

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA, CONTABILIDADE
E SECRETARIADO EXECUTIVO**

DENIS ANDRADE DE SÁ

GOVERNANÇA: FATOR AGREGANTE DE QUALIDADE AO SERVIÇO PÚBLICO

Orientador: Prof.: Dr. Roberto Sérgio Nascimento

**FORTALEZA
Dezembro/2016**

DENIS ANDRADE DE SÁ

GOVERNANÇA: FATOR AGREGANTE DE QUALIDADE AO SERVIÇO PÚBLICO

Artigo apresentado ao curso de ciências contábeis do departamento de ciências contábeis da Universidade Federal do Ceará, como parte dos requisitos para obtenção do título em bacharel de bacharel em ciências contábeis.

Orientador: Prof.: Dr. Roberto Sérgio Nascimento

FORTALEZA
Dezembro/2016

GOVERNANÇA: FATOR AGREGANTE DE QUALIDADE AO SERVIÇO PÚBLICO

RESUMO

Na consideração de qualquer empreendimento, de qualquer atividade, seja na esfera pública ou privada, é fato que planejamento, execução e controle são questões indissociáveis daquilo que se busca como êxito e sucesso ao que se perfaz e, onde quer que se perfaça. Nesse enfoque é oportuno ao que é público e ao privado, a governança como instrumento de consecução de eficiência e excelência na resolução de todas as questões concernentes. É sobre isso que trata o presente artigo, sobre governança no setor público como forma de trazer a esta esfera, um trato eficiente e, diga-se, com veemência, impositor de êxito a atividade estatal. Assim sendo, pautou-se a pesquisa em perscrutar se a governança pode agregar valor à Administração Pública a partir de uma dinâmica padrão de consideração dos mais variados temas dentro do setor público. Consideraram-se os seguintes fatores; controle de riscos e controle interno, auditoria interna, *accountability* e transparência. O estudo baseou-se em questionário aplicado sobre 6 (seis) órgãos com maiores execuções orçamentárias, sediados no Estado do Ceará (Banco do Nordeste, DNOCS, Justiça Federal, TRT, TRE e UFC). Elaborou-se um questionário o qual foi aplicado sobre os relatórios de gestão publicados nos sítios das referidas instituições. Aplicou-se a escala likert e veio como resultado um reflexo do exercício de governança nestes órgãos que poderiam ser melhores se tal conceito de governança fosse melhor absorvido pelas instituições citadas e por seus agentes.

Palavras chaves: Administração Pública, Eficiência, Governança.

Área temática: Gestão Pública.

ABSTRACT

In the consideration of any enterprise, of any activity, whether in the public or private sphere, it is a fact that planning, execution and control are indissociable issues of what is sought as success and success in what is achieved and wherever it is made. In this approach it is opportune to public and private, governance as an instrument of achieving efficiency and excellence in the resolution of all issues concerned. This is what this article is about, on governance in the public sector as a way of bringing to this sphere an efficient treatment and, it is said, with vehemence, that state activity is a success. Therefore, the research was based on examining whether governance can add value to the Public Administration from a dynamic pattern of consideration of the most varied issues within the public sector. The following factors were considered; Control of risks and internal control, internal audit, accountability and transparency. The study was based on a questionnaire applied to 6 (six) largest budget execution bodies, based in the State of Ceará (Banco do Nordeste, DNOCS, Federal Court, TRT, TRE and UFC). A questionnaire was elaborated which was applied on the management reports published in the sites of these institutions. The likert scale was applied and resulted in a reflection of the governance exercise in these bodies that could be better if such a concept of governance were better absorbed by the aforementioned institutions and their agents.

Keywords: Public Administration, Efficiency, Governance.

Thematic area: Public Management.

1 INTRODUÇÃO

Independentemente de ser público ou privado, o que se busca por governança é eficiência. Nesse contexto Lehmann, Warning e Weigand (2004) corroboram dizendo que empresas com estruturas mais eficientes de governança corporativa têm lucratividade mais alta.

O tema possui amplitude considerável entre os autores. Prats e Catalá (2006) afirmam que: a governança foi mais intensificada nos anos noventa e faz menção ao reconhecimento da importância da interação saudável e equilibrada entre governo, sociedade civil e setor privado. Peters & Pierre (1998) sustentam a governança como sendo uma contrapartida à concepção tradicional da administração pública, ou seja, uma renovação do método para efetivação dos atos. Leal (2007) diz que existe forte desejo de executivos, instituições e políticos que promovem boas práticas de governança corporativa em acreditar que elas levam a um maior valor da firma.

O que se espera do presente artigo não é a preconização de um roteiro singular e inflexível de gestar publicamente, espera-se, na verdade, é que o mesmo seja capaz de expressar quem melhor atuou em todos os cenários que se dispuseram à Administração Pública, em dado período comum e, em condições semelhantes de gestão. A problemática foi saber se a governança pode agregar valor à Administração Pública a partir de uma dinâmica padrão de consideração dos mais variados temas dentro do setor público.

O objetivo principal foi estudar se a governança pode agregar valor à Administração Pública considerando um conjunto de aspectos avaliados (transparência, controle de interno e de riscos, auditoria interna e *accountability*). Por objetivos específicos, tem-se a análise dos tópicos concernentes ao objeto da governança, quais sejam; analisar pormenorizadamente em cada órgão o controle de riscos, a prática de *accountability*, o ambiente de auditoria, controle interno, a preconização de governança que cada entidade apresente e definir os órgãos federais mais eficientes, neste tópico, no Estado do Ceará, analisar a sistemática de governança desses entes e estabelecer uma análise estatística, capaz de apontar, quem melhor desempenha governança.

O trabalho foi dividido em tópicos, dispostos, com vistas a tornar mais absorvível o entendimento do assunto, que se faz necessário. Além da presente Introdução, consta o Referencial Teórico, subdividido em Administração Pública, Governança e Eficiência Administrativa, Controle de Riscos e Controle Interno, Auditoria Interna, *Accountability* e Transparência, Metodologia, Análise e Discussão dos Resultados, Conclusões e Referências.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Administração Pública, governança e eficiência

Considerando um País macro como o Brasil, com suas peculiaridades, diferenças regionais e estratificação social, notam-se uma variada quantidade de características de ordem funcional na Administração Pública. Neste conteúdo, Meirelles, (2000) exprime a ideia de que a Administração Pública não tem liberdade nem vontade pessoal e, para a administração privada é lícito fazer tudo que a lei não proíbe. Di Pietro (2011) assevera que a Administração Pública, só pode conceder direitos de qualquer espécie, criar obrigações ou impor vedações aos administradores; através de lei. Mello, (2000) diz que o princípio da Legalidade contrapõe-se, portanto, e visceralmente, a quaisquer tendências de exacerbação personalista dos governantes. Por sua vez, sobre eficiência e legitimidade do Estado Gabardo (2003), diz que: A eficiência tornou-se princípio constitucional pela EC nº 19/98, e isso não foi uma inovação dado que eficiência administrativa já estava implícita na

Carga Magna.

Neste emaranhado de conceito, onde se busca cada vez uma suposta eficiência para a Administração, é possível questionar o que vem a ser governança pública? O que ela representa para o Estado? Quais os impactos para o erário e à máquina pública como um todo?

Minimamente, o entendimento se dá como sendo o controle positivo e eficiente que se espera dos governantes acerca de órgãos, atos e os objetos desses atos em todo o contexto da máquina pública. O Banco Mundial (1992) em seu documento “*Governance and Development*” diz que: governança é a maneira de exercer as atividades do Estado com eficiência, pelo planejamento, formulações e implementações diversas com vistas a cumprir funções. Mello e Slomski (2010) dizem que a boa governança surgiu nos de 1980 a 1990 com a conotação de entusiasmar o desempenho econômico, a gestão do setor público e a responsabilidade organizacional, o Estado de Direito e a transparência dos processos de tomada de decisão e o acesso à informação.

O que se espera de prática operacional e o implemento das ações planejadas previamente com vistas a dar ao ato público, ao erário, ao social e administração o melhor em matéria de resultados. Isso sem a menor possibilidade de separação do viés administrativo, do político e do social. Melo *apud* Santos, (1997): refere-se ao *modus operandi* das políticas governamentais – que inclui, dentre outras, questões ligadas ao formato político-institucional do processo decisório, a definição do *mix* apropriado de financiamento de políticas e ao alcance geral dos programas. Santos (1997) diz que governança é requisito fundamental para um desenvolvimento sustentável, que incorpore crescimento econômico, equidade social e também direitos humanos.

A OCDE (2004) traz ao cerne da questão a definição de governança como sendo: o sistema pelo qual as sociedades do setor público e privado são dirigidas e controladas. Já *University of New South Wales School of Economics* define governança como a forma mediante a qual uma empresa protege os interesses dos acionistas e de outros devedores.

Na esfera estatal isso também é fato. Há nesse espectro a defesa dos interesses sociais já que o Estado pertence a todos. Ou seja, boa governança consiste em otimização da atuação da máquina dos gastos públicos e da dinâmica operacional da Administração.

A governança possui vários aspectos que lhe são intrínsecos e que permitem uma melhor avaliação dos resultados alcançados pelos administradores públicos. Para o presente trabalho, selecionaram-se os que seguem abaixo.

2.2 Controle de riscos e controle interno

Dentro da concepção pública, o risco é entendido como uma ameaça ao sistema pelo impacto aos processos e ao funcionamento dos órgãos e aos resultados que se buscam, atrelando, via de regra, prejuízo ao erário. Nessa concepção é oportuno que sejam citados alguns pontos que são concernentes à gestão de riscos com vistas à execução de boa governança em qualquer entidade pública. Bernstein, (1996) diz: que qualquer atividade que se realize apresenta riscos e que o mesmo é um parceiro inescusável e, administrá-lo tornou-se sinônimo de desafio e oportunidade. Ross et al. (1995) dizem que o risco está ligado ao retorno que se espera em qualquer área ou atividade.

Nesse patamar, é oportuno que se estabeleçam diretrizes e metas de trabalho das questões de riscos para que assim se possam tratá-los. Consoante a isso, o COSO (1992), assinala que suas diretrizes devem ser estabelecidas por um conselho de administração e as ações decorrentes devem ser implementadas pelos gestores para tratar com segurança, a

efetivação das metas de toda a organização. É preciso que haja definição da tolerância ao risco, definição dos papéis e responsabilidades concernentes aos agentes focados nessa tarefa e, também, definição dos critérios de classificação de riscos.

É imprescindível também a definição dos riscos críticos da organização para que assim se possam escaloná-los e melhor tratá-los. Basicamente, o que se deve buscar numa instituição é a definição correlata dos seus inerentes riscos e isso está de acordo com a atividade que a instituição desenvolve e ao seu setor de atrelamento operacional. Nesse contexto, a definição que se busca é no mínimo a classificação desses riscos, sejam os mesmos iniciais, básicos, intermediários, moderados e avançados.

Sobre isso, o COSO (1992) diz que são eventos, externos ou internos, que impactam os objetivos estratégicos da organização, inclusive os relacionados aos ativos intangíveis. Ressaltem-se como externos; riscos macroeconômicos, os ambientais, sociais, tecnológicos e legais e como internos; os riscos financeiros, e também, ambientais, sociais, legais, assim como os tecnológicos e os de conformidade.

Outro ponto é a identificação dos responsáveis por coordenar o sistema de gestão de riscos. Nesse contexto, o IBGC (2007) diz que os executivos, sob o comando do principal executivo, ou de outro, ou de um diretor, podem compor uma “diretoria de riscos”, ou de uma gerência de riscos, ou um comitê executivo para o gerenciamento dos mesmos, órgão esse que tem, de caráter executivo, e compete à função de implementação de políticas alternativas, para proteção da instituição desses riscos. Na verdade, o que se espera a partir de tudo é como trabalhar e utilizar as informações amalhadas sobre riscos e, isso, cabe as instâncias decisórias.

Nesse contexto, se pode dizer que aquilo que foi assimilado dentro das fases de identificação dos riscos e suas causas devem ser entregues a instâncias gerenciais com vistas à implementação de processos e soluções que sejam efetivas no trato disso tudo. O IBGC (2007), diz que o conselho de administração tem de ser responsável por determinar os objetivos estratégicos e o perfil de riscos da organização, assim como definir seu perfil e identificar o grau de apetite a riscos da organização, e, também, estabelecer política de responsabilidade da diretoria em avaliar a quais riscos a organização pode ficar exposta e desenvolver procedimentos para administrá-lo.

Assim, conclui-se que qualquer atividade que se pratique na área pública ou privada deve vir pautada em embasamento operacional e planejamento que tenha como meta a execução dessa atividade, e se possível o esquivamento total dos possíveis riscos. Publicamente, isso se manifesta no contexto restrito da preconização legal. Só há possibilidade de ação se houver atrelamento legal dos atos de agentes públicos ao que determina a lei. Discricionariedade, somente dentro do leque que essa mesma legalidade permite, ou seja, evitar, controlar e reparar riscos na Administração Pública, não é tão simples como o que se pode fazer na iniciativa privada. Na verdade são dilemas pautados nas peculiaridades da Administração Pública e nesse contexto, os riscos têm de serem trabalhados. Motta (2013) assevera dizendo: os dilemas e paradoxos que compõem o estado da arte na Administração Pública, tendo como ponto comum a busca de conhecimentos relevantes no intento de se solucionar problemas de ordem prática que sempre surgem. Wilson (1955) preconizou a dicotomia como fator de massiva importância e pregou a necessidade de revisão de métodos e processos com vistas a melhorar a administração.

Por sua vez, o Controle Interno é entendido como um processo de enquadramento das ações da instituição, mantendo literalmente o controle sobre atos, fatos e eventualidades que possam alterar a dinâmica de ação dessa instituição. Castro (2008), diz que o sistema de controle interno é desenvolvido como um controle hierárquico ou administrativo. Assevera também que o grau de confiabilidade dos controles internos tem, por fim, garantir que as

ações de controle não sejam capazes de checar todos os atos e fatos em sua totalidade, mas que haja, mesmo assim, a possibilidade, de se prever uma incidência de risco ao avaliar ou certificar uma gestão.

A Intosai (2004) define controle interno como um processo fundamental efetuado por todos em uma entidade para dar garantia razoável de cumprimento da missão da entidade. Esse controle interno tem por objetivos, conforme Piscitelli (1998), o seguinte: a) os aspectos eminentemente contábeis, b) o aspecto da eficiência, que concerne aos meios empregados; c) o aspecto da eficácia e; d) o julgamento da própria administração. Pessoa (1998) diz que controle interno tem necessidade de ser aproximado o máximo possível da ação controlada no tempo e no espaço, para que assim se tenha a contento eficiência. Abramo (2004) vai ao caminho de identificar situações propiciadoras de ineficiência, bem assim na definição de medidas compensatória e restauradoras necessárias a estas.

2.3 Auditoria interna

O que se pode dizer de auditoria interna, de forma simples, é que a mesma existe para demonstrar e aferir a eficácia do controle interno, e tem por função principal verificar se este segue conforme foi pautado todo o planejamento. O TCU (2009) faz menção à auditoria como sendo a aferição do controle interno e de outros controles, não devendo ser confundido com o mesmo ou unidade deste.

O legislador brasileiro, através do decreto n.º 3.591/2000, em seu artigo 14, definiu o instituto da auditoria interna no âmbito dos órgãos federais com a função basicamente de avaliar a eficácia dos controles internos definidos pela administração, tem caráter autônomo e independente objetivando avaliação, consultoria a partir dos dados verificados ou intentos buscados, atuando com sistematização, disciplina e técnica avaliadora. O CFC (2003), através da Resolução n.º 986/2003, definiu Auditoria Interna da seguinte maneira: Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos.

O que se propõe como auditoria interna não deve ser confundida com controle interno. Diamond (2002) destaca que a auditoria interna estabeleceu um modelo mais pró-ativo para o controle interno e para o papel das auditorias internas governamentais. Enquanto a auditoria interna, nesse mesmo leque de renovação, passou a exercer um papel mais voltado para a avaliação bem mais abrangente de controles internos, dando ênfase aos controles gerenciais e gerenciamento de riscos, deixando de ser uma mera avaliadora da conformidade legal, o controle interno ocupa-se da verificação dos processos em prática.

2.4 Accountability e transparência

Accountability se fosse traduzido a rigor, significaria demonstração de resultados, prestação de contas a todos os grupos de interesse da organização, embora entre os idiomas não exista uma tradução exata do inglês, com a carga semântica que o termo possui.

Schwartz (2001) cita esse conceito dizendo que o mesmo amplia a tradicional demonstração contábil que as empresas, principalmente, estão obrigadas ao controle orçamentário e processual no qual as organizações públicas estão inseridas. Desse instituto, o que se espera e o que se busca é a transparência e a consequente eficiência da Administração Pública.

Não se trata de uma inovação sofisticada, mais um instrumento que segundo Campos (1990), não está atrelada a uma questão de desenvolvimento organizacional ou de reforma administrativa e sim de oportunidade de valoração do público para o social. A Intosai (2013) conceitua *accountability* como sendo a obrigação de prestar contas, por agentes públicos ou entidades que se deram por responsáveis de recursos, incluídas, as empresas e organizações públicas, de avocar as responsabilidades de ordem fiscal, gerencial e programática, bem como de informar a quem lhes delegou essas responsabilidades. O que se deve entender por transparência não é só demonstração de resultados, mas sim, os efeitos disso para sociedade, para o erário, para a máquina como um todo um instrumento de engendramento de *accountability*. Daí porque, embora os significados estejam próximos, não traduzem as mesmas ações.

3 METODOLOGIA

O trabalho efetiva-se pelo método dedutivo e pelo estatístico. Dedutivo porque se usou a racionalidade para implementar a pesquisa, ou seja, partiu-se de um contexto geral e macro que a situação operacional dos órgãos estudados e por análise, se deduziu algo sólido sobre o que foi estudado partiu-se do geral até se chegar ao particular de cada caso.

Mezzaroba e Monteiro (2003) asseveram que o método dedutivo embasa-se na lógica que deve estar presente na consideração das proposições para que não haja fuga da validade da conclusão. E, também, o método estatístico, pois houve a consideração de uma amostra e conseqüente análise estatística da mesma para definir um conceito determinante de governança, como boa ou ruim.

Nessa concepção de avaliação do todo estudado a estatística foi usada na verificação das probabilidades que se apresentaram nos relatórios disponibilizados pelos órgãos em questão, Ou seja, ocorreram observações que aproximaram o dado final como realidade, porém, deve-se considerar a margem de erro possível. Gil (2008), diz que a consideração das explicações obtidas mediante a utilização do método estatístico não podem ser consideradas absolutamente verdadeiras, mas dotadas de boa probabilidade de serem verdadeira.

A abordagem do problema foi pautada em uma pesquisa quantitativa e explicativa; quantitativa, pois buscou analisar dados através de opiniões e números que foram classificados e analisados com vistas à tradução de sua representatividade e, também, explicativa porque objetivou identificar os fatores que levam a determinada situação representativa do contexto que se busca, ou seja, se há ou não boa governança no órgão estudado.

A pesquisa foi desenvolvida em procedimento misto, tanto bibliográfico, documental e com estudo de caso. Bibliográfico, pois foi elaborada a partir de material já publicado, documental, pois se valeu de documentos oficiais e além disso, é uma pesquisa de estudos de casos porque se resume em dados oficiais desses órgãos públicos determinados para o fim da pesquisa, ou seja, em cima de dados públicos e reais.

Nesse contexto é oportuno que se cite que os órgãos estudados foram: BNB, DNOCS, TRE-CE, TRT-CE, Justiça Federal/CE e UFC, selecionados a partir das maiores execuções orçamentárias do Estado (exercício financeiro de 2015). Os resultados foram obtidos a partir das informações disponibilizadas nos sítios eletrônicos, mediante questionário contendo 15 perguntas estruturadas com base em estudo sobre Governança no Setor Público realizado pelo TCU e publicado no site www.tcu.gov.br.

Para aplicação do questionário, utilizou-se escala do tipo Likert, com 5 pontos,

tendo por base os relatórios de gestão disponibilizados pelos órgãos no período compreendido entre setembro e outubro de 2016.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Como se mencionou anteriormente, cada órgão foi submetido à avaliação, por aplicação de questionário, consoante aos conceitos, regras e metodologias utilizadas pelo Tribunal de Contas da União. Assim sendo, seguem abaixo as avaliações pertinentes a cada órgão que foi estudado, assim como, seguem as perguntas que compõem o questionário aplicado, bem como os gráficos que demonstram a pertinência percentual de cada instituição, sendo o gráfico 01 de comparação geral dos órgãos por perguntas, o gráfico 02 tem os percentuais por áreas pesquisadas também comparativo por órgãos e o gráfico 03 com os percentuais gerais de todos os órgãos pesquisados.

Na tabela abaixo, foram enfocados respectivamente os órgãos: BNB; DNOCS, TRE/CE, Justiça Federal/CE, TRT/CE, UFC. São 15 perguntas onde os valores apresentados estão no intervalo de pontuação de 1 a 5, onde as perguntas de 1 a 5 referem-se a gestão de riscos e controle interno, as perguntas de 6 a 10 referem-se a auditoria interna e as perguntas de 11 a 15 referem-se a *accountability* e transparência.

Ressalte-se que, os percentuais relativos a cada conjunto de perguntas é calculado em cima do valor máximo de cada grupo destas, ou seja, sobre 25 pontos e, o percentual do somatório total dos pontos obtidos por órgão, “% pontos (A + B+ C)”, é obtido calculando o percentual sobre o total de 75 pontos, que é o valor total de toda a bateria de perguntas.

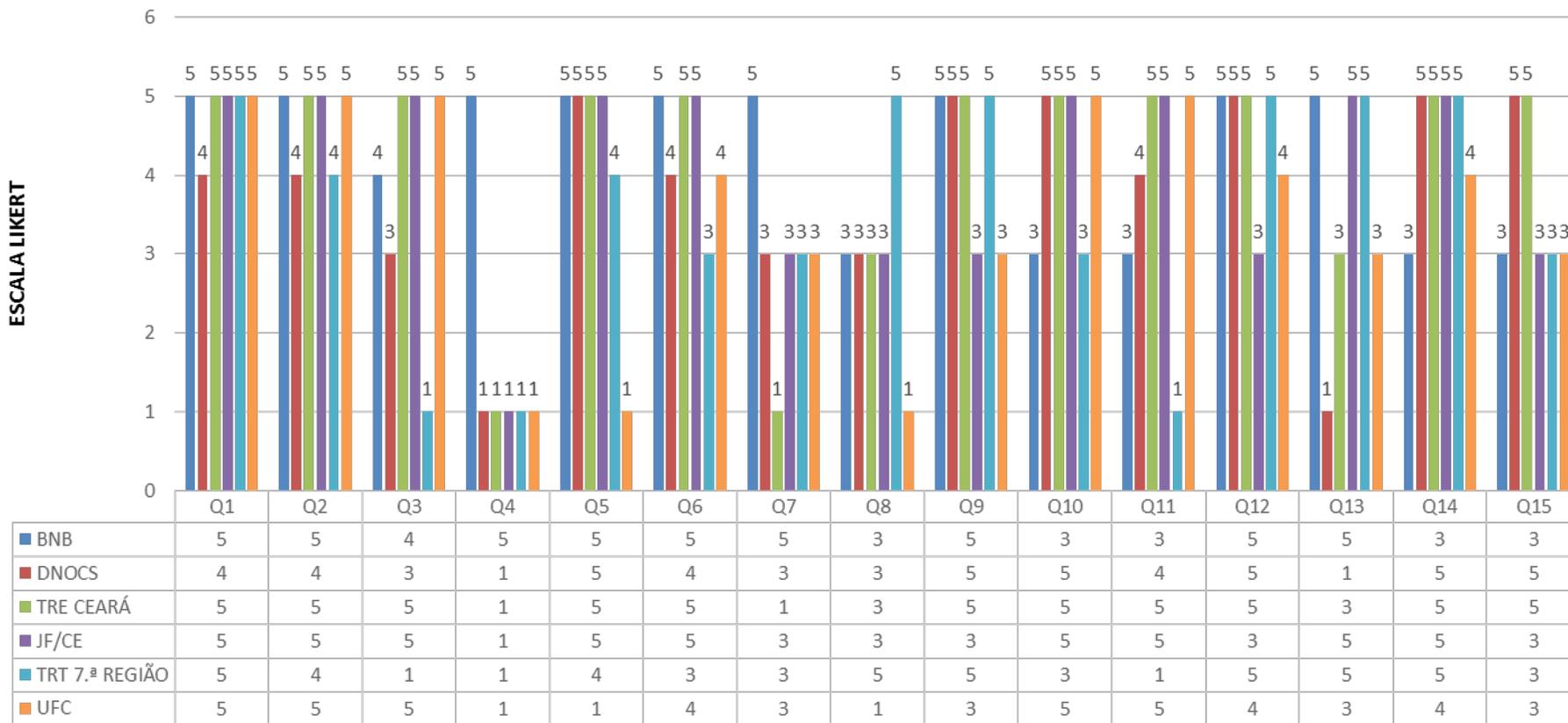
Tabela 01

Controle de Riscos e Controle Interno

- Q1 O órgão/instituição possui cultura de
- Q2 A gestão de riscos e controle interno

Gráfico 01 – Gráfico comparativo com percentual de todos os órgãos por perguntas pesquisadas

GRAFICO COMPARATIVO DE TODOS OS ORGAOS PESQUISADOS



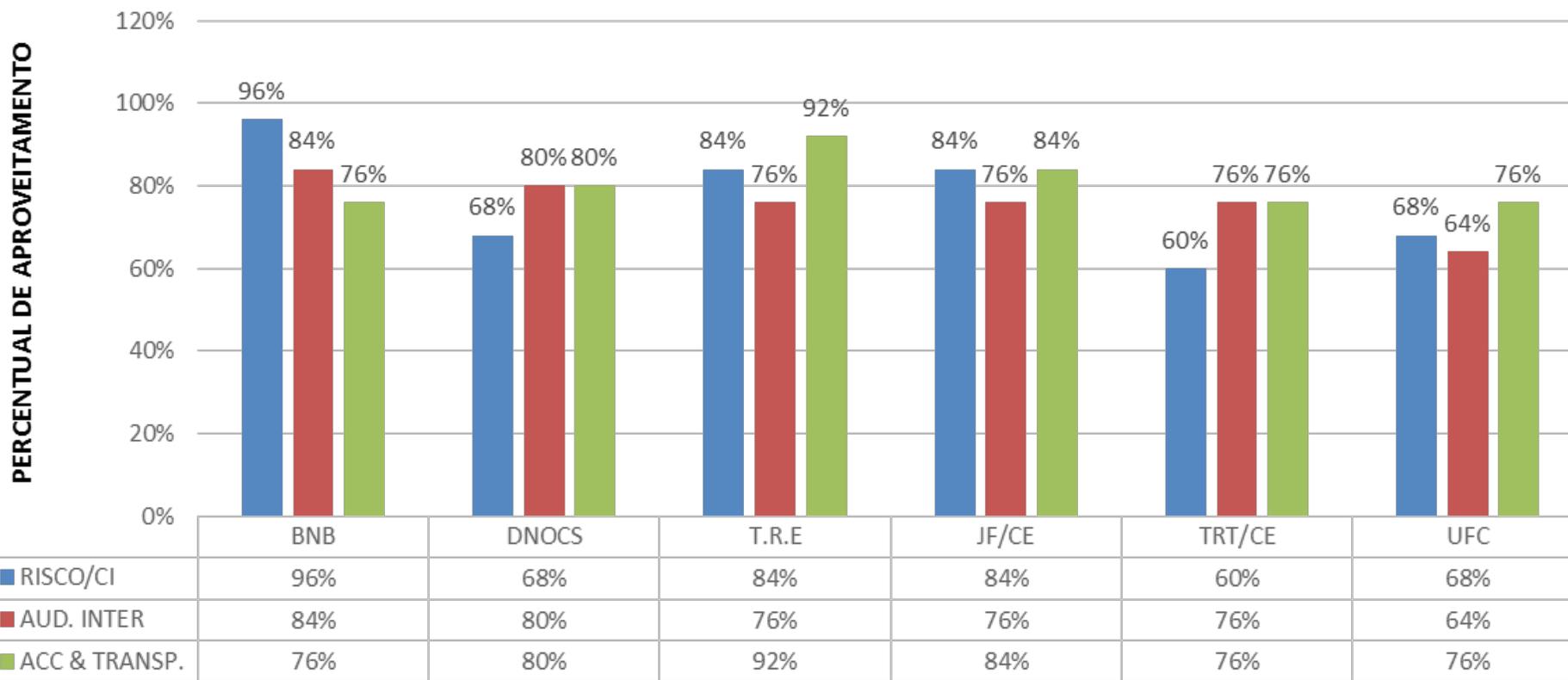
Elaboração: Denis Andrade de Sá

NOTAS DOS QUESITOS APLICADOS E COMUNS A TODOS OS ORGÃOS

■ BNB ■ DNOCS ■ TRE CEARÁ ■ JF/CE ■ TRT 7.ª REGIÃO ■ UFC

Gráfico 02 – Gráfico comparativo com percentual de todos os órgãos por assuntos pesquisados

PERCENTUAL DE APROVEITAMENTO DE CADA ORGAO POR TEMA PESQUISADO

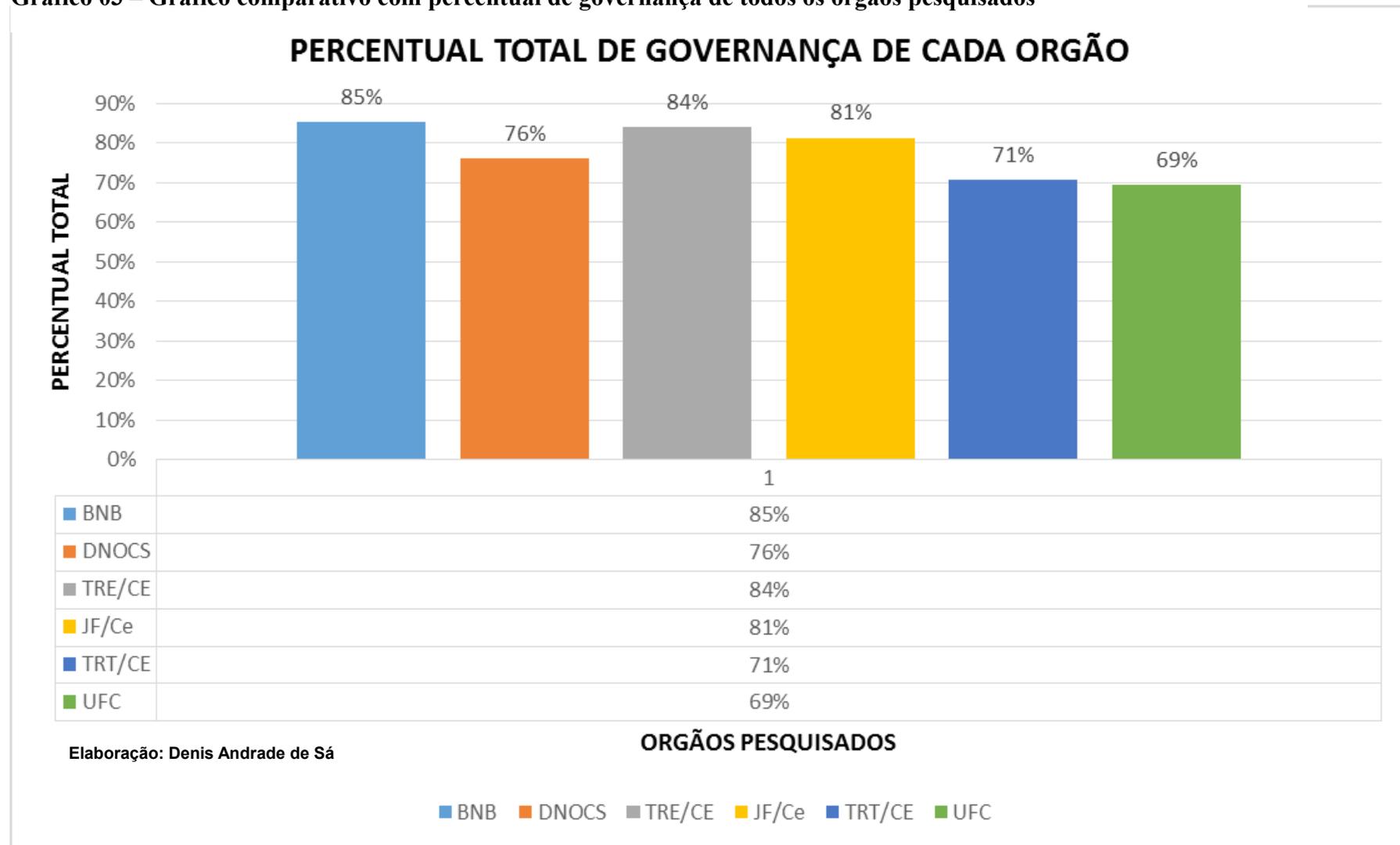


Elaboração: Denis Andrade de Sá

Título do Eixo

■ RISCO/CI ■ AUD. INTER ■ ACC & TRANSP.

Gráfico 03 – Gráfico comparativo com percentual de governança de todos os órgãos pesquisados



4.1 Banco do Nordeste (BNB)

Na ponderação deste órgão, é factível dizer que há cultura de avaliação de riscos e controle dos mesmos, favorável ao que se espera de uma organização que aja com eficiência cotidianamente. Em relação à análise de controle de riscos e controle interno, é fato afirmar que a instituição desenvolveu bom trabalho, isso porque se verifica um atendimento de 96% do que esperava pela análise dos quesitos referentes a isso. A única nota que não foi ápice foi uma nota “4” que equivale a 16% do total, por não ter apresentado indicadores consolidados sobre essa questão. Com relação à auditoria interna, o percentual de atendimento das questões foi 84%, porque a mesma apresentou duas notas “3”, referentes aos quesitos sobre clara exigência de que o estatuto da auditoria deveria citar notória capacidade do auditor. Isso não estava claro no relatório. A outra nota “3” refere-se à menção de confiabilidades das informações que, da mesma forma, não foi claramente identificado no relatório de gestão. No que concerne à *accountability* e transparência, tem-se o menor percentual de aproveitamento sobre o que foi perscrutado. Foi obtido um percentual de 76%, pela incidência de três notas “3” e duas notas “5”. As primeiras, respectivamente, se referem à conformidade com o princípio de *accountability*, algo que não é citado diretamente. A segunda nota “3” refere-se a falta de uma clara consonância entre a prática de gestão e o exercício de *accountability* na instituição, também não encontrado e a última nota “3”, pela falta de alusão a propagação desse tema ao contexto integral do órgão. As demais notas “5” estavam dentro da expectativa da pesquisa. Destarte, é oportuna a citação de uma eficiência de 85 % do que se buscava, sobre uma pontuação máxima de 75 pontos.

4.2 Departamento Nacional de Obras Contra as Secas (DNOCS)

Considerando esse órgão e sua realidade operacional, o primeiro impacto percebido, e, diga-se de passagem, negativo, é o fato do relatório de gestão 2015 não está disponível na *internet*, assim sendo, pautou-se toda a pesquisa com referência ao relatório de gestão de 2014. No tocante a gestão de riscos e controle interno, o que se apurou, a partir da pesquisa, foi um aproveitamento de 68%, isso porque nesse tópico somente uma nota ápice foi atingida. Ocorreu uma nota “1”, que equivale a 4% do que se espera, porque não foram encontrados indicativos de riscos sobre outras instituições, uma nota “3” equivalente a 12% da expectativa, dado que indicadores sobre gestão de riscos para embasar o controle dentro da instituição também não são citados de forma direta. Ficou a desejar no enfoque da questão. E, também, incidiram duas notas “4” que equivalem a 16% do esperado, respectivamente, por não haver citação clara sobre o controle de riscos como parte integrante dos processos. A outra se refere ao detalhamento da cultura de riscos, que também não está claro. Naquilo que concerne à auditoria interna, as notas foram medianas e nesse tópico o aproveitamento foi de 80%. Foram obtidas duas notas “3”, ou seja, 12% do todo, cada uma que faz menção a independência da auditoria, não está muito claro o relatório e, sobre os conhecimentos dos auditores que também não está claro no relatório de gestão. Incidiram também uma nota “4” equivalentes a 16%, por haver citação clara dos propósitos da auditoria. E por fim, duas notas “5” que fazem menção à agregação de valor pela auditoria e pela confiabilidade dos dados apresentados. No terceiro tópico pesquisado, *accountability* e transparência obteve-se um percentual de 80% sobre o esperado, tendo uma nota “1” impactado no quesito, equivalente a 4%, por não haver sido encontrado nada sobre informe dos relatórios às partes interessadas. Uma nota “4”, equivalente a 16% por não está muito clara a conformidade dos relatórios com os princípios de *accountability* e transparência, as demais foram notas ápices, no geral, foi possível uma avaliação de 76%, sobre o contexto geral da pesquisa, por um total de 57 pontos obtidos.

4.3 Tribunal Regional Eleitoral do Ceará (TRE/CE)

No tocante a gestão de riscos e controle interno, há uma única nota baixa naquilo que concerne à emissão e publicação de relatórios porque não foram encontradas informações sobre o assunto; nota essa “1”, referente a 4% da expectativa sobre o tópico. As demais notas de gestão de riscos e controle interno, todas foram notas ápicas. Todas foram notas “5” equivalente a 20% do esperado cada uma, no contexto geral do quesito, sendo que o percentual obtido foi de 84%. Com referência à auditoria interna, houve a incidência de uma nota mínima “1” equivalente a 4% do esperado, dado que não foi encontrada clara citação da independência dessa auditoria. Uma nota “3”, que vale 12%, por não haver citação clara sobre os conhecimentos dos auditores. As demais notas foram notas ápice porque apresentaram os valores esperados para a pesquisa. O quesito apresentou valor final de 76%. No que se refere à *accountability* e transparência, as notas foram na sua maioria, notas ápicas, e, houve uma única incidência de uma nota “3”, ou seja, 12% do esperado, por haver citação clara de que os relatórios com as decisões advindas do controle externo sejam levadas ao conhecimento das partes envolvidas no processo, teve um aproveitamento de 92% no quesito. Ademais, a instituição obteve um total de 63 pontos sobre o total possível, que era 75, perfazendo 84% do que se esperava.

4.4 Justiça Federal do Ceará (JF/CE)

Quanto à JF/CE, citando gestão de riscos e controle interno, foi observado que no geral as notas foram boas, ou seja, todas elas, no quesito, foram ápice “5”, com aproveitamento de 20% cada uma, à exceção da nota que considera relatório sobre riscos com outras instituições, nada foi encontrado, por isso foi atribuída uma nota “1”, equivalente 4% relativamente ao quesito. O percentual obtido foi de 84%. Com relação à auditoria interna as notas também foram equilibradas, sendo duas notas máximas “5” com percentual máximo dentro do quesito, ou seja, 20% cada uma e três notas medianas “3”, apresentando um valor referente de 12% cada uma. No quesito o percentual fechado foi de 76%, Citando *accountability* e transparência, há três notas máximas, com aproveitamento de 20% cada uma e duas medianas, ou seja, duas notas “3”, equivalente a 12% cada nota. A primeira por não ser clara a citação de sigilo em algumas questões e outra por não haver clara disseminação dos conceitos de *accountability* e transparência no relatório de gestão. O quesito fecha com aproveitamento de 84%. No tocante ao contexto geral da pesquisa, se obteve uma pontuação de 61 scores, equivalendo a 81% do que se esperava.

4.5 Tribunal Regional do Trabalho do Ceará (TRT/CE)

Com relação à gestão de riscos e controle interno, somente uma nota alta foi verificada, naquilo que concerne a ter uma cultura de riscos para a instituição, equivalente a 20%. No tocante às demais, as mesmas foram mínimas, dado que não foi encontrado nada sobre indicadores acerca desse tema e nada que mostrasse relação de riscos do TRT com outras instituições. São duas notas “1” equivalentes a 4% do que se esperava. E duas notas “4”, por não estar muito clara a integração da cultura de riscos em todo o processo e, a última, pela não clareza de cultura de riscos em todos os setores da instituição. O quesito teve aproveitamento de 60% do que se esperava. No que se refere à auditoria interna, foram verificadas duas notas ápice e três notas medianas porque não foi encontrada nada que se cita claramente independência da auditoria ou, sobre a norma ou estatuto que rege essa área, notas “3” equivalentes a 12% sobre o quesito. Informe-se que o quesito fechou com aproveitamento de 76% do esperado. No que se refere à *accountability* e transparência, há apenas uma nota baixa, porque nada foi encontrado sobre emissão de relatórios e conformidade sobre princípios de *accountability* e transparência. Nota “1” valendo 4% do esperado. Uma nota

mediana “3”, por não ser muito clara a ideia de disseminação dos conceitos de *accountability* e transparência na instituição. Perfaz 12% do esperado. As demais foram notas ápicas. Três notas “5”, percentual de 20% no quesito. Quesito esse fechando em 76% do esperado. O total de pontos integralizados pelo TRT foi de 53 pontos pela aplicação do questionário, o que perfaz um percentual final sobre o todo de 71% do esperado.

4.6 Universidade Federal do Ceará (UFC)

No que se refere à UFC, ressalte-se que há, por essa instituição, divulgação de muitos relatórios, porém são dados de forma fragmentada, ou seja, não há um relatório consolidado sobre a gestão da instituição. Trata-se de relatórios soltos. No que se refere à gestão de riscos e controle interno, a maioria das notas foi ápice, foram apuradas três notas “5”, equivale a 20% cada uma, no quesito. Mas ocorreram duas notas mínimas, “1” equivalente a 4% no quesito, no que se refere a riscos sobre outras instituições, isso não foi encontrado e, também, sobre controle de riscos em todos os setores da instituição. O quesito fechou com aproveitamento de 68% do esperado. No que concerne à auditoria interna, a instituição apresentou somente uma nota máxima, três notas medianas e uma nota mínima, sendo essa, referente à capacidade dos auditores, algo que não foi encontrada em citação nos relatórios analisados, ou seja, uma nota “1” equivalente a 4% no quesito. Apresentaram também duas notas “3”, 12% cada uma, no quesito por não está clara a independência dos auditores e a menção sobre agregação de valor da auditoria que não foi citado claramente. O quesito fechou com um aproveitamento de 64% do esperado.

Com relação à *accountability* e transparência, foi possível a verificação de somente uma nota ápice, e duas notas mediana, sendo essas, referentes à disseminação dos conceitos de contabilização na UFC e a outra sobre a consonância entre o planejar e o fazer de contabilização na instituição e sobre sigilo que se preconiza, ressalvadas as suas exceções, não está muito claro no relatório. São duas notas “4”, valendo 16% no quesito cada uma. Ocorreram também duas notas “3”, porque os relatórios não citam disseminação dos conceitos de *accountability* e transparência para toda a instituição e porque não há clara menção sobre os relatórios do controle externo e a divulgação destes as partes interessadas. O quesito fechou com aproveitamento de 76%. Na avaliação final, o total de pontos da instituição foi de 52 pontos pela avaliação do questionário aplicado, tendo como aproveitamento 69% do esperado.

5 CONCLUSÃO

O presente artigo tem por foco a governança como instrumento de consecução de eficiência à Administração Pública e teve por objeto de estudo seis órgãos federais que foram dissecados à sua funcionalidade, através de um questionário de 15 perguntas, tendo como norte algumas searas conceituais definidas e analisadas sob o prisma de apreciação do Tribunal de Contas da União. Analisaram-se os seguintes aspectos em relação aos órgãos em referência: Controle de Riscos/Controle Interno, Auditoria Interna, Accountability/Transparência. Em todo esse processo foi possível à percepção de que de fato há um atrelamento razoável de todas as instituições pesquisadas ao contexto de governança que se busca como fator de efetividade à atuação administrativa.

Pelo que foi analisado percebeu-se que o todo referente a esse tema satisfaz o conceito sobre governança em todos os órgãos estudados. É bem verdade que alguns órgãos apresentaram deficiências em detalhes de seu contexto de gestão, trazendo dessa forma, à instituição a uma pontuação mediana ou baixa em determinado quesito. Exemplificando isso há a questão do estatuto das auditorias internas que se existe não é facilmente encontrado nos sítios eletrônicos desses órgãos, motivo pela qual, ocorreu o maior número de notas “3” atribuídas à maioria dos órgãos, tendo somente o TRT apresentado nota máxima. No caso da

UFC, tal estatuto não foi encontrado, sendo atribuído nota “1”.

Outro ponto de relevância aqui concluído é o fato de que quase não se encontram relatórios de indicadores de risco, ou seja, há uma disposição da instituição para essa cultura, porém, não passa de pressuposição de boa gestão, ainda a ser efetivada. Quando a pontuação foi mediana, quase todos os órgãos tiveram notas nesse patamar e, na maioria das vezes por questões semelhantes, ou seja, há quase que um padrão de deficiência das instituições em relação a determinado tema.

No que concerne à governança, e isso se perfaz pela análise geral de todo o processo de gestão parametrizado pelos pontos enfocados pelo TCU e aqui citados, se considerados o somatório total dos scores de cada órgão. Verificou-se que entidades como BNB, TRE e JF ficaram com a maior pontuação, enquanto que DNOCS, TRT e UFC com as menores, sendo a diferença entre a melhor nota do BNB e a menor da UFC está em torno de 19%.

Ressalte-se que se houvesse a necessidade de aferição de valores considerando somente o exercício de 2015, o DNOCS não pontuaria por não haver disponibilizado o relatório desse exercício. No caso da UFC, há a disponibilidade de vários arquivos que apresentam links e valores que não pormenorizam ou evidenciam a realidade fidedigna do que se busca. Em suma, alguns órgãos perfazem o intento de governança eficiente e pecam em importantes detalhes como a transparência que se obtém pela disponibilização eficiente de um simples, porém, importante relatório de gestão.

Portanto, há de fato a assunção do escopo de governança como regra de eficiência a ser buscada. Há a proposição, atitudes e ações que possam de fato melhorar a condição de gestão em todos os órgãos aqui citados e, isso se verifica pela citação de pontos os mais diversos na maioria dos relatórios ponderados. O que falta mesmo e efetividade nesse consenso. Falta organizar melhor e assim induzir os citados órgãos pela ação de auditoria interna e externa da gestão à otimização da sua dinâmica funcional. Falta na verdade a integralização do conceito de governança bem como envolvimento total de todas as áreas desses órgãos.

Pela pontuação que foi verificada percebe-se, como já citado, que há quase um padrão nos erros e acertos de cada órgão. Tanto que a maior pontuação coube ao BNB com 75 pontos e a menor UFC com 52 pontos. Há de fato, a necessidade de que o conceito de governança seja melhor assimilado, a começar pela própria área de auditoria e de controle interno, para que assim o todo da instituição passe a sofrer a influência da boa governança no intento de melhoria da atividade estatal. Pode-se dizer que a efetividade na gestão que tanto se busca, se dá pela assunção de regras e conceitos de governança que tem de deixar de ser uma proposição para se tornar realidade, de maneira simples, pelo exercício de práticas de governança cotidianas.

Propõe-se a ampliação dos estudos para os demais órgãos federais, assim como mais de uma apuração anual para exercer comparação de evolução de governança, com vistas a estabelecer graus de eficiência de governança pública para o País.

REFERÊNCIAS

- ABRAMO, Claudio W. **Prevenção x punição para o controle do setor público**. Revista do Tribunal de Contas da União ANO 35. NÚMERO 101. JULHO/SETEMBRO, 2004. Acesso em 09 de outubro de 2016.
- BERNSTEIN, P. **Desafio aos deuses: a fascinante história do risco**, 3.^a edição, Campus, Rio de Janeiro, 1996.
- BRASIL. **Tribunal de contas da União. Critérios Gerais de Controle Interno na Administração Pública: Um estudo dos modelos e das normas disciplinadoras em diversos países**. Secretaria Adjunta de Planejamento e Procedimentos Diretoria de Métodos e Procedimentos de Controle. Brasília, 2009.
- _____. Decreto n.º 3.591 de 06 de setembro de 2000. **Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/civil_03/decreto/D3591.htm>. Acesso em: 10 outubro de 2016.
- _____. **RELATÓRIO DE GESTÃO EXERCÍCIO 2014**. Departamento Nacional de obras contra as Secas. Disponível em: <http://www.dnocs.gov.br/php/CGU/dnocs_relatorio_anual_2014.pdf>. Acesso em 19 de outubro de 2016.
- _____. **RELATÓRIO DE GESTÃO EXERCÍCIO DE 2015**. Banco do Nordeste do Brasil. Disponível em: <<http://www.bnb.gov.br/web/guest/relatorios-de-gestao-de-riscos>>. Acesso em 12 de setembro de 2016.
- _____. **RELATÓRIO DE GESTÃO EXERCÍCIO DE 2015**. Tribunal Regional Eleitoral do Ceará. Disponível em: <<http://www.justicaeleitoral.jus.br/arquivos/tre-ce-relatorio-de-gestao-2015>>. Acesso em 05 de outubro de 2016.
- _____. **RELATÓRIO_GESTÃO_2014_JF5_VERSÃO%20FINAL.pdf**. Justiça Federal no Ceará 5.^a Região. Disponível em: <<https://www.trf5.jus.br/index.php?option=com...relatorio-de-gestao...id...gestao>>. Acesso em 17 de outubro de 2016.
- _____. **RELATÓRIO DE GESTÃO – EXERCÍCIO 2015**. Tribunal Regional do Trabalho da 7.^a Região. Disponível em: <<http://www.tst.jus.br/documnts/10157/663bd422-2611-4dee-a222-80176d3dd092>>. Acesso em 20 de outubro de 2016.
- _____. **Prestação de Contas Ordinária anual; Relatório de Gestão do Exercício de 2015**. Universidade Federal do Ceara. Disponível em: <<http://www.ufc.br/a-universidade/documentos-oficiais/324-relatorio-de-gestao>>. Acesso em 22 de setembro de 2016.
- CAMPOS, Ana Maria. **Accountability: quando poderemos traduzi-la?** Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, FGV, 24(2), fev./abr./1990.
- CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria e controle interno na administração pública – evolução do controle interno no Brasil do código de contabilidade de 1922 até a criação da CGU em 2003**. São Paulo: Atlas, 2008.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION – COSO – **Internal Control – Integrated Framework**. Executive Summary. Washington, 1992.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC 980/2003**. Aprova a NBC T 12 – Da Auditoria Interna. Brasília, 2003.

DIAMOND, Jack. **The role of Internal Audit in Government Financial Management: An international perspective**. IMF Working Paper, Washington, WP/02/94, 35p, 2002. Disponível em: <www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2002/wp0294.pdf>. Acesso em 12 de outubro de 2016.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella, **Direito Administrativo**, 24ª ed., 2011, São Paulo: Atlas.

GABARDO, Emerson. **Eficiência e Legitimidade do Estado: uma análise das estruturas simbólicas do direito político**. Barueri, SP: Manole, 2003.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. - São Paulo: Atlas, 2008.

IBGC. Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. **Guia de Orientação para Gerenciamento de Riscos Corporativos, 2007**. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br>> Acesso em 28 de novembro de 2016.

INTOSAI. **Guidelines for Internal Controls Standards for the Public Sector 2004**.

Disponível em :<

http://www.intosai.org/Level3/Guidelines/3_InternalContrStand/3_GuICS_PubSec_e.pdf
<acesso em 19 de setembro de 2016>. Acesso em 13 de outubro de 2016.

INTOSAI. International Organization of Supreme Audit Institutions. **INTOSAI GOV 9120: Internal control: providing a foundation for accountability in government, 2001**.

Disponível em: <<http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/intosai-gov-9120-internal-control-providing-a-foundation-for-accountability-in-government.html>>. Acesso em: 01 outubro de 2016.

LEAL, R. P. C. **Práticas de governança e valor corporativo: uma recente revisão da literatura**. In: SILVA, A. L. C. da. LEAL, R. P. C. Governança corporativa: evidências empíricas no Brasil. São Paulo: Atlas, 2007. p. 130-148.

LEHMANN, E.; WARNING, S.; WEIGAND, J. **Governance structures, multidimensional efficiency -and firm profitability**. *Journal of Management and Governance*, v. 8, p. 279-304, 2004.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 25. ed. São Paulo.

MELLO. Gilmar Ribeiro de Mello; SLOMSKI. Valmor. **Índice de governança eletrônica dos estados Brasileiros (2010): no âmbito do poder executivo** - JISTEM Journal of Information Systems and Technology Management (Online), São Paulo, v.7, n.2, p.375-408, São Paulo, 2010. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1807-17752010000200007&lng=en&nrm=iso>. Acesso em: 22 outubro de 2016.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de, **Curso de Direito Administrativo**, 12ª edição, São Paulo, Malheiros, 2000.

MEZZAROBA, Orides. MONTEIRO, Cláudia Servilha. **Manual de Metodologia da Pesquisa no Direito**. 2 ed. Saraiva, 2003.

MOTTA, Paulo Roberto de Mendonça. **O Estado da arte na gestão Pública**, ©ERA. São Paulo. 2013.

OCDE. **Princípios de Governança Corporativa da OCDE**, 2004.

PESSOA, Mário Falcão. **O controle interno no Brasil e combate à corrupção administrativa**. Foro Ibero-americano sobre el Combate à la Corrupción: Santa Cruz de la Sierra – CLAD. 1998 Disponível em: < <http://www.clad.org.ve/falcaop.html>>. Acesso em 10 outubro de 2016.

PISCITELLI, Roberto. **O controle interno na administração pública federal brasileira**. Brasília. ESAF, 1998.

PRATS I CATALÁ, Joan. **Veinte años de modernización administrativa em los países de la OCDE. Lecciones aprendidas**. In: ARGENTINA. Projeto de Modernizacion del Estado. Seminário Internacional sobre Modernizacion del Estado. Buenos Aires, 2006.

PETERS, Guy; PIERRE, John. **Governance without government?** Rethinking public administration. *Journal of Public Administration Research and Theory*. 8. (2).1998

ROSS, Stephen A. et al. **Administração financeira**. São Paulo: Atlas, 1995.

SANTOS, Maria Helena de Castro. “**Governabilidade, Governança e Democracia: Criação da Capacidade Governativa e Relações Executivo-Legislativo no Brasil Pós Constituinte**”. In: *DADOS – Revista de Ciências Sociais*. Rio de Janeiro, volume 40, no 3, 1997. pp. 335-376.

SCHWART, R. **Managing government-third sector collaboration: accountability, ambiguity, and politics**. *International Journal of Public Administration*. Marcel Dekker, 2001.

WILSON, W. **O estudo da Administração**. Rio de Janeiro: FGV, 1955.