

Controlo financeiro externo – auditoria de resultados e avaliação

Alcides Janeiro Pimentel¹

1. Introdução

O presente trabalho aborda os conceitos de **auditoria de resultados e avaliação**, na óptica do controlo financeiro externo dos dinheiros públicos, partindo da caracterização dos conceitos de *finanças públicas* e *gestão financeira pública*, constante desta introdução, a que se seguirão, nos capítulos 2 a 6, as seguintes temáticas: gestão financeira pública; avaliação² desta gestão; auditoria estatal ou do *management* público; controlo financeiro público; avaliação; e controlo e avaliação. O capítulo 7 contém algumas conclusões, pois, certamente, muitas outras haveria a extrair numa matéria tão relevante, vasta e actual.

O conceito de **finanças públicas**,³ segundo o Conselheiro Dr. Carlos Moreno, “no âmbito do *objecto* do seu estudo, cinge-se a duas actividades fundamentais: a de *gestão* dos dinheiros públicos, isto é, a *actividade de gestão financeira pública* ou simplesmente a actividade financeira pública,⁴ e a de *controlo* dos dinheiros públicos, mais precisamente a *actividade de controlo financeiro público externo*”⁵.

¹ Director do Gabinete de Auditoria Interna da Direcção-Geral do Tesouro
Inspector de Finanças Superior Principal da Inspeção-Geral de Finanças

² Não se trata aqui de avaliação no sentido técnico-científico de avaliação de programas, projectos ou acções, mas sim no sentido corrente com que esta expressão é utilizada.

³ Cfr. Carlos Moreno, *Finanças Públicas – Gestão e controlo dos dinheiros públicos*, UAL, 1998, p. 31. Segundo o mesmo autor, **dinheiros públicos** serão os fundos e demais valores realizáveis a curto prazo, possuídos ou detidos por uma entidade pública e que pertençam em propriedade a organismos públicos. Por sua vez, a **gestão de dinheiros públicos** consistirá na actividade desenvolvida pelas entidades de direito público e de direito privado, mesmo que estas últimas não façam formalmente parte do Sector Público (SP), integrado pelo Sector Público Administrativo (SPA) e Sector Público do Estado (SPE), tendo por objecto próprio e especializado a obtenção, disponibilidade e afectação de dinheiros públicos com vista à realização das missões cometidas ao Estado no seu mais amplo sentido.

⁴ Cfr. Carlos Moreno, *ob. cit.*, p. 45, onde refere que se “concretiza na obtenção, disponibilidade e afectação, no essencial, dos dinheiros públicos”.

⁵ Ao referir-se **controlo financeiro público externo**, está-se a pensar no controlo exercido pelo Tribunal

Abandonado o modelo de gestão **jurídico-formal**, adepto de uma gestão financeira *burocrática e hierarquizada*, surge-nos o modelo **técnico ou de mérito**, que apela a uma gestão tecnocratizada, com recurso a componentes da *gestão privada*⁶, norteada por critérios técnicos em que os objectivos são uma preocupação sempre presente, com a subjacente *responsabilização* dos gestores públicos.

Refere o mesmo autor⁷ que a **gestão financeira pública**, balizada **pelos recursos** e suportada nos *inputs*, e tendo por objectivos ou preocupação maior a obtenção dos meios ao menor custo e optimização do rácio entre as prestações que fornece e os recursos que despende, tem dado lugar a uma **gestão pelos resultados**⁸, centrada nos *outputs*, portadora de maior liberdade e flexibilidade para os gestores públicos, mas envolvendo maior responsabilidade⁹. Este último tipo de gestão acarreta a disponibilidade de sistemas fiáveis de informação e de acompanhamento e advoga o

de Contas (TC). Sem embargo de reconhecer a importância do controlo desenvolvido por aquele órgão independente num Estado de Direito democrático, contudo, não devemos descurar o controlo financeiro desenvolvido por muitas outras entidades da AP, como muitas inspecções-gerais e até alguns gabinetes de auditoria interna, todos no âmbito do sistema nacional de controlo interno da administração financeira do Estado (SCI), instituído pelo Decreto-lei (DL) n.º 166/98, de 25.06, e estruturado em três níveis, tendo a sua disciplina operativa, bem como o modo de funcionamento do respectivo Conselho Coordenador sido aprovados pelo Dec. Regulamentar n.º 27/99, de 12.11.

⁶ Daí a adopção da terminologia "*public management*", o *management* público, expressão tão do agrado de Barbosa da Silva, *Management Público – Reforma da Administração Financeira do Estado (Reforma orçamental e da contabilidade pública)*, Rei dos Livros, 1994.

⁷ Cfr. Carlos Moreno, *ob. cit.*, p. 87/8.

⁸ A *responsabilização* pela produção de resultados é muito destacada no *Relatório sobre o estado da Administração Pública Americana – Reinventar a Administração Pública*, Quetzal Editores, 1995.

⁹ No sentido inglês de *accountability*.

Alain Tobelem, na sua intervenção subordinada ao tema *A globalização e o novo papel do Estado*, Moderna Gestão Pública/Dos Meios aos Resultados, 2.º Encontro Instituto Nacional de Administração (INA), 2000, considerou que a *gestão por projectos* é a única que permite aplicar a *responsabilização* dos actores, usando, por exemplo, a figura do *contrato de resultados*.

No texto fala-se em *responsabilização* e *responsabilidade* dos gestores públicos, enquanto que no citado nesta nota de Alain Tobelem refere-se *responsabilização* dos actores (agentes), portanto, um conceito mais amplo, pois envolve uma gestão participada, onde deve existir cooperação entre operacionais e gestores, concentrando sinergias para a obtenção dos resultados e sendo todos co-responsáveis pelos mesmos. Esta envolvimento de todos nos objectivos é uma importante fonte de motivação.

Por sua vez, no controlo de gestão as medidas de *performance* são definidas com uma reduzida participação dos operacionais – cfr. Hugues Jordan e outros na nota seguinte.

A citada *responsabilização/responsabilidade* dos gestores pode assumir diversos contornos, desde a política à financeira.

Quanto à *responsabilidade financeira*, a sua efectivação é da competência do Tribunal de Contas, constando a actual regulamentação desta matéria dos art.ºs 57.º a 70.º da Lei n.º 98/97, de 26.08.

Sobre esta importante problemática, carecida, só por si, de um estudo com a amplitude do presente, são

profissionalismo dos gestores e a existência de sistemas internos de informação e controlo da gestão¹⁰.

2. Avaliação da gestão

Não se pode falar em gestão pelos **resultados** sem aludir ao conceito de *performance*, que representa a realização de objectivos operacionais e corresponde a um potencial de criação de valor¹¹.

No sector público dos países da OCDE (Organização para o Comércio e Desenvolvimento Económico) são normalmente utilizadas as seguintes **medidas** ou **indicadores**¹²:

- de economia de recursos;
- de eficiência;
- de eficácia;
- de *performances* financeiras; e
- de qualidade do serviço.

Os indicadores devem cumprir essencialmente duas **funções** fundamentais:¹³

-**função descritiva** – informar sobre as diversas situações e sobre o estado de um sistema e a sua evolução no tempo;

-**função de avaliação** – permitir apreciar os efeitos provocados por uma actuação.

A utilização de indicadores de desempenho de gestão permite avaliar a gestão

reconhecidos os valiosos contributos dos seguintes autores:

- Amável Raposo, *A nova Lei Orgânica do Tribunal de Contas e a responsabilidade financeira*;
- António Cluny, *Responsabilidade financeira reintegratória e responsabilidade civil delitual de cargos políticos, funcionários e agentes do Estado*;
- Carlos Moreno, *Um Tribunal de Contas para o século XXI, além das outras obras citadas neste trabalho*;

-João Franco do Carmo, *Contribuição para o estudo da responsabilidade financeira*.

¹⁰ Hugues Jordan, João C. Neves e José Azevedo Rodrigues, *O controlo de gestão*, Áreas Editora, 1999, definem o *controlo de gestão* como o esforço permanente realizado pelos principais responsáveis da empresa/organização para atingir os objectivos fixados. Deve-lhes proporcionar os instrumentos para pilotar e tomar as decisões adequadas que assegurem o futuro da empresa/organização, que são o plano operacional, o orçamento, o controlo orçamental e os *tableaux de bord*.

¹¹ Cfr. A. Carvalhal Costa e M.ª Rosário Torres, *Controlo e avaliação da gestão pública*, Rei dos Livros, 1996, p. 27/8.

¹² Os *indicadores* são mais indirectos, menos precisos, embora também significativos, referem os autores citados na nota anterior.

A AECA define *indicadores* como “unidades de medida que permitem o acompanhamento e avaliação periódica das variáveis chave de uma organização através da sua comparação com as correspondentes referenciais internas e externas”.

¹³ Cfr. Nuno Ribeiro, *Indicadores de gestão para a AP*, Revista dos TOC n.º 3, de Junho 2000.

das entidades e dos serviços públicos, a fim de conhecer não só *quanto* foi gasto, mas também *como* foi gasto, apresentando as seguintes **vantagens**:

- identificação e clarificação dos objectivos;
- obtenção de informação sobre as actividades realizadas;
- conhecimento dos resultados;
- melhoria da apresentação de contas;
- controlo e melhoria da utilização dos recursos;
- atribuição de incentivos aos funcionários¹⁴, através de retribuições em função dos resultados atingidos;
- permitir a introdução da filosofia de *benchmarking* através da adopção de práticas que melhores resultados demonstraram noutros organismos¹⁵.

De facto, só dispondo de um controlo do que está a acontecer, é que podem ser desencadeadas as medidas correctivas que se mostrem convenientes.

Os **atributos** a medir e a avaliar são: economia, eficácia, eficiência, efectividade (ou impacto), equidade, excelência, meio envolvente e manutenção.

Os primeiros três conceitos (os “*três E primários*”), são elementos essenciais do controlo da actuação.

O Dr. Barbosa da Silva¹⁶ considera que “modernamente pretende-se construir um sistema que ponha a inteligência ao serviço da organização fazendo com que as decisões organizacionais estejam integradas na estratégia, que o sistema de medição de *performance* esteja suportado em **indicadores de resultados** (fins ou de realização) e que a gestão dos processos esteja presente em todos os níveis. ... Sem um **sistema de informação** a funcionar corre-se o risco de tentar fazer reengenharia às cegas pois não se tendo informação que assegure o **seguimento/follow-up** nada se vê”.

Em termos de evolução histórica, o mesmo autor defende que as organizações passaram da sujeição ao paradigma:

- do comando e controlo;
- da informação; ao
- da responsabilidade.

E avança com a seguinte arrumação de **indicadores**¹⁷:

¹⁴ Os incentivos de natureza económica são praticamente inexistente na nossa AP, onde se fica pelos prémios de qualidade, para além de alguma aposta na formação, quando possível. Ao contrário, no sector privado, entre outros, são muito frequentes os incentivos económicos aos seus colaboradores, como as *stock options*, muito em voga nas principais empresas, incluindo Portugal.

¹⁵ Os indicadores anteriores figuram no texto de Nuno Ribeiro, já citado. O deste travessão é apresentado por Ana Margarida Gabriel Gonçalves, *A avaliação do desempenho da gestão do sector público*, Moderna Gestão Pública/Dos Meios aos Resultados, 2.º Encontro INA, 2000.

¹⁶ Cfr. António Manuel Barbosa da Silva, *Auditoria do Management Público*, UAL, 2000, p. 124.

¹⁷ Cfr. António Manuel Barbosa da Silva, *Auditoria do Management Público*, UAL, 2000, p. 321.

- **de meios (inputs)** – medem o grau de importância dos factores usados directamente na produção (actividade e/ou projecto);

- **de produto – realização – (outputs)** – medem os efeitos desejados derivados do desenvolvimento das actividades/projectos e dos Programas/Políticas;

- **de impacte ou resultados (outcomes)** – medem os efeitos últimos das actividades/projectos e dos Programas/Políticas, ou seja, as suas consequências económicas, financeiras e sociais;

- **de ambiente ou envolvente** – medem os efeitos e/ou a influência da e na envolvente no nível de cada actividade/projecto ¹⁸.

Como **dificuldades de implementação** de um sistema de indicadores na Administração Pública (AP) são apontadas as seguintes causas (GALERA, 1997): ¹⁹

- falta de vontade política, associada à heterogeneidade das AP e à fragmentação do poder que impera no Sector Público;

A Circular n.º 1275, Série A, de 31.07.2000, da Direcção-Geral do Orçamento, emitiu instruções para todos os Departamentos do Estado, com vista à elaboração do Orçamento de Estado (OE) para 2001, apontando para uma nova forma de abordagem, assente numa metodologia centrada nos seguintes vectores: definição rigorosa das prioridades; identificação clara das actividades e das acções; avaliação da relação custo/benefício, por forma a obterem-se os resultados pretendidos através de melhor racionalização e optimização dos meios; e melhor eficiência por meio de uma melhor responsabilização no cumprimento das acções estabelecidas.

A orçamentação por actividades – no máximo de 6 por unidade orgânica – veio criar a “necessidade de organização de uma contabilidade analítica, instrumento de gestão importante para a avaliação dos resultados alcançados”.

Para consubstanciar os objectivos presentes à nova metodologia de avaliação, estabelece-se a elaboração de indicadores de gestão orçamental, que permitam evidenciar o grau de realização das actividades definidas e a sua análise em função dos meios utilizados e do resultado obtido.

Os indicadores obrigatórios são os de meios (medidas não monetárias que servem para conhecer a natureza e volume dos factores: humanos, materiais ou outros) e de realização (servem para quantificar as acções desenvolvidas na concretização da actividade de modo a permitir a sua avaliação: volume de produção ou de desempenho).

Apesar da timidez desta medida, ao que me parece sem qualquer preparação e divulgação prévia, e para concretizar durante o mês de Agosto, o certo é que é a primeira vez que se dá um passo deste género na AP. Existe, no entanto, há diversos anos, uma experiência sectorial bastante interessante na Direcção-Geral dos Impostos (DGCI), já desde 1986, denominada, na altura, *Diagnóstico de Gestão*, com indicadores, ponderações, rentabilidade fiscal. Mais recentemente foi implementado um Sistema de Avaliação do Desempenho da DGCI, o qual se encontra bem descrito pelo Dr. Fernando Lomba, Director da DSPE da DGCI, na obra publicada com as intervenções do 1.º Encontro do INA, *A avaliação na Administração Pública (AP)*, 1998, p. 163-174, onde se referem indicadores de actividade, de qualidade e de eficiência, a par de questões de interesse relevante.

¹⁸ Estes indicadores já constam do SIC (Sistema de Informação Contabilística) e figuram também no livro de Barbosa da Silva, *Management Público – Reforma da Administração Financeira do Estado (Reforma orçamental e da contabilidade pública)*, já cit. p. 151.

¹⁹ Cfr. Nuno Ribeiro, *estudo cit.*

- falta de preparação e mentalização dos funcionários da AP, para a implementação de um sistema deste tipo;
- falta de meios técnicos (devido à falta de recursos) que são originados pelo tamanho e complexidade das instituições;
- falta de consciencialização dos cidadãos, para o conhecimento da forma como são gastos os dinheiros públicos;
- ausência de sistemas de contabilidade analítica normalizados, na AP;
- pouca atenção por parte da iniciativa pública, primordialmente dos órgãos de controlo externo (Tribunal de Contas).

3. Auditoria estatal ou do *Management Público*

São diversas as normas da Lei da Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC) – Lei n.º 98/97, de 26.08 – que fazem alusão à intervenção deste Tribunal no âmbito da auditoria,²⁰ das quais destaco:

- art.º 5.º, 1, g) – compete-lhe realizar, por iniciativa própria ou a solicitação da AR ou do Governo, auditorias às entidades a que se refere o art.º 2.º;
- art.º 30.º, 2, b) – o auditor executa funções de controlo de alto nível, nomeadamente a realização de auditorias e outras acções de controlo nas diversas áreas da competência do Tribunal;
- art.º 37.º, 1 – programa das acções de fiscalização e controlo para um período de 3 anos;
- art.º 40.º, e) – programa anual da 2.ª secção, com aprovação das auditorias a realizar independentemente de processos de verificação de contas;
- art.º 55.º, 1 – pode realizar auditorias de qualquer tipo ou natureza a determinados actos, procedimentos ou aspectos da gestão financeira;
- art.º 78.º, 1, a) – competência da 2.ª secção – ordenar a realização de auditorias que não tenham sido incluídas no programa de acção;
- art.º 87.º, 2 – Os procedimentos de verificação de contas e de auditoria constam de **manuals de auditoria e de procedimentos de verificação** aprovados pela 2.ª Secção.

Por sua vez, o Conselheiro Dr. Freitas Pereira ²¹ sustenta que “a realização de auditorias, de qualquer tipo ou natureza, às entidades sujeitas aos seus poderes de

²⁰ Por sua vez, o *Regulamento de organização e de funcionamento da DGTC – Sede*, aprovado pelo Despacho n.º 9675/2000 (2.ª série), de 27.04, do Presidente do Tribunal de Contas (publicado no DR, II, de 10.05), no art.º 2.º prevê a criação de Departamentos de Auditoria (DA) afectos a áreas sob responsabilidade dos juizes.

²¹ Cfr. Manuel H. de Freitas Pereira, *Princípios de auditoria geralmente aceites e Tribunal de Contas*, Trabalho a publicar no volume comemorativo dos 150 anos do TC.

controlo financeiro constitui actualmente a vertente fundamental da actividade do Tribunal de Contas, assistindo-se, na última década, a um processo evolutivo que tem acentuado progressivamente esta forma de actuação. Essas auditorias devem ser levadas a cabo segundo normas técnicas geralmente aceites”.

Também o Conselheiro Dr. Carlos Moreno²² considera que o Tribunal de Contas, na sua qualidade de auditor financeiro externo e independente deve utilizar as modernas técnicas da auditoria, seja na financeira, na de resultados, na integrada, tenha ela lugar durante ou após o encerramento dos exercícios, devendo desenvolver e privilegiar as auditorias de gestão e de resultados.

O Dr. Barbosa da Silva²³ define **auditoria estatal** ou do **management público** como “a actividade independente e objectiva, desenvolvida pelo auditor e destinada a acrescentar valor melhorando os resultados e os processos operativos da organização. Caracteriza-se pela execução de exames estruturados de políticas, programas orçamentais, actividades, projectos, funções e tarefas das organizações do Estado com o fim de medir e informar, quer sobre a utilização económica e eficiente dos recursos empregues bem assim como foram atingidos os objectivos prosseguidos, quer sobre a conformidade legal”.

Mais sinteticamente, pode dizer-se que a **actividade de auditoria** tem como finalidade comparar o rendimento realizado (ou alcançado) com o esperado. Trata-se, por conseguinte, de avaliar a eficácia do risco (social e económico) da gestão ou do **management público**.

A principal preocupação centra-se no conhecimento dos **3 E (s): economia, eficiência e eficácia**.

Estes 3 conceitos são o suporte da chamada **auditoria de performance** ou **value for money (VFM)**, também conhecida por **auditoria de gestão** e a que outros autores denominam ainda de **auditoria operacional ou de resultados**.

Como bem referem os Drs. Rui Trindade e Daniel Sanches,²⁴ o objectivo principal daquele tipo de auditoria é a avaliação da gestão através da apreciação dos resultados face aos objectivos fixados, da segurança e da gestão dos meios utilizados nas decisões tomadas e nas acções desencadeadas, bem como da sua conformidade legal, usando como critérios de medida o da **economia, o da eficiência e o da eficácia**²⁵.

²² Cfr. Carlos Moreno, *Um Tribunal de Contas para o século XXI – Conferência integrada nas comemorações dos 150 anos*, Outubro 1999.

²³ Cfr. António Manuel Barbosa da Silva, *Auditoria do Management Público*, ob. cit., p.10/11.

²⁴ Cfr. Rui Águas Trindade e Daniel Seguro Sanches, *Contributos para a gestão pública moderna*, Moderna Gestão Pública/Dos Meios aos Resultados, 2.º Encontro INA, 2000.

²⁵ Alguns autores acrescentam um 4.º E, *environment*, isto é, defesa do ambiente.

A **auditoria de resultados** constitui um bom mecanismo para avaliar a **gestão**, pois verifica os sistemas e os procedimentos de gestão em cada fase de aplicação de uma política, de um programa ou de um projecto, através da análise do sistema de controlo interno e das medidas de gestão.

Como **objectivos** da auditoria de resultados, apontam aqueles autores:

- **avaliação da adequação e da consistência dos objectivos** fixados visando as necessidades sociais que procuram satisfazer e a qualidade das prestações, incluindo a preservação do meio ambiente;
- **avaliar o grau de confiança** dos sistemas de informação, de gestão, de controlo e de avaliação de resultados;
- **avaliação da economia, da eficiência e da eficácia** com que os objectivos são prosseguidos e alcançados;
- **avaliar a exactidão, a fiabilidade e a integridade** dos indicadores ou dos documentos produzidos;
- **identificar áreas ineficientes** de forma a promover a melhoria do desempenho;
- **avaliar os resultados** na óptica dos seus impactos, designadamente económicos, sociais, ambientais, culturais, etc..

Assim, o desempenho de uma entidade ou sector é avaliado em termos de eficácia e eficiência, mediante a comparação com padrões aceites.

Os **atributos** aplicáveis ao auditor, às auditorias e aos relatórios realizados pelo Tribunal de Contas são os constantes do seu **Manual de Auditoria**²⁶.

Christopher Pollitt²⁷ e Maria do Rosário Torres²⁸ consideram que a **auditoria operacional** ou **de resultados** é a que mantém mais afinidade com a **avaliação**, pois ambas podem partilhar determinadas ferramentas e técnicas das ciências sociais e têm como preocupação a economia, eficiência e eficácia, mas há diferenças assinaláveis, designadamente, no ambiente cultural, no tipo de abordagem, nos recursos exigidos, nomeadamente o tempo. Mas voltaremos mais tarde a esta problemática.

²⁶ Na realidade, são poucas as entidades de controlo nacionais que dispõem de Manuais de Auditoria. Existem, de facto, muitos manuais/listas de controlo/tábuas de procedimentos sectoriais, mas, além do citado do Tribunal de Contas, creio que não existe outro do género, em aplicação na AP.

²⁷ Cfr. Christopher Pollitt, *Papéis alternativos para a avaliação no processo de reforma da gestão pública*, A avaliação na AP – 1.º Encontro INA, 1998, p. 45-56.

²⁸ Cfr. Maria do Rosário Torres, *Controlo e avaliação: culturas diferentes em processo de convergência*, A avaliação na AP – 1.º Encontro INA, 1998, p. 177-189.

4. O Controlo financeiro público

O Dr. Carlos Moreno define,²⁹ com precisão e minúcia, **controlo financeiro público** como “o conjunto das actividades destinadas, por um lado, à verificação da legalidade e regularidade da actividade de gestão de dinheiros públicos levada a cabo, fundamentalmente, no âmbito do Sector Público (SP) e, em especial no Sector Público Administrativo (SPA); por outro, como tendo por objecto apreciar a eficácia, a economia e a eficiência, numa só palavra a *boa gestão financeira*, bem como a preservação do *ambiente*”,³⁰ relativamente ao dispêndio de dinheiros públicos, quer no âmbito do SPA, quer no do Sector Público do Estado (SPE); de igual modo, como tendo por fim ajuizar do comportamento – do agir – dos gestores no tocante aos dinheiros públicos que administram, no quadro de todo o sector público; finalmente, como tendo por missão avaliar políticas, acções, programas e projectos públicos, bem como a utilidade social das estruturas da AP e, ainda, a qualidade das respectivas prestações”(sublinhado meu)³¹.

Situamo-nos, por conseguinte, na esfera do **controlo substancial e de mérito** da gestão financeira pública.

O controlo interno (CI) é constituído por cinco elementos interdependentes e que são os critérios que permitem apreciar a eficácia do sistema e que foram identificados no **Internal Control Integrated Framework**, publicado nos EUA em Setembro de 1992³²:

²⁹ Cfr. Carlos Moreno, *Um Tribunal de Contas para o século XXI – Conferência integrada nas comemorações dos 150 anos já cit.* Idêntica definição consta a p. 263 do seu livro de *Finanças Públicas – Gestão e controlo dos dinheiros públicos, também já cit.*

³⁰ Cada vez mais esta preocupação está presente. Citando dois exemplos recentes:

-o Despacho n.º 16733/99 (2.ª série), de 16.08, publicado no DR, II Série, de 27.08, onde se tecem considerações sobre a nova concepção económico-ambiental, a propósito da constituição de um grupo de trabalho, no Ministério das Finanças, para a apreciação da *política de tributação ambiental e energética*, tendo como mandato elaborar um relatório definidor de um quadro unitário orientador de *política tributária neste domínio*; e

-o DL n.º 129/2000, de 13.07, que aprovou a LO do Ministério do Equipamento Social, que prevê, no seu art.º 11.º, como serviço de apoio técnico-administrativo, uma *Auditoria Ambiental*, directamente dependente do Ministro, e responsável pelo apoio, consulta, coordenação e supervisão no domínio do impacto ambiental das acções desenvolvidas no âmbito do Ministério.

³¹ Há, na parte por mim sublinhada nesta definição, uma aproximação da *avaliação*, esta já no sentido técnico-científico. Embora as duas figuras não sejam completamente estanques, todavia, são autónomas e podem-se complementar, como bem refere o mesmo autor, mas o controlo nunca utiliza os métodos das *ciências sociais* – cfr. início do ponto 6 deste trabalho.

³² Cfr. A. Carvalho Costa e Maria do Rosário Torres, *Controlo e avaliação da gestão pública*, ob. cit. p. 65/6. São da responsabilidade de um grupo de personalidades representantes de grandes empresas, gabinetes de auditoria e membros de organizações profissionais, entre os quais o *IIA (Institut of Internal Auditors)* e o *AICPA (American Institute of Certified Public Accountants)*.

- **ambiente de controlo:** as pessoas com as suas qualidades e a sua ética, bem como o empenhamento e o exemplo da direcção;
- **avaliação dos riscos:** a organização deve estar consciente dos riscos e dominá-los;
- **actividades de controlo:** a função de auditoria é essencial à apreciação da eficácia dos controlos e à evidenciação dos seus pontos fracos ou à detecção da sua inexistência, incentivando a criação de unidades de **auditoria interna**;
- **sistemas de informação e comunicação:** a fim da direcção pilotar o trabalho da organização;
- **pilotagem:** sistemas de informação acompanhados pelos gestores.

Ao falar-se em controlo interno, mostra-se conveniente dizer o que se entende por **auditoria interna**, a qual é definida pelo *Institut of Internal Auditors* como “uma actividade de avaliação independente, estabelecida numa organização como um serviço à mesma. É um sistema de controlo que funciona pelo exame e avaliação da adequação e eficácia dos outros sistemas de controlo”³³.

Parece-me justificar-se uma breve caracterização dos dois tipos de controlo em presença: o interno e o externo, dado que o nosso tema faz alusão ao controlo financeiro externo. Para tal, recorrerei aos preciosos ensinamentos do Dr. Carlos Moreno³⁴.

O **controlo interno** (CI) e o **controlo externo** (CE) constituem duas realidades distintas, substancial e formalmente, sem prejuízo de se poderem articular, embora, considera aquele Juiz Conselheiro, sob o “comando do CE”,³⁵ o qual poderá não só utilizar o CI, como pronunciar-se sobre a sua organização, funcionamento, articulação e fiabilidade.

³³ Cfr. Georgina Morais e Isabel Martins, *Auditoria Interna, Função e processo*, Áreas Editora, 1999, p. 50.

³⁴ Cfr. Carlos Moreno, *Gestão e controlo dos dinheiros públicos*, ob. cit., p. 47.

³⁵ Com o devido respeito, e embora reconhecendo que o controlo externo possa e deva avaliar o controlo interno, como não pode deixar de ser no âmbito de uma auditoria, parece-me que não o deverá “comandar”, pois, a Administração Pública, e neste caso, a Financeira, pode e deve ter o seu sistema de controlo financeiro específico, não só pelo princípio da separação dos poderes, como também por uma mera questão de gestão a nível dessa mesma Administração. Neste ponto parece-me que o Governo actuou bem ao não adoptar o n.º 3 do art.º 11.º do Projecto da Lei de Bases do TC (que viria a ser publicado sob a forma da Lei de Organização e Processo do TC – Lei n.º 98/97, de 26.08), que previa a Constituição de um Conselho Coordenador do Controlo Financeiro, sob a presidência do Presidente do TC. – Cfr. Conselheiro José Tavares, *Sistema nacional de controlo: controlo interno “versus” controlo externo (jurisdicional)*, Seminário “O controlo interno na Administração Pública”, IGF, 1996, p. 43-65.

Creio que com um sistema de controlo interno operante, bem articulado, o que está longe de ser conseguido, terá o País a ganhar.

A colaboração dos órgãos de controlo interno com o TC consta, agora, do art.º 12.º da Lei n.º 98/97, de 26.08.

O CI organiza-se e funciona no interior da gestão financeira do Sector Público (SP) e está sempre dependente das suas estruturas, constituindo uma das funções, uma das componentes técnicas da *moderna gestão financeira*, e, como tal, serve de *instrumento de apoio* à sua pilotagem e correcção.

Por sua vez, o CE encontra-se fora da gestão financeira do SP; tem poderes de avaliação sobre ela e é independente dos órgãos do Estado e de qualquer outra estrutura gestonária ou dirigente daquele; *pode utilizar* e *deve avaliar* o CI, servindo, antes de tudo, os cidadãos contribuintes.

O **papel ou missões do controlo externo**, segundo o mesmo autor, consiste no seguinte: apreciação da fiabilidade do controlo interno; apreciação do mérito substancial da gestão financeira, que inclui a emissão de juízos de valor sobre a respectiva eficácia, economia, eficiência e defesa do ambiente; desenvolvimento da avaliação de políticas, de acções, de programas, de projectos e de organizações e apurar as responsabilidades financeiras.

É uma *função essencial do Estado*, diferente das suas funções tradicionais, que são a legislativa, a executiva e a jurisdicional, pelo que, conclui, não poderá deixar de ser representada, do ponto de vista *substancial*, como *uma função autónoma do Estado*.

Do ponto de vista *formal*, cita o art.º 162.º, al. d) – parecer do Tribunal de Contas (TC) sobre as contas do Estado – e art.º 214.º da Constituição da República Portuguesa – sobre as competências do TC como órgão supremo da fiscalização da legalidade das despesas públicas e de julgamento das contas que a lei mandar submeter-lhe – para sustentar a defesa da mesma função autónoma.

O que é certo, é que em termos de actuação no terreno, quer o controlo interno (v.g. a nível do Sistema Nacional de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado), quer o externo, utilizam as mesmas técnicas e metodologias e a credibilidade de um ou de outro será demonstrada no produto apresentado aos órgãos auditados e/ou a outras instâncias superiores.

A nova LOPTC – Lei 98/97, de 26.08 – acentua a sua vocação como órgão supremo de auditoria das finanças públicas, quer se trate do Orçamento de Estado (OE) e da CGE, quer das contas das demais entidades do SPA ou da sua gestão, quer da gestão empresarial, de tesouraria, do património ou da dívida pública.

Afigura-se-me ser de realçar que, quer o controlo interno, quer o externo, têm ambos razão de ser e importantes papéis a desempenhar na sociedade, devendo coordenar as suas actividades no sentido das suas actuações serem o mais eficientes, eficazes e económicas possíveis e saberem compreender-se e respeitar-se.

5. Avaliação

A **avaliação** consubstancia-se num processo técnico-científico, que aproveita em particular os conhecimentos das *ciências sociais*, com a finalidade de *identificar* a informação necessária, *recolhê-la* e proceder à *avaliação dos factores* que intervieram no desenvolvimento do objecto avaliado (acção, programa, projecto ...), tendo em vista pronunciar-se sobre os *impactos socialmente* detectados, mais concretamente os sentidos pelos *cidadãos alvo* das ditas políticas, acções ...³⁶

Ressalta bem o Dr. Carlos Moreno que, não obstante os vários significados³⁷ que lhe têm sido atribuídos, o que de novo nela avulta são *os métodos e as técnicas de investigação das ciências sociais* que ela sempre necessitará de utilizar.

Acrescenta que a **avaliação** pretende essencialmente apreender a *utilidade social dos gastos públicos*, está virada para a *dimensão social* da despesa pública; *pré-selecciona as questões* sobre as quais pretende ajuizar; interessa-se pelos *impactos sociais*, ou seja, o bem estar, a qualidade de vida (os denominados *outcomes*); é sempre *multidisciplinar*, envolvendo *todas as disciplinas* e, certamente, *as sociais* e as estatísticas.

Kosecoff e Fink definem a **avaliação** como um conjunto de procedimentos para julgar os méritos de um programa e fornecer uma informação sobre os seus fins, as suas expectativas, os seus resultados previstos e imprevisos, o seu impacto e os seus custos (1982).³⁸

Como diz Luís Capucha e outros,³⁹ não se trata da avaliação em termos correntes, mas sim de formas deliberadas e racionalizadas de colocação de questões e problemas

³⁶ Cfr. Carlos Moreno, *Finanças públicas – Gestão e controlo dos dinheiros públicos*, ob. cit., p. 90/1.

³⁷ De facto, como refere o Senhor Conselheiro, são diversos os significados atribuídos a esta figura da *avaliação*, diria que, por vezes, tendentes para a avaliação corrente, ou para o produto da auditoria de gestão ou de resultados, a que dediquei, intencionalmente, pontos específicos deste trabalho, mas sem o recurso às técnicas e metodologias de investigação das *ciências sociais*, na minha opinião, não haverá verdadeira avaliação. Por isso, creio, que poucas avaliações, em sentido rigoroso, têm sido concretizadas no nosso País, onde, ao que me parece, esta realidade estará ainda muito confinada ao meio académico.

³⁸ Citados por Alcides Monteiro, *A avaliação nos projectos de intervenção social: reflexões a partir de uma prática*, *Sociologia - Problemas e Práticas/Metodologias de avaliação*, CIES - Centro de Investigação e Estudos/ISCTE, Revista n.º 22, Dez. 1996, p.137-154.

³⁹ Cfr. Luís Capucha, João Ferreira de Almeida, Paulo Pedroso e José A. Vieira da Silva, *Metodologias de avaliação: o estado da arte em Portugal*, *Sociologia - Problemas e Práticas/Metodologias de avaliação*, ob. cit., p. 9-27, que utilizam a expressão *metodologias de avaliação* para designar "os processos de pesquisa científica que visam deliberadamente colocar questões relativas à concepção, às formas de tomada de decisão, à execução e aos efeitos de programas, políticas, projectos e investimentos, quer dizer, de diferentes dispositivos criados para modificar situações e resolver problemas".

relativos aos processos de decisão e execução de programas, políticas, projectos e investimentos, com recurso a sistemas de reflexão crítica a partir de informações recolhidas no decurso do seu acompanhamento. O objectivo último consiste em permitir que as pessoas e as instituições envolvidas na concepção, planeamento, gestão e execução julguem o seu trabalho e os resultados obtidos e aprendam com eles.

As experiências recentes em Portugal têm sido nos seguintes domínios: políticas e programas de formação profissional, de investimento e de desenvolvimento local/regional; investimento e mudança organizacional nas empresas; educação e ensino; políticas urbanas e políticas de protecção social e contra a exclusão social, para o que muito têm contribuído a integração na UE, dado que a avaliação é obrigatória nos Quadros Comunitários de Apoio (QCA).

A **avaliação** surge, assim, como mais uma técnica que visa produzir informação que sirva à Administração Pública para melhorar, primeiro, os processos de decisão e de planificação, segundo, o funcionamento e a gestão de operações diárias e, terceiro, os seus resultados em relação aos recursos investidos e, portanto, a sua eficácia e eficiência⁴⁰.

Ballart⁴¹ aponta os seguintes tipos de avaliação:

- **em função do momento em que ocorrem:** *ex ante*, *on going*, *ex post*;
- **em função do âmbito:** do plano ou da estrutura, de processos, de impactes e da eficiência ou operacional;
- **em função dos destinatários:** *formative evaluation* ou endoformativa e *summative evaluation* ou recapitulativa;
- **em função do avaliador:** interna ou externa.

A **avaliação de impactes ou de resultados** é a que melhor responde à questão de saber se o programa atingiu os resultados esperados, quer em função dos efeitos sobre a população alvo do programa (eficácia), quer dos seus impactes junto de toda a população.

A **avaliação da eficiência ou operacional** complementa a anterior, efectuando uma análise da rentabilidade económica do programa, mediante as análises **custo-benefício** e **custo-eficácia**.

Como **paradigmas** que sustentam as várias **modalidades**, são apresentados pela Dr.ª Maria do Rosário Torres os seguintes:⁴²

⁴⁰ Cfr. Xavier Ballart, *Como evaluar programas e servicios públicos?*, MAP-Ministerio para las Administraciones Públicas, Madrid, 1992, p. 27.

⁴¹ Citado por A. Carvalho Costa e Maria do Rosário Torres, *Controlo e avaliação da gestão pública*, *ob. cit.*, p. 117 e segs.

⁴² Cfr. A. Carvalho Costa e Maria do Rosário Torres, *ob. cit.*, p. 123/6.

- o *paradigma da competência*: saber e competência dos avaliadores;
- o *paradigma racionalista hipotético-dedutivo*: dependem sobretudo da fiabilidade dos dados. Fazem apelo aos métodos quantitativos – análises estatísticas de dados e de séries temporais, escalas de medição de atitudes e opiniões, entrevistas estruturadas, questionários *standard*, etc. e são mais fáceis de executar, situando-se a sua exigência meramente ao nível técnico-metodológico;
- o *paradigma endossistémico ou humanista*, que recorre a métodos qualitativos e defende que a investigação de um fenómeno deve ser conduzido no seu contexto natural.

João Bilhim refere os **modelos** de avaliação que seguem:⁴³

- a **avaliação de resultados** (*outcome evaluation*), que procura medir o diferencial existente entre os resultados alcançados com um determinado curso de acção e os objectivos previamente fixados em termos de impacto sobre a envolvente. Há quem estabeleça a distinção entre *outputs* e *outcomes*, dizendo os primeiros respeito aos resultados actualmente obtidos, enquanto que os segundos relacionam-se com os objectivos desejados;

- a **avaliação de processo** (*process evaluation*) está centrada na forma como os programas e acção da Administração Pública são desenvolvidos. Está focalizada no processo e não no resultado final, sendo o mais corrente e usado nos serviços de auditoria e de inspecção.

Por sua vez, Luís Capucha indica as seguintes **modalidades de avaliação**:⁴⁴

- **quanto à dimensão do objecto**: pode desenvolver-se no seio de sistemas, processos e organizações de dimensão muito diversa, que vão da empresa ou projecto local, ao regional, nacional e transnacional;
- **quanto aos intervenientes** nos processos de avaliação: interna ou auto-avaliação e avaliação externa. Actualmente começam a utilizar-se sistemas mistos, também chamados de avaliação interactiva, nos quais os avaliadores pertencem a organizações diferentes das que conduzem a intervenção;
- **quanto à natureza do objecto**: distinção das estratégias de avaliação em função do momento das intervenções sobre os quais incide o esforço avaliativo. Usam-se normalmente as expressões: **avaliação prévia** (ou *ex-ante*), **de acompanhamento** (*on going*) e **sumativa** (de impacto ou *ex-post*) para distinguir entre a que questiona as intervenções na fase de concepção e planeamento, da que incide sobre o processo interventivo e da que se dirige aos resultados após terminada a intervenção que se pretende avaliar.

⁴³ Cfr. João Bilhim, *Metodologias e técnicas de avaliação, A avaliação na AP – 1.º Encontro INA*, p. 125-132.

⁴⁴ Cfr. Luís Capucha e outros, *ob. cit.*

Assim:

- A **avaliação prévia** – pretende conhecer a pertinência das intervenções, bem como a coerência interna entre os objectivos gerais, os objectivos específicos, as acções e os meios planeados, e a coerência externa em relação a programas ou sistemas políticos com os quais existem articulações ou interferências mútuas. Outras vezes orienta-se para a determinação da capacidade de resposta ou de protagonismo de certos grupos;

- A **acompanhamento** – está bem adaptada aos objectivos da gestão estratégica, na medida em que visa a auto-correcção permanente do processo de intervenção, no sentido de melhorar a eficácia e eficiência, bem como a adesão dos agentes; e

- A **sumativa** – visa a produção de informação sobre os resultados das actividades em termos de eficácia e eficiência.

• **quanto ao âmbito de incidência:** sobre o desempenho ou performance dos intervenientes. As variáveis principais nestes casos são as que permitem medir resultados, ou níveis de cumprimento dos objectivos (eficácia), e algumas vezes também a eficiência na utilização dos meios.

Como **objectivos** da avaliação alguns autores citam os seguintes:^{45/46}:

• **modificar e aperfeiçoar** as políticas, programas ou projectos públicos, proporcionando aos gestores melhores e mais sistemáticas informações sobre os aspectos do programa que estão, ou não, a funcionar correctamente – *avaliação formativa*;

• **melhorar a resposta dos serviços públicos** aos seus utilizadores (centrando-se nas necessidades e na satisfação dos destinatários);

• **fundamentar determinadas decisões** (v.g. iniciar um novo programa ou projecto – função *sumativa* e menos *formativa*);

• **aperfeiçoar as decisões** de distribuição de recursos (v.g. comparando as taxas de rendibilidade e de custos-benefícios de programas ou projectos alternativos);

• **evidenciar a responsabilidade** perante a comunidade (colocando material no domínio público);

• **gerar conhecimento** (finalidade científica);

• **reforçar a autoridade e os poderes de supervisão** dos funcionários públicos superiores e/ou dos políticos sobre os outros quadros;

• **gerar trabalho interessante e bem remunerado** para consultores, académicos e outros técnicos de avaliação;

• **legitimar a Administração como actividade “moderna”.**

⁴⁵ Cfr. Christopher Pollitt, *ob. cit.* p. 45-56.

⁴⁶ São bastante idênticos os contributos apontados por Luís Capucha e outros, *ob. cit.*

Na mesma avaliação pode ser prosseguido um ou mais daqueles objectivos.

Segundo João Bilhim, uma das **técnicas de avaliação** quantitativa mais conhecida e utilizada é a **avaliação custo/eficácia**, que permite ao analista comparar e defender políticas, quantificando o total de custos (medidos em termos monetários) e de efeitos (medidos em unidades de determinado tipo).

A variante mais utilizada daquela é o modelo *Value for Money (VFM)*, que tem sido utilizado pelo *National Audit Office (NAO)*, no RU.

Uma outra metodologia próxima desta é a **análise custo/benefício**, que transforma os dois elementos de comparação em termos, para poder calcular o resultado líquido através da subtracção.

Luís Capucha⁴⁷ aponta como **meios técnicos da avaliação** uma grande diversidade de instrumentos e suportes de recolha e tratamento de informação: a análise documental; as entrevistas exploratórias, dirigidas e de aprofundamento; os painéis de actores; as visitas e observação directa; os diários de actividade; os questionários e a análise de fontes estatísticas e dados administrativos.

As **estratégias de análise** variam entre as avaliações mais *pontuais* ou localizadas em pequenos períodos de tempo, até às *análises comparativas*, à *análise prospectiva*, aos *estudos longitudinais*, à utilização de *painéis de observação*, às *metodologias experimentais*, entre outras.

E como **produtos** mais frequentes dos sistemas de avaliação são aduzidos os seguintes: relatórios de progresso e finais de avaliação, sessões de formação e de informação, reuniões de debate (seminários, colóquios), actas e registos de documentos, bases de dados e publicações diversas.

Por me parecer bastante representativa, parece-me interessante transcrever a seguinte passagem de uma intervenção da Dr.^a Maria do Rosário Torres:

“Melhorar a concepção dos projectos, medir e recomendar mudanças em actividades e organizações, sugerir novas formas de motivação dos agentes, ajudar os serviços a implementar sistemas de *monitoring*, através da criação de indicadores, nomeadamente de qualidade e de impacte, identificar os factores críticos de sucesso, acompanhar a implementação dos projectos, analisar as formas como os programas são percebidos pelas populações-alvo, contribuir para a identificação e incremento participativo dos diversos actores sociais são, entre outras, **preocupações** mais actuais no campo da avaliação”⁴⁸.

⁴⁷ Cfr. Luís Capucha e outros, *ob. cit.*

⁴⁸ Cfr. Maria do Rosário Torres, *Controlo e avaliação: culturas diferentes em processo de convergência*, *ob. cit.*, p. 177-189.

Estas novas preocupações – desenvolvimento organizacional e *accountability*, conceito que traduz a necessidade de prestação de contas por parte de quem gere recursos públicos – motivaram o aparecimento de novas abordagens, dando-se início a um processo de convergência entre avaliadores e auditores.

Conclui a mesma autora, que se todas as decisões administrativas passam pelo triângulo **objectivos-meios-resultados**, o núcleo central que todos os estudos no âmbito do sector público partilham, quer venham do campo da ciência política, quer da *public management*, quer das finanças públicas, são as preocupações com a **eficiência e a eficácia dos gastos públicos**.

Luís Capucha indica como **bloqueios e dificuldades** no processo de avaliação:

- dificuldade de identificação dos actores sociais com legitimidade (e capacidade) para solicitar e implementar um processo avaliativo;
- negociação dos objectivos e formas segundo os quais o processo se desenrola;
- no plano metodológico, os principais problemas são os que se colocam a toda a pesquisa científica em ciências sociais, com fenómenos de incompreensão do papel da avaliação;
- número insuficiente de pessoal técnico ainda preparado.

Ficaram sobejamente demonstradas as potencialidades e utilidade da avaliação, todavia, não devemos esquecer que ela envolve riscos quando é indevidamente utilizada, pois, como alerta Maria do Rosário Torres, o mais importante é que exista consciência de que ela não é um instrumento neutro, podendo levantar bastantes problemas éticos.

Efectivamente, quando se *direccionam* as avaliações, sem justificação prioritária, para determinados campos, podem causar sérios prejuízos, para além de que me parece bastante delicado realizar avaliações em matérias nas quais tiveram intervenção órgãos de natureza política.

6. Controlo e avaliação

Para terminar este trabalho, tem pleno cabimento o estabelecimento de algum paralelismo entre as duas figuras antes analisadas.

A **avaliação** não se confunde com o **controlo financeiro**⁴⁹, podendo até completá-lo. Daí o poder falar-se em relação de *complementaridade*, como opina o Dr. Carlos Moreno,⁵⁰ que estabelece as seguintes **diferenças** entre as duas figuras:

⁴⁹ Sobre controlo financeiro são da máxima importância as publicações do Prof. Doutor Sousa Franco, da qual citei, entre muitas, *O controlo financeiro da Administração Pública em Portugal*, Revista do Tribunal de Contas n.º 19/20 e a sua intervenção, em 27.11.96, na abertura oficial do *Seminário sobre Controlo Interno na AP*, organizado pela IGF.

⁵⁰ Cfr. Carlos Moreno, *O sistema nacional de controlo financeiro*, UAL, 1997, p. 95.

- O **controle** aborda a realidade sobre que vai incidir a partir dos dados financeiros disponibilizados pelos sistemas de informação financeira e contabilística e forma os seus juízos só no decurso das acções que desenvolve; a **avaliação** pré-selecciona as questões sobre as quais pretende ajuizar;

- O **controle** preocupa-se com as realizações, os produtos ou os resultados, ou seja, com os *outputs*; a **avaliação** interessa-se pelos *impactos sociais*, ou seja, o bem estar, a qualidade de vida das pessoas, destinatários daqueles, o mesmo é dizer que considera os *outcomes*;

- O **controle** exige especialidades profissionais pré-definidas e conhecidas: contabilidade, finanças, direito, economia, etc.; a **avaliação** é sempre *multidisciplinar*, envolvendo *todas as disciplinas* e sempre as sociais;

Enquanto que a **avaliação**⁵¹ responde à questão do porquê, já o **controle** coloca a tónica na determinação de quem é responsável, nunca questionando a oportunidade de uma política ou programa.

O **controle** incide sobre a verificação da autenticidade e regularidade das despesas públicas, bem como da eficiência de funcionamento dos serviços (controle de gestão), enquanto a **avaliação** tem por finalidade assegurar-se da sua utilidade.

A **avaliação** é um instrumento mais abrangente e que utiliza métodos de investigação de base sociológica, como as sondagens e estudos de opinião e requer maior disponibilidade de tempo do que o **controle**⁵².

O **controle**, como norma, é interno ao Estado, enquanto que a **avaliação** é frequentemente realizada por profissionais exteriores à Administração.

Ainda segundo o guia de avaliação da Comissão Europeia⁵³:

- o **controle** é um processo permanente, conduzido durante a fase de execução do programa, tendo em vista a correcção imediata de qualquer desvio relativamente aos objectivos operacionais,

- a **avaliação**, por seu turno, intervém num ponto específico do ciclo de vida de um programa e consiste num estudo exaustivo.

Por fim, como **semelhanças**⁵⁴ entre as duas figuras anteriores: a idêntica preocupação com os valores instrumentais – **eficiência** e **eficácia** – e o contributo de ambas para uma maior **transparência** da Administração Pública e **responsabilização** dos agentes.

⁵¹ Cfr. A. Carvalho Costa e Maria do Rosário Torres, *ob.cit.*, p. 90 e ss.

⁵² Este deve ser também um factor a ter em conta, a fim de não se arrastarem as avaliações demasiado no tempo, o que pode colocar em causa a oportunidade da apresentação dos dados aos interessados.

⁵³ Cfr. Christopher Pollitt, *ob. cit.*

⁵⁴ Cfr. Maria do Rosário Torres, , *Controlo e avaliação: culturas diferentes em processo de convergência*, *ob. cit.*

7. Conclusões

Do que ficou exposto neste trabalho, extraio as seguintes conclusões:

1.^a As **finanças públicas** modernas têm que ser analisadas sob uma dupla vertente: por um lado a **gestão** dos dinheiros públicos (gestão financeira pública) e, por outro, o **controlo** desses dinheiros públicos (controlo financeiro interno e externo);

2.^a Aquele **modelo de gestão técnica ou de mérito** é centrado nos resultados e embora seja portador de maior flexibilidade é, contudo, gerador de responsabilidade acrescida;

3.^a Para proceder à **avaliação da gestão** desenvolvida, ou seja, dos resultados produzidos com vista a realização dos objectivos, na senda do cumprimento da missão dos respectivos organismos, torna-se necessário proceder à sua mensurabilidade, através da criação de indicadores de economia, de eficiência, de eficácia, de qualidade, etc.;

4.^a Em Portugal, para o OE de 2001 foram adoptados dois tipos de indicadores: de meios e de realização, os quais já figuravam no SIC (Sistema de Informação Contabilística), mas que ainda não tinham sido implementados nos diversos Serviços da Administração Pública;

5.^a O **Tribunal de Contas Português** tem dado, nos últimos anos, bastante importância à realização de auditorias a determinados actos, procedimentos ou aspectos da gestão financeira, a qual constituirá uma das vertentes fundamentais da sua actuação no futuro;

6.^a Dos diversos **tipos de auditoria**, assume uma especial relevância a auditoria de gestão, operacional ou de resultados, que tem como finalidade a avaliação da gestão, através da apreciação dos resultados face aos objectivos fixados, analisando o desempenho com base em critérios de medida da economia, da eficiência, da eficácia e do ambiente, sendo esta a auditoria que mantém mais afinidades com a avaliação;

7.^a Enquanto que a **auditoria** é o método ou forma específica de efectuar a avaliação ou medição de resultados, o **controlo financeiro** é um processo permanente, constituído por um conjunto de actividades destinadas a apreciar a boa gestão financeira (economia, eficiência e eficácia), bem como a preservação do ambiente, relativamente à administração dos dinheiros públicos e à actuação dos gestores nessa administração;

8.^a Ao **controlo externo** compete desenvolver, além das actividades referidas no número anterior, apreciar a fiabilidade do controlo interno e o desenvolvimento de políticas, de programas, de projectos, de acções e de organizações e apurar as responsabilidades financeiras;

9.^a Torna-se imprescindível um bom relacionamento e articulação entre **controlo externo e interno**, este enquadrado no SCI (Sistema Nacional de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado), pois ambos têm importantes missões a desempenhar, a fim das suas actuações serem o mais eficientes, eficazes e económicas possíveis;

10.^a A **avaliação** surge como uma técnica nova e pode complementar o **controlo**, fazendo uso dos métodos e técnicas de investigação das ciências sociais, com o principal objectivo de determinar o impacte social de determinada política, programa, projecto ou acção, permitindo aos gestores melhorar os processos de decisão e planificação, bem como os resultados da gestão;

11.^a Quer a **avaliação**, quer o **controlo**, preocupam-se com a eficiência e a eficácia, contribuindo ambos para uma maior transparência da Administração Pública e responsabilização dos agentes, sendo várias as diferenças entre as duas figuras, das quais realço a seguinte: a primeira interessa-se sobretudo pelos outputs (produtos ou resultados), enquanto que a segunda está mais vocacionada para os outcomes (impactes sociais).

Bibliografia

- Alain Tobelem – *A globalização e o novo papel do Estado*, Moderna Gestão Pública/Dos Meios aos Resultados, 2.º Encontro Instituto Nacional de Administração (INA), 2000
- Ballart, Xavier – *Como avaliar programas e servicios públicos?*, MAP-Ministerio para las Administraciones Públicas, Madrid, 1992
- Bilhim, João – *Metodologias e técnicas de avaliação*, A Avaliação na Administração Pública, 1.º Encontro INA, 1998
- Capucha, Luís; Almeida, João Ferreira de; Pedroso, Paulo e Silva, José A. Vieira da – *Metodologias de avaliação: o estado da arte em Portugal*, – Sociologia-Problemas e práticas/Metodologias de avaliação, CIES-Centro de Investigação e Estudos/ISCTE, Revista n.º 22, Dez. 1996
- Costa, A. Carvalho e Torres, Maria do Rosário – *Controlo e avaliação da gestão pública*, Rei dos Livros, 1996
- Gonçalves, Ana Margarida Gabriel – *A avaliação do desempenho da gestão do sector público*, Moderna Gestão Pública/Dos Meios aos Resultados, 2.º Encontro INA, 2000
- Lomba, Fernando – *Sistema de avaliação do desempenho na DGCI*, A Avaliação na Administração Pública, 1.º Encontro INA, 1998

- Monteiro, Alcides – *A avaliação nos projectos de intervenção social: reflexões a partir de uma prática* – Sociologia-Problemas e práticas/Metodologias de avaliação, CIES – Centro de Investigação e Estudos/ISCTE, Revista n.º 22, Dez. 1996
- Morais, Georgina e Martins, Isabel – Auditoria Interna, Função e Processo, Áreas Editora, 1999
- Moreno, Carlos – *Finanças Públicas – Gestão e controlo dos dinheiros públicos*, UAL, 1998
- Moreno, Carlos – *Um tribunal de Contas para o século XXI – Conferência integrada nas comemorações dos 150 anos do TC*, 2000
- Moreno, Carlos – *O sistema nacional de controlo financeiro*, UAL, 1997
- Pereira, Manuel H. de Freitas Pereira – Princípios de auditoria geralmente aceites e Tribunal de Contas, a publicar no volume comemorativo dos 150 anos do TC, Nov. 1999
- Pollitt, Christopher – *Papéis alternativos para a avaliação no processo de reforma da gestão pública*, A Avaliação na Administração Pública, 1.º Encontro INA, 1999
- Relatório Gore – *Relatório sobre o estado da Administração Pública Americana- Reinventar a Administração Pública*, Quetzal Editores, 1995
- Ribeiro, Nuno – *Indicadores de gestão para a Administração Pública*, Revista dos TOC n.º 3, Junho 2000
- Silva, António Manuel Barbosa da Silva – *Auditoria do Management Público*, UAL, 2000
- Silva, Barbosa da – *Management Público – Reforma da Administração Financeira do Estado (Reforma orçamental e da contabilidade pública)*, Rei dos Livros, 1994
- Tavares, José – *Sistema nacional de controlo: controlo interno versus controlo externo (jurisdicional)*, Seminário “O controlo interno na Administração Pública”, IGF, 1996
- Torres, Maria do Rosário – *Controlo e avaliação: culturas diferentes em processo de convergência*, A avaliação na Administração Pública, 1.º Encontro INA, 1998
- Trindade, Rui Águas e Sanches, Daniel Seguro – *Contributos para a gestão pública moderna*, Moderna Gestão Pública/Dos Meios aos Resultados 2.º Encontro INA, Março 2000

Legislação consultada e citada no texto (ordem cronológica)

Constituição da República Portuguesa – art.ºs 162.º e 214.º

Lei n.º 98/97, de 26.08 – Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas

Decreto-Lei n.º 166/98, de 25.06 – Institui o sistema nacional de controlo interno da administração financeira do Estado (SCI)

Decreto Regulamentar n.º 27/99, de 12.11 – Disciplina operativa e funcionamento do Conselho Coordenador do SCI

DL n.º 129/2000, de 13.07 – Lei Orgânica do Ministério do Equipamento Social (art.º 11.º - Auditoria Ambiental)

Instruções administrativas, manuais e despachos (ordem cronológica)

Circular n.º 1275, Série A, de 31.07.2000, da Direcção-Geral do Orçamento – Instruções com vista à elaboração do OE para 2001

Manual de Auditoria do Tribunal de Contas

Despacho n.º 16733/99 (2.ª série), de 16.08, do MF – Política de tributação ambiental e energética

Despacho n.º 9675/2000 (2.ª série), de 27.04, do Presidente do TC – Regulamento de organização e de funcionamento da DGTC – Sede