

O PAPEL INOVADOR DAS INSTITUIÇÕES SUPERIORES DE CONTROLE (ISCs) NA PREVENÇÃO DA FRAUDE E DA CORRUPÇÃO: ONDE ESTAVA O AUDITOR?¹

Helena Abreu Lopes²

SUMÁRIO

1. As instituições superiores de controlo financeiro externo como instrumento de reforço da confiança nas instituições públicas. 2. O papel das instituições superiores de controlo financeiro externo na prevenção da fraude e da corrupção. 3. A promoção da integridade no setor público. 4. A cooperação entre as instituições superiores de controlo e entidades com incumbências específicas de prevenir ou combater a corrupção. 5. A especificidade das instituições superiores de controlo com competência jurisdicional. 6. A auditoria pelas instituições superiores de controlo da integridade na gestão pública e dos sistemas, estratégias e medidas contra a fraude e corrupção. 7. Considerações metodológicas. 8. As ferramentas digitais e o combate à fraude e corrupção. 9. Conclusões.

¹ Apresentação feita inicialmente no *Fórum Internacional de Auditoria Governamental*, em novembro de 2022, no Rio de Janeiro, o qual foi organizado por iniciativa do Tribunal de Contas da União, Brasil, por ocasião do XXIV Congresso Internacional da INTOSAI (INCOSAI 2022).

² Juíza Conselheira, Tribunal de Contas de Portugal.

THE INNOVATIVE ROLE OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (SAIs) IN PREVENTING FRAUD AND CORRUPTION: WHERE WAS THE AUDITOR?

Helena Abreu Lopes

SUMMARY

1. The supreme audit institutions as an instrument for reinforcing trust in public institutions. 2. The role of supreme audit institutions in the prevention of fraud and corruption. 3. Promoting integrity in the public sector. 4. Cooperation between supreme audit institutions and entities with specific responsibilities for preventing or combating corruption. 5. The specific nature of supreme audit institutions with jurisdictional authority. 6. The audit by supreme audit institutions of integrity in public management and of systems, strategies and measures against fraud and corruption. 7. Methodological considerations. 8. Digital tools and the fight against fraud and corruption. 9. Conclusions

1. As Instituições Superiores de Controlo Financeiro Externo como instrumento de reforço da confiança nas instituições públicas

A confiança dos cidadãos relativamente às instituições continua a decrescer.

Os resultados do Barómetro *Edelman* sobre confiança¹ são preocupantes. Em 2022, este Barómetro chama a atenção para um ciclo vicioso de desconfiança, em que apenas 4 em 10 pessoas acreditam nos seus governos, com tendência para piorar, e em que 76% dos cidadãos consideram que a informação divulgada é falsa ou tendenciosa. Muitos hoje desconfiam das notícias que são veiculadas pelos *media*, do que é escrito nas redes sociais, do que as instituições e empresas divulgam e temos exemplos recentes em que, em grandes democracias, uma boa parte dos cidadãos não acredita sequer nos resultados de processos eleitorais altamente escrutinados. Esta falta de confiança fragiliza fortemente as instituições públicas e o próprio Estado.

A utilização de algoritmos sofisticados, apresentados como um importante instrumento de defesa contra a corrupção, por reduzirem a intervenção humana nos processos de decisão, assim eliminando a influência de interesses próprios ou alheios nessa decisão, é ela própria posta em causa. E se esses algoritmos tiverem sido elaborados de modo a provocar ou propiciar fraudes, que as pessoas não são capazes de reconhecer?

Refira-se que as situações de fraude e corrupção podem ser bastante díspares entre si e, numa aceção estrita e jurídica, ter especificidades relativamente a outras ilegalidades e crimes. Neste texto, utilizamos estas expressões em sentido amplo, abrangendo todas as tipologias de ilícitos e crimes que implicam a utilização desviante de recursos públicos.

A corrupção e a fraude na gestão pública distorcem o acesso aos serviços e aos mercados públicos, desviam recursos públicos significativos e, consequentemente, prejudicam a satisfação das necessidades públicas. Embora não existam dados que permitam quantificar o seu custo, designadamente a nível nacional, estima-se que cerca de metade das situações de corrupção ocorra nos contratos públicos. Os mercados públicos representam 14% do PIB da

¹ Vide <https://www.edelman.com/trust/2022-trust-barometer>

União Europeia² e estima-se que, só nesse domínio, a corrupção possa envolver custos adicionais de 10 a 25%³.

Em face de grandes escândalos financeiros, perguntava-se *onde estava o auditor* que devia ter detetado e revelado os esquemas fraudulentos. Hoje, em muitas situações escandalosas, já nem se pergunta isso. A auditoria é por vezes vista, ela própria, apenas como mais um instrumento de legitimação de interesses.

Num primeiro momento, a crise associada à pandemia de Covid-19 reforçou a confiança dos cidadãos nos seus governos e administrações para a gerir e combater, mas cedo se revelaram casos de utilização fraudulenta ou abusiva das medidas e dos apoios aplicados. É globalmente reconhecido o aumento do risco de irregularidades, fraude e corrupção na gestão dos recursos públicos afetos a essas medidas, associados, designadamente, à aplicação de programas dispendiosos através de processos simplificados e acelerados⁴. A continuação de medidas de apoio público para fazer face agora às dificuldades resultantes da guerra e da inflação mantém estes riscos na agenda.

Neste contexto, o papel das instituições superiores de controlo financeiro público (ISCs) é desafiante.

As ISCs são as entidades que, em cada país, asseguram a prestação de contas por parte de quem gere fundos públicos, a fiscalização ao mais alto nível da gestão desses fundos e da

² Vide COM (2017) 572, 3.10.2017 e https://ec.europa.eu/growth/single-market/public-procurement/strategy_en.

³ Vide, entre outros, https://ec.europa.eu/anti-fraud/sites/antifraud/files/docs/body/identifying_reducing_corruption_in_public_procurement_en.pdf, https://www.transparency.org/whatwedo/publication/curbing_corruption_in_public_procurement_a_practical_guide, <https://www.oecd.org/gov/public-procurement/integrity/>, <https://www.oecd.org/gov/public-procurement/publications/Corruption-Public-Procurement-Brochure.pdf>, <https://www.oecd.org/gov/ethics/48994520.pdf> e <http://www.oecd.org/governance/procurement/toolbox/principlestools/integrity/>

⁴ Vide, por exemplo, Institute of Internal Auditors, *Lingering Fraud Risks of the COVID-19 Pandemic*, in <https://www.theiia.org/en/content/articles/tone-at-the-top/2023/tone-at-the-top-lingering-fraud-risks-of-the-covid-19-pandemic/>, Brenton Steenkamp, *Why COVID-19 made fraud and compliance a bigger issue*, in https://www.ey.com/en_gl/assurance/why-covid-19-made-fraud-and-compliance-a-bigger-issue, OECD, Policy Brief, *Public Integrity for an Effective COVID-19 Response and Recovery in the MENA region*, in <https://www.oecd.org/mena/governance/OECD-Policy-Brief-Public-Integrity-COVID19-2020.pdf> ou Ed Olowo-Okere, *Collaboration between Supreme Audit Institutions and Citizens is Critical in Ensuring Accountability and Transparency of Government's Response to COVID-19*, in <https://blogs.worldbank.org/governance/collaboration-between-supreme-audit-institutions-and-citizens-critical-ensuring>

execução dos orçamentos públicos e, quando detenham poderes de natureza jurisdicional, o apuramento de responsabilidades e o sancionamento pela prática de infrações na sua utilização. O trabalho que desenvolvem traduz-se, assim, no assegurar da transparência e da fundamentação da atividade administrativa e financeira pública, obrigando à prestação de contas e reduzindo as oportunidades para a atuação pública arbitrária e para os desvios relativamente às normas, objetivos e interesses que conformam essa atuação.

Os princípios, *standards* e guias de auditoria pública frisam que as instituições superiores de controlo verificam se o desempenho das responsabilidades públicas decorre de acordo com princípios de boa governação, entre os quais se contam o respeito por valores e princípios éticos. Assim, ao exercerem as suas missões, estas entidades promovem a integridade, a transparência e a responsabilidade nas finanças públicas e contribuem para a prevenção da corrupção. Isto é claramente referido, designadamente, nas declarações de princípios INTOSAI P-1, 10 e 12, na ISSAI 100 e nos guias GUID 5260 e 5270⁵.

Este seu papel leva a que as ISCs sejam reconhecidas como parte integrante dos *sistemas nacionais de integridade*. Os quadros definidos pela Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção⁶, pela Recomendação da OCDE sobre Integridade Pública⁷, pelo Grupo de Estados contra a Corrupção (GRECO)⁸ ou pela Transparência Internacional⁹ atribuem todos eles importância crucial à sua intervenção.

Por exemplo, em vários documentos das Nações Unidas refere-se como as instituições superiores de controlo são importantes guardiãs da «*accountability*» e entidades chave nos sistemas nacionais de integridade, por, designadamente, através do seu trabalho rotineiro de fiscalização, prevenirem desvios às regras e princípios estabelecidos¹⁰.

⁵ Vide <https://www.issai.org/professional-pronouncements/>

⁶ Vide Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção, <https://www.unodc.org/unodc/en/treaties/CAC/>

⁷ Vide Recomendação do Conselho da OCDE sobre Integridade Pública, <https://www.oecd.org/gov/ethics/recommendation-public-integrity/>,

⁸ Vide <https://www.coe.int/en/web/greco/about-greco>

⁹ Vide <https://www.transparency.org/en/national-integrity-system-assessments>

¹⁰ Vide <https://publicadministration.un.org/en/Research/World-Public-Sector-Reports>

A OCDE, por seu turno, referiu já que as instituições superiores de controlo têm uma especial perspetiva sobre a globalidade da ação governativa e de administração e são das entidades públicas que mais confiança inspiram aos cidadãos¹¹.

2. O papel das Instituições Superiores de Controlo Financeiro Externo na prevenção da fraude e da corrupção

Assim, para terem um papel relevante na prevenção da fraude e corrupção e promoverem a confiança dos cidadãos nas instituições que os governam, bastaria às ISCs fazer bem o seu trabalho de fiscalização, auditoria e controlo, forçando a uma adequada *accountability* e a um bom funcionamento dos sistemas de controlo interno.

O exercício das suas missões típicas envolve o desenvolvimento de auditorias financeiras, de regularidade ou de desempenho, com vista a uma maior transparência e responsabilização na gestão pública. Nos casos em que, como em Portugal, as instituições tenham poderes jurisdicionais de sancionar os responsáveis por infrações financeiras ou falhas na prestação de contas, os processos de responsabilização e o sancionamento funcionam também como um estímulo e uma garantia de cumprimento das regras e princípios aplicáveis aos gestores públicos.

Os principais *standards* de auditoria da INTOSAI, em especial a base constituída pelas ISA¹², não eram muito assertivos na matéria do combate à fraude e corrupção. As normas de auditoria frisam que os responsáveis por evitar e resolver a ocorrência de fraudes e corrupção são primordialmente os gestores das entidades auditadas. Por outro lado, as instituições de auditoria pública nem sempre dispõem de mandato ou instrumentos para analisar algumas das dimensões da governança ou para identificar responsabilidades concretas.

Mas, em geral, as expetativas cidadãs e a relevância que estas instituições devem e querem manter já não se bastam com isso. As ISCs estão, hoje, conscientes de que as expetativas dos

¹¹ “Despite a general decline in confidence in government and legislature, SAIs have a unique birds-eye view of government and remain one of the most trusted public institutions”, em OCDE, *Supreme Audit Institutions and Good Governance: Oversight, Insight and Foresight*, 2016.

¹² ISA: *International Standards on Auditing*.

seus *stakeholders* exigem mais e por *stakeholders* referimo-nos a cidadãos, parlamentos, gestores, empresas, *media* e instâncias internacionais. Todos querem que as instituições de controlo financeiro lhes deem mais informação e mais garantias de uma sã gestão pública, livre de práticas fraudulentas ou corruptas, e todos esperam que as ISCs evidenciem os eventuais desvios.

Ainda que, em termos de deteção e evidenciação pública de fraudes ou práticas corruptas no exercício de funções públicas, a atuação das ISCs seja muito diversa, elas estão mais despertas para esta temática e trilham novas direções. A atuação das ISCs neste domínio é muito assimétrica, há uma grande margem para o aprofundamento da sua intervenção, mas há iniciativas muito interessantes e muito relevantes, que referiremos adiante.

Mesmo no quadro do exercício estrito da sua função típica, uma dimensão muito diferenciadora é a capacidade de as ISCs perceberem em que matérias podem contribuir para uma oportuna credibilização das operações ou para a evidenciação de desvios, atuando muito rapidamente relativamente a matérias que preocupam os cidadãos e outros *stakeholders*. Trata-se de um caminho que estas instituições trilharam, designadamente durante a crise da covid-19, produzindo relatórios rápidos sobre a forma como os governos controlavam os riscos de fraude e corrupção. Refira-se também, como exemplo de atitude muito responsiva quanto às preocupações cidadãs, a auditoria desenvolvida pelo TCU (Brasil) para avaliação do sistema eletrónico de votação nas eleições presidenciais, no que diz respeito à sua segurança, confiabilidade e auditabilidade¹³.

3. A promoção da integridade no setor público

Socorrendo-nos novamente do barómetro *Edelman* sobre confiança¹⁴, o mesmo tem vindo a evidenciar ao longo dos anos que a corrupção é uma das questões que mais preocupa os cidadãos, a maioria dos quais tem a perceção de que a atividade governativa prossegue

¹³ Vide <https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/2-turno-das-eleicoes-tribunal-volta-a-analisar-boletins-de-urna.htm>

¹⁴ Vide <https://www.edelman.com/trustbarometer>

frequentemente interesses de natureza privada¹⁵. No seu relatório de 2020, este barômetro assinala, de forma impressionante, que a confiança nas instituições assenta na competência e na ética que lhes são reconhecidas, referindo que, de acordo com os dados recolhidos, as entidades governamentais não são, em geral, vistas nem como competentes nem como éticas.

Para contrariar a falta de confiança dos cidadãos nas decisões e na gestão das entidades do setor público e no seu alinhamento com princípios de interesse público, torna-se necessário lançar mão de mecanismos que possam fortalecer a integridade e credibilidade dessas organizações. E, como refere o Conselho da OCDE, *“abordagens tradicionais baseadas na criação de mais regras, conformidade mais rigorosa e cumprimento mais rígido têm eficácia limitada. Uma resposta estratégica e sustentável à corrupção é a integridade pública”*¹⁶.

Na sua Recomendação sobre Integridade Pública¹⁷, emitida em 2017, o Conselho da OCDE define a integridade pública como *“o alinhamento consistente e a adesão a valores, princípios e normas éticas comuns para sustentar e priorizar o interesse público sobre os interesses privados no setor público”* e faz um conjunto de recomendações sobre como agir sobre os vários elementos que contribuem para a sua salvaguarda, elementos esses que se agrupam em torno de três grandes *clusters*: um sistema de integridade coerente e abrangente, uma cultura de integridade pública e um modelo de efetiva prestação de contas.

As recomendações da INTOSAI, organização mundial das instituições superiores de controlo financeiro¹⁸, e as de outras organizações internacionais, como as Nações Unidas e a OCDE, chamam a atenção para o papel relevante que as instituições de controlo financeiro têm na promoção de uma gestão financeira pública que obedeça a critérios de transparência e integridade.

Nesta linha, há um crescente número de ISCs a explorar como podem intensificar o seu papel na prevenção da fraude e da corrupção através da promoção de uma boa governação pública assente no princípio da integridade.

¹⁵ Vide <https://www.edelman.com/trust2017>

¹⁶ Vide <https://www.oecd.org/gov/ethics/integrity-recommendation-pt.pdf>

¹⁷ Idem.

¹⁸ Vide <https://www.intosai.org/>

Neste domínio, assumiu um especial relevo a iniciativa da organização europeia das instituições superiores de controlo, EUROSAI¹⁹, a qual, durante a presidência portuguesa da organização e sob sua proposta, estabeleceu uma equipa de trabalho sobre auditoria e ética.

Esta equipa, denominada *Task Force on Audit and Ethics*, TFA&E²⁰, foi instituída em 2011 e, sob a liderança do Tribunal de Contas de Portugal, desenvolveu, até 2021, um conjunto largo de iniciativas para enquadrar um trabalho mais consistente de promoção da integridade, tanto no seio das próprias instituições de controlo como nas entidades fiscalizadas. Esta equipa foi, entretanto, substituída pela *EUROSAI Network for Ethics*, N.ET, presidida pela ISC da Croácia, com o especial objetivo de manter a troca de informações e experiências entre as ISCs no domínio da promoção da integridade²¹.

Do trabalho desenvolvido, destacam-se os documentos *Auditing Ethics in the Public Sector* (2014)²² e *Audit of Ethics in Public Sector Organisations* (2017)²³, incluindo neste segundo caso orientações sobre a forma de desenvolver auditorias com foco em temas de natureza ética.

Esses documentos evidenciam que as ISCs podem orientar o seu trabalho para a promoção da integridade na governação pública de várias formas, dependendo dos seus mandatos e das suas opções estratégicas de programação.

Desde logo, quando desenvolvem auditorias, designadamente financeiras ou de regularidade, o plano das mesmas inclui, por regra, a análise dos sistemas de controlo interno das organizações auditadas.

Um sistema de controlo interno inclui todos os procedimentos de controlo desenhados pela entidade para assegurar que ela atinge os seus objetivos com respeito pelas regras e princípios aplicáveis, salvaguardando a regularidade das operações, os seus ativos, a veracidade, fiabilidade, integridade e oportunidade dos registos e informação financeira, a prevenção de

¹⁹ EUROSAI (European Organisation of Supreme Audit Institutions), vide <https://www.eurosai.org/>

²⁰ Vide <http://www.eurosai-tfae.tcontas.pt/>

²¹ Vide <https://eurosai.revizija.hr/default.aspx?aspxerrorpath=/>

²² Vide [http://www.eurosai-tfae.tcontas.pt/activities/Papers/Activities/Auditing%20Ethics/TFAE_paper%20Auditing%20Ethics%20in%20Public%20Sector%20\(EN\).pdf](http://www.eurosai-tfae.tcontas.pt/activities/Papers/Activities/Auditing%20Ethics/TFAE_paper%20Auditing%20Ethics%20in%20Public%20Sector%20(EN).pdf)

²³ Vide <http://www.eurosai-tfae.tcontas.pt/activities/Guidance/Activities/TFAE%20Guidelines%20to%20audit%20ethics/g-english-TFAEGuidelines%20to%20audit%20ethics.pdf>

fraudes, erros e atos ilegais e o cumprimento das suas atribuições, das políticas de gestão adotadas e dos planos e procedimentos da organização. Como se descreve no modelo de controlo interno COSO²⁴, o primeiro elemento do ambiente de controlo refere-se à integridade e valores éticos²⁵.

Se aprofundarem a análise deste elemento do ambiente de controlo na generalidade das suas auditorias, as instituições de controlo estarão a dar um contributo reforçado para a integridade da gestão pública. Nesta linha, podem, por exemplo, desenvolver módulos de integridade para serem aplicados nas auditorias correntes que conduzem, como sucede, por exemplo, na Auditoria Geral da Hungria. Esta abordagem é adotada no Tribunal de Contas de Portugal, tendo em conta que, por exemplo, está já rotinada a verificação de que as entidades observam as recomendações do Conselho de Prevenção da Corrupção²⁶, designadamente a adoção de planos de prevenção de riscos de corrupção e infrações conexas e a respetiva implementação.

A Controladoria Geral da Costa Rica é um caso interessante neste domínio, já que, sem necessitar de reforçar o seu trabalho de controlo, instituiu uma colaboração ativa com os auditores internos, orientando e encorajando o seu trabalho na auditoria da ética. Para o efeito, emitiu um guia técnico completo sobre o desenvolvimento de auditorias de ética²⁷ e contratualizou com os auditores internos o seu desenvolvimento em etapas, procedendo ao acompanhamento da respetiva realização.

Outra das possibilidades de as instituições superiores de controlo financeiro promoverem a integridade no setor público é desenvolverem ou participarem em atividades de divulgação e encorajamento com vista à adoção pelas próprias entidades de instrumentos que reforcem a sua gestão ética. Incluem-se, neste plano, seminários, publicações ou outras atividades de disseminação dos valores, princípios e instrumentos éticos e a articulação de ações com outras entidades.

²⁴ Vide *COSO Internal Control- Integrated Framework*, em <https://www.coso.org/Documents/990025P-Executive-Summary-final-may20.pdf>

²⁵ O ambiente de controlo é o conjunto de *standards*, processos e estruturas que constituem a base do controlo interno. Entre outros elementos, compreende os valores éticos e de integridade a observar na organização e o tom que a gestão de topo estabelece quanto às normas de conduta que devem ser observadas e que gestores reforçam aos vários níveis da organização.

²⁶ Vide <http://www.cpc.tcontas.pt/recomendacoes.html>

²⁷ Vide <https://www.cgr.go.cr/03-documentos/auditoria-etica.html>

4. A cooperação entre as instituições superiores de controlo financeiro externo e entidades com incumbências específicas de prevenir ou combater a corrupção

No quadro da articulação das ISCs com outras entidades, assume um especial relevo a sua cooperação com as denominadas agências anticorrupção. Embora sob formatos muito diversos, estas agências têm sido criadas em muitos países, em grande parte para dar cumprimento às orientações derivadas da Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção.

A INTOSAI assinou um Memorando de Entendimento com as Nações Unidas, tendo em vista a intensificação do papel das ISCs na implementação da Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção. Para o implementar, criou um Grupo, designado como IGET, *INTOSAI Global Experts Team*, presidido pela ISC dos Emiratos Árabes Unidos.

Na sequência da cooperação empreendida, designadamente com a UNODC, *United Nations Office on Drugs and Crime*, a Conferência dos Estados Parte da Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção, na sua sessão de dezembro de 2019, aprovou a Resolução 8/13 sobre a melhoria da colaboração entre as instituições superiores de controlo financeiro e as entidades anticorrupção²⁸.

Ao abrigo dessa resolução, o trabalho conjunto resultou num guia com orientações práticas para reforçar a cooperação entre as ISCs e as agências anticorrupção: *Enhancing collaboration between Supreme Audit Institutions and Anti-Corruption Bodies in preventing and fighting corruption: A Practical Guide*²⁹, o qual foi lançado no XXIV INCOSAI³⁰, realizado no Rio de Janeiro em novembro de 2022 e vai ser objeto de iniciativas de disseminação.

Esse guia aborda:

- O envolvimento que as ISCs podem ter na definição de estratégias de prevenção e combate à corrupção, através de contributos para o seu desenho e da utilização dos

²⁸ Vide https://www.unodc.org/documents/treaties/UNCAC/COSP/session8/COSP8_resolutions.pdf

²⁹ Vide https://www.unodc.org/documents/corruption/Publications/2022/Enhancing_collaboration_between_Supreme_Audit_Institutions_and_Anti-Corruption_Bodies_EN.pdf

³⁰ O INCOSAI é o Congresso mundial das ISCs que pertencem à INTOSAI, o qual se realiza a cada 3 anos. Vide <https://incosai2022.rio.br/pt/home/>

resultados das suas auditorias para identificar as áreas de risco sobre que essas estratégias devem agir;

- A forma como podem participar nas ações de execução das referidas estratégias e, designadamente, a auditoria que podem efetuar sobre o grau de implementação das medidas constantes das estratégias anticorrupção;
- A possível integração mútua da avaliação e gestão do risco nos processos de auditoria das ISCs e nos processos de gestão de riscos de corrupção, por parte das agências anticorrupção e das próprias entidades gestoras;
- A relevância dos trabalhos das ISCs na deteção de situações de corrupção, através da utilização dos resultados de auditoria como fonte de informação para as agências anticorrupção ou como *input* de outros canais de reporte e/ou através da utilização dos resultados do trabalho das agências na preparação dos planos e programas de auditoria da ISC;
- As possibilidades de as ISCs conduzirem, participarem ou contribuírem para a investigação de casos de corrupção;
- O reforço da cooperação internacional, da capacitação e da troca de informação entre as ISCs e as agências;
- O uso das tecnologias de informação e comunicação, em especial o papel das ISCs na garantia da qualidade da informação e o grande potencial da utilização de ferramentas de análise de dados e de modelos para identificar e prever riscos de irregularidade e corrupção;
- O papel das ISCs na implementação dos vários artigos da Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção.

O guia inclui vários exemplos de iniciativas e práticas de ISCs.

No caso do Tribunal de Contas português, regista-se a organização e participação em diversas ações de disseminação dos valores, princípios e instrumentos éticos e a articulação de ações com outras entidades. Refira-se que o Presidente do Tribunal de Contas presidiu, por inerência, ao Conselho de Prevenção da Corrupção, sendo seu Secretário-Geral o Diretor Geral do Tribunal de Contas, o que assegurou um sem número de situações de cooperação

entre as várias entidades aí representadas junto de inúmeras organizações públicas e destinatários da sociedade civil, designadamente escolas e seus alunos³¹.

Em termos de cooperação internacional, para além dos grupos de trabalho já referidos, nos quais o Tribunal de Contas português tem participado ativamente, existem outros grupos relevantes, como o *Working Group on the Fight Against Corruption and Money Laundering* da INTOSAI e a *Comissão Técnica de Luta contra a Corrupção Transnacional*, da OLACEFS³² (organização das ISCs da América Latina e Caraíbas).

5. A especificidade das instituições superiores de controlo com competência jurisdicional

As ISCs com competência jurisdicional têm a capacidade para ter um papel reforçado no domínio da prevenção e combate à corrupção.

Estas ISCs são competentes para sancionar a prática de infrações à legalidade financeira, e, nessa medida, sempre tiveram a função de determinar a responsabilidade dos contáveis ou gestores (consoante a sua competência) e identificar eventuais ilegalidades e infratores.

O carácter jurisdicional destas instituições é também, frequentemente, acompanhado de uma obrigação de comunicação das fraudes e crimes detetados às autoridades judiciais para a devida investigação e punição e de uma prática de cooperação entre jurisdições.

Esta vertente de *enforcement* tem também um importante potencial de dissuasão e eficácia.

O Tribunal de Contas português, através da sua 3.^a Secção ou das Secções Regionais, procede ao julgamento dos responsáveis indiciados por infrações financeiras, podendo sancioná-los com multas ou ordens para a reposição de valores em que o erário público tenha sido lesado.

O Tribunal de Contas de Portugal identifica também, no curso dos seus trabalhos, potenciais infrações criminais e comunica-as ao Ministério Público. Estão em permanência no Tribunal

³¹ O Conselho de Prevenção da Corrupção foi, entretanto, substituído, por outra entidade. O Decreto-Lei n.º 109-E/2021 criou o Mecanismo Nacional Anticorrupção (MENAC) e aprovou o Regime Geral de Prevenção da Corrupção (RGPC). Vide <https://dre.pt/dre/lexionario/termo/mecanismo-nacional-anticorrupcao-menac?ts=1677542400034>

³² Vide <https://olacefs.com/ctct/pt/>

vários Procuradores-Gerais Adjuntos, que detêm a iniciativa das ações para responsabilização financeira e a possibilidade de comunicar aos seus pares na jurisdição criminal eventuais indícios de crime³³.

Na identificação das situações de eventual infração, importa referir que o Tribunal de Contas dispõe de mecanismos que lhe permitem agir com base na comunicação de situações identificadas pelos serviços de controlo interno da administração financeira do Estado, Regiões Autónomas e Autarquias Locais, em que se incluem os serviços de inspeção e auditoria.

A prática do Tribunal admite também a receção de comunicações e denúncias de condutas fraudulentas ou corruptas por parte de qualquer cidadão. Quer as situações concretas reportadas quer os problemas sistémicos evidenciados são considerados para efeitos de planeamento de ações de fiscalização do Tribunal de Contas.

6. A auditoria pelas instituições superiores de controlo da integridade na gestão pública e dos sistemas, estratégias e medidas contra a fraude e corrupção

Em termos de reforço do papel das ISCs no domínio que analisamos, um campo relevante é o desenvolvimento de ações de controlo especificamente dirigidas a matérias relativas à gestão ética, a sistemas de integridade e à implementação de estratégias, medidas ou políticas de combate à fraude e corrupção.

Existe ainda uma margem significativa para inclusão e intensificação desta temática na atuação fiscalizadora das ISCs, mas encontram-se exemplos inovadores e de impacto reconhecido e assiste-se ao seu incremento, à medida que as instituições percecionam as crescentes preocupações e expetativas da sociedade.

Algumas das ISCs têm abordado a temática realizando ações de controlo em matérias muito precisas, seja em relação a entidades concretas seja procedendo a uma análise do tema de

³³ Em especial, crimes de responsabilidade de titulares de cargos políticos e altos cargos públicos, corrupção, peculato, participação económica em negócio, fraude na obtenção ou desvio de subsídio, subvenção ou crédito, administração danosa, tráfico de influência, abuso de poder e branqueamento.

forma horizontal, avaliando e comparando a abordagem dele feita em várias entidades. Neste domínio, pode, por exemplo, citar-se a realização de auditorias focadas em:

- Apurar o grau de aprovação e cumprimento de códigos de conduta (e.g. Auditoria Geral da Islândia e Tribunal de Contas de Portugal);
- Analisar a prevenção e gestão de conflitos de interesses (e.g. Auditoria Geral do Reino Unido, Tribunal de Contas Europeu e Tribunal de Contas de França);
- Escrutinar os procedimentos de aceitação de ofertas e hospitalidade (e.g. Auditorias Gerais do Reino Unido e de Israel);
- Identificar e avaliar políticas e práticas de tratamento de denúncias (e.g. Auditoria Geral do Reino Unido);
- Analisar os procedimentos de *lobbying* (e.g. Tribunal de Contas da Áustria);
- Apurar a integridade observada na contratação pública na área da Defesa (e.g. Departamento Federal de Auditoria dos Estados Unidos da América).

O Tribunal de Contas de Portugal integrou no seu Plano Estratégico de 2020-2022³⁴ um eixo prioritário de ação com vista a “*assegurar o controlo às quebras do sistema de integridade e avaliar os impactos na administração financeira pública*”, tendo o Plano Estratégico de 2023-2025 dado continuidade a essa prioridade.

Esta matéria teve uma especial relevância no período da crise associada à pandemia de Covid-19, em que, tal como em muitos outros países, foram adotadas medidas céleres para a enfrentar, que passaram frequentemente pela dispensa de procedimentos e controlos normalmente exigidos nos processos de gestão pública e respetiva despesa. Os mecanismos que devem ser usados para reforçar a integridade num contexto de maior debilidade da *compliance* passam, designadamente, pela maior difusão das expetativas quanto ao cumprimento de princípios de ação ética e interesse público, pela identificação das funções e pessoas que possam estar mais expostas aos riscos de influência externa ou desvio ético, pela aplicação das medidas que melhor possam mitigar essa exposição (e.g. segregação, rotação, revisão do trabalho e das decisões, colegialidade, verificações), pela documentação

³⁴ Vide

https://www.tcontas.pt/pt-pt/Transparencia/PlaneamentoGestao/PlanosTrienais/Documents/plano_estrategico_2020-2022.pdf

e transparência dos processos e pela facilitação de procedimentos de denúncia³⁵. Estes aspetos refletiram-se naturalmente nas matérias analisadas nas auditorias aos processos desprocedimentalizados.

Refira-se, ainda, que o Tribunal de Contas português completou duas auditorias com uma importante componente relativa a sistemas de gestão da integridade, quanto aos apoios às vítimas de grandes incêndios³⁶. Considerando que estavam a decorrer investigações criminais relativamente a alegações de fraude na utilização desses fundos, o Tribunal entendeu que a sua abordagem devia focar-se em avaliar se um dos fundos em causa funcionou como um instrumento adequado para aplicar ajuda humanitária e se os controlos instituídos nos vários foram eficazes para salvaguardar a integridade, regularidade e responsabilidade na utilização dos meios financeiros. A auditoria avaliou, em especial, os pontos fortes e as debilidades da componente ética do ambiente de controlo, apreciando se a mesma permitiu identificar e mitigar os riscos éticos. Das observações, conclusões e recomendações formuladas, salienta-se:

- A recomendação para a elaboração de um quadro legislativo global que regule a ajuda humanitária e solidária, contendo, designadamente, princípios éticos aplicáveis, regras sobre a definição de critérios da ajuda, procedimentos de coordenação e controlo e normas sobre transparência, prestação de contas e controlo financeiro;
- A ineficácia dos controlos instituídos para prevenir os riscos de fraude, corrupção e comportamento não ético. Os critérios não eram suficientemente claros, os riscos de quebras de integridade não foram antecipados, os intervenientes não receberam orientações a esse respeito, não foram identificados potenciais conflitos de interesses, não foram conduzidas verificações físicas e os procedimentos e decisões estiveram demasiado concentrados em funcionários e políticos locais. O Tribunal recomendou que fosse dada maior atenção a estes aspetos em futuras situações;

³⁵ Vide relatório sobre “Riscos na Utilização de Recursos Públicos na Gestão de Emergências (Covid-19)”, em <https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/Relatorios/relatorios-oac/Documents/2020/relatorio-oac-2020-01.pdf>

³⁶ Vide <https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/Relatorios/RelatoriosAuditoria/Documents/2019/rel020-2019-2s.pdf> e <https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/Relatorios/RelatoriosAuditoria/Documents/2022/rel004-2022-2s.pdf>

- A insuficiência dos mecanismos de participação e transparência, sendo desejável que as populações afetadas sejam consultadas durante os processos de ajuda e que uma lista da assistência providenciada e dos correspondentes beneficiários seja sempre publicitada.

Uma outra vertente importante é a eficácia dos sistemas nacionais de prevenção da fraude, corrupção e conflitos de interesses na utilização de verbas provenientes de programas de financiamento europeu. O mecanismo mais recente de financiamento excecional da União Europeia, associado a planos nacionais de recuperação e resiliência, reforça a responsabilidade dos Estados Membros pela eficácia e verificação desses sistemas, estando o Tribunal de Contas português a desenvolver trabalhos de auditoria nesse sentido.

Em matéria de auditoria ética, é possível também abordar o sistema de integridade numa perspetiva mais geral, em termos setoriais ou nacionais, avaliando, por exemplo, a adequação e eficácia dos sistemas, estratégias ou programas de prevenção e combate da corrupção. Por exemplo, as instituições superiores de controlo do Brasil, Estados Unidos, Canadá, México e Croácia fizeram já análises desse tipo mais abrangente. Pode citar-se também o caso do Tribunal de Contas Europeu, que completou, em 2019, uma auditoria sobre o quadro deontológico nas instituições da União Europeia³⁷, bem como o Tribunal de Contas de Espanha, que desenvolveu uma auditoria sobre o grau de implementação dos modelos de prevenção de delitos e de comportamentos contrários à ética nas empresas públicas³⁸.

7. Considerações metodológicas

As auditorias referidas no ponto anterior serão, com frequência, auditorias de desempenho, cujo desenvolvimento deverá ter em conta os respetivos *standards* e manuais procedimentais. A INTOSAI e cada ISC dispõem de normas metodológicas para o efeito. As auditorias sobre temas éticos têm, no entanto, de considerar desafios específicos.

³⁷ Vide https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR19_13/SR_ethical_frameworks_PT.pdf

³⁸ Vide <https://www.tcu.es/repositorio/ebb28a45-7bff-4bd2-b6d7-3ad1bcabda15/l1398.pdf>

Os comportamentos humanos nas organizações são determinados, mais do que pelas regras instituídas, pelos estímulos e exemplos e pela cultura que se vive nas entidades. Com frequência, uma coisa é o que está regulamentado, outra o que efetivamente se pratica. É também reconhecido, designadamente nas avaliações feitas pela OCDE, pelo GRECO e pela Transparência Internacional, que a introdução de regulamentação não é, em si, sinónimo de que a mesma seja aplicada, considerando-se que o verdadeiro desafio é o da efetiva implementação das regras, procedimentos e controlos desenhados e o da construção de uma verdadeira cultura de integridade.

Na Recomendação já acima citada, o Conselho da OCDE procura pôr o foco na vertente da cultura ética, desde logo ao definir a integridade pública como *”o alinhamento consistente e a adesão a valores, princípios e normas éticas comuns para sustentar e priorizar o interesse público sobre os interesses privados no setor público”*. Fá-lo também ao incluir no sistema de integridade pública vários elementos de natureza comportamental e cultural como o compromisso, a liderança, a meritocracia, a abertura e a participação.

As ISCs e os seus auditores estão treinados e vocacionados para, nas auditorias, recolher evidência indiscutível sobre as matérias que analisam e avaliam, dada quase sempre pelos designados *hard controls* (regras, processos, políticas definidas, autorizações, reconciliações, registos, etc.). Os *soft controls*, como valores, comportamentos, conhecimentos, competências ou atitudes, não podem ser medidos objetivamente. Ora, em matéria ética, estes *soft controls* são imprescindíveis e não podem deixar de ser considerados. Uma auditoria de integridade tem de ser holística, não pode resumir-se a uma constatação da conformidade ou desconformidade com regras, impondo-se que abranja também aspetos culturais.

A avaliação sobre a cultura de uma organização implica aspetos subjetivos e de perceção, que não apenas fogem a uma perspetiva clássica de auditoria como podem ser de difícil aceitação por parte do auditado. Nessa medida, implicam, por um lado, a utilização de métodos que permitam a avaliação dessas componentes e, por outro, um diálogo e uma consensualização com as entidades fiscalizadas que acomode a sensibilidade dos juízos envolvidos. A utilização de avaliações do clima social, questionários de perceção, *focus groups*, modelos de

maturidade, cruzamento de informação e uma forma especial de formular e comunicar as conclusões de auditoria são especificidades a ter em conta.

Por outro lado, a avaliação e o juízo formulado numa auditoria necessita de se basear num padrão, o qual, em termos de cultura ética, não está em regra plasmado em legislação ou regulamentação. Os auditores podem enfrentar dificuldades na definição dos critérios de auditoria a adotar.

No entanto, pode dizer-se que tem havido um desenvolvimento metodológico que permite ao auditor de hoje munir-se dos instrumentos necessários para desenvolver estas auditorias de forma robusta.

Existem, por um lado, orientações técnicas sobre como as desenvolver, de que são exemplos a *guideline* da TFA&E (*Audit of Ethics in Public Sector Organisations*), a INTOSAI GUID 5270 (*Guideline for the Audit of Corruption Prevention*)³⁹, a *Guidance on Audit of Institutional Framework for Fighting Corruption*, da INTOSAI Development Initiative (IDI), o guia *Evaluating Ethics-Related Programs and Activities*, do Instituto dos Auditores Internos (IIA), as orientações técnicas para auditoria da ética da *Contraloria Geral da Costa Rica*, o *Referencial de Combate a Fraude e Corrupção*, do Tribunal de Contas da União do Brasil⁴⁰ e a *Guideline for Auditing Corruption Prevention Systems*, do Tribunal de Contas da Áustria⁴¹.

A INTOSAI adotou também uma ferramenta desenvolvida nos Países Baixos, conhecida por IntoSAINT. Trata-se de um instrumento de auto-avaliação para avaliar riscos de integridade e o nível de maturidade ética dos sistemas de gestão das ISCs. A metodologia implica uma workshop de auto-avaliação, na sequência da qual são produzidas recomendações para robustecer a integridade na organização e desenhada uma política dedicada para o efeito. Esta ferramenta tem uma versão adaptada à avaliação da integridade noutras organizações

³⁹ Vide <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/GUID-5270-Guideline-for-the-Audit-of-Corruption-Prevention.pdf>

⁴⁰ Vide https://portal.tcu.gov.br/data/files/A0/E0/EA/C7/21A1F6107AD96FE6F18818A8/Referencial_combate_fraud_e_corrupcao_2_edicao.pdf

⁴¹ Vide [http://www.eurosai-tfae.tcontas.pt/activities/Guidance/Activities/Other%20Guidelines%20to%20audit%20ethics/SAI%20Austria-Guideline%20for%20auditing%20corruption%20prevention%20systems%20\(english\).pdf](http://www.eurosai-tfae.tcontas.pt/activities/Guidance/Activities/Other%20Guidelines%20to%20audit%20ethics/SAI%20Austria-Guideline%20for%20auditing%20corruption%20prevention%20systems%20(english).pdf)

públicas, que pode ser utilizada como um dos métodos de uma iniciativa ou auditoria da ISC dirigida à prevenção da corrupção⁴².

No que respeita a critérios de auditoria, nos quais os auditores se baseiam para proceder às apreciações que sustentam o seu juízo, existem hoje vários quadros de referência, recomendações internacionais e modelos de maturidade que permitem definir critérios objetivos de auditoria.

Nesse domínio, vários documentos e recomendações internacionais se referem aos componentes de um sistema nacional de integridade⁴³. Enquanto a Transparência Internacional, por exemplo, avalia os sistemas nacionais de integridade em função do regime jurídico e da prática institucional de instituições-chave, o Grupo de Estados contra a Corrupção (GRECO) do Conselho da Europa definiu um conjunto de 20 princípios para a luta contra a corrupção⁴⁴, em que se incluem, designadamente, atividades de promoção do comportamento ético, medidas de criminalização, a independência, eficácia e especialização das entidades que investigam e acusam as práticas corruptivas, a coordenação das medidas de combate ou o âmbito das atividades de auditoria. Esta estrutura avalia a implementação desses princípios pelos Estados. Por seu turno, a Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção⁴⁵ define um largo conjunto de elementos que os Estados devem assegurar para lutar eficazmente contra a corrupção, em que se incluem, designadamente, medidas preventivas, de penalização e de aplicação da lei.

Tendo nomeadamente em atenção essa Convenção, o GUID 5270 da INTOSAI define 7 componentes para um sistema de prevenção da corrupção, que é simultaneamente um sistema de promoção da integridade no setor público:

⁴² Vide <https://www.intosaicbc.org/intosaint/>

⁴³ Vide, por exemplo, a já referida Recomendação da OCDE sobre Integridade no Setor Público, a *Guidance on Audit of Institutional Framework for Fighting Corruption*, da INTOSAI Development Initiative (IDI), o Referencial de Combate a Fraude e Corrupção, do Tribunal de Contas da União do Brasil https://portal.tcu.gov.br/data/files/A0/E0/EA/C7/21A1F6107AD96FE6F18818A8/Referencial_combate_fraud_e_corrupcao_2_edicao.pdf, a *Guideline for Auditing Corruption Prevention Systems*, do Tribunal de Contas da Áustria, [http://www.eurosai-tfae.tcontas.pt/activities/Guidance/Activities/Other%20Guidelines%20to%20audit%20ethics/SAI%20Austria-Guideline%20for%20auditing%20corruption%20prevention%20systems%20\(english\).pdf](http://www.eurosai-tfae.tcontas.pt/activities/Guidance/Activities/Other%20Guidelines%20to%20audit%20ethics/SAI%20Austria-Guideline%20for%20auditing%20corruption%20prevention%20systems%20(english).pdf), e a metodologia de avaliação da Transparência Internacional, https://images.transparencycdn.org/images/NIS_Background_Methodology_EN.pdf

⁴⁴ Vide <https://rm.coe.int/0900001680534ea6>

⁴⁵ Vide https://wrfww.unodc.org/documents/lpo-brazil/Topics_corruption/Publicacoes/2007_UNCAC_Port.pdf

- Uma cultura organizacional anticorrupção;
- Uma estratégia com objetivos específicos;
- A atribuição de responsabilidades;
- A análise, avaliação e gestão de riscos de desvios;
- Um programa anticorrupção, abrangendo regulamentação, códigos de ética, gestão de recursos humanos, controlos internos, ferramentas de governo eletrónico, mecanismos de deteção de práticas corruptivas (incluindo denúncias e auditoria interna) e de reação às mesmas;
- Rotinas de comunicação e transparência; e
- Processos de monitorização e aprendizagem.

De todos estes elementos suscetíveis de avaliação, os aspetos culturais, a especificidade dos objetivos, a cooperação institucional e os processos de monitorização e aprendizagem são frequentemente identificados como pouco desenvolvidos e implementados.

Um dos aspetos nem sempre suficientemente cuidado é a adequada proteção dos denunciantes, cuja importância foi reconhecida no artigo 33.º da Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção. A Diretiva (UE) 2019/1937 do Parlamento Europeu e do Conselho de 23 de outubro de 2019, relativa à proteção das pessoas que denunciam violações do direito da União, pode ser um interessante *benchmark* neste domínio.

Um dos importantes desenvolvimentos é a identificação de indicadores e parâmetros que permitem medir os progressos de um país ou de uma organização na forma como lidam com a fraude e a corrupção. Os níveis detetados destes desvios ou as meras perceções são medidas pouco precisas, porquanto sabemos que o número de casos identificados são a mera ponta do icebergue e o seu incremento pode significar uma maior e não uma menor eficácia do sistema e os índices de perceção têm um viés subjetivo e cultural. Indicadores e medidas mais objetivos são um precioso instrumento para auditores e há progresso neste domínio, com base, designadamente, em trabalho da OCDE, que a TFA&E acompanhou e apoiou⁴⁶.

⁴⁶ Vide <https://oecd-public-integrity-indicators.org/>

O *OECD Public Integrity Handbook*, os complementares modelos de maturidade (*OECD Public Integrity Maturity Models*⁴⁷), o sistema de indicadores para avaliar a implementação da Recomendação, a ISO 37001:2016 (Certificação do Sistema de Gestão Anticorrupção) e a *Global Ethics and Integrity Benchmarks*, de Joan Elise Dubinski e Alan Richter⁴⁸ são elementos muito relevantes a ter em conta.

Se o foco for na gestão da ética ao nível das organizações, um instrumento que pode igualmente ser útil é o modelo de maturidade para a gestão da ética nas ISCs, desenvolvido pela TFA&E⁴⁹, o qual, embora desenvolvido especificamente para as ISCs, com base na ISSAI 130 (Código de Ética da INTOSAI)⁵⁰, é facilmente transponível para outras organizações públicas.

Refira-se ainda o capítulo “*Do’s and Don’ts in the Audit of Ethics*” constante da *Guideline* da TFA&E, que evidencia os principais aspetos a observar e a evitar nas auditorias de integridade, em função das respetivas especificidades, onde se incluem, por exemplo, recomendações no sentido de que estas auditorias se foquem na identificação de áreas de melhoria em vez de na identificação de comportamentos desviantes concretos, de que se evitem surpresas para os auditados, de que se evitem critérios não reconhecidos e de que se dê a devida atenção a problemas de confidencialidade e riscos reputacionais.

8. As ferramentas digitais e o combate à fraude e corrupção

A utilização de tecnologias de informação e comunicação e, com a transformação digital, de ferramentas mais avançadas de análise de dados e de inteligência artificial, tem sido sempre considerada fundamental na luta contra a fraude e a corrupção.

⁴⁷ Vide <https://www.oecd.org/governance/ethics/public-integrity-maturity-models.htm>

⁴⁸ Vide https://www.carnegiecouncil.org/publications/archive/policy_innovations/innovations/000088

⁴⁹ Vide [http://www.eurosai-tfae.tcontas.pt/activities/Guidance/Activities/TFAE%20Guidelines%20to%20implement%20ISSAI%20130-%20Part%20III/2021TFAE_Maturity%20Model-EthicalSAIs%20\(fs\)%20PART-III.pdf](http://www.eurosai-tfae.tcontas.pt/activities/Guidance/Activities/TFAE%20Guidelines%20to%20implement%20ISSAI%20130-%20Part%20III/2021TFAE_Maturity%20Model-EthicalSAIs%20(fs)%20PART-III.pdf)

⁵⁰ Vide <https://www.issai.org/pronouncements/issai-130-code-of-ethics/>

Não há dúvida de que a utilização de tecnologias de informação e comunicação tem um elevado potencial para aumentar a eficiência e a qualidade dos serviços públicos prestados e para facilitar o acesso dos cidadãos aos mesmos e à correspondente informação.

A governação e administração digitais podem também contribuir para a redução das oportunidades de favoritismo e práticas corruptivas. A digitalização elimina os contactos pessoais e introduz procedimentos automáticos harmonizados, com base em critérios estritamente objetivos. Por outro lado, incrementa a transparência dos processos de decisão, através da divulgação pública de informação sobre a atividade dos governos e da administração pública, desse modo abrindo espaço a um maior escrutínio e controlo social das decisões e dos titulares de cargos públicos, tanto por parte dos meios de comunicação social como dos próprios cidadãos.

A crescente informatização e interoperabilidade dos sistemas de informação, associados à prestação de serviços públicos e à inovação tecnológica, permitem, cada vez mais, a aplicação de ferramentas avançadas de registo e rastreamento (como é o caso do *blockchain*, que impede a manipulação de processos e registos) e a criação de sistemas inteligentes de recolha, processamento e análise de dados, que, com base em algoritmos⁵¹, podem analisar rapidamente informação, confirmar requisitos, identificar padrões e anomalias, elaborar prioridades e mesmo tomar decisões. Designadamente, a criação de sistemas inteligentes de identificação de padrões de comportamentos suspeitos (sistemas de alerta) nos mais variados domínios, como a administração fiscal ou a segurança social, pode ser uma grande mais-valia para promover uma cultura de maior integridade.

A INTOSAI tem desenvolvido fortemente a análise da matéria e emitido recomendações para uma crescente utilização das tecnologias a fim de potenciar a eficiência, a qualidade e o impacto do trabalho de controlo das ISCs⁵². Refere-se na Declaração de Moscovo: “*The constantly accelerating accumulation of data and rapidly changing developments in technology and communication serve both as challenges and opportunities to improve the*

⁵¹ Um algoritmo é um conjunto de regras que um computador aplica automaticamente para realizar cálculos que podem resolver problemas ou responder a perguntas.

⁵² Vide, designadamente, Declaração de Moscovo, no XXIII INCOSAI, em [https://intosairussia.org/images/docs/moscowdeclaration/Moscow-declaration\(EN\).pdf](https://intosairussia.org/images/docs/moscowdeclaration/Moscow-declaration(EN).pdf)

quality of public audit, develop its efficiency, foster its strategic direction, and thus increase the value of SAIs to their stakeholders and enhancing trust in public institutions worldwide”.

No quadro da cooperação entre as Nações Unidas e a INTOSAI para implementação da Convenção contra a Corrupção, foi adotada a Resolução n.º 9/3 da Conferência de Partes, que trata a matéria da utilização de ferramentas digitais⁵³. Nessa Resolução preconiza-se a intensificação do uso de tecnologias por parte das ISCs para reforçar a implementação da Convenção, promovendo uma maior transparência e um reporte mais efetivo nas áreas da contratação pública, da gestão financeira e das declarações de bens e interesses dos agentes públicos, de modo a facilitar a identificação de atos de corrupção e a apoiar a correspondente investigação e acusação criminal.

O Guia *Enhancing collaboration between Supreme Audit Institutions and Anti-Corruption Bodies in preventing and fighting corruption: A Practical Guide*⁵⁴, já acima referido, identifica vários exemplos de ferramentas informáticas utilizadas pelas ISCs. Algumas estão a recorrer a inteligência artificial, como sucede no Brasil e na Colômbia, onde ferramentas eletrónicas varrem elevados volumes de informação sobre contratos públicos e apoios públicos para detetar indícios de irregularidades e conflitos de interesses⁵⁵. Estas técnicas de análise de dados permitem identificar eventuais padrões de desvio a critérios de conformidade e de boa gestão, assim se facilitando a deteção de possíveis fraudes ou eventuais situações de corrupção. O Tribunal de Contas português encontra-se também a desenvolver uma ferramenta deste tipo.

De resto, à medida que a utilização dos algoritmos e da inteligência artificial avança nos processos de gestão pública, o trabalho de auditoria das ISCs tenderá a ter de evoluir para uma avaliação dos sistemas informáticos e dos próprios algoritmos que suportam esses processos de gestão. Com a crescente sofisticação dos programas informáticos utilizados pelas entidades para prestar serviços públicos, as ISCs não poderão analisar a conformidade da

⁵³ Vide <https://www.unodc.org/unodc/en/corruption/COSP/session9-resolutions.html#Res.9-3>

⁵⁴ Vide https://www.unodc.org/documents/corruption/Publications/2022/Enhancing_collaboration_between_Supreme_Audit_Institutions_and_Anti-Corruption_Bodies_EN.pdf

⁵⁵ Vide <https://portal.tcu.gov.br/main.jsp?lumPagelId=8A95A98A4137862F014137B4580C0ED9&lumItemId=8A81881F73726BE9017402B8894B5898> e <https://www.youtube.com/watch?v=pf0JUiDV6Gg>

execução dos programas de apoio com os respectivos requisitos e condicionalidades ou os respectivos resultados sem compreender e avaliar a validade dos algoritmos que suportaram as decisões e os *outputs* dos mesmos.

No entanto, o uso da tecnologia digital e, em particular, da inteligência artificial, dá origem a novos riscos, designadamente de natureza ética e relativos à responsabilidade, que importa identificar e gerir.

Sabendo que as preocupações éticas na gestão pública são norteadas pelo objetivo de salvaguardar o interesse público, a integridade dos decisores, a fundamentação e transparência das decisões e o respeito pela justiça, equidade e direitos dos cidadãos, surgem no horizonte novas preocupações:

- Os dados, a informação divulgada e as interpretações deles feitas são fiáveis?
- Os sistemas que recolhem, tratam e produzem a informação que suporta as decisões são confiáveis, seguros e garantem a respetiva autenticidade?
- Esses sistemas asseguram, de forma suficiente e autêntica, as pistas de auditoria que permitem verificá-los?
- Qual a transparência e escrutínio das opções realizadas por algoritmos de *machine learning* e de inteligência artificial?
- Assegura-se o respeito por princípios de privacidade na gestão, uso, acesso, tráfico e divulgação de dados (e.g. rastreamento dos movimentos das pessoas, aplicações de reconhecimento facial, análise de informação contida em correio eletrónico)?

Deve estar-se vigilante sobre se as opções efetuadas pelos sistemas inteligentes e pelo trabalho tecnológico que os sustenta são legítimas e consistentes com as leis e os regulamentos, com os princípios de ética pública e com o querido pela sociedade (que pode variar com o tempo e com as circunstâncias).

Mesmo quando não malicioso, o processo de transformação digital baseado em inteligência artificial acarreta o risco de, ao transferir competências e responsabilidades do ser humano para algoritmos, substituir pessoas que discriminam ou viciam decisões por uma tecnologia

que, por seu turno, pode priorizar e escolher com enviesamentos não perceptíveis e não aceitáveis⁵⁶.

Um trabalho elaborado pelas ISCs do Reino Unido, Noruega, Holanda, Finlândia e Alemanha resultou na elaboração de um livro branco e de orientações sobre como auditar modelos de *machine learning*⁵⁷. Um dos problemas aí identificados foi o de que o desenvolvimento dos modelos privilegia, em regra, a otimização de métricas de desempenho, podendo negligenciar requisitos de conformidade, transparência e justiça.

Os riscos de os sistemas de inteligência artificial serem, designadamente, intrusivos, causarem danos a direitos fundamentais das pessoas, refletirem ou amplificarem enviesamentos discriminatórios e prejudicarem a transparência e compreensão dos fundamentos das decisões têm levado à formulação de princípios éticos para o seu desenvolvimento e utilização por parte das organizações⁵⁸. No âmbito da União Europeia, foi, aliás, aprovado o primeiro quadro legislativo vinculante para os sistemas de inteligência artificial⁵⁹, com o objetivo de garantir a segurança, os direitos fundamentais e uma utilização responsável desses sistemas.

De referir que a transparência e explicabilidade dos algoritmos, preconizada em todos os instrumentos referenciados, comportam, em si próprias, novos riscos de favorecer a fraude e corrupção. De facto, se os beneficiários conhecerem as fórmulas de cálculo, priorização e decisão, poderão fornecer informação deturpada aos algoritmos, de modo a favorecer decisões com determinado resultado.

E, em última análise, porque se trata de um elemento fundamental do sistema de integridade, há que acautelar que os sistemas algorítmicos e as suas escolhas não diluam, transfiram ou exonem a responsabilidade dos políticos e gestores públicos pelas decisões, colocando-a

⁵⁶ Vide Enrico Bracci, *The loopholes of algorithmic public services: an “intelligent” accountability research agenda*, in Accounting, Auditing & Accountability Journal, September 2022.

⁵⁷ Vide <https://auditingalgorithms.net/>

⁵⁸ Vide recomendações da UNESCO <https://www.unesco.org/en/artificial-intelligence/recommendation-ethics>, da OCDE <https://legalinstruments.oecd.org/en/instruments/oecd-legal-0449> e Conselho da Europa <https://www.coe.int/en/web/artificial-intelligence>

⁵⁹ Regulamento (UE) 2024/1689, que estabelece regras harmonizadas em matéria de inteligência artificial https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/PDF/?uri=OJ:L_202401689

na esfera de anónimos programadores ou esfumando-a nos meandros de modificações automáticas do próprio sistema.

Recorde-se que a delegação de tarefas ou decisões numa tecnologia pode envolver, por exemplo, a elaboração de uma lista priorizada de elegíveis para um apoio público ou para uma cirurgia ou consulta. Nessas situações, deixa de saber-se exatamente quem decidiu e porquê e os indivíduos investidos nas posições de decisores e de gestores deixam de ter o controlo completo das decisões e dos seus fundamentos. Muitas vezes poderemos ser levados a concluir que quem fez as verdadeiras escolhas foi o programador do modelo, de acordo com o seu critério próprio, que ninguém controlou ou validou. E seremos confrontados com a argumentação do gestor de que não tinha a mínima noção de como o algoritmo funcionava, o qual era técnico, intrincado, difícil de perceber e fora da sua especialização. Algoritmos muito avançados, que aprendem e se modificam, podem ser difíceis de controlar e criar situações em que ninguém pode responder por eles.

As recomendações acima referidas afirmam claramente que a delegação de tarefas ou decisões na tecnologia não pode afastar a responsabilidade do delegante por essas tarefas ou decisões. Declaram que só os indivíduos ou pessoas legais podem ser responsabilizados por decisões e estabelecem que todos os algoritmos têm de ter uma supervisão humana, que têm de ser bem descritas as várias responsabilidades no desenho e implementação de um sistema algorítmico, que o seu desempenho e resultados têm de ser monitorizados, que os componentes têm de ser documentados e poder ser explicados, que devem ser implementados procedimentos de auditoria, etc. Diz-se claramente na recomendação da UNESCO que um sistema de inteligência artificial jamais poderá substituir a responsabilidade e a prestação de contas por parte dos humanos que seriam normalmente responsáveis pelas decisões.

É óbvio que os gestores não terão problemas em responder por algoritmos bem-sucedidos. Mas e quando houver problemas de conformidade e de maus resultados? Quem será responsabilizável pelas más decisões e pelos danos que elas poderão provocar, em especial em termos jurídicos? Os sistemas de responsabilização jurídica, sancionamento e indemnização por prejuízos pressupõem, em regra, a culpa, o que significa que o responsável tem de, pelo menos, realizar o possível resultado e conformar-se com ele.

Para além dos vazios de responsabilidade em caso de sistemas complexos, poderá acontecer que os centros de responsabilidade por pagamentos indevidos passem dos diretores de topo ou dos diretores financeiros para os diretores dos departamentos de informática ou para fornecedores externos, não conscientes dessa possibilidade.

Bem refere a recomendação da UNESCO que os Estados poderão ter de desenvolver, rever e adaptar os seus instrumentos regulatórios sobre a responsabilização e prestação de contas pelos conteúdos e resultados dos sistemas de inteligência artificial nas diferentes fases do seu ciclo de vida. Seguramente que isso terá de acontecer em termos de responsabilização financeira.

As recomendações da OCDE, da UNESCO e da UE sobre inteligência artificial e sobre ética na inteligência artificial são detalhadas sobre um conjunto alargado de políticas que os Estados devem promover para, designadamente:

- Criar um ambiente regulatório e ético adequado;
- Definir políticas de dados e proteger devidamente a privacidade e a informação que o deva ser;
- Instituir mecanismos adequados de governação, transparência e responsabilização na inteligência artificial.

Se auditar a ética era já, para as instituições superiores de controlo financeiro, um significativo desafio, auditar a integridade num contexto de transformação digital coloca-lhes campos de ações novos. Devem, designadamente, preocupar-se com:

- Auditar a integridade e a segurança dos sistemas de informação e o respeito pela privacidade dos dados;
- Confirmar que os dados estão sujeitos a procedimentos sólidos de governação e auditoria;
- Auditar a elaboração dos algoritmos;
- Determinar as cadeias de responsabilidade;
- Auditar a cultura e os sistemas de prevenção de riscos éticos nos processos e procedimentos digitais.

Neste âmbito, podem citar-se os exemplos:

- Do Tribunal de Contas dos Países Baixos, que desenvolveu uma auditoria ao uso de algoritmos pelo Governo⁶⁰, que incidiu, designadamente, sobre o respetivo processo de governação e controlo de qualidade e privacidade;
- Do Tribunal de Contas de França, que numa auditoria sobre o acesso ao ensino superior criou, ele próprio, um algoritmo para auditar o algoritmo utilizado nesse sistema⁶¹; e
- Da ISC dos Estados Unidos, que auditou a utilização de tecnologias de inteligência artificial no diagnóstico médico e no desenvolvimento de medicamentos, na perspetiva dos seus benefícios e desafios, e elaborou um “*Accountability Framework*” para a Inteligência Artificial, no qual, baseando-se no trabalho de auditoria e supervisão próprio e de várias outras entidades, deu indicações à administração norte-americana sobre as principais preocupações que deve ter, entre as quais algumas de natureza ética⁶².

9. Conclusões

Em termos do papel inovador que as ISCs podem ter na prevenção da fraude e da corrupção, podemos concluir da seguinte forma:

- a. As instituições superiores de controlo financeiro são, por si só, um elemento muito relevante na prevenção da fraude e da corrupção no setor público, através da transparência, do escrutínio e da responsabilização que promovem no desenvolvimento da sua missão.
- b. Existe, no entanto, uma margem significativa para poderem aprofundar o seu papel, através de iniciativas mais ativas e mais focalizadas. Isso pode incluir a realização de atividades de sensibilização pública para uma maior integridade no setor público, a

⁶⁰ Vide <https://english.rekenkamer.nl/publications/reports/2021/01/26/understanding-algorithms>

⁶¹ Vide relatórios do Tribunal de Contas de França <https://www.ccomptes.fr/fr/publications/apb-et-access-lenseignement-superieur-un-dispositif-conteste-reformer> e dos Países Baixos <https://english.rekenkamer.nl/publications/reports/2022/05/18/an-audit-of-9-algorithms-used-by-the-dutch-government>

⁶² Vide <https://www.gao.gov/artificial-intelligence>

cooperação com outras entidades que têm um papel nos sistemas nacionais de prevenção e combate à fraude e corrupção, uma incidência maior nas fiscalizações que realizam em matérias ligadas aos sistemas de integridade, a realização de auditorias específicas sobre a implementação de estratégias e medidas contra a fraude e a corrupção, a sinalização de casos de eventual fraude e corrupção detetados nas suas ações de controlo e a sua comunicação às autoridades competentes, a colaboração na respetiva investigação, bem como o seu sancionamento, caso sejam competentes.

- c.** Quando optem por ter um papel relevante na promoção ou avaliação de sistemas de integridade, as ISCs devem ter presente que os sistemas não valem por si só e que o verdadeiro desafio é conseguir que eles interpelem os indivíduos a verdadeira e convictamente viverem valores de ética pública. Essa avaliação tem de fazer-se com base em métodos holísticos capazes de perceber a cultura e os comportamentos nas organizações.
- d.** As ISCs devem utilizar as tecnologias providenciadas pela revolução digital, incluindo em termos de inteligência artificial, para potenciar o seu papel na prevenção e combate à fraude e corrupção, fomentando a transparência em áreas chave e identificando riscos com base em padrões e desvios. No entanto, devem estar cientes dos próprios riscos suscitados pelo recurso a sistemas algorítmicos por parte das entidades públicas e devem auditá-los, a fim de apurar que eles não encerram na sua complexidade fatores e enviesamentos que geram novas potenciais situações e decisões afetadas por falta de integridade e responsabilidade.