2.7.6.7.1. Aspectos gerais**

Nos domínios do ambiente e do desenvolvimento sustentável, têm sido realizados trabalhos de grande interesse e qualidade por diversas ISC, embora os enfoques sejam diferentes consoante se trate de países desenvolvidos ou de países em vias de desenvolvimento.<sup>1503</sup> Apesar de haver preocupações comuns, há uma assimetria de condições que determina que os primeiros pretendam conservar os recursos naturais do planeta e que os segundos vejam na utilização dos recursos uma forma de se desenvolverem e diminuírem tal assimetria.<sup>1504</sup>

As organizações regionais de ISC, como a EUROSAI e a OLACEFS, têm-se empenhado ativamente no desenvolvimento de metodologias de auditoria em matéria ambiental, na realização de estudos em setores específicos e no intercâmbio de informações entre os seus membros.

Expressão deste empenho foi a constituição de grupos de trabalho especializados em matéria ambiental, no âmbito das referidas organizações.

A OLACEFS (*Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores*) constituiu, em 1998, uma *Comissão Técnica Especial de Meio Ambiente (comtema)*, integrada pelo Brasil, Chile, Colômbia, Honduras, Peru e

---

<sup>1503</sup> Cfr., neste sentido, JOÃO ARRISCADO NUNES / MARISA MATIAS / SUSANA COSTA, “Bottom-up environmental law and democracy in the risk society: portuguese experiences in the european context”, in Boaventura de Sousa Santos e César A. Rodríguez-Garavito (eds.), *Law and Globalization From Below*, Cambridge, 2005, pp. 363-383.

<sup>1504</sup> Cfr. UBIRATAN AGUIAR, “Meio Ambiente, Soberania e Responsabilidades”, *Revista do TCU*, Ano 35, N.º 100, abril/junho, Brasília, 2004, pp. 7-12.

Venezuela, com o objetivo de propiciar a execução de auditorias com um enfoque ambiental pelas ISC membros da OLACEFS.<sup>1505</sup>

Em 1999, foi a vez da EUROSAI constituir, formalmente, o *Grupo de Trabalho em Auditoria Ambiental (WGEA)*, mediante resolução do 4.º Congresso desta organização, realizado em Paris.<sup>1506</sup> Do trabalho desenvolvido por este grupo de trabalho especializado destacamos, pela sua abrangência e atualidade, o relatório sobre *auditoria em alterações climáticas*, aprovado na sequência do seminário realizado em Copenhaga nos dias 23 e 24 de março de 2010.<sup>1507</sup>

#### 2.7.6.7.2. O exemplo do Canadá

A ISC do Canadá atribui particular importância à ecologia e ao desenvolvimento sustentável, realizando auditorias ambientais desde 1987.<sup>1508</sup>

Em 1995, com a revisão do *Auditor General Act*, foi criado, no âmbito do *Auditor Geral* do Canadá, o cargo de *Comissário para o Ambiente e Desenvolvimento Sustentável*, tendo como principais missões: acompanhar a implementação das estratégias de desenvolvimento sustentável, realizar auditorias e estudos em matéria ambiental e de desenvolvimento sustentável, apreciar petições apresentadas pelos cidadãos e apresentar, através do Auditor Geral, relatórios à *House of Commons* federal<sup>1509 1510</sup>.

---

<sup>1505</sup> Cfr. <<http://www.contraloriagen.gov.co/html/comtema/html/inicio.htm>>, consultado em 28/06/2007.

<sup>1506</sup> Cfr. <[http://www.eurosaiwgea.org/Aboutus/Pages/About\\_us.aspx](http://www.eurosaiwgea.org/Aboutus/Pages/About_us.aspx)>, consultado em 11/10/2010.

<sup>1507</sup> Cfr. EUROSAI – Working Group on Environmental Auditing, *Report from the EUROSAI WGEA Seminar Auditing Climate Change*, Oslo, 2010.

<sup>1508</sup> Cfr. OFFICE OF THE AUDITOR GENERAL OF CANADA / COMMISSIONER OF THE ENVIRONMENT AND SUSTAINABLE DEVELOPMENT, *A Strategic Approach to Auditing for the Environment and Sustainable Development*, Commonwealth Auditors General Conference: Canadian Country Paper, South Africa, 1999, pp. 1 e ss..

<sup>1509</sup> V., por exemplo, o relatório anual de 2006: OFFICE OF THE AUDITOR GENERAL OF CANADA, *Report of the Commissioner of the Environment and Sustainable Development to the House of Commons*, Ottawa, 2006.

<sup>1510</sup> *Idem*, pp. 11 e ss..

A ideia de desenvolvimento sustentável, abrangendo as dimensões económica, social e ambiental, é uma preocupação central do *Comissário*, o qual tem em consideração, nas suas ações: a integração do ambiente e da economia; a proteção da saúde; a proteção dos ecossistemas; o cumprimento das obrigações internacionais; a promoção da igualdade; uma abordagem integrada do planeamento e da tomada de decisões, que tenha em conta os *custos ambientais* e dos recursos naturais das diferentes opções em matéria económica, e que tenha em conta os *custos económicos* das diferentes opções ambientais e de utilização de recursos naturais; a prevenção da poluição; o respeito pela natureza e pelas necessidades das gerações futuras.<sup>1511</sup>

O Relatório de 2006, apresentado pela *Comissária do Ambiente e Desenvolvimento Sustentável*, foi dedicado ao controlo e acompanhamento da atuação do Governo em matéria de alterações climáticas. São aí descritos os aspetos mais relevantes evidenciados pelas auditorias realizadas, procurando responder a três questões nucleares:

- *Estará o Canadá no caminho certo para cumprir com as suas obrigações de redução de emissões poluentes?;*
- *Estará o Canadá preparado para se adaptar ao impacto provocado pelas alterações climáticas?;*
- *Estará o Governo corretamente organizado e a atuar de forma adequada?.*<sup>1512</sup>

Na sequência das questões formuladas, o relatório contém recomendações dirigidas ao Governo, em áreas como: energia, desenvolvimento, planeamento, ciência e adaptação; *governance*; capacidade de liderança.<sup>1513</sup>

---

<sup>1511</sup> *Idem*, p. 23.

<sup>1512</sup> *Idem*, p. 6.

O Relatório inclui uma exposição sobre as alterações climáticas e sobre o que pode ser feito relativamente às mesmas, e acerca dos compromissos externos e internos do Canadá em matéria ambiental e de desenvolvimento sustentável.

Este documento é um exemplo de como uma ISC pode contribuir para a promoção da proteção do ambiente e de um desenvolvimento sustentável, na medida em que, por uma lado, identifica falhas e indica caminhos a seguir pelos decisores políticos e pelos executores das políticas públicas e, por outro, revela uma correta estratégia de comunicação com os cidadãos, tornando acessível e compreensível um conjunto de informações relevantes e propiciando, assim, o seu envolvimento e participação.

Neste relatório, é evidente a importância atribuída ao *value for money* e a preocupação em servir os cidadãos, o que é tributário de uma visão substantiva do controlo.

### 2.7.6.7.3. O exemplo do Reino Unido

Outro caso paradigmático é o do Reino Unido.

O Reino Unido tem vindo a desenvolver um trabalho significativo nos domínios do ambiente e do desenvolvimento sustentável.<sup>1514,1515</sup>

---

<sup>1513</sup> *Idem.*

<sup>1514</sup> Cfr. MARCUS POPPLEWELL, “Revisando o Desenvolvimento Sustentável: A Abordagem do National Audit Office (NAO) no Reino Unido”, *Revista do TCU*, Ano 35, N.º 100, abril/junho, Brasília, 2004, pp. 55-62.

<sup>1515</sup> Vejamos, como exemplo, o relatório sobre qualidade do ar: *Policy Development: Improving Air Quality* (London, 2001).

O NAO, reconhecendo a importância que a qualidade do ar tem na vida das pessoas, na medida em que ela pode ter efeitos significativos na sua saúde e bem-estar, elaborou um relatório onde, partindo do documento que define a estratégia nacional para a qualidade do ar – *Air Quality Strategy for England, Scotland, Wales and Northern Ireland* (de janeiro de 2000) –, examina os processos de desenvolvimento desta estratégia pelo *Ministério do Ambiente, Alimentação e Assuntos Rurais (Department for Environment, Food and Rural Affairs)*.

A referida estratégia tem em vista proporcionar o maior grau de proteção (praticável) para a saúde humana contra os riscos resultantes da poluição atmosférica, tomando em consideração os custos e os benefícios de se melhorar a qualidade do ar. A estratégia inclui *standards* e objetivos relativos a oito poluentes.

Nas conclusões do seu relatório, o NAO destacou, como aspetos positivos:

Podemos, a título exemplificativo, fazer referência aos relatórios apresentados à *House of Commons* em matéria de eficiência da gestão dos recursos aquíferos<sup>1516</sup> e de desperdício de água<sup>1517</sup>, gestão de resíduos<sup>1518</sup> e qualidade do ar<sup>1519</sup>.

Nos seus relatórios, o NAO revela a preocupação com os resultados atingidos com as políticas públicas, fornecendo contributos relevantes para o seu aperfeiçoamento e para a utilização eficiente dos recursos públicos.

Eles evidenciam a superação de uma abordagem meramente formal da atividade de controlo, e a assumpção, pelo NAO, da importância de um controlo vocacionado para a otimização de resultados.

Note-se que a função de controlo e avaliação, exercida pelo NAO de acordo com o referido paradigma, não colide com o exercício da função político-administrativa.

Na verdade, uma vez definidos os objetivos e uma estratégia para os atingir, é fundamental que uma entidade independente acompanhe o desenvolvimento dessa estratégia e avalie o grau de realização dos objetivos – é essa a missão do NAO. Esta tarefa é de grande utilidade para quem tem como função aplicar os recursos públicos de

- 
- A *segurança*, uma vez que a *Estratégia* forneceu uma melhor base para a definição de objetivos e para a avaliação do grau de cumprimento das obrigações do Reino Unido no quadro da União Europeia, em matéria de melhoria da qualidade do ar;
  - A *promoção da ação*, na medida em que a *Estratégia* constituiu um incentivo para a ação das autoridades locais tendente à melhoria da qualidade do ar através de medidas tais como a criação de zonas de emissões poluentes reduzidas, controlo das emissões poluentes dos veículos e gestão de tráfego;
  - A *promoção da investigação*, em razão de a *Estratégia* ter auxiliado o Ministério em causa a identificar onde concentrar os seus esforços para aumentar o conhecimento acerca dos efeitos da poluição atmosférica, dos níveis atuais e potenciais de poluição e dos custos e benefícios de se melhorar a qualidade do ar.

Concomitantemente, o NAO formulou um conjunto de recomendações tendo em vista o aperfeiçoamento dos processos de implementação da *Estratégia*, designadamente:

- Recomendações relativas ao “Painel de Especialistas sobre *Standards* de Qualidade do Ar”;
- De desenvolvimento de uma estratégia para a melhoria do conhecimento acerca dos efeitos para a saúde de uma pobre qualidade do ar;
- De definição de um cronograma para a revisão regular dos *standards* de qualidade do ar;
- De revisão da medida em que a futura qualidade do ar pode divergir face às previsões efetuadas;
- De acompanhamento do progresso das autoridades locais na implementação de planos de ação para melhoria da qualidade do ar.

<sup>1516</sup> Cfr. NATIONAL AUDIT OFFICE, *Efficiency in Water Resource Management*, London, 2005.

<sup>1517</sup> Cfr. NATIONAL AUDIT OFFICE, *Leakage and Water Efficiency*, London, 2000.

<sup>1518</sup> Cfr. NATIONAL AUDIT OFFICE, *Protecting the Public from Waste*, London, 2002.

<sup>1519</sup> Cfr. NATIONAL AUDIT OFFICE, *Policy Development: Improving Air Quality*, London, 2001.



forma tendencialmente ótima. E é uma tarefa indispensável para que o Parlamento possa exercer cabalmente a função de controlo político e para que os cidadãos possam exercer o controlo social sobre a gestão pública.

É, ainda, de sublinhar a forma como são apresentados os relatórios do NAO. Neles sobressai a cuidada apresentação gráfica, bem como uma sistematização e uma dimensão adequadas, em ordem à sua compreensão pelos cidadãos e não apenas pelos políticos ou por técnicos especializados.

*Value for money, accountability e comunicação* marcam a cultura do controlo no Reino Unido, em prol da defesa dos direitos fundamentais dos cidadãos, incluindo os direitos à saúde e à qualidade de vida.

Desta forma, o NAO revela ser um importante aliado das diversas entidades públicas e das populações na promoção de um desenvolvimento sustentável.

#### **2.7.6.7.4. O exemplo do Brasil**

Uma das ISC com trabalho mais visível na área do ambiente e do desenvolvimento sustentável na América do Sul é o Tribunal de Contas da União (TCU), no Brasil.<sup>1520</sup>

Um exemplo de atuação do TCU tendo por objeto ações ou políticas públicas em matéria ambiental, com uma importante dimensão social, é o da auditoria realizada à *Ação Apoio às Comunidades Agroextrativistas da Amazônia – Amazônia Solidária*, integrada no *Programa Amazônia Sustentável*.

O objetivo do *Programa Amazônia Solidária* “é contribuir para o fortalecimento económico e social das comunidades extrativistas da região amazónica, ao promover o

---

<sup>1520</sup> Cfr. AAVV, “O Tribunal de Contas da União e o Controle da Gestão Ambiental”, *Revista do TCU*, Ano 35, N.º 100, abril/junho, Brasília, 2004, pp. 83-91.

uso sustentável e a conservação da biodiversidade, além de assegurar seu bem-estar e aumentar a eficácia da gestão de seus problemas”.<sup>1521</sup>

Este programa apoia as comunidades extractivistas dos nove estados que compõem a *Amazônia Legal*, estimando-se que estejam abrangidas 1,5 milhões de pessoas, pertencentes às diversas populações extractivistas, abrangendo “os seringueiros, os castanheiros, os pescadores artesanais, os açazeiros, as quebradeiras de coco de babaçu, as populações indígenas, os ribeirinhos e os coletores de outros produtos florestais”.<sup>1522</sup>

Na auditoria realizada pelo TCU foi avaliado em que medida é que a implementação do *Amazônia Legal* tem permitido alcançar os objetivos fixados.<sup>1523</sup>

Este programa foi selecionado para auditoria pelo TCU em virtude da sua relevância social, em particular por ter a potencialidade para criar oportunidades de melhoria de desempenho e contribuir para a redução da pobreza, que constitui um dos aspectos centrais do *projeto de aperfeiçoamento do Controle Externo com foco na Redução da Desigualdade Social – CERDS*.<sup>1524</sup>

No trabalho desenvolvido, o TCU identificou aspectos positivos na implementação do *Programa*, mas detetou também um conjunto de deficiências<sup>1525</sup>, tendo formulado

---

<sup>1521</sup> Cfr. TCU, *Avaliação do TCU sobre o Programa Amazônia Sustentável*, Sumários Executivos – 16, Brasília, 2004, p. 9.

<sup>1522</sup> *Idem*, pp. 9-10.

<sup>1523</sup> *Idem*, p. 11.

<sup>1524</sup> *Idem*.

<sup>1525</sup> As constatações do TCU foram as seguintes:

I. *Deficiência na avaliação dos projetos apoiados e dos resultados do Programa*

- a. Inexistência de mecanismos de avaliação de perfil sócio-económico da comunidade antes da implementação dos projetos, o que inviabiliza a verificação da ocorrência de melhorias (em termos qualitativos ou quantitativos) nas condições de vida dessas comunidades após a implementação, dificultando a avaliação dos resultados de cada projeto e do Programa como um todo;
- b. Ausência, no Ministério do Meio Ambiente, de uma base de dados consolidados com as informações acerca dos projetos apoiados;
- c. Inexistência de indicadores de desempenho definidos para a ação *Amazônia Sustentável*;

II. *Descontinuidade de projetos* – alguns projetos estavam abandonados, parados ou não trouxeram os benefícios esperados para as comunidades;

diversas recomendações tendentes a incrementar o *benefício social* proporcionado pelo *Programa Amazônia Solidária*<sup>1526</sup>.

Auditorias como esta contribuem para a transparência, eficiência e eficácia de programas como o *Amazônia Solidária*, com relevo ambiental e social, evidenciando

---

III. *Melhoria nas condições de vida dos beneficiários* – nas respostas aos questionários feitos pelo TCU, 68% dos beneficiários do *Amazônia Solidária* disseram que as suas condições de vida melhoraram e atribuíram tal melhoria aos projetos apoiados;

IV. Que os *critérios adotados para aprovação de projetos são deficientes tecnicamente e não beneficiam os grupos mais vulneráveis*:

a. A sistemática adotada na implementação do Programa compromete parcialmente a promoção da equidade, o que se reflete no facto de as comunidades menos articuladas e menos organizadas terem vindo a ser pouco beneficiadas pelo Programa, por desconhcerem, muitas das vezes, a sua existência ou por não disporem de um grau de organização suficiente para a elaboração de projetos que atendam às suas necessidades;

b. Parte dos recursos não é afeta em benefício direto das comunidades, sendo antes destinada a organizações não governamentais representativas do sector extractivista com atuação em toda a região amazónica;

V. *Boas práticas*

a. O trabalho desenvolvido permitiu constatar a existência de práticas que podem contribuir para a melhoria do desempenho do *Amazônia Solidária*, designadamente: o *Projeto Puxirum* e o *Projeto “Roça sem Queimar”*;

b. É de destacar o *Projeto Cidadão*, da iniciativa do Tribunal de Justiça do Acre, executado em conjunto com diversas entidades governamentais e não governamentais (que também já foi apoiado pelo *Amazônia Solidária*), que consiste numa “ampla parceria que procura romper inércias sociais e institucionais, ofertando a ribeirinhos, seringueiros, índios e pequenos agricultores que habitam áreas remotas atendimento jurídico, médico, odontológico, a retirada gratuita e sem burocracia de documentação e a prática de atividades esportivas, culturais e de lazer” – cfr. TCU, *Avaliação do TCU sobre o Programa Amazônia Sustentável*, Sumários Executivos – 16, Brasília, 2004, pp. 13-18.

<sup>1526</sup> As recomendações formuladas foram as seguintes:

I. Recomendações dirigidas à entidade responsável pela gestão da Ação – *Coordenadoria de Agroextrativismo* (CEX), da *Secretaria de Coordenação Amazônica* (SCA), do *Ministério do Meio Ambiente* (MMA) – no sentido de que:

- a. Desenvolva metodologia de avaliação de projetos e dos resultados do Programa;
- b. Adote sistemática de realização de vistorias, que contemple a escolha de amostra de projetos;
- c. Desenvolva um banco de dados sistematizado com informações sobre projetos aprovados ou não;
- d. Amplie parcerias com outros programas sociais para promoção do bem-estar das populações extractivistas;
- e. Defina claramente, em relação aos projetos, as ações passíveis de apoio em cada linha prioritária, de acordo com os objetivos do Programa;
- f. Defina critérios técnicos claros, específicos e transparentes para a proposição e análise de projetos;
- g. Aperfeiçoe a relação com as agências implementadoras, mediante a fixação de critérios objetivos de avaliação e fixação de metas;

II. Recomendações formuladas com o objetivo de que sejam empreendidas ações de apoio à organização e às atividades desenvolvidas pelas comunidades extractivistas isoladas e em favor de comunidades que apresentem determinada especialização produtiva e que mantêm vínculos de articulação, interação, cooperação e aprendizagem com outras comunidades, de modo a alavancar a competitividade e a sustentabilidade de arranjos produtivos locais;

III. Recomendação da adoção de um conjunto de indicadores de desempenho para aferição dos resultados alcançados pelo *Amazônia Solidária* – cfr. TCU, *Avaliação do TCU sobre o Programa Amazônia Sustentável*, Sumários Executivos – 16, Brasília, 2004, pp. 18-19.

que as ISC não são já somente entidades de controlo financeiro, limitadas a análises contabilísticas; elas são peças fundamentais nos Estados de Direito contemporâneos, desempenhando um papel crucial na promoção da justiça social e de um desenvolvimento sustentável.

## **2.8. A participação de entidades privadas na realização de auditorias públicas**

O Tribunal de Contas pode encarregar empresas de auditoria ou consultores técnicos especializados da realização ou participação em determinadas ações de controlo, quando se evidencie que os recursos dos serviços de apoio do Tribunal não são suficientes ou adequados para a ação a empreender e esta também não possa ser devidamente assegurada por alguma das entidades referidas no art. 2.º da LOPTC.<sup>1527</sup>

Estas entidades privadas devem estar certificadas e gozam das mesmas prerrogativas que os funcionários dos serviços de apoio do Tribunal, no desempenho das suas funções.<sup>1528</sup>

De acordo com Vallès Vives, as empresas privadas a que se recorra para a realização, pontual, de auditorias devem ser tuteladas pelo órgão de controlo financeiro externo, o que implica, designadamente, a delimitação material e temporal da tarefa, a certificação das empresas de auditoria aptas a realizá-la, a determinação das normas e técnicas a que as empresas deverão estar sujeitas e a aprovação final, pela ISC, do resultado da auditoria.<sup>1529</sup>

---

<sup>1527</sup> Art. 56.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>1528</sup> Art. 56.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>1529</sup> Cfr. FRANCESC VALLÉS VIVES, *op. cit.*, p. 38, n. 32.

## **2.9. Os resultados das auditorias**

### **2.9.1. Considerações gerais**

Os resultados das auditorias têm como destinatários os cidadãos, o Parlamento, a própria Administração e o Ministério Público, o qual dispõem de legitimidade processual ativa nos processos de julgamento por infrações financeiras, junto da 3.<sup>a</sup> Secção do Tribunal de Contas.

Face à pluralidade de destinatários, os relatórios de auditoria devem ser aptos a produzir os resultados desejados por cada um deles.

Assim, os relatórios de auditoria deve ser compreensíveis pelo cidadão comum, devendo conter, para esse efeito, uma síntese onde sejam destacados os aspetos mais significativos do trabalho realizado, incluindo as conclusões e recomendações. Para além disso, o relatório deve ser suficientemente detalhado e fundamentado, de modo a permitir quer o controlo político a cargo do Parlamento, quer a melhoria da gestão por parte do ente auditado. Finalmente, o trabalho de auditoria deve ter o suporte jurídico que permita a recolha de elementos de prova e que possibilite sustentar uma eventual acusação para a efetivação de responsabilidades financeiras<sup>1530</sup>.

O conteúdo e a forma dos relatórios de auditoria são, portanto, determinantes para garantir a eficácia do trabalho de auditoria desenvolvido. A sua eficácia não está dependente de uma pretensa injuntividade das recomendações constantes dos relatórios de auditoria.

---

<sup>1530</sup> Isto sem prejuízo da competência reconhecida ao Ministério Público para “... realizar as diligências complementares que entender adequadas que se relacionem com os factos constantes dos relatórios que lhe sejam remetidos, a fim de serem desencadeados eventuais procedimentos jurisdicionais” – art. 29.º, n.º 6, da LOPTC.

### 2.9.2. A comunicação dos resultados

Uma comunicação ineficaz dos resultados pode traduzir-se num enorme desperdício de tempo e de recursos despendidos com a realização da auditoria.<sup>1531</sup>

A informação contida nos resultados de auditoria é, também, crucial para o exercício do controlo político pelo Parlamento, para o exercício do controlo social pelos cidadãos, para a eventual efetivação de responsabilidades financeiras e para a própria Administração, no sentido de melhorar o seu desempenho. Assim, a comunicação dos resultados não deve ser subestimada, tanto no que diz respeito à sua forma como à sua substância.

De acordo com o *Government Accounting Standards Board*, da *Financial Accounting Foundation*, os relatórios de auditoria de desempenho devem, em regra:

- Explicar a finalidade e o âmbito da auditoria;
- Indicar as metas e os objetivos da organização auditada;
- Referir o grau de envolvimento dos cidadãos e de outros atores na definição das metas e objetivos da organização;
- Estar estruturado em diferentes níveis de relato, em função dos graus de detalhe da informação apresentada;
- Conter a análise, pelos responsáveis da organização, dos resultados atingidos e dos desafios enfrentados;
- Ter o enfoque nas principais medidas adotadas;
- Conter informação credível;
- Apresentar medições relevantes dos resultados;
- Indicar os recursos utilizados pela organização e o grau de eficiência;
- Explicar a perceção dos cidadãos e dos clientes;

---

<sup>1531</sup> Cfr. KATHE CALLAHAN, *Elements of Effective Governance: Measurement, Accountability and Participation*, Boca Raton, 2007, p. 102.

- Conter informação comparada (relativa a outros períodos, por exemplo);
- Indicar os fatores, exógenos e endógenos, que tenham tido um impacto significativo nos resultados;
- Agregar e desagregar a informação em função das necessidades e dos interesses dos potenciais utilizadores;
- Ser consistentes, mantendo, tendencialmente, a mesma metodologia e as mesmas medições utilizadas noutros períodos, de modo a permitir que seja feita uma comparação realista dos elementos apresentados;
- Ser facilmente acessíveis e compreensíveis;
- Ser tempestivos e apresentados numa base de regularidade.<sup>1532</sup>

A estes elementos devemos aditar um outro: evidenciar os elementos de prova necessários a sustentar uma eventual acusação para a efetivação de responsabilidades financeiras. Esta exigência resulta do facto de uma violação do dever de boa administração configurar uma ilegalidade, a qual poderá constituir fundamento para um processo de responsabilidade financeira.<sup>1533</sup>

### **2.9.3. As recomendações do Tribunal de Contas**

#### **2.9.3.1. Conceito**

De acordo com José Tavares, as recomendações do Tribunal de Contas são atos emanados de um órgão público (o Tribunal de Contas), no exercício dos seus poderes

---

<sup>1532</sup> Cfr. *Reporting Performance Information: Suggested Criteria for Effective Communication*, agosto de 2003, disponível em <[http://www.seagov.org/sea\\_gasb\\_project/suggested\\_criteria\\_report.pdf](http://www.seagov.org/sea_gasb_project/suggested_criteria_report.pdf)>, pp. 34 e ss.

<sup>1533</sup> Cfr. LIA OLEMA CORREIA, “O dever de boa gestão e a responsabilidade financeira”, in *Estudos Jurídicos e Económicos em Homenagem ao Prof. Doutor António de Sousa Franco*, 2.º vol., Lisboa, 2006, p. 796.

legais de controlo, que indicam aos órgãos controlados os caminhos a seguir em ordem a suprir ou corrigir *deficiências na gestão* ou a evitar a sua ocorrência futura.<sup>1534</sup>

Este autor distingue a *recomendação* da *decisão* e do *parecer*. A recomendação, contrariamente à decisão, não consiste numa “estatuição, determinação, comando ou ordem”, mas também não é um mero parecer, na medida em que apela ao destinatário que siga determinado(s) caminho(s).<sup>1535</sup>

Nas palavras de Guilherme d’Oliveira Martins, “... as recomendações do Tribunal de Contas assumem importância decisiva como instrumentos pedagógicos incentivadores de boas práticas da administração”.<sup>1536</sup>

Questão pertinente é a que se prende com a força jurídica das recomendações.

De acordo com José Tavares, e porque as recomendações terão de ter efeito útil, as mesmas não poderão deixar de ser “acatadas”, salvo quando, mediante a verificação de certos pressupostos, o “não acatamento” esteja justificado. Existiria, assim, um dever de “acatamento” das recomendações do Tribunal de Contas pelos seus destinatários.<sup>1537</sup>

A LOPTC, em especial após as alterações introduzidas em 2006, parece dar abrigo a este entendimento.

Na verdade, do texto da LOPTC resultam diversas consequências para os destinatários das recomendações do Tribunal de Contas que, injustificadamente, não as acolham. Debruçar-nos-emos sobre este aspeto mais adiante.

---

<sup>1534</sup> Cfr. JOSÉ F. F. TAVARES, “Recomendações do Tribunal de Contas – conceito, natureza e regime”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 46, Lisboa, Julho-Dezembro de 2006, p. 175.

<sup>1535</sup> *Idem*, p. 183.

<sup>1536</sup> Cfr. “O Tribunal de Contas e a Actividade Contratual Pública”, *Revista de Contratos Públicos*, n.º 1, Janeiro-Abril de 2011, p. 15.

<sup>1537</sup> Cfr. JOSÉ F. F. TAVARES, “Recomendações do Tribunal de Contas – conceito, natureza e regime”, *cit.*, p. 176 e 186 e ss..



### 2.9.3.2. Âmbito de aplicação e finalidade

Nos termos da LOPTC, o Tribunal de Contas pode, no âmbito da sua atividade, formular *recomendações* em sede de:

- *Relatório e Parecer sobre a Conta Geral do Estado*, dirigidas à Assembleia da República ou ao Governo, tendo em vista a correção de deficiências de gestão orçamental, de tesouraria, de dívida pública e de património, bem como de organização e funcionamento dos serviços – art. 41.º, n.º 3, da LOPTC;
- *Fiscalização prévia*, nos casos em que, apesar de ser detetada alguma ilegalidade, o Tribunal decida conceder o *visto* com recomendações aos serviços e organismos em causa no sentido de suprir ou evitar no futuro essas ilegalidades – art. 44.º, n.º 4, da LOPTC;
- *Verificação externa de contas e realização de auditorias* de qualquer tipo ou natureza, em ordem a serem supridas as deficiências detetadas ao nível da gestão financeira e da organização e funcionamento dos serviços – art. 54.º, n.º 3, al. i), da LOPTC.

Entendemos que as recomendações do Tribunal de Contas constantes dos relatórios de auditoria apenas podem visar a melhoria da gestão financeira e da organização e funcionamento dos serviços, nos termos da al. i), do n.º 3, do art. 54.º da LOPTC. Apesar de o art. 54.º da LOPTC ter por epígrafe “verificação externa de contas”, o disposto na alínea i) do seu n.º 3 é igualmente aplicável à generalidade das auditorias<sup>1538</sup>.

Daqui resulta a exclusão da possibilidade de o Tribunal de Contas formular recomendações no sentido de a entidade auditada cumprir a lei. Um tribunal, mesmo

---

<sup>1538</sup> Cfr. art. 55.º, n.º 2, da LOPTC.

quando não atua sob as vestes jurisdicionais, não recomenda que se cumpra a lei; impõe o seu cumprimento. Se a legalidade financeira for violada, devem, em auditoria, ser identificados os responsáveis e recolhidos os elementos de prova necessários para o seu julgamento. Se, por outro lado, a lei for cumprida, nada há a recomendar em matéria de legalidade. Coisa diferente é a possibilidade de o Tribunal de Contas formular recomendações dirigidas imediatamente à melhoria da gestão, e, mediamente a evitar uma futura violação da lei.

Distinta é, também, a questão das recomendações em sede de *visto*. Neste âmbito, pode suceder que o Tribunal de Contas identifique alguma ilegalidade que não constitua fundamento para recusa de *visto*. Nesta circunstância admite-se que o Tribunal conceda o *visto* mas faça recomendações de legalidade (*visto com recomendações*).

### 2.9.3.3. Efeitos

Do “não acatamento” das recomendações do Tribunal de Contas pelos seus destinatários podem resultar, para estes, diversas consequências, nos termos da lei.

Assim, conforme dispõe o art. 65.º, n.º 1, al. j), da LOPTC, o não acatamento reiterado e injustificado das recomendações do Tribunal de Contas constitui “infração financeira”, punível com multa.<sup>1539</sup>

Para além disso, dos arts. 64.º e 67.º da LOPTC resulta que o grau de acatamento das recomendações do Tribunal de Contas é relevante para efeitos de avaliação do grau de culpa, quer nas situações de responsabilidade financeira reintegratória quer nos casos de responsabilidade financeira sancionatória. Refira-se, a este propósito, que, em sede de responsabilidade financeira reintegratória, considera-se que procedeu com *culpa*

---

<sup>1539</sup> Não compreendemos, contudo, esta opção do legislador. É que, em rigor, não está em causa a violação de qualquer norma financeira. Quando muito seria violado o dever de colaboração devido ao Tribunal de Contas, o que constitui fundamento para aplicação de uma sanção pecuniária ao abrigo do art. 66.º da LOPTC.

*grave* quem, no desempenho das funções de fiscalização que lhe estejam cometidas, não tenha acatado as recomendações do Tribunal de Contas em ordem à existência de controlo interno (art. 62.º, n.º 3, al. c), da LOPTC).

Não podemos, contudo, concluir das referidas disposições legais que existe um dever legal de “acatamento” das recomendações do Tribunal de Contas.

O facto de a ISC portuguesa ter natureza jurisdicional leva a que, por vezes, haja a tentação de se afirmar que todos os atos do Tribunal são materialmente jurisdicionais e vinculativos para os respetivos destinatários.

Lídio de Magalhães, por exemplo, parte da natureza jurisdicional da fiscalização prévia para sustentar a injuntividade das recomendações emitidas pelo Tribunal em sede de *visto*.<sup>1540</sup> Contudo, o facto de poder ser concedido o *visto* com recomendações é, precisamente, um dos elementos que pode ser invocado em defesa da natureza materialmente administrativa da fiscalização prévia.

Não é o facto de, atipicamente, um Tribunal poder fazer recomendações que estas se transmutam em injunções.

Para além disso, as recomendações são habitualmente utilizadas em sede de auditoria ou no contexto da emissão do Parecer sobre a Conta Geral do Estado, casos em que, manifestamente, o Tribunal não atua no exercício de funções jurisdicionais.

A realidade e os conceitos não têm plasticidade infinita – um conceito não se altera por vontade do intérprete.

Caso se entendesse que os destinatários das recomendações do Tribunal estariam vinculados ao seu “acatamento”, seria ainda maior a limitação à possibilidade de efetivação de responsabilidades. Na medida em que haja corresponsabilização do Tribunal de Contas na gestão, diminui o âmbito relativamente ao qual é possível

---

<sup>1540</sup> Cfr. “A fiscalização prévia do Tribunal de Contas na Lei n.º 48/2006”, *Revista de Administração Local*, n.º 215, Setembro-Outubro 2006, pp. 591-605.

efetivar responsabilidades financeiras. Para além disso, ficaria comprometida a separação de poderes entre quem gere e quem controla.

O legislador não esclarece se todas as recomendações têm o mesmo valor. Uma recomendação que vise evitar a prática de atos ilegais deve ser compreendida e tratada de forma idêntica a uma recomendação tendente a promover a eficiência da gestão? As recomendações emitidas em sede de fiscalização prévia, as recomendações contidas em relatórios de auditoria e as recomendações contidas no Parecer sobre a conta Geral do estado, por exemplo, encerram as mesmas consequências jurídicas para os respetivos destinatários? As recomendações dirigidas aos gestores das empresas públicas, por hipótese, devem ter o mesmo tratamento, por parte do Tribunal, das que são dirigidas ao Governo? Uma norma que vinculasse a Administração (incluindo o seu órgão máximo) às recomendações emitidas pelo Tribunal de Contas seria constitucionalmente admissível?<sup>1541</sup>

A verdade é que a lei não faz distinção entre recomendações – para o legislador da LOPTC só existem “recomendações”, ponto final.

Face ao exposto, entendemos que as recomendações do Tribunal de Contas, qualquer que seja o contexto em que sejam emitidas, consistem em exortações à adoção de determinados comportamentos pelos seus destinatários, não mais do que isso.

No âmbito do Direito privado, o Código Civil faz referência às *recomendações* a par com os *conselhos* e as *informações*.<sup>1542</sup>

No contexto do Direito da União Europeia, o TFUE dispõe que as recomendações e os pareceres não são vinculativos.<sup>1543</sup>

---

<sup>1541</sup> Já tivemos oportunidade de responder negativamente a esta questão.

<sup>1542</sup> Cfr. art. 485.º do Código Civil.

<sup>1543</sup> Cfr. art. 288.º do TFUE.

Pensamos que as recomendações do Tribunal de Contas têm um sentido e um regime jurídico próximos daqueles que são reconhecidos às recomendações do Provedor de Justiça.

Resulta do art. 38.º do *Estatuto do Provedor de Justiça (EPJ)*<sup>1544</sup> que as recomendações emitidas pelo Provedor de Justiça não têm carácter injuntivo. Ainda assim, o seu não acatamento tem sempre de ser fundamentado.<sup>1545</sup> Para além disso, em caso de não acatamento das recomendações, e na eventualidade de o Provedor não obter a colaboração devida, pode dirigir-se ao superior hierárquico do destinatário das recomendações.<sup>1546</sup> Acresce que, no âmbito do poder local, se o órgão executivo não acolher as recomendações emitidas pelo Provedor, este pode dirigir-se à respetiva assembleia deliberativa.<sup>1547</sup> Se a Administração não atuar em consonância com as recomendações do Provedor, ou na eventualidade de se recusar a prestar a colaboração devida, o Provedor pode dirigir-se à Assembleia da República, onde exporá os motivos da sua tomada de posição.<sup>1548</sup>

As recomendações do Provedor de Justiça são, deste modo, o principal meio de ação de que este órgão dispõe, uma vez que não pode dar ordens aos órgãos da administração nem substituir-se a eles. Os órgãos da administração não estão obrigados a acolher as recomendações do Provedor de Justiça; têm, isso sim, o dever de comunicar ao Provedor de Justiça, no prazo definido na lei, que posições pretendem assumir relativamente às recomendações de que foram destinatários, bem como o dever de fundamentar o eventual não acatamento das mesmas. Ou seja, é lícito o não acolhimento

---

<sup>1544</sup> Aprovado pela Lei n.º 9/91, de 9 de abril, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 30/96, de 14 de agosto, e pela Lei n.º 52-A/2005, de 10 de outubro.

<sup>1545</sup> Cfr. art. 38.º, n.º 3, do EPJ.

<sup>1546</sup> Cfr. art. 38.º, n.º 4, do EPJ.

<sup>1547</sup> Cfr. art. 38.º, n.º 5, do EPJ.

<sup>1548</sup> Cfr. art. 38.º/6, do EPJ.

de uma recomendação; “[o] que não é lícito é a indiferença perante as recomendações do Provedor”<sup>1549</sup>.

Afigura-se-nos, assim, que o não acatamento reiterado e injustificado das recomendações do Tribunal de Contas, contrariamente ao que estabelece a LOPTC<sup>1550</sup>, não constitui uma infração financeira, uma vez que não está em causa a violação de qualquer norma financeira, mas sim outra infração – a violação do dever de colaboração para com o Tribunal de Contas.

Sendo evidente que há a necessidade de garantir a eficácia da atividade do Tribunal de Contas, tal não significa que essa eficácia tenha que ser conseguida por via de uma pretensa injuntividade das suas recomendações. Estas, pela sua própria natureza, não são de acolhimento obrigatório pelos respetivos destinatários.<sup>1551</sup>

Os meios que nos parecem mais adequados para assegurar a eficácia das recomendações do Tribunal de Contas são os que consistem (i) na articulação entre este órgão e uma comissão parlamentar (permanente) especializada em matéria financeira<sup>1552</sup> – que, em Portugal, tem atualmente a designação de *Comissão de Orçamento e Finanças*, no âmbito da qual funciona a *Unidade Técnica de Apoio Orçamental* –, (ii) na publicitação dos relatórios de auditoria, com destaque para as conclusões e recomendações neles contidas, designadamente através da Internet e dos órgãos de comunicação social e (iii) na realização de auditorias de *follow-up*. Estas vias permitem a ulterior atuação do Parlamento, que pode impor, por via legislativa, a adoção das

---

<sup>1549</sup> Cfr. GOMES CANOTILHO / VITAL MOREIRA, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, Vol. I, 4.ª ed., Coimbra, 2007, p. 443.

<sup>1550</sup> Cfr. art. 65.º, n.º 1, al. j), da LOPTC.

<sup>1551</sup> Cfr., neste sentido, Acórdão n.º 147/94, de 13 de julho de 1994, do plenário da 2.ª Secção do Tribunal de Contas e Acórdão n.º 605/99, do Tribunal Constitucional, de 9 de novembro de 1999.

<sup>1552</sup> Sobre este tema, cfr. FRANCESC VALLÉS VIVES, *op. cit.*, pp. 395 e ss..

recomendações do Tribunal, bem como o exercício do controlo social pelos cidadãos.<sup>1553</sup>

Neste quadro, afigura-se-nos particularmente relevante a suficiência e a credibilidade da fundamentação dos atos do Tribunal de Contas nos quais se alicerçam as recomendações.<sup>1554</sup>

O facto de os destinatários das recomendações do Tribunal de Contas não ficarem juridicamente vinculados ao seu acolhimento não determina a irrelevância das mesmas. É que sobre os destinatários das recomendações incide um controlo político e um controlo social, pelo que assumem grande relevo a divulgação, pelo Tribunal de Contas, dos resultados das suas ações de controlo, incluindo a informação relativa aos resultados das ações de *follow-up*.

A publicidade adversa que poderia advir do não acolhimento das recomendações é, nalguns casos, incentivo suficiente para o seu acolhimento.<sup>1555</sup>

A eficácia das recomendações há de advir da sua publicitação e não de uma hipotética vinculação jurídica dos seus destinatários, a qual seria *contranatura* e inconstitucional, por violação do princípio da separação de poderes.

Esta conclusão evidencia a importância que a dimensão comunicativa das ISC assume nos modernos Estados democráticos e é reveladora da necessidade de desobstrução dos canais de comunicação entre os órgãos de controlo financeiro externo e os cidadãos.

---

<sup>1553</sup> Em sentido diferente, salvo no que diz respeito ao papel das auditorias de *follow-up*, Guilherme d'Oliveira Martins sustenta que "... a eficácia e o sentido útil das recomendações são garantidos por via, designadamente: a) Do dever que impende sobre os seus destinatários de acatá-las, tomando em consideração o seu conteúdo; b) De o não acatamento das recomendações apenas poder ocorrer em situações excepcionais devidamente fundamentadas e justificadas (v.g. a ocorrência de situações supervenientes); c) Da realização de auditorias de seguimento às recomendações; d) Da responsabilidade financeira em que incorrem os destinatários em caso do seu não acatamento" – "O Tribunal de Contas e a Actividade Contratual Pública", *Revista de Contratos Públicos*, n.º 1, Janeiro-Abril de 2011, p. 18.

<sup>1554</sup> Cfr. neste sentido, BUNDESRECHNUNGSHOF, *The Bundesrechnungshof and its Regional Audit Offices*, cit. p. 16.

<sup>1555</sup> Cfr. RICHARD MULGAN, *Holding Power to Account: Accountability in Modern Democracies*, Houndmills, 2003, p. 87.

#### 2.9.3.4. O acompanhamento das recomendações pelo Tribunal de Contas

Nos termos da Resolução n.º 2/06, do Tribunal de Contas – 2.ª Secção<sup>1556</sup>, os relatórios de auditoria devem indicar um prazo (que, em regra, não excederá os 180 dias) para os destinatários das recomendações informarem o Tribunal sobre o seu acolhimento ou não acolhimento, com indicação da justificação correspondente.

A não prestação desta informação configura uma violação do *dever de colaboração*, punível nos termos do art. 66.º, n.º 1, als. c) e d), da LOPTC.<sup>1557</sup>

O procedimento de acompanhamento (*follow-up*) das recomendações adotado pelo Tribunal de Contas está, também, em sintonia com as observações e sugestões que a INTOSAI tem vindo a fazer nesta matéria.

Com efeito, já em 1962, no Congresso da INTOSAI realizado na Áustria (IV INCOSAI), foi sugerido às ISC, designadamente, que:

- Fixassem prazos para a apresentação de informações justificadamente solicitadas;
- Promovessem uma ampla divulgação dos relatórios;
- Procedessem ao supervisionamento da execução das sugestões feitas, com a colaboração do destinatário das recomendações.<sup>1558</sup>

No mesmo sentido, o n.º 1 do art. 11.º da *Declaração de Lima* (aprovada no IX Congresso, realizado no Peru, em 1977) determina que os órgãos controlados têm que

---

<sup>1556</sup> Aprovada em 23 de março de 2006 e publicada no *Diário da República*, 2.ª Série, n.º 68, de 5 de abril de 2006.

<sup>1557</sup> Cfr. Resolução n.º 2/06, do Tribunal de Contas – 2.ª Secção.

<sup>1558</sup> TRIBUNAL DE CONTAS, *INTOSAI: Conclusões dos Congressos*, 2.ª ed., Lisboa, 1996, pp. 63-64.



responder às verificações de controlo das ISC dentro dos prazos fixados e dar a conhecer as medidas adotadas com base nessas verificações.<sup>1559</sup>

Também na declaração final aprovada no XI Congresso, realizado nas Filipinas, em 1983, é afirmado que as ISC se devem empenhar no sentido de assegurar os mecanismos indispensáveis ao acompanhamento das suas recomendações até haver uma conclusão satisfatória.<sup>1560</sup>

### **2.9.3.5. Consequências da deteção de indícios da prática de crimes ou de infrações financeiras**

Do trabalho de auditoria podem resultar indícios da prática de crimes ou de infrações financeiras. Cabe ao Ministério Público, com base no relatório de auditoria, proceder à acusação junto do tribunal competente que, em caso de infração financeira, é o Tribunal de Contas (3ª Secção).<sup>1561,1562</sup>

A LOPTC, desde a reforma de 2006, reconhece, inclusivamente, ao Ministério Público competência para “... realizar as diligências complementares que entender adequadas que se relacionem com os factos constantes dos relatórios que lhe sejam remetidos, a fim de serem desencadeados eventuais procedimentos jurisdicionais”.<sup>1563</sup>

Entendemos que os relatórios de auditoria são um pressuposto material obrigatório da ação a propor pelo Ministério Público, sendo neles definidos os limites do objeto material dessa ação.<sup>1564,1565</sup> Assim, os relatórios de auditoria constituem uma

---

<sup>1559</sup> *Idem*, p. 108.

<sup>1560</sup> *Idem*, p. 139.

<sup>1561</sup> Cfr. arts. 57.º e 89.º, n.º 1, al. a), da LOPTC.

<sup>1562</sup> Cfr. ALFREDO JOSÉ DE SOUSA, “O Ministério Público junto ao Tribunal de Contas no Direito Comparado”, *Intervenção feita no IV Encontro Internacional do Ministério Público junto dos Tribunais de Contas*, Brasil, 24 a 26 de fevereiro de 1999, pp. 23-52.

<sup>1563</sup> Cfr. art.29.º, n.º 6, da LOPTC.

<sup>1564</sup> Cfr. ANTÓNIO CLUNY, “Responsabilidade Financeira Reintegratória e Responsabilidade Civil Delitual de Titulares de Cargos Políticos, Funcionários e Agentes do Estado”, *Revista do Tribunal de*

peça fundamental do processo para efetivação de responsabilidades financeiras, representando uma importante especificidade deste tipo de processos. No caso da responsabilidade financeira reintegratória, e como afirma António Cluny, “... a indagação do valor dos danos que há de constar da petição elaborada pelo Ministério Público decorre da sua fixação através de uma fase administrativa prévia, a cargo da 2.<sup>a</sup> Secção do Tribunal de Contas”, pelo que não pode o Ministério Público “...reclamar montante superior ao definido no relatório de auditoria...”, nem pode a 3.<sup>a</sup> Secção condenar em montante superior a esse.<sup>1566</sup>

Como elucida Helena Ferreira Lopes, “[o] relatório de auditoria é, nesta medida, uma condição de procedibilidade (e não condição de procedência da ação), ou seja, é um pressuposto processual de cuja verificação depende o poder-dever de o juiz se pronunciar sobre o fundo da causa (ou o mérito do pedido formulado)”.<sup>1567</sup>

Bem se vê a importância decisiva que o relatório de auditoria reveste em sede exercício da função jurisdicional pela 3.<sup>a</sup> Secção do Tribunal de Contas, devendo, por essa razão, o trabalho de auditoria ter o indispensável acompanhamento e suporte jurídico.

### **3. A responsabilidade financeira em sentido amplo**

---

*Contas*, n.º 32, 1999, p. 97; “O valor probatório do relatório de auditoria em juízo”, *II Encuentro de los Tribunales de Cuentas de España y Portugal*, Madrid, Tribunal de Cuentas, 2005, pp. 307 e ss..

<sup>1565</sup> Ainda assim, deve salientar-se que o Ministério Público não está vinculação à qualificação jurídica dos factos que constar dos relatórios de auditoria – cfr. Cfr. ALFREDO JOSÉ DE SOUSA, “O Ministério Público junto ao Tribunal de Contas no Direito Comparado”, *Intervenção feita no IV Encontro Internacional do Ministério Público junto dos Tribunais de Contas*, Brasil, 24 a 26 de fevereiro de 1999, pp. 35 e ss..

<sup>1566</sup> Cfr. “Responsabilidade Financeira Reintegratória e Responsabilidade Civil Delitual de Titulares de Cargos Políticos, Funcionários e Agentes do Estado”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 32, 1999, p. 95.

<sup>1567</sup> Cfr., “O valor probatório do relatório de auditoria em juízo”, *II Encuentro de los Tribunales de Cuentas de España y Portugal*, Madrid, Tribunal de Cuentas, 2005, p. 307.

### 3.1. A autonomia da responsabilidade financeira

De acordo com Guilherme d'Oliveira Martins, a responsabilidade financeira é uma *modalidade autónoma de responsabilidade*, uma vez que tem fundamentos próprios,<sup>1568</sup> traduzindo-se na “possibilidade de se fazer um juízo de censura que recai sobre todos aqueles que em relação aos recursos públicos não deram cumprimento aos deveres de legalidade e regularidade a que estavam adstritos”<sup>1569</sup>.

No mesmo sentido, Lia Olema Correia, referindo-se à responsabilidade financeira reintegratória, que designa por responsabilidade financeira *stricto sensu*, justifica a sua autonomização conceitual com base nos seguintes aspetos: a responsabilidade financeira é regulada por normas de direito público e visa salvaguardar o interesse público, tendo por objeto a reparação de danos causados ao Erário Público; um dos pressupostos da responsabilidade financeira é a prática de um ato financeiro ilícito típico; o conhecimento das infrações financeiras é da exclusiva competência do Tribunal de Contas.<sup>1570</sup>

Para António Cluny, o instituto da responsabilidade financeira é indissociável da jurisdição financeira, como jurisdição especial.<sup>1571</sup> Segundo este autor, quando se verifique algum *facto típico* qualificado como infração financeira, compete exclusivamente ao Tribunal de Contas o seu julgamento, através de um processo com características particulares<sup>1572</sup>, e visando a tutela de “específicos valores de natureza pública”<sup>1573</sup>.<sup>1574</sup>

---

<sup>1568</sup> Cfr. GUILHERME D'OLIVEIRA MARTINS, “A reforma do Tribunal de Contas em 2006”, *op. cit.*, p. 39.

<sup>1569</sup> *Idem*, p. 40.

<sup>1570</sup> Cfr. LIA OLEMA CORREIA, “O dever de boa gestão e a responsabilidade financeira”, in *Estudos Jurídicos e Económicos em Homenagem ao Prof. Doutor António de Sousa Franco*, 2.º vol., Lisboa, 2006, p. 802.

<sup>1571</sup> Cfr. “Responsabilidade Financeira Reintegratória e Responsabilidade Civil Delitual de Titulares de Cargos Políticos, Funcionários e Agentes do Estado”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 32, 1999, p. 101.

<sup>1572</sup> Veja-se, por exemplo, o que já afirmámos *supra* acerca da importância dos relatórios de auditoria na determinação do valor do dano.

<sup>1573</sup> Como sejam a legalidade e a integridade financeira pública.

A perspetiva que nos é apresentada por António Cluny, na qual nos revemos, permite solucionar o problema que advém da circunstância de certos factos serem qualificados, simultaneamente, como ilícitos penais, civis e financeiros, originando, ao mesmo tempo, *responsabilidade civil e responsabilidade financeira*. O problema é-nos apresentado por António Cluny nos seguintes termos: “... a prática seguida até hoje pelo Ministério Público no Tribunal de Contas, tem sido a de sustar a propositura da acção de responsabilidade financeira, no âmbito deste Tribunal, aguardando-se a concretização e julgamento do processo criminal e do pedido cível ali deduzido em obediência ao princípio da adesão”.<sup>1575</sup> Ou seja, as dúvidas que se suscitam acerca da jurisdição competente, nestes casos de “sobreposição”, tem constituído um entrave à efetivação de responsabilidades financeiras pelo Tribunal de Contas, em virtude de o Ministério Público a assumir como subsidiária face à jurisdição comum, em contradição com o disposto na Constituição da República<sup>1576</sup>.

Entendemos, com António Cluny, que, procedendo-se a uma interpretação em conformidade com a Constituição, e aceitando-se, como pressuposto, que a *natureza dos danos* é a mesma na responsabilidade civil e na responsabilidade financeira<sup>1577</sup>, se deve concluir pela “... ideia de que, sempre que qualquer facto constitutivo de responsabilidade civil de um funcionário público ou titular de cargo público para com o Estado, constituísse, simultaneamente e coincidentemente, responsabilidade financeira,

---

<sup>1574</sup> *Idem*, pp. 109 a 111 e 120.

<sup>1575</sup> *Idem*, p. 91.

<sup>1576</sup> Cfr. art. 214.º da CRP.

<sup>1577</sup> Caso se entendesse que os danos em causa na responsabilidade civil e na responsabilidade financeira têm natureza distinta, nada obstará a que houvesse uma cumulação de indemnizações – civil e financeira. Cfr., neste sentido, ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, vol. I, 4.ª edição, 2.ª reimpressão, Coimbra, 1995, pp. 481 e ss.; ARMINDO DE SOUSA RIBEIRO, “O Controlo Sucessivo e a Responsabilidade Financeira”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 45, 2006, p. 46; AMÁVEL RAPOSO, “A Nova Lei Orgânica do Tribunal de Contas”, *Novas Perspectivas de Direito Público*, Lisboa, IGAT, 1999, p. 18.

esta, em obediência à directa competência constitucional atribuída ao Tribunal de Contas para o efeito, só nesta jurisdição poderá ser efectivada”<sup>1578</sup>.

### 3.2. Modalidades de responsabilidade financeira

Nos termos da LOPTC, a responsabilidade financeira em sentido amplo desdobra-se em *responsabilidade financeira reintegratória* (ou responsabilidade financeira *stricto sensu*) e *responsabilidade financeira sancionatória*. A primeira conduz à reposição de dinheiros públicos por parte do agente infrator; a segunda traduz-se na aplicação de uma sanção pecuniária, de natureza contraordenacional, ao autor da infração.<sup>1579</sup>

Nos casos de responsabilidade reintegratória, a lei prevê a possibilidade de efetivação, cumulativa, de responsabilidade sancionatória. Isto é, relativamente ao mesmo facto ilícito típico, cuja verificação origina a responsabilidade reintegratória, a lei admite a cumulação da reintegração com o pagamento de multa.<sup>1580</sup>

Por outro lado, quando não haja dolo do responsável, o Tribunal de Contas pode converter a responsabilidade reintegratória em responsabilidade sancionatória, substituindo a reintegração pelo pagamento de multa, de montante pecuniário inferior àquela.<sup>1581</sup>

---

<sup>1578</sup> Cfr. ANTÓNIO CLUNY, *op. cit.*, pp. 99-100.

<sup>1579</sup> Arts. 59.º e ss. e 65.º e ss., da LOPTC.

<sup>1580</sup> Cfr. art. 65.º, n.º 5, da LOPTC.

<sup>1581</sup> Cfr. art. 65.º, n.º 6, da LOPTC.

### 3.3. Elementos da responsabilidade financeira

Seguindo de perto o pensamento de Lia Olema Correia, podemos identificar como elementos da responsabilidade financeira os elementos *subjetivo, típico, objetivo, causal* e *culposo*.<sup>1582</sup>

A responsabilidade financeira pressupõe, então: uma ação ou uma omissão por parte de um sujeito que tem a seu cargo a guarda ou a gestão de dinheiros ou outros valores públicos, atuando o mesmo no exercício das suas funções – *elemento subjetivo*; que tal conduta corresponda a um facto tipificado na lei como infração financeira – *elemento típico*; a existência de um dano para o Erário Público que seja “efetivo, individualizável e economicamente avaliável” – *elemento objetivo*; que se verifique uma relação de causalidade adequada entre a conduta do agente e o dano emergente – *elemento causal*; que a infração praticada tenha resultado de um comportamento doloso ou, pelo menos, negligente do seu autor – *elemento culposo*.<sup>1583</sup>

### 3.4. Dos responsáveis

Do ponto de vista subjetivo, a lei admite a responsabilidade financeira *direta* e a responsabilidade financeira *subsidiária*.

São *diretamente responsáveis* os agentes da infração.<sup>1584</sup> Neste âmbito cabem os gestores públicos (*stricto sensu*)<sup>1585</sup>, os gestores de recursos públicos<sup>1586</sup>, e os entes privados que sejam beneficiários de fundos públicos<sup>1587</sup>. Assim, o “agente da infração”,

---

<sup>1582</sup> “O dever de boa gestão e a responsabilidade financeira”, in *Estudos Jurídicos e Económicos em Homenagem ao Prof. Doutor António de Sousa Franco*, 2.º vol., Lisboa, 2006, pp. 803-804.

<sup>1583</sup> *Idem*.

<sup>1584</sup> Arts. 61.º, n.º 1 e 62.º, n.º 2, LOPTC.

<sup>1585</sup> Nos termos do art. 1.º do Decreto-Lei n.º 71/2007, de 27 de março, que aprova o *estatuto do gestor público*, é considerado gestor público “quem seja designado para órgão de gestão ou administração das empresas públicas abrangidas pelo Decreto-Lei n.º 558/99, de 17 de dezembro”.

<sup>1586</sup> Que GUILHERME D’OLIVEIRA MARTINS designa por “gestores da coisa pública”, para os distinguir dos gestores públicos *stricto sensu* – cfr. “A Responsabilidade Financeira do Gestor da Coisa Pública”, cit., pp. 247 e ss..

<sup>1587</sup> *Idem*, pp. 252 e ss..

para efeitos de responsabilidade financeira, pode ser “... um titular de cargo político, um funcionário ou agente do Estado ou de qualquer outra entidade pública, ou um gerente, dirigente ou membro de um órgão de gestão administrativa e financeira de entidade administrativa ou empresarial, pública ou privada”.<sup>1588</sup> Atualmente, o fator decisivo para a qualificação de uma pessoa como “agente da infração”, está, portanto, na natureza pública dos recursos utilizados.<sup>1589</sup> Porém, nem sempre foi assim. Antes da reforma de 2006, as entidades referidas nos n.ºs 2 e 3 do art. 2.º da LOPTC estavam sujeitas aos poderes de fiscalização do Tribunal, mas não à sua jurisdição. Ou seja, a natureza da entidade era determinante para a possibilidade de qualificação de alguém como responsável, no domínio da responsabilidade financeira. Portanto, antes de 2006, estavam à margem da jurisdição do Tribunal de Contas, entre outras, as associações públicas, as empresas públicas<sup>1590</sup> e as entidades privadas que fossem beneficiárias de dinheiros públicos.<sup>1591</sup>

A responsabilidade financeira pode, ainda, “recair nos funcionários ou agentes que, nas suas informações para os membros do Governo ou para os gerentes, dirigentes ou outros administradores, não esclareçam os assuntos da sua competência de harmonia com a lei”<sup>1592</sup>.

São *subsidiariamente responsáveis* os membros do Governo (nos termos do Decreto n.º 22 257, de 25 de fevereiro de 1933)<sup>1593</sup>, gerentes, dirigentes ou membros

---

<sup>1588</sup> *Idem*, p. 248.

<sup>1589</sup> *Idem*, pp. 248-249.

<sup>1590</sup> Cfr., sobre o controlo das empresas públicas pelo Tribunal de Contas, FERNANDO XAREPE SILVEIRO, *O Tribunal de Contas, as sociedades comerciais e os dinheiros públicos: contributo para o estudo da actividade de controlo financeiro*, Coimbra, Coimbra Editora, 2003.

<sup>1591</sup> Sobre o alargamento da jurisdição do Tribunal de Contas, cfr. GUILHERME D’OLIVEIRA MARTINS, “A Responsabilidade Financeira do Gestor da Coisa Pública”, cit., pp. 245 e ss..

<sup>1592</sup> Cfr. art. 61.º, n.º 4, da LOPTC.

<sup>1593</sup> O art. 36.º do Decreto n.º 22 257, de 25 de fevereiro de 1933, dispõe o seguinte:

“São civil e criminalmente responsáveis por todos os actos que praticarem, ordenarem, autorizarem ou sancionarem, referentes a liquidação de receitas, cobranças, pagamentos, concessões, contratos ou quaisquer outros assuntos, sempre que deles resulte ou possa resultar dano para o Estado:

dos órgãos de gestão administrativa e financeira ou equiparados e exatores de serviços, organismos e outras entidades sujeitos à jurisdição do Tribunal de Contas, não sendo os agentes da infração, quando: (i) o agente tiver praticado o facto por permissão ou ordem sua, sem que se tenha verificado a falta ou impedimento daquele a que pertenciam as correspondentes funções – culpa *in permittendo* e culpa *in ordinando*; (ii) por indicação ou nomeação sua, pessoa reconhecidamente desprovida de idoneidade moral tenha sido designada para o cargo em cujo exercício praticou o facto – culpa *in eligendo*; (iii) tiverem procedido com culpa grave no desempenho das funções de fiscalização que lhe estiverem cometidas, designadamente quando não tenham acatado as recomendações do Tribunal de Contas em ordem à existência de controlo interno – culpa *in vigilando*.<sup>1594</sup>

A responsabilidade pode, ainda, ser *solidária*, quando forem vários os responsáveis pelos factos que a originaram.<sup>1595</sup>

### 3.5. Do ónus da prova

Resulta do disposto no n.º 6 do art. 61.º da LOPTC, que o ónus da prova recai sobre os demandados, cabendo-lhes demonstrar que “a utilização de dinheiros e outros valores públicos colocados à sua disposição” foi feita “de forma legal, regular e conforme aos princípios da boa gestão”.<sup>1596,1597</sup>

---

1.º Os Ministros, quando não tenham ouvido as estações competentes ou quando, esclarecidos por estas em conformidade com as leis, hajam adotado resolução diferente;

2.º Todas as entidades subordinadas à fiscalização do Tribunal de Contas, quando não tenham sido cumpridos os preceitos legais;

3.º Os funcionários que nas suas informações para os Ministros não esclareçam os assuntos da sua competência em harmonia com a lei.”

<sup>1594</sup> Art. 62.º, n.º 3, da LOPTC.

<sup>1595</sup> Art. 63.º da LOPTC.

<sup>1596</sup> Entendemos ser este o sentido do preceituado no n.º 6 do art. 61.º da LOPTC, apesar de o legislador não ter sido feliz na sua redação.

<sup>1597</sup> Cfr. GUILHERME D’OLIVEIRA MARTINS, “A reforma do Tribunal de Contas em 2006”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 46, Lisboa, Julho-Dezembro de 2006, p. 45.



Quem tem o dever de prestar contas tem, naturalmente, o dever de justificar as suas ações e omissões e de fazer prova da legalidade e regularidade das mesmas.<sup>1598</sup>

Também Guilherme d'Oliveira Martins se pronuncia no sentido que acabámos de referir, mas excepcionando a inversão do ónus da prova quando em causa esteja um ente privado beneficiário de fundos públicos, em virtude de o mesmo não ser um fiel depositário de fundos públicos, mas tão-somente um “possuidor desses fundos”.<sup>1599</sup> Entendemos, todavia, que esta distinção carece de base legal. Pensamos, com efeito, que, independentemente da natureza do ente sujeito à jurisdição do Tribunal de Contas, é sobre o demandado que recai o ónus da prova

Na verdade, não só este regime não é “especialmente severo” como é aquele que, hoje, resulta expressamente da lei.

### **3.6. A responsabilidade financeira reintegratória ou responsabilidade financeira *stricto sensu***

#### **3.6.1. Aspetos gerais**

O Tribunal de Contas pode condenar alguém que tenha cometido uma das infrações financeiras tipificadas no art. 59.º da LOPTC à reposição das “importâncias abrangidas pela infracção”<sup>1600</sup>, sem prejuízo de o infrator poder incorrer noutro tipo de responsabilidade (incluindo a responsabilidade financeira sancionatória).

---

<sup>1598</sup> Cfr, neste sentido, JOÃO FRANCO DO CARMO, “Contribuição para o Estudo da Responsabilidade Financeira”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 23, 1995, pp. 135 E 198; LIA OLEMA CORREIA, “O dever de boa gestão e a responsabilidade financeira”, in *Estudos Jurídicos e Económicos em Homenagem ao Prof. Doutor António de Sousa Franco*, 2.º vol., Lisboa, 2006, p. 805; JOSÉ F. F. TAVARES / LÍDIO DE MAGALHÃES, *Tribunal de Contas*, cit., p. 141; JOSÉ F. F. TAVARES, “Alguns Aspectos Estruturais das Finanças Públicas na Actualidade”, José Duarte / António Menezes Cordeiro / Jorge Miranda / Eduardo Paz Ferreira (comissão organizadora), *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Paulo de Pitta e Cunha*, Vol. II – Economia, Finanças Públicas e Direito Fiscal, Coimbra, 2010, p. 406.

<sup>1599</sup> Cfr. “A Responsabilidade Financeira do Gestor da Coisa Pública”, cit., pp. 253-254.

<sup>1600</sup> Resulta do n.º 6 do art. 59.º que “a reposição inclui os juros de mora sobre os respectivos montantes”, sendo-lhes aplicável o regime das dívidas fiscais.

A expressão “importâncias abrangidas pela infração” vem já do texto da Lei n.º 86/89.<sup>1601</sup>

À luz do regime jurídico da responsabilidade financeira de 1989, Sousa Franco, Guilherme d’Oliveira Martins, José Tavares e Lídio de Magalhães, sustentavam que a responsabilidade financeira (reintegratória) se distinguia da responsabilidade civil na medida em que aquela não pressupunha a existência de dano. Estes autores interpretavam a expressão “importâncias abrangidas pela infração” como “importâncias que foram objecto da infração”, levando este entendimento ao afastamento do dano como elemento necessário da responsabilidade financeira reintegratória.<sup>1602</sup>

Nas palavras de José Tavares e de Lídio de Magalhães, “o instituto da responsabilidade financeira [reintegratória] visa não só proteger a simples integridade dos dinheiros públicos mas também a própria regularidade do processo de utilização”.<sup>1603</sup>

Assim, mesmo que da infração financeira não adviesse qualquer dano patrimonial, ou mesmo que dela resultasse um ganho para o Erário Público, haveria lugar à reposição dos dinheiros públicos “objecto da infração”.<sup>1604</sup> Tal poderia suceder nos casos em que houvesse *pagamentos indevidos*. Nas outras situações tipificadas na lei de 1989 como sendo aptas a originar a reposição de dinheiros públicos – *alcance* e *desvio* de dinheiros públicos – haveria sempre dano.<sup>1605</sup>

Todavia, não é já este o regime jurídico vigente.

---

<sup>1601</sup> Art. 49.º, n.º 1, Lei n.º 86/89, de 8 de setembro.

<sup>1602</sup> Cfr. ANTÓNIO L. DE SOUSA FRANCO, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, vol. I, 4.ª edição, 2.ª reimpressão, Coimbra, 1995, pp. 482 e ss.; GUILHERME D’OLIVEIRA MARTINS, *Lições sobre a Constituição Económica Portuguesa*, Vol. II – *A Constituição Financeira*, polic., Lisboa, 1984/1985, pp. 358 e ss.; JOSÉ F. F. TAVARES / LÍDIO DE MAGALHÃES, *Tribunal de Contas: legislação anotada*, Coimbra, 1990, p. 136.

<sup>1603</sup> Cfr. *Tribunal de Contas: legislação anotada*, Coimbra, 1990, p. 136.

<sup>1604</sup> *Idem*.

<sup>1605</sup> Art. 49.º, n.º 1, Lei n.º 86/89, de 8 de setembro.

Com a LOPTC de 1997, os pagamentos indevidos passaram a ser definidos como “os pagamentos ilegais que causarem dano para o Estado ou entidade pública por não terem contraprestação efectiva”.<sup>1606</sup>

O elemento *dano* passou a estar presente também no conceito de pagamento indevido, pelo que todas as situações tipificadas na lei aptas a originar responsabilidade financeira reintegratória pressupõem, desde 1997, a existência de lesão patrimonial do Estado ou de outra entidade pública.<sup>1607</sup>

A lei de 1997 veio também tipificar como facto suscetível de desencadear responsabilidade financeira reintegratória a *não arrecadação de receitas*, que também pressupõe a existência de dano.<sup>1608</sup>

### 3.6.2. Dos factos geradores de responsabilidade financeira reintegratória

A LOPTC tipifica os factos constitutivos da responsabilidade financeira reintegratória. São eles (i) o *alcance*<sup>1609,1610</sup>, (ii) o *desvio* de dinheiros ou valores públicos<sup>1611</sup>, (iii) os *pagamentos indevidos*<sup>1612</sup>, (iv) a *violação de norma(s) financeira(s)*

---

<sup>1606</sup> Art. 59.º, n.º 2, da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto.

<sup>1607</sup> Cfr. GUILHERME D’OLIVEIRA MARTINS, “A Responsabilidade Financeira do Gestor da Coisa Pública”, José Duarte / António Menezes Cordeiro / Jorge Miranda / Eduardo Paz Ferreira (comissão organizadora), *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Paulo de Pitta e Cunha*, Vol. II – Economia, Finanças Públicas e Direito Fiscal, Coimbra, 2010, pp. 249-250.

<sup>1608</sup> Art. 60.º, da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto.

<sup>1609</sup> De acordo com o n.º 2 do art. 59.º da LOPTC, “[e]xiste alcance quando, independentemente da acção do agente nesse sentido, haja desaparecimento de dinheiros ou de outros valores do Estado ou de outras entidades públicas”. Em termos de culpa, basta, portanto, a negligência.

<sup>1610</sup> Sobre a figura do *alcance*, cfr. CELSO LOUSADA, *Responsabilidades Financeiras: subsídios para um estudo*, Lisboa, 1959, pp. 59 e ss., e JOÃO FRANCO DO CARMO, “Contribuição para o Estudo da Responsabilidade Financeira”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 23, 1995, pp. 39 e ss..

<sup>1611</sup> Nos termos do n.º 3 do art. 59.º da LOPTC, “[e]xiste desvio de dinheiros ou valores públicos quando se verifique o seu desaparecimento por acção voluntária de qualquer agente público que a eles tenha acesso por causa do exercício das funções públicas que lhe estão cometidas”. Contrariamente ao que a lei determina em caso de alcance, só estaremos perante um caso de desvio de dinheiros ou outros valores públicos se o agente tiver atuado com dolo.

<sup>1612</sup> O legislador, no n.º 4 do art. 59.º da LOPTC, refere-se aos pagamentos indevidos, para efeito de responsabilidade reintegratória, como “os pagamentos ilegais que causarem dano para o erário público, incluindo aqueles a que corresponda contraprestação efectiva que não seja adequada ou proporcional à prossecução das atribuições da entidade em causa ou aos usos normais de determinada actividade”.

da qual resulte para a entidade pública a obrigação de indemnizar<sup>1613</sup> e (v) a não arrecadação de receitas<sup>1614</sup>.

Assinalamos algumas alterações importantes que a LOPTC sofreu, neste domínio, aquando da reforma de 2006.

As figuras do *alcance* e do *desvio* passaram, em 2006, a ser definidas na LOPTC. Na distinção entre estas figuras sobressai a diferença relativamente ao grau de culpa do agente. Enquanto no *alcance* basta haver negligência do agente, o *desvio* pressupõe uma conduta dolosa do mesmo.

Uma inovação importante, atendo, designadamente ao relevo da contratação pública, foi a que consistiu na tipificação como facto originador de responsabilidade financeira a *violação de norma(s) financeira(s) da qual resulte para a entidade pública a obrigação de indemnizar*.

Relativamente à *responsabilidade por não arrecadação de receitas*, esta passou, em 2006, a poder resultar de “... prática, autorização ou sancionamento, com dolo ou culpa grave”. Deste modo, o legislador aditou, ao dolo, a culpa grave, ao mesmo tempo que clarificou a redação do respetivo preceito normativo.<sup>1615</sup> Este facto assinala a importância de que se reveste o controlo da receita pelo Tribunal de Contas, para além do controlo a despesa. Para que possam vir a ser efetivadas responsabilidades por não arrecadação de receitas o Tribunal de Contas deverá intensificar o trabalho de auditoria neste domínio, em especial em áreas sensíveis como a da concessão de benefícios

---

<sup>1613</sup> Dispõe o n.º 5 do art. 59.º da LOPTC que, “[s]empre que da violação de normas financeiras, incluindo no domínio da contratação pública, resultar para a entidade pública obrigação de indemnizar, o Tribunal pode condenar os responsáveis na reposição das quantias correspondentes”.

<sup>1614</sup> A LOPTC, no seu art. 60.º, prevê a possibilidade de o Tribunal de Contas, “[n]os casos de prática, autorização ou sancionamento, com dolo ou culpa grave, que impliquem a não liquidação, cobrança ou entrega de receitas com violação das normas legais aplicáveis, [...] condenar o responsável na reposição das importâncias não arrecadadas em prejuízo do Estado ou de entidades públicas”.

<sup>1615</sup> Como refere LIA OLEMA CORREIA, o elemento doloso conduzia “... na prática, à ausência de responsabilidade financeira pela não arrecadação de receitas” – cfr. *op. cit.*, p. 809.

fiscais, a da caducidade do direito à liquidação de tributos e a da prescrição de dívidas tributárias.

Particularmente relevante foi a alteração que incidiu sobre a definição legal de “pagamento indevido”. Na vigência da Lei n.º 98/97 os pagamentos indevidos eram definidos, no n.º 2 do art. 59.º, como “... os pagamentos ilegais que causarem dano para o Estado ou entidade pública por *não terem contraprestação efectiva*”<sup>1616</sup>.<sup>1617</sup> Ou seja, de fora do âmbito da responsabilidade reintegratória ficavam os pagamentos em que houvesse contraprestação efetiva, mas em que aqueles fossem manifestamente desproporcionados relativamente a esta.<sup>1618,1619</sup> À luz da redação atual da LOPTC, o pagamento indevido pode resultar da ausência de contraprestação efetiva ou de “... contraprestação efectiva que não seja adequada ou proporcional à prossecução das atribuições da entidade em causa ou aos usos normais de determinada actividade”. Daqui resulta que, à luz da definição legal vigente de “pagamento indevido”, a violação do princípio da proporcionalidade pode conduzir à reintegração de dinheiros públicos.<sup>1620</sup> Esta afigura-se-nos ser uma evolução positiva do instituto da responsabilidade financeira, no sentido da responsabilização por atos de má gestão de recursos financeiros públicos.

---

<sup>1616</sup> Destaque nosso.

<sup>1617</sup> Na vigência da Lei n.º 86/89, por seu lado, não se exigia que houvesse dano para que se considerasse haver um pagamento indevido e, conseqüentemente, para que houvesse lugar a responsabilidade reintegratória.

<sup>1618</sup> Nas palavras irónicas de LÍDIO DE MAGALHÃES, “... se o Conselho Administrativo de um serviço público, encarregado de fazer, por exemplo, medições meteorológicas, procedeu à aquisição de um elefante, desviando da sua legal afectação verbas destinadas a computadores, não há responsabilidade financeira [reintegratória] porque o dispêndio de dinheiros públicos teve a ‘contraprestação efectiva’ do elefante...” – cfr. “Era uma vez a responsabilidade financeira...”, *I Encontro dos Tribunais de Contas de Espanha e de Portugal*, Lisboa, Tribunal de Contas, 2004, p. 40.

<sup>1619</sup> Noutra interpretação da lei, LIA OLEMA CORREIA considerava que só existiria “contraprestação efectiva” se, cumulativamente se verificassem dois requisitos: se tratasse de uma “prestação economicamente equivalente ao benefício recebido, avaliada em termos de boa gestão” e se essa contraprestação correspondesse “à satisfação do interesse público” que os fundos em causa visavam acautelar – cfr. *op. cit.*, p. 808.

<sup>1620</sup> Já em 1991, ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO aludia às virtualidades do princípio da proporcionalidade enquanto princípio orientador da atividade do Tribunal de Contas – cfr. “A Reforma do Tribunal de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.ºs 11 e 12, Julho-Dezembro de 1991, p. 111

Importaria, ainda assim, em nome do incremento da eficácia do controlo financeiro externo e do combate ao desperdício de dinheiros públicos, levar mais longe a responsabilização financeira por atos de má gestão.

Entendemos, numa perspetiva *de jure condendo*, que, perante um conceito substantivo de legalidade financeira, e atendendo ao enfoque crescente que é colocado no desempenho da Administração, deveria ser tipificado como ilícito financeiro suscetível de originar responsabilidade reintegratória *a prática, ainda que meramente negligente, de atos de gestão que desrespeitassem, de forma excessiva e intolerável, os critérios de boa gestão dos recursos financeiros públicos – economia, eficiência e eficácia –*, dos quais resultasse dano para o Estado ou para outras entidades públicas.<sup>1621,1622</sup>

A tipificação da prática de atos de má gestão como ilícito financeiro constitutivo de responsabilidade reintegratória, nos termos expostos, reforçaria a jurisdição financeira, adaptando-a à realidade jurídico-constitucional expressa no princípio da boa governança. A jurisdicionalização de conceitos forjados no domínio económico aponta para a necessidade de ajustamento da jurisdição financeira. Deste modo, incrementar-se-ia a eficácia da atuação do Tribunal de Contas. A par do papel pedagógico das recomendações, em que o Tribunal de Contas, atuando como “sheepdog”, promoveria a boa gestão através de incentivos positivos, existira um instrumento adequado à função de “watchdog” por dotar a ISC nacional de poder para sancionar e, assim, desincentivar a prática de atos de má gestão por via dos custos impostos aos agentes infratores

---

<sup>1621</sup> Cfr., no mesmo sentido, a proposta de CARLOS MORENO – cfr. *Como o Estado Gasta o Nosso Dinheiro*, Lisboa, Caderno, 2010, p. 182.

<sup>1622</sup> Veja-se, por exemplo o que sucede no caso do Brasil. Aqui, a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União faz referência às *normas operacionais*, a par com as normas contabilísticas, financeiras (em sentido estrito), orçamentais e patrimoniais. A violação de qualquer uma destas normas financeiras (em sentido amplo) configura uma infração financeira. Tal significa que o Tribunal de Contas da União pode aplicar sanções por atos de má gestão financeira, com fundamento na violação de normas operacionais (ou na prática de atos de gestão antieconómicos) – cfr. arts. 1.º/II, 58.º/ II e III, da Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União (Lei n.º 8.443, de 16 de julho de 1992).

(incentivos negativos). Na perspectiva da análise económica do direito, trata-se, aqui, de aumentar a *sanção esperada* por atos de má gestão, o que se traduz num incentivo à adoção de comportamentos eficientes pelos destinatários abstratos dessa sanção.

Uma das lições que ficam da grave crise financeira que marca este início de século XXI é que os atos de má gestão podem ter efeitos devastadores. Muito mais devastadores do que o mero incumprimento de algumas formalidades jurídico-financeiras ou contabilísticas. E uma reforma do controlo financeiro externo não pode ficar indiferente à realidade. Nas palavras de Gomes Canotilho, “... a fiscalização financeira deve tomar consciência dos momentos estruturantes da nova formatação da estatalidade”.<sup>1623</sup>

Há que sublinhar, ainda, que não cabe na esfera de discricionariedade da Administração praticar atos de boa ou má gestão. Ela está vinculada ao dever de boa gestão. Ainda assim, devem ser considerados dois fatores relevantes: o primeiro é o de que ninguém é infalível, pelo que, certos erros, sendo indesejáveis, são admissíveis e não devem ser suscetíveis de sancionamento; o segundo é o de que o conceito de eficiência, central quando se avalia o mérito da gestão, é um conceito ideal, admitindo-se vários graus de aproximação à solução ótima. Por estas razões, entendemos que só deverá ser considerado como ilícito financeiro, suscetível de reintegração, a prática de um ato que ofenda de forma *excessiva e intolerável* os critérios de boa gestão.<sup>1624</sup>

---

<sup>1623</sup> Cfr. “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, cit., p. 39.

<sup>1624</sup> Sobre a importância do princípio da proporcionalidade neste domínio, cfr. ANTÓNIO CARLOS CARUSO, “Limites de Proporcionalidade e Razoabilidade à Discricionariedade Administrativa”, *Revista Gestão Pública e Controle*, vol. 1, n.º 2, agosto de 2006, pp. 57-71.

### 3.6.3. Da culpa

Um dos pressupostos da responsabilidade financeira reintegratória é que a ação tenha sido praticada com culpa.<sup>1625</sup>

A avaliação da culpa é feita “de harmonia com as circunstâncias do caso, tendo em consideração as competências do cargo ou a índole das principais funções de cada responsável, o volume e fundos movimentados, o montante material da lesão dos dinheiros ou valores públicos, o grau de acatamento de eventuais recomendações do Tribunal e os meios humanos e materiais existentes no serviço, organismo ou entidade sujeitos à sua jurisdição”.<sup>1626</sup>

O grau de culpa do agente deve ser aferido tendo como referencial a conduta de um “*bonus pater familiae*” nas circunstâncias concretas em que o ato ou omissão se verificou. O “*bonus pater familiae*”, de acordo com o que afirma o Tribunal de Contas no seu Acórdão n.º 02/06, da 3.ª Secção, de 18 de outubro de 2006, “... não é o cidadão comum, ainda que cuidadoso e ponderado; é, antes, o responsável financeiro diligente e prudente na gestão e afetação dos dinheiros públicos que lhe compete zelar e gerir”.<sup>1627</sup>

Em caso de negligência, o Tribunal de Contas pode reduzir ou relevar a responsabilidade do infrator, devendo fundamentar as razões dessa redução ou relevação.<sup>1628</sup>

### 3.6.4. Da extinção da responsabilidade reintegratória

A responsabilidade financeira reintegratória extingue-se, em regra, por via do pagamento da quantia a repor.<sup>1629</sup>

---

<sup>1625</sup> Art. 61.º, n.º 5, da LOPTC.

<sup>1626</sup> Art. 64.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>1627</sup> Cfr. IV, F, n.º 2.

<sup>1628</sup> Art. 64.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>1629</sup> Art. 69.º, n.º 1, da LOPTC.



A responsabilidade pode, igualmente, extinguir-se por prescrição.<sup>1630</sup> O prazo para a prescrição é de 10 anos contados a partir da data da infração ou, no caso de a mesma ser indeterminável, a partir do último dia da respetiva gerência.<sup>1631</sup> Este prazo suspende-se com a entrada da conta no Tribunal ou com o início da auditoria e até à audição do responsável, num máximo de dois anos.<sup>1632</sup> Todavia, relativamente ao direito de ação reconhecido aos órgãos distintos do Ministério Público, a que se referem as alíneas b) e c) do n.º 1 do art. 89.º da LOPTC, o prazo de prescrição suspende-se pelo período que a lei lhes confere para o respetivo exercício, nos termos do disposto no n.º 2 do art. 89.º da mesma lei.<sup>1633</sup>

A responsabilidade reintegratória pode, ainda, extinguir-se por via de relevação, no caso de o infrator ter atuado com negligência. A decisão de relevação (ou de redução) da pena deve ser fundamentada.<sup>1634</sup> Pensamos que possibilidade legal de relevação tem como efeito prático a diminuição da sanção esperada pelos agentes infratores, enfraquecendo o potencial dissuasor do instituto da responsabilidade financeira, para além de ser apto a promover o casuísmo judicial. Ainda assim, é de aceitar a redução dos montantes a reintegrar atendendo às circunstâncias do caso concreto.

Assinalamos, ainda, a existência de outra forma de extinção da responsabilidade reintegratória, que consiste na conversão da responsabilidade reintegratória em responsabilidade sancionatória.<sup>1635</sup> Ou seja, a conversão faz extinguir a responsabilidade reintegratória e faz nascer, em seu lugar, a responsabilidade sancionatória. Esta possibilidade está, ainda assim, reservada aos casos em que o agente tenha procedido

---

<sup>1630</sup> *Idem.*

<sup>1631</sup> Art. 70.º, n.ºs 1 e 2, da LOPTC.

<sup>1632</sup> Art. 70.º, n.º 3, da LOPTC.

<sup>1633</sup> Para exercerem o direito de ação que lhes é reconhecido por lei, estes órgãos dispõem de 30 dias, contados a partir da data da publicação do despacho do Ministério Público que declare não requerer procedimento jurisdicional.

<sup>1634</sup> Cfr. art. 64.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>1635</sup> Cfr. art. 65.º, n.º 6, da LOPTC.

sem dolo.<sup>1636</sup> Esta possibilidade afigura-se-nos carecer de sentido. Primeiro, porque a lei já permite a redução dos montantes a reintegrar, quando o ato tenha sido praticado com negligência. Segundo, porque a responsabilidade reintegratória tem uma finalidade distinta da responsabilidade sancionatória – a primeira visa a compensação de um dano patrimonial, enquanto a segunda destina-se a punir o agente infrator, o que, aliás, permite explicar a possibilidade da respetiva cumulação.<sup>1637</sup> Para além disso, traduz-se em mais um fator promotor do casuísmo judicial e prejudicial para a finalidade dissuasora do instituto da responsabilidade financeira.

Note-se que, em virtude de a responsabilidade financeira visar o ressarcimento de um dano patrimonial, ela não se extingue com a morte do infrator.<sup>1638</sup>

### **3.7. A responsabilidade financeira sancionatória**

#### **3.7.1. Dos factos geradores de responsabilidade financeira sancionatória**

A LOPTC prevê a efetivação de responsabilidades financeiras sancionatórias pelo Tribunal de Contas nos casos elencados no n.º 1 do art. 65.º da LOPTC.<sup>1639</sup>

Constata-se que este preceito legal contém a tipificação de um conjunto de *infrações financeiras* que podem dar origem a multa. Ao montante desta poderão

---

<sup>1636</sup> *Idem.*

<sup>1637</sup> Cfr., no mesmo sentido, LIA OLEMA CORREIA, *op. cit.*, pp. 802-803.

<sup>1638</sup> Cfr. JOÃO FRANCO DO CARMO, “As Responsabilidades Financeiras no âmbito da Gestão Pública”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 35, 2001, p. 88.

<sup>1639</sup> Esses casos são os seguintes: não liquidação, cobrança ou entrega nos cofres do Estado das receitas devidas; violação das normas sobre elaboração e execução dos orçamentos; violação das normas sobre assunção, autorização ou pagamento de despesas públicas ou compromissos; falta de efetivação ou retenção indevida dos descontos legalmente obrigatórios a efetuar ao pessoal; violação de normas legais ou regulamentares relativas à gestão e controlo orçamental, de tesouraria e de património; adiantamentos por conta de pagamentos em casos não expressamente previstos na lei; contração de empréstimos públicos para finalidade diversa das legalmente admitidas, bem como desrespeito dos limites legais relativos à capacidade de endividamento; utilização indevida de fundos movimentados por operações de tesouraria para financiar despesas públicas; execução de contratos a que tenha sido recusado o visto ou de contratos que não tenham sido submetidos à fiscalização prévia quando a isso estavam legalmente sujeitos; utilização de dinheiros ou outros valores públicos em finalidade diversa da legalmente prevista; não acatamento reiterado e injustificado das injunções e das recomendações do Tribunal de Contas; violação de normas legais ou regulamentares relativas à admissão de pessoal.

acrescer as quantias a repor pelo infrator, caso também se verifique algum dos factos que origina a responsabilidade reintegratória.

Os limites mínimo e máximo das multas a aplicar ao abrigo do art. 65.º da LOPTC são, respetivamente, de 5 UC e de 15 UC.<sup>1640</sup> No caso de o infrator ter procedido com dolo, o limite mínimo da multa corresponde a um terço do limite máximo.<sup>1641</sup> Na hipótese de o infrator ter apenas agido com negligência, o limite máximo da multa é reduzido para metade.<sup>1642</sup>

Apesar de o legislador subsumir tanto as infrações do art. 65.º como as do 66.º ao conceito de responsabilidade sancionatória, o que é evidenciado na epígrafe da Secção em que ambos os preceitos estão inseridos, a natureza de umas e outras é distinta.

Com efeito, nas situações descritas no art. 66.º da LOPTC estamos perante *ilícitos processuais*<sup>1643</sup>.<sup>1644</sup> Em causa não está, como no art. 65.º, a violação de normas financeiras, mas sim a violação de normas processuais que visam garantir uma eficaz ação do Tribunal de Contas.

Os deveres que se consideram violados, nas situações enunciadas no art. 66.º da LOPTC, podem ser perspetivados como parcelas integrantes de um *dever de colaboração*.

É por esta razão que entendemos que o *não acatamento reiterado e injustificado das recomendações do Tribunal de Contas* deveria constar do art. 66.º, e não do art. 65.º

---

<sup>1640</sup> Art. 65.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>1641</sup> Art. 65.º, n.º 4, da LOPTC.

<sup>1642</sup> Art. 65.º, n.º 5, da LOPTC.

<sup>1643</sup> Cfr. JOÃO FRANCO DO CARMO, “As Responsabilidades Financeiras no âmbito da Gestão Pública”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 35, 2001, p. 88.

<sup>1644</sup> As infrações tipificadas no n.º 1 do art. 66.º da LOPTC são as seguintes: falta injustificada de remessa de contas ao Tribunal, falta injustificada da sua remessa tempestiva ou apresentação de contas com deficiências tais que impossibilitem ou gravemente dificultem a sua verificação; falta injustificada de prestação tempestiva de documentos que a lei obrigue a remeter; falta injustificada de prestação de informações pedidas, de remessa de documentos solicitados ou de comparação para a prestação de declarações; falta injustificada da colaboração devida ao Tribunal; inobservância dos prazos legais de remessa ao Tribunal dos processos relativos a atos ou contratos que produzam efeitos antes do visto; introdução nos processos de elementos que possam induzir o Tribunal em erro nas suas decisões ou relatórios.

da LOPTC. Com efeito, não está aqui em causa a violação de qualquer norma financeira, mas sim a violação de uma dimensão do dever de colaboração com o Tribunal.

É na distinta natureza das infrações tipificadas nos artigos 65.º e 66.º da LOPC, e numa consideração diferenciada da respetiva gravidade, que se compreende a definição de limites mais baixos para as multas a aplicar ao abrigo do art. 66.º. O limite mínimo das multas é, aqui, de 4 UC e o máximo é de 40 UC. O limite máximo é reduzido a metade em caso de negligência.<sup>1645</sup>

É também com base na natureza diferenciada das normas violadas que as sanções do art. 65.º são aplicadas pela 3.ª Secção do Tribunal, na sequência de processo jurisdicional de efetivação de responsabilidades, enquanto as sanções do art. 66.º são aplicadas pela 1.ª e pela 2.ª Secções, no âmbito dos processos em que têm competência.<sup>1646</sup>

### **3.7.2. Da possibilidade de pagamento antecipado da multa**

Como vimos, a lei fixa os limites máximos e mínimos das multas a aplicar, estabelecendo, ainda, que a sua aplicação não impede a efetivação de responsabilidade reintegratória, quando for caso disso.<sup>1647</sup>

Com a alteração introduzida ao art. 65.º pela Lei n.º 35/2007, de 13 de agosto, o responsável pode proceder ao pagamento da multa em fase anterior à de julgamento, caso em que o montante a pagar corresponde ao limite mínimo fixado na lei – 15 UC.

O facto de a lei permitir que os infratores paguem antecipadamente a multa pelo seu valor mínimo contribui para a ineficácia do mecanismo de responsabilidade

---

<sup>1645</sup> Art. 66.º, n.º 3, da LOPTC.

<sup>1646</sup> Art 58.º, art. 77.º, n.º 4, art. 78.º, n.º 4, al. e), e art. 79.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>1647</sup> Art. 65.º, n.º 2 e n.ºs 4 a 6, da LOPTC.

financeira enquanto instrumento dissuasor da prática de infrações financeiras, em virtude de determinar uma diminuição da sanção esperada.

No caso de uma infração financeira praticada com dolo, o infrator saberá que o “preço” a suportar será o correspondente a 15 UC.<sup>1648</sup>

É verdade que a lei determina que se a infração for cometida com dolo, o limite mínimo da multa é igual a um terço do limite máximo.<sup>1649</sup> Todavia, a avaliação da culpa teria de ser feita em sede de julgamento, o qual, em caso de pagamento antecipado, não chega a ocorrer. Assim sendo, havendo pagamento antecipado, o valor da multa será de 15 UC, mesmo que tenha havido dolo do agente.

A possibilidade de pagamento antecipado da multa faz com que, neste caso, seja irrelevante o grau de culpa do agente para efeitos da respetiva quantificação. O mecanismo de efetivação de responsabilidades sancionatórias terá, assim, um efeito insignificante sobre o grau de diligência dos destinatários das normas financeiras. A ineficácia deste instrumento é agravada pelo facto de o seu montante ser, em muitos casos, irrisório, quando comparado com os montantes envolvidos em certas práticas ilícitas.

### **3.7.3. Da relevação da responsabilidade**

A letra do n.º 8 do art. 65.º da LOPTC aponta para a possibilidade de relevação de “responsabilidade por infracção financeira apenas passível de multa”. Neste preceito determina-se, ainda, que as 1.ª e 2.ª Secções do Tribunal de Contas podem, “desde logo”, relevar essa responsabilidade. Com a utilização da expressão “desde logo”, o legislador não afasta a competência da 3.ª Secção, que, assim, pode relevar a responsabilidade em sede de julgamento.

---

<sup>1648</sup> Art. 65.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>1649</sup> Art. 65.º, n.º 4, da LOPTC.

A possibilidade, reconhecida pela lei, de as 1.<sup>a</sup> e 2.<sup>a</sup> Secções relevarem responsabilidades sancionatórias apenas passíveis de multa (isto é, em que não haja, simultaneamente, responsabilidade reintegratória), suscita diversos problemas.

Em primeiro lugar, as 1.<sup>a</sup> e 2.<sup>a</sup> Secções do Tribunal de Contas não têm competência para efetivar responsabilidades financeiras; essa é uma competência reservada à 3.<sup>a</sup> Secção do Tribunal.<sup>1650</sup> Não se vê, assim, como poderão estas Secções “perdoar” quando carecem de poderes para julgar.

A este propósito, importa referir o Acórdão n.º 2/2010, do plenário da 3.<sup>a</sup> Secção, o Tribunal de Contas. Aqui, o Tribunal afirma que apenas a 1.<sup>a</sup> e a 2.<sup>a</sup> Secções podem relevar a responsabilidade do infrator. Isto após, no mesmo processo de efetivação de responsabilidades financeiras, o Ministério Público ter sugerido a relevação da responsabilidade dos demandados em sede de julgamento (pela 3.<sup>a</sup> Secção, portanto). Esta divergência entre o Ministério Público e o Tribunal resulta, naturalmente, da deficiente técnica legislativa, que origina um problema de difícil resolução e contribui para a incerteza jurídica. Compreende-se a posição assumida no processo pelo Ministério Público: a admitir-se a relevação de responsabilidade sancionatória, a mesma teria que ser decidida em sede de julgamento, competindo essa decisão à 3.<sup>a</sup> Secção. Mas é também, de certo modo, compreensível a posição da 3.<sup>a</sup> Secção do Tribunal, uma vez que a letra da lei confere poder para relevar as referida responsabilidade às 1.<sup>a</sup> e 2.<sup>a</sup> Secções.

A posição assumida neste Acórdão pela 3.<sup>a</sup> Secção do Tribunal evidencia um segundo problema, que se prende com o momento da relevação da responsabilidade. Isto é, se, como entende o Tribunal, quem tem competência para relevar a responsabilidade são as 1.<sup>a</sup> e a 2.<sup>a</sup> Secções, e se estas não intervêm no processo de

---

<sup>1650</sup> Cfr. art. 77.º, n.º 4, art. 78.º, n.º 4, al. e), e art. 79.º, n.º 2, da LOPTC.

juízo, qual o momento em que a responsabilidade poderia ser relevada? Segundo o Tribunal, a relevação da responsabilidade apenas pode ocorrer “numa fase anterior à propositura da ação”.

Sucedem, todavia, que antes de haver a propositura da ação não existe, ainda, qualquer responsabilidade que possa ser relevada. Quando muito, existirão indícios da prática de infrações financeiras. Para além disso, o art. 69.º, n.º 2, da LOPTC, refere a relevação da responsabilidade como uma das formas de extinção desta, pelo que a relevação pressupõe o início do processo tendente à respetiva efetivação.

As 1.ª e a 2.ª Secções não podem relevar uma responsabilidade que inexistente no momento que as mesmas intervêm. Logicamente, só quem pode relevar a responsabilidade é a 3.ª Secção, à qual compete decidir se há ou não lugar à efetivação de responsabilidade financeira e determinar quais as consequências para os infratores.

Note-se que sempre que os relatórios de ações de controlo do Tribunal evidenciem factos constitutivos de responsabilidade financeira o juiz competente tem o *dever* (e não a mera faculdade) de remeter o processo para o Ministério Público, para efeitos de efetivação de responsabilidades pela 3.ª Secção.<sup>1651</sup>

Da norma contida no n.º 8 do art. 65.º emerge, ainda, um terceiro problema, relacionado com a ausência de coerência sistémica e com a ofensa do princípio constitucional da igualdade. Se a 1.ª e a 2.ª Secções podem perdoar infrações evidenciadas nos seus relatórios de auditoria, o que dizer acerca das infrações evidenciadas em relatórios dos órgãos de controlo interno? É que os relatórios das ações dos órgãos de controlo interno não carecem de aprovação pela 1.ª ou pela 2.ª Secção do Tribunal para efeitos de efetivação de responsabilidades. Se os relatórios dos órgãos de controlo interno não têm, para efeitos de efetivação de responsabilidades financeiras, de

---

<sup>1651</sup> Art. 57.º, n.º 1, da LOPTC.

ser aprovados pelas 1.<sup>a</sup> e 2.<sup>a</sup> Secções, não se vê como é que estas poderiam perdoar as infrações evidenciadas nesses relatórios.

Ora, esta situação traduz-se num tratamento diferenciado, sem qualquer justificação objetiva, dos processos tendentes à efetivação de responsabilidades financeiras consoante a natureza do órgão de controlo que esteve na sua origem, pelo que se nos afigura que a norma contida no n.º 8 do art. 65.º colide com a lógica e com a coerência sistémicas, para além de contender com o princípio constitucional da igualdade.

Numa interpretação do preceito contido no n.º 8 do art. 65.º em conformidade com a Constituição, e atendendo à lógica sistémica, entendemos que apenas a 3.<sup>a</sup> Secção do Tribunal de Contas pode relevar responsabilidades sancionatórias. Uma interpretação no sentido de as 1.<sup>a</sup> e 2.<sup>a</sup> Secções terem competência para essa relevação, para além de incoerente com as normas de competências em matéria de processo jurisdicional financeiro, seria inconstitucional por violação do princípio constitucional da igualdade.

#### **3.7.4. Da culpa**

Em matéria de culpa, a responsabilidade sancionatória segue o mesmo regime consagrado para a responsabilidade reintegratória. Em ambos os casos apenas há responsabilidade financeira se o agente tiver procedido com culpa.<sup>1652</sup>

O grau de culpa é um dos fatores determinantes da graduação da multa.<sup>1653</sup>

A responsabilidade sancionatória apenas pode ser relevada em caso de negligência, e desde que se verifiquem os demais requisitos cumulativos estabelecidos no n.º 8 do art. 65.º da LOPTC.

---

<sup>1652</sup> Arts. 67.º, n.º 3, e 61.º, n.º 5, da LOPTC.

<sup>1653</sup> Art. 77.º, n.º 2, e art. 65.º, n.ºs 3 e 4, da LOPTC.



### **3.7.5. Da extinção da responsabilidade**

A responsabilidade sancionatória, nos termos do n.º 2 do art. 69.º da LOPTC, extingue-se: pela prescrição<sup>1654</sup>; pela morte do responsável; pela amnistia; pelo pagamento; pela relevação da responsabilidade.

O carácter sancionatório, e, portanto, pessoal e intransmissível, desta modalidade de responsabilidade financeira, justifica que esta se possa extinguir por morte do responsável ou por amnistia, contrariamente ao que sucede com a responsabilidade reintegratória.<sup>1655,1656</sup>

### **3.8. Da responsabilidade por infrações não financeiras**

Importa distinguir entre as sanções aplicáveis por efetivação de responsabilidades financeiras sancionatórias, cujas infrações que lhes dão origem estão tipificadas no n.º 1 do art. 65.º da LOPTC, das sanções aplicáveis por violação de algum dever processual para com o Tribunal de Contas e que configure alguma das situações elencadas no n.º 1 do art. 66.º da LOPTC.

Com efeito, o n.º 1 do art. 66.º da LOPTC não tipifica factos que possam ser qualificados como infrações financeiras, pelo que os mesmos não são aptos a originar a efetivação de responsabilidades financeiras sancionatórias. Nenhum dos factos descritos no n.º 1 do art. 66.º configura a violação de uma norma financeira.

Por conseguinte, a aplicação das sanções a que se refere o art. 66.º da LOPTC não está dependente da instauração de processo para efetivação de responsabilidades. Caso

---

<sup>1654</sup> O prazo de prescrição previsto para a responsabilidade sancionatória é de 5 anos – cfr. art. 70.º, n.º 1, da LOPTC.

<sup>1655</sup> Cfr. JOÃO FRANCO DO CARMO, “As Responsabilidades Financeiras no âmbito da Gestão Pública”, cit., pp. 88-89.

<sup>1656</sup> Cfr. também, sobre esta matéria, ADALBERTO MONTEIRO DE MACEDO, *Ilícitos Financeiros*, Lisboa, Vislis, 2000, pp. 73 e ss..

contrário, estas sanções só poderiam ser decididas pela 3.<sup>a</sup> Secção do Tribunal, em julgamento.

Compreende-se, assim, que a lei reconheça competência para a sua aplicação apenas à 1.<sup>a</sup> e à 2.<sup>a</sup> Secções, no âmbito da atividade desenvolvida por cada uma.

### **3.9. Da admissibilidade de aplicação de sanções não pecuniárias**

Como vimos, à luz da legislação vigente, da prática de infrações financeiras graves podem responsabilidades financeiras reintegratória e sancionatória. A primeira visa a compensação do dano patrimonial causado, enquanto a segunda tem uma finalidade punitiva.

Porém, da condenação pelo Tribunal de Contas de um agente, em sede de responsabilidade financeira, não resultam quaisquer consequências imediatas ao nível do exercício das funções públicas para esse agente.

É no âmbito do regime jurídico estabelecido no Estatuto Disciplinar dos Trabalhadores que Exercem Funções Públicas que a prática de algumas infrações financeiras poderá conduzir a sanções disciplinares.<sup>1657</sup>

Todavia, este regime tem um âmbito de aplicação mais restrito do que o âmbito da jurisdição financeira. Ele não é aplicável, designadamente, às empresas públicas.<sup>1658,1659</sup>

Para além disso, este Estatuto Disciplinar tipifica como infração especialmente grave, de tal modo que *inviabiliza a manutenção da relação funcional*, o *alcance* ou o *desvio* de dinheiros públicos, mas deixa à margem outras infrações financeiras graves, suscetíveis de reintegração de dinheiros públicos. Estamos aqui na presença de uma incoerência sistémica manifesta.

---

<sup>1657</sup> Cfr., designadamente, o art. 18.º, n.º 1, al. m), deste Estatuto, que se refere ao alcance ou desvio de dinheiros públicos.

<sup>1658</sup> Cfr. art. 2.º, n.º 5, do *Estatuto Disciplinar dos Trabalhadores que Exercem Funções Públicas*.

<sup>1659</sup> O “gestor público” apenas pode ser despedido com algum dos fundamentos expressos no art. 25.º do *Estatuto do Gestor Público*.

Finalmente, imaginando-se que o Tribunal de Contas condena um agente por alcance ou desvio de dinheiros públicos, e verificando-se, portanto, uma das situações que conduz ao despedimento do trabalhador com justa causa, esta consequência não resulta imediatamente da decisão daquele tribunal.

A aplicação da sanção disciplinar está dependente da instauração de um procedimento disciplinar (para apurar aquilo que o Tribunal já apurou e julgou, no âmbito de um processo jurisdicional), e a aplicação da sanção é da competência do superior hierárquico do trabalhador em causa ou das entidades a que se refere o art. 14.º do Estatuto. Ou seja, na prática, a lei considera mais adequada, em matéria disciplinar, a decisão de um órgão administrativo, tomada na sequência de um procedimento administrativo, do que a decisão de um tribunal, tomada, naturalmente, ao abrigo de um processo jurisdicional. Estamos, assim, perante uma inversão da lógica sistémica que informa o Estado de Direito.

Entendemos, portanto, em primeiro lugar, que a condenação de um agente pela prática de uma infração financeira grave, nomeadamente qualquer uma das que constitui fundamento para a efetivação de responsabilidade reintegratória, *implica necessariamente uma quebra na confiança em que se alicerça o exercício de funções públicas.*

Em segundo lugar, pensamos que é manifesta a ligação que existe entre o ilícito financeiro e essa quebra de confiança, pelo que um tribunal que julgue um responsável pela prática de um infração grave tem legitimidade para sancionar o infrator pela inerente violação de deveres como o da prossecução do interesse público, de isenção, de zelo ou de lealdade.<sup>1660</sup> Essa legitimidade advém do poder-dever de promoção da boa

---

<sup>1660</sup> Cfr. art. 3.º, n.º 2, do *Estatuto Disciplinar dos Trabalhadores que Exercem Funções Públicas*.

governança financeira pública e da tutela da confiança dos cidadãos na gestão dos recursos financeiros da comunidade.

Em terceiro lugar, defendemos a alteração da lei, no sentido de prever como *sanção adicional à reintegração*, no âmbito da responsabilidade financeira, a suspensão do exercício de funções por um determinado período de tempo do agente infrator ou o seu despedimento, e, no caso das comissões de serviço, a sua imediata cessação. Do mesmo modo, e em virtude da quebra de confiança já por nós assinalada, a prática de uma infração financeira grave por um titular de cargo político, incluindo membros do Governo da República, membros dos Governos Regionais e membros dos Executivos municipais, deverá implicar a sua destituição e impossibilidade de reeleição ou renomeação por um determinado período de tempo.

A condenação pelo Tribunal de Contas dos responsáveis por infrações financeiras graves teria, assim, implicações a três níveis, com finalidades distintas: *reintegratória*, *sancionatória* e *inibitória*.

Veja-se, a este propósito, o exemplo do Brasil. O art. 60 da Lei n.º 8.443, de 16 de julho de 1992, prevê a possibilidade de o TCU, nos casos de infrações graves, para além da pena de multa, aplicar a pena de *inabilitação para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança no âmbito da Administração Pública*, por um período compreendido entre cinco e oito anos.

À sanção jurídica da inabilitação junta-se o potencial sancionamento social dos responsáveis, resultante da publicação da lista de inabilitados, disponível no sítio da Internet do TCU.

Uma solução como esta incrementaria o valor da sanção esperada e, conseqüentemente, traduzir-se-ia num desincentivo à prática de infrações financeiras

graves, para além de que sinalizaria a importância da *confiança* na relação entre servidores públicos e cidadãos, central num *Estado responsável*.

### 3.10. A legitimidade processual ativa

Até à reforma do Tribunal de Contas de 2006, o Ministério Público detinha o exclusivo de submissão de processos à 3.<sup>a</sup> Secção do Tribunal de Contas para julgamento de responsabilidades financeiras.

Atualmente, para além do Ministério Público, também os órgãos de controlo interno e os órgãos de direção, superintendência ou tutela sobre os visados podem, ainda que subsidiariamente face ao Ministério Público, desencadear o processo para efetivação de responsabilidades financeiras.<sup>1661</sup>

Apesar deste alargamento, é ainda reduzido o número de processos a dar entrada na 3.<sup>a</sup> Secção do Tribunal de Contas, pelo que a ISC portuguesa encontra-se fortemente limitada no exercício da sua função jurisdicional.<sup>1662</sup>

Estamos, pois, desde logo, perante um problema ao nível da eficácia da ação do Tribunal de Contas. Tal como vimos *supra*, uma eficácia reduzida traduz-se numa sanção esperada baixa, em virtude de os agentes percecionarem uma baixa probabilidade de sancionamento. Esta situação tende a gerar uma sensação de impunidade nos infratores e de descrença no funcionamento das instituições democráticas por parte dos cidadãos.

Mas a descrença e a desconfiança por parte dos cidadãos é agravada pelo facto de, sendo eles os principais interessados na boa gestão pública, e estando neles a fonte da

---

<sup>1661</sup> Cfr. art. 89.º da LOPTC.

<sup>1662</sup> Em 2010, foram notificados ao Ministério Público 59 relatórios de ações de controlo do Tribunal de Contas que evidenciavam factos constitutivos de responsabilidade financeira, os quais acresceram aos 84 relatórios transitados do ano anterior. O Ministério Público requereu o julgamento em 24 desses relatórios, tendo proferido despacho de extinção de responsabilidade financeira sancionatória, por pagamento voluntário das multas, em 21 casos, e despacho de arquivamento em 25 casos. Para 2011 transitaram 70 relatórios. Cfr. *Relatório de Actividades e Contas de 2010*, Lisboa, 2011.

legitimidade do exercício dos poderes públicos, não têm qualquer possibilidade de intervenção no âmbito da jurisdição financeira. Isto é, os cidadãos não dispõem, hoje, de acesso direto à jurisdição do Tribunal de Contas, o que se traduz numa limitação ao princípio da tutela jurisdicional efetiva.

O controlo financeiro externo, nos moldes atuais, é ineficaz e mantém os cidadãos afastados da atividade de controlo financeiro. O Estado democrático é duplamente penalizado.

Tal como sustentámos na *Parte II* da presente dissertação, entendemos existirem razões de ordem jurídico-constitucional que justificam a consagração legal da *ação popular financeira*.<sup>1663,1664</sup>

Este instrumento representaria um instrumento de democracia direta no domínio do controlo financeiro público, apto a tutelar um interesse difuso em particular – a legalidade financeira pública.

Em ordem a garantir a operatividade do sistema e a eficácia do instrumento de ação popular financeira e a evitar a partidarização do processo jurisdicional financeiro, entendemos que o recurso a este instrumento poderia ficar limitado aos casos em que existissem relatórios de auditoria do Tribunal de Contas que pudessem sustentar a acusação. Para além disso, este instrumento poderia ficar reservado para os casos mais graves, de responsabilidade financeira reintegratória. Concomitantemente, deveria consagrar-se uma norma em que ficassem claras as consequências particularmente gravosas da litigância de má fé neste domínio<sup>1665</sup>.

---

<sup>1663</sup> Cfr. *Parte II*, 4.6.3.2.3.

<sup>1664</sup> Cfr., no mesmo sentido, MARTA REBELO, “A Legitimidade Popular para Efectivação de Responsabilidades Financeiras”, *Estudos Jurídicos e Económicos em Homenagem ao Prof. Doutor António de Sousa Franco*, vol. III, Coimbra, Coimbra Editora, 2006, pp. 285-299.

<sup>1665</sup> *Idem*, p. 299.

#### **4. Os Pareceres sobre a Conta Geral do Estado e sobre as contas das Regiões Autónomas**

Compete ao Tribunal de Contas emitir anualmente um Parecer sobre a Conta Geral do Estado (CGE)<sup>1666</sup>, incluindo a da segurança social, e sobre as contas das Regiões Autónomas, bem como sobre a conta da Assembleia da República e sobre as contas das Assembleias Legislativas Regionais.<sup>1667</sup>

No Parecer sobre a CGE o Tribunal de Contas “... aprecia a atividade financeira do Estado no ano a que a Conta se reporta, nos domínios das receitas, das despesas, da tesouraria, do recurso ao crédito público e do património ...”.<sup>1668</sup>

Neste documento, o Tribunal de Contas “... emite um juízo sobre legalidade e a correção financeira das operações examinadas ...”, podendo, ainda, “... pronunciar-se sobre a economia, a eficiência e a eficácia da gestão ...” e “... sobre a fiabilidade dos respectivos sistemas de controlo interno”.<sup>1669</sup>

O Tribunal de Contas, em sede de Parecer sobre a CGE, pode formular recomendações, destinadas à Assembleia da República ou ao Governo, tendo em vista a supressão das “...deficiências de gestão orçamental, tesouraria, dívida pública e património, bem como de organização e funcionamento dos serviços”.<sup>1670</sup>

O Parecer sobre a Conta Geral do Estado e os Pareceres sobre as contas das Regiões Autónomas constituem instrumentos de auxílio aos parlamentos respetivos, na medida em que o Tribunal de Contas lhes apresenta informação técnica relevante e credível apta a dotá-los do esclarecimento necessário à apreciação consciente das Contas.

---

<sup>1666</sup> Designado na lei por “relatório e parecer”, uma vez que o parecer é fundamentado com base no relatório.

<sup>1667</sup> Cfr. art. 5.º, n.º 1, als. a) e b), da LOPTC.

<sup>1668</sup> Nesta análise são tidos em consideração, designadamente, os aspetos enunciados nas diversas alíneas do n.º 1 do art. 41.º da LOPTC.

<sup>1669</sup> Cfr. art. 41.º, n.º 2, da LOPTC.

<sup>1670</sup> Cfr. art. 41.º, n.º 3, da LOPTC.

Já em 1949, Águedo de Oliveira escrevia que "[p]ara o julgamento da Conta Geral ser perfeito, para completa elucidação da Câmara que legislativamente a encerra, precisam os deputados da Nação de possuir: por um lado, a noção de que a mesma é exacta nas suas expressões e conforme a lei; por outro, uma informação detalhada de ordem técnica, e as observações tendentes a aperfeiçoar os métodos da Administração financeira".<sup>1671</sup>

A discussão do Orçamento do Estado é feita num quadro de assimetria de informação entre o Governo e a Assembleia da República – o executivo detém a informação necessária para o conhecimento da realidade subjacente à elaboração da proposta de lei do Orçamento do Estado, o que não sucede com o Parlamento.<sup>1672</sup> Este é um dos fatores que tem levado alguns autores a defender que o Parlamento se deve concentrar no controlo e na avaliação da execução orçamental e na apreciação, discussão e votação da Conta Geral do Estado (CGE), com o apoio da informação prestada pelo Tribunal de Contas através do Parecer sobre a CGE, ao invés de insistir na tentativa de influenciar as escolhas orçamentais.<sup>1673</sup> Esta alteração na compreensão do papel do Parlamento no processo orçamental esteve, aliás, na base de importantes alterações introduzidas em França com a LOLF, designadamente no que se refere à articulação que passou a existir entre a análise e aprovação da CGE do ano n-1 e a discussão e aprovação do orçamento para o ano n+1.<sup>1674</sup>

Em Portugal, uma das críticas recorrentemente feitas à Assembleia da República, no que tange à articulação entre controlo político e controlo financeiro externo, é a

---

<sup>1671</sup> *O Centenário do Tribunal de Contas*, Lisboa, 1949, p. 23.

<sup>1672</sup> Cfr. FRANCES VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, p. 133.

<sup>1673</sup> Cfr. ALFREDO JOSÉ DE SOUSA, “O Parecer sobre a Conta Geral do Estado”, *Revista do Tribunal de Contas [de Cabo Verde]*, n.º 9, 06/2002, pp. 87-89; FRANCES VALLÈS VIVES, *El control externo del gasto público: Configuración e garantía constitucional*, Madrid, 2003, p. 134.

<sup>1674</sup> A LOLF determina a apresentação da CGE pelo Executivo até ao dia 1 de junho do ano seguinte ao da execução orçamental, obrigando o Parlamento a votar essa CGE antes de iniciar a discussão do projeto de lei do Orçamento para o ano vindouro – cfr. ALFREDO JOSÉ DE SOUSA, “O Parecer sobre a Conta Geral do Estado”, *Revista do Tribunal de Contas [de Cabo Verde]*, n.º 9, 06/2002, p. 93.



pouca importância que reconhece à Conta Geral do Estado e, consequentemente, também ao Parecer do Tribunal de Contas sobre a mesma.<sup>1675</sup> Seria, pois, desejável que uma solução semelhante à adotada em França fosse acolhida no ordenamento jurídico português, de modo a conferir uma real utilidade à CGE, e ao Parecer sobre esta emitido pelo Tribunal de Contas, na melhoria da gestão financeira pública.<sup>1676</sup>

Mas para além da referida dimensão de auxílio técnico dos Parlamentos, o Parecer sobre a CGE é também um importante instrumento ao serviço dos cidadãos, disponibilizando-lhes informação relevante, apta a contribuir para tornar mais efetivo o controlo social da atividade financeira pública, em consonância com o disposto no art. 48.º, n.º 2, da CRP.<sup>1677</sup>

De todo o modo, importa assegurar a tempestividade e a relevância dessa informação. Para tal muito contribuiria a possibilidade de acesso em tempo real (“on-line”) do Tribunal de Contas às bases de dados do Ministério das Finanças relativas à execução orçamental.<sup>1678</sup> Este acesso contribuiria, igualmente para uma maior transparência da execução orçamental e contribuiria para incrementar a eficácia do respetivo controlo.

---

<sup>1675</sup> Cfr. CARLOS MORENO, “Um Tribunal de Contas para o século XXI: Algumas questões e propostas para os próximos 5 anos”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, pp. 196-197.

<sup>1676</sup> Cfr. ALFREDO JOSÉ DE SOUSA, “O Parecer sobre a Conta Geral do Estado”, *Revista do Tribunal de Contas [de Cabo Verde]*, n.º 9, 2002, pp. 90-93.

<sup>1677</sup> *Idem*, pp. 89-90.

<sup>1678</sup> Cfr. ERNESTO CUNHA, “Estabilidade e Crescimento: os dilemas das políticas de consolidação orçamental e os desafios dos Tribunais de Contas no Século XXI”, *II Encuentro de los Tribunales de Cuentas de España y Portugal*, Madrid, Tribunal de Cuentas, 2005, pp. 180 e ss., e MANUEL HENRIQUE DE FREITAS PEREIRA, “Sistemas de Informação e Controlo Externo das Finanças Públicas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 43, Janeiro-Junho 2005, pp. 28 e ss..

## 5. A fiscalização da constitucionalidade pelo Tribunal de Contas

O controlo da constitucionalidade pelo Tribunal de Contas tem merecido pouca atenção por parte da doutrina, quer constitucional quer jusfinanceira.<sup>1679</sup> Para tal tem contribuído quer a LOPTC, nos termos da qual o enfoque da jurisdição financeira recai sobre a *legalidade* e a *regularidade* financeira, omitindo qualquer referência à fiscalização concreta da constitucionalidade pelo Tribunal de Contas, quer “a observância da competência primária dos órgãos políticos” (Parlamento e Governo), quer, ainda, a “falta de um esquema congruente de fiscalização da constitucionalidade” num dos países que mais tem influenciado o sistema jurídico-financeiro nacional – a França.<sup>1680</sup>

A verdade é que não existe qualquer objeção de ordem jurídico-constitucional à fiscalização concreta da constitucionalidade pelo Tribunal de Contas, pelo contrário. Se a Constituição da República Portuguesa reconhece a natureza jurisdicional do Tribunal de Contas (art. 214.º) e se, concomitantemente, consagra, no seu art. 204.º, o poder-dever de, nos casos concretos submetidos a julgamento, os tribunais desaplicarem normas inconstitucionais (por violação de regras ou de princípios constitucionais), então, logicamente, o Tribunal de Contas tem o poder-dever de, *quando atua no exercício de funções jurisdicionais*, desaplicar normas que julgue inconstitucionais.<sup>1681</sup>

Não há, portanto, qualquer razão para excluir o Tribunal de Contas do procedimento (difuso) de fiscalização concreta da constitucionalidade, contanto que ele atue no *exercício de poderes jurisdicionais*.

De acordo com a argumentação já por nós expendida acerca da natureza das funções exercidas pelo Tribunal de Contas, ao nível da atividade das suas Secções,

---

<sup>1679</sup> Cfr. GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 35.

<sup>1680</sup> *Idem*.

<sup>1681</sup> Sobre a fiscalização concreta da constitucionalidade, cfr., entre outros, GOMES CANOTILHO, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 7.ª ed., Coimbra, 2003, pp. 982 e ss..

apenas deve ser reconhecida natureza jurisdicional à atividade da 1.<sup>a</sup> Secção, no âmbito da fiscalização prévia, e à 3.<sup>a</sup> Secção, nos julgamentos de responsabilidades financeiras.<sup>1682</sup>

Se, por um lado, o Tribunal de Contas detém o poder-dever de desaplicar normas que julgue inconstitucionais quando atue no exercício de poderes jurisdicionais, nada impede, por outro lado, que o mesmo, quando atue no exercício dos seus poderes de fiscalização possa suscitar “um incidente de inconstitucionalidade relativamente a normas que ponham em causa a sua competência constitucional como Tribunal de competência especial”.<sup>1683</sup>

## **6. A subordinação do Tribunal de Contas ao princípio da boa governança**

O princípio constitucional da boa governança impõe-se não só à Administração, mas a todos os órgãos do Estado, incluindo os seus órgãos de soberania.

Um dos elementos centrais da boa governança, no quadro de um Estado responsável é, como vimos, a *accountability*, donde resulta o dever de prestação de contas por todos quantos exercem poderes públicos.

O Tribunal de Contas, órgão constitucional de soberania cuja missão é garantir a justiça financeira em nome do povo, tem o dever de prestar contas ao titular da soberania.

Esta prestação de contas é feita, designadamente, através da apresentação anual, e publicitação, dos seus relatórios de atividades e contas. Mas, para além disso, o Tribunal

---

<sup>1682</sup> Neste sentido parece ser também a opinião de GOMES CANOTILHO quando afirma não ver obstáculos a que “os juízes que julgam as responsabilidades financeiras exerçam as competências de controlo da inconstitucionalidade reconhecida a todos os Tribunais pela Constituição da República.” – cfr. “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 35.

<sup>1683</sup> Cfr. GOMES CANOTILHO, “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, Janeiro-Junho 2008, p. 35.

pode ser sujeito a controlos externos, nomeadamente através da sujeição voluntária a auditorias realizadas por ISC de outros países (*peer reviews*).<sup>1684</sup>

Também a *responsiveness* conforma a atuação do Tribunal de Contas. Este órgão de soberania tem o dever de procurar responder às reais necessidades e expectativas dos cidadãos. Para isso, deve estar aberto a escutá-los e a envolvê-los, em certos casos, nos procedimentos de controlo. Assim, as queixas, denúncias e petições (em sentido estrito) devem, na medida do possível, ser consideradas pelo Tribunal na programação das suas ações de controlo. Para além disso, na avaliação de programas e políticas públicas nos domínios sociais, a participação dos cidadãos diretamente interessados pelos mesmos afigura-se-nos ser desejável e, nalguns casos, fundamental.

O Tribunal de Contas deve estar recetivo a escutar os cidadãos. Um dos principais instrumentos que as ISC têm, atualmente, à sua disposição para este efeito é a Internet, através da qual é possível receber queixas dos cidadãos. A abertura do Tribunal de Contas à sociedade civil permite uma relação direta entre o órgão de controlo financeiro externo nacional e os cidadãos, promovendo a participação democrática destes e a credibilização das instituições da república.<sup>1685</sup>

Este mecanismo não pode vincular o Tribunal de Contas a realizar controlos por cada queixa que é feita pelos particulares; mas ele tem a virtualidade de dar a conhecer à ISC nacional o sentimento dos cidadãos acerca do funcionamento das diversas entidades públicas e permitir-lhe identificar as áreas onde, aparentemente, na ótica dos cidadãos, existem mais problemas. Esta visão da realidade é muito útil para a definição, pelo

---

<sup>1684</sup> Cfr. INTOSAI – Capacity Building Committee, *Peer Review Guide*, s.l., s.d., disponível em <<http://cbc.courdescomptes.ma/index.php?id=20>>, consultado em 02/09/2011.

<sup>1685</sup> Em 2009 foi criada no âmbito da OLACEFS a *Comisión de Participación Ciudadana*, a qual tem como missão o desenvolvimento de estratégias de participação cidadã e de controlo social e a respetiva promoção – cfr. <[http://www.olacefs.net/?cat=1083&lang=es&title=CPC.Participación\\_Ciudadana](http://www.olacefs.net/?cat=1083&lang=es&title=CPC.Participación_Ciudadana)>, consultado em 02/09/2011.

Tribunal de Contas, das áreas de maior risco e para o subsequente planeamento das ações de controlo a empreender.

Desta forma, permite-se que os cidadãos se envolvam ativamente no controlo financeiro público sem, contudo, se entravar o normal funcionamento do órgão de controlo financeiro externo.

Recordamos que a *responsiveness* constitui um dos elementos indispensáveis à obtenção de *value for money*. Ora, o funcionamento do Tribunal de Contas também envolve a gestão de recursos financeiros públicos escassos, pelo que a ISC nacional deve procurar maximizar o *value for money* das suas ações de controlo.<sup>1686</sup>

A promoção do *value for money* pode ser feita através de uma estratégia de comunicação eficaz, de modo a otimizar o impacto social dos resultados do controlo.<sup>1687</sup> Mas, para além disso, as ações de controlo do Tribunal devem traduzir-se em resultados reais e não em mera retórica. Para tal, pensamos que o reforço da jurisdição financeira é indispensável.

No âmbito do exercício da função jurisdicional, deve ser assegurado um processo justo (*due process of law*), em que os demandados tenham as indispensáveis garantias de defesa, incluindo a possibilidade de exercício do contraditório e de recurso das decisões do Tribunal de Contas tomadas em primeira instância. Hoje, o *due process of law* está presente na LOPTC, sendo dele manifestações, nomeadamente, os referidos direitos ao contraditório e ao duplo grau de jurisdição, bem como a fundamentação das suas decisões, o direito de presença no processo, a publicidade do julgamento e das

---

<sup>1686</sup> Cfr. TRIBUNAL DE CONTAS, *Linhas de orientação para o apuramento de impactos*, Lisboa, 2009, p. 3.

<sup>1687</sup> Cfr. UNITED NATIONS / INTOSAI, *21st UN/INTOSAI Symposium – Conclusions and recommendations*, Viena, julho de 2011.

decisões, o direito a uma decisão célere e o direito à constituição de advogado, entre outras.<sup>1688</sup>

Como vimos, a boa governança convoca a ideia de ética do serviço público. Aludimos já, também, ao papel que as ISC podem desempenhar na promoção da ética na Administração Pública. Do mesmo modo, a promoção da ética constitui um elemento relevante no âmbito das próprias ISC. Tanto assim é que a INTOSAI aprovou, no XVI INCOSAI, realizado no Uruguai em 1998, um Código de Ética dirigido aos membros e técnicos de apoio das ISC, através do qual se visa tutelar valores como a integridade, a independência, a objetividade, a imparcialidade, entre outros.<sup>1689</sup> Através da aprovação deste Código de Ética, a INTOSAI pretendeu que o mesmo viesse a constituir a base dos códigos de ética das ISC nacionais.<sup>1690</sup> Em Portugal, apesar de ter já sido apresentado um projeto de código de ética e deontologia para a DGTC, o mesmo não foi ainda aprovado.<sup>1691</sup>

A observância do princípio da boa governança, nas suas diversas dimensões, exige que as ISC estejam permanentemente atentas à realidade que as envolve e que desenvolvam competências que lhes permitam responder eficazmente aos novos desafios que se lhes colocam.<sup>1692</sup>

A crise financeira e económica severa que assola Portugal na viragem da primeira para a segunda década do século XXI constitui uma oportunidade de reforma do controlo financeiro externo nacional, em ordem a transformar o Tribunal de Contas num

---

<sup>1688</sup> Cfr. GUILHERME D'OLIVEIRA MARTINS, "A reforma dos procedimentos jurisdicionais dos tribunais de contas e a Convenção Europeia dos Direitos do Homem e a experiência portuguesa", *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 50, 2008, pp. 21-34.

<sup>1689</sup> Cfr. INTOSAI, *Code of Ethics and Auditing Standards*, Viena / Estocolmo, s/d, pp. 10 e ss..

<sup>1690</sup> *Idem*, pp. 10-11.

<sup>1691</sup> Cfr. HELENA ABREU LOPES et. al., *A Ética na Direção-Geral do Tribunal de Contas – Relatório do Grupo de Trabalho*, Lisboa, 2005.

<sup>1692</sup> Cfr. INTOSAI – Capacity Building Committee, *Building capacity in Supreme Audit Institutions*, London, 2007, disponível em <<http://cbc.courdescomptes.ma/index.php?id=20>>, consultado em 02/09/2011.

*tribunal da boa governança*<sup>1693</sup>, apto a servir os cidadãos no quadro institucional de um *Estado responsável*.

---

<sup>1693</sup> Sobre o papel das ISC na promoção da boa governança, cfr. ALFREDO JOSÉ DE SOUSA, “Good governance and the role of the SAIs”, *EUROSAI*, n.º 9, 2002, pp. 42-46.





## **CONCLUSÕES**

## Conclusões da Parte I

1. A atividade de controlo visa a limitação do poder, a racionalização da escolha pública e a *prestação de contas* dos servidores públicos.
2. Não existe, em Portugal, um verdadeiro “sistema de controlo financeiro”, caracterizado pela coerência, complementaridade e racionalidade dos controlos.
3. A evolução do controlo financeiro externo em Portugal tem acompanhado as transformações ocorridas no quadro jurídico-constitucional nacional, embora com hiatos temporais consideráveis.
4. Apesar das sucessivas reformas, o Tribunal de Contas continua a realizar diversos controlos assentes em procedimentos formais e burocráticos, como sucede com a verificação de contas e, em certa medida, com a fiscalização prévia.
5. Apesar da reforma do Tribunal de Contas de 2006, que trouxe inovações positivas em áreas sensíveis de atuação do Tribunal, em particular no âmbito do exercício das funções jurisdicionais, o reduzido número de julgamentos por infrações financeiras continua a evidenciar uma eficácia reduzida do Tribunal de Contas neste domínio.

## Conclusões da Parte II

6. A compreensão da boa governança é distinta consoante se parta da teoria da *nova gestão pública* ou da teoria do *novo serviço público* e teorias afins.
7. A concretização das principais ideias que assinalam o paradigma da *nova gestão pública* conduziu à transformação do *Estado social* num *Estado garantidor*. Do mesmo modo, a teoria do novo serviço público e teorias afins aponta para a superação do *Estado garantidor* por um Estado que adjetivamos como *responsável*.
8. A formatação do *Estado garantidor* à imagem do paradigma da nova gestão pública traduz-se na prevalência das conceções escritas de *governança pública*, que se limitam a transpor para o âmbito de atuação do Estado, com um mínimo de adaptações, os elementos centrais da *corporate governance*.
9. No *Estado garantidor*, o controlo financeiro externo passa a ter que privilegiar a avaliação do mérito da gestão, e a avaliação de programas e de políticas públicas, atendendo a critérios de economia, eficiência e eficácia. A avaliação do desempenho passa a ser incontornável na atividade de controlo financeiro desenvolvida pelas ISC.
10. A ideia de *Estado responsável* é aquela que melhor traduz as dimensões da *boa governança* que têm vindo a ser reconhecidas quer por diversas instâncias internacionais – designadamente, pelas Nações Unidas e pela União Europeia – quer pela doutrina, e que incluem, para além dos princípios da boa gestão, o respeito pelos valores da democracia e pelo Estado de Direito e a defesa dos direitos humanos.

11. O conceito de *Estado responsável* é aquele que melhor consegue fazer a simbiose entre as virtudes do mercado e os valores que informam os Estados de Direito democráticos contemporâneos, permitindo conciliar as lógicas de concorrência e de colaboração.
12. O *Estado responsável* é o resultado do diálogo, realizado no terreno constitucional, entre a razão jurídico-política e a razão económica, conduzindo à superação das ambiguidades do Estado garantidor.
13. Num *Estado responsável* os valores do mercado partilham o protagonismo com os valores democráticos e republicanos. O rigor técnico da gestão é enquadrado por tais valores, e é a obediência aos mesmos que permanentemente renova a legitimidade da ação dos executivos.
14. A boa governança, à luz do conceito de *Estado responsável*, implica uma nova compreensão da *accountability*, mais abrangente do que aquela que é adotada quer no paradigma da Administração Pública tradicional quer no da nova gestão pública.
15. À luz do conceito de boa governança, os servidores públicos devem respeitar não apenas a lei e os critérios técnicos de boa gestão, de ordem económico-financeira, mas também os “valores da comunidade”, os “*standards* profissionais” e os “interesses dos cidadãos”.
16. A *governança* só pode ser qualificada como *boa* se for garantida a *responsabilidade* das autoridades públicas perante os cidadãos, a qual, para além de pressupor o respeito por critérios técnicos de boa gestão, é indissociável do respeito pelos princípios da justiça, da imparcialidade, da boa-fé, da igualdade e da proporcionalidade, plasmados, no Direito positivo português, no art. 267.º, n.º 2, da CRP.

17. Perspetivamos o controlo como uma função inerente a um *Estado responsável*, na medida em que *controlo* e *responsabilidade* são conceitos correlacionados, num quadro de separação de poderes e de funções típico de um Estado de Direito democrático.
18. Num Estado responsável, o Tribunal de Contas deverá, fundamentalmente: (i) assegurar o controlo (prévio, concomitante e sucessivo) da regularidade e da legalidade substancial da gestão financeira pública, complementarmente à atividade dos órgãos de controlo interno; (ii) avaliar o desempenho das entidades públicas; (iii) avaliar programas e políticas públicas; (iv) julgar por infrações financeiras. Estas tarefas deverão, por sua vez, ser desenvolvidas de um modo apto a contribuir para: (i) a realização dos direitos fundamentais dos cidadãos; (ii) o aprofundamento da democracia económica, social e cultural; (iii) a garantia da *justiça financeira*; (iv) uma *cidadania financeira ativa*.
19. O Tribunal de Contas deve ser assumido como um *tribunal da boa governança*.
20. A boa governança configura um meta-princípio constitucional.
21. A avaliação de desempenho e a avaliação de políticas e de programas públicos pelo Tribunal de Contas não colide com o princípio da separação de poderes.
22. A legalidade financeira deve ser entendida em termos substantivos, integrando os critérios técnicos de boa gestão.
23. É no princípio da proporcionalidade que encontramos o fundamento jurídico-constitucional para a vinculação dos gestores públicos a critérios de economia, eficiência e eficácia, e conseqüente consideração dos mesmos nas auditorias realizadas pelo Tribunal de Contas.

24. Cabe ao Tribunal de Contas, enquanto órgão constitucional a quem compete garantir a *justiça financeira*, avaliar a observância do princípio da igualdade pela Administração.
25. Em ordem a tutelar o princípio da segurança jurídica e da proteção da confiança dos cidadãos em matéria financeira, o Tribunal de Contas, atenta a sua natureza e as suas missões, pode, e deve, assumir um papel determinante de apoio aos cidadãos na disponibilização de informação suficiente e credível em matérias relacionadas com a gestão financeira pública.
26. A *democracia financeira* abrange as dimensões *representativa*, *participativa* e *comunicativa*.
27. O conceito de *cidadania financeira* é inerente ao princípio da *democracia financeira*.
28. A *ação popular financeira* poderia ser, numa perspectiva *de jure condendo*, um importante instrumento de cidadania financeira e de reforço da eficácia da jurisdição financeira do Tribunal de Contas.
29. Os servidores públicos estão vinculados a uma “ética de Estado” (*Staatsethos*), que decorre do princípio republicano, o que legitima a realização de auditorias de ética pelo Tribunal de Contas.
30. O Tribunal de Contas é o órgão de soberania que tem como missão fundamental a *garantia da justiça financeira em nome do povo*.
31. A proteção dos direitos fundamentais depende da suficiência dos recursos financeiros públicos, pelo que um controlo eficaz da gestão financeira pública promove a realização dos direitos fundamentais.

32. O princípio da *accountability* ou da responsabilidade em sentido amplo tem como dimensões constitutivas a responsabilidade em sentido estrito, a *answerability*, a *responsiveness* e o controlo.
33. A arquitetura institucional do Estado deve promover a *accountability*, em coerência com a lógica dos *checks and balances*, de modo a garantir os valores fundamentais do Estado de Direito democrático. As ISC, pela sua natureza, surgem como órgãos especialmente vocacionados e preparados para essa tarefa.
34. A ideia de prestação de contas, associada à *accountability*, tem pouco a ver com *contas* no sentido contabilístico do termo (*accounts*), embora não as despreze. A *prestação de contas* deve ser entendida no sentido que resulta do preceito contido no art. 15.º da *Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão*, de 1789, onde se estabelece que “[a] sociedade tem o direito de pedir contas a todo o agente público pela sua administração”.
35. Desta compreensão da *accountability* decorre que as ISC dos Estados contemporâneos desenvolvidos não podem ser vistas como uma espécie de “fiscalizadoras supremas da contabilidade do Estado”, mas sim como avaliadoras do mérito da gestão, fazendo-a responder pelos resultados conseguidos e pelo modo como os atingiu, e como veículos de informação objetiva e credível colocada à disposição do parlamento e dos cidadãos.
36. O Tribunal de Contas apresenta-se-nos como uma peça-chave no “ambiente de *accountability*”, estando em condições, pela sua natureza peculiar, de contribuir para o fortalecimento da democracia e para a criação de uma sociedade mais justa, no quadro de um *Estado responsável*.
37. O controlo exercido pelo Tribunal de Contas é apto a contribuir de um modo significativo para uma maior coerência das políticas públicas, principalmente

- porque ele tem uma visão de conjunto da gestão pública, independentemente da natureza e da forma que revistam as entidades incumbidas da mesma.
38. O controlo da racionalidade da gestão financeira pública é central na atividade das ISC, quer no quadro do Estado garantidor quer do Estado responsável.
39. A actividade de controlo desenvolvida pelas ISC é apta a promover a sustentabilidade, nas suas diversas dimensões.
40. A avaliação da situação financeira dos Estados é crucial para garantir que os executivos respeitam o princípio da sustentabilidade financeira.
41. O princípio da avaliação deve ser compreendido num sentido lato, abrangendo a avaliação de um conjunto de aspetos considerados relevantes para que a governança possa ser adjectivada como *boa governança*.
42. Afigura-se-nos como desejável uma clarificação constitucional acerca das atribuições e competências do Tribunal de Contas, em ordem a conferir-se dignidade constitucional à avaliação de programas e de políticas públicas por este órgão constitucional. Isto sem prejuízo de a lei permitir já que o Tribunal proceda à avaliação de programas e de políticas públicas.



### Conclusões da Parte III

43. A análise económica do direito fornece ferramentas aptas a contribuir para a descoberta de soluções que potenciem a eficácia social do controlo financeiro externo.
44. A busca da maximização da utilidade individual levará muitos servidores públicos, em função do seu quadro de valores, a empenhar-se na promoção do interesse público. Contudo, outros haverá que, acima do interesse público, colocarão interesses privados, movendo-se na busca de riqueza material e de poder.
45. O sistema jurídico deve conter *incentivos* à adoção de comportamentos socialmente eficientes pelos servidores públicos.
46. As normas de responsabilidade financeira visam desincentivar os indivíduos à prática de infrações financeiras, mediante a imposição de sanções (custos) aos agentes infratores.
47. O custo esperado pelo servidor público que comete uma infração financeira depende, por um lado, da consequência juridicamente estatuída e, por outro, da probabilidade (subjetivamente percebida) de o infrator vir a suportar essa consequência.
48. A eficácia do instituto da responsabilidade financeira na prevenção da prática de infrações financeiras depende da probabilidade efetiva de deteção da infrações e de aplicação das sanções a ela associadas.
49. A probabilidade de efetivação de responsabilidades financeiras depende, em larga medida, das regras processuais aplicáveis.
50. São fatores manifestamente adversos à eficácia do instituto da responsabilidade financeira: a definição em termos muito restritos da legitimidade processual

ativa junto do Tribunal de Contas; a admissibilidade da relevação de responsabilidades financeiras; a faculdade de pagamento antecipado de multa; a possibilidade de conversão de responsabilidade reintegratória em responsabilidade sancionatória.

51. As propostas resultantes da aplicação do método económico ao direito são coerentes com as doutrinas penalistas da prevenção geral e da prevenção especial.
52. A adoção pelos servidores públicos dos comportamentos socialmente desejados também pode ser fomentada através de incentivos positivos.
53. Os incentivos positivos devem ser assumidos pelas ISC como instrumentos relevantes na promoção da boa governança.

## Conclusões da Parte IV

### A) Sobre a fiscalização prévia

54. A fiscalização prévia do Tribunal de Contas insere-se no âmbito da função jurisdicional.
55. A recusa do *visto* configura, no quadro da teoria do negócio jurídico, uma *condição legal resolutive*.
56. A plenitude dos efeitos do contrato sujeito a fiscalização prévia do Tribunal de Contas apenas se produz se não se verificar a recusa do *visto* dentro do prazo estipulado por lei (findo o qual se produz *visto* tácito).
57. O cocontratante privado sabe que o contrato em causa é condicionado, *inexistindo o direito à execução desse contrato (ou ao pagamento de indemnização) se a condição legal resolutive de recusa do visto se verificar*.
58. O regime jurídico que enquadra a fiscalização prévia deverá ser objeto de alterações profundas, aptas a torná-la num mecanismo eficaz de controlo financeiro
59. Numa perspetiva *de jure condendo*, entendemos que deveria ser instituído um mecanismo de fiscalização prévia estruturado em três níveis.
60. Relativamente aos atos, contratos e outros instrumentos financeiros de valor reduzido, a fiscalização prévia deverá ser assumida pelo sistema de controlo interno.
61. Ao Tribunal de Contas deve caber, tal como a atual lei já prevê, a avaliação dos sistemas de controlo interno.

62. Os atos, contratos e demais instrumentos a que se refere o art. 5.º da LOPTC, que atinjam um valor significativo deverão ficar sujeitos a fiscalização prévia do Tribunal de Contas.
63. Atendendo à complexidade que frequentemente está associada a contratos desta ordem de valores, justificar-se-ia um alargamento do prazo de que o Tribunal de Contas dispõe para análise dos mesmos, que atualmente é de 30 dias.
64. A importância destes contratos e o seu reduzido número justificam, e permitem, a extinção da figura da *declaração de conformidade*, o que contribuiria para a clarificação da natureza materialmente jurisdicional da fiscalização prévia exercida pelo Tribunal de Contas.
65. É crucial para a eficácia da fiscalização prévia que a sujeição dos contratos ao Tribunal de Contas seja feita ainda *em minuta*. Isto é, importa assegurar que os contratos acima do valor que justifica a sua sujeição à fiscalização prévia do Tribunal de Contas só começam a produzir efeitos após a concessão do *visto*.
66. O *visto* com recomendações apenas se justifica quando não se verifique alguma das circunstâncias que constituem fundamento de recusa do *visto*.
67. Em ordem a garantir a sustentabilidade das finanças públicas, os “novos” instrumentos de financiamento devem ser objeto de um controlo particularmente atento pelo Tribunal de Contas.
68. Importaria estender o âmbito da fiscalização prévia de modo a abranger os atos e contratos que impliquem antecipação de receitas.
69. Justificar-se-ia, no domínio da fiscalização prévia dos “novos” instrumentos de financiamento, a aplicação pelo Tribunal de Contas do *princípio da precaução financeira*.

70. Quando (i) um ato, contrato ou outro instrumento que (ii) implique compromissos financeiros, diretos ou indiretos, para o Estado ou para outras entidades públicas ou financiadas por dinheiros públicos, que, (iii) represente uma ameaça potencial para a sustentabilidade financeira dessas entidades, (iv) e se verifique, através de avaliação, que existe o risco de o mesmo vir a gerar grave prejuízo para as finanças públicas, (v) deve a sua prática ou celebração ser impedida através da recusa do *visto*.
71. A avaliação dos riscos poderá ser feita pelo próprio Tribunal de Contas ou por outra entidade, sob sua supervisão.
72. Uma das ilegalidades que importa evitar em sede de fiscalização prévia, especialmente no âmbito das PPP, consiste na violação do princípio do *value for money*. Uma PPP relativamente à qual não fique demonstrado o respetivo *value for money* carece da fundamentação exigida por lei e pela Constituição, pelo que ao Tribunal de Contas deve ser claramente reconhecido o poder/dever de impedir a sua celebração.
73. No domínio das PPP cujo valor contratual atinja um valor considerado significativo, por ser apto a afetar a sustentabilidade das finanças públicas, deve o mesmo ser sujeito a um procedimento de avaliação e de fiscalização particularmente cuidado.
74. Nos contratos que envolvam avultados recursos financeiros, longos períodos de execução e elevada complexidade, é insuficiente o exercício da fiscalização prévia nos moldes tradicionais. Reputamos de fundamental uma *avaliação prévia de impacto financeiro* desses contratos, incluindo dos “project finance” habitualmente associados às PPP.

75. A legislação atual já consagra mecanismos de avaliação das PPP. Simplesmente, essa avaliação é feita no âmbito do controlo interno, por comissões constituídas para o efeito, sem a garantia de independência exigível para o efeito.
76. Entendemos que ao controlo interno deve caber o controlo dos contratos com reduzido impacto financeiro; ao órgão constitucional de soberania vocacionado para o controlo das finanças públicas deve ficar reservada a avaliação e controlo dos contratos aptos a ameaçar os valores e princípios constitucionais fundamentais.
77. A garantia da sustentabilidade das finanças públicas deve ser assumida como um poder/dever do Tribunal de Contas e deve ser prioritariamente assegurada através da fiscalização prévia.
78. Os contratos que envolvam avultados recursos financeiros, longos períodos de execução e elevada complexidade devem estar sujeitos a uma avaliação prévia de impacto financeiro, a realizar pelo Tribunal de Contas, ou por outra entidade com capacidade técnica para o fazer, sob supervisão da ISC nacional.
79. No caso das PPP, a avaliação deverá incidir sobre o conjunto dos contratos que concretizam a concretizem, incluindo os contratos de “project finance”. A avaliação deverá identificar os riscos envolvidos e determinar o *value for money* potencial do contrato avaliado.
80. Sem prejuízo da *avaliação de impacto financeiro*, a entidade pública que pretenda celebrar o contrato em causa deverá apresentar um *estudo de impacto financeiro*, no qual seja fundamentada a opção tomada (à luz, designadamente, dos princípios constitucionais da utilidade social dos dinheiros públicos e do princípio da proporcionalidade) e sejam sumariamente identificados os impactos

esperados e as medidas destinadas à minimização de potenciais impactos negativos.

81. O prazo para a recusa do *visto* deve, nestes casos, ser consideravelmente alargado e refletir o período de tempo necessário para a realização da avaliação prévia de impacto financeiro.
82. A 1.ª Secção do Tribunal, depois de ter os resultados da avaliação de impacto financeiro, que se junta ao estudo de impacto financeiro que fundamenta a decisão de contratar ou de praticar o ato submetido ao controlo e aos demais elementos, estará em condições de tomar uma decisão tecnicamente habilitada que lhe permita proteger, eficazmente, o património financeiro público e os direitos dos cidadãos.
83. Se o instrumento submetido a controlo revelar uma postergação excessiva do princípio do *value for money*, a sua celebração ou prática deverão ser impedidas através da recusa do *visto*.
84. Na eventualidade de os elementos à disposição do Tribunal de Contas evidenciarem a possibilidade de o princípio da utilidade dos dinheiros públicos ser atingido mas de uma forma não considerada intolerável, deverá admitir-se a concessão do *visto* com recomendações, em ordem a atenuar os potenciais impactos negativos identificados.

## **B) Sobre a fiscalização concomitante e sucessiva**

85. O controlo da legalidade e da regularidade da atividade financeira pública, típico de uma conceção tradicional de tribunal de contas, é insuficiente nos Estados constitucionais contemporâneos.
86. Aos órgãos de controlo financeiro externo exige-se, hoje, que avaliem o *value for money* da afetação dos recursos financeiros públicos. Para tal, podem realizar auditorias de natureza operacional, as quais podem assumir a forma de *auditoria de desempenho operacional* ou de *avaliação de políticas e de programas públicos*.
87. A fiscalização concomitante justifica-se, em grande medida, pela necessidade de fiscalizar os contratos não sujeitos a fiscalização prévia e os contratos que foram visados, de modo a garantir que a sua execução respeita os termos subjacentes à concessão do *visto* ou que a mesma traduz o acolhimento das recomendações feitas pelo Tribunal de Contas (no caso do visto com recomendações).
88. No domínio da fiscalização sucessiva, a *verificação interna de contas* deverá passar a ser uma competência dos órgãos de controlo interno, cabendo ao órgão de controlo externo avaliar a fiabilidade desse controlo.
89. A *verificação externa de contas* a cargo do Tribunal de Contas deverá ser reduzida ao mínimo indispensável para fiscalizar as contas que envolvam valores considerados significativos e maiores riscos financeiros.
90. Os órgãos de controlo interno que passem a assumir a competência de verificação de contas deverão informar regularmente o Tribunal de Contas acerca dos resultados obtidos.
91. Sem prejuízo de o Tribunal de Contas dever continuar a realizar auditorias financeiras e de conformidade, o enfoque da sua atividade como auditor deve



- deslocar-se para as auditorias de natureza operacional – auditorias de desempenho e avaliação de programas e de políticas públicas.
92. O recentramento da atividade de auditoria deverá ser acompanhada por uma reorganização da 2.<sup>a</sup> Secção, a qual, atendendo às especificidades metodológicas das auditorias de natureza operacional, deverá ser subdividida em duas subsecções – uma para a realização de auditorias financeiras e de conformidade; outra para a realização de auditorias de desempenho, avaliação de programas e políticas públicas e avaliação de riscos e de impactos financeiro de contratos (nos termos já expostos a propósito da fiscalização prévia).
93. Pensamos que, em nome de uma melhor articulação entre o Tribunal de Contas e a Inspeção-Geral de Finanças (IGF) e de uma otimização da afetação de recursos, deveria ser esta entidade a realizar, predominantemente, auditorias financeiras, e a informar o Tribunal acerca do planeamento anual das auditorias a realizar e dos respetivos resultados. O Tribunal de Contas deve, no domínio das auditorias financeiras, complementar a atividade da IGF, com uma preocupação especial em abranger as áreas de maior risco de existência de infrações financeiras.
94. Qualquer reforma do Tribunal de Contas e do sistema de controlo deverá ser apta a assegurar a complementaridade entre o controlo externo e o controlo interno e a promover a racionalização da afetação de recursos pelas entidades envolvidas.
95. O Tribunal de Contas, em nome do princípio da *responsiveness*, tem o dever de não ficar indiferente ao exercício da *cidadania financeira*. Deve responder aos cidadãos que apresentam as petições (em sentido amplo) e, sempre que possível, tomá-las em consideração na programação anual das auditorias.

96. A realização de auditorias de *value for money* requer a mobilização de equipas multidisciplinares, compostas por técnicos qualificados.<sup>1694</sup> Para que o Tribunal de Contas português possa vir a recentrar a sua atividade na realização de auditorias de natureza operacional terá, necessariamente, de ser revista a estratégia de recrutamento e formação dos técnicos ao seu serviço.
97. A tendência de expansão dos domínios de auditoria e avaliação a que se assiste a nível internacional deverá ser concretizada também pelo Tribunal de Contas, e deverá abranger, entre outras, as áreas da avaliação de programas sociais, auditoria às tecnologias de informação, auditoria às entidades reguladoras independentes, auditoria da ética e auditoria ambiental.
98. O Tribunal de Contas pode encarregar empresas de auditoria ou consultores técnicos especializados da realização ou participação em determinadas ações de controlo, quando se evidencie que os recursos dos serviços de apoio do Tribunal não são suficientes ou adequados para a ação a empreender e esta também não possa ser devidamente assegurada por alguma das entidades referidas no art. 2.º da LOPTC.
99. Os resultados das auditorias têm como destinatários os cidadãos, o Parlamento, a própria Administração e o Ministério Público.
100. Face à pluralidade de destinatários, os relatórios de auditoria devem ser aptos a produzir os resultados desejados por cada um deles.
101. As recomendações do Tribunal de Contas, qualquer que seja o contexto em que sejam emitidas, consistem em exortações à adoção de determinados comportamentos pelos seus destinatários, mas não têm efeitos vinculativos.

---

<sup>1694</sup> Cfr., designadamente, RICHARD MULGAN,  *Holding Power to Account: Accountability in Modern Democracies*, Houndmills, 2003, p. 87, e FRANCESC VALLÈS VIVES,  *El control externo del gasto público. Configuración y garantía constitucional*, Madrid, Centro de Estudios Políticos e Constitucionales, 2003, p. 229.

### C) Sobre a responsabilidade financeira

102. A responsabilidade financeira em sentido amplo desdobra-se em *responsabilidade financeira reintegratória* (ou responsabilidade financeira *stricto sensu*) e *responsabilidade financeira sancionatória*.
103. Quem tem o dever de prestar contas tem o dever de justificar as suas ações e omissões e de fazer prova da legalidade e regularidade das mesmas.
104. Entendemos, numa perspetiva *de jure condendo*, que, perante um conceito substantivo de legalidade financeira, e atendendo ao enfoque crescente que é colocado no desempenho da Administração, deveria ser tipificado como ilícito financeiro suscetível de originar responsabilidade reintegratória *a prática, ainda que meramente negligente, de atos de gestão que desrespeitassem, de forma excessiva e intolerável, os critérios de boa gestão dos recursos financeiros públicos – economia, eficiência e eficácia –, dos quais resultasse dano para o Estado ou para outras entidades públicas*.
105. Deveria ser extinta a possibilidade de conversão da responsabilidade reintegratória em responsabilidade sancionatória, atenta as diferentes natureza e finalidade de uma e outra.
106. O facto de a lei permitir que os infratores paguem antecipadamente a multa pelo seu valor mínimo contribui para a ineficácia do mecanismo de responsabilidade financeira enquanto instrumento dissuasor da prática de infrações financeiras, em virtude de determinar uma diminuição da sanção esperada. Esta possibilidade deveria, igualmente, ser suprimida.
107. Numa interpretação do preceito contido no n.º 8 do art. 65.º da LOPTC em conformidade com a Constituição, e atendendo à lógica sistémica, entendemos

- que apenas a 3.<sup>a</sup> Secção do Tribunal de Contas pode relevar responsabilidades sancionatórias.
108. A condenação de um agente pela prática de uma infração financeira grave, nomeadamente qualquer uma das que constitui fundamento para a efetivação de responsabilidade reintegratória, *implica necessariamente uma quebra na confiança em que se alicerça o exercício de funções públicas.*
109. Defendemos a alteração da lei, no sentido de prever como *sanção adicional à reintegração*, no âmbito da responsabilidade financeira, a suspensão do exercício de funções por um determinado período de tempo do agente infrator ou o seu despedimento, e, no caso das comissões de serviço, a sua imediata cessação.
110. Relativamente aos titulares de cargos políticos, a prática de infrações financeiras graves deverá implicar a sua destituição e impossibilidade de reeleição ou renomeação por um determinado período de tempo, em virtude da quebra de confiança fundamental entre servidor público e representados.
111. A condenação pelo Tribunal de Contas dos responsáveis por infrações financeiras graves teria, assim, implicações a três níveis, com finalidades distintas: *reintegratória, sancionatória e inibitória.*
112. A legitimidade processual ativa junto do Tribunal de Contas deve ser alargada. Neste domínio, entendemos existirem razões de ordem jurídico-constitucional que justificam a consagração legal da *ação popular financeira.*

#### **D) Sobre outras matérias**

113. O Parecer sobre a Conta Geral do Estado e os Pareceres sobre as contas das Regiões Autónomas constituem instrumentos de auxílio aos parlamentos respetivos, na medida em que o Tribunal de Contas lhes apresenta informação técnica relevante e credível apta a dotá-los do esclarecimento necessário à apreciação consciente das Contas.
114. Não existe qualquer objeção de ordem jurídico-constitucional à fiscalização concreta da constitucionalidade pelo Tribunal de Contas.
115. A observância do princípio da boa governança, nas suas diversas dimensões, exige que as ISC estejam permanentemente atentas à realidade que as envolve e que desenvolvam competências que lhes permitam responder eficazmente aos novos desafios que se lhes colocam.



## **REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS E OUTRAS**

## **I - Doutrina**

- AAVV, “O Tribunal de Contas da União e o Controle da Gestão Ambiental”, *Revista do TCU*, Ano 35, N.º 100, abril-junho, Brasília, 2004, pp. 83-91.
- ABREU, Jorge Manuel Coutinho de, *Governança das Sociedades Comerciais*, Coimbra, Almedina, 2010.
- ADAMS, Roy, “Efficiency Is Not Enough”, *Labor Studies Journal*, 17(1), 1992, pp. 18-29.
- AGUIAR, Ubiratan, “Meio Ambiente, Soberania e Responsabilidades”, *Revista do TCU*, Ano 35, N.º 100, abril-junho, Brasília, 2004, pp. 7-12.
- ALEXY, Robert, *A Theory of Constitutional Rights*, Julian Rivers (trad.), Oxford / New York, Oxford University Press, 2002.
- ÁLVAREZ MARTÍN, Juan Antonio, *La Responsabilidad en la Gestión de los Fondos Públicos. La doctrina del Tribunal de Cuentas y Supremo. La Acción Pública*, Barcelona, Editorial Bayer Hnos. S. A., 2006.
- ALVENTOSA, Jean-Raphaël, “Les nouvelles modalités du contrôle des services”, *Revue Française de Finances Publiques*, n.º 82, junho de 2003, pp. 63 e ss..
- AMADOR, Olívio Mota, “O Dilema Teleológico do Orçamento num Contexto de Incerteza”, José Duarte / António Menezes Cordeiro / Jorge Miranda / Eduardo Paz Ferreira (comissão organizadora), *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Paulo de Pitta e Cunha*, Vol. II – Economia, Finanças Públicas e Direito Fiscal, Coimbra, 2010, pp. 637-649.
- AMARAL, Diogo Freitas do, *Curso de Direito Administrativo*, Vol. II, Coimbra, 2003.
- ANDRADE, José Carlos Vieira de, “A propósito do regime do contrato administrativo no «Código dos Contratos Públicos»”, *Estudos de Contratação Pública – II* (org. Pedro Gonçalves), Coimbra, 2010, pp. 7-39.



- ANDREWS, Matthew, “Performance-Based Budgeting Reform”, Anwar Shah (ed.), *Fiscal Management*, Washington, D.C., The World Bank, 2005, pp. 31-70.
- ANTUNES, Luís Filipe Colaço, “Interesse público, proporcionalidade e mérito: relevância e autonomia processual do princípio da proporcionalidade”, in *Estudos em Homenagem à Professora Doutora Isabel de Magalhães Collaço*, Vol. II, Coimbra, Almedina, 2002, pp. 539-575.
- ARAGÃO, Maria Alexandra de Sousa, *O princípio do nível elevado de protecção e a renovação ecológica do direito do ambiente e dos resíduos*, Coimbra, Almedina, 2006.
- , “El control parlamentario como control político”, *Revista de Derecho Político*, n.º 23, 1986, pp. 9-39.
- ARAÚJO, Marcos Valério de, “Auditoria Ambiental – Emergente Forma de Controlo do Patrimônio Público”, *Prêmio Serzedello Corrêa 1996 – Monografias Vencedoras*, Brasília, 1997, pp. 27-134.
- ARISTÓTELES, *Ética a Nicómaco*, António de Castro Caeiro (tradução, prefácio e notas), 3.ª ed., Lisboa, Quetzal Editores, 2009;
- , *Constituição dos Atenienses*, Delfim Ferreira Leão (trad.), 2.ª ed., Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian, 2002.
- ARNAUD, André-Jean / DULCE, María José Fariñas, *Sistemas Jurídicos : Elementos para un Análise Sociológico*, Madrid, 1996.
- ARNOLD, P. E., “Reform’s changing role”, *Public Administration Review*, 55(1), 1995, pp. 407- 417.
- ARREGUI MINCHERO, Blanca, “La comisión mixta congreso-senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas”, *Auditoria pública: revista de los Organos Autónomos de Control Externo*, n.º 20, 2000, pp. 71-78.

- AUCOIN, Peter, *Auditing for Accountability: The Role of the Auditor General*, Ottawa,
- AZEVEDO, Maria Eduarda, *As Parcerias Público-Privadas: Instrumento de uma Nova Governação Pública*, Coimbra, 2009.
- BACKHAUS, Jürgen G., “Introduction”, in Jürgen Backhaus (ed.), *Fiscal Sociology. Public Auditing*, Frankfurt am Main, 2007, pp. 7-11.
- BACKHAUS, Jürgen G./ WAGNER, Richard, “Society, State, and Public Finance: Setting the Analytical Stage”, in Jürgen G. Backhaus / Richard Wagner (eds.), *Handbook of Public Finance*, Boston / Dordrecht / New York / London, Kluwer Academic Publishers, 2004, pp. 1-18.
- BAINBRIDGE, Stephen M., *The New Corporate Governance in Theory and Practice*, Oxford /New York, 2008.
- BALDASSARE, A., *Diritti della persona e valori costituzionali*, Torino, 1997.
- BARBER, Benjamin, *A Passion for Democracy*, Princeton, 1998;
- , *Strong Democracy: Participatory politics for a new age*, Berkeley, 1984.
- BARCENA, Iñaki, “¿Democracia participativa + desarrollo sostenible = democracia ambiental? Preguntas e cuestiones para la democratización ecológica”, in Igor Ahedo Gurrutxaga e Pedro Ibarra Güell (eds.), *Democracia participativa y desarrollo humano*, Madrid, Dykinson, 2007, pp. 127-153.
- BARQUERO ESTEVAN, Juan Manuel, *La función del tributo en el Estado social y democrático de Derecho*, Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2002.
- BECCARIA, Cesare, *Dos Delitos e das Penas*, 3.<sup>a</sup> ed., José de Faria Costa (trad.), Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian, 2009.
- BECKER, Gary S., “The Economic Approach to Human Behavior”, in Ramón Febrero e Pedro S. Schwartz, *The Essence of Becker*, Stanford, 1995, pp. 3-17;

- , “A Theory of Competition Among Pressure Groups for Political Influence”, *Quarterly Journal of Economics*, 98 (3), August, 1983, pp. 371-400.
- BECKER, Gary S. / MURPHY, Kevin M., “Social Forces, Preferences and Complementarity”, *Social Economics: Market Behaviour in a Social Environment*, Cambridge-Massachusetts / London, 2000, pp. 8-21.
- BECKERS, Thorsten / KLATT, Jan Peter, *PPPs and Value for Money – Theory and Practice*, International Seminar on Public Investment and Managing Fiscal Risks from Public-Private Partnerships, IMF, 2007.
- BEHN, Robert, *Rethinking Democratic Accountability*, Washington, DC, 2001.
- BELLAH, Robert, et. al., *The Good Society*, New York, First Vintage Books Edition, 1992.
- BENZ, Matthias / FREY, Bruno, “Corporate Governance: What can we Learn From Public Governance?”, *Zurich IEER Working Paper No. 166*, maio 2005, disponível em <<http://ssrn.com/abstract=894821>>;
- , “Towards a Constitutional Theory of Corporate Governance”, de 14 de junho de 2006, disponível em <<http://ssrn.com/abstract=933309>>;
- , “From Imperialism to Inspiration: A Survey of Economics and Psychology”, *Zurich IEER Working Paper No. 118*, maio 2002, disponível em <<http://ssrn.com/abstract=316681>>.
- BERGER, Peter L., e LUCKMANN, Thomas, *Social Construction of Reality*, New York, 1966.
- BERGERON, Gérard, *Fonctionnement de L'État*, Paris, 1965.
- BERTELLI, Anthony M. / LYNN, Jr., Laurence E., “Public Management in the Shadow of the Constitution”, *Administration & Society*, 38(1), 2006, pp. 31-57.

- BIED-CHARRETON, Hugues, “Performance: nouveau mot d’ordre de la gestion publique”, *Problèmes Économiques (L’État en quête de performance)*, n.º 2.907, 27 de setembro de 2006, pp. 2-8.
- BITTENCOURT, Fernando Moutinho Ramalho, “A conquista do tempo presente: auditoria operacional e legitimidade das instituições de controle”, *Revista do TCU*, Ano 35, n.º 105, Julho-setembro de 2005, pp. 60 e ss..
- BLUME, Lorenz / VOIGT, Stefan – cfr. “Supreme Audit Institutions: Supremely Superfluous? – A Cross Country Assessment”, março de 2007, disponível em <http://ssrn.com/abstract=965434>.
- BOGASON, Peter, “Postmodernism and American public administration in the 1990s”, *Administration & Society*, 33(2), 2001, pp. 165-193.
- BOLAND Jr., Richard J., “Beyond the objectivist and the subjectivist: learning to read accounting as text”, *Accounting, Organizations and Society*, vol. 14, 5-6, 1989, pp. 591-604.
- BOSTON, Jonathan, “The Theoretical Underpinnings of Public Sector Restructuring in New Zealand”, Jonathan Boston et. al. (eds.), Oxford, 1991, pp. 1-24.
- BOTCHWAY, Francis, “Good governance: the old, the new, the principle, and the elements”, *Florida Journal of International Law*, 13, Spring 2001, pp. 159-210
- BOUCKAERT, Geer / DOOREN, Wouter Van, “Performance measurement and management in public sector organizations”, Tony Bovaird e Elke Löffler (eds.), *Public Management and Governance*, 2.<sup>a</sup> ed., London / New York, Routledge, 2009, pp. 151-164.
- BOUHADANA, Irène, “Vers un nouveau rôle des commissions des finances des assemblées parlementaires”, Michel Bouvier (dir.), *Réforme des Finances Publiques, Démocratie et Bonne Gouvernance*, Paris, 2004, pp. 38-45.

- BOURN, John, *Public Sector Auditing: is it value for money?*, Chichester, West Sussex, John Wiley & Sons, 2007;
- , “Improving Public Services”, *International Journal of Government Auditing*, 27(4), 2000, pp. 1-9.
- BOUVIER, Michel, “Pour une nouvelle gouvernance financière : Repenser et reconstruire les finances publiques de demain”, *Revue Française de Finances Publiques*, n.º 87, setembro 2004, pp. 293-305;
- , “Repenser et reconstruire les finances publiques de demain”, *Réforme des Finances Publiques, Démocratie et Bonne Gouvernance*, Paris, 2004, pp. 3-8.
- BOVAIRD, Tony / LÖFFLER, Elke, “Understanding Public Management and Governance”, Tony Bovaird e Elke Löffler (eds.), *Public Management and Governance*, 2.<sup>a</sup> ed., London / New York, Routledge, 2009, pp. 3-13.
- BOVENS, Mark, “New Forms of Accountability and EU-Governance”, *Comparative European Politics*, 5, 2007, pp. 104-120.
- BOWSER, Charles A., “Meeting the New American Management Challenge in a Federal Agency: Lessons from the General Accounting Office”, *Public Administration Review*, 52(1), 1992, pp. 3-7.
- BOX, Richard, *Citizen Governance: Leading American Communities into the 21st Century*, London, Sage Publications, 1998.
- BOX, Richard / MARSHALL, Gary / REED, B. J. / REED, Christine, “New Public Management and Substantive Democracy”, *Public Administration Review*, 61(5), 2001, pp. 608-619.
- BOYTE, Harry C., *The Citizen Solution*, St. Paul – Minnesota, Minnesota Historical Society Press, 2008; “Reframing Democracy: Governance, Civil Agency, and Politics”, *Public Administration Review*, 65 (5), Sep/Oct 2005, pp. 536-546.

- BRAITHWAITE, John, “Accountability and Responsibility Through Restorative Justice”, Michael Dowdle (ed.), *Public Accountability: designs, dilemmas and experiences*, Cambridge, Cambridge University Press, 2006, pp. 33-51.
- BRUNNER, Georg, *Kontrolle in Deutschland*, Köln, 1972.
- BRYER, Thomas, “Explaining Responsiveness in Collaboration: Administrator and Citizen Role Perceptions”, *Public Administration Review*, 69(2), 2009, pp. 271-283.
- BUCHANAN, James, “Constitutional Restrictions on the Power of Government”, *The Collective Works of James Buchanan – vol. 16: Choice, Contract and Constitutions*, Indianapolis, Liberty Fund, 2001, pp. 42-59;
- , “Procedural and Quantitative Constitutional Constraints on Fiscal Authority”, *The Collective Works of James Buchanan – vol. 16: Choice, Contract and Constitutions*, Indianapolis, Liberty Fund, 2001, pp. 307-312;
- , “Tax Reform in ‘Constitutional’ Perspective”, *The Collective Works of James Buchanan – vol. 16: Choice, Contract and Constitutions*, Indianapolis, Liberty Fund, 2001, pp. 313-329;
- , “The Public Choice Perspective”, *The Collective Works of James Buchanan – vol. 13: Politics as Public Choice*, Indianapolis, Liberty Fund, 2000, pp. 15-24;
- , “Reform in the Rent-Seeking Society”, *The Collective Works of James Buchanan – vol. 13: Politics as Public Choice*, Indianapolis, Liberty Fund, 2000, pp. 346-354;
- , “The Politicization of Market Failure”, *The Collective Works of James Buchanan – vol. 13: Politics as Public Choice*, Indianapolis, Liberty Fund, 2000, pp. 357-371.
- BURNS, James MacGregor, *Leadership*, New York, 1978.

- CABO, Sérgio Gonçalves do, *A Fiscalização Financeira do Sector Empresarial do Estado por Tribunais de Contas ou Instituições Equivalentes: estudo de Direito português e de Direito comparado*, Lisboa, 1993.
- CABRAL, Nazaré da Costa, *As Parcerias Público-Privadas*, Coimbra, Almedina, 2009.
- , *Programação e Decisão Orçamental: Da Racionalidade das Decisões Orçamentais à Racionalidade Económica*, Coimbra, Almedina, 2008;
- , “O Princípio da Sustentabilidade e sua Relevância nas Finanças Públicas”, José Duarte / António Menezes Cordeiro / Jorge Miranda / Eduardo Paz Ferreira (comissão organizadora), *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Paulo de Pitta e Cunha*, Vol. II – Economia, Finanças Públicas e Direito Fiscal, Coimbra, 2010, pp. 613-619.
- CABRAL, Roque, “Responsabilidade”, in *Logos – Enciclopédia Luso-Brasileira de Filosofia*, vol. 4, Lisboa/São Paulo, 1992, pp. 723-726
- CAETANO, Marcello, *Manual de Direito Administrativo*, 10.<sup>a</sup> ed., 5.<sup>a</sup> reimp., Tomo I, Coimbra, 1991.
- CALDEIRA, Jorge, *Implementação do Balanced Scorecard no Estado*, Coimbra, Almedina, 2009.
- CALLAHAN, Kathe, *Elements of Effective Governance: Measurement, Accountability and Participation*, Boca Raton, 2007.
- CALMFORS, Lars, “The Swedish Fiscal Policy Council – Experiences and Lessons”, *Paper for Conference on Independent Fiscal Policy Institutions*, Budapest, 18-19 March 2010.
- CAMBY, Jean-Pierre, “Les finances publiques et la démocratie : quel apport du Conseil constitutionnel ?”, Michel Bouvier (dir.), *Réforme des Finances Publiques, Démocratie et Bonne Gouvernance*, Paris, 2004, pp. 108-114.

- CAMERON, K., *et al.*, *Competing Values Leadership*, Cheltenham, 2006.
- CAMPOS, Diogo Duarte de, *A Escolha do Parceiro Privado nas Parcerias Público-Privadas*, Coimbra, 2010.
- CAMPOS, Diogo Leite de, *et. al.*, *Titularização de Créditos*, Lisboa, Instituto de Direito Bancário, 2000.
- CANAS, Vitalino, “O princípio da proibição do excesso na Constituição”, in Jorge Miranda (org.), *Perspectivas Constitucionais. Nos 20 anos da constituição de 1976*, Vol. II, Coimbra, Coimbra Editora, 1997, pp. 323-357.
- CANNAC, Yves, “La loi organique relative aux loi de finances: une chance et un défi”, *Revue Française de Finances Publiques*, n.º 82, junho de 2003, pp. 9 e ss..
- CANOTILHO, J. J. Gomes, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 7.ª edição, 2.ª reimpressão, Coimbra, Almedina, 2003;
- , *Direito Constitucional*, 6.ª ed., Coimbra, Almedina, 1993;
  - , “O Administrado e as suas Máscaras”, *Estudos em Homenagem ao Prof. Doutor Sérvulo Correia*, Coimbra, Coimbra Editora, 2010, pp. 307-317;
  - , “O Tribunal de Contas como Instância Dinamizadora do Princípio Republicano”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, Lisboa, janeiro-junho 2008, pp. 23-39;
  - , “O Estado Garantidor. Claros – Escuros de um Conceito”, António Avelãs Nunes e Jacinto Néilson de Miranda Coutinho (coord.), *O Direito e o Futuro. O Futuro do Direito*, Coimbra, Almedina, 2008, pp. 571-576;
  - , “Julgar e Decidir – As invisíveis manhas da decisão nos ‘tribunais académicos’ ”, *Julgar*, n.º 1, 2007, pp. 13-18;
  - , “Brançosos” e *Interconstitucionalidade: Itinerários dos Discursos Sobre a Historicidade Constitucional*, Coimbra, Almedina, 2006;



- , “Metodologia «fuzzy» e «camaleões normativos» na problemática actual dos direitos económicos, sociais e culturais”, *Estudos Sobre Direitos Fundamentais*, Coimbra, Coimbra Editora, 2004, pp. 97-114;
  - , “Paradigmas de Estado e paradigmas de administração pública”, *Moderna gestão pública*, INA, Lisboa, 2000, pp. 21-34;
  - , “A *governance* do terceiro capitalismo”, *Entre Discursos e Culturas Jurídicas*, Coimbra, 1985, pp. 145-154.
- CANOTILHO, J. J. Gomes / MOREIRA, Vital, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, Vol. I, 4.<sup>a</sup> ed., Coimbra, Coimbra Editora, 2007;
- , *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 3.<sup>a</sup> ed., Coimbra, 1993.
- CARDOSO, José Alves, “Responsabilidades Derivadas da Gestão Pública: os novos desafios”, *II Encuentro de los Tribunales de Cuentas de España y Portugal*, Madrid, Tribunal de Cuentas, 2005, pp. 279-295.
- CARISSE, Noel / COTNOIR, Liliane / MATHIEU, Carolle / REED, John, “Auditores Ambientais Podem Ajudar a Proteger as Florestas Tropicais? Melhorando a Governança e a Responsabilização da Protecção Ambiental”, *Revista do TCU*, Ano 35, N.º 100, abril-junho, Brasília, 2004, pp. 41-47.
- CARLSON, Margaret S. / SCHWARZ, Roger M., “What do citizens really want? Developing a public sector model of service quality”, *Popular Government*, 60, Spring 1995, pp. 26-33.
- CARMO, João Franco do, “As Responsabilidades Financeiras no âmbito da Gestão Pública”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 35, 2001, pp. 81-93;
- , “Contribuição para o Estudo da Responsabilidade Financeira”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 23, 1995, pp. 39-208.

- CARUSO, António Carlos, “Limites de Proporcionalidade e Razoabilidade à Discrecionabilidade Administrativa”, *Revista Gestão Pública e Controle*, vol. 1, n.º 2, agosto de 2006, pp. 57-71.
- CATARINO, João Ricardo, *Redistribuição Tributária: Estado Social e Escolha Individual*, Coimbra, Almedina, 2008.
- CAUPERS, João, “A Administração entalada: não feche o Tribunal de Contas as portas que o legislador abriu!”, *Cadernos de Justiça Administrativa*, n.º 33, maio-junho de 2002, pp. 3-10;
- , *Introdução ao Direito Administrativo*, 5.ª ed., Lisboa, 2000.
- CÉSPEDES, Atanasi / VEGUÉ, Elisenda / BLANCO, Ismael, “Desarrollo sostenible, políticas sociales y participación”, in Igor Ahedo Gurrutxaga e Pedro Ibarra Güell (eds.), *Democracia participativa y desarrollo humano*, Madrid, Dykinson, 2007, pp. 101-126
- CHELIMSKY, E., “Comparing and Contrasting Auditing and Evaluation: Some Notes on their Relationship”, *Evaluation Review* 9 (4), 1985, pp. 483-503.
- CHORVAT, Terence / McCABE, Kevin, “Neuroeconomics and Rationality”, *Chicago-Kent Law Review*, Vol. 80, p. 101, 2005, disponível em <http://ssrn.com/abstract=748264>.
- CHUBB, John / MOE, Terry, *Politics, Markets and America's Schools*, Washington, D.C., 1990.
- CÍCERO, *Tratado da República*, Francisco de Oliveira (trad.), Lisboa, Círculo de Leitores, 2008.
- CICHOWSKI, Rachel A., “Introduction: Courts, Democracy, and Governance”, *Comparative Political Studies*, 39(3), 2006, pp. 3-21.

- CIEUTAT, Bernard, “Le contrôle des finances publiques: quel équilibre entre régularité et performance, entre responsabilité et liberté ?”, Michel Bouvier (dir.), *Réforme des Finances Publiques, Démocratie et Bonne Gouvernance*, Paris, 2004, pp. 94-100.
- CLARKE, John, “Scrutiny, inspection and audit in the public sector”, Tony Bovaird e Elke Löffler (eds.), *Public Management and Governance*, 2.<sup>a</sup> ed., London / New York, Routledge, 2009, pp.199-211.
- CLATWORTHY, Mark / MELLETT, Howard / PILL, Michael, “Corporate Governance under ‘New Public Management’”, *Corporate Governance*, Vol. 8, n.º 2, abril de 2000 , pp. 166-176.
- CLUNY, António, “Responsabilidade Financeira Reintegratória e Responsabilidade Civil Delitual de Titulares de Cargos Políticos, Funcionários e Agentes do Estado”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 32, 1999, pp. 85-122.
- COASE, R. H., “The Institutional Structure of Production”, *Essays on Economics and Economists*, Chicago, 1994, pp. 3-14.
- COGLIANDRO, Giuseppe, “Reform: the Audit System”, *International Journal of Public Administration*, vol. 23, n.ºs 2 e 3, janeiro de 2000, pp. 383-403.
- COLE, Martin / PARSTON, Greg, *Unlocking Public Value: a new model for achieving high performance in public service organizations*, Hoboken – New Jersey, John Wiley & Sons, 2006.
- COMMITTEE OF PUBLIC ACCOUNTS, *Holding Government to Account: 150 years of the Committee of Public Accounts*, s. l., s. d..
- COOPER, Terry, *An Ethic of Citizenship for Public Administration*, Englewood Cliffs, New Jersey, 1991.

- COOPER, Terry, *The Responsible Administrator: an approach to ethics for the administrative role*, 5.<sup>a</sup> ed., San Francisco, 2006.
- COPE, Stephen / LEISHMAN, Frank / STARIE, Peter, “Globalization, new public management and the enabling state: Futures of public management”, *International Journal of Public Sector Management*, vol. 10, n.º 6, 1997, pp. 444-460.
- CORREIA, Fernando Alves, “Do Ombudsman ao Provedor de Justiça”, *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor J. J. Teixeira Ribeiro*, Coimbra, 1980, pp. 133-229.
- CORREIA, Lia Olema, “O dever de boa gestão e a responsabilidade financeira”, in *Estudos Jurídicos e Económicos em Homenagem ao Prof. Doutor António de Sousa Franco*, 2.º vol., Lisboa, 2006, pp. 791-813.
- CORREIA, Sérvulo, *Direito do Contencioso Administrativo*, I, Lisboa, 2005.
- CORTÊS, António, *Jurisprudência dos Princípios: Ensaio sobre os Fundamentos da Decisão Jurisdicional*, Lisboa, Universidade Católica Editora, 2010.
- COSTA, Mário Júlio de Almeida, *Direito das Obrigações*, 6.<sup>a</sup> ed., Coimbra, Almedina, 1994.
- CRUZ, José Neves, *A influência da Burocracia e dos Grupos de Interesse na Escolha Pública*, Coimbra, Centro de Investigação Jurídico-Económica, 2009.
- CUNHA, Ernesto Laurentino da, “Estabilidade e Crescimento: os dilemas das políticas de consolidação orçamental e os desafios dos Tribunais de Contas no Século XXI”, *II Encuentro de los Tribunales de Cuentas de España y Portugal*, Madrid, Tribunal de Cuentas, 2005, pp.83-210.
- CUNHA, Ernesto Laurentino da / PARENTE, João / COSTA, Paulo Nogueira da, “Sustentabilidade financeira – o papel das Instituições Superiores de Controlo

- neste contexto”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 46, Lisboa, julho-dezembro de 2006, pp. 63-85.
- CURRISTINE, Teresa / PARK, Chung-Keun / EMERY, Richard, “Budgeting in Portugal”, *OECD Journal on Budgeting*, vol. 3, 2008.
- DAMÁSIO, António R., *O Livro da Consciência*, Círculo de Leitores, Lisboa, 2010;  
– , *O Erro de Descartes – emoção, razão e cérebro humano*, 23.ª ed. (trad. Dora Vicente e Georgina Segurado), Mem Martins, 2003.
- DAU-SCHMIDT, Kenneth G., “Economics and Sociology: The Prospects for an Interdisciplinary Discourse on Law”, *Wisconsin Law Review*, 1997, pp. 389-419.
- DAVIES, Howard, “Ethics and standards of conduct”, Tony Bovaird e Elke Löffler (eds.), *Public Management and Governance*, 2.ª ed., London / New York, Routledge, 2009, pp. 311-325.
- DAY, P. / KLEIN, R., *Accountabilities: Five public services*, London, 1987.
- DEAKIN, Nicholas / WALSH, Kieron, “The Enabling State: The Role of Markets and Contracts”, *Public Administration*, 74, n.º 1, 1996, pp. 33-47.
- DELEON, Linda / DELEON, Peter, “The Democratic Ethos and Public Management”, *Administration & Society*, 34(2), 2002, pp. 229-250.
- DENG, Francis (ed.), et. al., *Sovereignty as Responsibility: Conflict Management in Africa*, Washington, D.C., 1996.
- DENHARDT, Janet V. / DENHARDT, Robert B., *The New Public Service: serving, not steering*, Expanded edition, New York, M. E. Sharpe, 2007;
- DONÁRIO, Arlindo, *Análise Económica da Regulação Social: Causas, Consequências e Políticas dos Acidentes de Viação*, Lisboa, EDIUAL, 2007.
- DONNO, Mario, “Dal controllo preventivo di legittimità’ al controllo sulla gestione”, *Rivista della Corte dei conti*, n.º 3, 2005, pp. 302 e ss..

- DORNUM, Deirdre Dionysia von, “The Straight and the Crooked: Legal Accountability in Ancient Greece”, *Columbia Law Review*, 97, June 1997, pp. 1483 e ss..
- DOWDING, Keith, “Desafios à Administração Pública: Dar Poder aos Consumidores”, in José Manuel Moreira / Carlos Jalali / André Azevedo Alves (coord.), *Estado, Sociedade Civil e Administração Pública: Para um Novo Paradigma do Serviço Público*, Coimbra, 2008, pp. 11-23.
- DOWDLE, Michael W., “Public Accountability: conceptual, historical, and epistemic mappings”, Michael Dowdle (ed.), *Public Accountability: designs, dilemmas and experiences*, Cambridge, Cambridge University Press, 2006, pp. 1-29.
- DUARTE, JOAQUIM CARDOZO, “Responsabilidade”, in *Polis – Enciclopédia Verbo da Sociedade e do Estado*, vol. 5, Lisboa/São Paulo, 1987, pp. 462-466.
- DUARTE, Tiago, “Tribunal de Contas, visto prévio e tutela jurisdicional efectiva? *Yes, we can!*”, *Cadernos de Justiça Administrativa*, n.º 71, setembro-outubro 2008, pp. 31-37.
- DUBNICK, Melvin, “Accountability and the promise of performance: in search of mechanisms”, *Public Performance and Management Review*, 28, n.º 3, março de 2005, pp. 376-417;
- , “Accountability and Ethics: Reconsidering the Relationships”, *International Journal of Organization Theory and Behaviour*, 6(3), Fall 2003, pp. 405-441.
- DUNLEAVY, Patrick, et. al., “New Public Management is Dead – Long Live Digital-Era Governance”, *Journal of Public Administration Research and Theory*, 16 (3), julho de 2006, pp. 467-494.
- DWORKIN, Ronald, *Sovereign Virtue: the theory and practice of equality*, Cambridge, Mass. / London, Harvard University Press, 2002;

- , *Taking Rights Seriously*, Cambridge, Mass. / London, Harvard University Press, 2001.
- DYE, Kenneth M., “Corruption and Fraud Detection by Supreme Audit Institutions”, Anwar Shah (ed.), *Performance Accountability and Combating Corruption*, Washington, D.C., The World Bank, 2007, pp. 303-321.
- EASTMAN, Wayne, “Critical Legal Studies”, in Boudewijn Bouckaert e Gerrit De Geest (eds.), *Encyclopedia of Law and Economics, Volume I. The History and Methodology of Law and Economics*, Cheltenham, Edward Elgar, 2000, pp. 754-789, disponível em <<http://users.ugent.be/~gdegeest/0660book.pdf>>.
- EFSTATHIOU, Athanasios, “Euthyna Procedure in 4<sup>th</sup> C. Athens and the Case on the False Embassy”, *Dike – Rivista di storia del diritto Greco ed ellenistico*, vol. 10, 2007, pp. 113-135.
- EISENHARDT, M. K., “Agency theory: An assessment and review”, *Academy of Management Review*, 14 (1), 1989, pp. 57 e ss..
- ELLICKSON, Robert C., “Bringing Culture and Human Frailty to Rational Actors: A Critique of Classical Law and Economics”, *Chicago-Kent Law Review*, n.º 65, 1989, pp. 23 e ss..
- ELSTER, Jon, “The nature and scope of rational-choice explanations”, in Ernest LePore e Brian P. McLaughlin (eds.), *Actions and Events: Perspectives on the philosophy of Donald Davidson*, Oxford, 1985, pp. 60-72;
- , “Some unresolved problems in the theory of rational behaviour”, *Acta Sociologica*, 36 (3), 1993, pp.179-190;
- , “Rationality and the Emotions”, *The Economic Journal*, 106 (438), 1996, pp. 1386-1397.

- ENGLISH, Linda / GUTHRIE, James, “State Audit of Public Private Partnerships in Australia: a lack of public accountability”, *Paper for submission to 4th International Conference on Accounting, Auditing and Management in Public Sector Reforms*, Siena, 7-9 September 2006.
- EPSTEIN, Paul, *Using Performance Measurement in Local Government*, New York, 1984.
- ESTORNINHO, Maria João, *A Fuga para o Direito Privado*, Coimbra, Almedina, 1999.
- ETZIONI, Amitai, *The New Golden Rule: Community and Morality in a Democratic Society*, New York, Basic Books, 1996;
- , “Sovereignty as Responsibility”, *Orbis*, vol. 50, 1, Winter 2006, pp. 71-85.
- FARMER, David John, *The Language of Public Administration*, Tuscaloosa, Alabama, 1995.
- FAVA, Pasquale, “I Controlli: Teoria Generale e Tecniche di Impugnazione”, *Rivista della Corte dei Conti*, n.º 4, agosto de 2009, pp. 224 e ss..
- FÉDÉRATION DES EXPERTS COMPTABLES EUROPÉENS, *Accrual Accounting in the Public Sector*, January 2007.
- FEINSTEIN, Lee / SLAUGHTER, Anne-Marie, “A Duty to Prevent”, *Foreign Affairs*, Jan./Fev. 2004.
- FEITOSA, Raymundo Juliano, “Da Fiscalização Contábil, Financeira e Orçamentária”, in Paulo Bonavides, Jorge Miranda, Walter de Moura Agra (coord.), *Comentários à Constituição Federal de 1988*, Rio de Janeiro, 2009, pp. 1050 e ss..
- FERREIRA, Eduardo Paz, *Ensinar Finanças Públicas numa Faculdade de Direito*, Coimbra, 2005;



- , “O visto prévio do Tribunal de Contas: uma figura a caminho da extinção?”, *Estudos em homenagem ao Prof. Doutor Inocêncio Galvão Telles*, vol. I, Coimbra, 2002, pp. 835-852;
  - , *Direito da Economia*, Lisboa, 2001;
  - , “Os tribunais e o controlo dos dinheiros públicos”, *Estudos em homenagem a Cunha Rodrigues*, vol. II, Coimbra, 2001, pp. 151-171;
  - , “A Constituição Económica de 1976: «Que rest-t-il de nos amours?»”, in Jorge Miranda (org.), *Perspectivas Constitucionais. Nos 20 Anos da Constituição de 1976*, Vol. I, Lisboa, 1996, pp. 383-413.
- FERREIRA, Nuno Lobo, “O Ministério Público no Tribunal de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 37, 2002, pp. 39-64.
- FIGUEIREDO, João, “Contributos para a determinação do âmbito da fiscalização prévia do Tribunal de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 51, 2009, pp. 69-93;
- , “Eficiência e Legalidade na Administração Pública”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 51, 2009, pp. 49-67.
- FILHO, Alceu José Cicco, “Tribunal de Contas da União e a Natureza Jurídica de suas decisões”, *Revista Jurídica*, Brasília, v. 9, n.º 84, abril-maio, 2007, pp. 171-194.
- FILHO, José Rodrigues de Sousa, *Auditoria de ética: Princípios, Modelos e Mensuração da Dimensão Ética*, Brasília, DF, Tribunal de Contas da União – Instituto Serzedello Corrêa, 2004.
- FORTE, Francesco, “Fiscal Illusions and Paretian Derivations in Eurostat’s ‘Quasi Auditing’”, in Jürgen Backhaus (ed.), *Fiscal Sociology. Public Auditing*, Frankfurt am Main, 2007, pp. 57-78.

- FORTE, F. / EUSEPI, G., “A Profile of the Italian State Audit Court: An Agent in Search of a Resolute Principal”, *European Journal of Law and Economics*, 1, 1994, pp. 151-160.
- FORTI, Ugo, “I controlli dell’amministrazione comunale”, *Primo Trattato completo di diritto amministrativo italiano*, Vol. II, Parte II, Milano, 1915, pp. 605 e ss..
- FOWLES, A. J., “Changing Notions of Accountability: A Social Policy View”, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 6(3), 1993, pp. 97-108.
- FRANCIS, Jere R., “Auditing, hermeneutics, and subjectivity”, *Accounting, Organizations and Society*, vol. 19, 3, April 1994, pp. 235-269.
- FRANCO, António L. de Sousa, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, vol. I, 4.<sup>a</sup> edição, 2.<sup>a</sup> reimpressão, Coimbra, 1995;
- , *O Presente e o Futuro das Instituições de Controlo Financeiro com Natureza Jurisdicional – Notas sobre a jurisdição financeira num Mundo em mudança*, Lisboa, 1993;
- , *O Controlo da Administração Pública em Portugal*, Lisboa, 1993;
- , “Análise económica do Direito: Exercício intelectual ou fonte de ensinamento?”, *Sub Judice*, n.º 2, janeiro-abril, 1992, pp.63-70;
- , “A Reforma do Tribunal de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.ºs 11 e 12, julho-dezembro de 1991, pp. 99-119.
- , *Finanças do Sector Público: Introdução aos Subsectores Institucionais*, Lisboa, 1991;
- , “O Tribunal de Contas na Encruzilhada Legislativa”, in José Tavares / Lídio de Magalhães, *Tribunal de Contas: legislação anotada*, Coimbra, 1990, pp. 9-48.
- FRANCO, António de Sousa / MARTINS, Guilherme d’Oliveira, *A Constituição Económica Portuguesa. Ensaio Interpretativo*, Coimbra, 1993.

- FRANCO, António de Sousa / PAIXÃO, Judite Cavaleiro / SANTOS, Maria Filomena Tavares, *Origem e Evolução do Tribunal de Contas de Portugal*, Lisboa, 1992.
- FREEMAN, Jody, “Extending Public Accountability Through Privatization: from public law to publicization”, Michael Dowdle (ed.), *Public Accountability: designs, dilemmas and experiences*, Cambridge, Cambridge University Press, 2006, pp. 83-111;
- , “The Private Role in Public Governance”, *New York University Law Review*, 75, 3, June 2000, pp. 543-675.
- FREIXES SANJUÁN, Teresa, “El control del gobierno a través de las elecciones y los sondeos de opinión”, *Parlamento y Control del Gobierno. V Jornadas de la Asociación Española de letrados de Parlamentos*, Pamplona, 1998.
- FREDERICKSON, H. George, “Toward a New Public Administration”, in Jay Shafitz e Albert Hyde (eds.), *Classics of Public Administration*, 6.<sup>a</sup> ed., Boston, Thomson Wadsworth, 2007, pp. 296-307;
- , “The Recovery of Civism in Public Administration”, *Public Administration Review*, 43(6), 1982, pp. 501-508;
- , “Comparing the Reinventing Government Movement with the New Public Administration”, *Public Administration Review*, 56(3), 1996, pp. 263-269.
- FREY, Bruno, *Not Just for the Money: An Economic Theory of Personal Motivation*, Northampton, Ma., Edward Elgar Pub, 1998;
- , “Supreme Audit Institutions: A politico-economic analysis”, *European Journal of Law and Economics*, 1, 1994, pp. 169-176.
- FRIEDMAN, David, “Direito e ciência económica” (trad. Armindo Ribeiro Mendes), *Sub Judice*, n.º 2, janeiro-abril 1992.

- FUNK, William / SEAMON, Richard, *Administrative Law: examples and explanations*, New York, Aspen Publishers, 2009.
- GAMEIRO, António Ribeiro, *O Controlo Parlamentar das Finanças Públicas em Portugal (1976-2002)*, Coimbra, 2004.
- GARCIA, António, *Linhas de Orientação (Guide Lines) e Procedimentos para o desenvolvimento de Auditorias Externas a PPP*, Lisboa, Tribunal de Contas, 2008.
- GARDNER, John, “The Mark of Responsibility (With a Postscript on Accountability)”, Michael Dowdle (ed.), *Public Accountability: designs, dilemmas and experiences*, Cambridge, Cambridge University Press, 2006, pp. 220-242.
- GARRI, Francesco, “Considerazioni sull’attività di controllo della Corte dei conti”, *Rivista della Corte dei Conti*, n.º 4, 2008, pp. 226 e ss..
- GENRO, Tarso / SOUZA, Ubiratan, *Orçamento Participativo: a experiência de Porto Alegre*, São Paulo, Fundação Perseu Abramo, 1997.
- GIDDINGS, Franklin Henry, *The Responsible State*, La Vergne, 2009.
- GILBERT, Neil, “The ‘Enabling State?’ from public to private responsibility for social protection: Pathways and pitfalls”, *OECD Social, Employment and Migration Working Papers*, 26, Paris, 2005.
- GILBERT, Neil / GILBERT, Barbara, *The Enabling State: Modern Welfare Capitalism in America*, New York, 1989.
- GODWIN, R. Kenneth / KEMERER, Frank R., *School Choice Tradeoffs: liberty, equity, and diversity*, Austin, 2002.
- GOLEMBIEWSKY, Robert T., *Men, Management, and Morality*, New York, McGraw-Hill, 1967;
- , “A Critique of ‘Democratic Administration’ and Its Supporting Ideation”, *American Political Science Review*, 71, December 1977, pp. 1488-1507.

- GOMES, Eduardo Granha Magalhães, “As agências reguladoras independentes e o Tribunal de Contas da União: conflito de jurisdições?”, *Revista de Administração Pública*, 40 (4), Rio de Janeiro, julho-agosto de 2006, pp. 615-630.
- GOMES, Patrícia / BAPTISTA, João / MENDES, Sílvia, “O papel do Balanced Scorecard na Gestão das Organizações do Sector Público”, *Jornal de Contabilidade*, Ano XXXIII, n.º 384, março de 2009, pp. 88-98.
- GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda, *El Tribunal de Cuentas. El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*, Madrid, Marcial Pons, 2001.
- GONZÁLEZ-DÍAZ, Belén / GARCÍA-FERNANDEZ, Roberto / LÓPEZ-DÍAZ, Antonio, *6TAD – Sixth Transatlantic Dialogue: Rethinking Financial Management in the Public Sector*, Siena, 24-26 June, 2010, disponível em <http://www.6tad.org/documents/D/Gonzalez-Diaz-Garcia-Fernandez-Lopez-Diaz.pdf>.
- GOODNOW, Frank, *Politics and Administration: a study in government*, New York, Russell and Russell, 1900.
- GORE, Al, *Creating a Government that Works Better and Cost Less: Report of the National Performance Review*, Washington, DC, 1993.
- GOSS, Sue, *Making local governance work: Networks, Relationships and the Management of Change*, London, 2001.
- GRUPP, K., “Wirtschaftlichkeit im “schlanken Staat” ”, in Schulze-Fielitz (ed.), *Fortschritte der Finanzkontrolle in Theorie und Praxis*, Berlin, 2000, pp. 9-24.
- GUARINI, Enrico, “How sound is your government financial condition? The political mystification of financial statements”, *6TAD – Sixth Transatlantic Dialogue*:

*Rethinking Financial Management in the Public Sector*, Siena, 24-26 June, 2010, disponível em <<http://www.6tad.org/documents/D/Guarini.pdf>>.

GUNVALDSEN, Jens A. / KARLSEN, Rita, “The Auditor as an Evaluator: How to Remain an Influential Force in the Political Landscape”, *Evaluation*, 5(4), 1999, pp. 458-467.

HABERMAS, Jürgen, *Between Facts and Norms*, William Rehg (trad.), Cambridge, Mass., The MIT Press, 1999.

HAGEN, Jürgen von, “Budgeting Institutions and Public Spending”, Anwar Shah (ed.), *Fiscal Management*, Washington, D.C., The World Bank, 2005, pp. 1-29.

HARDEN, I. *et. al.*, “The Court of Auditors and financial control and accountability in the European Union”, *European Public Law*, n.º 4, 1995, pp. 599-632.

HEIFETZ, Ronald, *Leadership Without Easy Answers*, Cambridge, 1994.

HELLER, Peter S., “Internalizing Cross-Border Spillovers. Policy Options for Addressing Long-Term Fiscal Challenges”, Inge Kaul / Pedro Conceição (ed.), *The New Public Finance: responding to global challenges*, New York / Oxford, 2006, pp. 131-151.

HERTOG, Johan den, “General Theories of Regulation”, in Boudewijn Bouckaert e Gerrit De Geest (eds.), *Encyclopedia of Law and Economics, Volume III. The Regulation of Contracts*, Cheltenham, 2000, pp. 223-270, disponível em <<http://users.ugent.be/~gdegeest/5000book.pdf>>.

HESPANHA, António Manuel, “Leis Bem Feitas e Leis Boas”, *Legislação: cadernos de ciência da legislação*, n.º 50, outubro-dezembro 2009, pp. 31-47.

HILL, Carolyn J. / LYNN Jr., Laurence E., “Governance and Public Management, an Introduction”, *Journal of Policy Analysis and Management*, Vol. 23, n.º 1, pp. 3-11, 2004.

- HIRST, Paul, “Democracy and Governance”, Jon Pierre (ed.), *Debating Governance: Authority, Steering, and Democracy*, New York, 2000, pp. 13-35.
- HOBBS, Thomas, *Leviatã*, João Paulo Monteiro e Maria Beatriz Nizza da Silva (trad.), 4.<sup>a</sup> ed. Lisboa, Imprensa Nacional Casa da Moeda, 2009.
- HOLMES, Stephen / SUNSTEIN, Cass R., *The Cost of Rights: Why Liberty Depends on Taxes*, New York / London, 1999.
- HOOD, Christopher, “A Public Management for All Seasons?”, *Public Administration*, vol. 69, n.º 1, pp. 3-19.
- HUFELD, U., “Der Bundesrechnungshof und andere Hilfsorgane des Bundestages”, in Isensee/Kirchhof, *Handbuch des Staatsrechts*, 3.<sup>a</sup> ed., vol. III, 2007, pp. 912 ss..
- INNERARITY, Daniel, *O Futuro e os seus Inimigos*, Manuel Ruas (trad.), Lisboa, teorema, 2011.
- JABLKOWSKI, Renée Lidia, “Participación y ciudadanía: implicaciones psicológicas en los procesos de participación”, in Igor Ahedo Gurrutxaga e Pedro Ibarra Güell (eds.), *Democracia participativa y desarrollo humano*, Madrid, Dykinson, 2007, pp. 57-75.
- JENKINS, Rob, “The Role of Political Institutions in Promoting Accountability”, Anwar Shah (ed.), *Performance Accountability and Combating Corruption*, Washington, D.C., The World Bank, 2007, pp. 135-181.
- JENSEN, M. / MECKLING, W., “Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs, and ownership structure”, *Journal of Financial Economics*, 3, 1976, pp. 305-360.
- JESUS, Maria Antónia Jorge de, *A Contabilidade Pública e a Contabilidade Nacional: Principais Divergências e Implicações no Défice Público em Portugal*, Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian / Fundação para a Ciência e a Tecnologia, 2010.

- JOLLS, Christine / SUNSTEIN, Cass R. / THALER, Richard H., “A Behavioral Approach to Law and Economics”, in Cass Sunstein (ed.), *Behavioral Law and Economics*, Cambridge, 2000, pp. 13-58.
- JONAS, Hans, *The Imperative of Responsibility*, Chicago / London, The University of Chicago Press, 1984.
- JONUNG, L. / LARCH, M., “Improving Fiscal Policy in the EU: the Case for Independent Forecasts”, *Economic Policy* 21, 2006.
- JORGE, Guida Coelho, “Inconstitucionalidade e necessidade de harmonização legislativa do actual regime de fiscalização prévia de actos e contratos pelo Tribunal de Contas”, *O Direito*, 141.º, IV, 2009, pp. 853-886.
- JUN, Jong S., *The Social Construction of Public Administration: Interpretative and Critical Perspectives*, New York, 2007.
- KAHNEMAN, Daniel / TVERSKY, Amos, “Prospect Theory: An Analysis of Decision under Risk”, *Choices, Values, and Frames*, New York, 2003, pp. 17-43.
- KAPLAN, Robert S. / NORTON, David P., “The Balanced Scorecard: Measures That Drive Performance”, *Harvard Business Review*, July-August 2005, pp.172-180;
- , “Putting the Balanced Scorecard to Work”, *Harvard Business Review*, September-October, 1993, pp. 134-142.
- KAUFMANN, Daniel, *Myths and Realities of Governance and Corruption*, Washington, D.C., World Bank, 2005;
- , “Rethinking Governance: Empirical lessons Challenge Orthodoxy”, de 11 de março de 2003, disponível em [http://www.worldbank.org/wbi/governance/pdf/rethink\\_gov\\_stanford.pdf](http://www.worldbank.org/wbi/governance/pdf/rethink_gov_stanford.pdf).



- KAUL, Inge, “Blending External and Domestic Policy Demands. The Rise of the Intermediary State”, Inge Kaul / Pedro Conceição (ed.), *The New Public Finance: responding to global challenges*, New York / Oxford, 2006, pp. 73-108;
- , “Exploring the Policy Space Between Markets and States. Global Public-Private Partnerships”, Inge Kaul / Pedro Conceição (ed.), *The New Public Finance: responding to global challenges*, New York / Oxford, 2006, pp. 219-268.
- KEARNS, Kevin, *Managing for Accountability*, San Francisco, 1996.
- KELLY, Gavin / MULGAN, Geoff / MUERS, Stephen, *Creating Public Value – An analytical framework for public service reform*, London, 2002, disponível em [http://www.cabinetoffice.gov.uk/media/cabinetoffice/strategy/assets/public\\_value2.pdf](http://www.cabinetoffice.gov.uk/media/cabinetoffice/strategy/assets/public_value2.pdf).
- KETTLE, Donald F., *The Transformation of Governance: Public Administration for Twenty-First Century America*, Baltimore / London, The Johns Hopkins University Press, 2002;
- , *Sharing Power: public governance and private markets*, Washington, DC, 1993;
- , “The Transformation of Governance”, *Public Administration Review*, 60(6), 2000, pp. 488-497;
- , “Public administration at the millennium: The state of the field”, *Journal of Public Administration Research and Theory*, 10(1), janeiro 2000, pp. 7-34.
- KING, Cheryl Simrell / STIVERS, Camilla / et. al., *Government is US: Public Administration in an Anti-Government Era*, Thousand Oaks – California, 1998.
- KIRCHGÄSSNER, Gebhard / FELD, Lars P. / SAVIOZ, Marcel R., *Die direkte Demokratie*, Basel, Helbing / Lichtenhahn, 1999.

- KOROBKIN, Russell B. / ULEN, Thomas S., “Law and Behavioral Science: Removing the Rationality Assumption from Law and Economics”, *California Law Review*, vol. 88, 2000, disponível em <<http://ssrn.com/abstract=229937>>.
- KREBS, Walter, *Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen*, Hidelberg, 1984.
- KYMLICKA, Will, *Contemporary Political Philosophy: an introduction*, 2.<sup>a</sup> ed., Oxford / New York, Oxford University Press, 2002.
- LAFFAN, B., “Auditing and accountability in the European Union”, *Journal of European Public Policy*, 10(5), 2003, pp. 762-777.
- LATORRE, Angel, *Introdução ao Direito* (trad. Manuel de Alarcão), Coimbra, 2002.
- LEAZES, Jr., Francis J., “Public Accountability: Is It a Private Responsibility?”, *Administration & Society*, 29(4), pp. 395-411.
- LEROY, Marc, *Sociologie des finances publiques*, Paris, La Découverte, 2007.
- LEWIS, N. Douglas, *Law and Governance*, London /Sydney, 2001;
- , “Governance, corporate governance and the public interest”, *Corporate Governance International*, 2, 1998, pp. 13-21;
- , “The Citizen’s Charter and Next Steps: a new way of governing?”, *Political Quarterly*, vol. 64, n.º 3, 1993, pp. 316-326.
- LING, Tom, “Ex Ante Evaluation and the Changing Public Audit Function: The Scenario Planning Approach”, *Evaluation*, 9(4), 2003, pp. 437-452.
- LOCKE, John, *Segundo Tratado do Governo*, Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian, 2007.
- LOPES, Ernâni, “Controlo estatal e lógica de avaliação de desempenho. Uma reflexão sobre os fundamentos teóricos”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, Lisboa, 2000, pp.147-173.

- LOPES, Helena Abreu, et. al., *A Ética na Direcção-Geral do Tribunal de Contas – Relatório do Grupo de Trabalho*, Lisboa, 2005;
- , “O papel do Tribunal de Contas português na prevenção da corrupção”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 40, 2003, pp. 113- 128.
- LOPES, Helena Ferreira, “O valor probatório do relatório de auditoria em juízo”, *II Encuentro de los Tribunales de Cuentas de España y Portugal*, Madrid, Tribunal de Cuentas, 2005, pp. 297-318.
- LOPES, José Mouraz, *O Espectro da Corrupção*, Coimbra, Almedina, 2011.
- LOUSADA, Celso, *Responsabilidades Financeiras (subsídios para um estudo)*, Lisboa, 1959.
- LOUREIRO, João Carlos, *Adeus ao Estado Social?*, Coimbra, Coimbra Editora, 2010.
- LOUSADA, Abílio Celso, *Responsabilidades Financeiras: subsídios para um estudo*, Lisboa, 1959.
- LUCAS, J. R., *Responsibility*, Oxford, Clarendon Press, 1993.
- LUCAS VERDÚ, Pablo, “Apuntes sobre los aspectos jurídico-políticos del Tribunal de Cuentas”, in AAVV, *El Tribunal de Cuentas en España*, Vol. II, Madrid, 1982, pp. 837-848.
- LÜDER, “National Accounting, Governmental Accounting and cross-country Comparisons of Governmental Financial Condition”, *Financial Accountability and Management*, 16 (2), pp. 117-128.
- LYOTARD, François, *The Différend. Phrases in Dispute*, Minneapolis, 1988.
- MACEDO, Adalberto Monteiro de, *Ilícitos Financeiros*, Lisboa, Vislis, 2000.
- MACHADO, Alexandre N., “O Conceito de *Phronesis* na *Ethica Nicomachea* de Aristóteles”, apresentado em *Filosofia às Sextas*, UFSM, 1996.

- MACHADO, João Baptista, *Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador*, 17.<sup>a</sup> reimp., Coimbra, 2008.
- MACHADO, Jónatas E. M., *Direito da União Europeia*, Coimbra, Coimbra Editora / Wolters Kluwer, 2010;
- , *Direito Internacional: do paradigma clássico ao pós-11 de Setembro*, 3.<sup>a</sup> ed., Coimbra, Coimbra Editora, 2006;
- , *Liberdade de Expressão: Dimensões Constitucionais da Esfera Pública no Sistema Social*, Coimbra, 2002.
- MACHADO, Jónatas E. M. / COSTA, Paulo Nogueira da, *Curso de Direito Tributário*, Coimbra, Coimbra Editora, 2009.
- MACK, Eric, “Self-ownership, taxation, and democracy: a philosophical-constitucional perspective”, in Donald Racheter / Richard Wagner (ed.), *Politics, Taxation, and the Rule of Law*, Boston / Dordrecht / London, Kluwer Academic Publishers, 2002, pp. 9-31
- MACKAAY, Ejan, “History of Law and Economics”, in Boudewijn Bouckaert e Gerrit De Geest (eds.), *Encyclopedia of Law and Economics, Volume I. The History and Methodology of Law and Economics*, Cheltenham, 2000, pp. 65-117, disponível em <<http://users.ugent.be/~gdegeest/0200book.pdf>>.
- MACNEIL, Ian R., “Other Sociological Approaches”, in Boudewijn Bouckaert e Gerrit De Geest (eds.), *Encyclopedia of Law and Economics, Volume I. The History and Methodology of Law and Economics*, Cheltenham, 2000, pp. 694-718, disponível em <<http://users.ugent.be/~gdegeest/0630book.pdf>>.
- MADURO, Miguel Poiars, “How Constitutional Can the European Union Be? The Tension Between Intergovernmentalism and Constitutionalism in the European Union”, *Jean Monnet Working Paper 5/04*, New York University School of Law

and Woodrow Wilson School of Public and International Affairs at Princeton University, 2004.

MAGALHÃES, Lídio de, “A fiscalização prévia do Tribunal de Contas na Lei n.º 48/2006”, *Revista de Administração Local*, n.º 215, setembro-outubro 2006, pp. 591-605;

– , “O controlo da contratação pública pelo Tribunal de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 46, Lisboa, julho-dezembro de 2006, pp. 203-217;

– , “Era Uma Vez a Responsabilidade Financeira...”, *I Encontro dos Tribunais de Contas de Espanha e de Portugal*, Lisboa, 2004, pp. 33-41.

MAGNET, Jacques / VALLERNAUD, Louis / VUGHT, Thierry, *La Cour des Comptes, Les Institutions Associées et les Chambres Régionales des Comptes*, 6.<sup>a</sup> ed., Paris, 2007.

MARQUES, Maria da Conceição da Costa, “O ‘The Balanced Scorecard’ e o controlo de gestão nas entidades públicas”, *Revista Portuguesa e Brasileira de Gestão*, Vol. 5, n.º 3, julho-setembro 2006, pp. 48-57.

MARTINS, Guilherme d’Oliveira, “O Tribunal de Contas e a Actividade Contratual Pública”, *Revista de Contratos Públicos*, n.º 1, janeiro-abril de 2011, pp. 9-19.

– , “A Responsabilidade Financeira do Gestor da Coisa Pública”, José Duarte / António Menezes Cordeiro / Jorge Miranda / Eduardo Paz Ferreira (comissão organizadora), *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Paulo de Pitta e Cunha*, Vol. II – Economia, Finanças Públicas e Direito Fiscal, Coimbra, 2010, pp. 243-256.

– , “O papel dos Tribunais de Contas no contexto da crise económica e financeira”, *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, Ano 2, n.º 1, 2009, pp. 75-82;

- , “A reforma dos procedimentos jurisdicionais dos tribunais de contas e a Convenção Europeia dos Direito do Homem e a experiência portuguesa”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 50, 2008, pp. 21-34;
  - , “A reforma do Tribunal de Contas em 2006”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 46, Lisboa, julho-dezembro de 2006, pp. 27-61;
  - , *Lições sobre a Constituição Económica Portuguesa*, Vol. II – *A Constituição Financeira*, polic., Lisboa, 1984/1985.
- MARTINS, Guilherme d’Oliveira / MARTINS, Guilherme Waldemar d’Oliveira / MARTINS, Maria d’Oliveira, *A Lei de Enquadramento Orçamental: Anotada e Comentada*, Coimbra, 2007.
- MASHAW, “Accountability and Institutional Design: some thoughts on the grammar of governance, Michael Dowdle (ed.), *Public Accountability: designs, dilemmas and experiences*, Cambridge, Cambridge University Press, 2006, pp. 115-156.
- MATHESON, Alex, “Better Public Sector Governance: The Rationale for Budgeting and Accounting Reform in Western Nations”, *Models of Public Budgeting and Accounting Reform, OECD Journal on Budgeting*, vol. 2, supplement 1, Paris, OECD, 2002, pp. 37-46.
- MAYNTZ, Renate, “La teoria della governance: sfide e prospettive”, *Rivista Italiana di Scienza Politica*, anno XXIX, n. 1, aprile 1999, pp. 3-21.
- McGARVEY, Neil, “Accountability in Public Administration: A Multi-Perspective Framework of Analysis”, *Public Policy and Administration*, 16(2), Summer 2001, pp. 17-28.
- McSWITE, O. C., *Legitimacy in Public Administration: A Discourse Analysis*, London, 1997.

- MEDEIROS, Rui, “A protecção processual do adjudicatário em face de uma recusa de visto no âmbito da fiscalização prévia de contratos pelo Tribunal de Contas”, *Revista de Contratos Públicos*, n.º 1, janeiro-abril 2011, pp. 31-84.
- MEDEIROS, Rui / FERNANDES, Maria João, “Anotação ao art. 202.º da CRP”, Jorge Miranda / Rui Medeiros (org.), *Constituição Portuguesa Anotada*, Tomo III, Coimbra, 2007, pp. 9-35.
- MEDINA GUIJARRO, Javier (Coord.) *et al.*, *Tribunal de Cuentas*, Cizur Menor, Editorial Aranzadi, 2003.
- MEIER, Kenneth J. / O'TOOLE, Jr., Laurence J., *Bureaucracy in a Democratic State: a Governance Perspective*, Baltimore, 2006.
- MENDES, José de Castro de Mira / ALMEIDA, Eleonora Pais de / COSTA, Paulo Nogueira da, “Auditora Externa das Finanças Públicas e Controlo Político”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 45, janeiro-junho 2006, pp. 79-107.
- MIGAUD, Didier, “Un double objectif: modernisation de l'État, approfondissement de la démocratie”, *Revue Française de Finances Publiques*, n.º 76, novembro de 2001, pp. 9-14.
- , “La LOLF: une clarification des objectifs de l'action publique et une nouvelle relation entre pouvoir exécutif et pouvoir législatif ”, Michel Bouvier (dir.), *Réforme des Finances Publiques, Démocratie et Bonne Gouvernance*, Paris, 2004, pp. 375-385.
- MILESKI, Helio Saul, *O Controle da Gestão Pública*, São Paulo, 2003.
- MILL, John Stuart, “On Liberty”, in Stefan Collini (ed.), *On Liberty and Other Writings*, Cambridge, Cambridge University Press, 1989, pp. 1-115.
- MILLER, Hugh T. / FOX, Charles J., *Postmodern Public Administration*, edição revista, Armonk / London, M. E. Sharpe, 2007.

- MIRANDA, Jorge, *Teoria do Estado e da Constituição*, Coimbra, 2002;
- , *Manual de Direito Constitucional*, Tomo V, 2.<sup>a</sup> ed., Coimbra, 2000.
- MIRANDA, Jorge / MEDEIROS, Rui, *Constituição Portuguesa Anotada*, Tomo III, Coimbra, 2007.
- MITNICK, B. M., *Fiduciary responsibility and public policy: the theory of agency and some consequences*, Presented at Annual Meeting of American Political Science Association, 69th, New Orleans, 1973;
- , *Agency problems and political institutions*. Presented at Annual Meeting of American Political Science Association, 80th, Chicago, 1984.
- MOCKLE, Daniel, *La Gouvernance, le Droit et L'État: La question du droit dans la gouvernance publique*, Bruxelles, Bruylant, 2007.
- MONTESQUIEU, *Do Espírito das Leis*, Miguel Morgado (trad.), Lisboa, Edições 70, 2011.
- MOORE, Mark, *Creating public value: strategic management in government*, Cambridge, Ma. / London, Harvard University Press, 1997;
- , “The Public Value Scorecard: A Rejoinder and an Alternative to ‘Strategic Performance Measurement and Management in Non-Profit Organizations’ by Robert Kaplan, *Hauser Center for Nonprofit Organizations Working Paper No. 18*, May 2003.
- MORAIS, Carlos Blanco de, *Manual de Legística*, Lisboa, Verbo, 2007.
- MORIKAWA, Márcia, *Da Good Governance da Assistência Humanitária*, Dissertação de Doutoramento, Coimbra, Universidade de Coimbra – Faculdade de Direito, 2010.



- MOREIRA, Alzira Teixeira Leite, “Do Conselho Superior de Finanças ao Tribunal de Contas”, *Boletim Trimestral [do Tribunal de Contas]*, n.º 26, junho de 1986, pp. 101-107;
- , “O Tribunal de Contas (1849-1911)”, *Boletim Trimestral [do Tribunal de Contas]*, n.º 21, março de 1985, pp. 153-165;
- , “O Tribunal do Tesouro Público”, *Boletim Trimestral [do Tribunal de Contas]*, n.º 17, março de 1984, pp. 124-133;
- , “Erário Régio: Apogeu e Ocaso”, *Boletim Trimestral [do Tribunal de Contas]*, n.º 15, setembro de 1983, pp. 112-119.
- MOREIRA, Vital, *Autoridades Reguladoras Independentes (ARI) nos Domínios Económico e Financeiro: Estudo e Projecto de Lei-Quadro*, Coimbra, março de 2002;
- , “O Tribunal de Contas e a Reforma da Administração Pública”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, Lisboa, 2000, pp. 41-55;
- , *Auto-Regulação Profissional e Administração Pública*, Coimbra, Almedina, 1997.
- MORENO, Carlos, *Como o Estado Gasta o Nosso Dinheiro*, Lisboa, Caderno, 2010.
- , *Finanças públicas. Gestão, Controlo e Auditoria dos Dinheiros Públicos*, 3.ª ed., Lisboa, UAL, 2006;
- , *Gestão e Controlo dos Dinheiros Públicos*, Lisboa, UAL, 1998;
- , *O Sistema Nacional de Controlo Financeiro*, Lisboa, UAL, 1997;
- , “O Controlo Externo do TC Relativo às Parcerias Público-Privadas”, José Duarte / António Menezes Cordeiro / Jorge Miranda / Eduardo Paz Ferreira (comissão organizadora), *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Paulo de Pitta e Cunha*, Vol. II – Economia, Finanças Públicas e Direito Fiscal, Coimbra, 2010, pp. 69-79;

- , “Um Tribunal de Contas para o século XXI: Algumas questões e propostas para os próximos 5 anos”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, Lisboa, 2000, pp. 175-201.
- MORIKAWA, Márcia, *Da Good Governance da Assistência Humanitária*, Dissertação de Doutoramento, Coimbra, Universidade de Coimbra – Faculdade de Direito, 2010.
- MORVAN, François, “Les aspects majeurs de la nouvelle gouvernance financière”, Michel Bouvier (dir.), *Réforme des Finances Publiques, Démocratie et Bonne Gouvernance*, Paris, 2004, pp. 121-128.
- MOSHER, Frederick C., *A Tale of Two Agencies. A comparative Analysis of the General Accounting Office and the Office of Management and Budget*, Baton Rouge / London, 1984;
- , *The GAO: The Quest for Accountability in American Government*, Boulder, 1979;
- , *Democracy and the Public Service*, New York, 1968.
- MULGAN, Richard, *Holding Power to Account: Accountability in Modern Democracies*, Houndmills, Palgrave Macmillan, 2003.
- MUSGRAVE, Peggy B., “Combining Fiscal Sovereignty and Coordination. National Taxation in a Globalizing World”, Inge Kaul / Pedro Conceição (ed.), *The New Public Finance: responding to global challenges*, New York / Oxford, 2006, pp. 167-193.
- MUSGRAVE, Richard A. / MUSGRAVE, Peggy B., *Public Finance in Theory and Practice*, 5.<sup>a</sup> ed., New York, McGraw-Hill Book Company, 1989.
- NABAIS, José Casalta, *O Dever Fundamental de Pagar Impostos*, Coimbra, Almedina, 1998.
- , *Direito Fiscal*, 5.<sup>a</sup> ed., Coimbra, Almedina, 2009.

- NETO, Diogo de Figueiredo Moreira, “O Parlamento e a sociedade como destinatários do trabalho dos Tribunais de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, v. 48, n.º 3, julho-setembro 2003, pp. 15-78.
- NETO, Fausto Lustosa, “A natureza jurídica das decisões do Tribunal de Contas”, *Revista do Tribunal de Contas do Distrito Federal*, Brasília, n.º 15, 1987, pp. 15-26.
- NEVES, A. Castanheira, *O Direito hoje e com Que Sentido?*, Lisboa, 2002.
- NEVES, Marcelo, *Entre Têmis e Leviatã: uma relação difícil. O Estado Democrático de Direito a partir e além de Luhmann e Habermas*, São Paulo, 2006.
- NICOLL, Paul, *Audit in a Democracy: the Australian model of public sector audit and its application to emerging markets*, Aldershot, 2005.
- NIVEN, Paul, *Balanced Scorecard step-by-step for government and nonprofit agencies*, New Jersey, John Wiley & Sons, inc., 2003.
- NUNES, João Arriscado / MATIAS, Marisa / COSTA, Susana, “Bottom-up environmental law and democracy in the risk society: portuguese experiences in the european context”, *Law and Globalization From Below* (eds. Boaventura de Sousa Santos e César A. Rodríguez-Garavito), Cambridge, 2005, pp. 363-383.
- NUNES, Pedro Caetano, *Corporate Governance*, Coimbra, Almedina, 2006.
- OBSERVATÓRIO PERMANENTE DA JUSTIÇA PORTUGUESA, *Parcerias Público-Privadas e Justiça: Uma Análise Comparada de Diferentes Experiências*, Boaventura de Sousa Santos (dir.), Centro de Estudos Sociais / Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra, outubro de 2007.
- OLIVEIRA, Águedo de, *A fiscalização financeira preventiva no direito português*, Lisboa, 1959;
- , *O Centenário do Tribunal de Contas*, Lisboa, 1949.

- OLSON, Mancur, *The Logic of Collective Action: Public Goods and the Theory of Groups*, revised edition, Cambridge, Mass., Harvard University Press, 1971.
- OLUWOLE, Joseph O. / GREEN III, Preston C. “Hein v. Freedom from Religion Foundation and Taxpayer Satnding”, *The Wayne Law Review*, 54, pp. 1203-1248.
- OSBORNE, David / GAEBLER, Ted, *Reinventing Government: How the Entrepreneurial Spirit is Transforming the Public Sector*, New York, 1993.
- OSBORNE, David / PLASTRICK, Peter, *The Reinventor’s Fieldbook: Tools for Transforming Your Government*, San Francisco, 2000.
- OTERO, Paulo, *Direito Constitucional Português*, Vol. II, Coimbra, Almedina, 2010.
- PAIXÃO, Judite Cavaleiro / LOURENÇO, Maria Alexandra / ÁLVARES, Ana Isabel, *O Tribunal de Contas (1849-1911)*, Lisboa, 1999.
- PALMER, Tom G., “Globalização e Governança”, in José Manuel Moreira / Carlos Jalali / André Azevedo Alves (coord.), *Estado, Sociedade Civil e Administração Pública: Para um Novo Paradigma do Serviço Público*, Coimbra, 2008, pp. 81-97.
- PARENTE, João / CORREIA, Carlos / COSTA, Paulo Nogueira da, “A utilização de novos instrumentos de financeiros pelas Autarquias Locais e outras entidades públicas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 49, 2009, pp. 83-133.
- PASTOR, Santos, *Sistema Jurídico y Economía: Una Introducción al Análisis Económico del Derecho*, Madrid, 1989.
- PATEMAN, Carole, *Participation and Democratic Theory*, Cambridge, Cambridge University Press 1970.
- PELTZMAN, S., “Toward a More General Theory of Regulation”, *Journal of Law and Economics*, 19 (2), August, 1976, pp. 211-240.
- PEREIRA, Ernesto da Trindade, *O Tribunal de Contas*, Lisboa, 1962.

- PEREIRA, Manuel Henrique de Freitas, “Sistemas de Informação e Controlo Externo das Finanças Públicas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 43, janeiro-junho 2005, pp. 25-39;
- , “Princípios de auditoria geralmente aceites e Tribunal de Contas”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, Lisboa, 2000, pp. 269-298.
- PEREZ ROYO, Javier, “El Tribunal de Cuentas en la Constitución y en el proyecto de ley reguladora del mismo”, *El Tribunal de Cuentas en Españã*, vol. II, Madrid, 1982.
- PESSANHA, Alexandra, “Cessão de créditos do Estado e da Segurança Social para efeitos de titularização”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 41, 2004, pp. 27-63.
- PETERS, B. Guy, “Performance-Based Accountability”, Anwar Shah (ed.), *Performance Accountability and Combating Corruption*, Washington, D.C., The World Bank, 2007, pp. 15-32.
- PIERRE, Jon / PETERS, B. Guy, *Governance, Politics and the State*, New York, 2000.
- PIÇARRA, Nuno, *A Separação de Poderes como Doutrina e Princípio Constitucional*, Coimbra, Coimbra Editora, 1989.
- PINTO, Carlos Alberto da Mota, *Teoria Geral do Direito Civil*, 3.ª ed., 9.ª reimp., Coimbra, Coimbra Editora, 1994.
- POISTER, Theodore, *Measuring Performance in Public and Nonprofit Organisations*, San Francisco, 2003.
- POLLITT, Christopher / SUMMA, Hilka, “Performance Audit and Evaluation: Similar Tools, Different Relationships?”, *New Directions for Evaluation*, 71, 1996, pp. 29-50.

- POPPELWELL, Marcus, “Revisando o Desenvolvimento Sustentável: A Abordagem do National Audit Office (NAO) no Reino Unido”, *Revista do TCU*, Ano 35, N.º 100, abril-junho, Brasília, 2004, pp. 55-62.
- POSNER, Richard A., *Economic Analysis of Law*, 5.ª ed., New York, Aspen Law and Business, 1998;
- , *Frontiers of Legal Theory*, Cambridge, Massachusetts / London, 2001.
- PUTNAM, Robert, *Bowling Alone: the collapse and revival of American community*, Simon & Schuster, New York, 2000.
- QUEIRÓ, Afonso Rodrigues, *Lições de Direito Administrativo*, vol. I, Coimbra, 1976.
- QUINN, R. E., *et al.*, *Becoming a Master Manager*, New York, 2007.
- QUINN, R. E. / ROHRBAUGH, J., “A spatial model of effectiveness criteria: towards a competing values approach to organizational analysis”, *Management Science*, 29, pp. 363-377.
- RAPOSO, Amável, “Virtudes e fragilidades do actual sistema de controlo dos dinheiros públicos”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, Lisboa, 2000, pp. 115-145;
- , “A Nova Lei Orgânica do Tribunal de Contas”, *Novas Perspectivas de Direito Público*, Lisboa, IGAT, 1999, pp. 1-30.
- RAU, Virgínia, *A Casa dos Contos. Os Três mais Antigos Regimentos dos Contos (1389, 1419 e 1434)*, Lisboa, 2009.
- RAWLS, John, *A Theory of Justice*, Cambridge, Mass., The Belknap Press of Harvard University Press, 2001.
- REBELO, Marta, “A Legitimidade Popular para Efectivação de Responsabilidades Financeiras”, *Estudos Jurídicos e Económicos em Homenagem ao Prof. Doutor António de Sousa Franco*, vol. III, Coimbra, Coimbra Editora, 2006, pp. 285-299.

- RHODES, R. A. W., *Understanding Governance: Policy Networks, Governance, Reflexivity and Accountability*, Buckingham, 1997;
- , “From marketization to diplomacy: It’s the mix that matters”, *Public Policy and Administration*, 12, n.º 2, 1997, 31-50.
- RIBEIRO, Armindo de Jesus de Sousa, “O Controlo Sucessivo e a Responsabilidade Financeira”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 45, 2006, pp. 27-47.
- RICOEUR, Paul, “O conceito de responsabilidade: Ensaio de análise semântica”, in *O Justo*, Vasco Casimiro (trad.), Lisboa, 1995, pp. 35-60.
- RIVERO, Jean, *Direito Administrativo*, trad. Rogério Soares, Coimbra, 1981.
- ROBINSON, Nick, “Expanding Judiciaries: India and the Rise of Good Governance Court”, *Washington University Global Studies Law Review*, 8 (1), 2009, pp. 1-70.
- ROMZEK, Barbara / DUBNICK, Melvin, “Accountability in the public sector, lessons from the Challenger tragedy”, *Public Administration Review*, 47(3), pp. 227-238, maio-junho 1987.
- ROMZEK, Barbara / INGRAHAM, Patricia, “Cross Pressure of accountability: initiative, command, and failure in the Ron Brown plane crash”, *Public Administration Review*, 60(3), 2000, pp. 240-241.
- ROMPUY, Herman Van, et. al., *Strengthening Economic Governance in the EU – Report of the Task Force to the European Council*, Brussels, 21 de outubro de 2010.
- ROSEN, Bernard, *Holding Government Bureaucracies Accountable*, 3.<sup>a</sup> ed., Westport, 1998.
- ROSENAU, James, “Governance, order and change in world politics”, James N. Rousenau e Ernst-Otto Czempiel (eds.), *Governance without government: order*

*and change in world politics*, Cambridge, Cambridge University Press, 1992, pp. 1-29.

ROSS, S. A., “The economic theory of agency: the principal’s problem”, *American Economic Review*, 63, 1973, pp. 134–39.

ROUSSEAU, Jean-Jacques, *Du Contrat Social*, Paris, Garnier-Flammarion, 1966.

RUBINSTEIN, Lene, “Volunteer Prosecutors in the Greek World”, *Dike – Rivista di storia del diritto Greco ed ellenistico*, vol. 6, 2003, pp. 87-113.

RUDI ÚBEDA, Luisa Fernanda, “Las Cortes Generales y su relación con el Tribunal de Cuentas”, *Revista Española de Control Externo*, vol. IV, septiembre 2002, n.º 12, Tomo I, pp. 143-171.

SAÏDJ, Luc, “Breves réflexions sur quelques mot-clefs de finances publiques pour le futur”, *Revue Française de Finances Publiques*, n.º 100, novembro 2007, pp. 213-220.

SALAMON, Lester M., *The Tools of Government: a guide to the new governance*, Oxford, Oxford University Press, 2002.

SAMPAIO, Carlos de Almeida, “O Tribunal de Contas e a natureza dualista do controlo financeiro externo”, *Estudos em Homenagem a Cunha Rodrigues*, vol. II, Coimbra, Coimbra Editora, pp. 667-688.

SAMPAIO, Jorge, “Discurso do Presidente da República”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, Lisboa, 2000, pp. 23-28.

SAMUELSON, Paul / NORDHAUS, William, *Microeconomia*, Elsa Fontainha e Jorge Pires Gomes (trad.), 18.<sup>a</sup> ed., Lisboa, 2005.

SANCHES, J. L. Saldanha, *Justiça Fiscal*, Lisboa, 2010.



- SÁNCHEZ BARRUECO, María Luisa, *El Tribunal de Cuentas Europeo: La superación de sus limitaciones mediante la colaboración institucional*, Madrid, Editorial Dykinson, 2008.
- SANTOS, António Carlos dos / GONÇALVES, Maria Eduarda / MARQUES, Maria Manuel Leitão, *Direito Económico*, 5.<sup>a</sup> ed., Coimbra, 2006.
- SANTOS, Boaventura de Sousa, “Participatory Budgeting in Porto Alegre: Toward a Redistributive Democracy”, *Politics and Society*, 26(4), 1998, pp. 461-510;
- , “Da Micro-Economia à Micro-Sociologia da Tutela Judicial”, in Boaventura de Sousa Santos *et. al.*, *Os Tribunais nas Sociedades Contemporâneas: O caso português*, Porto, 1996, pp. 57 ss..
- SANTOS, Jair Lima, “O TCU e os Controles Estatal e Social da Administração Pública”, *Revista do TCU*, Brasília, v. 33, n.º 94, out./dez., 2002, pp. 13-47.
- SANTOS, Luis Wagner Mazzaro A., “Uma proposta de instrumento para a avaliação da Ética na Gestão Pública, com parâmetros de fundamentação teórica em Kant e no Utilitarismo”, *Revista do TCU*, Ano 35, n.º 106, Outubro-dezembro de 2005, pp. 35 e ss.;
- SARKOZY, Nicolas, “Comment Mener la réforme de la gestion des finances de l’État?”, Michel Bouvier (dir.), *Réforme des Finances Publiques, Démocratie et Bonne Gouvernance*, Paris, 2004, pp. 9-14.
- SBRAGIA, A. M., “The Dilemma of Governance with Government”, *Jean Monnet Working Paper 3/02*, NYU School of Law, New York, 2002.
- SCHEUNER, Ulrich, *Die Kontrolle der Staatsmacht im demokratischen Staat. Die Eingrenzung der Macht in der Verfassungsordnung der Bundesrepublik Deutschland*, Hannover, 1977.

- SCHELKER, Mark, “Public Auditors: Empirical Evidence from the US States”, *CREMA Working Paper n.º 2008-4*, 2008, disponível em <<http://www.crema-research.ch/papers/2008-04.pdf>>.
- SCHELKER, Mark / EICHENBERGER, Reiner, “Making Audit Courts Effective: Theory and Empirical Evidence”, in Jürgen Backhaus (ed.), *Fiscal Sociology. Public Auditing*, Frankfurt am Main, 2007, pp. 37-55.
- SCHÖBEL, Enrico, “The German Federal Court of Audit’s observations of and comments on tax administration and tax compliance”, in Jürgen Backhaus (ed.), *Fiscal Sociology. Public Auditing*, Frankfurt am Main, 2007, pp. 15-36.
- SCHROEDER, Jeanne L., “Economic Rationality in Law and Economics Scholarship”, *Oregon Law Review*, disponível em <<http://ssrn.com/abstract=245488>>.
- SCOTT, Colin, “Spontaneous Accountability”, Michael Dowdle (ed.), *Public Accountability: designs, dilemmas and experiences*, Cambridge, Cambridge University Press, 2006, pp. 174-191.
- SEGALL, Eric J., “The Taxing Law of Taxpayer Standing”, *Tulsa Law Review*, 43, pp. 673-696.
- SELIGMAN, Martin E. P., “Positive Psychology, Positive Prevention and Positive Therapy”, in C. R. Snyder / Shane J. Lopez (eds.), *Handbook of Positive Psychology*, Oxford /New York, 2002, pp.3-9.
- SELLERS, Mortimer, “Republican Legal Systems”, disponível em <<http://ssrn.com/abstract=1141207>>, consultado em 01/04/2011.
- SEN, Amartya, *The Idea of Justice*, Cambridge, Mass., The Belknap Press of Harvard University Press, 2009;
- , *O Desenvolvimento como Liberdade*, Joaquim Coelho Rosa (trad.), Lisboa, Gradiva, 2003;

- , *Inequality Reexamined*, Cambridge, Mass., Harvard University Press, 1992.
- SHADISH, Jr., William R. / COOK, Thomas D. / LEVITON, Laura C., *Foundations of Program Evaluation: theories of practice*, Newbury Park / London / New Delhi, 1995.
- SHAPIRO, Susan P., “Agency Theory”, *Annual Review of Sociology*, 31, 2005, pp. 263-284.
- SHORE, Cris, “‘Government Without Statehood’? Anthropological Perspectives on Governance and Sovereignty in the European Union”, *European Law Journal*, Vol. 12 (6), novembro 2006, pp. 709-724.
- SILVEIRO, Fernando Xarepe, *O Tribunal de Contas, as sociedades comerciais e os dinheiros públicos: contributo para o estudo da actividade de controlo financeiro*, Coimbra, Coimbra Editora, 2003.
- SIMON, Herbert A., *Administrative Behaviour*, 2.<sup>a</sup> ed., New York, Free Press, 1957;
- , “Satisficing”, *The New Palgrave Dictionary of Economics*, 2, London, 1987, 243-245;
- , “A Behavioral Model of Rational Choice”, *Quarterly Journal of Economics*, 69, 1955, pp. 99-118.
- SMITH, Adam, *Inquérito sobre a Natureza e as Causas da Riqueza das Nações* (trad. Luís Cristóvão de Aguiar), vol. II, 3.<sup>a</sup> ed., Lisboa, 1999.
- SOARES, André Azevedo / MOREIRA, José Manuel, *O que é a Escolha Pública?*, Cascais, Principia, 2004.
- SOARES, Rogério Ehrhardt, *Interesse Público, Legalidade e Mérito*, Coimbra, 1955.
- SOUSA, Alfredo José de, “O Estado no Século XXI: Redefinição das suas Funções?”, *O Estado no Século XXI: Redefinição das suas Funções?*, Revista do Tribunal de Contas, n.º 42, 2004, pp. 25-42;

- , “Good governance and the role of the SAIs”, *EUROSAI*, n.º 9, 2002, pp. 42-46– , “O Parecer sobre a Conta Geral do Estado”, *Revista do Tribunal de Contas [de Cabo Verde]*, n.º 9, 06/2002, pp. 69-96;
- , “As Parcerias Público-Privadas e o Desenvolvimento – o papel do controlo financeiro externo”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 36, 2001, pp. 27-45;
- , “Discurso do Presidente do Tribunal de Contas”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, Lisboa, 2000, pp. 29-40;
- , “O Ministério Público junto ao Tribunal de Contas no Direito Comparado”, *Intervenção feita no IV Encontro Internacional do Ministério Público junto dos Tribunais de Contas*, Brasil, 24 a 26 de fevereiro de 1999;
- , “A Reforma do Tribunal de Contas: Auditoria Financeira e Jurisdição Financeira”, *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, v. 24, n.º 3, Jul./Set.,1997, pp. 17-38.
- , “Controlo Externo das Finanças Públicas: o Tribunal de Contas”, *Separata do Boletim de Ciências Económicas*, Coimbra, 1997;
- , “Os Tribunais de Contas e o Sistema de Controlo Interno: o Sistema Nacional de Controlo Financeiro em Portugal”, *Revista do TCU*, n.º 75, janeiro-março 1998, pp. 13-26.

SOUSA, Marcelo Rebelo de, *Lições de Direito Administrativo*, Vol. I, Lisboa, 1999.

SOUSA, Marcelo Rebelo de / ALEXANDRINO, José de Melo, *Constituição da República Portuguesa comentada*, Lisboa, 2000.

SOUSA, Miguel Teixeira de, *A Legitimidade Popular na Tutela dos Interesses Difusos*, Lisboa, Lex, 2003.

SPICER, Michael W., *Public Administration and the State: a postmodern perspective*, Tuscaloosa, The University of Alabama Press, 2001.

- STERNBERG, Robert J., *Psicologia Cognitiva* (trad. Maria Regina Borges Osório), Porto Alegre, 2000.
- STEUERLE, C. Eugene (ed.) / OOMS, Van Doorn (ed.) / PETERSON, George (ed.) / REISCHAUER, Robert D. (ed.), *Vouchers and the Provision of Public Services*, Washington, D.C., 2000.
- STIGLER, Joseph, “Theory of Economic Regulation”, in Kurt R. Leube e Thomas Gale Moore (eds.), *The Essence of Stigler*, Stanford, 1986, pp., 243-264.
- STIGLITZ, Joseph E., *Economics of the Public Sector*, 3.<sup>a</sup> ed., New York / London, W.W. Norton & Company, 2000.
- STOKER, Gerry, “Gestão do Valor Público: A Administração Pública orientada pela missão?”, in José Manuel Moreira / Carlos Jalali / André Azevedo Alves (coord.), *Estado, Sociedade Civil e Administração Pública: Para um Novo Paradigma do Serviço Público*, Coimbra, 2008, pp. 25-48;
- , *Transforming local governance: From Thatcherism to New Labor*, Basingstoke, 2004.
- SUGARMAN, Stephen D. (ed.) / KEMERERER, Frank R. (ed.), *School Choice and Social Controversy: Politics, Policy, and Law*, Washington, D.C., 1999.
- SUGIN, Linda, “Theories of Distributive Justice and Limitations on Taxation: What Rawls Demands from Tax Systems”, *Fordham Law Review*, 72, 5, 2004, pp. 1991-2014.
- TABELLINI, Guido, “Constitutional Determinants of Government Spending”, *Working paper*, Innocenzo Gasparini Institute for Economic Research, Bocconi University, Milan, 2000.
- TALBOT, Colin, *Measuring Public Value: A competing values approach*, London, 2008.

- TANZI, Vito, “Making Policy Under Efficiency Pressures: Globalization, Public Spending, and Social Welfare”, Inge Kaul / Pedro Conceição (ed.), *The New Public Finance: responding to global challenges*, New York / Oxford, 2006, pp. 109-130.
- TAYLOR, Frederick, “Scientific Management”, in Jay Shafitz e Albert Hyde (eds.), *Classics of Public Administration*, 6.<sup>a</sup> ed., Boston, Thomson Wadsworth, 2007, pp. 36-38.
- TAVARES, José F. F., *O Tribunal de contas. Do visto, em especial – Conceito, natureza e enquadramento na actividade de administração*, Coimbra, Almedina, 1998;
- , “Alguns Aspectos Estruturais das Finanças Públicas na Actualidade”, José Duarte / António Menezes Cordeiro / Jorge Miranda / Eduardo Paz Ferreira (comissão organizadora), *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Paulo de Pitta e Cunha*, Vol. II – Economia, Finanças Públicas e Direito Fiscal, Coimbra, 2010, pp. 397-410.
  - , “Extensão e limites dos poderes do Tribunal de Contas”, *Cadernos de Justiça Administrativa*, n.º 71, setembro-outubro 2008, pp. 38-44;
  - , “Recomendações do Tribunal de Contas – conceito, natureza e regime”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 46, Lisboa, julho-dezembro de 2006, pp. 165-201;
  - , “A evolução do sistema financeiro português no Século XIX”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 45, janeiro-junho de 2006, pp. 109-131;
  - , “Linhas de evolução do Tribunal de Contas nos últimos 25 anos”, *Comemorações dos 150 anos de Tribunal de Contas*, Lisboa, 2000, pp. 71-113;
  - , “Sistema nacional de controlo: controlo interno e controlo externo”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 26, julho-dezembro de 1996, pp. 57-83.

- TAVARES, José F. F. / MAGALHÃES, Lídio de, *Tribunal de Contas: legislação anotada*, Coimbra, Almedina, 1990.
- TEIXEIRA, António Braz, *Sentido e Valor do Direito*, 3.<sup>a</sup> ed., Lisboa, Imprensa Nacional Casa da Moeda, 2006;
- , *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Lisboa, 1989.
- TERMINI, Valeria, “Supreme Audit Institutions after the economic crisis. Rules and values of an open government approach”, *6TAD – Sixth Transatlantic Dialogue: Rethinking Financial Management in the Public Sector*, Siena, 24-26 June, 2010, disponível em <<http://www.6tad.org/documents/D/Termini.pdf>>.
- TERRY, Larry D., “Administrative leadership, neo-managerialism, and the public management movement”, *Public Administration Review*, 58, 3, May/June 1998, pp. 194-200.
- TEUBNER, Gunther, “*Altera Pars Audiatur*: Law in the Collision of Discourses” (trad. Klaus Ziegert / Ros Ziegert), in Richard Rawlings (ed.), *Law, Society and Economy*, Oxford, 1997, pp. 149-176, disponível em <<http://ssrn.com/abstract=896477>>;
- , “Societal Constitutionalism: Alternatives to State-Centred Constitutional Theory?”, in Christian Joerges, Inger-Johanne Sand e Gunther Teubner (eds.), *Transnational Governance and Constitutionalism*, Oxford / Portland Oregon, 2004, pp. 3-28.
- TORGLER, Benno, “How Audit Courts Affect Political Discussion”, in Jürgen Backhaus (ed.), *Fiscal Sociology. Public Auditing*, Frankfurt am Main, 2007, pp. 107-119;
- , “A Knight Without a Sword or a Toothless Tiger? The Effects of Audit Courts on Tax morale in Switzerland”, *CREMA Working Paper n.º 2004-06*, disponível em <<http://www.crema-research.ch/papers/2004-06.pdf>>.

- TRICKER, Bob, *Corporate Governance: principles, policies and practices*, Oxford /New York, 2009.
- TROUPIN, Steve / PUT, Vital / WEETS, Katrien / BOUCKAERT, Geert, “Public Audit Systems: from trends to choices”, *6TAD – Sixth Transatlantic Dialogue: Rethinking Financial Management in the Public Sector*, Siena, 24-26 June, 2010, disponível em <http://www.6tad.org/documents/D/Troupin-Put-Weets-Bouckaert.pdf>.
- UNGAR, Sandford J., “The Role of a Free Press in Strengthening Democracy”, in Judith Lichtenberg, *Democracy and the Mass Media*, Mass., 1990, pp. 368 e ss..
- VALKAMA, Pekka / BAILEY, Stephen J., “Vouchers as an alternative public sector funding system”, *Public Policy and Administration*, vol. 16, n.º 1, Spring 2001, pp. 32-58.
- VALLÈS VIVES, Francesc, *El control externo del gasto público. Configuración y garantía constitucional*, Madrid, Centro de Estudios Políticos e Constitucionales, 2003.
- VASCONCELOS, Pedro Bacelar de, *Teoria Geral do Controlo Jurídico do Poder Público*, Lisboa, 1996.
- VENTURA, Conceição / COSTA, Paulo Nogueira da, “Implicações da classificação de segurança na aquisição de bens e serviços”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 50, julho-dezembro de 2008, Lisboa, 2009, pp. 91-119.
- VIEIRA, Marcia Cristina Nogueira, *O Controle do Tribunal de Contas da União sobre os atos discricionários das Agências Reguladoras à luz dos princípios constitucionais*, Brasília, Instituto Serzedello Corrêa – Tribunal de Contas da União, 2004.



- VIGODA, Eran, “From Responsiveness to Collaboration: Governance, Citizens, and the Next Generation of Public Administration”, *Public Administration Review*, 62(5), 2003, pp. 527-540.
- VITERITTI, Joseph P., *Choosing Equality: School Choice, the Constitution and Civil Society*, Washington, D.C., 2001.
- VRIES, Jouke de, “Is New Public management Really Dead?”, *OCDE Journal on Budgeting*, Vol. 1, 2010, pp. 1-5.
- WALDO, Dwight, *The Administrative State*, New York, Ronald Press, 1948.
- WALKER, David M., “United States Government Accountability Office: Supporting the Congress through Oversight, Insight, and Foresight”, *Testimony Before the Committee on Homeland Security and Governmental Affairs, U.S. Senate*, Washington, D.C., 2007.
- , “Ethics and Integrity in Government: Putting the Needs of Our Nation First”, *Public Manager*, 34(2), Summer 2005, pp. 10-14;
- , “GAO Answers the Question: What’s in a Name?”, 19 de julho de 2004, disponível em <<http://www.gao.gov/about/rollcall07192004.pdf>>.
- WALKER, Wallace Earl, *Changing Organizational Culture. Strategy, Structure, and Professionalism in the U.S. General Accounting Office*, Knoxville, The University of Tennessee Press, 1986.
- WALZER, Michael, *Esferas da Justiça*, Jussara Simões (trad.), São Paulo, Martins Fontes, 2003.
- WARING, Colleen G. / MORGAN, Stephen L., “Public Sector Performance Auditing in Developing Countries”, Anwar Shah (ed.), *Performance Accountability and Combating Corruption*, Washington, D.C., The World Bank, 2007, pp. 323-357.

- WEBER, Max, "Bureaucracy", in Jay Shafitz e Albert Hyde (eds.), *Classics of Public Administration*, 6.<sup>a</sup> ed., Boston, Thomson Wadsworth, 2007, pp. 43-48.
- WEILER, J. H. H. / TRACHTMAN, Joel P., "European constitutionalism and its discontents", *Northwestern Journal of International Law & Business*, Winter 1996/Spring 1997; 17, 2/3, pp. 354-397.
- WERNER, Wouter, "State sovereignty and international legal discourse", Ige F. Dekker e Wouter G. Werner (eds.), *Governance and International Legal Theory*, Leiden, Martinus Nijhoff Publishers, 2004, pp. 125-157.
- WESTON, Stephen F., *Principles of Justice in Taxation*, Clark, New Jersey, The Lawbook Exchange, Ltd., 2003.
- WHITE, Leonard, "Introduction to the Study of Public Administration", in Jay Shafitz e Albert Hyde (eds.), *Classics of Public Administration*, 6.<sup>a</sup> ed., Boston, Thomson Wadsworth, 2007, pp. 49-56.
- WHOLEY, Joseph / NEWCOMER, Kathryn, "Clarifying goals and reporting results", in *Using Performance Measurement to Improve Public and Nonprofit Programs*, San Francisco, 1997, pp. 91-98.
- WILSON, James Q., *Bureaucracy. What Government Agencies Do and Why They Do It*. New York, 1989.
- WILSON, Woodrow, "The Study of Administration", in Jay Shafitz e Albert Hyde (eds.), *Classics of Public Administration*, 6.<sup>a</sup> ed., Boston, Thomson Wadsworth, 2007, pp. 16-27.
- WOLFF, Hans J. / BACHOF, Otto / STOBBER, Rolf, *Direito Administrativo*, (trad. António de Sousa), Vol. I, Lisboa, 2006.
- ZIPPELIUS, Reinhold, *Teoria Geral do Estado*, Karin Praefke-Aires Coutinho (trad.), Gomes Canotilho (coord.), 3.<sup>a</sup> ed., Lisboa, 1997.

## II – Documentos de organizações internacionais e de órgãos da União Europeia

COMEST – World Commission on the Ethics of Scientific Knowledge and Technology,

*The Precautionary Principle*, Paris, UNESCO, 2005.

COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS, *Comunicação da Comissão ao*

*Conselho, ao Parlamento Europeu e ao Comité Económico e Social Europeu:*

*Governança e Desenvolvimento*, Bruxelas, 2003;

– , *Governança Europeia – um Livro Branco*, Bruxelas, 2001;

– , *Comunicação da Comissão relativa ao princípio da precaução*, Bruxelas, 2000.

COMISSÃO EUROPEIA / EUROSTAT, *Manual do SEC 95 sobre o défice e a dívida*

*das administrações públicas*, Luxemburgo, 2002.

EUROSAI – Working Group on Environmental Auditing, *Report from the EUROSAI*

*WGEA Seminar Auditing Climate Change*, Oslo, 2010.

GOVERNMENT ACCOUNTING STANDARDS BOARD – FINANCIAL

ACCOUNTING FOUNDATION, *Reporting Performance Information: Suggested*

*Criteria for Effective Communication*, agosto de 2003, disponível em

[http://www.seagov.org/sea\\_gasb\\_project/suggested\\_criteria\\_report.pdf](http://www.seagov.org/sea_gasb_project/suggested_criteria_report.pdf).

INTERNATIONAL COMMISSION ON INTERVENTION AND STATE

SOVEREIGNTY (ICISS), *The Responsibility to Protect*, Ottawa, 2001.

INTOSAI, *Code of Ethics and Auditing Standards*, Viena / Estocolmo, s/d.

– , *Mexico Declaration on SAI Independence*, México, 2007;

– , *INTOSAI 50 Years (1953-2003)*, Viena, 2004;

– , *Implementing Guidelines for Performance Auditing*, Estocolmo, 2004, disponível

em <http://intosai.connexcc-hosting.net/blueline/upload/1implgperfaude.pdf>;

– , *Independence of SAIs Project: Final Task Force Report*, s.l., março 2001,

disponível em <http://intosai.connexcc-hosting.net/blueline/upload/1indepe.pdf>;

- , *ISSAI Framework*, “Auditing Guidelines - Implementaion Guidelines”, disponível em <<http://www.issai.org/composite-344.htm>>;
  - , *ISSAI 1003 – Glossary of Terms to the INTOSAI Financial Audit Guidelines*, Estocolmo, s.d..
  - , *Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts*, Peru, 1977.
- INTOSAI – Capacity Building Committee, *Peer Review Guide*, s.l., s.d., disponível em <<http://cbc.courdescomptes.ma/index.php?id=20>>;
- , *Building capacity in Supreme Audit Institutions*, London, 2007, disponível em <<http://cbc.courdescomptes.ma/index.php?id=20>>.
- INTOSAI – Internal Control Standards Committee, *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*, Bruxelas, 2004, disponível em <<http://intosai.connexcc-hosting.net/blueline/upload/1guicspubsece.pdf>>;
- , *Internal Control: Providing a Foundation for Accountability in Government*, s.l., 2001, disponível em <<http://intosai.connexcc-hosting.net/blueline/upload/1brochleitfe.pdf>>.
- INTOSAI – Working Group on Environmental Audit, *Auditing Forests: Guidance for Supreme Audit Institutions*, s.l., 2010;
- , *Auditing Mining: Guidance for Supreme Audit Institutions*, s.l., 2010;
  - , *Auditing Sustainable Energy: Guidance for Supreme Audit Institutions*, s.l., 2010;
  - , *Auditing Sustainable Fisheries Management: Guidance for Supreme Audit Institutions*, s.l., 2010;
  - , *Sustainable Development: The Role of Supreme Audit Institutions*, s.l., 2004;
  - , *Environmental Audit and Regularity Auditing*, s.l., 2004;
  - , *Guidelines on Best Practice for the Audit of Risk in Public/Private Partnership (PPP)*, s.l., 2004;

- , *Guidance on Conducting Audits of Activities with an Environmental perspective*, s.l., 2001;
- , *The Audit of International Environmental Accords*, s.l., 2001;
- , *Natural Resource Accounting: Working Group Document*, s.l., 1998;
- , *How SAIs may co-operate on the audit of international environmental accords*, s. l., 1998.

INTOSAI – Working Group on Program Evaluation, *Program Evaluation for SAI's – A Primer*, Paris, 2010.

OECD, *Public-Private Partnerships: in pursuit of risk sharing and value for money*, Paris, 2008;

- , *OECD Principles of Corporate Governance*, Paris, 2004;

UNITED NATIONS – Economic and Social Commission for Asia and the Pacific, “What is Good Governance?”, disponível em [www.unescap.org/pdd/prs/ProjectActivities/Ongoing/gg/governance.asp](http://www.unescap.org/pdd/prs/ProjectActivities/Ongoing/gg/governance.asp), 2007.

UNITED NATIONS, *United Nations Millennium Declaration*, 8 de setembro de 2000, disponível em <http://www.un.org/millennium/declaration/ares552e.htm>;

- , *Monterrey Consensus on Financing for Development*, Monterrey, New York, 2003, disponível em <http://www.un.org/esa/ffd/monterrey/MonterreyConsensus.pdf>.

UNITED NATIONS / INTOSAI, *21st UN/INTOSAI Symposium – Conclusions and recommendations*, Viena, julho de 2011.

UNITED NATIONS ENVIRONMENTAL PROGRAMME (UNEP), *Environmental Outlook 2000*, Nairobi, 1999.

UNITED NATIONS WORLD COMMISSION ON ENVIRONMENT AND DEVELOPMENT, “*Our Common Future*”, s.l., 1987.

### III – Relatórios de auditoria, manuais e outros documentos de Instituições Superiores de Controlo

AUSTRALIAN NATIONAL AUDIT OFFICE, *About the Australian National Audit Office*, Camberra, 2008.

BUNDESRECHNUNGSHOF, *Annual Report on Federal Financial Management (Abridge Version)*, Bonn, 2009;

– , *The Bundesrechnungshof and its Regional Audit Offices*, Bonn, 2005.

CORTE DEI CONTI, *La Corte dei Conti. Uno strumento di difesa insostituibile per i cittadini*, Roma, 2010;

– , *Italian “Corte dei conti”: story, organisation and functions*, Roma, 2010.

GOVERNMENT ACCOUNTABILITY OFFICE, *Performance Measurement and Evaluation: Definitions and Relationships*, Washington, D.C., May 2005.

NATIONAL AUDIT OFFICE, *Value for money handbook: a guide for building quality into VFM examinations*, London, s/d.

– , *Efficiency in Water Resource Management*, London, 2005;

– , *Protecting the Public from Waste*, London, 2002;

– , *Policy Development: Improving Air Quality*, London, 2001;

– , *Leakage and Water Efficiency*, London, 2000.

OFFICE OF THE AUDITOR GENERAL OF CANADA, *Report of the Commissioner of the Environment and Sustainable Development to the House of Commons*, Ottawa, 2006;

– , *Performance Audit Manual*, Ottawa, 2004.

OFFICE OF THE AUDITOR GENERAL OF CANADA / COMMISSIONER OF THE ENVIRONMENT AND SUSTAINABLE DEVELOPMENT, *A Strategic Approach to Auditing for the Environment and Sustainable Development*,

Commonwealth Auditors General Conference: Canadian Country Paper, South Africa, 1999.

TRIBUNAL DE CONTAS PORTUGUÊS, *Linhas de orientação para o apuramento de impactos*, Lisboa, 2009;

- , *Parecer sobre a Conta Geral do Estado de 2009*, vol. I, Lisboa;
- , “A sustentabilidade financeira no Estado moderno – perspectivas”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 48, 2007, pp. 85-97;
- , “O contributo das ISC, em especial das suas recomendações, para a sustentabilidade financeira dos sectores sociais”, *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 48, 2007, pp. 71-84;
- , Relatório n.º 31/2000 – 2.ª Secção;
- , Relatório n.º 47/2001 – 2.ª Secção;
- , Relatório n.º 24/2002 – 2.ª Secção;
- , Relatório n.º 14/2003 – 2.ª Secção;
- , Relatório n.º 31/2005 – 2.ª Secção;
- , Relatório n.º 33/2005 – 2.ª Secção;
- , Relatório n.º 34/2005 – 2.ª Secção;
- , Relatório n.º 46/2006 – 2.ª Secção;
- , Relatório n.º 04/2007 – 2.ª Secção;
- , *Relatório de Actividades e Contas de 2010*, Lisboa, 2011;
- , *Relatório de Actividades e Contas de 2009*, Lisboa, 2010;
- , *Relatório de Actividades e Contas de 2008*, Lisboa, 2009;
- , *Relatório de Actividades e Contas de 2007*, Lisboa, 2008;
- , *Manual de Auditoria e de Procedimentos*, vol. I, Lisboa, 1999.

TRIBUNAL DE CONTAS PORTUGUÊS / TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO,

*Manual de Auditoria e Procedimentos: Anexo I – glossário de termos comuns utilizados no âmbito do controlo externo*, Lisboa, abril, 1992.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (Brasil), *Manual de Auditoria Operacional*, Brasília, 2010;

– , *Manual de Auditoria de Natureza Operacional*, Brasília, 2000;

– , *O Congresso Nacional e o TCU: Controlo Externo integrado*, Brasília, 2008;

– , *Avaliação do TCU sobre o Programa Amazônia Sustentável*, Sumários Executivos - 16, Brasília, 2004.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO EUROPEIA, *Metodologia DAS*, disponível em

<<http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/1671552.PDF>>;

– , *Relatório Anual de Actividades Relativo a 2009*, Luxemburgo, 2010;

– , *Estratégia de Auditoria 2009-2012*, Luxemburgo, 2009;

– , *International Peer Review of the European Court of Auditors*, Luxemburgo, 2008.

– , *Manual da Auditoria de Resultados*, disponível em <<http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/365241.PDF>>.



### **III - Jurisprudência citada**

#### **A – Do Tribunal Constitucional português**

Acórdão n.º 399/10, de 27 de outubro.

Acórdão n.º 85/10, de 3 de março.

Acórdão n.º 128/09, de 12 de março.

Acórdão n.º 459/93, de 16 de agosto.

Acórdão n.º 14/91, de 23 de janeiro.

Acórdão n.º 214/90, de 20 de junho.

Acórdão n.º 461/87, de 16 de dezembro.

#### **B – Do Supremo Tribunal Administrativo**

Acórdão de 18 de junho de 2003, processo n.º 041969, da 3.ª subsecção do CA.

#### **C – Do Tribunal de Contas**

Acórdão n.º 12/2010, 1ª S/SS, de 26 de março de 2010.

Acórdão n.º 2/2010, 3.ª S/PL, de 21 de janeiro de 2010.

Acórdão n.º 02/06, da 3.ª Secção, de 18 de outubro de 2006.

#### **D – Do Tribunal de Justiça da União Europeia**

Acórdão de 2 de outubro de 2008, *Comissão/Itália*, C-157/06.

Acórdão de 8 de abril de 2008, *Comissão/Itália*, C-337/05.

Acórdão de 17 de setembro de 1997, *Dorsch Consult*, C-54/96.

Acórdão de 19 de outubro de 1995, *Job Centre*, C-111/94.

Acórdão de 27 de abril de 1994, *Almelo e o.*, C-393/92.

Acórdão de 17 de outubro de 1987, *Danfoss*, 109/88.

Acórdão de 11 de junho de 1987, *Pretore di Salò/X*, 14/86.

Acórdãos de 30 de junho de 1966, *Vaassen-Göbbels*, 61/65.

## **E - De outros tribunais**

### **Supremo Tribunal dos Estados Unidos da América**

*Hein v. Freedom From Religion Foundation*, 551 U.S. 587 (2007).

*Zelman v. Simmons-Harris*, 536 U.S. 639, (2002).

*Lujan v. Defenders of Wildlife*, 504 U.S. 555,560 (1992).

*Citizens to Preserve Overton Park v. Volpe*, 401 U.S 402 (1971).

*Flast v. Cohen*, 392 U.S. 83 (1968).

*Frothingham v. Mellon*, 262 U.S. 448 (1923).

### **Supremo Tribunal do Canadá**

*Auditor General v. Minister of Energy, Mines and Resources*, 1989, 2 S.C.R. 49.

### **Tribunal Constitucional espanhol**

STC, Sala 1.<sup>a</sup>, n.º 62/1983, de 11/7/1983.

#### IV - Sítios institucionais na Internet

AMERICAN SOCIETY FOR PUBLIC ADMINISTRATION (ASPA):

<<http://www.aspanet.org>>

ASSEMBLEIA DA REPÚBLICA – COMISSÃO DE ORÇAMENTO E FINANÇAS:

<<http://www.parlamento.pt/sites/com/XILeg/5COF/Paginas/default.aspx>>

BUNDESRECHNUNGSHOF:

<<http://bundesrechnungshof.de>>

CITIZENS AGAINST GOVERNMENT WASTE

<<http://www.cagw.org/about-us/missionhistory.html>>

COMMITTEE ON HOMELAND SECURITY AND GOVERNMENT AFFAIRS:

<<http://hsgac.senate.gov>>

COMMITTEE ON OVERSIGHT AND GOVERNMENT REFORM:

<<http://oversight.house.gov/>>

EUROSAI – Working Group on Environmental Auditing:

<<http://www.eurosaiwgea.org>>

GOVERNMENT ACCOUNTABILITY OFFICE:

<[www.gao.gov](http://www.gao.gov)>

INTOSAI WORKING GROUP ON IT AUDIT

<<http://www.intosaiitaudit.org/#>>

INTOSAI WORKING GROUP ON PROGRAM EVALUATION

<<http://program-evaluation.ccomptes.fr/>>

NATIONAL TAXPAYERS UNION FOUNDATION –

<<http://www.ntu.org/ntuf/about.html>>

OLACEFS

<<http://www.olacefs.net>>

OLACEFS – *comtema*:

<<http://www.contraloriagen.gov.co/html/comtema/html/inicio.htm>>

PUBLIC ACCOUNTS COMMISSION:

<<http://www.parliament.uk/business/committees/committees-archive/public-accounts-commission/>>

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DA REPÚBLICA DE MOÇAMBIQUE:

<<http://www.ta.gov.mz>>

UNEP – UNITED NATIONS ENVIRONMENT PROGRAMME

<<http://www.unep.org>>

WHITE HOUSE:

<<http://www.whitehouse.gov>>

#### **Outros sítios na Internet**

<<http://www.op-portugal.org/territorio1.php>>

<<http://www.arqnet.pt/portal/discursos/novembro01.html>>

# Índice

## Introdução

1. Apresentação do tema .....	18
2. Justificação do tema .....	19
3. Delimitação do tema.....	20
4. Metodologia.....	22
5. Sistematização .....	27

## Parte I - O Tribunal de Contas Português e a Atividade de Controlo Financeiro Externo

1. A função de controlo .....	32
2. O controlo financeiro.....	34
2.1. Aproximação ao conceito de controlo financeiro.....	34
2.2. O controlo financeiro externo.....	35
2.2.1. O controlo financeiro externo: conceito e distinção face ao controlo interno .....	35
2.2.2. As Instituições Superiores de Controlo Financeiro Externo.....	41
2.2.3. Os modelos de controlo financeiro externo .....	49
2.2.4. As funções do controlo financeiro externo .....	54
2.2.5. O âmbito do controlo financeiro externo .....	58
2.3. Os momentos de exercício do controlo financeiro .....	60
2.3.1. O controlo prévio ( <i>ex ante audit</i> ).....	60
2.3.2. O controlo concomitante.....	61
2.3.3. O controlo sucessivo ( <i>ex post audit</i> ).....	62
2.4. O parâmetro de controlo .....	64
2.5. As operações de controlo.....	65
2.5.1. Enquadramento .....	65
2.5.2. Verificação .....	66
2.5.3. Auditoria .....	66
2.5.4. Avaliação .....	68
2.5.5. Opções e caminho a trilhar: colocação do problema .....	73
2.6. Os efeitos do controlo.....	74
2.7. As relações entre controlo financeiro externo e outros controlos .....	77
2.7.1. Controlo financeiro externo e controlo interno.....	77
2.7.2. Controlo financeiro externo e controlo político.....	90
2.7.3. Controlo financeiro externo e controlo social.....	105
2.7.4. Controlo financeiro externo e controlo jurisdicional .....	107
3. O controlo financeiro externo em Portugal: o Tribunal de Contas português.....	108
3.1. Génesis e evolução do Tribunal de Contas português.....	108
3.1.1. Os antecedentes do Tribunal de Contas .....	108
3.1.2. O Tribunal de Contas no período compreendido entre 1849 e 1911 ....	110
3.1.3. O controlo financeiro externo na vigência da Constituição de 1911 ....	111
3.1.4. O Tribunal de Contas no Estado Novo .....	112
3.1.5. O Tribunal de Contas no texto da Constituição de 1976 .....	112
3.1.6. O enquadramento legislativo infraconstitucional do Tribunal de Contas na vigência da Constituição da República Portuguesa de 1976.....	117

3.2.	O Tribunal de Contas português na atualidade: sua composição, organização e funcionamento.....	132
3.2.1.	Composição do Tribunal e estatuto dos juízes.....	132
3.2.2.	Organização e funcionamento do Tribunal de Contas.....	133
3.3.	O Tribunal de Contas e as entidades de controlo <i>ad-hoc</i> .....	152
3.4.	O Tribunal de Contas e o Conselho das Finanças Públicas.....	154

## Parte II - A Boa Governança Financeira Pública

1.	A <i>governança</i> como conceito alternativo a <i>governo</i> .....	158
2.	Aproximação ao conceito de <i>boa governança</i> .....	161
2.1.	Considerações gerais .....	161
2.2.	A compreensão da <i>boa governança</i> à luz das teorias da <i>nova gestão pública</i> e do conceito de <i>Estado garantidor</i> .....	164
2.2.1.	A <i>nova gestão pública</i> .....	164
2.2.2.	O <i>Estado garantidor</i> .....	169
2.2.3.	A modelação da <i>boa governança</i> no <i>Estado garantidor</i> .....	172
2.2.4.	As implicações para o controlo financeiro da transição do <i>Estado administrador tradicional</i> para o <i>Estado garantidor</i> .....	174
2.3.	A compreensão da <i>boa governança</i> à luz da teoria do <i>novo serviço público</i> e teorias afins e do conceito de <i>Estado responsável</i> .....	177
2.3.1.	Alternativas ao paradigma da <i>nova gestão pública</i> .....	177
2.3.2.	O conceito de <i>Estado responsável</i> .....	199
2.3.3.	A ideia de <i>soberania como responsabilidade</i> no Direito internacional .....	209
2.3.4.	A compreensão da <i>boa governança</i> no <i>Estado responsável</i> .....	210
2.3.5.	O controlo financeiro no <i>Estado responsável</i> .....	211
3.	A <i>boa governança</i> como meta-princípio constitucional .....	213
4.	Dimensões jurídico-constitucionais da <i>boa governança financeira pública</i> .....	218
4.1.	O princípio da separação de poderes .....	218
4.2.	O princípio da legalidade financeira.....	225
4.2.1.	O conceito de norma financeira .....	225
4.2.2.	Legalidade financeira e ciclo orçamental .....	226
4.2.3.	A legalidade financeira em sentido estrito e em sentido amplo: a problemática dos limites da discricionariedade administrativa .....	227
4.2.4.	O dever de boa gestão e o direito a uma boa administração .....	230
4.2.5.	A problemática da <i>justiciabilidade</i> do direito financeiro .....	233
4.3.	O princípio da proporcionalidade ou da proibição do excesso.....	234
4.4.	O princípio da igualdade.....	238
4.5.	Os princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança dos cidadãos .....	244
4.6.	O princípio da democracia financeira.....	247
4.6.1.	Dimensões do princípio democrático.....	247
4.6.2.	Dimensão representativa .....	248
4.6.3.	Dimensão participativa .....	250
4.6.4.	Dimensão comunicativa.....	267
4.7.	O princípio republicano .....	271
4.8.	O princípio da justiça financeira.....	274
4.9.	O princípio da proteção dos direitos fundamentais .....	281

4.10.	O princípio da <i>accountability</i> pública ou da responsabilidade em sentido amplo.....	283
4.10.1.	O conceito de <i>accountability</i> .....	283
4.10.4.	<i>Accountability</i> e gestão pública .....	294
4.10.5.	<i>Accountability</i> e cidadania financeira .....	296
4.10.6.	<i>Accountability</i> e governança europeia .....	298
4.10.7.	<i>Accountability</i> e controlo financeiro externo.....	304
4.11.	O princípio da transparência.....	307
4.12.	O princípio da coerência.....	308
4.13.	O princípio do <i>value for money</i> .....	309
4.14.	O princípio do desenvolvimento sustentável.....	311
4.14.1.	A sustentabilidade financeira .....	311
4.14.2.	A sustentabilidade financeira no contexto da UEM e suas implicações para a atividade das ISC.....	314
4.14.3.	O papel das Instituições Superiores de Controlo na promoção de um desenvolvimento sustentável .....	321
4.15.	O princípio da avaliação .....	324
4.15.1.	Sentido e alcance do princípio da avaliação .....	324
4.15.2.	As Instituições Superiores de Controlo como instâncias concretizadoras do princípio da avaliação .....	326

### **Parte III - O Controlo Financeiro Externo sob o Prisma da Análise Económica do Direito**

1.	Relevância do método económico numa aproximação crítica à temática do controlo financeiro externo.....	332
2.	Análise económica do direito tradicional vs. análise económica comportamental do direito.....	333
2.1.	A análise económica do direito tradicional .....	333
2.2.	A análise económica comportamental do direito .....	336
2.3.	Posição adotada .....	340
3.	Críticas habitualmente dirigidas à análise económica do direito .....	342
4.	A relação entre a análise económica do direito e a sociologia do direito.....	347
5.	Análise económica do direito e controlo financeiro.....	352
5.1.	As teorias da regulação económica .....	352
5.1.1.	As teorias do interesse público .....	352
5.1.2.	As teorias do interesse privado .....	352
5.2.	Relevância das teorias da regulação no domínio do Direito do controlo financeiro .....	356
5.3.	A análise económica da responsabilidade financeira .....	357
5.4.	Convergência entre as perspetivas da análise económica do direito e das teorias jurídicas dos fins das penas .....	361
5.5.	A promoção das boas práticas: a atuação das ISC pela via dos benefícios..	362

## Parte IV - A Promoção da Boa Governança pelo Tribunal de Contas

1.	A fiscalização prévia .....	366
1.1.	O <i>visto</i> do Tribunal de Contas: conceito e natureza .....	366
1.2.	O regime jurídico substantivo da fiscalização prévia.....	374
1.3.	O regime jurídico adjetivo da fiscalização prévia .....	380
1.4.	O sentido da recusa do <i>visto</i> à luz da teoria do negócio jurídico.....	382
1.5.	Apreciação crítica do regime jurídico da fiscalização prévia vigente .....	388
1.6.	Proposta de fiscalização prévia progressiva .....	395
1.6.1.	A ideia de progressividade da fiscalização prévia do Tribunal de Contas .....	395
1.6.2.	O primeiro nível de fiscalização prévia .....	396
1.6.3.	O segundo nível de fiscalização prévia.....	397
1.6.4.	O terceiro nível de fiscalização prévia.....	403
2.	O Tribunal de Contas como auditor e como avaliador.....	413
2.1.	Auditoria e avaliação no quadro de promoção da boa governança num Estado responsável.....	413
2.2.	O recentramento da fiscalização concomitante e sucessiva do Tribunal de Contas .....	422
2.2.1.	Da fiscalização concomitante .....	422
2.2.2.	Da fiscalização sucessiva .....	423
2.3.	A participação popular no âmbito da auditoria e da avaliação.....	428
2.4.	A composição das equipas de auditoria e avaliação.....	430
2.5.	Os parâmetros de controlo nas auditorias de natureza operacional.....	431
2.6.	Aspetos metodológicos das auditorias de natureza operacional.....	432
2.7.	Considerações acerca da realização de auditorias em alguns domínios em particular .....	435
2.7.1.	A expansão do âmbito de auditoria e avaliação.....	435
2.7.2.	A avaliação de programas sociais .....	436
2.7.3.	A auditoria às tecnologias de informação .....	437
2.7.4.	A auditoria às entidades reguladoras independentes .....	438
2.7.5.	A auditoria da ética .....	440
2.7.6.	A auditoria ambiental.....	441
2.8.	A participação de entidades privadas na realização de auditorias públicas .	460
2.9.	Os resultados das auditorias .....	461
2.9.1.	Considerações gerais.....	461
2.9.2.	A comunicação dos resultados.....	462
2.9.3.	As recomendações do Tribunal de Contas.....	463
3.	A responsabilidade financeira em sentido amplo.....	474
3.1.	A autonomia da responsabilidade financeira.....	475
3.2.	Modalidades de responsabilidade financeira.....	477
3.3.	Elementos da responsabilidade financeira.....	478
3.4.	Dos responsáveis .....	478
3.5.	Do ónus da prova.....	480
3.6.	A responsabilidade financeira reintegratória ou responsabilidade financeira <i>stricto sensu</i> .....	481
3.6.1.	Aspetos gerais .....	481
3.6.2.	Dos factos geradores de responsabilidade financeira reintegratória.....	483
3.6.3.	Da culpa .....	488
3.6.4.	Da extinção da responsabilidade reintegratória .....	488



3.7.	A responsabilidade financeira sancionatória .....	490
3.7.1.	Dos factos geradores de responsabilidade financeira sancionatória .....	490
3.7.2.	Da possibilidade de pagamento antecipado da multa .....	492
3.7.3.	Da relevação da responsabilidade .....	493
3.7.4.	Da culpa .....	496
3.7.5.	Da extinção da responsabilidade.....	497
3.8.	Da responsabilidade por infrações não financeiras .....	497
3.9.	Da admissibilidade de aplicação de sanções não pecuniárias .....	498
3.10.	A legitimidade processual ativa.....	501
4.	Os Pareceres sobre a Conta Geral do Estado e sobre as contas das Regiões Autónomas.....	503
5.	A fiscalização da constitucionalidade pelo Tribunal de Contas .....	506
6.	A subordinação do Tribunal de Contas ao princípio da boa governança.....	507
	<b>Conclusões.....</b>	<b>513</b>
	<b>Referências bibliográficas e outras.....</b>	<b>535</b>