



INSTITUTO
UNIVERSITÁRIO
DE LISBOA

O Papel do Tribunal de Contas da Guiné-Bissau na
promoção da Boa Governança (2017-2022)

Marcos Antoninho Cá

Mestrado em Estudos de Desenvolvimento

Orientador:

Dr. José F.F. Tavares, Professor Convidado,
ISCTE-Instituto Universitário de Lisboa.

Co-orientador:

Dr. Luís Paulo Mah Silva, Professor Auxiliar,
ISCTE-Instituto Universitário de Lisboa

Setembro, 2023

Departamento de Economia Política

O Papel do Tribunal de Contas da Guiné-Bissau na
promoção da Boa Governança (2017-2022)

Marcos Antoninho Cá

Mestrado em Estudos de Desenvolvimento

Orientador:

Dr. José F.F. Tavares, Professor Convidado,
ISCTE-Instituto Universitário de Lisboa.

Co-orientador:

Dr. Luís Paulo Mah Silva, Professor Auxiliar,
ISCTE-Instituto Universitário de Lisboa

Setembro, 2023

Agradecimento

Quando se chega ao final de uma etapa académica como esta, deve reconhecer-se e agradecer às pessoas que contribuíram para que o resultado fosse uma realidade. Deste modo, começo por agradecer a Deus e aos meus pais que já não estão entre nós, mas rogo a Deus que os tenha na sua glória. Agradeço também ao ISCTE e a toda a equipa, em particular à Escola de Ciências Sociais e Humanas, e aos meus colegas de curso. Os agradecimentos são extensivos ao meu orientador, Prof. José Tavares, que de forma sábia me acompanhou na realização e conclusão do meu trabalho.

De igual forma, endereço um agradecimento a todos os professores, pelos ensinamentos que me proporcionaram, durante a vigência do curso. Agradeço ao Tribunal de Contas da Guiné- Bissau, instituição a que pertenço como técnico, através dos seus presidentes, antigo (Dionísio Cabi) e actual (Amadu Tidjane Baldé), bem como o Juiz Conselheiro Domingos Malú pela oportunidade dadas.

Não poderia terminar sem agradecer e citar algumas individualidades que desde o início desta maratona contribuíram de várias maneiras para que este desafio fosse uma realidade. Por isso, menciono o Dr. Abdulai Sombile Djaló, Sr. Miguel António Lé e Emília Té Lé, Sr. Augustinho Bame Lé e Vitoria Luís Có, Sr. Carlos Alves, Dra. Elsa Ribeiro da Moura, Eng. Armando Bame Lé, Sr. Armando Lé (Ocante) e Dr. Augusto Nhaga.

E, por último, e não menos importante, à minha família, minha esposa, Inaida Djara Seidi Cá, aos meus filhos Mezaque Marcos Cá e Inaimar Marcos Seidi Cá, que souberam sofrer durante a minha ausência, enquanto me debruçava sobre os estudos. Jamais esqueceria os grandes nomes como o da minha mãe, Quinta Lé, e o do meu pai Antoninho Cá, bem como o da minha madrasta, Ana Té (In memorian). Deixo, igualmente, os meus agradecimentos aos meus irmãos e irmãs, Marculino Simplício Cá, Artimiza A. L. Cá, Dulcineia Antoninho Cá (Neia), Olávio Cá, Marcelino A. Cá, Sonia Cá, Mariza Cá, Milanca Cá, extensivos a Alanã António Tambá Nhaque, Ricardina Lopes Crato, Hotna Cufuck na Doha e ao meu amigo irmão Alfredo Maria Gomes.

Resumo

Este trabalho tem como propósito analisar o papel do Tribunal de Contas na promoção de boa governança na Guiné-Bissau. A metodologia utilizada para a conceção deste trabalho insere-se numa metodologia qualitativa e quantitativa, que implicou a pesquisa de um conjunto de documentos ligados ao TC, tais como, relatórios de auditorias, livros, dissertações, entre outros. Pode concluir-se que, a transição do TAFC para o TC tem contribuído, de uma forma significativa, para a melhoria da boa governança pública, tendo em conta o elevado nível de fiscalização empreendida nos últimos tempos, sobretudo na realização de auditorias e de fiscalização das contas do Estado. Verifica-se uma contribuição positiva na melhoria da eficiência e eficácia da gestão da coisa pública.

Palavras-chaves: Boa Governança, Guiné-Bissau, Instituição Pública, Tribunal de Contas.

Abstract

This paper aims to analyse the role of the Court of Auditors in the promotion of good governance in Guinea-Bissau. The methodology used to design this work is part of a qualitative and quantitative methodology, which involved the research of a set of documents linked to the TC, such as audit reports, books, dissertations, among others. It can be concluded that, the transition from the TAFC to the TC has contributed, in a significant way, to the improvement of good public governance, taking into account the high level of inspection undertaken in recent times, especially in the performance of audits and supervision of State accounts. There is a positive contribution in the improvement of efficiency and effectiveness in the management of public affairs.

Keywords: Good Governance, Guinea-Bissau, Public Institution, Court of Auditors.

Índice

Agradecimento	i
Resumo	iii
Abstract	v
Glossário de siglas	9
Introdução	11
Metodologia	13
Objetivo	13
CAPÍTULO 1. Estado e Administração Pública	15
1.1. Conceito de Estado	15
1.2. Modelos da Administração pública.....	15
1.3. Modelo Patrimonial	16
1.4. Modelo Burocrático	17
1.5. Nova gestão pública ou administração gerencial	19
CAPÍTULO 2. Contextualização e Enquadramento Institucional do Tribunal de Contas da Guiné-Bissau	21
2.1. Breve Historial da Guiné-Bissau	21
2.1. Antecedentes e evolução histórica do Tribunal de Contas da Guiné-Bissau	25
2.2. O Tribunal de Contas da Guiné-Bissau na Atualidade.....	26
Como funciona o Tribunal?.....	31
2.3. Relação do Tribunal de Contas com as outras instituições ou órgãos da soberania	31
CAPÍTULO 3. Auditoria e Controlo	35
3.1. Conceito e relevância da Auditoria	35
3.2. Controlo	37
CAPÍTULO 4. Boa Governança	43
4.1. Conceito da Governância	43
4.2. Evolução e algumas Conquistas do Tribunal de Contas nos últimos anos.....	44
4.3. Fiscalização e Controlo	45
4.4. Conceito, surgimento, evolução e as teorias de desenvolvimento	45

CAPÍTULO 5. Conclusão e Recomendações	49
Referências Bibliográficas.....	53
Anexos	57

Glossário de siglas

TCGB	Tribunal de Contas da Guiné-Bissau
IGF	Inspecção Geral das Finanças
ANP	Assembleia Nacional Popular
GB	Guiné-Bissau
ISC	Instituição Superior de Controlo
TC	Tribunal de Contas
MADEM-G15	Movimento Democrático para Alternância Política
PAIGC	Partido Africano para Independência da Guiné e Cabo-verde
CNE	Comissão Nacional das Eleições
STJ	Supremo Tribunal de Justiça
APU-PDGB	Assembleia do Povo Unido - Partido Democrático da Guiné Bissau
PIB	Produto Interno Bruto
OISC	Organização das Instituições Superiores de Controle
CPLP	Comunidade dos Países de Língua Portuguesa
SIGFIP	Sistema Integrado de Gestão Finanças Publica
IPC	Instrução de Prestação de Contas

Introdução

Este trabalho tem como propósito, analisar o papel do Tribunal de Contas na promoção de boa governança na Guiné-Bissau, no período 2017-2022. A metodologia utilizada para concepção deste trabalho, insere-se numa metodologia de pesquisa qualitativa e quantitativa, permitindo analisar um conjunto de documentos ligados ao Tribunal de Contas, tais como relatórios de auditorias, livros, dissertações.

Em termos da sistematização, estudo, está dividido em quatro grandes capítulos: Primeiro, Estado e Administração Pública, o segundo capítulo é direcionado a contextualização e enquadramento institucional do Tribunal de Contas da Guiné-Bissau, o terceiro capítulo aborda a auditoria, a sua importância e controlo e por fim, no quarto capítulo analisamos a boa governança e a contribuição do Tribunal de Contas no processo de desenvolvimento do país.

Antes de tudo seria, mesmo importante abordar o Estado enquanto uma máquina administrativa que controla e coordena toda a actividade financeira do Estado. Segundo o conceituado Amaral (1994), o Estado é criado através de normas que estabelecem os limites da atuação e da convivência dentro de uma sociedade para poder exercer o poder conferido pelo povo. Portanto, a satisfação do interesse público é a missão principal da Administração pública. De acordo com Tavares (1996), “A satisfação das necessidades colectivas representa, pois, a razão de ser e a missão da administração pública.” Que é constituída pelo conjunto de instituições que administram, coordenam e controlam um país, dentro de um território politicamente organizado, visando, assim, atender às necessidades da coletividade para poder dar respostas adequadas à sociedade. Entretanto, para que haja uma boa governança pública é necessário que o “dinheiro público” seja controlado para garantir uma gestão eficiente e responsável e que seja útil a bem de todos, aí vem a lógica da criação do Tribunal de Contas.

No campo político, tem se falado muito em prestação de contas em forma de transparência de gestão e a boa governança, mas na prática faz-se poucas coisas para a materialização das mesmas. Existem vários estudos em que a prestação de contas é vista como coadjuvante, ou seja, a prestação de contas é a demonstração de todas as ações realizadas pela gestão.

Mas a responsabilidade e a obrigação de se prestar contas, vem sendo mostrada como uma ação finalística de suma importância, principalmente nos órgãos públicos, pois se ela não for realizada com qualidade e eficiência, a instituição e os seus responsáveis sofrem apontamentos, precisando responder às diligências, podendo, inclusive, chegar a uma inserção do órgão no Cadastro do Sistema

Integrado de Gestão Finanças Pública - SIGFIP, onde este gera o bloqueio para recebimentos de recursos do Tesouro Público. Além disso, o dever de prestar contas não é apenas de responsabilidade dos órgãos públicos, mas sim, de toda e qualquer pessoa, sendo ela física ou jurídica, pública ou privada, conforme consta na Instrução de Prestação de Contas pública no boletim oficial, em seu art. 70, parágrafo único (Tribunal de Contas, 2019).

Por além da IPC, que nos mostra a obrigatoriedade tal como o dever de prestar contas, Heidemann (2009, p.304), mostrou que, o processo significa “contar para, prestar contas a, dar satisfação a, corresponder à expectativa de”.

O termo ‘prestação de contas’, também pode ser chamado de accountability, que de acordo com Kenney (2005 apud ROCHA, 2013, p. 87), disse que: “esta nomenclatura foi introduzida nos Estados Unidos da América – EUA em 1794, por Samuel Willians”.

Entretanto, percebe-se que, muitos autores concordam que o termo accountability e ilustrando, dessa forma, a sua variedade de sentidos ou interpretações e que é um processo vital para a manutenção, o desenvolvimento e a consolidação da democracia.

Os órgãos de controlo realizam as auditorias em instituições públicas, verificando se as prestações de contas estão sendo realizadas adequadamente, ou seja, cumprindo a legislação vigente. Em todas as prestações de contas se deve seguir alguns critérios básicos, como: verificação de relatórios, execução financeira, licitações, contratos e regular utilização dos valores financeiros, bem como, a devolução do saldo remanescente para concedente e conveniente, proporcionalmente, conforme as instruções de prestações de Contas. Sendo assim, existem vários procedimentos a serem realizados e a identificação de desafios e possibilidades encontradas pelos colaboradores nos procedimentos administrativos para realização da prestação de contas.

Tal como acima referimos, este trabalho tem como objecto de estudo o “Tribunal de Contas da Guiné-Bissau”, para um melhor enquadramento, recorremos a Tavares (1998), sobre alguns antecedentes históricos que são importantes realçar, a Guiné-Bissau é um país colonizado por Portugal, que proclamou a sua independência em 1973, reconhecido oficialmente pelo país colonizador em 1974. Depois da independência, a constituição de 1984 veio ressaltar a existência do Tribunal Administrativo, Fiscal e de Contas (TAFC), depois da abertura democrática em parceria com Portugal, criou-se o Tribunal de Contas, por Decreto-Lei 7/92 de 27 de novembro. Como “um órgão independente que fiscaliza a legalidade e regularidade das receitas e das despesas públicas, aprecia a boa gestão financeira e determina as responsabilidades por infrações financeiras” (Marques, 2002). Vamos tratar esse assunto de uma forma mais detalhada mais a frente, no item que tem a ver com os antecedentes e a criação do atual Tribunal de Contas da Guiné-Bissau.

A Guiné-Bissau aderiu o regime democrático nos primórdios dos anos 1991, ou seja, deixou de ser de partido único sob predominância do PAIGC, e iniciou-se a competição política ao aderir o sistema

pluripartidário, mas que viveu longos períodos de instabilidades políticas e governativas.

Ora, a grande questão que se coloca, até que ponto o Tribunal de Contas tem contribuído na promoção da boa governança em meio das sucessivas instabilidades políticas do país?

Metodologia

As decisões sobre o processo metodológico não são autónomas e independentes, variam em função da natureza do problema em estudo. Neste sentido e considerando que pretendemos compreender o verdadeiro papel do Tribunal de Contas na promoção da boa governança, o nosso trabalho será um estudo de caso, de natureza qualitativa e bibliográfica, baseada em evidências documentais.

Para análise, consideramos a relação do Tribunal de Contas com os demais órgãos de soberania, tendo como base os princípios de colaboração, interdependência e complementaridade institucional. Adotamos uma metodologia assente nas grandes linhas de orientação, desenvolvidas pelo método de investigação em ciências sociais.

Objetivo

O nosso estudo foi norteado por um objeto geral e por objetivos específicos, a saber:

- Analisar os contributos do Tribunal de Contas para a promoção de boa governança na Guiné-Bissau.
- Estudar numa perspectiva restrita e hodierna o enquadramento jurídico do Tribunal de Contas guineense e da atividade por si exercida.
- Estudar a origem e a evolução do Tribunal de Contas guineense, a sua organização e funcionamento, bem como as atribuições e competências.
- Expor os conceitos de auditoria e a sua importância, e na mesma linha abordar o controlo como sendo umas das ferramentas usados pelo Tribunal de Contas na fiscalização.
- Descrever os fatores internos e externos que afetam o bom funcionamento do Tribunal de Contas e o seu papel na promoção da boa governança na Guiné-Bissau.

A nossa curiosidade científica em formular esta pergunta surge por vários motivos, a saber: em primeiro lugar, relaciona-se com o facto de ser um tema da atualidade e com a preocupação de todos os Estados democráticos, onde existem princípios de separação dos poderes e uma relação de interdependência. Em segundo lugar, justifica-se por ser uma temática de muito interesse social, académico, político e pessoal, o que nos permitirá conhecer melhor a organização e funcionamento

da única Instituição Superior de Controlo (ISC), o Tribunal de Contas da Guiné-Bissau.

Em terceiro lugar e não menos importante, a escolha deste tema traz uma contribuição teórica para o caso em estudo e, em particular, para o desenvolvimento do Tribunal de Contas da Guiné-Bissau, considerando que o Tribunal de Contas constitui, concretamente, o nosso objeto de estudo.

Na verdade, a possibilidade que nos poderá ajudar a responder a estas (e muitas outras questões) encontra-se, porventura, no ambiente do sistema político e no quadro jurídico-legal guineense. Por outras palavras, quer-nos parecer que serão precisamente os elementos com relevância sistémica internos e externos que nos poderão fornecer algumas pistas em relação à complexidade e consequente instabilidade política da Guiné-Bissau e do funcionamento do Tribunal de Contas, em particular. Nesta abordagem, procuramos dar a conhecer ao leitor a realidade política da Guiné-Bissau, assim como as questões práticas sobre o funcionamento do Tribunal de Contas da mesma.

O Tribunal de Contas é uma instituição de controlo financeiro do Estado. “As Instituições Superiores de Controlo (ISC) são instituições independentes e tecnicamente habilitadas que têm como missão assegurar o controlo externo da atividade financeira pública” (Costa, p. 18).

Para Coelho, (2010), Tribunais de Contas (TCs) são instituições de controlo do sistema político (...), cooperando na aplicação correta e eficiente dos recursos públicos.

Segundo Tavares, citado por Costa (2017), as Instituições Superiores de Controlo (ISC) são órgãos públicos independentes destinados a assegurar o controlo financeiro externo do Estado, situando-se no nível mais elevado de controlo técnico, sendo o Parlamento o principal destinatário da sua actividade.

Deste modo, podemos dizer que o Tribunal de Contas da Guiné-Bissau é um órgão de soberania, com uma clara missão constitucional de fiscalizar a legalidade e a regularidade das receitas e das despesas públicas, analisar a boa gestão financeira e efetivar as respetivas responsabilidades por infrações financeiras.

De acordo com (Tavares 1998, p. 21), “toda a atividade de gestão exige, para a sua eficácia, um bom sistema de controlo, podendo mesmo considerar-se indissociáveis os sistemas de gestão e de controlo. Esta ideia é válida para os domínios da gestão pública e da gestão privada.

Na verdade, quaisquer órgãos gestores devem dispor, permanentemente, de elementos sobre a forma como as respectivas organizações funcionam, nomeadamente, quanto aos aspetos da legalidade, da economia, da eficiência e da eficácia. Este controlo, associado à gestão, deve ser desenvolvido por órgãos e serviços de fiscalização, dotados de independência técnica, inseridos, porém, na estrutura interna da entidade, organismo ou instituição em causa”.

CAPÍTULO 1

Estado e Administração Pública

1.1. Conceito de Estado

Estado é entendido como a esfera em que todos os interesses encontrados na sociedade podem chegar a uma “síntese”, isto é, como o locus capaz de formular metas coletivas, válidas para todos. Para isso, exige-se a aplicação estrita de “critérios racionais” que permitam ao Estado canalizar os desejos, os interesses e as emoções dos cidadãos em direção às metas definidas por ele mesmo. Isto significa que o Estado moderno não somente adquire o monopólio da violência legítima, mas também que a usa para “dirigir” racionalmente as actividades dos cidadãos, de acordo com critérios estabelecidos cientificamente de antemão (Aldeia, 2009, p. 06).

Segundo o Manual da Escola Lucia Mayvorne, sobre o conceito de Estado de ponto de vista sociológico, publicado em (2018): Estado é uma instituição social que desempenha várias funções, entre as quais uma é de ser o principal elemento de coerção de uma sociedade politicamente organizada. Constitui-se por duas formas elementares, Estado Antigo ou Pré-Moderno e Estado Moderno. A primeira forma, a Antiga, o agente estatal é marcado pela descentralização, enquanto no Estado Moderno há um grande esforço na centralização e reunificação de tradições nacionais, na tentativa de superação ou camuflagem das diferenças étnicas e de classes.

No próximo capítulo, falaremos apenas dos tipos de Estado Moderno, não obstante fazermos uma abordagem, não extensiva, do que é o Estado antigo.

1.2. Modelos da Administração pública

A Administração Pública tem sido o grande desafio em milhares de anos por todas as nações. Alcançar o modelo ideal, livre de corrupção e onde todos atuem em harmonia para proteger, prioritariamente, os interesses da coletividade, tem-se mostrado uma tarefa árdua e, historicamente falando, a Guiné-Bissau tem sido alvo de uma gestão falhada e muitas vezes ineficiente e que, até hoje, não foi capaz de superar (Machado, 2020).

A administração pública reflecte os fundamentos institucionais com os quais os países são geridos. A administração pública dá resposta às necessidades da sociedade e o seu funcionamento assenta em estruturas organizacionais, processos, cargos, relações políticas e programas. Contribui para a prosperidade económica sustentável, para a coesão social e para o bem-estar humano. Influencia a

confiança social e gera condições propícias à criação de valor público (Christopher, 2014).

Machado (2020) entendeu que a ideia inicial era implantar o modelo de administração pública que determinasse sempre o interesse pessoal, como sendo mais importante do que o respeito à coletividade. Contudo, surgiram inúmeros casos de corrupção e nepotismo, que tornaram inviável o bom funcionamento da governança.

1.3. Modelo Patrimonial

Segundo Machado (2020), esta modalidade de administração pública consiste em transferir a capacidade de poder do Estado para as mãos do seu governante e dos auxiliares, de forma a que não prevaleça a soberania da coisa pública: o poder de administração facilmente se confunde com o status particular de cada membro. O próprio governante absorve os benefícios oriundos do património do Estado e, por isso, o interesse de toda a sociedade fica comprometido, pela ausência de soberania sobre os interesses particulares dos governantes.

Os princípios norteadores da administração pública (indisponibilidade do interesse público, isonomia, legalidade e publicidade) são claramente ignorados pelo administrador, facto que contribui fortemente para a degradação dos bens públicos, perda da credibilidade na administração e demais prejuízos para a população como um todo.

É comum, para esta modalidade, a corrupção e a contratação de familiares (nepotismo) e amigos próximos, o que dificulta ainda mais a transparência na atuação dos líderes do governo e, principalmente, a prevalência dos interesses da sociedade.

Algumas características do Patrimonialismo ainda podem ser vistas nos modelos de gestão pública atual. Apesar de acontecer de forma disfarçada, observa-se o nepotismo, interesse pessoal acima do público, por parte de muitos governantes, obtenção de vantagens ilícitas e, principalmente, o que é o maior de todos os males, a corrupção.

O património é o objeto administrado que serve para propiciar às entidades a obtenção de seus fins. Para que um património seja considerado como tal, este deve atender a dois requisitos: o elemento ser componente de um conjunto que possua conteúdo económico avaliável em moeda; e exista interdependência dos elementos componentes do património e vinculação do conjunto a uma entidade que vise alcançar determinados fins.

Do ponto de vista económico, o património é considerado uma riqueza ou um bem. suscetível de cumprir uma necessidade coletiva, sendo este observado sob o aspeto qualitativo¹, enquanto sob o enfoque contábil observa-se o aspeto quantitativo² ($\text{Ativo} = \text{Passivo} + \text{Situação Líquida}$). Exceção relativa a alguns casos, quando se utiliza o termo “substância patrimonial” é que a contabilidade visualiza o património de forma qualitativo (Rimbolo e Duarte, 2013).

Na cultura da gestão pública, entendemos por património o conjunto dos bens móveis e imóveis, geralmente destinados à atividade operacional da organização, com vida útil igual ou superior a um ano económico.

A actividade operacional de uma organização pública tem em conta diferentes dimensões, todas implícitas no conceito património: o património enquanto potencial indispensável ao desenvolvimento da atividade da entidade contabilística, o património enquanto bens a preservar e a proteger, por constituírem valores sociais relevantes, e, associado a estes, decorrem também responsabilidades patrimoniais do Estado nos domínios da salvaguarda do interesse público e da qualidade da vida dos cidadãos. Portanto, a atividade patrimonial das organizações públicas pode assumir valências, consoante a vertente em que se situem (Neves, 2019 & Frade, 2003).

1.4. Modelo Burocrático

A administração pública, conhecida como Burocrática, surgiu em meados do século XIX, para inibir os abusos cometidos pelo sistema Patrimonialista. A ideia principal é constituir governantes com capacitação profissional, para que exerçam amplo controlo e evitem o nepotismo, a obtenção de vantagens pessoais e a corrupção (Machado, 2020).

É esta a modalidade que cobra, rigorosamente, a distinção entre propriedade pública e privada, como forma de assegurar que os interesses comuns a todos prevaleçam sobre os privilégios próprios dos governantes. Eles, por sua vez, são escolhidos para atuar com impessoalidade e sob regime de hierarquia funcional, partindo do pressuposto de que o desenvolvimento das suas atividades deve estar sempre relacionado a um controlo rígido dos processos (Machado, 2020).

A estrutura do Estado Burocrático nos Estados como a Guiné-Bissau, teria sido, portanto, crucialmente responsável pela nossa incapacidade de estabelecer prioridades, de nos comportarmos com a eficiência exigida e, finalmente, produzirmos as alterações no cenário social da Guiné-Bissau, de forma a nos transformarmos num modelo sucedido de desenvolvimento. Ao estabelecer o primado do formalismo burocrático, parece inequívoco que o governo prioriza o “como fazer” em relação ao resultado pretendido. Os ganhos em termos éticos não compensam os prejuízos acumulados relativamente a políticas públicas e seus resultados, especialmente quando os dados sobre a realidade social Guineense são confrontados com os do mundo (Filho, [s.d.]).

A interpretação “racional” do Direito, fundada em conceções puramente formais, contrapõe-se ao tipo de adjudicação ligado frontalmente às tradições sagradas. O caso particular que não pode ser resolvido com precisão, soluciona-se quer seja por “revelação” concreta (oráculo, decisão profética ou ordália, ou seja, mediante uma justiça “carismática”), ou ainda – e somente estes são os casos que nos interessam aqui – mediante juízos formais, expressados em termos de avaliações éticas

concretas, ou de outra classe prática. A este tipo de justiça, R. Schmidt chamou, apropriadamente, de “justiça dos Cadis”. Também podem ser formulados juízos formais, mas não com base numa classificação de conceitos racionais, mas mediante “analogias” e dependendo de, e interpretando “precedentes” concretos. Isto é a “justiça empírica (Weber, [s.d.]).

A justiça dos Cadis carece de qualquer classe de juízo raciocinado. Tampouco, a justiça empírica proporciona, na sua pureza, nenhum motivo que possamos classificar como racional, conforme o nosso significado da palavra. A índole concretamente avaliadora da justiça dos Cadis pode promover uma rutura profética com toda a tradição. A justiça empírica, por sua vez, pode sublimar-se e racionalizar-se numa “tecnologia”.

Em todas as formas de dominação não burocrática deparamo-nos com a peculiar coexistência de um âmbito de estrito tradicionalismo com um âmbito de livre arbitrariedade e graça senhorial. São, pois, muito frequentes as combinações e formas de transição entre ambos os princípios (Weber, [s.d.]).

O Modelo Burocrático baseia-se na organização, na racionalidade, na legalidade e na impessoalidade. A organização burocrática caracteriza-se pela divisão do trabalho, é realizada de forma racional e adequada aos objetivos estabelecidos, de forma a atingir a sua eficiência. Cada um sabe exatamente qual o seu papel e as suas funções dentro da organização, bem como os seus limites, e esta proporciona as condições necessárias para que o trabalhador possa cumprir os seus objetivos, não interferindo com os restantes trabalhadores. Tudo deve ser feito de forma imparcial, trata-se de organização, cargos e funções e não de pessoas e emoções. Por outras palavras, o modelo burocrático é caracterizado pela divisão do trabalho, conforme a sua especialização e estruturado segundo o grau de complexidade de cada tarefa (Bernardo, 2017).

É importante realçar que esse modelo de administração passou a tornar ineficiente o funcionamento da máquina pública. Isto porque há excesso de formalismo e maneiras muito rígidas de exercer os mais variados tipos de controlo, limitando o acesso coletivo aos serviços essenciais que deveria ser a prioridade de qualquer gestão pública.

Sabendo que a qualidade da administração Burocrática está em controlar os abusos cometidos por aqueles que utilizavam de forma inadequada os bens e os recursos públicos, observamos que o seu defeito é não atender de forma ampla e eficiente a todos os cidadãos (Machado, 2020). Todos os atos inerentes à administração pública passaram a ser lentos, com alto custo e de pouca qualidade, fugindo completamente da proposta principal que era atender à coletividade e suprir as demandas sociais de forma ampla e eficiente. Sem surpresas, o modelo Burocrático, cujo principal objetivo era eliminar a forma Patrimonialista de gestão pública, não durou muito tempo e logo foi substituído pelo Gerencial (Machado, 2020).

1.5. Nova gestão pública ou administração gerencial

A ineficiência, a falta de eficácia e de efetividade, representaram as principais causas da crise do Estado de Bem-Estar, com a utilização de seu modelo burocrático, cujas práticas perduraram desde o início do século XX até meados dos anos 1980.

A necessidade de obter respostas para as demandas e questões que emergiram do processo de globalização exigiu novas perspectivas e paradigmas para a gestão da coisa pública. Destacamos que nas últimas três décadas a gestão das organizações do setor público vem passando por grandes transformações, que propiciam o surgimento de uma nova gestão pública que procura atender às críticas feitas ao setor público, como ineficiente, burocrático e ineficaz. Assim, as directrizes de gestão do setor privado, como governança, migram com os seus mecanismos de mercado para o setor público (Pereira, et al. 2017).

Essa nova gestão pública produz um conceito diferente de prestação de contas à sociedade, conduzindo a uma maior transparência na administração da coisa pública e maior responsabilidade na atuação operacional do governo, por exemplo, no destino de toda a arrecadação tributária (Pereira, et al. 2017).

Em razão da ineficiência de outros modelos de gestão pública, diversos países pelo mundo começaram a observar um número crescente de problemas sociais, causados pelo desemprego, inflação e valores de impostos fora de controle. Isso gerou uma crise generalizada e motivou o surgimento e a implantação de um novo modelo de se conduzir a administração pública, que ficou conhecido como Gerencial (Machado, 2020).

Nesta modalidade de administração pública, o objetivo principal é retomar a eficiência do atendimento ao cidadão, reduzindo os custos operacionais e melhorando a qualidade do serviço. Ou seja, aqui o cidadão é o centro das atenções e o foco principal dos governantes, que devem implantar no Estado uma reforma baseada em qualidade na condução dos serviços para atender à coletividade, bem como na recepção prestativa e funcional (Machado, 2020).

As transformações ocorridas na sociedade em geral, a partir do início do Séc. XXI, exigiram não só do setor privado, mas também do setor público, uma série de transformações, como resultado do esgotamento do modelo de desenvolvimento do pós-guerra. As primeiras reformas implantadas para superar a crise do modelo capitalista, nessa época, chamadas de reformas de primeira geração, foram as de caráter macroeconómico, cujas diretrizes podem ser encontradas no marco do Consenso de Washington, partindo-se do entendimento de que os problemas económicos da atualidade eram frutos de déficits estruturais que deviam ser controlados, reduzindo o peso do Estado, abrindo as economias nacionais ao comércio global e criando novas condições de

estabilidade monetária para atrair os investimentos (Castro, 2016).

Algumas características são predominantes neste processo de transição. A descentralização da administração, por exemplo, visa retirar o poder soberano das mãos de um único governante, delegando tarefas para diversos outros gerentes para que atuem de forma autónoma. Ainda, diferentemente da modalidade Burocrática, a Gerencial busca o controlo de qualidade, mediante a apresentação de resultados positivos, e não realizando o controlo minucioso do que é feito durante o processo. Além disso, os procedimentos devem voltar-se para o atendimento do cidadão (que seria o “cliente”), evidenciando a preocupação desta modalidade em atender o interesse da colectividade (Machado, 2020).

Este é o modelo de gestão pública onde é possível ver, ainda que em teoria, a sua aplicação na máquina pública brasileira. A criação das autarquias, empresas públicas e sociedades de economia mista, descentralizou a concentração do poder que havia no passado e estreitou a distância entre o Estado e o cidadão, dando maiores oportunidades de livre acesso ao atendimento prestativo (Machado, 2020).

Quem também falou, de uma forma alargada, sobre Administração Pública, foi Diogo Freitas do Amaral, que em seu entender disse o seguinte: “quando se fala em administração pública, tem-se presente todo um conjunto de necessidades colectivas cuja satisfação é assumida como tarefa fundamental pela colectividade, através de serviços por esta organizados e mantidos”. Amaral (2015, p. 25). Seguidamente, o autor falou de vários sentidos em que se utiliza a expressão administração pública, mas escolheu dois deles por entender que são os principais e que se usam na linguagem corrente.

“No primeiro caso, a expressão é empregada no sentido de organização: administração pública surge aí com sinónimo de organização administrativa. É administração pública em sentido orgânico- ou noutra formulação, em sentido subjectivo. No segundo caso, utiliza-se a expressão no sentido de actividade: administração pública aparece então como sinónimo de actividade de actividade administrativa. É administração pública em sentido material- ou como também se diz, em sentido subjectivo”. (Amaral, 2015, p. 28).

Para finalizar, Amaral afirma que: “a administração pública (...), consiste fundamentalmente na organização dos serviços centrais do Estado, o governo, os ministérios, as direcções-gerais, as repartições públicas, os funcionários civis, entre outros, para depois lembrar que, o Governo é o mais importante órgão administrativo do país”. (Amaral, 2022, p.29).

Contextualização e Enquadramento Institucional do Tribunal de Contas da Guiné-Bissau

2.1. Breve Historial da Guiné-Bissau

A Guiné-Bissau aderiu ao regime democrático nos primórdios dos anos 1991, ou seja, deixou de ser de partido único sob predominância do (PAIGC), Partido Africano da Independência de Guiné e Cabo Verde e iniciou-se a competição política ao aderir ao sistema pluripartidário. Nesta circunstância e pesquisa, propomo-nos responder à seguinte pergunta: como o Tribunal de Contas tem promovido a boa governação no seio das sucessivas instabilidades políticas do país? Apresentamos a seguir.

A República da Guiné-Bissau é um pequeno país situado na Costa Ocidental da África. Possui uma área com cerca de 36 mil e 125 km² e população, maioritariamente rural, estimada em menos de dois milhões de habitantes (Instituto Nacional de Estatística, 2016). A Guiné-Bissau proclamou a sua independência no dia 24 de setembro de 1973, isto depois de um longo e sangrento conflito armado que durou quase 11 anos. Lembramos ainda que esta longa e difícil guerra foi entre os povos da Guiné-Bissau e de Cabo Verde, com o objetivo de formar um único país independente, mas o desiderato não se concretizou.

A Guiné-Bissau foi colonizada por Portugal. O navegador Nuno Tristão e a sua equipa portuguesa foram os primeiros europeus a pisarem o solo guineense nos anos de 1446. Com a descolonização, na atual República da Guiné-Bissau, os portugueses foram bem recebidos pela população local, iniciando-se entre os dois países laços comerciais. Os laços estabelecidos pelos portugueses com a população facilitaram bastante o processo de adaptação e articulação política dos portugueses na Guiné-Bissau.

Esse processo baseou-se, fundamentalmente, no estabelecimento de feitorias comerciais e durou vários séculos até à Conferência de Berlim (1884-1885), momento em começaram a criar-se as estruturas coloniais. Depois de se terem instalado no território guineense, iniciaram-se as campanhas de ocupação das zonas entre 1913 e 1915, e que veio a terminar com a conquista e ocupação da ilha conhecida por Canhabaque, na atual região de Bolama-Bijagós, em 1936. Nesse período, a população guineense, na sua maioria, compunha-se de cultivadores, criadores de gado, pescadores, ou seja, de uma forma generalizada, eram camponeses obrigados a pagar impostos à administração do Estado colonial da então Guiné- portuguesa.



Figura 1. A Guiné-Bissau e as suas fronteiras. Fonte: bogdanserban/Dreamstime.com

Como muitos países africanos, a República da Guiné-Bissau tem mais do que 30 grupos étnicos e podemos citar os seguintes, como os mais predominantes: Fulas, Balantas, Papeis, Manjacos, Bijagós e Mancanhas. Em termos administrativos, a Guiné-Bissau está dividida em três províncias, a saber: província norte, província sul e província leste e um total de oito regiões, com os seguintes nomes: Bafatá, Biombo, Bolama-Bijagós, Cacheu, Gabú, Quinará, Oio e Tombali. De salientar que, para além das oito regiões supracitadas, a República da Guiné-Bissau tem um setor autónomo que é a capital Bissau e que conta com um total de 38 setores.

De referir ainda que a região de Bolama-Bijagós tem cerca de 90 ilhas e ilhéus que na sua maioria não são habitados.

De acordo com (Mendes, 2010), na Guiné-Bissau existem cerca de três dezenas de línguas tradicionais e/ou autóctones que se distribuem entre as etnias presentes em todo o território. O crioulo é veículo de comunicação interétnico, mas não é falado por todos os guineenses. O país depende muito dos setores da agricultura e das pescas, quer pela sua contribuição para a formação do PIB, quer para as receitas de exportações, quer ainda para o emprego e o Orçamento de Estado. Com o assassinato de Amílcar Cabral, um dos nomes sonantes do pan-africanismo, em 20 de janeiro de 1973, na Guiné-Conacri, obrigou o seu irmão Luís Almeida Cabral, também um dos membros fundadores do PAIGC, a assumir a liderança do referido partido, facto que o levou a ser o primeiro

Presidente da República da Guiné-Bissau, entre 1974 a 1980, altura em que foi deposto através do golpe militar de 14 de novembro do mesmo ano.

De acordo com (Cardoso, 1995a, 2004b; Augel, 2007), estes dois países irmãos vieram a separar-se depois do golpe de Estado de 1980, comandado pelo General João Bernardo Nino Vieira, (Kaby Na Fantcham-na), que derrubou o regime de Luís Cabral em 1980, e logo em seguida governou o país a até 1994. Entretanto, valeu-se principalmente do regime de partido único vigente, desde a independência do país e ratificado por uma nova Constituição outorgada em 1984, que confirmava esse privilégio ao (PAIGC) Partido Africano da Independência da Guiné-Bissau e Cabo Verde, sustentado por muitos países do bloco socialista, na altura em que se fortificava a Guerra Fria.

Na mesma obra, (Cardoso, 1995a, 2004b; Augel, 2007), verificam que o procedimento de democratização política, sucedido na Guiné-Bissau na década de 1980 até ao princípio da década de 1990, não aconteceu só por força de vontade interna do país, mas igualmente contou com uma robusta influência externa.

Desta forma, percebemos que algumas condições impostas estavam ligadas ao fator político e económico que começou a dar sinais no início de 1983 e que veio a concretizar-se em 1987, através do Plano de Ajustamento Estrutural (PAE), concebido por organizações como o Fundo Monetário Internacional (FMI) e o Banco Mundial (BM), aprofundado aquando do desmantelamento do sistema socialista, em meados de 1989, que ajudava a governação do partido único sob o comando do João Bernardo Vieira.

Assim, o quadro partidário alterou-se em 1994, quando ocorreram as primeiras eleições multipartidárias no país, marcando, desta forma, a transição do regime de partido único para o multipartidarismo, ou seja, a democracia. Na ocasião, o General João Bernardo Vieira foi eleito presidente da República, com o apoio do seu partido (PAIGC).

Depois da vitória do PAIGC, nas eleições gerais, formou-se um governo que incluiu membros das outras formações políticas que concorreram às eleições, como é caso do PRS e do RGB, por exemplo. Depois da realização das primeiras eleições gerais em 1994, o país viveu a sua primeira tentativa de golpe de Estado em junho de 1998, liderado pelo malogrado Brigadeiro-General Ansumane Mané, comandante da Junta-Militar na altura, e que interrompeu assim o mandato daquele que era o primeiro presidente democraticamente eleito. Este acontecimento levou o país a viver uma guerra civil que durou cerca de onze meses.

No que concerne ao conflito político-militar de 1998, na Guiné-Bissau, surgiu devido à má gestão da questão de Casamansa (Rudebeck, 2001; Ampagatubó, 2008). O problema de Casamansa, integrada na República do Senegal, zona norte da Guiné, remonta ao século XIX. É uma região que pertencia à antiga Guiné portuguesa, hoje Guiné-Bissau, tendo a sua integração administrativa no Senegal sido realizada no contexto da Conferência de Berlim (Rudebeck, 2001).

No início do conflito, os habitantes de Bissau, tal como as partes envolvidas nesse momento poderiam vê-lo como um simples incidente e não ter tido proporções maiores, sendo facilmente controlado, mas não foi o caso. A referida guerra é o resultado do desentendimento das duas figuras das Forças Armadas guineenses, General João Bernardo Vieira (Kabi Na Fantchamna) e Brigadeiro Ansumane Mané (Brik barak), presidente e ex-chefe de Estado-Maior do Exército, respectivamente.

De recordar que, no decorrer da guerra, notou-se a adesão de muitos rebeldes, vindos de Casamansa para a Junta Militar. De acordo com (Rudebeck, 2001) e (Carvalho, 2010), a chegada das tropas do Senegal e da Guiné-Conacri à Capital Bissau, com o intuito de apoiar o presidente Nino Vieira, aumentou ainda mais a já existente simpatia dos atores políticos e sociais a favor da Junta Militar, liderada por Ansumane Mané.

Na busca de estabilidade política e social e na concretização de um verdadeiro Estado do Direito democrático, o país normalizou num curto espaço do tempo, mas mesmo assim continuou a viver as sucessivas crises de diferentes tipos.

Neste sentido, Mango (2020, p. 14), afirma que apesar de terem ocorrido novas eleições presidenciais, de forma mais ou menos regular, em 1994, 2000, 2005, 2009, 2014 e 2019, novos golpes de estado, tentativas de golpes de estado e episódios de dissolução do poder legislativo e, sobretudo, executivo, também sucederam com frequência, nos anos de 1998, 2003, 2004, 2009, 2010, 2011 e 2012, resultando, por vezes, no assassinato de chefes e ex-chefes de Estado e de comandantes militares. O próprio General João Bernardo Nino Vieira, que mais uma vez ocupava a presidência desde 2005, foi vitimado num desses episódios, em 2009.

De acordo com Cardoso (1995a, 2004b); Augel (2007); Sangreman [et al.] (2006); Bwock (2016, citado por Mango 2020). “Nenhuma legislatura e nenhuma presidência lograram êxito em concluir seus respectivos mandatos de cinco anos desde o início formal da democracia no país em princípios da década de 1990. A única e recentíssima exceção é a de José Mário Vaz, do PAIGC, presidente eleito em 2014”. Ele tornou-se o primeiro presidente do País a concluir um mandato de cinco anos, no final de 2019.

Estes acontecimentos marcaram o início de um longo período de instabilidade que a Guiné-Bissau viveu e que está vivendo até agora, muito embora tivesse mudado muita coisa em relação aos períodos anteriores e graças às sucessivas intervenções das organizações sub-regionais, mais precisamente a União Africana e, em particular, a Comunidade Económica dos Estados da África Ocidental (CEDEAO).

Em 2014, o PAIGC ganhou as eleições gerais com maioria absoluta. Em seguida, formou o seu governo, tendo um Presidente da República e um Primeiro-Ministro. Aparentava haver uma boa colaboração e um mandato sem sobressalto, algo que não aconteceu, porque em 2015 começou uma luta interna no seio do partido (PAIGC), entre o Primeiro-Ministro e presidente do partido,

Domingos Simões Pereira, e o presidente da República, José Mário Vaz.

Com Domingos Simões Pereira à frente do governo durante quase um ano, o Presidente da República derrubou o seu governo com fundamento em corrupção e nepotismo, iniciando desta forma uma nova era de crises no país, culminando com as nomeações e derrubes de oito primeiros-ministros, por um só Presidente. Em 2019, os guineenses voltaram a ser chamados às urnas para escolherem os seus representantes, como forma de fechar os ciclos das crises.

De acordo com Mango (2020 p.15), as eleições para a X legislatura foram igualmente vencidas pelo PAIGC, e o seu líder Domingos Simões Pereira foi novamente indicado pelo partido para ocupar o cargo de primeiro-ministro, sob recusa do ainda presidente José Mário Vaz, que veio a nomear Aristides Gomes, também do PAIGC, para o cargo do Primeiro-Ministro.

Este governo, por sua vez, foi derrubado por Umaro Sissoco Embaló, candidato apoiado pelo MADEM-G15, partido dissidente do PAIGC, que foi considerado vencedor das eleições presidenciais, ocorridas no final de 2019, pela Comissão Nacional das Eleições (CNE), derrotando no segundo turno justamente o líder de PAIGC, Domingos Simões Pereira. No entanto, os resultados das eleições foram contestados, judicialmente, no Supremo Tribunal de Justiça que só decidiu o caso quase um ano depois das eleições. Ainda assim, Umaro Sissoco Embaló realizou uma posse simbólica como Presidente da República e nomeou Nuno Gomes Nabiam, líder de outro partido (APU-PDGB), como primeiro-ministro.

O País parecia já libertado das sucessivas crises, uma vez que o Presidente da República, General do Exército Umaro Sissoco Embaló, havia já nomeado como primeiro-ministro Nuno Gomes Na Biam, que o apoiou na segunda volta das presidenciais, e a Assembleia Nacional Popular a funcionar na sua plenitude, surge uma nova crise institucional entre a Presidência e a ANP, que leva à dissolução do parlamento, por parte do Presidente da República, com base na recusa da ANP sobre uma auditoria.

2.1. Antecedentes e evolução histórica do Tribunal de Contas da Guiné-Bissau

Durante o período colonial, a fiscalização da gestão dos dinheiros públicos, na então Província da Guiné, era feita pelo Tribunal Administrativo, Fiscal e de Contas. Por forma a dar complemento à Carta Orgânica no que diz respeito à estrutura, organização e funcionamento do referido Tribunal Administrativo, Fiscal e de Contas, foi aprovada a Reforma Administrativa Ultramarina (RAU). Compreende-se que com isso, até à proclamação da independência da República da Guiné-Bissau em setembro de 1973, o controlo jurisdicional do erário público e a justiça financeira era feito pelo Tribunal Administrativo, Fiscal e de Contas.

Historicamente falando, era um tribunal com prerrogativa especializada, paralelamente aos

Tribunais Comuns e que julgava apenas as questões administrativas, fiscais e financeiras. Dividia-se em quatro secções, de acordo com as necessidades vigentes e que lhe cabiam desempenhar:

- Secção do Contencioso Administrativo.
- Secção do Contencioso Fiscal e Aduaneiro.
- Secção de Contas, ou seja, a parte que fiscaliza as contas públicas.
- Secção de Consultas.

Entre 1973 a 1992, o controlo judicial da gestão dos fundos e valores públicos continuaram, como na época colonial, a serem feitos pelo Tribunal Administrativo, através da sua Secção de Contas, visto que, no dia 24 de setembro de 1974 foi aprovada a Lei n.º 1/73 que manteve em vigor todas as leis coloniais vigentes na então Província da Guiné, assegurando, assim, a continuidade do Tribunal Administrativo no recém-nascido Estado da Guiné-Bissau, tal como existia.

O TAFC, antecessor do TCGB, funcionou desde a época colonial. Porém, deixou praticamente de funcionar, após a independência da Guiné-Bissau em 1973, limitando-se apenas à aposição de vistos em diplomas de provimento, entre outros.

Em 1984, o Decreto n.º 9/1984 definiu que “toda a matéria que era da competência do contencioso tributário do Tribunal Administrativo, Fiscal e de Contas [...] transitou para a alçada [...] do Tribunal Fiscal, integrado no Ministério das Finanças”. (Lei Orgânica, p. 197). Isto é, criou-se uma nova estrutura, o Tribunal Fiscal, junto ao Ministério das Finanças, reduzindo ainda mais as já poucas funções do TAFC.

Então, no final de 1992, criou-se o TCGB, com competência tanto para questões de contas públicas, como para questões administrativas, após a introdução do pluripartidarismo, em maio de 1991. Estabelecia-se, assim, pela primeira vez, a função de controlo externo da administração pública na Guiné-Bissau, algo inexistente desde a independência do país. Posteriormente, com a Lei n.º 3/2002, as competências administrativas do TCGB foram transferidas para os tribunais comuns, criados naquela lei, de tal forma que o TCGB pôde, finalmente, passar a dedicar-se apenas ao controlo externo da administração pública.

2.2. O Tribunal de Contas da Guiné-Bissau na Atualidade

Na ordem jurídica da Guiné-Bissau, o Tribunal de Contas não logrou alcançar mais do que uma parca e indireta referência no texto constitucional. O artigo 121.º da Constituição da República da Guiné-Bissau (CRGB), depois de proibir no n.º 1 a “existência de tribunais exclusivamente destinados ao julgamento de certas categorias de crimes”, vem na alínea b) do n.º 2 do mesmo artigo admitir,

como exceção à regra, a existência de “tribunais administrativos, fiscais e de contas”.

A Constituição da República da Guiné-Bissau não trata, expressamente, as questões fundamentais de Órgão Supremo de Controlo das Finanças Públicas. Esta realidade coloca a Guiné-Bissau à margem das orientações internacionais nesta matéria, designadamente das exigências da Organização Internacional das Instituições Superiores de Controlo Financeiro (INTOSAI), que vão no sentido de que cada Estado deve abordar as questões fundamentais do seu órgão supremo de controlo financeiro no respectivo texto Constitucional.

Através do Decreto-Lei n.º 7/92, de 27 de novembro, é criado o Tribunal de Contas, com a função legal de apreciar a atividade financeira do Estado e das demais entidades públicas. É, nesse mesmo diploma que se aprova a respectiva Lei Orgânica, bem como as normas regulamentares relativas à Fiscalização Prévia, Prestação de Contas, Processo, Emolumentos e Direção de Serviços.

De acordo com o art.º n.º 2 /2LOT, o Tribunal de Contas exerce poderes jurisdicionais e de controlo financeiro sobre:

- O Estado e todos os seus serviços.
- Os serviços autónomos.
- A administração local.
- As empresas públicas.

Entidades de qualquer natureza que utilizem fundos provenientes de algumas das entidades anteriores ou obtidos com a sua intervenção, nomeadamente através de subsídios, empréstimos ou avales.

O Tribunal de Contas é um órgão criado pelo Estado, com o objetivo principal de exercer o poder do controlo sobre as receitas e despesas do mesmo.

De acordo com José Tavares, (...) “este tipo de órgãos de controlo financeiro possa existir em quaisquer regimes políticos, visando assegurar a legalidade estabelecida, o certo é que é nos regimes democráticos que assume toda a sua plenitude, tendo então como missão fundamental informar os cidadãos e os seus representantes (no Parlamento) de como são geridos, em vários planos, os recursos financeiros e patrimoniais públicos que, na realidade, lhes pertencem com o eventual e consequente apuramento de responsabilidades nos termos legalmente definidos. Por outro lado, este controlo da atividade financeira pública, através das observações e 'recomendações formuladas, representa também uma missão pedagógica e um contributo para o equilíbrio da vida financeira”. (Tavares 1998, p. 23).

Segundo o art.º n.º 12 LOTC, o Tribunal de Contas possui as seguintes competências:

- Fiscalizar previamente a legalidade e a cobertura orçamental dos atos e contratos de

que resultem receitas ou despesas para algumas das entidades sob sua jurisdição.

- Julgar as contas que a lei mandar submeter-lhe.
- Dar parecer sobre a Conta Geral do Estado (CGE).
- Fiscalizar a aplicação dos recursos financeiros obtidos no estrangeiro, nomeadamente, através de empréstimos ou subsídios.

Para além das competências citadas anteriormente no art.º n.º 12 da LOTC, o Tribunal de Contas da Guiné-Bissau tem outras competências complementares como sendo:

- Realizar inquéritos, auditorias e outras formas de averiguação.
- Ordenar a reposição total ou parcial de verbas ilegalmente despendidas.
- Aplicar multas.
- Emitir instruções, de execução obrigatória, sobre o modo como devem ser organizados os processos a submeter à sua apreciação.
- Recomendar às entidades a adopção das medidas que entenda necessárias.
- Aprovar os planos e os relatórios anuais de atividades.
- Aprovar os regulamentos internos necessários ao seu funcionamento, (art.º n.º 13 LOTC).

Tal como acontece com os demais tribunais superiores da Guiné-Bissau, o Tribunal de Contas é independente (art.º n.º 3 LOTC) e os seus juizes, com a categoria de Juiz Conselheiro, são também independentes e inamovíveis (art.º n.º 9 LOTC) e são irresponsáveis pelos seus julgamentos e decisões (art.º n.º 10 LOTC).

No entendimento do Nogueira Costa “a independência funcional das ISC é crucial para assegurar a sua credibilidade técnica e institucional. Ela não deve, contudo, ser perspectivada como uma finalidade em si mesma; deve, antes, ser vista como um princípio estrutural de funcionamento, que permite que a função fiscalizadora seja exercida com objetividade e imparcialidade, revelando-se, assim, imprescindível para manter a confiança democrática depositada nos órgãos de controlo financeiro externo”. (Costa 2017, p. 42).

Segundo Costa (2017, p. 42) “a INTOSAI, no Projeto de Carta de Independência das ISC, de 2001, enumera um conjunto de pressupostos que devem verificar-se para que seja assegurada a independência das ISC, a saber:

- A existência de normas constitucionais, legais e regulamentares adequadas que permitam uma atuação eficaz das ISC.
- A existência de garantias de inamovibilidade e imunidade legal dos seus juizes (nos modelos de tribunal de contas) ou auditores, no exercício das respetivas funções.

- A existência de um mandato suficientemente amplo, em que as funções da ISC estejam claramente definidas.

Deste modo, podemos entender que a independência de uma instituição superior de controlo, não reside tão somente na constituição do país, ou então nos estatutos, ou ainda na LOTC, mas sim ter em conta alguns critérios, conforme vimos acima.

Na mesma linha do pensamento, José Tavares reforça que: “não se trata aqui de uma mera independência técnica que também existe, ou deve existir, no âmbito do controlo interno (a todos os níveis) mas de uma independência mais ampla, traduzida, v.g. no autogoverno, no poder de determinar o plano de ação sem a possibilidade de ingerências de outros órgãos (o que nos órgãos de controlo interno da Administração Pública não existe, pertencendo tal poder aos órgãos de gestão ou políticos) e no estatuto de independência de quem exerce tal controlo, para apenas citar alguns aspectos”. (Tavares 1998, p. 24).

Do ponto de vista formal, há pouca margem de interpretação sobre a independência do TCGB. Como consta expressamente no art.º n.º 3 de sua Lei Orgânica, “o Tribunal de Contas é independente e apenas está sujeito à lei”. Entretanto, olhando entre a lei e a realidade, notamos que existe uma lacuna a ser preenchida, a fim de chegar à referida independência. Nesta ordem de ideias, mesmo quando se analisa o Tribunal de Contas da Guiné-Bissau, do ponto de vista da legalidade, alguns aspetos minimizam a dita independência.

Este aspecto é particularmente notável logo na nomeação da figura ao cargo de presidente do Tribunal de Contas da Guiné-Bissau. Contudo, os juízes do TCGB, mesmo que sejam nomeados através de concurso público, e o Presidente do TCGB por sua vez nomeado pelo Presidente da República, e sem determinação do tempo de mandato, podem ser demitidos a qualquer momento, sob proposta do governo.

O princípio da independência dos juízes determina não apenas a sua inamovibilidade e irresponsabilidade, mas igualmente a sua liberdade perante quaisquer ordens e instruções das demais autoridades. Acresce a definição de um regime adequado de designação, com garantias de isenção e imparcialidade que evitem o preenchimento do quadro da magistratura deste Tribunal, tal como dos restantes, de acordo com os interesses do governo ou da administração.

Quanto à composição, de acordo com o Decreto-lei nº.7/92, o Tribunal é composto por três juízes, cuja nomeação é feita por concurso, nos mesmos termos que os juízes do Supremo Tribunal de Justiça, a quem estão equiparados, para efeitos de remunerações, direitos, regalias, tratamentos e deveres.

Actualmente, o Tribunal é composto por sete juízes, sendo um deles o Presidente. Os juízes são independentes e inamovíveis e irresponsáveis pelos seus julgamentos e decisões, tal como referimos

atrás.

O Presidente é designado pelo Presidente da República e sem nenhuma determinação de mandato, ou seja, é nomeado pelo Presidente da República e por tempo indeterminado.

De acordo com o organograma recentemente aprovado, o Tribunal de Contas dispõe de três Câmaras e de serviços de apoio técnico e administrativo, constituídos pelo Gabinete do Presidente, Gabinete de Auditoria Interna e pela Secretaria-geral.

As missões das Câmaras são as seguintes:

- 1.ª Câmara – Fiscalização prévia e concomitante.
- 2.ª Câmara – Fiscalização sucessiva.
- 3.ª Câmara – Efetivação de responsabilidades financeiras.

Tendo presente a missão de assegurar o apoio técnico operativo e instrumental ao Tribunal, a Secretaria-geral divide-se em duas grandes direções:

- Direção-geral de Fiscalização e Controlo (DGFC).
- Direção-geral de Planeamento, Orçamento e Gestão (DGPOG).

A Direção-geral de Fiscalização e Controlo, por sua vez, é composta por 4 departamentos:

- Departamento de Fiscalização Prévia e Concomitante (DFPC).
- Departamento do Parecer sobre a CGE (DCGE).
- Departamento de Verificação Interna de Contas (DVIC).
- Departamento Auditoria Externa (DAE).

A Direção-geral de Planeamento, Orçamento e Gestão integra igualmente 4 departamentos:

- Departamento de Administração Financeira (DAF).
- Departamento de Consultoria, Planeamento e Documentação (DCPD).
- Departamento de Comunicação e Cooperação (DCC).
- Secretaria do Tribunal.

Como corolário de sua independência e autogoverno, o Tribunal de Contas dispõe de um Serviço de Apoio dividido em duas grandes áreas: técnica e administrativa, compreendendo assim as suas duas Direções, a de Fiscalização e Controlo e a de Planeamento, Orçamento e Gestão, respetivamente.

A Direcção de Fiscalização e Controlo, que executa as funções de natureza técnico- operativa, compreende os Departamentos de Auditoria Externa (DAE), de Verificação Internade Contas (VIC), do Parecer Sobre a Conta Geral do Estado (DPCGE), e de Controlo Prévio e Concomitante (DCPC).

Existe, igualmente, a Direcção de Planeamento, Orçamento e Gestão, que compreende os Departamentos dos Recursos Humanos e Formação, Administrativo e Financeiro, de Sistemas e Tecnologia de Informação, de Arquivo, Informação e Documentação, de Consultoria e Planeamento e, ainda, a Secretaria Judicial que executa as funções meramente de cariz administrativa.

Sendo um tribunal especializado, compete-lhe proteger ou defender o direito dos cidadãos e uma gestão dos recursos financeiros públicos, orientada por critérios de legalidade, racionalidade e integridade.

Não existe uma alusão bem clara da Constituição da República da Guiné-Bissau, em reconhecimento do Tribunal de Contas como órgão de soberania, salvo o disposto no seu Capítulo VII, art.º n.º 119. No mesmo diploma, o art.º n.º 121, n.º 2, alínea b) prevê a existência do Tribunal de Contas.

Como funciona o Tribunal?

O Tribunal de Contas funciona em plenário, salvo no que respeita ao visto, em que a sua competência pode ser exercida apenas por um juiz de turno. As sessões realizam-se uma vez por semana e, extraordinariamente, quando para tal for convocado pelo Presidente. As deliberações são tomadas à pluralidade de votos dos membros presentes, dispondo cada juiz de um voto e o Presidente de voto de qualidade e os juizes têm direito de fazer declarações devoto.

Junto do Tribunal funciona o Ministério Público que é representado por um magistrado e nomeado pelo Procurador-geral da República. O referido magistrado pode intervir em todos os processos e participar em todas as reuniões usando da palavra e requerendo o que achar conveniente.

2.3. Relação do Tribunal de Contas com as outras instituições ou órgãos da soberania

No exercício das suas funções, o Tribunal de Contas tem direito à coadjuvação de entidades públicas e colaboração de entidades privadas, nos mesmos termos dos tribunais judiciais.

De acordo com o art.º n.º 5 da LOTC, as entidades públicas devem comunicar, ao Tribunal de Contas, as irregularidades de que tomem conhecimento no exercício das suas funções, sempre que a apreciação de tais irregularidades caiba na competência do Tribunal. Relativamente às relações com a Presidência da República, com base no princípio de interdependência, as relações entre o TCGB e a Presidência da República, nestes dois últimos anos, foram excepcionais, houve sempre espírito de colaboração, uma das fortes razões evocadas pelo Presidente da República, General do Exército Umaro Sissoco Embaló, para dissolução de Assembleia Nacional Popular (ANP), com base na recusa de ser auditada pelas ordens do seu Presidente, Eng. Cipriano Cassamá.

O quadro que abaixo segue ilustra a lista dos presidentes que já passaram no Tribunal de Contas da Guiné-Bissau, desde da sua criação em 1992 até 2022.

Quadro 1. Lista de presidentes do Tribunal de Contas da Guiné-Bissau entre 1992 até 2022

Anos	Presidente do TCGB	Presidente da República
1992-1995	Marceano Valentin Dama	João Bernardo Vieira, PAIGC (1980-1999)
1995-1998	Nicandro Pereira Barreto	João Bernardo Vieira, PAIGC (1980-1999)
1998-2000	Octávio Inocêncio Alves	João Bernardo Vieira, PAIGC (1980-1999)
2000-2001	Florentino Mendes Pereira	Kumba Yalá, PRS (2000-2003)
2001-2002	Armando Namontche	Kumba Yalá, PRS (2000-2003)
2002-2004	Caetano N'tchama	Kumba Yalá, PRS (2000-2003)
2004-2006	Alfredo Nunes	Henrique Rosa, interino (2003-2005)
2006-2007	Certório Biote	João Bernardo Vieira, independente (2005-2009)
2007-2011	Francisco José Fadul	João Bernardo Vieira, independente (2005-2009)
2011-2014	Alberto Djedju	Malam Bacai Sanhá, PAIGC (2009-2012)
2014-2015	Vasco Manuel Evangelista Biaguê	José Mario Vaz, PAIGC (2014-2019)
2015-2021	Dionísio Kabi	José Mario Vaz, PAIGC (2014-2019)
2021-Atual	Amadu Tidjane Baldé	Umaro Sissoco Embaló

Fonte: Elaborado pelo autor.

Quanto à Assembleia Nacional Popular (ANP) é um órgão legislativo dotado de competências legais para exercer as atividades do controlo externo no âmbito da Administração Pública guineense, sabendo que as referidas competências estão consagradas na Constituição da República da Guiné-Bissau de 1996.

Quanto ao relacionamento do TCGB com a Assembleia Nacional Popular, há formalmente uma relação de auxílio do primeiro em relação à segunda. De acordo com a constituição da Guiné-Bissau no art.º n.º 76, o “TCGB emite pareceres sobre Contas Gerais do Estado, de forma a subsidiar a ANP na sua atividade de fiscalização do Poder Executivo”. Neste sentido, podemos dizer que têm uma relação de apoio ou de auxílio de um para com o outro.

No entanto, o que tem ocorrido na prática é que os diferentes governos que já passaram pela Guiné-Bissau, na sua maioria, simplesmente não emitiram Contas Gerais do Estado, durante os períodos das respectivas gerências. Importa salientar que, os pareceres de Contas Gerais do Estado são emitidos pelo Tribunal de Contas Guiné-Bissau, como parte do seu auxílio à Assembleia Nacional Popular.

Por último, em relação ao Governo, de acordo com o disposto no art. n.º 2 da Lei Orgânica do TCGB, este tribunal exerce a sua jurisdição em todo o território nacional. Quer dizer que fiscaliza as ações de todas as instituições políticas existentes no país, incluindo a Presidência da República, a Assembleia Nacional Popular (ANP), o Governo e os demais Tribunais. Falando em Governo, estamos a referir, claro todas as suas instituições, tanto a prematura bem como os restantes ministérios. O Governo é responsável por financiar as despesas do TCGB, uma vez que no Orçamento do Estado apresentado à ANP, estão incluídos os recursos para o funcionamento do Tribunal Contas. Portanto, os seus relacionamentos são laborais, ou seja, mais no domínio de trabalho.

Os funcionários do TCGB enquadram-se especialmente nos seguintes grupos: auditor (incluindo um auditor-chefe), contador especialista (incluindo um contador-chefe), e contador verificador (de 1.ª, 2.ª e 3.ª categorias). Há também outros cargos, sobretudo de carácter administrativo no TCGB. Em relação à remuneração, o TCGB não dispõe de uma tabela salarial própria.

Isso significa que os salários são pagos de acordo com a equivalência a outros cargos da função pública guineense. Assim, por exemplo, o salário dos contadores e auditores chefes é equivalente aos dos juizes de direito da carreira dos magistrados judiciais, e o salário dos contadores especialistas é equivalente aos dos secretários do Tribunal Superior.

Além disso, os funcionários do TCGB têm um acréscimo de 30% de remuneração suplementar, suportado por recursos próprios do TCGB (Plano de Reorganização Interna do TCGB, 2016). Dentro do quadro do pessoal, constatamos uma existência de maior número de homens do que mulheres, com a grande maioria dos funcionários possuindo 35 anos de idade ou mais, perfazendo cerca de 80% do total.

Auditoria e Controle

3.1. Conceito e relevância da Auditoria

De acordo com Alves (2015), a história da auditoria vem de há muitos séculos. Contudo, faltava a sua oficialização em termos escritos naquelas épocas, falava-se da existência de auditoria nas antigas civilizações da Grécia, Egito e China, destinada a detectar e responsabilizar funcionários por fraude e corrupção. Na idade média, na Inglaterra, existiam agentes de auditoria para certificarem que as receitas da coroa e as respectivas despesas eram adequadamente contabilizadas.

De igual modo, aconteciam atividades de auditoria na Idade Média em algumas cidades de Itália, temos como exemplo concreto o caso de Florença, com o objetivo de verificarem os bens transportados pelos navios atracados no porto. O autor reconheceu a existência da auditoria naquela época, mas também frisou que ela veio a ser desenvolvida a partir da Revolução Industrial ocorrida na Inglaterra, através das atividades económicas.

Continuando na linha histórica do surgimento e desenvolvimento da auditoria ocorrido na Inglaterra, Alves (2015, p.31) frisou que “a primeira organização de contabilistas profissionais nasceu em Inglaterra na época da Revolução Industrial, seguindo-se a criação da primeira associação de contabilistas da América do Norte, no Canadá, em 1879. Em 1887 é criado o American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) que representa e regula a atividade dos contabilistas certificados públicos dos Estados Unidos da América”.

Vejamos o que diz respeito ao conceito de auditoria: “Por auditoria pode entender-se o processo de acumulação e avaliação de prova sobre certa matéria para determinar e relatar sobre o grau de correspondência entre essa matéria e os critérios estabelecidos para a mesma. Essa matéria pode, de entre outras, revestir a forma de informação financeira ou não financeira, procedimentos, conduta das operações, resultados das operações, ou o cumprimento das leis, regulamentos e ordens” (Alves, 2015, p.33).

No entendimento de Beckers: a auditoria é um processo sistemático, no qual o perito independente recolhe e avalia de maneira crítica peças comprovativas, a respeito da execução de atividades ou informação a elas referente. Esse processo desenvolve-se no âmbito de uma entidade económica ou de uma organização, com a finalidade de determinar a medida em conformidade entre a execução das atividades, situações, informação e critérios determinados e de emitir uma opinião acerca disso. (2001, p. 27).

Na verdade, todas as empresas e instituições públicas e privadas que recebem os fundos públicos merecem e devem prestar as contas à sociedade que representam.

Deste modo, auditoria é, em nosso entender, um processo através do qual os administradores/gerentes das instituições públicas ou privadas demonstram como geriram os fundos alocados às instituições que administram, através dos pareceres emitidos por auditores em forma de relatórios.

De acordo com o *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA, 1972 citado por Costa 2008, p.1),

a auditoria é um processo sistemático de obter e avaliar evidências relacionadas com os pressupostos contidos nas demonstrações financeiras acerca de situações e transações económicas da entidade, com vista a certificar um grau de correspondência entre esses pressupostos e as normas de referência, e comunicar os resultados dessa avaliação aos interessados, nomeadamente, a um vasto conjunto de utentes (internos e externos) responsáveis por agir com mais segurança e controlar com mais conhecimento a tomada de decisões. (Costa 2008, p.1).

O conceito de auditoria deriva do verbo latim “audire” que significa “ouvir” e, segundo o qual, entendia-se que os auditores emitiam a sua opinião e fundamentavam as conclusões do seu trabalho com base no que lhes era transmitido (Costa, 2010).

A auditoria é uma verificação ou exame feito por um auditor dos documentos de prestação de contas, com o objetivo de o habilitar a expressar uma opinião sobre os referidos documentos, de modo a dar aos mesmos a maior credibilidade.” (IFAC, 1999 citado por Pacheco, 2018).

Nesta ordem de ideias, notamos que as definições acima citadas, não foram iguais, ou seja, não existe uma definição exata de auditoria, apesar de significarem quase a mesma coisa, quer dizer, fazem-se auditorias para haver respostas a certas dúvidas e, no final, sejam emitidas conclusões.

De acordo com Aresns et al. (2019) "auditoria é o processo de avaliação objetiva e sistemática das evidências relacionadas a afirmações sobre ações económicas e eventos para determinar o grau de correspondência entre essas afirmações e critérios selecionados e comunicar os resultados a usuários interessados."

Já no entendimento de Louwers et al. (2020) a auditoria pode ser entendida como um “processo de investigar e avaliar a adequação e eficácia dos controles internos, a confiabilidade e integridade das informações financeiras e operacionais, e o cumprimento de leis, regulamentos e estatutos relevantes."

A “Auditoria é uma avaliação independente de informações financeiras e outras informações dentro de uma entidade, por um auditor ou equipa de auditores, com o objetivo de aumentar a confiança dos usuários nas informações”. (Gay, Simnett, & McNamee, 2020, p. 6).

Segundo o Tribunal de Contas no seu manual de auditoria (2016), (...) os objetivos das auditorias do Tribunal, atesta que estes servem de mecanismos de incentivo ao bom funcionamento da gestão das instituições que compõem o setor público. Do mesmo modo, promovem a transformação com o propósito de trazer um funcionamento adequado às atividades realizadas pela administração, principalmente pelo meio da prática pedagógica, realçando os valores que devem ser respeitados e estarem sob a responsabilidade dos funcionários e da entidade, baseando-se na clareza, atendimento de qualidade, revisão das transações financeiras e proporcionando, assim, avanço ininterrupto. (Tribunal de Contas, Manual de auditoria 2016, p.17).

Segundo Dutra et al. (2017), a auditoria:

(...) importância da auditoria numa empresa, aponta que esse processo deve ser analisado e realizado pelo profissional desta área, uma vez que este trabalho exige muita responsabilidade e qualquer atuação deve ser baseada na ética e nas normas que são aplicadas e recomendadas, durante o exercício de qualquer auditor numa empresa. Posto isto, esta exigência recomenda a análise dos relatórios e dos outros documentos necessários com cautela, para evitar erros ou falhas que possam causar prejuízos enormes para a empresa auditada. Outra relevância da auditoria é que dá toda a responsabilidade ao auditor que, precisamente, deve realizar uma contagem cuidadosa para ter toda a certeza e confiança nos dados examinados antes de tomar uma decisão e informar sobre o resultado final. (Dutra et al, 2017, p. 2).

Por sua vez, Oliveira (2016) entende que com o crescimento e concorrência ao nível dos mercados, as organizações sintam o verdadeiro interesse de possuir informações em tempo real que facilitem os gestores das empresas ou organizações a atingir os seus objetivos traçados e a traçar, estrategicamente, um novo desafio. Desta forma, a auditoria passa a assumir um papel muito importante nas instituições ou nas empresas, porque permite identificar as necessidades e lacunas deixadas pelos respetivos gestores e dar resposta de uma maneira mais ou menos satisfatória para o crescimento da empresa.

Para os autores Dutra et al. (2017, p. 2) a “auditoria é de grande importância para as empresas, seja ela de setor privado, ou do setor público. Os principais problemas que atingem as instituições públicas e privadas são os desvios, erros e fraudes, quem são denominados de corrupção, procedimento este que está relacionado com a falta de controle adequado sobre um determinado processo, implicando em um conjunto de atos que provocam a utilização indevida do processo e dos recursos pertencentes às entidades, seja para benefício próprio ou de terceiros”.

3.2. Controlo

A palavra controlo tem origem francesa e designa, no seu sentido originário, "um segundo registo (ou

verificação) organizado para verificar o primeiro, ou o conjunto das ações destinadas a confrontar uma ação principal (controlada) com os seus objetivos ou metase com os princípios e regras a que deve obedecer". (Costa 2017, p. 35).

No entendimento de Afef et al. (2022), o controlo interno é um processo definido e implementado pelas instituições de acordo com as suas necessidades e incluindo os meios, procedimentos e atividades que permitam às instituições alcançar os objetivos preconizados.

O controlo interno inclui todas as atividades, quer administrativas, quer operacionais das empresas ou organizações, de acordo com as suas características.

Attie (2018, p. 368), numa alusão centrada quase na definição do Comitê de Procedimentos de Auditoria, do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, AICPA, Estados Unidos, afirma que "O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pelas empresas, a fim de proteger os seus patrimônios, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e estimular o seguimento das políticas traçadas pela administração".

Qualquer organização, pública ou privada, grande ou pequena, para assegurar a sua sustentabilidade e desenvolvimento, deve estabelecer objetivos e metas. Uma vez estabelecido este horizonte estratégico, delineiam-se as definições dos meios necessários para poderem alcançar e assegurar a sua correta execução.

O controlo interno desempenha um papel muito preponderante na redução dos riscos de erros, mas também pode contribuir no melhoramento de controlo dos processos e na capacidade de organização, a fim de se conseguir atingir os objetivos traçados pela direção executiva.

É de notar que o controlo e a gestão dos riscos se tornaram um verdadeiro desafio das empresas, quer pública, quer privadas. Contudo, são essenciais nos processos das operações –uma vez que as operações devem antecipar os riscos num ambiente mais amplo e em mudança, e por isso a auditoria interna em qualquer organização deve ser capaz de identificar e corrigir os riscos encontrados.

Desta forma, o controlo interno é, portanto, o processo, ou seja, as linhas mestras definidas e implementadas pelo conselho de administração das empresas e o seu pessoal. O controlo interno foi concebido para fornecer uma garantia razoável quanto à realização dos objetivos e permitir a realização e otimização das operações, assegurando a fiabilidade das informações financeiras e contabilísticas entre outras. Finalmente, garante a conformidade das operações e procedimentos com as leis e regulamentos em vigor.

Assim, podemos dizer que um bom sistema de controlo interno ajuda na boa gestão e no seguimento das metas traçadas para atingir os objetivos do desempenho operacional e financeiro das organizações e operar em conformidade com as leis aplicáveis, reduzindo ao mesmo tempo os riscos. De acordo com Coso (2021, p. 17) " Controlo interno permite a uma organização lidar mais

eficazmente com mudanças no ambiente económico e competitivo, mudanças na liderança, prioridades e modelos empresariais".

Para a Federação Internacional de Contabilistas (IFAC, 2008), os procedimentos de controlo interno são mais eficazes quando são integrados na infraestrutura e passam a fazer parte da cultura da empresa. Devem ser combinados, não acrescentados. É um meio para atingir um fim, não um fim em si mesmo:

- O controlo interno é definido e implementado por pessoas, não é apenas um conjunto de manuais, procedimentos e documentos. O controlo interno é efetuado por pessoas de todos os níveis da hierarquia.
- A direcção e o conselho de administração podem esperar uma garantia razoável sobre a realização dos objetivos da entidade a partir do controlo interno e não uma garantia absoluta, devido aos riscos inerentes a qualquer sistema de controlo interno (por exemplo, catástrofe natural, crise económica, introdução de novos regulamentos, fraude etc.).

Por seu lado, Ménard (2020) pensa que são “os meios concebidos e implementados por aqueles encarregados da governação, gestão e outro pessoal para fornecer uma medida de garantia de que os objetivos da entidade em matéria de relatórios financeiros fiáveis, operações eficazes e eficientes, e conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis são cumpridos”.

Para Costa (2017, p. 35), “numa tentativa de aproximação ao conceito de controlo financeiro, podemos dizer que ele consiste na atividade que visa assegurar a adequação da gestão (pública ou privada) dos recursos financeiros públicos às normas ético-jurídicas e técnicas que a enquadram”.

De acordo com Lima, cito por Costa 2017 p. 35) o controlo financeiro não representa uma finalidade em si mesma, ele faz parte de um sistema, cujo objetivo é a deteção de infrações ou desvios aos princípios da legalidade, economia, eficiência e eficácia da gestão financeira pública.

No entendimento de Sousa Franco, citado por Costa (2017, p. 35) dos diversos princípios fundamentais em que estão alicerçados os estados constitucionais modernos resulta a necessidade de se garantir, através do controlo:

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

(...) controlo financeiro é tido como um instrumento fundamental na avaliação e implementação das estratégias empresariais, tal como a administração financeira, visando, assim, operacionalizar as estratégias do crescimento económico, contínuo e estável e fortificado, garantindo desta forma a

manutenção e continuidade da mesma sem grandes riscos. Em seguida, o autor mostrou ainda que “o controlo financeiro é onde os planos financeiros passam por uma análise mais criteriosa. Este controle se dá através de troca de informações visando o cumprimento dos planos, como a inclusão de modificações necessárias devido a mudanças imprevistas. (Lucion, 2005, p. 148).

De acordo com Tavares (1996, citado por Serra 2015, p. 35), “sistema nacional de controlo como uma articulação unida e coerente de todos os elementos que o compõem, considerando diversas finalidades ou interesses, não obstante a natureza e as funções específicas de cada componente do sistema. Serão assim partes componentes daquele sistema, os vários órgãos de controlo em determinado domínio, nomeadamente o da actividade financeira pública”.

A constituição do sistema depende de uma exigência, no sentido de satisfazer uma necessidade, com benefícios ao nível do universo a controlar, da harmonização de metodologias e de procedimentos e maior racionalidade do controlo, com a consequente redução dos custos “o controlo externo da gestão dos dinheiros públicos – político e financeiro, é uma missão dos Estados de Direito democráticos, exacerbada pelos contribuintes cidadãos que, no afã dos nossos dias, exigem rigor, responsabilidade e transparência no exercício daquela gestão, qualidades escrutinadas pela necessária confiança nas instituições acometidas daquele controlo. (Serra, 2015, p. 15).

Podemos citar que uma das grandes importâncias da auditoria ajudar a garantir a transparência, assim como na confiabilidade das informações financeiras e operacionais, nas instituições públicas ou privadas.

As realizações das auditorias nas instituições ou empresas ajudam a aumentar a confiança dos investidores, credores e outras partes interessadas nas informações financeiras, tal como operacionais das instituições, o que é fundamental no normal funcionamento das empresas.

Outra importância da auditoria é que ajuda a identificar e gerenciar riscos nas operações das empresas. Os auditores analisam os processos de negócios, os sistemas de controlo interno e as práticas de gestão de risco da empresa, para identificar possíveis vulnerabilidades e áreas de melhoria. Essa análise ajuda as empresas a melhorar os seus processos e práticas de gestão de risco, o que pode reduzir o risco de perdas financeiras, danos à reputação e outras consequências negativas.

Ainda sobre a importância da auditoria, ajuda as instituições a garantirem que as suas operações estejam em conformidade com as leis e regulamentações aplicáveis, isto depois de serem detectados os erros nos períodos da auditoria e feitas as recomendações que acabam por facilitar as correções.

Por tudo o que se expôs, a auditoria é importante para a sociedade, na medida em que a mantém informada sobre as situações das instituições ou empresas, na sua generalidade. Para finalizar, a auditoria ajuda a garantir o bom funcionamento das empresas, referindo a forma responsável e

transparente, fundamental para manter a confiança junto do público e estabilização do mercado.

Depois das várias definições de auditoria acima referidas e sendo uma prática fundamental para uma boa gestão pública, percebemos que possui uma importância vital na vida das organizações ou instituições, tal como na sociedade em geral.

É uma actividade fundamental que ajuda a garantir a integridade e confiabilidade das informações financeiras e operacionais, divulgadas pelas empresas. Além disso, a auditoria ajuda a identificar e gerenciar riscos e a garantir que as operações das empresas estejam em conformidade com as leis e regulamentações aplicáveis.

Segundo Dutra et al. (2017), em relação à importância da auditoria numa empresa, apontam que esse processo deve ser analisado e realizado pelo profissional desta área, uma vez que este trabalho exige muita responsabilidade e qualquer atuação deve ser baseada na ética e nas normas que são aplicadas e recomendadas, durante o exercício de qualquer auditor numa empresa. Posto isto, esta exigência recomenda a análise cautelosa dos relatórios e dos outros documentos necessários, para evitar erros ou falhas que possam causar prejuízos enormes para a empresa auditada. Outra relevância da auditoria é que dá toda a responsabilidade ao auditor que, precisamente, deve realizar uma contagem cuidadosa, para ter toda a certeza e confiança nos dados examinados, antes de tomar uma decisão e informar sobre o resultado final.

Para os autores Dutra et al. (2017, p. 2) a “auditoria é de grande importância para as empresas, seja ela de setor privado, ou do setor público. Os principais problemas que atingem as instituições públicas e privadas são os desvios, erros e fraudes, quem são denominados de corrupção, procedimento este que está relacionado com a falta de controle adequado sobre um determinado processo, implicando em um conjunto de atos que provocam a utilização indevida do processo e dos recursos pertencentes às entidades, seja para benefício próprio ou de terceiros”.

Por seu lado, Oliveira (2016) entende que com o crescimento e concorrência ao nível dos mercados, as organizações sintam um verdadeiro interesse em possuir informações, em tempo real, que facilitem os gestores das empresas ou organizações a atingir os objetivos traçados e a traçar, estrategicamente, um novo desafio. Desta forma, a auditoria passa a assumir um papel muito importante nas instituições ou nas empresas, porque permite identificar as necessidades e lacunas deixadas pelos respectivos gestores e apresentar respostas de uma maneira mais ou menos satisfatória, para o crescimento da empresa.

Segundo IFAC, citado por Marques (2004, p. 87), a “Auditoria é uma verificação ou exame feito por um auditor dos documentos de prestação de contas com o objetivo de o habilitar a expressar uma opinião sobre os referidos documentos de modo a dar aos mesmos maior credibilidade” (TC, 1999, p. 30).

De acordo com definição de INTOSAI citado por Marques (2004, p. 87), a “Auditoria é o exame das

operações, atividades e sistemas de determinada entidade, com vista a verificarse são executados ou funcionam em conformidade com determinados objetivos, orçamentos, regras e normas”.

Nestas duas definições, notamos que, na verdade, têm alguns pontos de convergência, ou seja, existem aspetos comuns nas suas descrições.

CAPÍTULO 4

Boa Governança

4.1. Conceito da Governância

O termo Governança é um dos mais usados nos últimos anos, quer no campo científico, quer no político, bem como na gestão das instituições governamentais ou privadas, tornando-a muito popular nas áreas supracitadas. Do ponto de vista histórico, o conceito de governança vem de há muitos anos.

“A raiz da palavra governança vem de um vocábulo grego que significa direção. Assim, logicamente, o significado fundamental da governança é dirigir a economia e a sociedade, visando objetivos coletivos.” (Peters, p. 29, 2013).

Para Peters (2013), governança é um processo que inclui demonstrar os recursos, identificar metas e traçar os planos, a fim de se alcançarem os objetivos preconizados. Reconhecendo que é fácil identificar as essências da governança e as formas de alcançar essas metas, são bem conhecidas no campo político, mas na administração pública, a boa governança ainda deixa muito a desejar.

A ideia de governança vem sempre ancorada de princípios democráticos, pois a governança pressupõe, à partida, a participação de “multistakeholders” de vários atores sociais de distintos setores.

Para Gonçalves (2005), governança “é a maneira pela qual o poder é exercido na administração dos recursos sociais e económicos de um país ou uma instituição visando sempre ao desenvolvimento”, implicando ainda “a capacidade dos governos em planejar, formular e implementar as boas, políticas públicas e cumprir funções.”

Podemos dizer, a partir deste prisma, que uma governança é um conjunto de estratégias elaboradas pelas autoridades locais, neste caso, são os estados para promoção de desenvolvimento coletivo, visando atender de forma sábia os princípios pelos quais prezam a democracia de que são eleitos.

No entendimento de Gonçalves (2005), um dos sérios problemas da análise científica é a imprecisão dos conceitos. Com a palavra governança parece estar acontecendo um movimento de uso amplo da expressão, sem que a sua utilização esteja cercada do cuidado analítico que requer. É necessário, portanto, precisar o seu significado no contexto em que é aplicado. Além disso, vale a pena destacar que governança tem aplicação em variados campos, com sentidos diferentes. Apenas como exemplo, há a expressão “governança corporativa”, largamente empregada na Administração de Empresas. Pelo acima exposto, percebemos que o autor faz uma crítica em relação ao uso do conceito da

governança, na qual sugere que a mesma se aplica aos diferentes contextos.

Segundo o Banco Mundial, no documento *Governance and Development*, de 1992, a definição geral de governança é “o exercício da autoridade, controlo, administração, poder de governo”. Precisando melhor, “é a maneira pela qual o poder é exercido na administração dos recursos sociais e económicos de um país visando o desenvolvimento”, implicando ainda “a capacidade dos governos de planear, formular, implementar políticas e cumprir funções”.

De acordo com estudo: o final do séc. XX e o início do séc. XXI é marcado por uma mudança radical no modo como as decisões de política pública são tomadas e implementadas, tendo-se transitado de uma realidade em que as decisões fundamentais eram tomadas pelas estruturas e instituições formais de governo, para uma realidade caracterizada pela dispersão do poder e pela fragmentação da responsabilidade, em que são múltiplos os atores envolvidos na tomada de decisões públicas e na respetiva implementação. (Costa, 2013, p. 137).

De acordo com o Referencial Básico de Governança, publicado pelo Tribunal de Contas da união (TCU), aplicável a Órgãos e Entidades da Administração Pública (2014):

A origem da governança está associada ao momento em que organizações deixaram de ser geridas diretamente por seus proprietários (p. ex. donos do capital) e passaram à administração de terceiros, a quem foi delegada autoridade e poder para administrar recursos pertencentes àqueles. Em muitos casos há divergência de interesses entre proprietários e administradores, o que, em decorrência do desequilíbrio de informação, poder e autoridade, leva a um potencial conflito de interesse entre eles, na medida em que ambos tentam maximizar seus próprios benefícios.

De acordo com as diferentes explicações do termo boa governança, constatamos que falta a precisão do termo e que deveria ser empregado segundo o campo e o contexto. Como, por exemplo, quando se refere à governança cooperativa, entre outros.

4.2. Evolução e algumas Conquistas do Tribunal de Contas nos últimos anos

O Tribunal de Contas da Guiné-Bissau evoluiu em muito nos últimos anos e durante esta evolução obteve muitos ganhos ou, por outras palavras, conquistas ao nível nacional e internacional.

De acordo com o discurso do atual Presidente do Tribunal de Contas da Guiné-Bissau, no quadro do 30.º aniversário daquela corte superior de controlo, (Baldé, p. 4, 2022), afirmou que:

como fruto da forte e agressiva diplomacia de sua Excelência Presidente da República, que deu uma nova imagem a Guiné-Bissau, reposicionamos o nosso Tribunal em lugares de destaque na senda internacional, organizando assim eventos internacionais e passando a assumir cargos de relevo e posições de liderança em organizações internacionais de instituições superiores de controlo, tudo

pela primeira vez na nossa história.

4.3. Fiscalização e Controlo

Nas actividades realizadas pelo TCGB:

Temos alargado, como nunca, o nosso perímetro de fiscalização e controlo, não só em números de auditorias realizadas anualmente, como também em termos de alcance geográfico e de quantidade ou volume de dinheiro fiscalizado. Por falar em números, só este ano o Tribunal realizou 19 auditorias, estando em curso mais 11, o que significa que se se mantiver este ritmo, poderemos em dois anos realizar mais auditorias do que as realizadas ao longo dos 28 anos de sua existência, que é de 51 (Baldé, p.5, 2022).

Falando ainda da atuação, Amadu Tidjane Baldé, (2022, p. 6) mostrou que o TCGB, não está só na capital Bissau, mas em todo o país: “em termos de alcance geográfico, alargamos as nossas ações de fiscalização e controlo, sobretudo as auditorias às outras regiões do País, estando neste momento em curso a finalização dos relatórios de auditorias a três hospitais regionais, nomeadamente: o de Mansoa, o de Bafatá, e o de Gabú”.

Além disto, realça que “desde novembro de 2021 à presente data, o Tribunal de Contas já julgou dez contas de gerências, o que afigura ser um passo qualitativo e quantitativo muito importante no sentido de assegurar a accountability aos gestores dos fundos públicos. Com o julgamento das contas de gerência, o Tribunal passou a exercer uma competência que nunca tinha sido exercida desde a sua criação em 1992 até novembro de 2021 (Baldé, 2022, p. 6).

Para concluir, Baldé lembrou que: “Cumpre-nos, ainda, referir que já emitimos três pareceres sobre as contas gerais do Estado de 2014, 2015 e 2016, perfazendo 5 no total. E estamos prontos, aguardando a remessa de mais 5 contas gerais do Estado de 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021 para emissão de novos pareceres sobre essas contas”.

Importar salientar que, entre o ano económico 2021/2022, o Tribunal de Contas, realizou um total de 26 auditorias, 5 com Relatório Final; 8 com Relatório Preliminar; 11 em Curso e 2 Suspensas. 2022, 19 Auditorias realizadas, 8 relatório Preliminar 11 em curso.

4.4. Conceito, surgimento, evolução e as teorias de desenvolvimento

O estudo demonstra que o conceito de desenvolvimento surgiu na biologia, empregado como processo de evolução dos seres vivos para o alcance das suas potencialidades genéticas, porém, incorpora-se nas teorias e práticas sociais, por meio da economia, da sociologia, da antropologia e da ciência política. Santos, et al. (2012, p. 46) voltaram a dizer que, ao longo do seu percurso histórico, o

termo proporcionou algumas concepções diferentes de sociedade, como sociedade do crescimento, sociedade do bem-estar social e sociedade sustentável.

Desde meados do século XX, um fantasma ronda o mundo, esse fantasma é o desenvolvimento, apesar de a maioria das pessoas, seguramente, não acreditar em fantasmas, em algum momento acreditou no «Desenvolvimento», deixou-se influenciar pelo «desenvolvimento», perseguiu o «desenvolvimento», trabalhou pelo «desenvolvimento», viveu do «desenvolvimento», é muito provável que continue assim (Costa, 2016, p 43).

Para Pimenta (2007, p. 23), quando tratamos das problemáticas do subdesenvolvimento e do desenvolvimento, utilizando esta terminologia ou outra, é necessário ter em conta três aspectos que reputamos de fundamentos:

- Trata-se de um problema recente da história da humanidade.
- O subdesenvolvimento é uma característica própria de um país ou conjunto de países, e não a ausência de algo que existe nos países desenvolvidos.
- A política jurídico-institucional como uma intervenção dos desenvolvidos sobre os subdesenvolvidos.

Numa aproximação de definição, podemos identificar desenvolvimento como um processo de aproximação à acessibilidade plena de todos os cidadãos aos bens correspondentes à atual evolução tecnológica e ao atual nível civilizacional. Por outras palavras, olhando de outro prisma, é o processo de eliminação das barreiras económicas, sociais, políticas, informativas, culturais e geográficas que impedem o acesso aos referidos bens, esse processo exigirá transformações de individual ao local, do regional ao nacional, ou políticas fora do sistema que as resolvam. Em nenhum caso é aceitável agravar as condições de vida das populações, particularmente dos mais desfavorecidos, em nome do desenvolvimento, presente e futuro, como explicou (Pimenta, 2007, p. 23).

Amaro (2017), mostrou que o conceito de desenvolvimento só adquiriu validação científica no sentido de dispor de uma bibliografia em línguas internacionais com circulação académica, de inspirar cursos e disciplinas em Universidades relevantes e de fundamentar trabalhos académicos de certificação científica de Mestrado e de Doutoramento, e reconhecimento político-institucional (no sentido de ser usado para designar departamentos e documentos estratégicos de governação, ou ainda organismos de referência internacional e de justificar agendas de cimeiras, conferências e encontros internacionais).

Após a Segunda Guerra Mundial, por várias razões, uma das quais é a justificação normalmente invocada sobre a independência recente das antigas colónias europeias, servindo sobretudo para “orientar” essas “jovens nações”. Englobava todos os países de outros continentes que não os da Europa, dos Estados Unidos da América, o Canadá, a Austrália e a Nova Zelândia, todos

classificados como “subdesenvolvidos”, após o célebre discurso do Presidente Truman (dos EUA), nos caminhos do progresso e da “civilização” (como alguns autores referiam explicitamente).

Esta associação exclusiva das origens e da “utilidade” do conceito de desenvolvimento aos “países subdesenvolvidos” e ao seu “caminho para o progresso e a civilização” escamoteia ou ignora, não só outras razões para a sua emergência, apropriação e “prestígio”, como também outras críticas que lhe foram dirigidas, a partir não só dos “desertados” do desenvolvimento (oriundos do “Sul global”), mas também dos críticos dos sistemas dominantes e dos que recusaram os seus supostos “benefícios” e lutaram (de múltiplas formas) por alternativas (ainda que vivendo no “Norte global”, mas situando-se num “Sul do Norte”, ou num “Sul epistemológico”). A nosso ver, o desenvolvimento é todo o processo que envolve a satisfação das necessidades e o bem-estar de todos.

Historicamente, o conceito vem sendo construído com base em três visões paradigmáticas: 1) desenvolvimento como crescimento económico; 2) desenvolvimento como satisfação das necessidades básicas; 3) desenvolvimento como elemento de sustentabilidade socioambiental (Santos, et al. 2012, p. 45).

Estes autores defendem que, nos dias de hoje, se deveria repensar o desenvolvimento além do crescimento económico e dos seus indicadores quantitativos, em que é preciso intensificar as ações de valorização dos seres humanos, através de um sistema de proteção ao cidadão. O Estado de bem-estar social assume a responsabilidade mediante a oferta de serviços essenciais (alimentação, habitação, educação, saúde e previdência) para o desenvolvimento humano e social.

De um modo geral, a preocupação com o desenvolvimento tem as suas raízes na ciência económica, de maneira preliminar. Os trabalhos de Adam Smith (1776), Thomas Malthus (1798), David Ricardo (1817) e Karl Marx (1867) e de Santos, et al. (2012 p. 47), apresentam o desenvolvimento como um fenómeno importante para a consolidação do sistema capitalista. Porém, é na década de 1940 que o desenvolvimento recebe o status de objeto de pesquisa científica, com o surgimento da economia do desenvolvimento, construindo todo um arcabouço teórico e metodológico para descrever e promover o desenvolvimento como algo próximo a uma sociedade industrial, urbana e detentora de riqueza, por meio de acumulação de renda monetária.

A conceção tradicional de controlo (assente na legalidade), desde há muito que entrou em crise. Por isso, a Administração Pública e os Gestores Públicos têm procurado novas formas de gestão, que possibilitem a prestação de melhores serviços aos cidadãos.

Parece ser também um dado adquirido que os antigos procedimentos de fiscalização não são de modo alguns suficientes, e que uma nova cultura de controlo é, por demais, necessária.

Em Portugal, houve significativas mudanças nessa área, o que pode constatar-se pelas sucessivas reformas do Tribunal de Contas, que lhe facultaram a adequação aos objetivos de uma instituição moderna de controlo externo.

CAPÍTULO 5

Conclusão e Recomendações

A nosso ver, o Tribunal de contas tem promovido e muito o processo da boa governança e consequentemente no desenvolvimento da Guiné-Bissau. Em Finanças Públicas, o controlo assume um papel relevante, na medida em que garante a utilização eficaz dos fundos públicos, permite uma gestão rigorosa e origina medidas corretivas na ação dos poderes públicos e dos cidadãos, fruto dos relatórios que produz.

De acordo com Acemoglu, D., & Robinson, J. A. (2022), “As nações fracassam economicamente devido ao extrativismo de suas instituições. São elas que mantêm os países pobres na pobreza e os impedem de enveredar por um caminho de crescimento económico.”

Os mesmos autores deram exemplo de muitos países africanos, e não só, citando alguns como: “é o caso, hoje, na África, de lugares como Zimbábue e Serra Leoa; na América do Sul, de países como Colômbia e Argentina; na Ásia, de lugares como Coreia do Norte e Uzbequistão; e, no Oriente Médio, de nações como o Egito”.

Para finalizar, Acemoglu, D., & Robinson, J. A. (2022) apontaram algumas como: (...) solução para o fracasso económico e político das nações, hoje, é transformar as suas instituições extrativistas em inclusivas. O fenómeno do círculo vicioso dificulta bastante essa tarefa, mas não é impossível, e a lei de ferro da oligarquia não é inescapável. Bastam alguns elementos inclusivos já presentes nas instituições, ou a existência de coalizões amplas que encabecem a resistência ao regime vigente, ou a mera natureza contingente da história, para romper círculos viciosos.

Assim como a Guerra Civil em Serra Leoa, a Revolução Gloriosa de 1688 também foi uma luta pelo poder. A credibilidade de um Estado Democrático, que ao mesmo tempo seja eficiente e transparente junto dos cidadãos, passa também pela existência de órgãos de controlo independentes, dotados de profissionais de elevado perfil técnico e qualificado, dos quais a gestão pública tem muito a beneficiar. Em função deste ponto de vista e na esteira das novas exigências, a prática regular de auditorias no setor público terá de ser instalada.

A função da auditoria junto das organizações públicas só é possível se essa cultura se instalar e passar a fazer parte das normas de prestação de contas. Então, obtém-se um novo cenário que passa por uma nova filosofia de responsabilidade na gestão (accountability), o que em muito contribuirá para avaliação da eficiência no setor público.

Deste modo, concluímos que qualquer processo de desenvolvimento seja ele económico, social ou institucional, tem o seu preço, ou seja, acarreta um conjunto de medidas que podem ser sociais,

económicas, jurídicas, entre outras, impostas pelo Estado (e.g. na Guiné-Bissau, concretamente em Bissau).

O Estado, através do governo, tem um projeto de construção das infraestruturas, financiado por uma agência Turca, de construção de centro de saúde, mesquita, um centro universitário com um campo de treino para os utentes, mas a população (sociedade civil), estava contra a iniciativa, e organizou marchas, protestos, alegando ser uma zona reservada e denominada Parque de Mbatonha. Mas o governo não desistiu da implementação das obras, uma vez que tudo o que tenha a ver com o desenvolvimento que todos almejam tem seguimento.

Os protestos organizados pelos diferentes grupos de capital, inclusive, dos poderes tradicionais, podiam terminar na perda de vidas, e vários feridos, por causa daquilo que o governo chamou de Desenvolvimento. O Estado, como uma pessoa de bem e coletiva, tem um papel muito importante na criação das regras neste processo.

As regras funcionaram, neste caso, para determinar ou balizar e orientar as atividades e as relações de convivência, sejam elas sociais, interpessoais, comerciais e até institucionais. Neste exercício, para o bem comum com objetivo de proporcionar o desenvolvimento, as regras criadas nem sempre estão uniformizadas e muito menos institucionalizadas, mas acabam por ganhar a força para conseguir o objetivo desejado.

A aplicação, ou seja, aceitação das regras impostas, também foi um processo que analisámos. Verificámos a existência de uma certa demora para ter uma aceitação social que é, sem sombra de dúvida, um dos grandes problemas na criação e das regras de convivência e que, por vezes, são necessárias bases consistentes para a sua afirmação.

Nos países democráticos como a Guiné-Bissau, as instituições estatais como o Tribunal de Contas, por exemplo, desempenham um papel fundamental na construção dessas regras, através da sua linha educativa, sensibilizações a diferentes instituições, em geral, gestores das coisas públicas, em particular, e até nos órgãos de comunicação social, como forma de dar a saber ao mundo informações essenciais e em pé de igualdade para todos. Constatámos que estes processos são versados para atingir o desenvolvimento que todos almejam.

Em suma, com esta tese, procurámos analisar o papel do Tribunal de Contas, no processo de desenvolvimento, no caso concreto da Guiné-Bissau. Começámos o nosso estudo, com uma visão histórica, origem e evolução do Tribunal de Contas da Guiné-Bissau.

Verificámos que a criação desta instituição de controlo das contas públicas vem desde a época colonial, na altura chamada Guiné-Portuguesa, e que continuou após a independência da Guiné-Bissau em 1973. O atual Tribunal de Contas foi criado em 1992, através do Decreto Presidencial nº7 de 27 de Novembro.

Também foi objeto de observação que esta instituição superior de controlo realizou vários trabalhos

de base, mas o início da sua consolidação, depois da sua criação, foi a partir de 2017, com a realização de 18 auditorias nas empresas públicas, como: APGB, ARN, INSS, CNC, GUINÉ-TELECOM, ANAC, FUNDO RODAVIARIO e vários inquéritos nas diferentes escolas, hospitais e centros de saúde. A presença mais assídua do Tribunal de Contas, como órgão independente e com assento constitucional, começou a sentir-se a partir deste momento e as contas passaram a ser controladas com mais rigor.

Concluímos que o patamar de democracia atingido e o nível elevado de controlo da corrupção bem como a boa governação alcançados atualmente na Guiné-Bissau principalmente, no que se refere aos recursos públicos, são graças à criação e consolidação desta instituição sólida e democrática. Desta forma, o Tribunal de Contas da Guiné-Bissau contribuiu para a promoção de uma boa governança.

Depois da nossa conclusão, e para o bom funcionamento na boa gestão, recomendamos ao Tribunal de Contas da Guiné-Bissau o seguinte:

- a) Criar um plano de prevenção de riscos com vista a evitar as infrações financeiras.
- b) Criar um plano de prestação de contas, para poder garantir uma maior transparência na gestão da coisa pública.
- c) Reforçar mecanismos de fiscalização e controlo mais eficiente e eficazes, através de um Sistema Integrado de Controlo Financeiro de Estado (SICFE).
- d) Reforçar mecanismos de fiscalização sobre a emissão de títulos de despesa de Estado, através de um sistema de conexão sincronizado entre Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas e Sistema Integrado de Controlo Financeiro do Estado, o que vai permitir uma maior facilidade na fiscalização e controlo das despesas, com vista a reduzir o elevado nível de imprevisibilidade, isto é, as despesas extra-orçamentais despesas não tituladas (DNT). Salvo as previstas na Lei.
- e) Criar de um portal de transparência com vista a permitir aos cidadãos acompanharem de perto a gestão dos recursos financeiros (Modelo inspirado no Brasil).
- f) Criar de novos modelos de auditoria (auditoria do desempenho) pelo Tribunal de Contas, dotadas de modelos avançados de controlo, não limitadas apenas à fiscalização da legalidade, mas sim, em avaliar programas de governo como, por exemplo, a implementação de *Balanced Scorecard* (réplica TC Portugal).
- g) Estabelecer contactos dentro das normas para poder ter um Tribunal de Contas independente e com sua autonomia financeira.

Referências Bibliográficas

- Acemoglu, D., & Robinson, J. A. (2022). *Por que as nações fracassam*. Editora Intrínseca.
- Acosta A, (2016). *O Bem Viver: Uma oportunidade para imaginar outro mundo*. São Paulo: ed. Elefante, p. 264, publicado com o apoio da Fundação Rosa.
- Afef, K., Abdelli, M.-E.-A., Slimene, I., & Ajili, W. (2022). *Comprendre et mettre en oeuvre le contrôle interne*. Paris: Dunod.
- Alves, Joaquim (2015). *Princípios e prática de auditoria e revisão de contas. Lei Orgânica de Tribunal de Contas da Guiné-Bissau*. (Impresso).
- Amaral, D. F. D. (2015). *Curso de Direito Administrativo*. Vol. I, 4.ª edição.
- Amaro. R. R, (2017), *Desenvolvimento ou Pós-Desenvolvimento? Des-Envolvimento e...* Noflay. Cadernos de Estudos Africanos [online], 34 | 2017, posto online no dia 11 abril 2018, consultado a 10 dezembro 2020. URL: <http://journals.openedition.org/cea/2335>; DOI: <https://doi.org/10.4000/cea.2335>.
- Anabela Maria Carreira da Costa, “A Auditoria Interna nos Municípios Portugueses” (2008) de Portugal, T. D. C. (2016). *Manual de auditoria – Princípios fundamentais*. Lisboa: TCP.
- André Luiz Coelho L A, (2021). *Considerações sobre os Conceitos de Estado e Governo na Ciência Política*. Rio de Janeiro: Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro, (UNIRIO) Doi: <https://www.researchgate.net>
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2019). *Auditing and assurance services: An integrated approach*. (16th ed.). Pearson.
- Attie, W. (1998). *Auditoria: Conceitos e Aplicações*. Atlas Editora, 3.ª ed. São Paulo.
- Attie, W. (2018). *Auditoria: conceitos e aplicações*. 7.ª ed. São Paulo: Atlas.
- de Moraes, L. M., Vicente, E. F. R., & Neto, O. A. P. (2012). “A reforma na contabilidade pública brasileira e o processo de convergência: implicações e perspectivas”. *Revista de Informação Contábil*, 6(2), 01-20.
- Baptista da Costa, C. & Financeira, A. (2010). *Teoria & Prática*. Em falta o local e editora Berckers. J. A.
- “Auditoria de resultados do Tribunal de Contas Belga no contexto da reforma da Administração Pública” (2001). *Revista do Tribunal de Contas*. n.º 35.
- Bernard, F., Gayraud, R., & Rous seau, L. (2008). *Contrôle interne. Paris: Maxima*.
- COSO. (2021). *Référentiel intégré de contrôle interne*. Paris: Eyrolles.
- Bernardo P. P. A, (2017). *Absentismo na Secretaria-geral da Educação e Ciência*, (ed) dissertação de mestrado em administração pública. Lisboa: ISCTE, outubro de 2017, Doi: <https://repositorio.iscte-iul.pt>
- Bresser-Pereira, Luiz Carlos C.L. (2017). *Estado, Estado-Nação e Formas de Intermediação Política*. Brasil, São Paulo: Doi: <http://dx.doi.org/10.1590/0102-155185/100> Luxemburgo. URL:www.abrascolivros.com.br/bem-viver-o-uma-oportunidade-para-imaginar-outros-mundos.
- Castro A. D. M. A, (2016). *Implicações da Nova Gestão Pública na Organização das Universidades Federais*

- Brasileiras. Christopher P. (2014). *Tendências Futuras na Administração Pública Europeia e Gestão de fora para dentro Perspectiva*, UFRGNB, COCOPS, 2014.
- Coelho, H. A. (2012). "O bem ambiental, sua propriedade e os tribunais de contas". *Revista do TCEMG*. Belo Horizonte, 84(3).
- Costa, C. (2017). *Auditoria Financeira: Teoria & Prática*. 11.ª edição. Lisboa: Rei dos Livros Editora.
- Costa, P. J. N. D. (2013). *O Tribunal de Contas e a boa governança: contributo para uma reforma do controlo financeiro externo em Portugal*. (Doctoral dissertation). II Edição.
- Costa, P. J. N. D. (2017). *O Tribunal de Contas e a boa governança: contributo para uma reforma do controlo financeiro externo em Portugal*. (Doctoral dissertation). Doi: <https://www.scielo.br>.
- Costa, Paulo Nogueira da, A. E. *O Tribunal de Contas e a Boa Governança*. 2.ª edição. Lisboa.
- Dutra, Emmanuely et al. (2017). *A importância da auditoria nas organizações e seu papel estratégico*. [https://www.fasul.edu.br › app › files › ce produção](https://www.fasul.edu.br/app/files/ceprodução)
- Filho H. A. E., [s.d.]. *Modelo Burocrático de Organização Modelo Burocrático de Organização*. Doi: <https://cesad.ufs.br>.
- Gay, G. E., Simnett, R., & McNamee, J. (2020). *Auditing and assurance services*. (7th ed.). McGraw-Hill Education.
- Gonçalves, A. (2005). "O conceito de governança". *XIV Encontro do Conpedi*, 16. Da União,
- T. D. C. (2014). *Referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública*. Brasil, Brasília, TCU.
- Louwers, T. J., Blay, A. D., Sinason, D. H., Strawser, J. R., & Thibodeau, J. C. (2020). *Auditing & assurance services* (7th ed.). McGraw-Hill Education.
- Lucion, C. E. R. (2012). "Planejamento Financeiro". *Revista Eletrônica De Contabilidade*, 2(1), 160.
- Machado, D. (2020). *Modelos de administração pública. Inicialmente a ideia era implantar o modelo Patrimonialista de administração pública*, 19 de maio de 2020, Doi:<https://pt.linkedin.com>.
- Marques, M. D. C. D. C., & Almeida; J. J. M. D. (2004). "Auditoria no sector público: um instrumento para a melhoria da gestão pública". *Revista Contabilidade & Finanças*. 15, 84-95.
- Neves C. A (2009). *A Gestão do Património na Universidade de Coimbra*. Relatório de Estágio Curricular. Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra, (tese de mestrado). Coimbra: Doi: <https://estudogeral.sib.uc.pt> citou esta página em 12-09- 2022.
- Oliveira, Lúcia Fernanda, (2016). *A Importância da Auditoria na Gestão da Qualidade*. <https://recipp.ipp.pt> › Lidia Oliveira_AUD_2016.
- Pacheco, A. F. P. M. D. S. (2018). *A influência da auditoria interna e do controlo interno numa instituição de ensino superior*. (Doctoral dissertation). Porto.
- Passaes, M. F.; Limer C. E. M.; Alonso M. M.; Marques R.; Sérgio Feitosa S.S. *Estado, Governo e Administração*. [http://www.faculadadedondomenico.edu.br › rev...PDF](http://www.faculadadedondomenico.edu.br/rev...PDF)
- Pereira N.F.; Filho, A.C.; Quelhas O.; Bonina N.; Vieira J.; Marques V. (2017). "Nova Gestão Pública e Nova Governança Pública: Uma análise conceitual comparativa". *Revista Especios*. Doi:

<https://www.revistaespacios.com>

Peters, B. G. (2013). “O que é Governança?”. *Revista do TCU*. (127), pp. 28-33.

Pimenta, C. (2007). *Globalização e Desenvolvimento: Realidade, Possibilidade ou Miragem?* Universidade de Porto: Centro de Estudos Africanos, wp/CEAUP#2007/01. URL: <http://www.africanos.eu/> Pública Doi <http://www.faculdaadedondomenico.edu.br>

Ramos, J. (2010). *Figura de Estado, Português Institucional e Comunitário*. Praga: Universidade Carlos IV. URL: <https://www.instituto-camoes.pt>

Rimbolo, V. S. P. & Duarte, A. D. C. F. (2013). *Manual de gestão Patrimonial na Administração Pública Municipal*. Rio de Janeiro: Prefeitura Municipal de Santa Maria Madalena, Controladoria Geral do Município.

Santos, B. M. A.; Braga V. & Souza, R. (2012,). “Desenvolvimento: um Conceito multidimensional”. (ed), DRd – Desenvolvimento Regional em debate. *Revista Eletrônica do Programa de Mestrado em Desenvolvimento Regional da Universidade do Contestado*. junho 1, n.º 1. <http://hdl.handle.net/10400.22/1858>

Serra, R. A. D. C. F. (2015). *Controlo financeiro público e responsabilidade financeira*. (Master's thesis).

Tavares, J. F. (1990). *Tribunal de Contas – Legislação Anotada com índice remissivo* Almedina, Coimbra (com Lídio de Magalhães).

Tavares, J. F. (1998). “Tribunal de Contas”. In *DJAP*, Vol. VII, Lisboa, 1996, e in *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 25, Jan./Jun.

Tavares, J. F. (1998). *O Tribunal de Contas: Do Visto, em especial: conceito, natureza e enquadramento na atividade de administração*. Coimbra: Livraria Almedina.

Tavares, J. F. (1999). *Linhas de evolução do Tribunal de Contas nos últimos 25 anos*, Lisboa, 1999.

Tavares, J. F. (2000). “O Tribunal de Contas e o Controlo do setor público empresarial”. In Eduardo Paz Ferreira (org.). *Estudos sobre o novo regime do setor empresarial do Estado*, Almedina, Coimbra.

Tavares, J. F. (2008). *Recomendações do Tribunal de Contas. Conceito, natureza e regime*. Almedina, Coimbra (Ed. digital).

Tavares, J. F. (2008). “Os contratos públicos e a sua fiscalização pelo Tribunal de Contas”. In *Estudos de Contratação Pública*. Ed. Coimbra Editora, Coimbra, pp. 967-994.

Tavares, J. F. (2014). *Estudos de Administração e Finanças Públicas*. Almedina, Coimbra, 2004 (1.ª ed.); 2014 (2.ª ed.).

Tavares, J. F. (2014). “O Tribunal de Contas na Ordem Jurídica Portuguesa”. In *Revista de Direito Administrativo*. Número especial 2, 2021;

Weber, M. [s.d.]. *O que é a Burocracia?* CFA (Conselho Federal de Administração) Doi: <https://cfa.org.br>.

Anexos

Anexo 1: Lei Organica Tribunal de Contas Guiné-Bissau (Decreto-Lei N° 7/92 de 27 de Novembro).pdf

Anexo 2: RESOLUÇÃO N.º 001_PLENARIA_2019 de 17 de Janeiro.pdf