

PLANEJAMENTO ANTICORRUPÇÃO EM OBRAS PÚBLICAS E A TEORIA DO TRIÂNGULO DAS FRAUDES

Humberto Carlos L’Astorina¹
Denis Borenstein²

RESUMO

Este artigo avalia os riscos de corrupção em Obras Públicas e apresenta a Teoria do Triângulo das Fraudes, como uma ferramenta importante para o planejamento de ações anticorrupção neste setor. Discutem-se as maneiras de se medir tanto analiticamente quanto quantitativamente cada uma das três variáveis que compõem a Teoria que são: a Intenção, a Oportunidade e a Atitude. Como exemplo prático, o plano anticorrupção em Obras Públicas proposto pelo *Global Infrastructure Anti Corruption Center* (GIACC) é avaliado à luz dessa teoria. Concluiu-se que o foco das ações deste plano está concentrado nas variáveis Oportunidade e Atitude. A primeira é aquela que a maioria das organizações se dedica a implementar e aprimorar e a segunda, apesar de ser considerada por alguns autores, como zona “cinzenta” é alvo do direcionamento mais frequente, revelando-se de elevado potencial de impacto para a redução/contenção da corrupção. A Intenção, por sua vez, é foco da ação de outros planos bem sucedidos.

Palavras-chave: Corrupção em Obras Públicas, Planejamento Anticorrupção, Teoria do Triângulo das Fraudes.

1. INTRODUÇÃO

É raro o mês que casos de corrupções ou desvios de dinheiro público não sejam vinculados na imprensa. Das 34 edições da revista *Veja*, no ano de 2011, até o momento em que este artigo é escrito, três delas tratam diretamente sobre corrupção, demonstrando o interesse e relevância do tema. Na segunda semana de junho deste ano, a capa da revista apresentava o título “Anatomia da Corrupção” (MELLO, 2011) tratando especificamente da corrupção em Obras Públicas (doravante OP). A preocupação aumenta ainda mais com a constatação de que algumas das obras para a Copa do Mundo de 2014 já apresentam indícios de irregularidades. A confecção de um plano governamental anticorrupção para este setor, que seja consistente e eficaz, torna-se mais urgente a cada dia. Para que o sucesso desse plano seja possível, o conhecimento da Teoria do Triângulo das Fraudes (doravante TTF) é de fundamental importância.

Essa Teoria foi desenvolvida por Donal Cressey, criminologista norteamericano estudioso do combate ao crime organizado e, é frequentemente, utilizada no estudo das fraudes gerenciais (ZHOU e KAPPOR, 2011; KIRKOS *et al*, 2007). O que aproxima a literatura de detecção de Fraudes Gerenciais (também conhecida como Fraudes de Indicadores Financeiros) das ferramentas de controle e/ou contenção da corrupção é tanto sua natureza criminal quanto quem as comete. Na iniciativa privada, as fraude são cometida por funcionários que possuem algum grau de poder e de decisão, principalmente, pelo corpo gerencial ou diretivo das organizações. No setor público, os atos de corrupção são cometidos por agentes públicos imbuídos de algum grau de poder e discricionariedade. Deste modo, entende-se que esses dois pontos de contato (a natureza criminal e a função de quem os pratica) possibilitam que se adote a mesma abordagem utilizada na detecção e prevenção das Fraudes Gerenciais no estudo e na prevenção à corrupção, em especial, no setor das OP.

Serão abordados alguns exemplos dos riscos de corrupção neste setor. Em seguida, apresentada a TTF e suas variáveis: Intenção, Oportunidade e Atitude. A título de exemplo prático, o plano de combate à corrupção do *Global Infrastructure Anti Corruption Center*, será analisado à luz dessa teoria e os resultados comentados. Essa avaliação é importante, pois identifica quais as variáveis

(¹) Mestre em Administração, UFRGS; Engenheiro Mecânico, UFRJ; Agente Fiscal do Tesouro do Estado do Rio Grande do Sul. humbertol@sefaz.rs.gov.br.

(²) Pós- Doutorado, University of Arizona, USA; Ph.D., University of Strathclyde, Escócia; Mestre em Administração, UFRGS, Engenheiro Naval, UFRJ; Professor da UFRGS.

que devem ser consideradas para se evitar e/ou conter a corrupção nas OP, bem como, identificar quais efeitos cada medida pode provocar. Por fim serão apresentadas as conclusões e a bibliografia.

2. CORRUPÇÃO EM OBRAS PÚBLICAS

As contratações e as execuções de OP envolvem um grande número de agentes, tecnologias e expertises. Contemplam ou contrariam grandes interesses e, sobretudo, movimentam grandes somas de recursos. Portanto, são terrenos férteis para a ocorrência de corrupções. Tanzi (1997) argumenta que a corrupção em um país está diretamente relacionada com os grandes projetos de Obras Públicas e com o grau de complexidade destes. O autor fornece, como exemplo, dados da cidade de Milão, que após um grande esquema de corrupção ser descoberto, os custos de construção do metrô e da construção do terminal do aeroporto locais foram reduzidos em 52 % e 59 % respectivamente. Redução essas provocadas pela queda nos custos das obras. Serão apresentados os principais agentes que podem participar de atos de corrupção em Obras Públicas e, em seguida, os exemplos mais comuns dessas práticas.

2.1 Agentes

Para efeito de simplificação, os agentes participantes dos processos foram reduzidos a cinco:

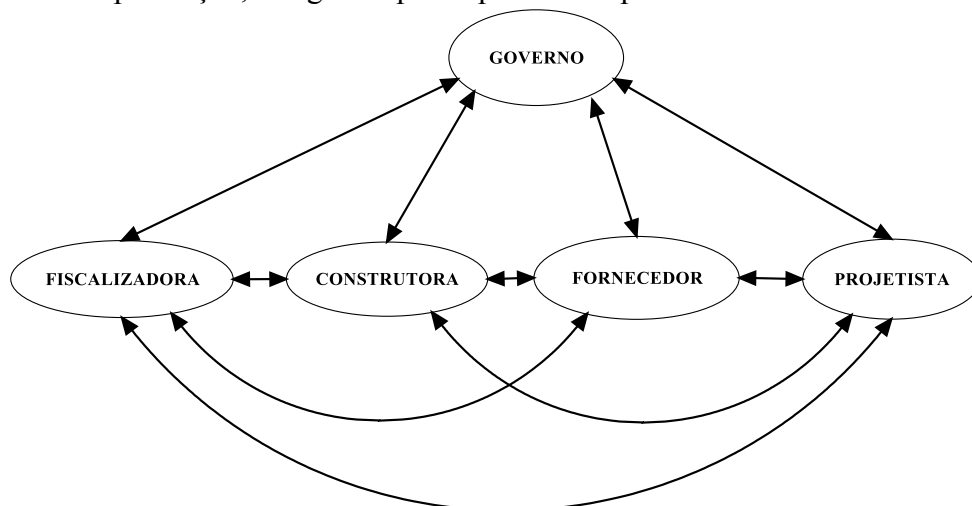


Figura 1: Inter-relação dos agentes em obras públicas. Qualquer tipo de arranjo pode ser desenvolvido.

1-Agentes governamentais (Governo) são: políticos, engenheiros projetistas, membros da comissão de licitação, engenheiros fiscais, planejadores, responsáveis por licenças (ambientais, operação, segurança, etc.).

2- Empresas projetistas/consultoras (Projetista). São elas que elaboram os projetos e as especificações, de uma barragem, de um viaduto, de uma estrada, etc.

3- Empresas construtoras ou empreiteiras (Construtora): São as que executam os projetos, contratam funcionários e serviços e compram os materiais necessários.

4-Empresas fiscalizadoras (Fiscalizadoras): São empresas que desempenham o papel subsidiário à fiscalização, detentoras de conhecimentos técnicos específicos sobre os serviços e obras que estão sendo executados, tais como análise de solo, verificação da resistência do concreto, supervisão ecológica, etc.

5- Fornecedores: São os que fornecem materiais e serviços ao governo direta ou indiretamente através das empresas construtoras.

Diversos outros agentes podem concorrer no processo tais como: corretores, lobistas, agentes, proprietários de terras, bancos, grupos sociais de interesse etc., mas para efeito de simplificação, restringiu-se a cinco os agentes que se comunicam e tem interesses entre si e podem atuar de

inúmeras formas diferentes de associação (figura 1). A Fiscalizadora pode atuar no sentido de corromper o Governo e este pode extorquir a Fiscalizadora. Agentes da Construtora podem ser corrompidos ou corromperem qualquer outro agente no fluxograma da corrupção e assim se seguem as possibilidades de corrupção, conluio ou fraudes entre os participantes.

2.2. Exemplos mais comuns de corrupção em Obras Públicas

A corrupção pode elevar os custos de uma obra até 50% (TRANSPARÊNCIA INTERNACIONAL, 2010b). Reconhecer as formas de como os desvios acontecem é o primeiro passo na tentativa de mantê-los sob controle. Assim, algumas oportunidades de ocorrência desses desvios serão apresentadas segundo as fases da contratação das Obras Públicas.

2.2.1 Fase preliminar.

Nesta fase ocorrem o estabelecimento do programa de necessidades, o estudo de viabilidades e o anteprojeto. Podem ocorrer: o agente governamental, sozinho ou em consonância com outros agentes, podem alterar a localização de determinado empreendimento em favor de interesses próprio ou relacionado, tais como: estabelecer a localização de um aeroporto para uma região que possua propriedades, mesmo que dificultando o acesso futuro dos usuários ou mesmo em uma zona de maior ocorrência de neblina; alteração do traçado de uma estrada para benefício próprio ou de aliados mesmo que aumentem os custos da obra; especificação de padrões que favoreçam determinados fornecedores; escolha opções de projetos que beneficiem empresas “amigas”; escolha de métodos construtivos de barragens que facilitem o acesso de determinada empresa; aprovação de emendas ao orçamento para determinadas obras que não são prioritárias e que tenham baixo impacto social, mas que beneficiem determinada empresa ou grupo.

2.2.2 Fase interna da Licitação

Nesta fase são definidos o projeto básico, o projeto executivo, os recursos orçamentários e o edital de licitação onde podem ocorrer: inclusão de obras e serviços que restringem o numero de participantes; exigências de habilitação técnica e financeiras desproporcionais; aceitar desnecessariamente a formação de consórcios; proporcionar a formação de cartel; fornecimento de informações privilegiadas a determinada empresa construtora; inexigibilidade forçada de determinado participante; projeto básico propositalmente inadequado, incompleto ou imperfeito com vistas a permitir a ocorrência de aditivos contratuais incontestáveis.

2.2.3. Fase externa da licitação

Nesta fase ocorrem a publicação do edital de licitação e o procedimento de licitação. Podem ocorrer: condução do processo de licitação no sentido de facilitar a formação de conluio e suas derivações entre os licitantes; permissão de subcontratação que não é normal de mercado (serviços de fundação de uma obra); inabilitar concorrente com justificativas artificiais; vazamento de informações de empresas projetistas para empresas construtoras; vazamento de informações de preços praticados pelos concorrentes; manipulação dos pontos da qualificação técnica; reuniões privadas para o fechamento do contrato.

2.2.4 Fase contratual

Esta fase compreende a confecção do contrato, e a fiscalização da obra. Podem ocorrer: solicitação e aceite de aditivo contratual superfaturado; solicitação e aceite de aditivo contratual de extensão de prazo com argumentos de culpa do governo encobrendo falhas na execução do contrato; solicitação de aditivo contratual de extensão de prazo baseado no clima quando se sabe que não houve mudança nas expectativas climáticas; solicitação e aceite de aditivo de preço com alegação

de perdas ou prejuízos pela construtora alegando culpa do Governo; Construtora apresenta documentos falsos para suportar despesas que não ocorreram; Fiscalizadora pode atestar qualidade de serviços incompatível com o contrato; Governo pode, propositalmente, atrasar pagamentos de faturas para oferecer facilidades; Governo pode, propositalmente, não querer atestar serviços que já estejam concluídos; Subcontratado responsável por escavações pode superfaturar quantidades; Construtora cobra serviços parcialmente ou totalmente não executados; grupo de fornecedores pode acertar preço mínimo.

2.2.5. Fase operacional ou de manutenção

É quando o empreendimento entra em operação e algumas práticas podem ocorrer inflando seus custos: superfaturamento dos custos de manutenção por acordo entre os concorrentes ou por ser fornecedor exclusivo (tal fator deve ser considerado na fase preliminar); comissão paga aos agentes do governo para que a contratação da manutenção seja dirigida à determinada empresa; serviços de manutenção atestados e não realizados; serviços relacionados com a garantia e cobrados como de manutenção.

O que todos os exemplos de fraudes e corrupções em Obras Públicas têm em comum são as circunstâncias em que são cometidas. Tais circunstâncias são sintetizadas na TTF, assunto do próximo capítulo.

3. A TEORIA DO TRIÂNGULO DAS FRAUDES

Vasta é a literatura na área Econômica que trata do assunto corrupção (BECKER, 1968; TANZI, 1998; BAC, 1996; SHLEIFER e VISHNY, 1993), dentre outros, mas poucos vão ao sentido de se criarem ferramentas de detecção, de controle ou de avaliação dos riscos de. Dos 19 artigos do mais recente livro de Rose-Akerman (2006) (ROSE-ACKERMAN, 2006) somente 4 tratam de planos de prevenção. Por outro lado, na área da Administração os autores se interessam em criar ferramentas de avaliação, detecção, e prevenção de fraudes (MOCK, *et al.*, 2009; CECCHINI *et al.*, 2010; DESAI, *et al.*, 2010; CHANG e CHANG; GOODE e LACEY, 2011; HUMPHERYS *et al.*, 2011; NAGAI *et al.*, 2011; RAVISANKAR *et al.*, 2011; SHENOY, 2011; SRIVASTAVA, 2011; ZHOU e KAPPOR, 2011; KIRKOS *et al.*, 2007) dentre outros. A diferença básica, entre a corrupção e a fraude reside no número de participantes. Ou seja, enquanto a fraude pode ser realizada por uma única pessoa, atos de corrupção são praticados por, pelo menos, duas.

As semelhanças entre fraude e corrupção estão na natureza criminosa dos atos (provoca-se dano seja a uma instituição privada ou à sociedade) e na posição decisória do agente fraudador/corrompido. No caso das Fraudes Gerenciais, estas são praticadas por agentes que detêm poder dentro de uma organização. No caso de atos de corrupção em Obras Públicas estes também são praticados por agentes públicos dotados de poder e discricionariedade. Como a TTF trata de condicionantes psicológicas e ambientais que são comuns tanto para o setor privado quanto para o público, a fraude e a corrupção serão tratadas de maneira indistinta neste artigo. Portanto, a análise da corrupção em Obras Públicas será conduzida de maneira semelhante às desenvolvidas pelos autores que tratam as fraudes gerenciais.

A teoria diz que a fraude só ocorre com a presença, concomitante, de três fatores: Oportunidade, Incentivo e Atitude ou Racionalização. Ou seja, a probabilidade da ocorrência da fraude é uma função com três variáveis que pode ser representado da seguinte fórmula:

$$P(\text{fraude}) = f(O, I, A)$$

Se, em uma determinada situação, a oportunidade existir, junto com a intenção, mas a atitude do agente é de não cometer a fraude, esta não acontecerá. Assim como, se a intenção existir, mas a oportunidade não existir, a fraude também não acontecerá. Portanto, esta teoria estabelece que a fraude só acontece quando todas as variáveis estiverem presentes, e a ausência de pelo menos uma

delas inviabilizaria por completo a fraude. Entretanto, garantir que uma determinada variável esteja 100% ausente é praticamente impossível de acontecer no mundo real. A alternativa de combate a corrupção e a fraude mais viável é tentar diminuir a probabilidade de que elas ocorram simultaneamente, durante o maior intervalo de tempo possível.

3.1 Oportunidade

A presença desta variável tem muito a ver com a efetividade do controle interno, descuido com os processos e normas, aplicação de procedimentos inadequados ou a fraca atuação gerencial (DESAI *et al.*, 2010). É esta a variável que as organizações mais dedicam seus esforços aumentando os controles. Mas, isso tem limite, pois o controle custa caro suplantando, às vezes, os benefícios e, no caso da corrupção, tornar a oferta de “facilidades” mais onerosa ao tornar os procedimentos administrativos mais complexos e inacessíveis ao público externo (SHLEIFER e VISHNY, 1993).

Como então avaliar se há oportunidade, em uma organização? Qual é o risco dela estar presente? Um bom indicador seria medir a qualidade do Controle Interno (CI), seja como instituição, seja como fiscalização, atribuir-lhe uma taxa de risco e, com isso, estimar ou quantificar o risco da Oportunidade estar presente.

Desai (2010) propõe um modelo de avaliação do controle interno quantificando três outras variáveis: Objetividade, Competência e *Performance*, apresentadas na Tabela 1, que podem fornecer bons indicadores da qualidade do controle interno da organização.

FATOR	DEFINIÇÃO	EVIDÊNCIAS
Objetividade	Posicionamento do controle interno na organização, independência do auditor interno.	<ol style="list-style-type: none"> 1. A quem o CI se reporta? 2. Habilidade de auditar qualquer área, liberdade de atuação. 3. As recomendações são implementadas? 4. Qualidade da governança corporativa.
Competência	Nível de formação dos profissionais da área, experiência profissional.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Certificações, experiência profissional, treinamentos, educação continuada. 2. Planejamento e revisão dos trabalhos. 3. Experiência na organização e na auditoria da organização.
<i>Performance</i>	Avaliação de riscos e procedimentos substantivos desenvolvidos pelo CI.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Evidência do esforço do CI. 2. Evidência da execução do plano de auditoria. 3. Evidência da profundidade e da qualidade dos relatórios de auditoria.

Tabela 1: Fatores para a avaliação do controle interno. Baseado em Desai (2010)

Este modelo vai mais além e estabelece um método probabilístico de avaliação do controle interno, atribuindo à eficiência deste, uma taxa de risco. A descrição completa desta metodologia foge do escopo deste artigo, mas pode servir de base para o futuro desenvolvimento de ferramentas computacionais de avaliação de riscos da atuação do Controle Interno.

3.2 Intenção/Pressão

Golden (2006) chama esta variável de “necessidade”. Este termo é mais abrangente, pois considera, também, as pressões, os desejos e as aspirações de um agente. Todas as pessoas possuem necessidades, podem ser financeiras, psicológicas, sociais, etc. Pessoas necessitam pagar contas, atingir metas, não perder o emprego ou mesmo adquirir bens que julgam serem essenciais para si. Um gerente, pressionado pelo atendimento de metas, pode ser tentado a forjar um balanço, a simular vendas, a adiar um pagamento, antecipar receitas ou mais. Um agente de governo pode ter a

necessidade pessoal de mais recursos, pagar compromissos de campanha, obedecer às determinações suspeitas da chefia para não perder seu cargo. Uma doença na família pode induzir um agente a desviar recursos. Enfim, as necessidades são inúmeras e todos as possuem.

Quais seriam então os indícios de que a Intenção/Pressão está presente em determinada situação? Fanning (1995), após desenvolver seu modelo de avaliação do risco de fraude usando Redes Neurais e fazer uma análise de sensibilidade das variáveis, concluiu que quatro questões básicas poderiam avaliar a probabilidade da presença desta variável para organizações privadas. Não seria difícil a adaptação destas variáveis para o contexto governamental a não ser pela última delas que não se aplica, conforme mostra a Tabela 2.

ENTIDADE PRIVADA	ADAPTAÇÃO PARA O SETOR PÚBLICO
O agente enfatiza o atingimento de metas, projeções ou outras metas quantitativas de maneira desproporcional?	O agente demonstra preocupação exagerada com a execução de determinado projeto ou obra?
O agente está enfrentando algum processo judicial ou administrativo?	O agente está sofrendo algum processo administrativo/ disciplinar ou judicial?
Parte substancial dos rendimentos do agente é proveniente do atingimento de metas?	O emprego do agente depende do atingimento de metas de seus superiores?
Faz parte da riqueza pessoal do agente ações da empresa em que trabalha?	n.a.

Tabela 2: Variáveis para identificação da presença da Intenção- (Adaptado de Fanning e Cogger, 1998)

3.3 Atitude/Racionalização

Ravinsankar *et al.* (2010) chama esta variável de zona cinzenta do Triângulo, uma vez que tanto a Oportunidade quanto a Intenção/Pressão podem ou não existir de maneira categórica enquanto a Atitude/Racionalização depende de motivações íntimas do indivíduo e da situação que está atravessando. Entretanto, é nesse vértice do Triângulo, que talvez, esteja a maior quantidade de oportunidades de atuação dos programas anticorrupção.

Murphy e Dacin (2010) apresentam um fluxograma psicológico da fraude e concluíram que, na presença das outras duas variáveis (Oportunidade e Intenção), existem três estágios psicológicos básicos para se perpetrar a fraude: 1) Desconhecimento, 2) Intuição e racionalização e 3) Processamento. Estabeleceram um fluxograma psicológico da fraude (Figura 2) revelando algumas oportunidades de intervenções no sentido de dificultar a racionalização do ato da fraude.

Admite-se que a oportunidade e a motivação estejam presentes. A primeira etapa psicológica é a consciência da fraude. Caso o agente não identifique em seus atos uma fraude, não possui consciência e continuará a praticá-la, além de permanecer em paz com sua consciência.

Na segunda etapa, o agente tem consciência da fraude e consulta seus padrões psicológicos adquiridos para averiguar a aceitabilidade da ação. Caso seus padrões psicológicos não aceitem, ele não comete a fraude, caso contrário, passará pelo desconforto de ter cometido um ato faltoso e terá que passar pela racionalização da fraude para eliminar este inconveniente. Se a admissão psicológica da fraude não estiver bem clara, o agente passaria para a terceira fase.

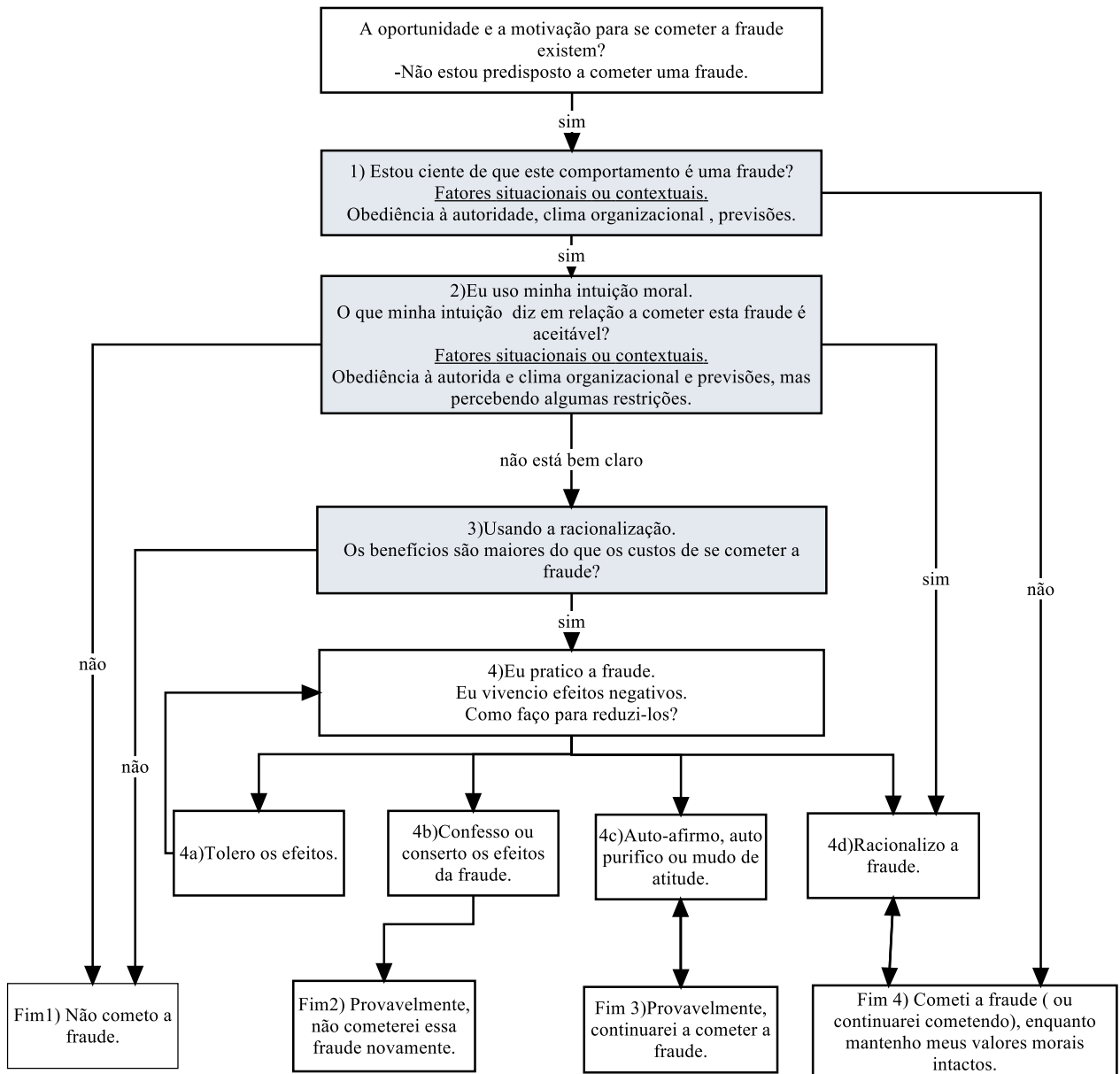


Figura 2: Fluxograma psicológico da fraude. (Murphy e Dacin, 2010)

Nesta, o agente avalia os custos e os benefícios da ação. Se os custos percebidos forem maiores que os benefícios, a fraude não será praticada, caso contrário, passará por sentimentos negativos que terão que ser processados de quatro formas diferentes: 1) tolera-se os efeitos por um intervalo de tempo, os sentimentos negativos em relação a fraude serão recorrentes e retorna-se a etapa anterior; 2) confessa ou conserta a ação faltosa e, provavelmente, não cometerá a mesma falta; 3) encontra alguma desculpa ou conserta a fraude e, provavelmente, continuará a cometer a fraude; e 4) racionaliza a fraude e continuará cometendo a fraude sem prejuízo de seus padrões psicológicos.

Ações antifraudes ou anticorrupções podem ser avaliadas através do fluxograma de Murphy e Dacin (2010) entendendo-se o que se procurará atingir com uma determinada ação. Campanhas que esclarecem o que vem a ser uma fraude atuam na primeira etapa, ou seja: consciência do que se está fazendo é errado. Campanhas que reforçam as penalidades e os riscos que um agente pode ser enquadrado podem transformar a análise de custo benefício mais desfavorável para se cometer a fraude. Pode-se, ainda, dificultar o processo de racionalização do agente que será discutido a seguir.

3.3.1 Racionalização

Segundo Murphy (2008) são nove as categorias de racionalização que podem ser vistas na Tabela 3. Grandes fraudes são cometidas por períodos superiores a três anos (ACFE, 2011), e a explicação do comportamento fraudulento continuado está no poder do agente de encontrar as racionalizações adequadas para seu comportamento. Agir no sentido de dificultar essa racionalização dos atos fraudulentos contribuirá para a sua diminuição.

CATEGORIA	DEFINIÇÕES	EXEMPLOS DE JUSTIFICATIVAS
1) Minimizar, ignorar ou interpretar mal as consequências do ato.	Ignorar qualquer consequência do ato, fazer com que elas aparentem menores do que realmente são, ou interpretar mal as consequências.	- Não estou prejudicando ninguém.
2) Comparação vantajosa	Comparação do ato faltoso com outro ato muito maior e fragrante, assim o ato praticado parece menor.	- Isso não é nada comparado com...
3) Obscurecendo ação pessoal através da difusão de responsabilidade.	Deslocamento da responsabilidade colocando-a para outros.	- Todo mundo faz isso.
4) Obscurecendo ação pessoal deslocando a responsabilidade.	Deslocamento da responsabilidade colocando-a sob outro.	- Fui mandado fazer.
5) Justificativa moral.	Ato faltoso é reconstruído como socialmente válido ou tendo uma justificativa moral (ex. terrorismo).	- Estou ajudando a organização. - Estou ajudando minha família.
6) Rotulações eufemistas	Uso de palavras e frases distorcidas que minimizam o ato e fazem soar melhor.	- Estou nivelando o campo de batalha.
7) Desumanização da vítima.	Age como se a vítima não fosse humana.	- Eles são a escória.
8) Atribuição da culpa à vítima.	Não assume nenhuma culpa, mas a transfere para a vítima.	- Foram eles que forçaram.
9) Adiamento.	Tentativa de não pensar no assunto.	- Eu não penso nisso.

Tabela 3: Categorias de racionalização. (Murphy, 2008)

A próxima etapa deste estudo será a aplicação da TTF em um plano já desenvolvido e avaliar quais as variáveis que são mais utilizadas nesse plano e o que se pretende atingir com determinada ação.

4. ANÁLISE DO PROGRAMA ANTIFRAUDE DA GICC

A GIACC, *Global Infrastructure Anti Corruption Center* é uma organização independente, sem fins lucrativos que presta serviços de prevenção a corrupção em contratos de infraestrutura, construção e engenharia. Apresenta, em sua página na internet (www.giaccentre.org), um plano anticorrupção consistente que será avaliado a seguir segundo a TTF, como se fosse um plano a ser implementado por algum órgão público nacional. Não foram consideradas as ações macro tais como: mudança nas leis, comportamentos das autoridades judiciais, etc.

Parte 1- Governo, ações internas.

1. Código anticorrupção. O órgão deve desenvolver um código anticorrupção e torná-lo público.
2. Suporte pessoal. O responsável pelo Órgão deve fazer uma declaração pessoal em apoio ao Código e torná-la pública.
3. Responsabilidade pública. O responsável pelo Órgão deve assumir a responsabilidade pela condução e implementação deste código.
4. Nível de importância. Um responsável graduado deverá estar encarregado pelo acompanhamento do programa. Deve ter autoridade suficiente para implementar e monitorar todas as atividades do programa e deve ter acesso direto e imediato ao responsável máximo do órgão ou entidade.
5. Contratos de trabalho. Todos os contratos de trabalho deverão incluir termos anticorrupção, para assegurar que existe obrigação contratual expressa às penalidades relativas aos atos de corrupção.
6. Código de Ética. O órgão deve ter uma política de recebimentos de presentes clara ou até proibir de dar e aceitar presentes, hospedagem, donativos, e/ou limitar e monitorar estas ações.
7. Treinamento. O órgão deve promover de forma regular treinamentos a respeito do assunto para os funcionários graduados para, alertá-los dos tipos de corrupção, dos riscos de se envolverem em atos corruptos, da política anticorrupção do órgão e de como eles devem reportar atos suspeitos.
8. Regras. O órgão deve estabelecer regras anticorrupção que servirão de lembretes sobre a política de presentes, quais os atos proibidos e os procedimentos de informação de atos suspeitos.
9. Procedimentos de detecção. O órgão de controle deve auditar e checar qualquer indicação de corrupção. Checagens aleatórias devem ser realizadas em contratos, transações, contas, permissões e licenças emitidas ou negadas.
10. Procedimentos de informação. O órgão deve estabelecer os procedimentos internos para os recebimentos de informações de atos corruptos, que possibilitam aos empregados informar de maneira segura e confidencial para o responsável graduado do departamento.
11. Lidando com a corrupção. O órgão deve estabelecer procedimentos para lidar com atos corruptos que envolvam os funcionários, parceiros comerciais e/ou agentes governamentais que porventura apareçam após serem descobertos.
12. Revisão interna do programa. O órgão deve promover uma revisão anual do programa anticorrupção e revisá-lo quando julgar necessário.
13. Revisão externa e certificação independente. O órgão deve nomear uma comissão de revisão anual para avaliar, certificar e revisar o programa quando necessário.

Parte 2. Escritórios regionais dos órgãos.

14. Programa anticorrupção: O órgão central deve exigir de seus escritórios regionais adoção do programa anticorrupção tão rigoroso quanto o original do órgão e deve conter procedimentos de revisão e implementação.
15. Cadeia de aprovação. O órgão deve estabelecer um fluxograma de aprovações em função do valor do contrato e do risco percebido de corrupção.

Parte 3. Órgão –Ações externas –Projetos.

16. Adoção de sistema de anticorrupção em projetos.
17. Ações dos órgãos centrais de regulação. Órgãos centrais de regulação devem implementar e incentivar projetos anticorrupção.

Parte 4. Órgão governamental. Ações externas.

18. Criar procedimentos de aprovação e permissão.
19. Procedimentos de compra. O órgão deve fazer uso de procedimentos razoáveis e transparentes para minimizar as oportunidades de corrupção.
20. Publicação do código anticorrupção para os parceiros comerciais. Todos os parceiros comerciais do governo devem ter ciência por escrito do código anticorrupção.
21. Diligências. Antes da assinatura de contratos com qualquer entidade, o órgão governamental deve proceder diligência nos locais dos possíveis parceiros para identificar tanto quanto possível algum risco de corrupção ou envolvimento do futuro parceiro com tais práticas.
22. Processo de decisão. O órgão governamental deve estabelecer um processo de decisão cujos níveis sejam adequados para os valores envolvidos e ao risco de corrupção percebido.
23. Termo de anticorrupção. Os contratos entre órgãos do governo e seus parceiros comerciais deverão conter cláusula de anticorrupção que mencione expressamente as obrigações contratuais e as penalidades em relação a corrupção.
24. Adoção do programa anticorrupção. Quando for possível, o órgão deve solicitar a seus parceiros comerciais que adotem planos anticorrupção.
25. Transparência. O órgão deve, tanto quanto possível assegurar a transparência de seus atos.
26. Documentação de todas as negociações. Toda negociação deve ser documentada por escrito.
27. Monitoramento de contrato. O órgão deve acompanhar toda a execução de contratos para garantir que não ocorram casos de corrupção.
28. Relatos. O órgão deve estabelecer um procedimento para denuncia de corrupção possibilitando ao público reportar detalhes ou suspeita. Estes relatos devem ser amplamente divulgados. As pessoas devem poderão informar por telefone, carta ou e-mail . Ao informante deve ser garantido o direito de confidencialidade.
29. Exclusão. O órgão deve desenvolver uma política de impedimento de participação em futuras licitações de empresas comprovadamente envolvidas em casos de corrupção.
30. Trabalho em conjunto com outros envolvidos. O órgão deve trabalhar em conjunto com outros envolvidos no processo para reduzir a corrupção. Este trabalho deve ser divulgado tanto para os funcionários quanto para o público de maneira geral.

Ao serem classificados os itens do programa, segundo a TTF (Tab. 4), verifica-se que os esforços estão concentrados na restrição à Oportunidade e na modificação da Atitude. Nenhuma ação pode ser classificada, com relativa convicção, como atuante sobre a variável Intenção.

OPORTUNIDADE	INTENÇÃO	ATITUDE
Itens:8,9,10,11,12,13,18,19,20,21,22,27,28,29,30.	Nenhum item classificado.	Itens:1,2,3,4,5,6,7,8,10,11,14,15,16,17,23,24,25,28.

Tabela 4: Análise do plano anticorrupção da GIACC segundo a TTF

Outros planos, por sua vez, tal como o desenvolvido pelo governo de Singapura (QUAH, 2001) iniciam suas ações focando na elevação dos salários de seus Servidores chaves, na tentativa de diminuir a Intenção.

5. CONCLUSÃO

A Teoria do Triângulo das Fraudes foi apresentada como referencial teórico para a construção de um futuro planejamento anticorrupção em Obras Públicas. Ao se avaliar o plano anticorrupção em Obras Públicas do GIACC, pode-se observar, com clareza, o foco das ações deste sobre as variáveis da Oportunidade e da Atitude. A primeira delas está ligada à qualidade, tanto do Controle

Interno quanto das fiscalizações das Obras e pode ser medida utilizando-se a metodologia de Desay (2010). A última, cuja frequência foi a maior, está diretamente ligada á transparência dos atos administrativos, a simetria de informações e ao aumento da percepção do risco de ser descoberto do agente corrupto/corruptor e pode ser avaliada pelo modelo de Murphy e Dacin (2010). A variável da Intenção, apesar de não ter sido identificada no planejamento em questão, é citada por outros estudos e a diminuição da Intenção/Pressão passa pela adequada remuneração dos agentes de fiscalização das obras e pode ser avaliada pela proposta de Fanning (1998). A TTF se revela, portanto, como uma teoria capaz de servir de base, tanto para a confecção quanto para análise, de um planejamento anticorrupção eficaz.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ACFE, A. O. C. F. E. **2010 Report to the Nations on Occupational Fraud and Abuse**. 2011
- BAC, M. Corruption and Supervision Costs in Hierarchies. **Journal of Comparative Economics**, v. 22, n. 2, p. 99-118, 1996. ISSN 0147-5967.
- BECKER, G. S. Crime and Punishment: An Economic Approach. **Journal of Political Economy**, v. 76, n. 2, p. 169-217, 1968. ISSN 00223808.
- CECCHINI, M. et al. Making words work: Using financial text as a predictor of financial events. **Decision Support Systems**, v. 50, n. 1, p. 164-175, 2010. ISSN 0167-9236.
- CHANG, W.-H.; CHANG, J.-S. A novel two-stage phased modeling framework for early fraud detection in online auctions. **Expert Systems with Applications**, v. 38, n. 9, p. 11244-11260, 2011. ISSN 0957-4174.
- DESAI, V.; ROBERTS, R. W.; SRIVASTAVA, R. An Analytical Model for External Auditor Evaluation of the Internal Audit Function Using Belief Functions. **Contemporary Accounting Research**, v. 27, n. 2, p. 346-346, 2010.
- FANNING, K. M.; COGGER, K. O. Neural network detection of management fraud using published financial data. **International Journal of Intelligent Systems in Accounting, Finance & Management**, v. 7, n. 1, p. 21-41, 1998.
- GOODE, S.; LACEY, D. Detecting complex account fraud in the enterprise: The role of technical and non-technical controls. **Decision Support Systems**, v. 50, n. 4, p. 702-714, 2011. ISSN 0167-9236.
- HUMPHERYS, S. L. et al. Identification of fraudulent financial statements using linguistic credibility analysis. **Decision Support Systems**, v. 50, n. 3, p. 585-594, 2011. ISSN 0167-9236.
- KIRKOS, E.; SPATHIS, C.; MANOLOPOULOS, Y. Data Mining techniques for the detection of fraudulent financial statements. **Expert Systems with Applications**, v. 32, n. 4, p. 995-1003, 2007. ISSN 0957-4174.
- MELLO, F. **A Anatomia da Corrupção**. *Veja*. São Paulo: Editora Abril: 09/06/2011.
- MOCK, T. J. et al. An evidential reasoning approach to Sarbanes-Oxley mandated internal control risk assessment. **International Journal of Accounting Information Systems**, v. 10, n. 2, p. 65-78, 2009. ISSN 1467-0895.
- MURPHY, P. R. **The Attitude Toward and Rationalization of Fraudulent Financial Reporting**. 2008. 45 Queen's University School of Business, Kingston, Ontario, Canada.
- MURPHY, P. R.; DACIN, T. Psychological Pathways to Fraud: Understanding and Preventing Fraud in Organizations. **Journal of Business Ethics, Forthcoming**, 2010.
- NGAI, E. W. T. et al. The application of data mining techniques in financial fraud detection: A classification framework and an academic review of literature. **Decision Support Systems**, v. 50, n. 3, p. 559-569, 2011.
- QUAH, J. S. T. Combating Corruption in Singapore: What Can Be Learned? **Journal of Contingencies and Crisis Management**, v. 9, n. 1, p. 29-35, 2001. ISSN 1468-5973.
- RAVISANKAR, P. et al. Detection of financial statement fraud and feature selection using data mining techniques. **Decision Support Systems**, v. 50, n. 2, p. 491-500, 2011. ISSN 0167-9236.
- ROSE-ACKERMAN, S. **International handbook on the economics of corruption**. Cheltenham: Edward Elgar, 2006. xxxviii, 615 p. ISBN 9781845422424 (pbk.)
- SHENOY, P. P.; WEST, J. C. Extended Shenoy--Shafer architecture for inference in hybrid bayesian networks with deterministic conditionals. **Int. J. Approx. Reasoning**, v. 52, n. 6, p. 805-818, 2011. ISSN 0888-613X.
- SHLEIFER, A.; VISHNY, R. W. Corruption. **The Quarterly Journal of Economics**, v. 108, n. 3, p. 599-617, 1993. ISSN 00335533.
- SRIVASTAVA, R. P. An introduction to evidential reasoning for decision making under uncertainty: Bayesian and belief function perspectives. **International Journal of Accounting Information Systems**, v. 12, n. 2, p. 126-135, 2011. ISSN 1467-0895.
- TANZI, V. Corruption Around the World: Causes, Consequences, Scope, and Cures. **Staff Papers - International Monetary Fund**, v. 45, n. 4, p. 559-594, 1998. ISSN 00208027.
- TRANSPARENCY, I. **Corruption Perception Index**. 2010
- ZHOU, W.; KAPOOR, G. Detecting evolutionary financial statement fraud. **Decision Support Systems**, v. 50, n. 3, p. 570-575, 2011. ISSN 0167-9236.