

## Princípios da Governança no Setor Público: Um Estudo no Tribunal de Contas do Estado do Ceará

**Autoria:** José Alexandre Fonseca da Silva, Everton Bessa Pessoa, Eliane Corrêa Batista, Najla Clécia Mota Cavalcante Scaccabarozzi

### RESUMO

O setor público desempenha um papel importante na sociedade, e um sistema de governança eficaz pode incentivar o uso eficiente dos recursos, reforçando a responsabilidade pela utilização destes, melhorando a prestação de serviços à coletividade e, assim, contribuindo para a melhoria de vida das pessoas. A governança para o setor público adequa os princípios da governança corporativa à área pública. Dessa forma, os seguintes princípios devem ser considerados: transparência, o qual diz respeito à divulgação de informações; *accountability*, que segundo Iudícibus, Marion e Pereira (2003, p. 10), significa “responsabilidade do gestor profissional de prestar contas”; e *compliance*, que seria, segundo Lodi (2000), cumprimento das leis, normas, regulamentos e determinações, ou seja, o mesmo que estar “em conformidade”. Nessa direção, a Federação Internacional de Contadores (IFAC) através do Comitê Setor Público (PSC), publicou em 2001, o estudo 13, com a finalidade de orientar os administradores públicos e à sociedade sobre princípios e práticas da boa governança. Com a finalidade de atingir uma maior eficácia e legitimidade em suas ações, os Tribunais de Contas têm implantado várias práticas de governança pública. Dessa forma, a importância desta pesquisa relaciona-se à emergência do tema governança no contexto do setor público, considerando-se ainda a reduzida quantidade de trabalhos sobre o assunto. Diante disso, o presente artigo tem o objetivo de analisar as práticas de Governança Pública adotadas nos Tribunais de Contas, sob a ótica do estudo 13 do PSC/IFAC. Trata-se de uma pesquisa de natureza qualitativa, tendo como principal estratégia para a pesquisa de campo, um estudo de caso desenvolvido no Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE-CE). Além da pesquisa bibliográfica, os dados foram coletados mediante aplicação de um questionário aos secretários do TCE-CE, adaptado do *checklist* apresentado no *Appendix 1: Good Governance: A Checklist for Governing Bodies* do estudo 13 PSC/IFAC. As respostas obedeceram a uma escala *Likert* de 5 pontos. Diante dos resultados da pesquisa foi possível evidenciar através da avaliação dos entrevistados do Tribunal de Contas do Estado do Ceará, a existência de procedimentos mínimos e satisfatórios de cumprimento dos quesitos abordados em três dos quatro grupos (dimensões) apresentados pelo estudo 13 do PSC/IFAC, os quais seriam: estruturas e processos organizacionais, controle e relatórios externos. Dessa forma, apenas o grupo relativo às normas de conduta, não apresentou com um grau de conformidade satisfatório, em relação às práticas sugeridas por esse estudo. Contudo, esse resultado não indica que os demais grupos não tenham espaço para melhorias, pois existem subitens discordantes ou com grande possibilidade de melhoria.

Palavras-chave: Governança Pública; Administração Pública; Estudo 13 PSC/IFAC.

### 1 INTRODUÇÃO

Nos dias atuais, diversos países estão caminhando para uma reorientação completa do papel do governo na sociedade, surgindo uma remodelagem da relação político-administrativa projetada para assegurar maior responsabilidade e redução do poder dos administradores. O controle, historicamente, vem funcionando como um instrumento importantíssimo para que as gestões públicas proporcionem transparência nas ações tomadas por seus agentes.

Segundo Mello (2006), a principal característica da nova administração é a adequação, pelos gestores públicos, das formas de organização e governança mais usualmente verificadas no setor privado.

Kissler e Heidemann (2006) afirmam que o setor público exerce um papel fundamental para a sociedade, e a efetiva governança nesse setor pode contribuir para o uso eficaz dos recursos, a exigência de responsabilidade em prestar contas para o administrador dos recursos, o aperfeiçoamento na administração e entrega dos serviços, contribuindo assim, para oferecer uma melhora sensível na vida das pessoas.

O conceito de governança corporativa somente tornou-se mais utilizado após os escândalos contábeis ocorridos nos Estados Unidos, enfatizando a necessidade de as organizações desenvolverem uma administração mais transparente com relação aos processos de tomada de decisão e dos atos praticados pelos seus administradores. Na década de 1980, o movimento pela governança corporativa ganhou força nos EUA, chegando à Inglaterra, inicialmente, e depois se estendendo pelo restante da Europa, chegando ao Brasil na década de 1990 (BORGES; SERRÃO, 2005).

As origens da governança pública datam de meados de 1990, traduzindo um consenso de que a eficácia e a legitimidade da atuação pública se apóiam na qualidade da interação entre os distintos níveis de governo, e entre estes, as organizações empresariais e a sociedade civil (OLIVEIRA, 2008).

O estudo 13 do *Public Sector Committee* (PSC), da *Internacional Federation Accountants* (IFAC) define os princípios e recomendações da governança corporativa para o setor público, com o objetivo de contribuir para a melhoria da transparência e do controle sobre o desempenho da gestão.

Com a finalidade de atingir uma maior eficácia e legitimidade em suas ações, os Tribunais de Contas têm implantado várias práticas de governança pública, as quais, sob a ótica do estudo 13 do PSC/IFAC, serão identificadas neste artigo. Assim, a problemática a ser solucionada apresenta-se na seguinte questão: Qual o nível de aderência das práticas de governança pública adotados pelos Tribunais de Contas, em relação às recomendações do estudo 13 da IFAC?

A importância desta pesquisa relaciona-se à emergência do tema governança no contexto do setor público, considerando-se ainda a reduzida quantidade de trabalhos sobre o assunto. Segundo Mello (2006), no âmbito do setor público brasileiro, estudos neste sentido são praticamente inexistentes, fazendo-se necessário entender como as forças se articulam para dar nascimento às mudanças contemporâneas na gestão pública.

Diante do exposto, o trabalho tem como objetivo geral analisar as práticas de Governança Pública adotadas nos Tribunais de Contas, sob a ótica do estudo 13 do PSC/IFAC.

Os objetivos específicos são: (1) identificar as práticas de Governança Pública utilizadas no Tribunal de Contas do Estado do Ceará; (2) mensurar o nível de aderência das práticas identificadas no TCE-CE com aquelas recomendadas no estudo 13 da IFAC.

Para o alcance dos objetivos propostos, foi desenvolvida uma pesquisa de natureza qualitativa, tendo como principal estratégia para a pesquisa de campo, um estudo de caso desenvolvido no Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE-CE). Além da pesquisa bibliográfica, os dados foram coletados mediante aplicação de um questionário aos secretários do TCE, adaptado do *checklist* apresentado no *Appendix 1: Good Governance: A Checklist for Governing Bodies* do estudo 13 PSC/IFAC. As respostas obedeceram a uma escala *Likert* de 5 pontos.

Respaldo na problemática e objetivos apresentados, o trabalho está estruturado da seguinte forma: conceituação de Governança Pública e do estudo 13 do PSC/IFAC, compondo o referencial teórico do artigo; apresentação da metodologia do trabalho; análise dos resultados; e considerações finais.

## 2 CONCEITO DE GOVERNANÇA PÚBLICA

O conceito de governança pública originou-se do termo governança corporativa, o qual vem da expressão inglesa *corporate governance*. Segundo a Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OECD) (1999), a governança corporativa é definida como o conjunto de relações entre a administração de uma empresa, seu conselho de administração, seus acionistas e outras partes interessadas. Assim, pode ser compreendida como um conjunto de práticas que têm por objetivo regular a administração e o controle das instituições. De modo mais completo, o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC) (2009, p. 19) define:

Governança Corporativa é o sistema pelo qual as organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo os relacionamentos entre proprietários, conselho de administração, diretoria e órgãos de controle. As boas práticas de governança corporativa convertem princípios em recomendações objetivas, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor da organização, facilitando seu acesso ao capital e contribuindo para a sua longevidade.

Iffert (1998) define a governança, como a forma dos controladores instituem mecanismos de monitoramento em relação aos administradores e fazem com que estes ajam de acordo com o interesse dos controladores (numa visão mais ampla, *stakeholders*).

Existem diversas definições para governança corporativa. De acordo com a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) (2002) a governança corporativa pode ser compreendida como “um conjunto de práticas que tem por finalidade otimizar o desempenho de uma companhia ao proteger todas as partes interessadas, tais como investidores, empregados e credores, facilitando o acesso ao capital”.

Segundo Álvares, Giacometti e Gusso (2008) a boa governança corporativa proporciona aos proprietários (acionistas ou cotistas) a gestão estratégica de sua empresa e a monitoramento da direção executiva. As principais ferramentas que asseguram o controle da propriedade sobre a gestão são o Conselho de Administração, a Auditoria Independente e o Conselho Fiscal.

Para tanto, as práticas de governança são baseadas em princípios gerais, aplicáveis às empresas públicas ou privadas de um modo geral, independente de seu porte, pois todas objetivam a melhoria dos controles e da transparência.

Segundo Carvalho (2002), os princípios de governança corporativa são um conjunto de valores e regras que embasam a governança corporativa no sentido de orientar a gestão para que possam atender aos interesses dos *stakeholders* envolvidos. Esses princípios são os pilares norteadores da governança: Transparência (*disclosure*), Equidade (*fairness*), *Accountability* e *Compliance*.

A governança para o setor público adequa os princípios da governança corporativa à área pública. Assim, são considerados os seguintes princípios: transparência, o qual diz respeito à divulgação de informações; *accountability*, que segundo Iudícibus, Marion e Pereira (2003, p. 10), significa “responsabilidade do gestor profissional de prestar contas”; e

*compliance*, que seria, segundo Lodi (2000), cumprimento das leis, normas, regulamentos e determinações, ou seja, o mesmo que estar “em conformidade”.

Para Lodi (2000, p.24): “a boa governança corporativa assegura aos sócios equidade, transparência, responsabilidade pelos resultados (*accountability*) e obediência às leis do país (*compliance*)”.

Segundo Marques (2007), em virtude da complexidade da estrutura de governança e da diversidade de compreensão das abordagens, existem diversos caminhos para representar a governança corporativa no setor público. Porém, em qualquer estrutura que seja utilizada, esta requer: clara identificação e definições de responsabilidades; compreensão do relacionamento entre as partes interessadas da organização; sua estrutura de administrar os recursos e entregar os resultados; e suporte à administração de alto nível.

Ainda conforme Marques (2007) para se alcançar uma efetiva governança corporativa nas entidades públicas, são necessários alguns quesitos fundamentais, dentre os quais: liderança, integridade e compromisso, que dizem respeito às qualidades pessoais dos recursos humanos na organização. Além de responsabilidade, integridade e transparência, os quais são advindos de estratégias, sistemas, políticas e processos estabelecidos. Estes quesitos estão refletidos no estudo 13 do PSC/IFAC.

### 3 A GOVERNANÇA PÚBLICA SEGUNDO O ESTUDO 13 DO PSC/IFAC

A partir de uma reavaliação iniciada nos últimos anos, em países desenvolvidos e em desenvolvimento, sobre o papel do governo na sociedade, aspectos como responsabilização e transferência de poder aos gestores passaram a ser mais firmemente questionados.

Em 2001, o PSC/IFAC publicou um estudo, chamado *Governance in the Public Sector: A Governing Body Perspective (Study13)*, cujo objetivo é contribuir para a boa governança e a *accountability* no setor público. Este estudo estabelece linhas gerais de princípios de governança e sua aplicação em entidades do setor público (PSC/IFAC, 2001).

Apesar de o PSC/IFAC ter estabelecido princípios em seu estudo, reconhece a importância e aplicação nas instituições públicas dos princípios estabelecidos pelo *Cadbury Report*. Entretanto, faz ressalvas (PSC/IFAC, 2001, p.2):

O setor público é complexo, e entidades do setor público não têm uma forma padrão de organização ou tamanho. É importante, portanto, reconhecer a diversidade do setor público e os diferentes modelos de governança que se aplicam em diferentes países e em diferentes setores, pois cada qual tem características únicas que requerem atenção especial ao se impor diferentes conjuntos de responsabilidades na prestação de contas.

A administração pública possui complexidades que não são observadas na administração de empresas privadas. Portanto, a definição dos princípios precisou ser adaptada para que refletisse as características do setor público. Nesse sentido, a redefinição dos princípios de governança corporativa adaptados ao setor público foi influenciada pelos princípios para a vida pública estabelecidos pelo *Nolan Report*.

O *Nolan Report*, publicado originalmente na Grã-Bretanha, em 1995, aborda temas relativos aos padrões de comportamento ético dos servidores públicos e dos políticos, parlamentares e altos dirigentes de governo. Trata-se de um documento, de elevada importância para discussão de temas como: responsabilidade, ética, imparcialidade e corrupção dos funcionários públicos. Boa parte das recomendações foram adotadas e

implementadas no Reino Unido e estão sendo analisadas e estudadas por universidades em todo o mundo (ENAP, 1997).

Assim sendo, utilizando os conceitos de governança corporativa adotados pelo *Cadbury Report*, influenciados pelos princípios para o setor público estabelecidos no *Nolan Report*, o PSC/IFAC (2001, p.12) definiu os seguintes princípios de governança corporativa, no contexto do setor público:

- a) **Transparência** – A transparência é necessária para garantir que as partes interessadas possam ter confiança na tomada de decisões e nas ações das entidades do setor público, na gestão de suas atividades e nos gestores. Ser transparente, através de consultas aos *stakeholders* e comunicação completa, precisa e clara, conduz a ações efetivas e tempestivas e suporta o necessário controle.
- b) **Integridade** – compreende a retidão e a inteireza nos relacionamentos. Baseia-se na honestidade e objetividade, e elevados padrões de decência e probidade na gestão dos fundos públicos e dos assuntos de uma entidade. É dependente da eficácia da estrutura do controle e dos padrões de profissionalismo. Reflete-se tanto nos processos de tomada de decisão da entidade como na qualidade de seus relatórios financeiros e de desempenho.
- c) **Accountability** – é o processo através do qual as entidades e os gestores públicos são responsabilizados pelas próprias decisões e ações, incluindo o trato com os recursos públicos e todos os aspectos de desempenho, e submetem-se ao exame minucioso de um controle externo. Requer uma compreensão clara das responsabilidades das partes envolvidas e a definição de papéis na estrutura. Representa a obrigação de responder a uma responsabilidade conferida.

Estes princípios são consagrados por práticas recomendadas em cada uma das quatro dimensões estabelecidas pelo PSC/IFAC (2001, p.12) para governança na administração pública, quais sejam:

1. Padrões de Comportamento: relacionados ao exercício de liderança para a determinação de valores, padrões de comportamento e cultura da organização;
2. Estruturas e Processos organizacionais: relacionados à forma como a alta gestão é indicada, as responsabilidades são definidas e a organização se torna confiável;
3. Controle: relacionados à instituição dos controles de forma a subsidiar o alcance dos objetivos da entidade, a eficiência a efetividade das operações, a confiabilidade dos relatórios e a conformidade com relação à aplicação de leis e regulamentos.
4. Relatórios Externos: relacionados à forma como a alta gestão da organização demonstra sua responsabilização pela administração das finanças públicas e desempenho no uso dos recursos.

#### 4 METODOLOGIA

A problemática delineada para esta pesquisa utilizou uma abordagem qualitativa e estratégia de estudo de caso no que se refere aos seus objetivos e os procedimentos de coleta de dados e análise de resultados. Ludke e André (1986) e Triviños (1987) descrevem as análises qualitativas como sendo essencialmente descritivas, nas quais são utilizadas transcrições de entrevistas e depoimentos, e citações que permitam corroborar os resultados e oferecer alguns pontos de vista. Segundo Yin (2005), o estudo de caso é uma estratégia de pesquisa que busca examinar um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto.

O trabalho de pesquisa foi dividido em duas partes: pesquisa bibliográfica, com a utilização de livros, dissertações, artigos, normas e *sites* eletrônicos; e pesquisa de campo, que de acordo com Martins (2002), “corresponde à coleta direta de informação no local que acontecem os fenômenos”.

A técnica de coleta de dados utilizada na pesquisa foi a entrevista estruturada, através da aplicação de um questionário com perguntas e respostas pré-formuladas adaptado do *checklist* apresentado no *Appendix 1: Good Governance: a Checklist for Governing Bodies* do estudo 13 PSC/IFAC. Essa entrevista foi aplicada aos secretários do TCE-CE tendo como justificativa a posição e atribuições de governança que estes possuem dentro do órgão.

Anteriormente à entrevista foi realizado um pré-teste com quatro analistas de controle externo, com o objetivo de identificar perguntas-problema que justifiquem uma modificação da redação, alteração do formato ou mesmo serem eliminadas da versão final do questionário.

As respostas foram assinaladas numa escala *Likert* de 5 pontos, indicando graus diferentes de concordância com as afirmações especificadas da seguinte forma: discordo totalmente, discordo, não concordo nem discordo, concordo, concordo totalmente.

Para análise destes itens foi utilizado o cálculo do *Ranking* Médio (RM) proposto por Oliveira (2005). Nesse modelo, atribui-se um valor de 1 a 5 para cada resposta, e baseando-se na frequência dessas respostas, calcula-se a média ponderada, por grupos de questões. Cada grupo (Normas de Conduta, Estruturas e Processos Organizacionais, Controle e Relatórios Externos) representa uma dimensão estabelecida pelo estudo 13 PSC/IFAC com base nos princípios da governança do setor público. Desta forma, foi obtido o RM para cada grupo através do seguinte método:

$$\text{Média Ponderada (MP)} = \sum (f_i * V_i)$$

$$\text{Logo o RM} = \text{MP} / (\text{NS})$$

Onde:

$f_i$  = frequência observada de cada resposta para cada item

$V_i$  = valor de cada resposta

NS = nº. de sujeitos

Os resultados dos RM's de cada grupo foram analisados seguindo os seguintes critérios: valores menores que 3 foram considerados discordantes e, maiores que 3 concordantes, considerando uma escala de 5 pontos. Os valores iguais a 3 foram considerados “sem opinião definida”, sendo portanto um “ponto neutro”.

A aplicação do questionário foi realizada no dia 10 de dezembro de 2010. A seção seguinte apresenta os principais resultados da pesquisa efetuada.

## 5 ANÁLISE DE RESULTADOS

Nesta seção, são apresentados os resultados e a discussão a partir das respostas do questionário aplicado aos gestores do TCE-CE. Ao analisar as respostas dos entrevistados, buscou-se verificar o nível de aderência desse órgão estadual aos princípios de governança no setor público segundo a ótica do estudo 13 PSC/IFAC.

A seguir, com base nesse questionário, foram identificados os níveis de concordância ou discordância, conforme a visão dos cargos de liderança de primeiro nível desse tribunal (secretários), da utilização das recomendações sobre os procedimentos de boa

governança no setor público (padrões de comportamento, estruturas e processos organizacionais, controle e relatórios externos) adotados pelo TCE-CE.

a) Padrões de comportamentos

Três subgrupos compõem o grupo de recomendações de padrões de comportamento: liderança; código de conduta; objetividade, integridade e honestidade; os quais seguem abaixo com seus respectivos resultados apresentados na Tabela 01:

**Tabela 01** – Apresentação dos RM's e resultados para a dimensão Padrões de Comportamento

| Item  | AFIRMATIVAS   | Valor do RM | Resultado       |
|-------|---|-------------|-----------------|
|       | <b>1 – NORMAS DE CONDUTA</b>  | <b>2,69</b> | <b>Discorda</b> |
|       | <b>1.1 LIDERANÇA</b>  | 3,50        | Concorda        |
| 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.  | 3,50        | Concorda        |
|       | <b>1.2 CÓDIGO DE CONDUTA</b>  | 2,00        | <b>Discorda</b> |
| 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.  | 2,00        | <b>Discorda</b> |
| 1.2.2 | A administração avalia periodicamente a aderência ao código de conduta.   | 2,00        | <b>Discorda</b> |
|       | <b>1.3 OBJETIVIDADE, INTEGRIDADE E HONESTIDADE</b>  | <b>3,25</b> | Concorda        |
| 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. | 3,25        | Concorda        |

Fonte: Dados da pesquisa (2010)

No que tange à liderança como também à objetividade, integridade e honestidade, constatou-se que a administração atingiu de maneira satisfatória os procedimentos necessários para alcançar os padrões de comportamentos desejados, porém existe uma margem para se atingir os altos padrões de conduta.

Quanto ao código de conduta, percebe-se que de fato existe uma ausência de um código formal de conduta que define as normas de comportamento as quais todos os servidores do órgão devem seguir. Essa afirmativa contraria o apresentado por Mello (2006), que analisando as práticas de boa governança do Governo Federal brasileiro, segundo o mesmo estudo (PSC/IFAC nº 13), observou que a maioria dos procedimentos relativos ao código de conduta foram atendidos, tendo apenas como ressalva a periodicidade da avaliação.

A ausência desse código, assim como sua falta de avaliação periódica, reflete na precária aderência à transparência, princípio da governança no setor público, pois não deixa claro quais normas de comportamento os servidores devem seguir nem as consequências do descumprimento dessas.

b) Estruturas e processos organizacionais

Formam o grupo estruturas e processos organizacionais os quatro subgrupos: lei de responsabilidade; prestação de contas de dinheiro público; comunicação com *stakeholders*; e funções e responsabilidades. A Tabela 02 apresenta os respectivos resultados:

**Tabela 02** – Apresentação dos RM's e resultados para a dimensão Estruturas e processos Organizacionais

| Item  | AFIRMATIVAS   | Valor do RM        | Resultado        |
|---|---|--------------------|------------------|
| <b>2 – ESTRUTURAS E PROCESSOS ORGANIZACIONAIS</b>   |   | <b>3,67</b>        | <b>Concorda</b>  |
| <b>2.1 LEI DE RESPONSABILIDADE</b>  |   | <b>4,00</b>        | <b>Concorda</b>  |
| 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.   | 4,00               | Concorda         |
| <b>2.2 PRESTAÇÃO DE CONTAS DE DINHEIRO PÚBLICO</b>  |   | <b>3,75</b>        | Concorda         |
| A administração possui medidas apropriadas para assegurar que os recursos públicos sejam:   |   |                    |                  |
| 2.2.1   | devidamente salvaguardados.   | 3,50               | Concorda         |
| 2.2.2   | usados de maneira econômica, eficiente, eficaz, adequada, e com a devida destinação.  | 3,50               | Concorda         |
| 2.2.3   | utilizados de acordo com a legislação aplicável.  | 4,25               | Concorda         |
| <b>2.3 COMUNICAÇÃO COM STAKEHOLDERS</b>   |   | <b>4,25</b>        | <b>Concorda</b>  |
| A administração possui:   |   |                    |                  |
| 2.3.1   | canais de comunicação com as partes interessadas sobre o papel, missão, objetivos e desempenho do órgão.  | 4,00               | Concorda         |
| 2.3.2   | processos adequados para garantir que esses canais operem efetivamente em prática.  | 3,75               | Concorda         |
| 2.3.3   | A administração firmou publicamente um compromisso com a abertura e transparência em todas as atividades da entidade.   | 3,75               | Concorda         |
| A administração:  |   |                    |                  |
| 2.3.4   | Dá publicidade aos atos de nomeação de seu corpo diretivo.  | 4,75               | Concorda         |
| 2.3.5   | Divulga publicamente os nomes de todos os membros do corpo diretivo, juntamente com suas respectivas funções.   | 5,00               | Concorda         |
| <b>2.4 FUNÇÕES E RESPONSABILIDADES</b>  |   | <b>3,54</b>        | <b>Concorda</b>  |
| 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.  | 4,25               | Concorda         |
| Os gestores do órgão:   |   |                    |                  |
| 2.4.2   | Reúnem-se regularmente.   | 4,00               | Concorda         |
| 2.4.3   | Exercem, com efetividade, liderança e controle sobre a entidade.  | 4,00               | Concorda         |
| 2.4.4   | Acompanham a gestão executiva.  | 4,25               | Concorda         |
| 2.4.5   | Os membros do corpo diretivo recebem treinamento ao assumirem o cargo de direção, ou posteriormente se necessário.  | 3,50               | 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. | 3,50               | Concorda         |
| 2.4.9   | O quadro de controle estratégico inclui um calendário formal para assuntos especificamente reservados à decisão coletiva do corpo dirigente.  | 3,00               | <b>Neutro</b>    |
| A administração possui processos bem definidos e documentados para:   |   |                    |                  |
| 2.4.10  | A política de desenvolvimento, implementação e revisão.   | 3,25               | Concorda         |
| 2.4.11  | Tomada de decisões, acompanhamento, controle e informação.  | 3,00               | Concorda         |
| <b>Item</b>   | <b>AFIRMATIVAS</b>  | <b>Valor do RM</b> | <b>Resultado</b> |
| 2.4.12  | A administração possui procedimentos formais e regulamentação financeira para realização de suas atividades.  | 3,75               | 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.   | 4,25               | Concorda         |
| 2.4.14  | com base no mérito e capacidade do indivíduo para realizar um papel definido dentro do órgão.   | 4,00               | Concorda         |
| 2.4.15  | Quando o corpo é responsável por indicar seus dirigentes, tais  | 4,25               | Concorda         |

| Item   | AFIRMATIVAS  | Valor do RM | Resultado       |
|--------|--|-------------|-----------------|
|        | indicações são consideradas em sua totalidade pela administração.  |             |                 |
| 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. | 4,25        | Concorda        |
|        | Os gestores que não fazem parte do corpo efetivo do órgão são:   |             |                 |
| 2.4.17 | independentes para gerenciar.  | 2,50        | <b>Discorda</b> |
| 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.                           | 2,25        | <b>Discorda</b> |
|        | Quando a administração é responsável por fazer as nomeações de servidores não-efetivos do órgão, essas nomeações são:  |             |                 |
| 2.4.19 | por período definindo.   | 3,00        | <b>Neutro</b>   |
| 2.4.20 | sujeitas a um processo de avaliação formal.  | 2,50        | <b>Discorda</b> |
| 2.4.21 | O Diretor Administrativo possui responsabilidade sobre todos os aspectos executivos da gestão.   | 2,50        | <b>Discorda</b> |
| 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.                                       | 3,50        | 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.   | 4,00        | 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.                | 3,25        | 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.   | 4,00        | Concorda        |
| 2.4.26 | A administração possui procedimento formal e transparente para o desenvolvimento da política de remuneração de seus cargos diretivos.  | 3,75        | 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.                            | 4,25        | 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.                                       | 3,75        | Concorda        |

Fonte: Dados da pesquisa (2010)

De forma geral, o TCE-CE implantou ou está em fase de implantação dos procedimentos mínimos requeridos para atendimento aos padrões do estudo 13 PSC/IFAC, porém se faz necessária uma análise direcionada aos itens que tiveram uma percepção negativa por parte dos entrevistados.

Das questões referentes a este grupo, os itens 2.4.9 e 2.4.19 da Tabela 02 tiveram como resultado a neutralidade, significando que, na percepção dos secretários do TCE-CE, não há uma opinião clara quando se trata de possuir um quadro de controle estratégico nem quanto ao período definido pela administração para se fazer as nomeações dos servidores efetivos e não-efetivos.

Já nos itens 2.4.17, 2.4.18, 2.4.20 e 2.4.21 foram encontrados como resultado a discordância. No que tange a presença de gestores não integrantes do corpo efetivo do órgão, percebe-se uma falta de independência, podendo suscitar numa influência externa capaz de interferir na formação de seu juízo de valor, causando assim uma deficiência para gerir.

Já no que se refere às nomeações por parte da administração dos servidores não-efetivos do órgão, tem-se uma ausência de um processo formal de avaliação. Isso posto,

infere-se uma falta de regulamentação dos servidores não concursados. Essa constatação também foi verificada por Mello (2006), ao afirmar que: “...não estabeleceu um processo formal para assegurar as nomeações de servidores não concursados, as negociações não são negociadas, as nomeações não são por tempo determinado e as renomeações não estão sujeitas a processo de reavaliação formal.”

Por último, nota-se que o diretor administrativo fica à margem de alguns aspectos executivos da gestão, fato esse também observado por Mello (2006) ao afirmar: “...falta de gestão efetiva e controle do governo por parte do presidente”.

c) Controle

As recomendações associadas ao grupo controle são subdivididas em seis subgrupos: gestão de riscos; auditoria interna; comissões de auditoria; controle interno; orçamentação e gestão financeira; e treinamento de pessoal.

**Tabela 03** – Apresentação dos RM’s e resultados para a dimensão Controle

| item  | AFIRMATIVAS   | Valor do RM | Resultado       |
|---|---|-------------|-----------------|
| <b>3 – CONTROLE</b>                         |   | <b>3,50</b> | <b>Concorda</b> |
| <b>3.1 GESTÃO DE RISCOS</b>                 |   |             |                 |
| 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.   | 3,00        | Neutro          |
| <b>3.2 AUDITORIA INTERNA</b>                |   |             |                 |
| 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.  | 2,75        | Discorda        |
| <b>3.3 COMISSÕES DE AUDITORIA</b>           |   |             |                 |
| 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. | 3,00        | Neutro          |
| <b>3.4 CONTROLE INTERNO</b>                 |   |             |                 |
|   | A administração toma medidas para garantir que uma estrutura eficaz de controle interno:  |             |                 |
| 3.4.1                                       | seja estabelecida.  | 4,00        | Concorda        |
| 3.4.2                                       | funcione na prática.  | 3,25        | Concorda        |
| 3.4.3                                       | A administração menciona em seu relatório anual de gestão uma declaração sobre a eficácia do controle interno do órgão.   | 3,25        | Concorda        |
| <b>3.5 ORÇAMENTAÇÃO E GESTÃO FINANCEIRA</b> |   |             |                 |
| 3.5.1                                       | A administração possui procedimentos que assegurem uma gestão financeira e orçamentária eficiente e eficaz.   | 4,25        | Concorda        |
| <b>3.6 TREINAMENTO DE PESSOAL</b>           |   |             |                 |
| 3.6.1                                       | A administração desenvolve programas de treinamento para assegurar que os servidores sejam capacitados a realizar suas atividades necessárias.  | 4,50        | Concorda        |

Fonte: Dados da pesquisa (2010)

Em análise à Tabela 03, percebe-se, no resultado geral, um nível de concordância à dimensão controle. Contudo, faz-se necessária uma abordagem pormenorizada aos itens considerados como neutros e discordantes.

Dessa forma, pode-se observar uma falta de opinião definida nos quesitos gestão de riscos e comissões de auditoria. Ademais, no item auditoria interna, o resultado do questionário identificou uma falta de medidas mínimas de controle para assegurar que uma

função de auditoria interna eficaz esteja estabelecida como parte do quadro de controle interno.

Referente a esses itens discutidos, Mello (2006) afirmou que o Governo Federal não atendeu as recomendações do estudo 13 PSC/IFAC, uma vez que não possui um comitê de auditoria, apesar de ter a Controladoria Geral da União (CGU) como organismo de controle interno.

d) Relatórios externos

As recomendações relativas ao grupo Relatórios Externos são subdivididas em três subgrupos: relatório anual, medidas de desempenho, auditoria externa conforme apresenta a Tabela 4.

**Tabela 04** – Apresentação dos RM's e resultados para a dimensão Relatórios Externos

| Item                             | AFIRMATIVAS  | Valor do RM | Resultado       |
|----------------------------------|--|-------------|-----------------|
| <b>4 – RELATÓRIOS EXTERNOS</b>   |  | <b>3,83</b> | <b>Concorda</b> |
| <b>4.1 RELATÓRIO ANUAL</b>       |  | <b>3,81</b> | <b>Concorda</b> |
| 4.1.1                            | A administração publica elabora periodicamente um relatório de gestão objetivo, equilibrado e compreensível.                               | 4,75        | Concorda        |
| 4.1.2                            | O relatório anual contém uma declaração explicando as responsabilidades do corpo diretor.  | 3,25        | Concorda        |
| 4.1.3                            | A administração declara, em seu relatório de gestão, que cumpriu com as normas ou códigos de governança corporativa.                       | 3,00        | <b>Neutro</b>   |
| 4.1.4                            | A administração dá garantias que as demonstrações financeiras estejam em conformidade com os padrões e práticas adotadas no setor público. | 4,25        | Concorda        |
| <b>4.2 MEDIDAS DE DESEMPENHO</b> |  | <b>4,25</b> | <b>Concorda</b> |
| 4.2.1                            | A administração institui e divulga indicadores de desempenho pertinentes.  | 4,25        | Concorda        |
| <b>4.3 AUDITORIA EXTERNA</b>     |  | <b>3,50</b> | <b>Concorda</b> |
| 4.3.1                            | A administração tem tomado medidas para assegurar que a relação com seus auditores externos é profissional e objetiva.                     | 3,50        | Concorda        |

Fonte: Dados da pesquisa (2010)

Com a aplicação do questionário, constatou-se através da Tabela 04 que a administração atingiu de maneira satisfatória os procedimentos gerais relacionados ao relatório anual, medidas de desempenho e auditoria externa. Porém, deve-se ressaltar o quesito 4.1.3, o qual foi classificado como neutro no resultado alcançado, indicando que, com relação ao cumprimento das normas ou códigos de governança corporativa nos relatórios anuais, existe um impasse nas respostas obtidas, não se conseguindo uma definição do estágio em que o Tribunal de Contas do Estado do Ceará encontra-se neste ponto, necessitando-se de investigações mais detalhadas para uma melhor identificação do estágio em que se encontra o subgrupo apresentado.

Os resultados da pesquisa corroboram parcialmente os resultados apresentados por Mello (2006), destoando apenas no quesito medidas de desempenho, o qual é apresentado com resultado negativo na pesquisa apresentada por este autor, indicando que a administração não institui e não divulga indicadores de desempenho pertinentes; e como resultado positivo na análise em questão.

De uma forma geral, os índices de aderência às recomendações ora apresentadas mostram a visão da alta gestão do TCE-CE sobre aspectos da boa governança no setor público nesse tribunal. Dos quatro grupos apresentados e avaliados apenas um se apresentou como discordante, ou seja, o grupo relativo às normas de conduta, na opinião dos entrevistados, não

atingiu, com um grau de conformidade satisfatório, às práticas sugeridas pelo estudo 13 do PSC/IFAC.

Isso não indica que os demais grupos não tenham espaço para melhorias, pelo contrário, tanto na estrutura e processos organizacionais, quanto nos controles e, ainda, nos relatórios externos, existem subitens discordantes ou com grandes possibilidades de melhoria, contudo enfatiza que, em relação às normas de conduta, há um maior número de demandas a serem implantadas e aprimoradas.

## 6 CONCLUSÃO

A governança no setor público vem sendo abordada discretamente em alguns trabalhos científicos. 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. Essa remodelagem da relação político-administrativa procura assegurar uma maior responsabilidade e uma redução do poder aos administradores.

Este trabalho teve como objetivo geral de pesquisa analisar as práticas de Governança Pública adotadas nos Tribunais de Contas sob a ótica do estudo 13 do PSC/IFAC, mediante estudo de caso desenvolvido no TCE-CE.

Os resultados da pesquisa, com base na entrevista estruturada realizada com os secretários do tribunal de contas estadual, possibilitaram evidenciar a existência de procedimentos mínimos e satisfatórios de cumprimento dos quesitos abordados em três dos quatro grupos (dimensões) apresentados pelo estudo 13 do PSC/IFAC, os quais seriam: estruturas e processos organizacionais, controle e relatórios externos. Contudo, vale observar que, apesar de terem obtidos como resultado geral uma sinalização positiva, dentro de cada um desses grupos, existiram ressalvas as quais devem ser vistas como oportunidades de melhoria para o órgão.

Quanto às recomendações não atendidas, destaca-se o grupo referente às normas de conduta, o qual se apresenta como o único discordante da pesquisa. A ausência de um código de conduta, assim como a falta de avaliação periódica pela sua aderência, evidencia um baixo nível de transparência interno da instituição para com seus servidores, pois não deixa claro quais normas de comportamento os servidores devem seguir nem as consequências do descumprimento dessas. Nesse caso, pode-se fazer um *link* da falta de normas de conduta com a falta de uma auditoria interna, no sentido de não haver uma função de auditoria interna estabelecida de forma eficaz a qual possa identificar essas lacunas.

Em suma, o grau de concordância às recomendações sugeridas pelo estudo 13 PSC/IFAC encontrado leva à conclusão de que o Tribunal de Contas do Estado do Ceará atende aos procedimentos mínimos de governança no setor público de forma satisfatória, porém tem uma organização interna que permite adequações.

Como limites a esta pesquisa, deve-se atentar ao fato da escassez de estudos na área de governança no setor público. Outra limitação a ser posta, refere-se à replicação deste estudo a outros órgãos da administração pública, bem como, extrapolado para outros tribunais, uma vez que o questionário fora adaptado para um tribunal de contas estadual.

As entrevistas foram direcionadas aos mais altos níveis gerenciais do órgão, analisando apenas a visão dos gestores, deixando margem para futuras pesquisas explorar sobre o mesmo objetivo, porém sob a ótica dos subordinados.

## REFERÊNCIAS

ÁLVARES, Elismar; GIACOMETTI, Celso; GUSSO, Eduardo. **Governança Corporativa: um modelo brasileiro**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

BORGES, L. F. X. & SERRÃO, C. F. B. Aspectos de Governança Corporativa Moderna no Brasil. **Revista do BNDES**. Rio De Janeiro, v. 12, n. 24, p. 111-148, Dez. 2005.

CARVALHO, Antonio Gledson de. Governança Corporativa no Brasil em Perspectiva. **Revista de Administração**. São Paulo: USP, v. 37, n. 3, julho/setembro 2002.

Comissão de Valores Mobiliários – CVM. **Recomendações da cvm sobre governança corporativa**. Cartilha de Governança, 11 Junho de 2002. Disponível em: <[www.cvm.gov.br/port/public/publ/cartilha/cartilha.doc](http://www.cvm.gov.br/port/public/publ/cartilha/cartilha.doc)>. Acesso em: 07 dez. 2010.

Escola Nacional de Administração Pública – ENAP. **Relatório Nolan**, 1997. Disponível em: <[http://www.enap.gov.br/index.php?option=com\\_docman&task=cat\\_view&gid=747&Itemid=129](http://www.enap.gov.br/index.php?option=com_docman&task=cat_view&gid=747&Itemid=129)> Acesso em: 08 dez. 2010.

IFFERT, Nelson. Governança corporativa: padrões internacionais e evidências empíricas no Brasil nos anos 90. **Revista do BNDES**. Rio de Janeiro, v.9, jun. 1998.

Instituto Brasileiro de Governança Corporativa – IBGC. **Código das melhores práticas de governança corporativa**. 4.ed. / Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. São Paulo, SP : IBGC, 2009. 73 p. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/Download.aspx?Ref=Codigos&CodCodigo=47>>. Acesso em: 08 de dez. 2010

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS – PSC/IFAC. Study 13. **Governance in the Public Sector: A Governing Body Perspective**. 2001. Disponível em: <<http://web.PSC/IFAC.org/publications/international-public-sector-accounting-standards-board/studies-and-research-reports#study-12-perspectives-on>> Acesso em: 07 dez. 2010.

IUDÍCIBUS, S. de; MARION, J. C.; PEREIRA, E.; **Dicionário de Termos de Contabilidade**. 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 2003.

KISSLER, L; HEIDEMANN, F.G. Governança Pública: novo modelo regulatório para as relações entre Estado, mercado e sociedade?. **Revista de Administração Pública**. v.40, n.3, mai./jun. 2006.

LODI, João Bosco. **Governança Corporativa: o governo da empresa e o conselho de administração**. 7ª reimpressão. Rio de Janeiro: Elsevier, 2000.

LUDKE, Menga; ANDRÉ, Marli E. D. A. **Pesquisa em educação: abordagens qualitativas**. São Paulo: EPU, 1996.

MARQUES, M. C. C. Aplicação dos princípios da governança corporativa ao setor público. **Revista de Administração Contemporânea**, Curitiba. v.11 n.2, abr./jun. 2007.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MELLO, G. R. **Governança Corporativa no Setor Público Federal Brasileiro**. 127 f. Dissertação (mestrado em ciências contábeis). São Paulo: FEA/USP, 2006.

OLIVEIRA, Gustavo Justino de. Governança pública e parcerias do estado: a relevância dos acordos administrativos para a nova gestão pública. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, 58, 2008. Disponível em: <[http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=5177](http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=5177)>. Acesso em: 08 dez. 2010.

OLIVEIRA, Luciel Henrique de. Exemplo de cálculo de ranking médio para likert. **Notas de aula**. Metodologia Científica e Técnicas de Pesquisa em Administração. Mestrado em Adm. e Desenvolvimento Organizacional. PPGA CNEC/FACECA: Varginha, 2005. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/informe-se/producao-academica/ranking-medio-para-escala-de-likert/28/>>. Acesso em: 11 Dez. 2010

Organization for economicco-operationanddevelopment – OECD. **OECD Principles of Corporate governece**. Paris, 1999.

TRIVIÑOS, Augusto. **Introdução à pesquisa em ciências sociais**: a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo: Atlas, 1987.

YIN, Robert K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.