

Governança Pública: um estudo a partir dos Tribunais de Contas

Cleonice Witt

Universidade do Contestado (UnC)
Universidade Regional de Blumenau (FURB)
cleonicewitt7@gmail.com

Helinton Popp

Universidade do Contestado (UnC)
Popp_helinton_@hotmail.com

Matheus Guenther

Universidade do Contestado (UnC)
matheus_guenther@hotmail.com

Luís Antonio Lay

Universidade do Contestado (UnC)
luisantoniolay@gmail.com

Nelson Hein

Universidade Regional de Blumenau (FURB)
hein@furb.br

Resumo

Nos últimos anos o papel do governo na sociedade passou a ser questionado, principalmente no que tange aos aspectos de responsabilização e poder dos gestores públicos. Assim cada vez mais os cidadãos passaram a cobrar práticas de gestão que permitissem a transparência das ações, a integridade da gestão e a prestação de contas dos seus atos. Assim os preceitos de governança pública foram importados da governança corporativa e adaptados ao setor público, com o intuito de melhorar a gestão e responder aos anseios da sociedade. Nesse sentido esse estudo teve como objetivo identificar as práticas de governança pública nos tribunais de contas estaduais, sendo norteado pelo seguinte problema de pesquisa: Quais as práticas de governança pública utilizadas pelos tribunais de contas brasileiros? A pesquisa classificou-se como descritiva, de levantamento com abordagem quantitativa. O instrumento para coleta de dados foi o questionário com questões em escala *likert*. Os resultados evidenciaram procedimentos mínimos de governança pública nos tribunais de contas participantes, porém ainda há muita variação entre eles. Desta forma evidenciou-se que alguns tribunais estão adotando as práticas de governança pública e outros não.

Palavras-chave: GOVERNANÇA PÚBLICA; TRIBUNAIS DE CONTAS; GOVERNANÇA CORPORATIVA.

Linha Temática: Contabilidade Pública Governamental

1 Introdução

A reforma administrativa do Estado, que iniciou no final de 1900, foi incorporada pelos Estados Unidos, Reino Unido e Austrália, sendo que não atingiu apenas esses países ricos, mas também outros países, como o Brasil e o Chile, que aderiram a essa reestruturação. Essa reestruturação estatal foi implementada a partir da década de 80 e originou-se da implementação do Estado Social que contribuiu para o crescimento do aparato estatal. Também nos anos 80 houve a transição da falida administração burocrática para a administrativa, sendo que esta transformação se derivou da necessidade de redução dos custos e eficiência nos serviços prestados para a sociedade (Pereira, 2017).

Essa eficiência nos serviços prestados foi reivindicada pela sociedade num momento em que o Estado estava mergulhado em um gigante aparato estatal e totalmente inoperante. Desta forma o foco da administração pública que era centrada no processo, passou a ser nos resultados, surgindo assim a *New Public Management*. Esta nova gestão pública importou princípios da administração das organizações privadas com o intuito de promover serviços públicos com melhores níveis de qualidade e redução dos seus custos (Dias & Cario, 2014).

Nas últimas décadas duas reformas públicas foram importantes - *New Public Management* e a pós *New Public Management*, a *New Public Management* teve foco em melhorar a eficiência, especializando os aparelhos públicos, contratualização, comercialização, estilo de gestão do setor privado, padrões explícitos de desempenho e resultados (Christensen, 2012).

Já a pós *New Public Management* acrescentou itens para fortalecer a capacidade do centro político e administrativo a reintegrar ou controlar estruturalmente mais agências e empresas estatais. Ainda neutralizar a desintegração ou fragmentação causada pelo *New Public Management* e restaurar as organizações do setor público a uma situação de maior integração e coordenação (Christensen, 2012). Houveram duas importantes fragmentações após a *New Public Management*, primeiro, aumentou a pressão por mais integração e coordenação horizontal. Em segundo, os políticos relutavam em aceitar o enfraquecimento do controle político resultante da *New Public Management* (Christensen, 2012).

Segundo Motta (2013) a *New Public Management* inseriu mecanismos privados de administração ao setor público e a pós *New Public Management* interligou esses procedimentos com o sistema político, pois é praticamente impossível dissociar a administração pública da política (Motta, 2013).

Essas duas reformas contribuíram para a implementação e/ou o fortalecimento da governança pública, assunto objeto desse estudo. Nesse sentido outros estudos já exploraram o tema governança pública, sendo que Cavalcante, Peter, Meneses e Machado (2012) concluíram que o nível de alinhamento das características institucionais e da forma de atuação dos órgãos de controle Federal e estaduais aos princípios e recomendações de boas práticas de governança pública, referentes à dimensão controle, é parcial, uma vez que somente, em média, 53,62% dos órgãos analisados atendem as práticas de governança, recomendadas pelos órgãos de referência internacional na dimensão controle. Klumb e Hoffmann (2016) concluíram que no Tribunal Regional Eleitoral de Santa Catarina (TRE-SC) foram implementadas 38 inovações no período do estudo, predominando inovações de processo tecnológico, com destaque para inovações com abrangência interna, focadas na organização e no aprimoramento dos processos internos e inferiram

também que os princípios de governança pública estão presentes de forma ainda incipientes no TRE-SC. A prática da governança em bancos centrais do Brasil, Canadá e Inglaterra foi estudada por Faria e Streit (2016). Esses autores concluíram que existem diferenças significativas nas práticas de governança no banco central dos países estudados e que o grau de maturidade das sociedades influencia as práticas de governança adotadas pelo órgão.

Diante do exposto e considerando que a governança é, entre outras coisas, um instrumento para a sustentabilidade do aparato público, este estudo tem por objetivo identificar as práticas de governança pública nos tribunais de contas estaduais. Sendo assim o problema de pesquisa reside em indagar: Quais as práticas de governança pública utilizadas pelos tribunais de contas brasileiros?

Nos estudos que se teve acesso se observa que o assunto governança pública é mais explorado em pesquisas bibliográficas e poucos estudos realizaram a investigação da aplicação de práticas da governança pública. Esse assunto se revela mais importante no momento atual, onde os recursos são escassos e a demanda social é crescente. Desta forma este estudo se diferencia dos demais porque investiga quais as práticas de governança pública são aplicadas e quais os aspectos que devem ser melhorados pelos Tribunais de Contas, objeto do estudo, além de pretender incentivar outros pesquisadores a investigar o tema.

2 Referencial Teórico

2.1 Governança pública

A origem da Governança Pública derivou do termo Governança Corporativa, que é um conjunto de relações entre a administração de uma empresa com os conselheiros, acionistas e outras partes interessadas, representando assim um conjunto de práticas que tem o objetivo de regularizar a administração e o controle das instituições (Instituto Brasileiro de Governança corporativa [IBGC], 2009).

O Tribunal de Contas da União expõe que governança pública compreende essencialmente os mecanismos de liderança, estratégia e controle colocados em prática para avaliar, direcionar e monitorar a atuação da gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade (Tribunal de Contas da União [TCU], 2019). Os princípios que formam os pilares da governança pública, conforme as práticas do Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa, e seu adequado uso resulta em um ambiente de confiança internamente quanto externamente (Instituto Brasileiro de Governança corporativa [IBGC], 2009). Sendo eles:

Transparência – Consiste em disponibilizar para as partes as informações que lhe interessam e não apenas aquelas impostas por disposições de regulamentos ou leis. Não deve inibir-se a demonstrar o desempenho econômico-financeiro, aliado também aos demais fatores que direcionam a ação gerencial e que conduzem à preservação e à otimização do valor da organização;

Equidade – Define-se pelo trato justo e isonômico de todos os sócios e demais partes interessadas (*stakeholders*), ponderando seus direitos, deveres, necessidades, interesses e expectativas;

Prestação de contas (*accountability*) – Os responsáveis devem prestar contas de sua atuação de modo claro, conciso, compreensível e tempestivo, assumindo inteiramente as implicações de seus atos e omissões, atuando com cuidado e responsabilidade no âmbito dos seus papéis;

Responsabilidade corporativa – Os responsáveis devem zelar pelo bom desempenho econômico-financeiro das organizações, reduzir o impacto das externalidades negativas e aumentar das positivas, levando em consideração, no seu modelo de negócios, os diversos tipos de captação de capitais no curto, médio e longo prazos.

Na visão de Marques (2007) como citado em Silva (2011) para que a Governança Pública seja efetiva, alguns quesitos são fundamentais aos gestores como: liderança, compromisso e integridade, essas são as qualidades pessoais, além de responsabilidade, prestação de contas, equidade e transparência que se incorpora à estratégia, sistemas e à política.

Nesse sentido o *International Federation of Accountants* (IFAC) é uma organização global da profissão contábil, que representa contadores no mundo todo, dentro de práticas públicas, industriais, comerciais, como também governamentais e fundamenta a governança corporativa no setor público, tendo como compromisso cuidar dos interesses públicos, com foco no desenvolvimento de padrões de alta qualidade (MARCELLI, 2013).

O IFAC (2001) traz as práticas recomendadas para a Governança Pública efetiva, são elas: comportamentos: que é um exercício de liderança para determinar os valores, padrões e cultura da organização; processos organizacionais: relaciona a forma que a alta gestão é feita, a responsabilidade da organização sendo definida tornara ela confiável; controle: controla a forma de alcançar os objetivos da entidade, a eficiência das operações, a confiança nos relatórios e sua conformidade com as leis e os relatórios externos que é a responsabilidade pela administração pública, assim monitorando as finanças públicas e o uso dos recursos.

2.2 Tribunais de contas

A Ideia da fundação de um Tribunal de Contas apareceu, pela primeira vez no Brasil, em 23 de junho de 1826, com a iniciativa de Felisberto Caldeira Brandt, Visconde de Barbacena, e de José Inácio Borges, que apresentaram projeto de lei ao Senado do Império (Alejarra, 2013). A Constituição de 1891 institucionalizou definitivamente o Tribunal de Contas da União (TCU), inscrevendo-o no seu art. 89 (Alejarra, 2013), que expõe: “é instituído um Tribunal de contas para liquidar as contas da receita e despesa e verificar a sua legalidade, antes de serem prestadas ao congresso.” (Constituição de 1891, art 89).

A Constituição de 1934 atribuiu funções ao Tribunal de Contas para proceder o acompanhamento da execução orçamentária, registrar previamente as despesas e os contratos, julgar as contas dos responsáveis por bens e dinheiro públicos, assim como apresentar parecer prévio sobre as contas do Presidente da República para posterior encaminhamento à Câmara dos Deputados. Com exceção do parecer prévio sobre as contas presidenciais, todas as demais atribuições do Tribunal foram mantidas pela Carta de 1937. A Constituição de 1946 acresceu um novo encargo às competências da Corte de Contas: julgar a legalidade das concessões de aposentadorias, reformas e pensões. A Constituição de 1967, ratificada pela Emenda Constitucional nº 1, de 1969, retirou do Tribunal o exame e o julgamento prévio dos atos e dos contratos geradores de despesas, sem prejuízo da competência para apontar falhas e irregularidades que, se não sanadas, seriam, então, objeto de reapresentação ao Congresso Nacional (Vilaça, 2009).

Já na Constituição de 1988, o Tribunal de Contas da União teve a sua instância e competência essencialmente ampliadas. Recebeu poderes para auxiliar o Congresso Nacional, exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das

entidades da administração direta e indireta, quanto a legalidade, legitimidade, economicidade e a fiscalização da aplicação das subvenções e da renúncia de receitas (Alejarra, 2013).

Os Tribunais de Contas exercem o seu papel através de grupos técnicos efetivos, sendo dirigidos por um colegiado de nove Ministros no TCU, sete Conselheiros nos Tribunais de Contas dos Estados e cinco Conselheiros nos Tribunais de Contas municipais. Este colegiado comanda os trabalhos de cada Tribunal de forma autônoma, incluindo a eleição do seu presidente, a elaboração do orçamento, a programação da fiscalização e a tomada de decisões conclusivas sobre as fiscalizações (Speck, 2013). Os Tribunais de Contas têm como função a fiscalização contábil, financeira, orçamentaria e patrimonial dos entes da federação, na Administração indireta e direta.

A fiscalização é realizada por meio de auditorias e inspeções em entidades e órgãos da Administração Pública, tem como competência os procedimentos licitatórios e judiciais que é a realização de julgamento das contas anuais dos administradores públicos. Tem competência secundária, que consiste na aplicação de sanções por ilegalidade na execução de despesas, sendo que as decisões têm caráter executivo, mesmo o TCE não tendo a competência de executá-las, assim sendo executadas pelas próprias entidades (Melo, 2012).

3 Procedimentos Metodológicos

O presente estudo teve como objetivo identificar as práticas de governança pública nos tribunais de contas estaduais, classificando-se como descritiva, de levantamento com abordagem quantitativa.

O instrumento escolhido para a coleta de dados foi o questionário, que já foi utilizado no estudo de Silva, Pessoa, Batista e Scaccabarozzi (2011) e no trabalho de Silveira e Goularte (2016). Esse questionário foi elaborado com base no estudo 13 PSC/IFAC que traz os princípios de governança corporativa para aplicação no contexto do setor público. As opções de repostas foram em escala *likert*, para indicar as diferenças de graus de concordância com as respostas, sendo de: discordo totalmente, discordo, não concordo nem discordo, concordo, concordo totalmente.

O *link* que direcionava para o questionário, que estava disponível no *Google Forms*, foi enviado por e-mail para a presidência dos 27 Tribunais de Contas, solicitando que encaminhasse para os servidores e gestores administrativos. Mesmo após diversas ligações telefônicas solicitando a participação na pesquisa, apenas os servidores de 9 Tribunais responderam, obtendo-se o retorno de 28 questionários.

A estruturação foi feita em quatro blocos principais, sendo eles; normas de conduta, estruturas e processos organizacionais, controle e relatórios externos

A análise foi realizada através da estatística descritiva, em que foi calculada a média, mediana e desvio padrão de resposta de cada uma das questões, sendo que os critérios utilizados são os seguintes: valor menor que 3 será considerado discordante, maior que 3 será considerado concordante e se o valor for igual a 3 será considerado neutro. Esse critério foi fixado atribuindo-se pontos para a escala: 1 para discordo totalmente, 2 para discordo, 3 não discordo nem concordo, 4 concordo e 5 concordo totalmente.

4 Análise dos Resultados

A tabela 1 apresenta as características dos respondentes para uma maior compreensão da análise.

Tabela 1 – Características dos respondentes					
Estado			Faixa etária		
Amazonas	2	7,14%	18 a 27 anos	2	7,14%
Bahia	1	3,57%	28 a 37 anos	5	17,86%
Ceará	1	3,57%	38 a 47 anos	1	3,57%
Espírito Santo	3	10,71%	Acima de 47	0	0,00%
Pará	3	10,71%	Grau de escolaridade		
Paraná	5	17,86%	Ensino Fundamental	2	7,14%
Rio de Janeiro	1	3,57%	Ensino Superior Incompleto	2	7,14%
Rio Grande do Sul	1	35,71%	Ensino Superior	1	35,71%
Santa Catarina	2	7,14%	Especialização	7	25,00%
			Mestrado	7	25,00%

Fonte: dados da pesquisa.

Denota-se que a maioria dos respondentes tem ensino superior (85,71%), destes 58% possuem especialização e/ou mestrado, essa é uma realidade que não causa estranheza visto que a maioria dos cargos efetivos dos tribunais de contas são de nível superior. Em relação à faixa etária a grande maioria (75%) tem acima de 38 anos, demonstrando ser um grupo de servidores mais maduros. Quanto a distribuição entre os Estados percebe-se que os servidores do Rio Grande do Sul foram os mais colaborativos, pois representam 35,71% dos respondentes.

A seguir são apresentados os resultados das questões relacionadas as Normas de Conduta.

Tabela 2 – Apresentação dos resultados referente ao bloco de Normas de Conduta

Tabela 2 – Apresentação dos resultados referente ao bloco de Normas de Conduta				
Item	AFIRMATIVAS			
1 - NORMAS DE CONDUTA				
1.1 LIDERANÇA		Média	Desvio Padrão	Resultado
1.1.1	A administração tem tomado medidas para garantir que os seus membros pratiquem o exercício da liderança, agindo de acordo com os altos padrões de conduta.	3,61	0,88	Concorda
1.2 CÓDIGO DE CONDUTA				
1.2.1	A administração possui um código formal de conduta que define as normas de comportamento às quais todos os servidores do órgão devem seguir.	3,96	1,00	Concorda
1.2.2	A administração avalia periodicamente a aderência ao código de conduta.	3,14	1,04	Concorda
1.3 OBJETIVIDADE, INTEGRIDADE E HONESTIDADE				
1.3.1	A administração possui mecanismos adequados para assegurar que os membros do corpo diretivo e demais servidores não sejam influenciados por preconceito, imparcialidade ou conflitos de interesses.	3,46	0,92	Concorda
MÉDIA DO BLOCO NORMAS DE CONDUTA		3,54	RESULTADO	Concorda

Fonte: dados da pesquisa.

Os resultados encontrados evidenciam que em relação às normas de conduta os TCE's estão em conformidade com as regras apresentadas no estudo 13 do PSC/IFAC, além do que os respondentes na média concordam que as normas de condutas estão sendo realizadas.

O que chama a atenção ao analisar, é o valor do desvio padrão nas respostas, significando que há uma disparidade nas respostas, e com o cálculo de coeficiente de variação se observa que em relação ao código de conduta tem um coeficiente de maior de 25%, refletindo que não há uma concordância geral na aplicação destes itens. Assim, pode-se inferir que alguns tribunais estão adotando essas práticas e outros não estão na sua totalidade.

Os resultados apresentados são maiores que os valores de médias encontradas nos estudos de Silva et. al. (2011) que observou o tribunal de contas do estado do Ceará, também foi maior as médias em relação ao estudo de Silveira e Goularte (2016) que verificou as práticas nas secretarias de administração das prefeituras do Rio Grande do Sul.

Demonstrando assim, que em relação às normas de conduta, os tribunais de contas estaduais estão mais aderentes às normas que disciplinam a matéria.

Após analisar o bloco de normas de conduta, se faz a apresentação na Tabela 3 dos resultados referente ao bloco de estrutura e processos organizacionais nos TCE's analisados.

Tabela 3 – Estrutura e Processos Organizacionais

Item	AFIRMATIVAS		
2 - ESTRUTURAS E PROCESSOS ORGANIZACIONAIS	Média	Desvio Padrão	Resultado
2.1 LEI DE RESPONSABILIDADE			
2.1.1 A administração possui medidas eficazes para garantir a conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis, além de outras fontes difusoras de boas práticas.	3,96	0,79	Concorda
2.2 PRESTAÇÃO DE CONTAS DE DINHEIRO PÚBLICO			
A administração possui medidas apropriadas para assegurar que os recursos públicos sejam:			
2.2.1 devidamente salvaguardados.	3,64	1,13	Concorda
2.2.2 usados de maneira econômica, eficiente, eficaz, adequada, e com a devida destinação.	3,18	1,12	Concorda
2.2.3 utilizados de acordo com a legislação aplicável.	3,89	0,92	Concorda
2.3 COMUNICAÇÃO COM STAKEHOLDERS			
A administração possui:			
2.3.1 canais de comunicação com as partes interessadas sobre o papel, missão, objetivos e desempenho do órgão.	4,00	0,94	Concorda
2.3.2 processos adequados para garantir que esses canais operem efetivamente em prática.	3,79	0,96	Concorda
2.3.3 A administração firmou publicamente um compromisso com a abertura e transparência em todas as atividades da entidade.	3,89	0,83	Concorda
A administração:			
2.3.4 Dá publicidade aos atos de nomeação de seu corpo diretivo.	4,57	0,50	Concorda
2.3.5 Divulga publicamente os nomes de todos os membros do corpo diretivo, juntamente com suas respectivas funções.	4,46	0,69	Concorda
2.4 FUNÇÕES E RESPONSABILIDADES			



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



2.4.1	Existe uma divisão claramente definida de responsabilidades nos departamentos de direção do órgão, de modo a garantir um equilíbrio de poder e responsabilidade.	4,04	0,69	Concorda
Os gestores do órgão:				
2.4.2	Reúnem-se regularmente.	4,21	0,69	Concorda
2.4.3	Exercem, com efetividade, liderança e controle sobre a entidade.	3,89	0,79	Concorda
2.4.4	Acompanham a gestão executiva.	4,11	0,57	Concorda
2.4.5	Os membros do corpo diretivo recebem treinamento ao assumirem o cargo de direção, ou posteriormente se necessário.	3,43	0,79	Concorda
2.4.6	A administração possui medidas apropriadas para garantir que se tenha acesso a todas as informações relevantes, assessoramento e recursos necessários para permitir desempenhar suas funções de forma eficaz.	3,86	0,76	Concorda
2.4.9	O quadro de controle estratégico inclui um calendário formal para assuntos especificamente reservados à decisão coletiva do corpo dirigente.	3,75	0,93	Concorda
A administração possui processos bem definidos e documentados para:				
2.4.10	A política de desenvolvimento, implementação e revisão.	3,61	0,96	Concorda
2.4.11	Tomada de decisões, acompanhamento, controle e informação.	3,82	0,98	Concorda
2.4.12	A administração possui procedimentos formais e regulamentação financeira para realização de suas atividades.	3,82	0,67	Concorda
Quando o corpo diretivo for responsável por fazer as nomeações, existe um processo formal para garantir que essas nomeações sejam feitas:				
2.4.13	em conformidade com os critérios especificados.	3,46	1,14	Concorda
2.4.14	com base no mérito e capacidade do indivíduo para realizar um papel definido dentro do órgão.	3,18	1,02	Concorda
2.4.15	Quando o corpo é responsável por indicar seus dirigentes, tais	3,36	1,10	Concorda
2.4.16	O papel do presidente do órgão é definido formalmente, e inclui a responsabilidade de proporcionar uma liderança eficaz para o corpo diretivo e para as atividades da entidade como um todo	3,71	0,90	Concorda
Os gestores que não fazem parte do corpo efetivo do órgão são:				
2.4.17	independentes para gerenciar.	3,32	1,09	Concorda
2.4.18	livre de quaisquer outras relações que possam interferir na formação de juízo independente sobre questões de estratégia, desempenho, recursos e normas de conduta.	3,29	1,12	Concorda
Quando a administração é responsável por fazer as nomeações de servidores não efetivos do órgão, essas nomeações são:				
2.4.19	por período definido.	2,79	1,34	Não concorda
2.4.20	sujeitas a um processo de avaliação formal.	3,11	1,23	Concorda
2.4.21	O Diretor Administrativo possui responsabilidade sobre todos os aspectos executivos da gestão.	3,32	0,98	Concorda
2.4.22	O Diretor Administrativo presta contas ao corpo deliberativo para o melhor desempenho da entidade e implementação de políticas que regem todo o órgão.	3,07	1,09	Concorda

2.4.23	As atribuições, o mandato, a remuneração e a avaliação de servidores não-efetivos em cargos de função comissionada são claramente definidas.	3,14	1,33	Concorda
2.4.24	A administração possui assessoria responsável pelo aconselhamento adequado em questões financeiras e para a manutenção de um sistema eficaz de controle interno e financeiro.	3,32	1,12	Concorda
2.4.25	A administração possui assessoria responsável pela garantia de que os procedimentos, regulamentos, legislação e outras declarações de boas práticas aplicáveis ao órgão sejam respeitadas.	3,86	0,80	Concorda
2.4.26	A administração possui procedimento formal e transparente para o desenvolvimento da política de remuneração de seus cargos diretivos.	3,36	1,22	Concorda
2.4.27	A administração possui procedimentos estabelecidos para garantir que nenhum membro do corpo diretivo esteja envolvido na determinação da sua própria remuneração.	3,75	1,08	Concorda
2.4.28	O relatório anual de gestão do órgão inclui uma declaração sobre a política de remuneração e os detalhes da remuneração dos membros do corpo diretivo.	3,18	0,98	Concorda
MÉDIA DO BLOCO ESTRUTURAS E PROCESSOS ORGANIZACIONAIS		3,63	RESULTADO	Concorda

Fonte: dados da pesquisa.

Se observa que de forma geral os TCE's analisados então em conformidade com as boas práticas de governança, ou seja, em geral tem se aplicado conceitos de governança dentro dos TCE's, visto que em quase toda a totalidade desse está acima da média.

O único item que não se observa acordo em geral, ou seja, não está sendo realizado ou observado é o item 2.4.19 (Quando a administração é responsável por fazer as nomeações de servidores não efetivos do órgão, essas nomeações são por período definido). Há também que observar que os itens 2.2.1 (A administração possui medidas apropriadas para assegurar que os recursos públicos sejam devidamente salvaguardados) e 2.2.2 (A administração possui medidas apropriadas para assegurar que os recursos públicos sejam usados de maneira econômica, eficiente, eficaz, adequada, e com a devida destinação) referente a prestação de contas de dinheiro público tiveram coeficiente de variação acima de 25%, desta forma evidenciando que há grande variação nas respostas recebidas, apesar de na média estar em acordo, há TCE's que não realizam ações relacionadas a estes itens.

Também se observa coeficiente de variação acima de 25% nos itens **2.4.10** (a administração possui processos bem definidos e documentados para a política de desenvolvimento, implementação e revisão), **2.4.11** (a administração possui processos bem definidos e documentados para tomada de decisões, acompanhamento, controle e informação), **2.4.13** (quando o corpo diretivo for responsável por fazer as nomeações, existe um processo formal para garantir que essas nomeações sejam feitas em conformidade com os critérios especificados), **2.4.14** (quando o corpo diretivo for responsável por fazer as nomeações, existe um processo formal para garantir que essas nomeações sejam feitas com base no mérito e capacidade do indivíduo para realizar um papel definido dentro do órgão), **2.4.15** (quando o corpo diretivo for responsável por fazer as nomeações,

existe um processo formal para garantir que essas nomeações sejam feitas quando o corpo é responsável por indicar seus dirigentes, tais), **2.4.17** (os gestores que não fazem parte do corpo efetivo do órgão são independentes para gerenciar), **2.4.18** (os gestores que não fazem parte do corpo efetivo do órgão são livre de quaisquer outras relações que possam interferir na formação de juízo independente sobre questões de estratégia, desempenho, recursos e normas de conduta), **2.4.19** (quando a administração é responsável por fazer as nomeações de servidores não efetivos do órgão, essas nomeações são por período definido), **2.4.20** (quando a administração é responsável por fazer as nomeações de servidores não efetivos do órgão, essas nomeações são sujeitas a um processo de avaliação formal), **2.4.21** (quando a administração é responsável por fazer as nomeações de servidores não efetivos do órgão, essas nomeações são o diretor administrativo possui responsabilidade sobre todos os aspectos executivos da gestão), **2.4.22** (quando a administração é responsável por fazer as nomeações de servidores não efetivos do órgão, essas nomeações são o diretor administrativo presta contas ao corpo deliberativo para o melhor desempenho da entidade e implementação de políticas que regem todo o órgão), **2.4.23** (quando a administração é responsável por fazer as nomeações de servidores não efetivos do órgão, essas nomeações são as atribuições, o mandato, a remuneração e a avaliação de servidores não-efetivos em cargos de função comissionada são claramente definidas), **2.4.24** (quando a administração é responsável por fazer as nomeações de servidores não efetivos do órgão, essas nomeações são a administração possui assessoria responsável pelo aconselhamento adequado em questões financeiras e para a manutenção de um sistema eficaz de controle interno e financeiro), **2.4.26** (quando a administração é responsável por fazer as nomeações de servidores não efetivos do órgão, essas nomeações são a administração possui procedimento formal e transparente para o desenvolvimento da política de remuneração de seus cargos diretivos), **2.4.27** (quando a administração é responsável por fazer as nomeações de servidores não efetivos do órgão, essas nomeações são a administração possui procedimentos estabelecidos para garantir que nenhum membro do corpo diretivo esteja envolvido na determinação da sua própria remuneração), **2.4.28** (quando a administração é responsável por fazer as nomeações de servidores não efetivos do órgão, essas nomeações são o relatório anual de gestão do órgão inclui uma declaração sobre a política de remuneração e os detalhes da remuneração dos membros do corpo diretivo), o que evidencia que nem todos os TCE's estão conseguindo efetivar medidas em relação a funções e responsabilidades.

Se observa que os itens citados acima, na sua maioria tem uma média acima de 3, evidenciando que grande parte dos TCE's atendem a esses itens, no entanto, pelo fato de o desvio padrão ser alto e consequentemente o coeficiente de variação também, isso leva a compreensão de que há alguns TCE's que obtiveram notas inferiores a 3, o que mostra que não estão implantando as ações dos itens destacados em alguns TCE's.

Em relação bloco de estrutura e processos organizacionais, os resultados da média geral encontrado é menor que nos estudos de Silva et. al. (2011) e Silveira e Goularte (2016), evidenciando que este bloco deva ser observado pelos TCE's, pois há uma variação muito grande na implementação por TCE's.

Na Tabela 4 é apresentado os resultados do bloco de controle nos TCE's analisados.

Tabela 4 – Apresentação dos resultados referente ao bloco de Controle

Item	AFIRMATIVAS	Média	Desvio Padrão	Resultado
3 – CONTROLE				
3.1 GESTÃO DE RISCOS				
3.1.1	A administração toma medidas para assegurar que sistemas eficazes de gestão de riscos sejam estabelecidos como parte do quadro de controle interno.	3,64	0,87	Concorda
3.2 AUDITORIA INTERNA				
3.2.1	A administração toma medidas para assegurar que uma função de auditoria interna eficaz seja estabelecida como parte do quadro de controle interno.	4,25	0,59	Concorda
3.3 COMISSÕES DE AUDITORIA				
3.3.1	A administração possui uma comissão de auditoria, compreendendo membros do quadro efetivo e que não estejam em função de diretoria, com a responsabilidade pela revisão independente da estrutura de controle e de processo de auditoria externa.	3,43	0,88	Concorda
3.4 CONTROLE INTERNO				
A administração toma medidas para garantir que uma estrutura eficaz de controle interno:				
3.4.1	seja estabelecida.	3,96	0,84	Concorda
3.4.2	funcione na prática.	3,93	0,72	Concorda
3.4.3	A administração menciona em seu relatório anual de gestão uma declaração sobre a eficácia do controle interno do órgão.	3,71	0,66	Concorda
3.5 ORÇAMENTAÇÃO E GESTÃO FINANCEIRA				
3.5.1	A administração possui procedimentos que assegurem uma gestão financeira e orçamentária eficiente e eficaz.	4,14	0,89	Concorda
3.6 TREINAMENTO DE PESSOAL				
3.6.1	A administração desenvolve programas de treinamento para assegurar que os servidores sejam capacitados a realizar suas atividades necessárias.	4,25	0,84	Concorda
MÉDIA DO BLOCO CONTROLE		3,92	RESULTADO	Concorda

Fonte: dados da pesquisa.

Este bloco é o que tem uma maior média entre as demais, isso evidencia que o controle nos TCE's é algo que é implementado e observado por todos que ali estão, principalmente pelos administradores das pastas. Com isso também é possível destacar que os valores de coeficiente de variação neste bloco não ultrapassaram 25%, visto pelo desvio padrão que ficou baixo e com médias altas.

O bloco de controle apresentou valores muito próximos do estudo de Silveira e Goularte (2016), onde a média foi de 4,08 do bloco. Vale destacar que o item 3.2.1 (a administração toma medidas para assegurar que uma função de auditoria interna eficaz seja estabelecida como parte do quadro de controle interno) foi muito superior ao do estudo de Silva et. al. (2011).

Para finalizar a análise dos blocos, na Tabela 5 são apresentados os resultados referentes a relatórios externos.

Tabela 5 - Apresentação dos resultados referente ao bloco de Relatórios Externos

Item	AFIRMATIVAS	Média	Desvio Padrão	Resultado
4 - RELATÓRIOS EXTERNOS				
4.1 RELATÓRIO ANUAL				
4.1.1	A administração pública elabora periodicamente um relatório de gestão objetivo, equilibrado e compreensível.	3,96	0,88	Concorda
4.1.2	O relatório anual contém uma declaração explicando as responsabilidades do corpo diretor.	3,25	1,14	Concorda
4.1.3	A administração declara, em seu relatório de gestão, que cumpriu com as normas ou códigos de governança corporativa.	3,39	1,10	Concorda
4.1.4	A administração dá garantias que as demonstrações financeiras estejam em conformidade com os padrões e práticas adotadas no setor público.	3,93	0,72	Concorda
4.2 MEDIDAS DE DESEMPENHO				
4.2.1	A administração institui e divulga indicadores de desempenho pertinentes.	3,57	1,07	Concorda
4.3 AUDITORIA EXTERNA				
4.3.1	A administração tem tomado medidas para assegurar que a relação com seus auditores externos é profissional e objetiva.	4,00	0,77	Concorda
MÉDIA DO BLOCO RELATÓRIOS EXTERNOS		3,68	RESULTADO	Concorda

Fonte: dados da pesquisa.

Este bloco é o segundo maior na média geral, no entanto os itens 4.1.2 e 4.1.3 referente a relatório anual apresentam um maior desvio padrão, evidenciando que não há um consenso nos TCE's em relação a estes itens. Em mesmo sentido se pode observar o item 4.2.1 relacionado a medidas de desempenho.

O resultado da média do bloco de relatório externos foi menor em relação ao estudo de de Silva et. al. (2011) e Silveira e Goularte (2016), podendo destacar que o item 4.1.1 do presente estudo foi superior ao do estudo de Silveira e Goularte (2016).

Os resultados encontrados nos blocos, evidenciam que os TCE's estão um tanto quanto aplicando sistemas de governanças é apresentado na Tabela 6.

Tabela 6 – Comparação dos 4 blocos

Bloco	Média	Desvio Padrão	CV
1 - NORMAS DE CONDUTA	3,54	0,99	27,97
2 - ESTRUTURAS E PROCESSOS ORGANIZACIONAIS	3,63	1,04	28,65
3 - CONTROLE	3,92	0,83	21,17
4 - RELATÓRIOS EXTERNOS	3,6	0,99	26,90

Fonte: dados da pesquisa.

Os resultados dos blocos apresentado na Tabela 6 evidenciam que na sua maioria ao TCE's aplicam, sendo que o bloco que apresentou menor variação foi o bloco do controle, os demais apresentam uma grande variação, significado que nem todos os TCE's tem os itens acima do ponto médio.

5 Considerações Finais

De maneira incipiente a governança pública está conquistando espaço nas pesquisas e na gestão pública. Para que o princípio da transparência das ações dos agentes públicos seja atendido é necessário que os órgãos adotem práticas de governança, que refletirão numa verdadeira reformulação da relação político-administrativa. Essa nova realidade administrativa imputará maior responsabilidade aos agentes públicos e políticos e reduzirá o poder discricionário dos administradores. Com vistas a investigar o tema governança pública esse estudo teve como objetivo identificar as práticas de governança pública nos tribunais de contas estaduais, sob a ótica do estudo 13 do PSC/IFAC.

Os resultados demonstraram a prática de procedimentos mínimos e o cumprimento dos quesitos que constam nas quatro dimensões do estudo do IFAC: normas de conduta, estruturas e processos organizacionais, controle e relatórios externos, porém apontaram também que alguns tribunais estão adotando as boas práticas de governança em sua totalidade e outros não.

A dimensão controle foi a que obteve maior concordância, menor desvio padrão e coeficiente de variação, demonstrando que a maioria dos tribunais estão aplicando regras de auditoria e controle interno.

Em contrapartida a dimensão estruturas e processos organizacionais foi a que obteve menor concordância, maior desvio padrão e coeficiente de variação. Faz parte dessa dimensão política de remuneração de pessoal, nomeação de cargos comissionados, independência funcional, treinamentos, entre outros.

Alguns órgãos da administração pública vêm desenvolvendo práticas de boa governança com intuito de propiciar um instrumento de gestão com transparência nas ações tomadas de seus agentes públicos.

Os resultados evidenciaram procedimentos mínimos de governança pública nos tribunais de contas participantes, porém ainda há muita variação entre eles. Há que se destacar que é um assunto que o setor público precisa evoluir muito ainda para atender plenamente os princípios propostos e assim atingir plenamente os seus objetivos.

Como limitação da pesquisa, destaca-se o pequeno número de respondentes evidenciando-se a dificuldade em obter a participação dos servidores dos tribunais de contas estaduais.

Para futuras pesquisas propõe-se a aplicação do mesmo instrumento em outros órgãos da administração pública.

6 Referências

- Alejarra, L. E. O. (2014) A criação do Tribunal de Contas na história constitucional brasileira. *Revista Jus Navigandi*, Teresina, ano 19, n. 3952. Recuperado de <https://jus.com.br/artigos/27898>.
- Cavalcante, M. C. N., Peter, M. D. G. A., de Meneses, A. F., & Machado, M. V. V. (2012). Controle como dimensão de governança pública: estudo nas controladorias federal e estaduais brasileiras. In *Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC*. Recuperado de <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/303/303>.

Dias, T., & Cario, S. A. F. (2014). Sociedade, desenvolvimento e o papel estratégico do Estado: uma reflexão sobre o surgimento da Governança Pública. *Ensaaios FEE*, 35(2). Recuperado de <https://revistas.dee.sp.gov.br/index.php/ensaaios/article/viewFile/2876/3512>

Faria, F. D. A., & Streit, R. E. (2016). Governança em bancos centrais: um estudo comparativo das práticas de governança dos bancos centrais do Brasil, Canadá e Inglaterra. *Revista de Administração Pública*, 50(5), 765-794. Recuperado de https://www.scielo.br/pdf/rap/v50n5/en_0034-7612-rap-50-05-00765.pdf. Doi: 10.1590/0034-7612143480

Instituto Brasileiro De Governança Corporativa; Princípios Básicos. Recuperado de <https://www.ibgc.org.br/conhecimento/governanca-corporativa>

IFAC- International Federation Of Accountants – PSC/IFAC (2001). Study 13. Governance in the Public Sector: A Governing Body Perspective. 2001. Recuperado de <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/study-13-governance-in-th.pdf>

Klumb, R., & Hoffmann, M. G. (2016). Inovação no setor público e evolução dos modelos de administração pública: o caso do TRE-SC. *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*, 21(69). Recuperado de <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/cgpc/article/view/53902>. Doi: 10.12660/cgpc.v21n69.53902

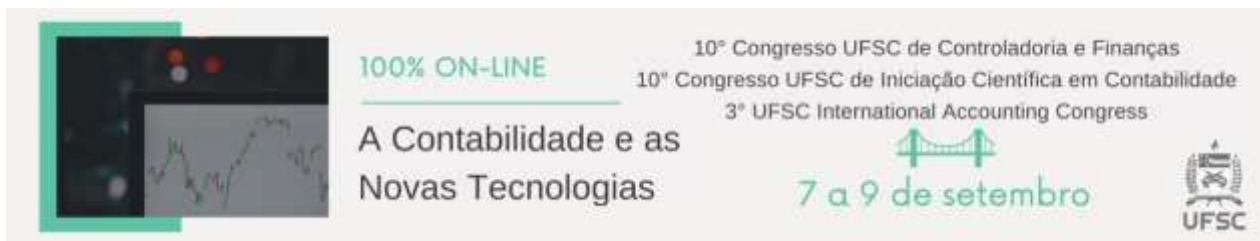
Marcelli, S. (2013). *Governança no setor público: diagnóstico das práticas de gestão da Polícia Federal à luz do estudo 13 do PSC/IFAC* (Doctoral dissertation). Recuperado de <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/11247>

Marques, M. D. C. D. C. (2007). Aplicação dos princípios da governança corporativa ao sector público. *Revista de Administração Contemporânea*, 11(2), 11-26. Recuperado de https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1415-65552007000200002&script=sci_arttext. Doi: 10.1590/S1415-65552007000200002

Melo, V. V. de (2012). Tribunal de contas: história, principais características e importância na proteção do patrimônio público brasileiro. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XV, n. 98, mar 2012. Recuperado de http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11198.

Motta, P. R. D. M. (2013). O estado da arte da gestão pública. *Revista de Administração de Empresas*, 53(1), 82-90. Recuperado de https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-75902013000100008&script=sci_arttext. Doi: 10.1590/S0034-75902013000100008

Bresser-Pereira, L. C. (2017). Managerial reform and legitimization of the social state. *Revista de Administração Pública*, 51(1), 147-156. Recuperado de



https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-6122017000100147&script=sci_arttext.
Doi: 10.1590/0034-7612166376

Silva, J. A. F. da, Pessoa, E. B, Batista, E. C, Scaccabarozi, N. C. M. C. (2011) Princípios da Governança no Setor Público: Um Estudo no Tribunal de Contas do Estado do Ceará. Anais do ENANPAD, Rio de Janeiro, RJ, Brasil, v. 35. Recuperado de <http://www.anpad.org.br/admin/pdf/APB1623.pdf>.

Silveira, N. S. M., & Goularte, J. L. L. (2016). Práticas de Governança no Setor Público Municipal: uma análise a partir do estudo 13 do PSC/IFAC. *RAGC*, 4(9). Recuperado de <http://fucamp.edu.br/editora/index.php/ragc/article/view/751>.

Speck, B. (2013) Tribunais de contas. *Revista Gestão e controle, Tribunal de contas do estado de Rondônia*, p.211-219

TCU, Tribunais de contas da União; Fundamentos da governança. Recuperado de <https://portal.tcu.gov.br/governanca/governancapublica/governanca-no-setor-publico/>.

