



CÉLIO DA COSTA BARROS

**O IMPACTO DA AUDITORIA DE GOVERNANÇA NA ADMINISTRAÇÃO
PÚBLICA FEDERAL BRASILEIRA: O CASO DO ACÓRDÃO/TCU 1.603/2008**

**NATAL/RN
2014**

CÉLIO DA COSTA BARROS

**O IMPACTO DA AUDITORIA DE GOVERNANÇA NA ADMINISTRAÇÃO
PÚBLICA FEDERAL BRASILEIRA: O CASO DO ACÓRDÃO/TCU 1.603/2008**

Dissertação nº 259 apresentada ao Programa Multi-institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (UnB/UFRN/UFPB), em cumprimento às exigências para obtenção do grau de Mestre em Ciências Contábeis.

Linha de Pesquisa: Contabilidade para Tomada de Decisão

Orientador: Professor Doutor José Dionísio Gomes da Silva

**NATAL/RN
2014**

Catálogo da Publicação na Fonte.
UFRN / Biblioteca Setorial do CCSA

Barros, Célio da Costa.

O impacto da auditoria de governança na administração pública federal brasileira: o caso do acórdão/TCU 1.603/2008/ Célio da Costa Barros. - Natal, RN, 2014.

171 f.

Orientador: Prof.^o Dr. José Dionísio Gomes da Silva.

Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Centro de Ciências Sociais Aplicadas. Programa Multi-institucional e inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis.

1. Auditoria - Governança - Dissertação. 2. Governança de TI - Dissertação. 3. Gestão pública - Dissertação. I. Silva, José Dionísio Gomes da. II. Universidade Federal do Rio Grande do Norte. III. Título.

RN/BS/CCSA

CDU 657.631.8:351

CÉLIO DA COSTA BARROS

**O IMPACTO DA AUDITORIA DE GOVERNANÇA NA ADMINISTRAÇÃO
PÚBLICA FEDERAL BRASILEIRA: O CASO DO ACÓRDÃO/TCU 1.603/2008**

Dissertação nº 259 apresentada ao Programa Multi-institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (UnB/UFRN/UFPB) – linha de pesquisa “Contabilidade para Tomada de Decisão” – como requisito à obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Aprovada em: 18 de fevereiro de 2014.

Professor Doutor JOSÉ DIONÍSIO GOMES DA SILVA
Universidade Federal do Rio Grande do Norte
Orientador

Prof. Dr. ADILSON DE LIMA TAVARES
Universidade Federal do Rio Grande do Norte
Examinador Interno

Professor Dr. Rodrigo José Guerra Leone
Universidade Potiguar
Examinador Externo

Professor Cleber Menezes da Silva
Secretário de Controle Externo do Tribunal de Contas da União no Rio Grande do Norte
Representante da Sociedade – Membro Externo

**NATAL/RN
2014**

“Aprende que não importa onde já chegou, mas para onde está indo... mas, se você não sabe para onde está indo, qualquer caminho serve”
(WILLIAM SHAKESPEARE, O Menestrel)

“Nós não fiscalizamos sem uma direção, sem um objetivo. Nós fiscalizamos sempre com o intuito de melhorar as condições de vida dos cidadãos brasileiros. Nós temos uma estratégia e nela incorporamos a visão de futuro sobre governança pública, sobre como garantir que o governo esteja indo no caminho certo” (NARDES, O Bom Caminho – 8/8/2013)

Dedico este trabalho a minha mãe Rosa que mesmo ausente me estimula a prosseguir na caminhada do conhecimento, a minha esposa Francisca e aos meus filhos Filipe e Gabriel pelo apoio incondicional durante este árduo percurso.

AGRADECIMENTOS

A Deus, em primeiro lugar, por me ajudar em minhas escolhas e por me dar forças necessárias para vencer os desafios. Ao Senhor toda a Honra, Glória e Majestade.

Ao meu orientador Professor Doutor José Dionísio Gomes da Silva, que com dedicação, conhecimento e, acima de tudo, presteza me guiou desde os primeiros esboços do projeto até as últimas etapas deste trabalho. Agradeço por cada palavra, sugestões que muitas vezes surtiram efeitos revigorantes, sendo determinante para a conclusão desta etapa final.

À minha mãe Rosa, que apesar de repousar no Senhor, teve grande responsabilidade nesta conquista, ao inserir em minha mente o valor do conhecimento e ter sido exemplo de superação na sua busca. Recordo-me, que com cinco filhos, ainda tinha a garra de estudar e realizar cursos de seis meses em outros estados em busca do conhecimento e de um melhor padrão de vida para a família.

À minha esposa Francisca que tem estado ao meu lado como sustentáculo, sorrindo e aplaudindo as minhas pequenas vitórias, me abraçando e confortando nos dias difíceis, sempre acreditando no meu triunfo e me incentivando a avançar.

Ao meu filho Filipe Machado da Costa Barros e ao Gildásio da Costa Teixeira, pelas diversas ajudas e troca de experiência na área de governança de tecnologia da informação, bem como de ajuda na formatação desta pesquisa.

Ao meu filho Gabriel Machado da Costa Barros por me ajudar a perseverar e por presenciar todo o meu esforço em busca do conhecimento, e por suportar as ausências que esta caminhada nos fez passar.

Aos amigos que conquistei ao longo dessa caminhada, e olhe foram muitos (2008-2014), pelo companheirismo, risadas, consolações e, especialmente, por dividir comigo os momentos de alegria e fraquezas que se fizeram presentes nesta caminhada, principalmente, nas idas e vindas a João Pessoa. À minha amiga Fábiana Jaiany pelos inúmeros artigos que produzimos e conquistamos a publicação juntos. Que venham os novos desafios!

Aos Professores do Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós- Graduação em Ciências Contábeis UnB/UFPB/UFRN, pelos conhecimentos transmitidos e pela paciência em nos moldar, de forma a nos transformar em *Mestres*. Especial agradecimento aos Professores Adilson de Lima Tavares e José Matias Pereira, que analisaram e aprovaram com incentivo o projeto inicial dessa dissertação, e ao Professor Aldo Leonardo Cunha Callado que me fez refletir e escolher o tema desta pesquisa. Aos coordenadores regionais do Núcleo Nordeste (UFRN e UFPB), pelo apoio e incentivo constante.

À secretária do Programa Ridan Borges, que sempre motivou esta caminhada, me acolhendo sempre com palavras de incentivo a continuar.

Aos membros da Banca Examinadora cujas contribuições fizeram enriquecer ainda mais este trabalho.

Ao Tribunal de Contas da União e a diversos setores como a Secex/RN, Sefti, ASSIG, ISC e outros, que contribuíram para esta pesquisa.

Aos servidores do TCU Cleber Menezes da Silva, Adriano Cesar Ferreira Amorim, Carolina Bezerra Pfeilsticker, Marçal Roberto Ferreira de Freitas que viabilizaram a pesquisa no TCU. A Walter Venson Filho e Vadis Antônio Bellaver que auxiliaram em detectar o Universo da Pesquisa nos Sistemas Sinergia e Fiscalis do TCU.

Às demais pessoas que não foram nominadas, mas que têm ciência da sua participação nesta conquista, muito obrigado!

RESUMO

BARROS, Célio da Costa. **O impacto da auditoria de governança na Administração Pública Federal Brasileira: o caso do Acórdão/TCU 1.603/2008**. 2013. 169p. Dissertação (Mestrado) - Programa Multi-institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (UnB/UFRN/UFPB), Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2013.

Esta pesquisa tem como objetivo verificar o impacto da auditoria de governança realizada pelo Tribunal de Contas da União na gestão da Administração Pública Federal (APF). Foram utilizadas as pesquisas exploratória com abordagem qualitativa-quantitativa, bibliográfica, estudo de caso da auditoria de Governança de Tecnologia da Informação (GovTI) – Acórdão 1.603/2008-Plenário e seus desdobramentos (Acórdãos 2.471/2008, 2.308/2010, 1.145/2011 e 2.585/2012), além de uma consulta aos auditores do TCU do Rio Grande do Norte (TCU/RN). Os resultados revelaram que a auditoria de governança gerou 28 impactos na APF, o que contribui para elevar os padrões de excelência do setor público na área de Tecnologia da Informação, podendo ser considerada um agente transformador da cultura brasileira, ao apropriar-se das dimensões utilizadas pelo Reino Unido, IFAC e GesPública, incluindo os princípios das auditorias de conformidade (legalidade) e da operacional - ANOp (economia, eficiência, eficácia e efetividade - 4 E's), além de incorporar a essência do *New Public Management*, exigindo da Administração Pública a adaptação à governança corporativa, o que constitui freios e contrapesos que auxiliam na resolução dos conflitos de interesses entre gestores públicos e os direitos do cidadão, e o que favorece a busca pela excelência na qualidade dos serviços, ajuda na tomada de decisão, agrega valor aos recursos utilizados (humanos, financeiros etc.), reduz os riscos e promove o desenvolvimento nacional.

PALAVRAS-CHAVE: Auditoria de Governança; Governança de TI; GesPública.

ABSTRACT

Barros, Celio da Costa. **The impact of audit governance in the Brazilian Federal Public Administration: The Case of Judgment / TCU 1.603/2008**. 2013. 169p. Thesis (Master) - Multi-institutional and Inter-Regional Program Graduate in Accounting (UNB / UFRN / UFPB), Federal University of Rio Grande do Norte, Natal, 2013.

This research aims to determine the impact of governance audit conducted by the Court of Audit in the management of the Federal Public Administration (APF). The exploratory with qualitative-quantitative research was used, bibliographic, beyond the case study of the Audit Governance of Information Technology (GovTI) - Decision 1.603/2008-Plenário and its consequences (Decisions 2.471/2008, 2.308/2010, 1.145/2011 e 2.585/2012), plus a consultation with TCU auditors of Rio Grande do Norte (TCU/RN). The results revealed that the audit governance impacts generated 28 on APF, which contributes to raising the standards of excellence in the public sector in the field of Information Technology, may be regarded as a transforming agent of Brazilian culture, appropriates the dimensions used by the UK (United Kingdom), IFAC and GesPública, including the principles of compliance audits (legality) and operational - ANOP (economy, efficiency, efficacy and effectiveness - 4 E's), while incorporating the essence of New public Management, public Administration requiring adaptation to corporate governance, which is checks and balances that help in resolving conflicts of interest between public managers and citizens' rights, and that favors the pursuit of excellence in service quality, help in decision making, adds value to (human, financial etc.), resources used, reduces risk and promotes national development.

Keywords: Audit of Governance, TI Governance; GesPública.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

| | |
|-------------|---|
| ABNT | Associação Brasileira de Normas Técnicas |
| ANOp | Auditoria de Natureza Operacional |
| APF | Administração Pública Federal |
| AUDIBRA | Instituto dos Auditores Internos do Brasil |
| AUDICON | Associação Nacional dos Auditores dos Tribunais de Contas |
| BCB | Banco Central do Brasil |
| BM&FBOVESPA | Bolsa de Valores de São Paulo |
| CNJ | Conselho Nacional de Justiça |
| CNMP | Conselho Nacional do Ministério Público |
| CVM | Comissão de Valores Mobiliários |
| CF | Constituição Federal |
| Dest | Departamento de Coordenação e Governança das Empresas Estatais |
| EFS | Entidade de Fiscalização Superior |
| FAQ | Perguntas Frequentes |
| GesPública | Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização |
| GovTI | Auditoria de Governança de Tecnologia da Informação |
| IBGC | Instituto Brasileiro de Governança Corporativa |
| IFAC | <i>International Federation of Accountants</i> |
| IN | Instrução Normativa |
| INTOSAI | <i>International Organization of Supreme Audit Institutions</i> |
| LDO | Lei de Diretrizes Orçamentárias |
| LOA | Lei Orçamentária Anual |
| LRF | Lei de Responsabilidade Fiscal |
| MP | Ministério do Planejamento |
| MPOG | Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão |
| NAT | Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União |
| NBR | Normas Brasileiras |
| NPM | <i>New Public Management</i> |
| OCDE | Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico |
| OLACEFS | Organização Latino-americana e do Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores |
| ONU | Organização das Nações Unidas |

| | |
|----------|--|
| ONG | Organização Não Governamental |
| OSCIP | Organização da Sociedade Civil de Interesse Público |
| PCN | Plano de Continuidade de Negócio |
| PET | Plano Estratégico |
| PPA | Plano Plurianual |
| PPP | Parceria Público Privado |
| PSI | Política de Segurança da Informação |
| SECEX/RN | Secretaria de Controle Externo do TCU no Estado do Rio Grande do Norte |
| SEFTI | Secretaria de Fiscalização de Tecnologia da Informação do TCU |
| SIAFI | Sistema de Administração Financeira do Governo Federal |
| SLTI | Secretaria de Logística Tecnologia da Informação |
| TCU | Tribunal de Contas da União |
| TI | Tecnologia da Informação |

LISTA DE QUADROS

| | |
|--|-----|
| Quadro 1 – Dimensões Governança Setor Público IFAC | 40 |
| Quadro 2 – Governança das Organizações – Definição e Princípios | 45 |
| Quadro 3 – Governança nas Organizações Brasileiras – Definição e Princípios..... | 62 |
| Quadro 4 – Auditorias de Governança Realizadas Pelo TCU - (Período 2006 a 2013) | 82 |
| Quadro 5 – Amostra da Pesquisa em Auditoria de Governança no TCU | 84 |
| Quadro 6 – Amostra Por Categoria | 85 |
| Quadro 7 - Síntese da Metodologia da Pesquisa | 85 |
| Quadro 8 – Síntese do Acórdão TCU nº 1.603/2008-Plenário..... | 102 |
| Quadro 9 – Questões de Auditoria do Ciclo 2007 com o Resultado da Pesquisa..... | 110 |
| Quadro 10 – Representações da Terceirização de TI | 127 |
| Quadro 11 – Evolução Entre os Ciclos 2007 e 2010..... | 130 |
| Quadro 12 – Resultados dos Novos Questionamentos (GesPública) Área de Governança de TI | 134 |
| Quadro 13 – Método de Cálculo do Índice de Governança de TI (iGovTI) | 135 |
| Quadro 14 – Evolução dos Ciclos 2007, 2010 e 2012 | 140 |
| Quadro 15 – Evolução dos Questionamentos na Área de Governança de TI Incluídos a Partir do Ciclo 2010 | 142 |

LISTA DE TABELAS

| | |
|--|-----|
| Tabela 1 – Comparativo dos Segmentos de Listagem..... | 53 |
| Tabela 2 – Tipos de Auditoria de Desempenho por Países | 71 |
| Tabela 3 – Análise de Correlação Entre as Dimensões Avaliadas | 138 |
| Tabela 4 – Resultado da Pesquisa – Questão 1 Sabe o Que é Governança? | 143 |
| Tabela 5 – Resultado da Pesquisa – Questão 2 Dimensões/Princípios das Organizações Internacionais..... | 144 |
| Tabela 6 – Resultado da Pesquisa – Questão 3 Dimensões/Princípios das Organizações Brasileiras | 145 |
| Tabela 7 – Resultado da Pesquisa – Questão 6 Tipo de Auditoria que Causa Maior Impacto | 146 |

LISTA DE FIGURAS

| | |
|--|-----|
| Figura 1 – Auditoria, Governança e Teoria da Agência..... | 34 |
| Figura 2 – Criação de Códigos de Boa Governança no Mundo, 1978-2008..... | 37 |
| Figura 3 – Sistema de Governança Corporativa..... | 49 |
| Figura 4 – Dimensões que Constituem os 6 E's (GesPública)..... | 56 |
| Figura 5 – Áreas de Governança de TI..... | 104 |
| Figura 6 – Modelo de Excelência em Gestão Pública - GesPública | 135 |

LISTA DE GRÁFICOS

| | |
|---|-----|
| Gráfico 1 – Resultado da Pesquisa - Acórdão 1.603/2008 | 113 |
| Gráfico 2 – Evolução do Perfil de Governança de TI, Comparação entre os Ciclos 2007 e 2010 | 133 |
| Gráfico 3 – Distribuição das Instituições Respondentes por Faixa de Governança..... | 136 |
| Gráfico 4 – Distribuição das Instituições Respondentes por Faixa de Governança e Orçamento de TI..... | 137 |
| Gráfico 5 – Evolução Entre os Ciclos 2007, 2010 e 2012..... | 141 |
| Gráfico 6 – Evolução do iGovTI Ciclos 2010 e 2012 | 142 |

LISTA DE APÊNDICES

| | |
|--|-----|
| APÊNDICE A – Universo de Auditorias de Governança | 161 |
| APÊNDICE B – Questionário de Pesquisa | 163 |
| APÊNDICE C – Entidades/Órgãos participantes da Auditoria 1.603/2008 – Ciclo 2007 | 165 |

SUMÁRIO

| | | |
|----------|---|-----------|
| 1 | INTRODUÇÃO | 20 |
| 1.1 | Problema de Pesquisa | 24 |
| 1.2 | Objetivos..... | 26 |
| 1.2.1 | Principal..... | 26 |
| 1.2.2 | Específicos..... | 26 |
| 1.3 | Justificativa | 26 |
| 2 | REFERENCIAL TEÓRICO | 29 |
| 2.1 | Teoria da Agência..... | 29 |
| 2.2 | Governança das Organizações | 35 |
| 2.3 | Governança no Brasil..... | 46 |
| 2.4 | New Public Management (NPM) | 63 |
| 2.5 | Auditoria | 65 |
| 3 | METODOLOGIA | 79 |
| 3.1 | Caracterização da Pesquisa..... | 79 |
| 3.2 | Justificativa da Escolha do Tribunal de Contas da União (TCU) Para o Estudo de Caso..... | 81 |
| 3.3 | Universo pesquisado, Amostra e Coleta de dados | 82 |
| 4 | ESTUDO DE CASO - PESQUISA E ANÁLISE DOS RESULTADOS | 87 |
| 4.1. | Análise do Acórdão TCU nº 1.603/2008 - Plenário..... | 87 |
| 4.1.1 | A1 – (GovTI) – Ciclo 2007 - Acórdão TCU nº 1603/2008 – Plenário – TC 008.380/2007-1, Sessão de 13/8/2008 – Ministro Relator: Guilherme Palmeira | 87 |
| 4.2. | Análise dos Desdobramentos do Acórdão TCU nº 1.603/2008 – Plenário - Os Impactos da Auditoria de Governança de TI | 115 |
| 4.2.1 | M1 – (GovTI) – Acórdão TCU nº 1.145/2011 – Plenário – TC 028.772/2010-5, Sessão de 4/5/2011 – Ministro Relator: Aroldo Cedraz | 115 |
| 4.2.2 | M2 - Acórdão 2.471/2008-Plenário (TC 019.230/2007-2), Sessão 5/11/2008 – Terceirização em TI..... | 125 |
| 4.2.3 | M3 – (GovTI) – Ciclo 2010 - Acórdão TCU nº 2.308/2010 – Plenário – TC 000.390/2010-0, Sessão de 8/9/2010 – Ministro Relator: Aroldo Cedraz..... | 128 |
| 4.2.4 | M4 – (GovTI) – Ciclo 2012 - Acórdão TCU nº 2.585/2012 – Plenário – TC 007.887/2012-4, Sessão de 26/9/2012 – Ministro Relator: Walton Alencar Rodrigues .. | 138 |

| | |
|---|------------|
| 4.3. Consulta ao Corpo de Auditores do TCU no Rio Grande do Norte..... | 143 |
| 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS..... | 147 |
| REFERÊNCIAS..... | 149 |
| APÊNDICE A – Universo de Auditorias de Governança..... | 161 |
| APÊNDICE B – Questionário de Pesquisa..... | 163 |
| APÊNDICE C – Entidades/Órgãos participantes da Auditoria 1.603/2008 – Ciclo 2007.. | 165 |

1 INTRODUÇÃO

As mudanças econômicas, ambientais, sociais e políticas vivenciadas no mundo contemporâneo, associadas à recorrência de críticas contundentes à ineficiência crônica da gestão pública e a recente crise financeira mundial, exigem profundas transformações na forma de atuação do Estado-nação.

Segundo Souza, Barros e Silva (2013) essas mudanças têm despertado o cidadão para uma visão crítica, com participação mais efetiva quanto aos rumos das políticas públicas a exigir uma crescente melhoria dos serviços públicos atrelada a uma atuação transparente e de cobrança de responsabilidades (*accountability*) em busca de fortalecer a democracia.

A literatura revela que os cidadãos estão perdendo a confiança em seus governos, passando, inclusive, a duvidar da capacidade deles ofertarem empregos, aumentarem o bem-estar social e até de prover bens e serviços públicos, o que em épocas passadas foram financiados de forma eficiente e efetiva (MOORE, 1995, 2007; MATIAS-PEREIRA, 2010). Em contrapartida, os cidadãos vêm ampliando a sua confiança no setor privado, uma vez que as empresas privadas e os mecanismos mercadológicos têm promovido prosperidade material, o que impulsiona o desenvolvimento econômico e tecnológico (MOORE, 1995, 2007; MATIAS-PEREIRA, 2010).

Nesse contexto, a relação do Estado com o setor privado foi significativamente alterada a partir da década de 1990, por influência do movimento da *New Public Management* – NPM, que incorpora um modelo de gestão voltado para a economia, eficiência, eficácia e efetividade do aparelho do Estado.

A NPM caracteriza-se por uma visão orientada para o cidadão, com foco em resultados, em que pese preconiza a incorporação de instrumentos gerenciais do setor privado pelo setor público, priorizando a busca pela excelência com o aumento da qualidade dos serviços públicos, a redução de seus custos, a sua transparência com o acesso à informação pública, *accountability* e a identificação de novas formas de prestação destes serviços (REZENDE, CUNHA e CARDOSO, 2010; UPPING e OLIVER, 2011; SOUZA, BARROS e SILVA, 2013).

Ao traçar um paralelo entre as organizações privadas e as entidades públicas, os cidadãos (contribuintes) podem ser equiparados aos proprietários, sócios ou acionistas. Na visão de Slomski (2005, p. 96) “no Estado o cidadão é sócio e por vezes sócio-beneficiário dos serviços por ele prestados”.

Pederiva (1998) menciona que para o cidadão participar competentemente do Estado, duas condições se fazem imprescindíveis: do lado da sociedade, o surgimento de cidadãos conscientes e organizados em torno de reivindicações cuja consecução pelo poder público signifique a melhoria das condições de vida de toda a coletividade; e, da parte do Estado, o provimento de informações completas, claras e relevantes a toda a população.

Para Matias-Pereira (2008) a NPM intensificou-se na década de 90 nos países como Estados Unidos, Austrália, Canadá e Nova Zelândia e utiliza como ferramenta de controle das ações governamentais avaliações de desempenho.

A avaliação de desempenho proporciona à administração pública evidenciar os processos administrativos que melhor atendem aos anseios da sociedade, no que tange a consecução dos objetivos e transparência das ações executadas (MATIAS-PEREIRA, 2008).

A crescente atuação da sociedade nos processos de discussão e de tomada de decisões quanto ao rumo das políticas públicas estimula a gestão pública a elevar os padrões de eficiência na aplicação dos recursos públicos e torná-la cada vez mais transparente (BARROS, SILVA e BARROS, 2012).

No Brasil, estas dimensões foram inseridas no contexto do controle governamental quando a Constituição Federal (Brasil, 1988) incluiu entre as fiscalizações a auditoria operacional (ANOp) e atribuiu a sua responsabilidade ao Tribunal de Contas da União (TCU).

Barros *et. al.* (2012) confirmam esse entendimento ao expressar que:

“ao controle governamental foram inseridos pela Constituição Federal (Brasil, 1988) os critérios de economia, eficiência, eficácia, transparência e efetividade, ampliando as dimensões de legalidade e conformidade para acrescentar avaliações dos resultados, cumprimento de metas e desempenho dos programas de governo e dos orçamentos da União” (BARROS *et. al.*, 2012).

Este mandato constitucional atribui ao TCU a missão de monitorar as relações de *accountability* que se estabelecem entre os gestores públicos e o Congresso Nacional (Parlamento), e, extensivamente, aos cidadãos que por meio do voto delegam os recursos e poderes para que o Governo execute os planos e ações, materializados no Plano Plurianual (PPA), nas diretrizes orçamentárias (LDO) e nos orçamentos anuais (LOA), revertendo-os em prol de atender à vontade da coletividade, numa perspectiva de aperfeiçoar a administração pública e minimizar possibilidades de eventos que impactem adversamente os interesses da sociedade.

Na visão de Castro (2011) a característica básica do sistema democrático é o fortalecimento do Parlamento, tendência demonstrada nas nações desenvolvidas como Estados Unidos, Canadá e Inglaterra. Cabe ao Parlamento: a capacidade de impor a carga tributária; de definir as prioridades na aplicação dos recursos orçamentários; de acompanhar, fiscalizar e controlar a ação do poder executivo, no uso dos recursos orçamentários, avaliando os resultados alcançados pelo mesmo.

Niyama e Silva (2008) consideram que a contabilidade pública mudou o foco na avaliação de desempenho deixando a preocupação legalista e voltada para o controle dos gastos públicos para mensurar índices que possam refletir a qualidade da gestão.

A busca pela excelência deve ser o alvo de todas as organizações. Slomski (2005, p.15) expressa que: “a busca pelo atingimento do ótimo em qualquer ente, seja ele público ou privado, é o algo mais, procurado pelo conjunto de elementos que compõem a máquina de qualquer entidade”.

Por sua vez, a ANOp constitui uma atividade de auditoria que difere do conceito tradicional relacionado à auditoria contábil ou financeira. Enquanto a auditoria contábil objetiva emitir um parecer sobre a adequação das demonstrações contábeis e financeiras de organizações, a ANOp está direcionada para a avaliação do desempenho de operações, sistemas de informação e organização, métodos de administração e políticas administrativas (ARAÚJO, 2001).

As Normas de Auditoria do TCU (NAT, 2010) classificam as auditorias em regularidade e operacional, apesar da cultura predominante no TCU, tanto no meio dos auditores, como no âmbito dos normativos e para fins de registros e controles gerenciais adotar para regularidade o termo “conformidade”, e dividir a operacional em avaliação de programas e desempenho operacional.

Segundo os Princípios Fundamentais de Auditoria de Desempenho da Intosai (ISSAI 300) o principal objetivo da auditoria de desempenho é promover a boa governança. Mas o que é governança?

Na visão de Peters (2013) o termo governança passou a ser usado comumente tanto no meio acadêmico quanto em discussões sobre como o setor público e outras instituições gerenciam a si mesmos bem como suas relações com a sociedade em um espectro mais amplo. Para o referido autor o significado fundamental da governança é: “dirigir a economia e a sociedade visando objetivos coletivos”. O processo de governança envolve descobrir meios de identificar metas e depois identificar os meios para alcançar essas metas (PETERS, 2013).

Nos países desenvolvidos o fortalecimento das relações do Estado com os cidadãos constitui-se em importante investimento destinado ao aperfeiçoamento no processo de formulação de políticas públicas e em elemento fundamental da boa governança, permitindo ao governo obter novas fontes de ideias relevantes, informações e recursos para uma melhor tomada de decisão (OCDE, 2001, p.1-6).

Para Nardes, Presidente do TCU, gestão 2013-2014, no passado o foco era as auditorias de conformidade, que utilizam como dimensão/princípio a legalidade dos atos de gestão. Com a Constituição Federal 1988 veio a ANOp, que utiliza as dimensões/princípios de economia, eficiência, eficácia e efetividade (4 E's). No presente, é chegada a hora de promover as auditorias de governança, sem prejuízo das ações de controle já conquistadas (NARDES, 2013).

Pensando assim, Nardes remodelou em 2013 a arquitetura organizacional do TCU, criando quatro coordenações temáticas associadas às principais áreas de atuação do setor público (social, infraestrutura, desenvolvimento e serviços essenciais ao Estado). Com mais especialização, cada nova secretaria do TCU terá melhores condições de identificar as situações de risco e relevância, bem como de compreender os modelos e instrumentos de governança (NARDES, 2013).

O tema governança está presente no Plano Estratégico do TCU (PET), quinquênio 2011-2015, no qual redefine a missão do TCU para “Controlar a Administração Pública para contribuir com seu aperfeiçoamento em benefício da sociedade”. Entre os objetivos estratégicos do TCU consta: “promover a melhoria da governança no TCU”.

As ANOps realizadas pelo TCU já evidenciam e divulgam as boas práticas de gestão detectadas e contabilizam os indicadores de desempenho utilizados pela administração pública.

Na visão de Castello Branco e Cruz (2013) o TCU vem logrando êxito nas ações de estímulo ao desenvolvimento de marco normativo consolidado para governança e gestão em temas específicos, uma vez que os órgãos governantes superiores têm adotado as deliberações emanadas pelo TCU para editar normas que facilitam a compreensão dos governantes e dos gestores e viabilizam a adoção de boas práticas.

O tema “Governança” esteve presente no plano de fiscalização 2008/2009 como um dos “Tema de Maior Significância”, portanto, já existem no TCU auditorias que focam Governança.

O 21º Congresso Internacional da INTOSAI, realizado em outubro/2013 na China, aprovou a Declaração de Beijing, que tem o objetivo de promover a boa governança e a governança global por meio das instituições supremas de auditoria.

1.1 Problema de Pesquisa

O Brasil vive um momento singular, onde o arcabouço normativo tem favorecido ao cidadão a assumir o seu papel de protagonista da democracia e a exigir das instituições públicas a adoção de uma postura mais confiável, transparente, justa e com responsabilidade, que seja capaz de promover o desenvolvimento nacional, citado no inciso II, do art. 3º da Constituição Federal como um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil.

A gênese desse processo veio com a Constituição Cidadã (Brasil, 1998), que assegura o exercício dos direitos sociais. Passa pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF – Lei Complementar 101/2000), que agrega mudanças institucionais e culturais no trato com o dinheiro público. Migra para as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP - Resolução CFC 1.128/2008), que unifica conceitos da contabilidade aplicada ao setor público com a aplicada no setor privado. Avança com a Lei da Transparência (Lei Complementar 131/2009), que fornece subsídios para o acompanhamento (controle social) das políticas públicas e consagra com a Lei de Acesso à Informação (Lei 12.527/2011), que transforma a cultura do segredo para a do acesso à informação.

O Brasil criou a Comissão Nacional da Verdade (CNV – Lei 12.528/2011), com a finalidade de examinar e esclarecer as graves violações de direitos humanos, retrocedendo ao passado, em busca de resgatar e reparar um período dos tempos da Ditadura (Golpe de 1964).

Esses atos resgataram nos cidadãos brasileiros o direito adormecido de protestar, e em junho/2013, eles voltaram às ruas, a manifestar sua indignação contra: a baixa qualidade do atendimento de serviços públicos; a morosidade com que a administração pública formula, implanta e executa as políticas públicas; a corrupção na administração pública; e o mau uso dos recursos do contribuinte (cidadão).

Esse cenário vem exigindo das entidades e dos governantes a adoção de ações inovadoras na gestão do setor público. Segundo Matias-Pereira (2009) é essencial que o Estado tenha um perfil inteligente-mediador-indutor, capaz de criar valor público, geração de capital social, engajamento cívico, coordenação de atores públicos e privados, inclusão social, e compartilhamento de responsabilidades.

Ocorre que as auditorias ainda utilizam metodologias moldadas em outra realidade social, tais como a conformidade, que apesar de evidenciar o não cumprimento de um critério e o ressarcimento do dano causado, poderão não ser capazes de promover o avanço da gestão pública, e a operacional, como o próprio nome diz trabalha com a operacionalidade da gestão. Ambas, limitam-se a execução da gestão sem uma visão no futuro das organizações.

Para estruturar e adaptar a administração pública aos modernos conceitos de gestão tem-se concebidos arranjos institucionais como a centralização em sistemas próprios das atividades meio (gestão de pessoas, patrimônio, material, finanças, orçamento etc.), com o intuito de desonerar os órgãos executores das políticas finalísticas.

Uma parte significativa das políticas públicas brasileiras passou a ser implementadas de forma descentralizada, por meio de programas em que a responsabilidade pela prestação do serviço é compartilhada com diferentes órgãos em múltiplos níveis governamentais (União, Estado e Municípios) e entidades não governamentais (ONG), não havendo um responsável único pelos resultados (SERPA, 2013).

Foram criadas novas entidades, como por exemplo, as organizações da sociedade civil de interesse público (OSCIP) e as agências reguladoras, além de novas instâncias de acompanhamento como é o caso dos conselhos e formas de relacionamento do setor público com o setor privado, gerando as parcerias públicas privadas (PPP).

A essa moderna administração pública o TCU tem chamado em seu PET/ 2011-2015 de Governança e a descreve como: “um sistema pelo qual as organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo os relacionamentos entre sociedade, alta administração, servidores ou colaboradores e órgãos de controle”.

As novas tendências de administração pública e de gestão das políticas públicas sinalizam e exigem da função controle uma evolução e adaptabilidade tempestiva a esse mundo em mudanças, o que Nardes (2013) vem intitulando de auditoria de governança.

Nesse contexto, considerando que nas auditorias de conformidade a dimensão utilizada é a da Legalidade e nas operacionais a Economicidade, Eficiência, Eficácia e Efetividade (4Es), emerge a seguinte questão-problema: **qual o impacto da auditoria de governança realizada pelo Tribunal de Contas da União na gestão da Administração Pública Federal Brasileira?**

A resposta a esta pergunta poderá contribuir para ampliar a discussão e a compreensão sobre governança do setor público e a nova forma de como o controle externo brasileiro vem desenvolvendo suas auditorias.

1.2 Objetivos

Este tópico tem como finalidade apresentar os objetivos principal e específicos necessários à resolução do problema de pesquisa.

1.2.1 Principal

O objetivo principal desta pesquisa é o de verificar o impacto da auditoria de governança realizada pelo Tribunal de Contas da União na gestão da Administração Pública Federal.

1.2.2 Específicos

Para se atingir o objetivo principal, foram delimitados os seguintes objetivos específicos:

- ✓ Identificar as dimensões/princípios utilizados pelo TCU nas auditorias com foco em Governança no setor público;
- ✓ Comparar as dimensões utilizadas pelo TCU nas auditorias com foco em Governança com as dimensões/princípios utilizadas nas auditorias de conformidade e operacional, verificando a que causa maior impacto na Administração Pública Federal; e
- ✓ Conhecer a opinião dos auditores do TCU lotados na Secretaria do Rio Grande do Norte referente às dimensões utilizadas nas auditorias de governança, se as auditorias de conformidade e operacional são incorporadas pela auditoria de governança, e qual o tipo de auditoria que causa maior impacto.

1.3 Justificativa

O Tema governança voltado para administração pública e de gestão de políticas públicas vem crescendo na comunidade acadêmica (PETERS, 2013). Na visão de Serpa (2013) nas últimas décadas o conceito de governança tem-se tornado um modismo e na Ciência Política está sendo considerado um fetiche.

Para Peters (2013) o termo governança também tem sido usado frequentemente em discussões comuns sobre como o setor público, e outras instituições, se administram e como administram suas relações com a sociedade.

Pensando assim, o TCU vem realizando diversos eventos que envolvem o tema Governança. Em 15/5/2013, realizou em Brasília um Diálogo Público sobre “Governança no Setor Público”, ocasião em que foi marcada pelo início da auditoria de Governança de Pessoal em instituições da Administração Pública Federal (APF).

A Revista do TCU, ano 45, número 127, Maio/Agosto 2013, inaugura sua versão bilíngue (português e inglês), constando entre outros artigos quatro sobre o tema governança, são eles: “O controle externo como indutor da governança em prol do desenvolvimento” (NARDES, 2013); “A prática de governança corporativa no setor público federal” (CASTELLO BRANCO; CRUZ, 2013); “O que é Governança” (PETERS, 2013) e “Compreendendo os conceitos de governança para controlar” (SERPA, 2013).

No período de 7 a 10 de outubro/2013 o TCU realizou encontro sobre “Governança Pública e Controle Externo”, tendo no dia 8/10/2013, assinado com a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), acordo de cooperação para a realização de estudo internacional para identificar e disseminar boas práticas de governança pública.

O estudo será focado em órgãos centrais do governo brasileiro (Casa Civil, Fazenda, MPOG, CGU e TCU), considerando práticas, procedimentos e ferramentas que afetam a capacidade governamental de formular e de implementar as políticas públicas. A OCDE estima concluir o estudo em aproximadamente 40 meses (outubro/2013 a 2016), tendo ao final uma análise da realidade brasileira, de modo que seja possível saber como as boas práticas identificadas poderão ajudar o Poder Executivo do Brasil e o TCU no fortalecimento da governança pública.

O TCU realizou entre os dias 18/10 e 1/11/2013 consulta pública interna para críticas e sugestões do documento intitulado “Referencial Básico de Governança – Aplicável a órgãos e entidades da Administração Pública”. No dia 12/11/2013 realizou, por meio de videoconferência, a palestra intitulada: “Para uma Nova Administração, um Novo Administrador e um Novo Auditor”.

A Associação Nacional dos Auditores dos Tribunais de Contas (Audicon) realizou nos 7 e 8 de novembro de 2013 na sede do TCU o seminário intitulado “Controle externo: uma contribuição para a governança pública”.

Esta proposta se justifica pela discussão a respeito do tema governança para o setor público e sua aplicabilidade na construção de um novo tipo de auditoria para o Tribunal de Contas da União e para os órgãos de controle da Organização Latino-americana e do Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS). Assim, fica evidenciada a relevância e atualidade deste estudo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Na visão de Matias-Pereira (2010) a teoria da agência é considerada a principal abordagem formal para a governança corporativa. A auditoria se alinha ao contexto da teoria de agência, uma vez que ela tornou-se uma importante e necessária atividade ao proprietário que delega um patrimônio à gestão de um terceiro, sendo que os interesses de ambas as partes podem não ser necessariamente convergentes, ou seja, exatamente a relação presente na administração pública brasileira, em que os cidadãos e o governo (por meio de seus gestores públicos), desempenham os papéis de principal e agente, respectivamente, necessitando da auditoria para mediar os conflitos de interesses. Na seção **2.1** são apresentados os fundamentos da teoria da agência e suas implicações para as discussões sobre governança e a nova tendência de auditoria de governança em implantação no TCU.

A literatura apresenta uma diversidade de conceitos para o termo governança e com essa conceituação em implementação tem surgido uma pluralidade de princípios básicos. Como essa pesquisa busca-se investigar esses princípios e compará-los aos que vêm sendo utilizados pelo TCU em suas auditorias em construção com enfoque de governança. Apresenta-se na seção **2.2** e **2.3** diversos conceitos de governança utilizados pelas organizações internacionais e pelo Brasil e os princípios por elas adotados.

De acordo com Matias-Pereira (2010) foi a partir do conceito e da adoção de novas práticas, denominada de *New Public Management* (NPM), que foi aprofundado o debate sobre aspectos relevantes que devem ser considerados para adaptar o serviço público aos modernos conceitos de gestão, de maneira a torná-lo mais eficiente, eficaz e efetivo na sua atividade fim de atender com qualidade e de forma tempestiva às demandas da sociedade. Assim, apresentada na seção **2.4** uma contextualização sobre a *New Public Management* (NPM).

O controle vem adaptando-se à evolução das organizações, por isso o item **2.5** trata do tema auditoria, seus conceitos por diversas entidades e pela literatura.

2.1 Teoria da Agência

Para o historiador econômico Alfred Chandler McCraw (1998) as questões sobre governança das organizações mercantilistas emergiram há cerca de 150 anos, com o fortalecimento do movimento de industrialização. A necessidade de lidar com grandes

empreendimentos, como as ferrovias e as empresas nacionais de telégrafo, impôs ao Estado e aos empresários norte-americanos a exigência de especialização das funções de gestão.

Simultaneamente, a utilização do vapor como força motriz e o desenvolvimento de novas máquinas que permitiam ampliar significativamente a capacidade de produção motivaram a exigência de crescimento da escala de produção, de forma que se aproveitassem efetivamente os ganhos de produtividade e se reduzissem os custos dos produtos finais. Essa maior escala, entretanto, exigiu mais capacidade de gestão e recursos financeiros, destinados a ampliar as plantas e os canais de distribuição. As consequências desse quadro foram o início da pulverização do capital das empresas e da separação entre propriedade e controle – que se caracteriza como a gestão dos meios de produção, dos ativos físicos e das decisões internas da corporação, fenômeno identificado mais claramente no contexto norte-americano por Berle e Means, em 1932, e o surgimento do capitalismo gerencial, com fortalecimento do poder dos gestores especialistas em tomada de decisão das empresas (GOVERNANÇA CORPORATIVA, BCB, 2009, p. 38).

O estudo de Berle e Means (1932), intitulado *The Modern Corporation and Private Property*, é considerado o marco inicial em governança corporativa, e teve como objetivo analisar de forma empírica a composição acionária das maiores empresas norte-americanas dos anos 30 e discutir os inevitáveis conflitos de interesse que estruturas de propriedade pulverizadas (captação de recursos por meio de subscrição pública de ações), tais como as encontradas, poderiam acarretar para o desempenho e valor das companhias. Esse estudo resultou na teoria da agência, que gira em torno da separação entre propriedade e gestão e os seus problemas decorrentes.

Para Berle e Means (1932) o crescimento da economia a partir do século XX associado à revolução no sistema fabril provocaram mudanças radicais, levando-os a acrescentar:

A moderna sociedade por ações [...] revolucionária em seus efeitos, colocou o patrimônio de numerosos indivíduos sob o mesmo controle único. Devido a essas transformações, o poder dos que se encontram no comando se ampliou bastante, e a situação dos interessados – trabalhador ou proprietários – se modificou radicalmente. [Assim] o proprietário que investe em uma companhia moderna, de tal forma entrega seu patrimônio aos que se encontram no comando da sociedade que a sua posição de proprietário independente se altera para a de simples recebedor de dividendos (BERLE e MEANS, 1932, p.22).

Berle e Means (1932) estabelecem dois grupos distintos e bem definidos, o primeiro, formado pelos proprietários ou acionistas (principal), donos do capital, mas que não dispõem do controle da organização. E o segundo, formado pelos administradores (agente), que dirigem a organização, mas não dispõem de capital (ação) considerável da propriedade.

Segundo Pereira e Cordeiro (2012) o governo é oriundo de autoridade delegada pelos cidadãos, ocorrendo na maioria das vezes a delegação por intermédio do voto, que nada mais é do que o instrumento utilizado para a escolha dos gestores, que passam a atuar como agentes do povo.

No setor público a figura do proprietário (principal) é assumida pelo cidadão, que como contribuinte dos tributos é detentor do capital e beneficiário dos seus serviços. E o governo, com seus gestores públicos, podem ser considerados os administradores, que dirigem o Estado, portanto, agente (SLOMSKI, 2005, p. 96). Os dois grupos possuem interesses, que nem sempre serão simétricos, surgindo assim o que a literatura denomina conflitos ou problemas de agência.

Para Lopes (2004) “O conflito de agência surge quando os agentes ligados à empresa possuem interesses contrastantes e ao colocar seus interesses pessoais em primeiro lugar acabam por prejudicar o andamento da organização”.

Os conflitos de agência aparecem quando o bem-estar de uma parte (proprietário) depende das decisões tomadas por outra, responsável pela gestão do patrimônio do principal, denominada agente.

Segundo Berle & Means (1932), com a transformação da estrutura de propriedade e gestão, antes mencionada, torna-se necessária à institucionalização de mecanismos para alinhar os interesses dos proprietários e agentes e eliminar as assimetrias identificadas. Esses mecanismos, que na prática se traduzem em boas práticas de gestão, são as questões centrais da governança.

Vários estudos (COASE, 1937, 1960; ALCHIAN, 1965, 1968; ALCHIAN e DEMSETZ, 1972; PRESTON, 1975; KLEIN, 1976) foram desenvolvidos em áreas correlatas que buscavam um equilíbrio de interesse na relação de alocação de capital pelos acionistas e os objetivos conflitantes dos gestores ou administradores. Também foram realizados estudos sobre custo da agência (WILSON, 1968; ROSS, 1973).

A pesquisa desenvolvida por Jensen e Meckling (1976) apresentou três relevantes contribuições: i) a criação de uma teoria de estrutura de propriedade das companhias baseada

nos inevitáveis conflitos de interesse individuais e com predições testáveis empiricamente; ii) a definição de um novo conceito de custos de agência, mostrando sua relação com a separação entre propriedade e controle presente nas empresas; e iii) a elaboração de uma nova definição da firma, descrevendo-a como uma mera ficção legal que serve como um ponto de ligação (nexus) para um conjunto de relacionamentos contratuais entre os indivíduos.

Para Saito e Silveira (2008) a publicação do trabalho de Jensen e Meckling (1976) gerou um divisor de águas na linha de pesquisa em governança corporativa, contribuindo, inclusive, para gerar a definição que passou gradativamente a ser usada como “um conjunto de mecanismos internos e externos, de incentivo e controle, que visam a minimizar os custos decorrentes do problema de agência”.

Jensen e Meckling (1976) fazem uma definição conceitual do relacionamento de agência como “um contrato onde uma ou mais pessoas – o principal – engajam outra pessoa – o agente – para desempenhar alguma tarefa em seu favor, envolvendo a delegação de autoridade para a tomada de decisão pelo agente”. Os citados autores ainda afirmam que se ambas as partes são maximizadoras de utilidade, existe uma boa razão para acreditar que o agente não irá atuar conforme os interesses do principal.

Na visão de Jensen e Meckling (1976) a empresa não é um indivíduo, mas uma ficção legal que serve como foco para um processo complexo no qual os objetivos conflitantes dos indivíduos são trazidos ao equilíbrio dentro de uma estrutura de relações contratuais. Para Zylbersztajn e Neves (2000), a firma moderna é um conjunto de contratos entre agentes especializados, que devem trocar informações e serviços entre si, com o objetivo de produzir um bem final.

Na administração pública a relação torna-se mais complexa, uma vez que o capital advém da contribuição de cada cidadão, tornando-os principal na teoria da agência com base no princípio constitucional do art. 5º de “que todos são iguais”. Os cidadãos concedem mandato por meio do voto e do sustento da estrutura do Estado para agir em seu nome. A figura do agente também adquire proporções gigantescas, uma vez que para formular e implementar as políticas públicas, são necessários diferentes órgãos em múltiplos níveis governamentais e entidades não governamentais, que têm propósitos e interesses que nem sempre vão convergir. Qualquer mandatário é um agente.

Entre os conflitos de agência sobressai o desafio de controlar as lideranças de onde se origina a governança e a gestão. Cabe a Liderança Institucional estabelecer diálogo e compromissos com a sociedade e os cidadãos e transformar tais compromissos em estratégias

e planos, que definam como as pessoas e os processos da instituição são organizados e geridos para obter os resultados em prol da sociedade e dos cidadãos.

Alinhar os interesses entre principal e agente incorre em custos, que são chamados na literatura de custos de agência. Custo de agência é um termo oriundo da expressão em inglês “*agency cost*” para denominar um tipo especial de gasto que decorre de conflitos de agência existentes numa organização.

A respeito dos custos da agência, Jensen e Meckling (1976) dizem que são os custos reais pertencentes aos contratos e pela capacidade das pessoas em estabelecer os contratos, seja de forma simples ou sofisticada, de acordo com a natureza da transação entre as partes e pela criação de incentivo do cumprimento dos mesmos. Para os autores os custos de agências se desenvolvem a partir de três elementos fundamentais:

- Despesas de monitoramento do principal;
- Despesas relacionadas a garantir que o agente não prejudicará o principal com as suas ações, e caso o faça, que compense o principal; e
- Perdas residuais ou de bem-estar, resultantes da diferença entre as reais decisões do agente e a decisão que teria maximizado o bem-estar do principal.

Wilson (1989) ao abordar sobre o desempenho das agências governamentais e de como o Poder Executivo tenta gerenciar o sistema de delegação de poder no setor público versus o proveito em seus próprios interesses elenca três obstáculos, que na visão de Matias-Pereira (2010) vão além do paradigma principal-agente e contribuem para que o agente não trabalhe em prol do seu principal. Essas dificuldades são:

- Quando o trabalho (*output*) de uma agência não apenas é não observável (monitorado), mas quando simplesmente sequer é conhecido. O principal não tem informação sobre o resultado (*outcome*) que a agência obtém, não sabendo como administrar qualquer problema que exista e muito menos julgar o trabalho do agente após sua execução;
- Dificuldade numérica e temporal: o agente tem vários principais, que são frequentemente substituídos nas eleições. Dessa forma, os interesses entre principal e agente são constantemente modificados, o que amplia as oportunidades para o agente trabalhar em interesse próprio; e
- Assim como o principal, o agente traz consigo suas próprias ideologias políticas, preferências, padrões profissionais e experiências prévias ao ato de delegação, o

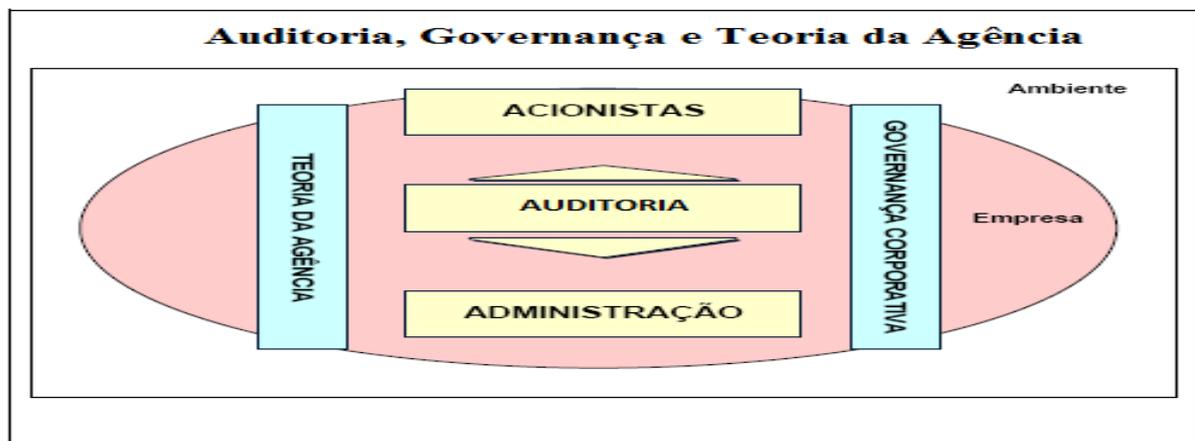
que também pode refletir na falta de sintonia entre os interesses do principal e agente.

Partindo do pressuposto da inexistência de contratos perfeitos, Jensen e Meckling (1976) argumentam que os problemas de agência e de monitoramento estão presentes em todos os níveis hierárquicos da empresa, assim como nas relações com as partes interessadas.

Para Jensen e Meckling (1976) os custos de agência surgem em qualquer situação envolvendo esforço cooperativo entre duas ou mais pessoas. Daí a necessidade de um monitoramento. É nesse contexto que se encontra a origem conceitual da auditoria, e também da moderna governança, como um mecanismo de monitoramento para redução dos conflitos de agência.

A Figura 1 representa o papel da auditoria como fonte de informações tanto para os acionistas, como para os gestores da empresa, de forma a minimizar o conflito de agência, otimizar o resultado econômico da organização e contribuir para que a administração cumpra as metas estabelecidas, resguardando os interesses dos acionistas.

Figura 1: Auditoria, Governança e Teoria da Agência



Fonte: Adaptado de Martin et al (2004)

Mcgraw (1998) afirma que o conflito de agência é mais evidente para as empresas mercantis, mas a mesma trajetória pode ser observada em amplo conjunto de organizações. A separação entre propriedade e gestão, a substituição do mercado pelas hierarquias e a profissionalização dos gestores não foram eventos limitados às grandes corporações, mas movimentos que permearam praticamente todas as organizações modernas.

É possível, portanto, estabelecer como marco inicial dos problemas de governança o momento em que ocorre separação entre a propriedade e a gestão nas organizações, quando

questões que envolveram alinhamento de interesses entre as partes, desequilíbrio no acesso à informação (assimetria informacional), propensão a risco e aspectos formadores da motivação passaram a diferenciar objetivos de proprietários e gestores. Assim, a construção de boas práticas de governança corporativa visa garantir que gestores atuem no melhor interesse dos proprietários, de forma que se assegure adequada administração do capital investido e organização do exercício dos direitos por parte dos proprietários.

2.2 Governança das Organizações

O termo governança desabrocha no cenário mundial no contexto de turbulência (CARAVANTES, 1993), voltado para adaptar rapidamente as organizações ao enfrentamento das intensas mudanças que vem ocorrendo nos campos: político, econômico, ambiental, social, tecnológico, conhecimento, valorização do homem etc.

A literatura não tem uma definição única sobre o significado de governança, existindo uma infinidade de conceitos. A importância do tema é reconhecida mundialmente, mas a terminologia e as ferramentas analíticas estão ainda a emergir. No entanto, existe um consenso de que o termo governança pode ser aplicado a qualquer tipo de organização, inclusive, ao setor público. O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC, 2009, p. 15) manifesta sua concordância quando expressa que; “os princípios e práticas da boa governança corporativa aplicam-se a qualquer tipo de organização, independente do porte, natureza jurídica ou tipo de controle”.

Nessa pesquisa busca-se a governança no contexto de dirimir conflitos de agência, considerando que as boas práticas de governança ajudam a melhorar o desempenho financeiro e a reduzir o risco das organizações, contribuindo para a criação de valor para os proprietários.

Para Shleifer e Vishny (1997) “governança corporativa lida com as maneiras pelas quais os fornecedores de recursos garantem que obterão para si o retorno sobre seu investimento”.

Segundo Jensen (2001): "governança é a estrutura de controle de alto nível, consistindo dos direitos de decisão do Conselho de Administração e do diretor executivo, dos procedimentos para alterá-los, do tamanho e composição do Conselho de Administração e da compensação e posse de ações dos gestores e conselheiros".

Merchant e Van der Stede (2007) “governança refere-se ao conjunto de mecanismos e processos que permitem assegurar que as companhias estão sendo dirigidas e gerenciadas de modo a criar valor para seus proprietários ao mesmo tempo em que cumprem suas obrigações para com os demais *stakeholders*”.

La Porta *et al* (2000) “governança corporativa é o conjunto de mecanismos que protegem os investidores externos da expropriação pelos gestores e acionistas controladores”.

De acordo com Fontes Filho (2003) a governança no domínio privado tem estado associada ao governo da empresa, e às formas como ela interage com as expectativas dos diversos *stakeholders*. O conceito de governança corporativa ou empresarial envolve questões relativas ao ativismo dos investidores, à relação dos proprietários e gestores, e aos mecanismos institucionais que conferem legitimidade à organização.

As questões de governança, no âmbito da administração pública, têm estado associadas principalmente à esfera macro, incluindo a gestão das políticas governamentais, o exercício de poder e o controle na sua aplicação. Seu significado, contudo, vem ultrapassando a dimensão operacional para incorporar aspectos da articulação dos mais diversos atores sociais e arranjos institucionais (FONTES FILHO, 2003).

Conforme Fontes Filho (2003) as organizações públicas e privadas guardam semelhanças importantes no que diz respeito à governança organizacional. A separação propriedade e gestão, que gera os denominados problemas de agência, os mecanismos de definição de responsabilidades e poder, o acompanhamento e o incentivo na execução das políticas e objetivos definidos, por exemplo, são problemas comuns.

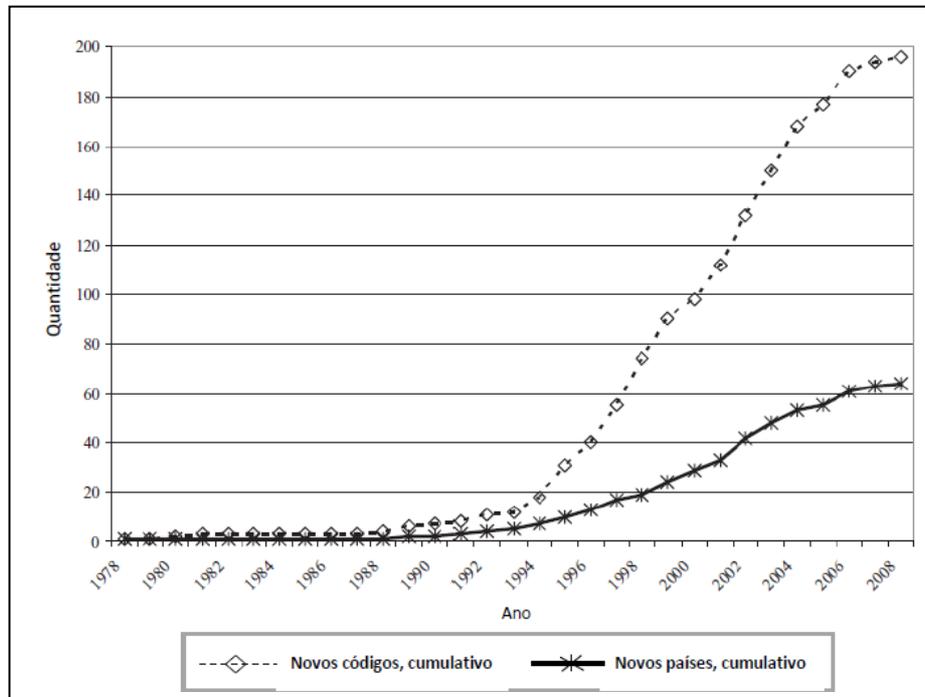
Matias-Pereira (2010) compartilha da mesma opinião de Fontes Filho (2003) e acrescenta que num sentido amplo, os princípios básicos que norteiam os rumos dos segmentos dos setores privados e público são idênticos: transparência, equidade, cumprimento das leis, prestação de contas e conduta ética.

Para Magalhães (2011) o termo governança foi criado nos Estados Unidos e na Grã-Bretanha, para definir as regras que regem o relacionamento dentro de uma companhia dos interesses de acionistas controladores, acionistas minoritários e administradores.

Aguilera e Cuervo-Cazurra (2009) expressam que o primeiro código de governança foi editado em 1978 nos Estados Unidos e que o segundo veio a ser editado onze anos mais tarde (1989) em Hong Kong. Em 1992, o Reino Unido criou o seu *Cadbury Code*, e a partir dele houve uma expansão de códigos de boa governança em todo o mundo.

A Figura 2 capturada de Aguilera e Cuervo-Cazurra (2009) registra o crescimento dos códigos de boa governança, apresentando sua origem (1978) e a expansão após 1992.

Figura 2: Criação de Códigos de Boa Governança no Mundo, 1978-2008



Fonte: Aguilera e Cuervo-Cazurra (2009, p.378)

O Código de Governança do Reino Unido (*The UK Corporate Governance Code*), uma versão atualizada do *Cadbury Committee* (1992), define governança como “um sistema pelo qual as organizações são dirigidas e controladas”.

Iudícibus *et al* (2003) adota esta conceituação e acrescenta que ela assegura aos proprietários o governo estratégico da empresa e a efetiva monitoração da diretoria executiva. Considera que a relação entre propriedade e controle ocorre por meio do Conselho de Administração, da Auditoria Independente e do Conselho Fiscal, que devem assegurar aos proprietários a equidade (*fairness*), a transparência (*disclosure*), a responsabilidade pelos resultados (*accountability*) e o cumprimento de leis e normas (*compliance*).

No Reino Unido o modelo de gestão é a pactuação de resultados sendo utilizado contratos de gestão definidos como *Public Service Agreements* (PSAs), e eles representam as principais metas de impacto deliberadas para um período específico de governo (MARTINS e MARINI, 2010, p. 57).

O *The UK Corporate Governance Code* - Código de Governança do Reino Unido registra cinco princípios fundamentais sobre os quais se assentam suas recomendações, são eles:

- **Liderança:** o conselho de administração precisa ter atuação responsável, transparente e comprometida com o sucesso de longo-prazo da companhia.
- **Eficiência:** atuação eficiente dos membros do conselho, os quais devem ser selecionados dentre os que possuem conhecimento, experiência, suporte de informações e tempo suficientes para desempenhar bem suas funções.
- **Prestação de contas:** apresentação das informações financeiras da companhia de forma equilibrada e compreensível, assim como pelo bom funcionamento do sistema de controles internos e de gestão de riscos.
- **Remuneração:** níveis de remuneração suficientes para atrair e manter profissionais de qualidade, com uma parcela significativa dessa remuneração atrelada a indicadores de desempenho corporativos e individuais.
- **Relações com os acionistas:** a relação deve ser baseada em diálogo constante, com vistas à conciliação de objetivos, devendo ser incentivada a utilização da assembleia como forma de comunicação com os investidores.

Para o Comitê do Setor Público da *International Federation of Accountants* (IFAC), por meio do Estudo 13 (*Study 13*), governança se preocupa com estruturas e processos para tomada de decisões, prestação de contas, controle e comportamento no topo das organizações.

De acordo com o mencionado estudo, a governança efetiva no setor público pode encorajar o uso eficiente de recursos, reforçar a responsabilidade para a administração desses recursos, melhorar gestão e prestação de serviços, e, assim, contribuir para melhorar a vida das pessoas.

Conforme a IPSAS 6, os princípios apresentados pelo IFAC para governança no setor público são aplicáveis a todas as entidades do setor público (nacionais, regionais, local, entidades sem fins lucrativos e empresas governamentais - ECGs).

Para o IFAC (2001) o setor público é complexo, e suas entidades não operam dentro de um processo legislativo comum, nem têm uma forma ou tamanho organizacional normal. Nele existe uma diversidade de modelos de governança que se aplicam em diferentes países e em diferentes setores, cada qual com características únicas que exigem uma atenção especial e impõem diferentes conjuntos de responsabilidades.

O estudo 13 emprega a mesma conceituação de governança utilizada pelo *Cadbury Committee* (1992) que define governança como “um sistema pelo qual as organizações são dirigidas e controladas” e lista três princípios fundamentais sobre os quais se assentam suas recomendações, são eles:

- **Abertura ou Transparência (*openness*):** a abertura é necessária para garantir que as partes interessadas (sociedade) tenham confiança na tomada de decisão, processos e ações de entidades do setor público, na gestão de suas atividades, e nos indivíduos dentro delas. Estar aberto por meio de consulta significativa com as partes interessadas e comunicação de informações completas, precisas e claras leva à ação efetiva e oportuna e resiste ao escrutínio necessário.
- **Integridade (*integrity*):** baseia-se em honestidade, objetividade, e altos padrões de decência e probidade na administração dos recursos públicos e gestão de negócios de uma entidade. É dependente da eficácia do sistema de controle e sobre os padrões pessoais e profissionalismo dos indivíduos dentro da entidade. Ela se reflete tanto nos procedimentos de tomada de decisão da entidade e na qualidade de seus relatórios financeiros e de desempenho.
- **Responsabilidade em prestar contas (*accountability*):** prestação de contas é o processo pelo qual as entidades do setor público, e os indivíduos dentro delas, são responsáveis por suas decisões e ações, incluindo a sua gestão de fundos públicos e todos os aspectos de desempenho, e se submetem ao escrutínio externo apropriado. É alcançado por todas as partes que têm uma compreensão clara dessas responsabilidades, e tem papéis claramente definidos por meio de uma estrutura robusta. Com efeito, a responsabilidade é a obrigação de responder por uma responsabilidade conferida.

Esses princípios fundamentais são refletidos em cada uma das “dimensões” da governança do setor público, são elas:

- I. **padrões de comportamento:** como a gestão da organização exerce a liderança em determinar os valores e padrões da organização, em definir a cultura da organização e o comportamento de todos dentro dela;
- II. **estruturas e processos organizacionais:** como a cúpula da administração é escolhida e estruturada dentro das organizações, como suas responsabilidades são definidas, e como ela é responsabilizada;
- III. **controle:** trata da rede de controles estabelecidos pela alta administração da organização para apoiá-lo na realização dos objetivos da entidade, da efetividade, eficácia e eficiência das

operações, da confiabilidade dos relatórios internos e externos, da observância das leis e regulamentos aplicáveis e das políticas internas; e

IV. **relatórios externos**: como a cúpula da organização demonstra a prestação de contas da aplicação do dinheiro público e seu desempenho no uso dos recursos.

Para cada uma dessas dimensões o estudo 13 (IFAC, 2001) sugere-se um conjunto de recomendações, com foco na responsabilidade do corpo governante, conforme é apresentado por Mendes (2008) no Quadro 1.

Quadro 1: Dimensões Governança Setor Público IFAC

| Padrões | Recomendações |
|--|--|
| Comportamento | Liderança |
| | Códigos de conduta |
| Estrutura e processos organizacionais | Responsabilidade estatutária |
| | Responsabilização por gastos públicos |
| | Comunicação com stakeholders |
| | Papéis e responsabilidades |
| Controle | Gestão de riscos |
| | Auditoria interna |
| | Comitês de auditoria |
| | Orçamento |
| | Administração financeira |
| | Treinamento de pessoal |
| Relatórios Externos | Relatórios anuais |
| | Utilização de padrões de contabilidade apropriados |
| | Mensuração de desempenho |
| | Auditoria externa |

Fonte: Mendes (2008)

Mello (2006), em sua pesquisa denominada “Governança Corporativa no Setor Público Federal Brasileiro”, utilizou o *Study 13* como paradigma de comparação com a governança praticada no Brasil, concluindo que os princípios e as recomendações de governança destacados no estudo 13 estão em consonância com os principais eixos da administração pública brasileira, no entanto, ressalva que os procedimentos checados estão a um nível mínimo de governança e que algumas recomendações precisam ser mais bem adaptadas ao setor público, pois estão com enfoque privado.

O termo governança é bastante antigo, no entanto, o conceito e a importância que atualmente vem sendo atribuído datam da década de 1990 e baseiam-se nos estudos e relatórios de agências multilaterais, em especial o Banco Mundial. Surge como referência à concepção de bom governo (*good government*) e à competência do Estado em executar de forma consistente as políticas públicas (MATIAS-PEREIRA, 2010).

Para Matias-Pereira (2010) a intensificação do debate no âmbito acadêmico que ocorreu após 1990 elevou a noção de governança passando a incorporar outras variáveis além do bom desempenho da administração pública, em particular a atuação da sociedade civil como ator político. Nessa nova concepção, deixa de existir a ideia de hierarquia, como princípio organizador da relação entre Estado e Sociedade, e transforma-se numa relação de cooperação e colaboração entre Estado, mercado e sociedade civil (MATIAS-PEREIRA, 2010, p.109).

O Banco Mundial (1992), em seu documento *Governance and Development*, define governança como “o exercício da autoridade, controle, administração e poder de governo”. O Banco enfatiza que “é a maneira pela qual o poder é exercido na administração dos recursos sociais e econômicos de um país visando o desenvolvimento”, implicando ainda “a capacidade dos governos de planejar, formular e implementar políticas e cumprir funções”.

Para Serpa (2013) as dimensões de boa governança para o Banco Mundial dizem respeito à administração do setor público, no sentido de melhorar a capacidade de gerenciamento econômico e de prestação de serviços sociais; ao estabelecimento de um marco legal; a transparência, *accountability* e participação social, com vistas a aumentar a eficiência econômica sobre as políticas governamentais, a transparência dos processos de formulação de política e ao estabelecimento de canais que possibilitem a participação dos cidadãos sobre as políticas públicas.

Matias-Pereira (2010) sintetiza a “boa” governança expressada pelo Banco Mundial como um requisito essencial para o atingimento de um desenvolvimento sustentado, no qual se busca incorporar ao crescimento econômico equidade social e os direitos humanos.

A Comissão Europeia utiliza o termo governança como o exercício do poder de forma abrangente, incluindo ações por órgãos executivos, assembleias (como os parlamentos nacionais) e órgãos judiciais (como tribunais e cortes nacionais). O termo governança corresponderia às chamadas formas organizacionais econômicas (com relação à governança corporativa) e políticas pós-moderna (com relação à governança do Estado) (MAGALHÃES, 2011).

A Comissão Europeia adota cinco princípios: abertura, participação, *accountability*, efetividade e coerência.

A Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE), em seu documento *Principles of Corporate Governance*, define governança corporativa como um elemento essencial na promoção do crescimento econômico sustentável. Para a entidade,

governança corporativa compreende o conjunto de relações entre os executivos, os conselhos, os acionistas e outros *stakeholders*, oferecendo as bases pelas quais os objetivos da empresa são fixados e definindo os meios para se alcançar esses objetivos e para se acompanhar o desempenho (OECD, 2004).

Conforme afirma o documento da OCDE, as diretrizes constituem base comum daquilo que os trinta países membros consideram essencial às boas práticas de governança corporativa. Visam a assessorar tanto governo de países membros quanto de não membros em seus esforços de avaliação e aperfeiçoamento da estrutura jurídica, institucional e regulamentar para a governança corporativa em seu país e proporcionar orientações e sugestões para bolsas de valores, investidores, empresas e outras entidades que desempenhem algum papel no processo de desenvolvimento de boa governança corporativa. As diretrizes concentram-se em empresas de capital aberto, mas, quando consideradas aplicáveis, podem ser também instrumentos úteis para aperfeiçoar a governança corporativa em empresas não negociadas em bolsa, como empresas de capital fechado e estatais (GOVERNANÇA CORPORATIVA, BCB, 2009, p.34).

A versão mais recente do *Principles of Corporate Governance* (2004) está estruturada em duas partes principais. Na primeira, são apresentados os princípios para as seis áreas cobertas no documento: governo das sociedades; direitos dos acionistas; equidade dos acionistas; papel dos grupos de interesse; divulgação de informação e transparência; e responsabilidades do órgão de administração. Na segunda parte, esses princípios são discutidos, e são detalhadas as tendências dominantes, as propostas de métodos de implementação e os exemplos.

Os princípios de governança corporativa desenvolvidos pela OCDE focam nos problemas da governança que resultam da separação entre propriedade e controle (teoria da agência – conflitos) e dizem respeito:

- **a assegurar que existem os requisitos necessários para uma efetiva estrutura de governança corporativa:** governança corporativa efetiva requer a existência de um ambiente legal, regulatório e institucional apropriado, no qual os participantes do mercado possam estabelecer suas relações contratuais com segurança. Deve haver clara divisão de responsabilidades entre as autoridades supervisoras, reguladoras e coercitivas.
- **aos direitos dos acionistas e as funções-chave dos proprietários:** a estrutura de governança corporativa deve proteger e facilitar o exercício dos direitos dos acionistas.

- **à equidade, no tratamento dos acionistas:** a estrutura de governança corporativa deve assegurar o tratamento equitativo de todos os acionistas, inclusive minoritários e estrangeiros, possibilitando a reparação efetiva de qualquer violação de direitos.
- **ao papel dos *stakeholders*:** a estrutura de governança corporativa deve reconhecer os direitos de outros *stakeholders* estabelecidos por lei ou por meio de acordos mútuos e incentivar a cooperação ativa desses agentes para a sustentabilidade financeira das empresas.
- ***disclosure* e transparência:** a estrutura de governança corporativa deve assegurar a divulgação precisa e tempestiva de informações relevantes em relação à corporação.
- **às responsabilidades dos conselhos:** a estrutura de governança corporativa deve definir as responsabilidades do conselho, incluindo a orientação estratégica da companhia, a efetiva fiscalização da gestão e a prestação de contas para a companhia e para os acionistas.

Na visão da OCDE a estrutura de gestão deve estar sob a alçada e competência direta do corpo executivo da organização (Liderança), conforme a premissa de que essa instância deve focar a implementação das decisões dos proprietários com a máxima eficiência e eficácia. Cabe ao gestor, como executivo principal, responder pelo emprego das melhores técnicas e arranjos estruturais, que permitam à empresa maximizar sua relação com o ambiente, selecionando mercados para atuar competitivamente e organizando-se de forma eficiente para seus fins.

A liderança deve ser capaz de usar, da melhor forma, os recursos que lhe são colocados disponíveis pelos financiadores, que reconhecem sua competência para obter os melhores resultados para organizá-los e gerenciá-los, ficando, assim a cargo deles o direito de escolher os objetivos da organização. Portanto, eles devem ser capazes de se organizar para deliberar sobre os melhores objetivos para exploração da propriedade conjunta e para acompanhar os trabalhos dos executivos, decidindo posteriormente sobre distribuição ou reinvestimento dos resultados financeiros.

Com essa visão a OCDE recomenda que a governança das sociedades assegure a gestão estratégica da empresa, o acompanhamento e a fiscalização eficaz da gestão pelo órgão de administração e sua responsabilização perante a empresa e os seus acionistas. Dessa forma, a OCDE emite recomendações diferenciadas para o Conselho de Administração e para a Diretoria Executiva, cabendo a cada um deles estruturas, composição e funções específicas,

de modo que se minimizem conflitos de interesse e se atribuam responsabilidades pela condução dos negócios corporativos.

Para a OCDE (2004) a presença de um sistema de governança corporativa em uma empresa ou na economia como um todo ajuda a aumentar o nível de confiança necessário para o bom funcionamento do mercado. Como resultado, o custo do capital é menor e as empresas são encorajadas a usar os recursos com mais eficiência, dando suporte, desta forma, ao crescimento. Os princípios de governança corporativa da OCDE aplicam-se às sociedades de capital aberto, tanto financeiras, como não financeiras e podem ser aplicados como ferramenta para melhorar a governança corporativa de empresas não comerciais, tanto públicas como privadas.

A Comissão sobre Governança Global da ONU (1996) define Governança como:

“ a soma das várias maneiras de indivíduos e instituições, público e privado, administrarem seus assuntos comuns. É um processo contínuo por meio do qual conflito ou interesses diversos podem ser acomodados e a ação cooperativa tem lugar... No nível global, Governança era vista primeiramente como sendo apenas as relações intergovernamentais, mas hoje já pode ser entendida como envolvendo organizações não governamentais, movimentos de cidadãos, corporações multinacionais e o mercado de capitais global” (COMISSÃO SOBRE GOVERNANÇA GLOBAL, 1996).

Matias-Pereira (2010) analisando o conceito de governança da Comissão sobre Governança Global da ONU acrescenta que nesse sentido governança diz respeito não só a instituições e regimes formais autorizados a impor obediência, mas também a acordos informais que atendam aos interesses das pessoas e instituições.

A ONU estabelece como princípios a boa governança promover a igualdade, a participação, o pluralismo, a transparência, a responsabilidade e o Estado de Direito, de forma efetiva, eficiente e duradoura. Ao pôr em prática estes princípios, vê-se a realização de eleições livres, justas e frequentes, legislaturas representativas que formulam e supervisionam as leis e um judiciário para interpretá-las.

A constante necessidade de atender novos mercados (mundo globalizado) e satisfazer exigências de um público externo cada vez mais diversificado confere às organizações o imperativo de empregar os códigos de governança corporativa para melhor dominar os assuntos correlatos ao poder de controle, ao processo decisório e à prosperidade organizacional.

Os códigos de governança corporativa atuam apresentando recomendações, sem o poder impositivo. Alguns países alçaram as boas práticas de governança ao status de lei, obrigando o seu cumprimento pelas empresas sujeitas à respectiva legislação. Como exemplo cita-se a Lei Sarbanes-Oxley, de autoria do senador Paul Sarbanes (Democrata) e do deputado Michael Oxley (Republicano), aprovada em julho de 2002, que impôs novas exigências para as companhias com ações negociadas nos Estados Unidos e respectivos auditores.

A criação desta lei foi uma consequência dos diversos casos de abuso de poder e expropriação de riqueza dos acionistas por parte dos executivos, que naquela época dominavam os Conselhos de Administração das grandes corporações nos Estados Unidos (Enron, Arthur Andersen, WorldCom, Parmalat, Xerox, Texaco etc.), e teve como intuito tentar evitar a fuga dos investidores causada pela insegurança e perda de confiança em relação às escriturações contábeis e aos princípios de governança nas empresas. O objetivo da lei foi realizar uma ampla regulação do mundo corporativo, com base nas melhores práticas de governança.

Para Merchant e Van der Stede (2007) as disposições dessa lei buscaram promover a transparência, a tempestividade e a qualidade das demonstrações financeiras, assim como a eficácia dos controles internos das empresas. Os impactos da lei foram expressivos, tanto nos Estados Unidos quanto em outros países, consolidando a importância da governança corporativa para a boa gestão da empresa.

O Quadro 2 apresenta de forma sintética a definição e os princípios emanados das diversas organizações e citados nesse referencial teórico.

Quadro 2: Governança das Organizações – Definição e Princípios

| ORGANIZAÇÕES | GOVERNANÇA – Definições | PRINCÍPIOS/DIMENSÕES |
|--|---|--|
| Reino Unido (<i>The UK Corporate Governance Code</i>) | “um sistema pelo qual as organizações são dirigidas e controladas” | <ul style="list-style-type: none"> • Liderança • Eficiência • Prestação de Contas • Remuneração |
| <i>International Federation of Accountants</i> (IFAC, 2001), Estudo 13 (<i>Study 13</i>) | “um sistema pelo qual as organizações são dirigidas e controladas” | <ul style="list-style-type: none"> • Abertura ou Transparência • Integridade • Responsabilidade em Prestar Contas |
| Banco Mundial (1992), <i>Governance and Development</i> | “o exercício da autoridade, controle, administração e poder de governo” | <ul style="list-style-type: none"> • Marco legal • Transparência • Accountability |

| | | |
|--|--|--|
| | | <ul style="list-style-type: none"> • Participação social |
| Comissão Europeia | “o exercício do poder de forma abrangente” | <ul style="list-style-type: none"> • Abertura • Participação • <i>Accountability</i> • Efetividade • Coerência |
| <i>Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE, 2004) - Principles of Corporate Governance</i> | “um elemento essencial na promoção do crescimento econômico sustentável” | <ul style="list-style-type: none"> • Efetiva estrutura de governança corporativa • Direitos dos acionistas • Equidade • Transparência • Responsabilidades |
| ONU (1996) – Comissão sobre Governança Global | “a soma das várias maneiras de indivíduos e instituições, público e privado, administrarem seus assuntos comuns” | <ul style="list-style-type: none"> • Igualdade • Participação • Pluralismo • Transparência • Responsabilidade |

Fonte: elaboração própria baseado na literatura - Barros, 2013.

2.3 Governança no Brasil

A Constituição Federal (BRASIL,1998) registra em seu art. 1º que o Brasil é uma República Federativa, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, e, constitui-se em Estado Democrático de Direito, e de acordo com o art. 3º tem como objetivos fundamentais:

I – construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II – garantir o desenvolvimento nacional;

III – erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; e

IV – promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Para Nardes (2013) a governança contribui para que as instituições tornem-se mais confiáveis e capazes de promover o desenvolvimento nacional.

O art. 175 da Constituição Federal (Brasil, 1998) incumbe ao Poder Público a prestação de serviços públicos, que devem ser mantidos de forma adequada e considerando os direitos dos usuários (Parágrafo único, incisos II e IV).

Conforme Matias-Pereira (2010) o conceito de serviço público é influenciado pela época e pela noção de Estado, bem como pela relação que existe entre este e a sociedade. As mudanças de paradigmas no campo tecnológico, econômico, político e socioambiental se refletem na noção de serviço público no mundo contemporâneo. Para o autor, no Brasil, diferentemente do que ocorreu com outros sistemas, em que a titularidade foi transferida juntamente com a execução dos serviços, esses permanecem com a titularidade estatal. A Constituição Federal (BRASIL, 1988) define os limites da titularidade estatal, estabelecendo que a delegação dos serviços possa ocorrer por meio de concessão, permissão e autorização. O controle maior do Estado sobre a execução dos serviços públicos se apresenta como forma de garantir proteção às atividades que se revestem de especial interesse público.

Para Matias-Pereira (2010) Administração Pública é todo o sistema de governo, todo o conjunto de ideias, atitudes, normas, processos, instituições e outras formas de conduta humana, que determinam: (a) como distribui e se exerce a autoridade política; e (b) como se atende aos interesses públicos. O autor conclui que administração pública pode ser entendida como a estrutura do poder executivo, que tem a missão de coordenar e implementar as políticas públicas.

Com base no art. 37 da Constituição Federal (BRASIL, 1998) cabe à administração pública obedecer ao princípio da eficiência, portanto, os serviços públicos por ele ofertados precisam ser de qualidade. O §3º, inciso I do citado artigo assegura a manutenção dos serviços públicos e estabelece avaliação periódica interna e externa (art. 70), da qualidade desses serviços:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

...

§ 3º A lei disciplinará as formas de participação do usuário na administração pública direta e indireta, regulando especialmente:

I - as reclamações relativas à prestação dos serviços públicos em geral, asseguradas a manutenção de serviços de atendimento ao usuário e a avaliação periódica, externa e interna, da qualidade dos serviços;

...

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder (BRASIL, 1988).

O Estado, tendo de um lado os seus cidadãos (principal) e de outro os agentes públicos (agente), responsável pela gestão da coisa pública, deve garantir o pleno funcionamento de mecanismos de governança, que permitam a efetiva participação e monitoramento dos cidadãos em relação às ações e decisões tomadas pelos governantes (CAMARGO, 2010).

Para Mello (2006) há poucos estudos referentes à governança corporativa no setor público brasileiro e os que existem são focados na tentativa de adaptar os princípios de governança do setor privado para o público, fundamentados nos princípios do Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC)¹.

O IBGC tem como missão contribuir para o desempenho sustentável das organizações e influenciar os agentes da nossa sociedade no sentido de maior transparência, justiça e responsabilidade.

O Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa do IBGC – Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (2009) está na quarta edição e adaptou-se a uma série de mudanças pela qual passou o ambiente organizacional brasileiro, como o renascimento do mercado de capitais, observando-se um grande número de novas empresas listando seu capital na Bolsa, o aparecimento de empresas com capital disperso e difuso, fusões e aquisições de grandes companhias, reveses empresariais de veteranas e novatas e a crise econômica mundial (IBGC, 2009, p. 13).

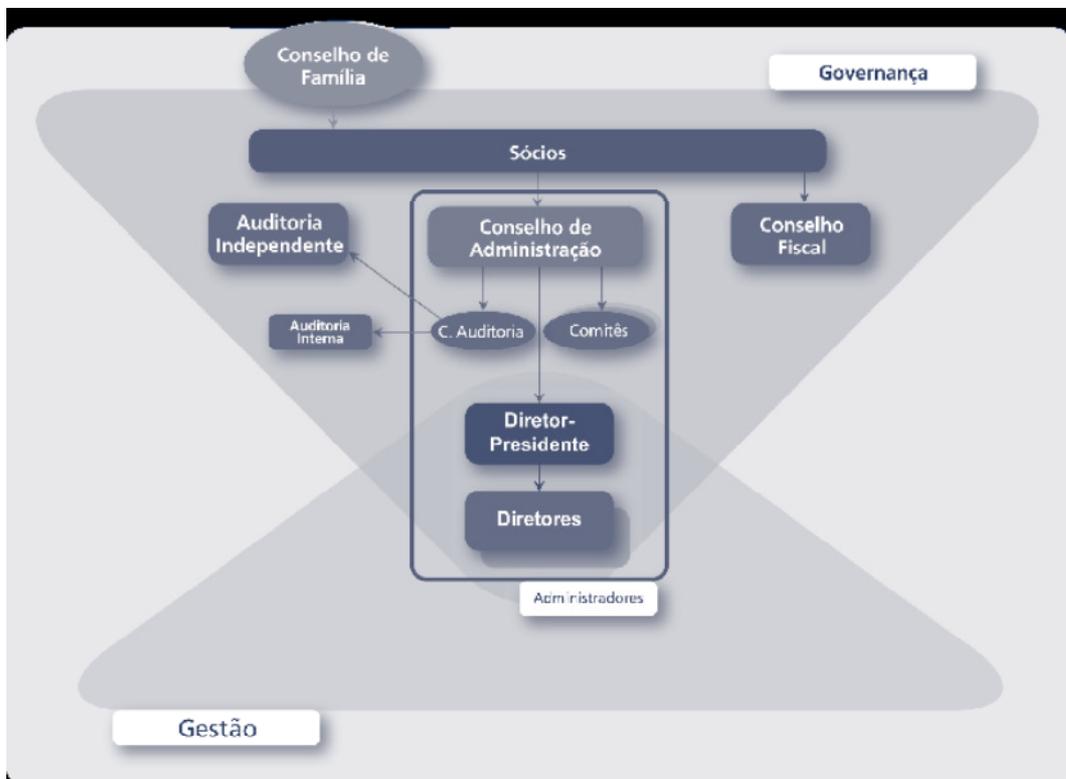
A primeira edição, lançada em 1999, era focada somente no Conselho de Administração e foi revisada em 2001, passando a incluir recomendações para os demais agentes de Governança Corporativa, como sócios, gestores, auditorias e Conselho Fiscal. O documento foi novamente revisado em 2004, com a atualização do seu conteúdo voltada para as demandas do mercado à época no País.

O atual Código (2009) está dividido em seis capítulos: i) Propriedade (Sócios); ii) Conselho de Administração; iii) Gestão; iv) Auditoria Independente; v) Conselho Fiscal e vi)

¹ O IBGC é uma sociedade civil sem fins lucrativos, fundada em 27 de novembro de 1995, por um grupo de 36 pessoas comandadas pelo administrador Bengt Hallqvist e o professor e consultor João Bosco Lodi, é reconhecido nacionalmente e internacionalmente pelas práticas de governança.

Conduta e Conflito de Interesses. Cada capítulo aborda práticas e recomendações para cada órgão do sistema de governança (Figura 3) das organizações.

Figura 3: Sistema de Governança Corporativa



Fonte: IBGC (2010, p.16)

O Código do IBGC conceitua Governança:

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 a recursos e contribuindo para sua longevidade (IBGC, 2009, p.19).

Na visão do IBGC, conceitualmente, a governança corporativa surgiu para dirimir o “conflito de agência”, decorrente da separação entre a propriedade e a gestão empresarial. Defini-se governança (aplicável à instituição privadas ou públicas) como o sistema pelo qual a alta administração dirige, monitora e incentiva a instituição para apresentar bons resultados, envolvendo a relação entre os proprietários (cidadãos – setor público), o conselho de

administração, a diretoria e os órgãos de controle (IBGC, 2009; CASTELLO BRANCO e CRUZ, 2013).

O IBGC (2009, p.19) estabelece como princípios básicos de Governança Corporativa:

- **Transparência:** mais do que a obrigação de informar e o desejo de disponibilizar para as partes interessadas as informações que sejam de seu interesse e não apenas aquelas impostas por disposições de leis ou regulamentos. A adequada transparência resulta em um clima de confiança, tanto internamente quanto nas relações da empresa com terceiros. Não deve restringir-se ao desempenho econômico-financeiro, contemplando também os demais fatores (inclusive intangíveis) que norteiam a ação gerencial e que conduzem a criação de valor.
- **Equidade:** caracterizam-se pelo tratamento justo de todos os sócios e demais partes interessadas (*stakeholders*). Atitudes ou políticas discriminatórias, sob qualquer pretexto, são totalmente inaceitáveis.
- **Prestação de Contas (*accountability*):** os agentes de governança devem prestar contas de sua atuação, assumindo integralmente as consequências de seus atos e omissões.
- **Responsabilidade Corporativa:** os agentes de governança devem zelar pela sustentabilidade das organizações, visando a sua longevidade, e incorporando considerações de ordem social e ambiental na definição dos negócios e operações.

As práticas de governança fundamentam-se em princípios estruturais que devem permear integralmente as ações da organização, quais sejam: transparência, responsabilidade pelos resultados e pela prestação de contas (*accountability*), além de equidade e ética (cumprimento das normas e moralidade). Também é possível identificar perfeitamente analogias com os próprios princípios que regem a administração pública brasileira, previstos na Constituição Federal de 1988.

Na concepção de Castello Branco e Cruz (2013) e de Camargo (2010) esses princípios já constam na legislação pública federal brasileira há muito tempo, às vezes com outros nomes, mas com o semelhante conteúdo conceitual, e listam:

- Planejamento e controle (DL 200/1997, art. 6º);
- Transparência e publicidade (CF, art. 37 e LRF);
- Moralidade (CF, art. 37);
- Impessoalidade (CF, art. 37);
- Economicidade (CF, art. 70);
- Legalidade (CF, art. 37 e 70);

- Legitimidade (CF, art. 70);
- Eficiência (CF, art. 37); e
- Eficácia e efetividade (Lei nº 10.180/2001, arts. 7º, III, 20, II) e outros.

A Comissão de Valores Mobiliários (CVM) emitiu uma cartilha em junho (2002) contendo recomendações sobre governança corporativa.

Em reunião realizada no dia 9/2/2010, o Colegiado da CVM, considerou que a cartilha não se encontrava atualizada, tendo em vista o relevante desenvolvimento do mercado de capitais, a significativa evolução das práticas de governança corporativa adotadas pelos emissores, bem como o surgimento de práticas e problemas que eram desconhecidos ou incipientes à época da edição do material. Naquela oportunidade, o Colegiado observou que instituições privadas e entidades autorreguladoras já haviam assumido papel central na edição de códigos e orientações sobre as melhores práticas de governança corporativa, dando conta, inclusive, da permanente discussão e atualização dos padrões sugeridos ou adotados.

A Cartilha da CVM conceitua Governança:

Governança corporativa é o 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 (CVM, 2002).

A cartilha da CVM busca estimular o desenvolvimento do mercado de capitais brasileiro por meio da divulgação de práticas de boa governança corporativa. Seu objetivo é orientar nas questões que podem influenciar significativamente a relação entre administradores, conselheiros, auditores independentes, acionistas controladores e acionistas minoritários.

A CVM ressalta que sua cartilha não pretende esgotar o assunto, e, portanto, entende que as companhias podem e devem ir além das recomendações incluídas. Para a elaboração da cartilha, a CVM utilizou-se da experiência de 25 anos e analisou a experiência de diversos países, além de relatórios de pesquisas e códigos de governança nacionais e internacionais.

A análise das práticas de governança corporativa aplicada ao mercado de capitais envolve, principalmente: transparência, equidade de tratamento dos acionistas e prestação de contas (CVM, 2002).

O Banco Central do Brasil (BCB), por meio do projeto *Governança Cooperativa*, diagnosticou, por meio de estudos e pesquisas, as particularidades da governança das cooperativas de crédito e definiu diretrizes para consecução de boas práticas. Buscou, então,

apontar um caminho e induzir a adoção de boas práticas pelas cooperativas, de forma voluntária, publicando o livro denominado Governança Corporativa, BCB (2009).

O projeto contou com a participação significativa de todo o segmento de crédito cooperativo. O livro tem o objetivo primordial de aprofundar o conhecimento sobre as diretrizes para boas práticas de governança nas cooperativas de crédito e sobre os resultados dos estudos desenvolvidos.

Para o BCB Governança corporativa “trata do governo estratégico da empresa, da articulação e da distribuição do poder entre as partes com direitos de propriedade e os responsáveis pela gestão”. Não se limita a questões de verificação de procedimentos contábeis, a auditorias ou a remuneração dos gestores, mas aborda o efetivo exercício da propriedade. Nas corporações, direciona a questões que envolvem as relações entre controladores, acionistas minoritários, gestores, mercado de capitais e financiadores em geral, assim como entre diversos grupos influenciados pela ação da empresa (*stakeholders*), tais como empregados, clientes, fornecedores, órgãos reguladores e sociedade.

Ao estabelecer procedimentos para disciplinar as relações entre proprietários, gestores e mercados, baseados em princípios como transparência, equidade e prestação de contas, a governança contribui para melhor exercício do direito de propriedade e do controle interno e externo sobre a organização e para redução de conflitos de agência diversos. Em consequência, contribui para a redução dos custos de capital e dos riscos do negócio e para a melhoria da imagem pública da organização, entre outros benefícios. Ampliando-se a visão, tem-se que a difusão de práticas de governança torna um sistema mais seguro e confiável no que se refere à perspectiva de mercado e de agentes externos (GOVERNANÇA CORPORATIVA, BCB, 2009, p. 31).

A Bolsa de Valores de São Paulo (BM&FBOVESPA) utiliza a mesma conceituação de governança usada pelo IBGC (2009, p. 19) “governança corporativa é um sistema pelo qual as sociedades são dirigidas e monitoradas, envolvendo os acionistas e os cotistas, Conselho de Administração, Diretoria, Auditoria Independente e Conselho Fiscal”. Ela também utiliza os mesmos princípios: transparência, equidade, prestação de contas e responsabilidade, sendo acrescentado à avaliação de riscos.

A BM&FBOVESPA possui segmentos especiais de listagem das empresas, desenvolvidos com o objetivo de proporcionar um ambiente de negociação que estimula, simultaneamente, o interesse dos investidores e a valorização das companhias. Assim, ela

criou os níveis diferenciados (Níveis 1 e 2 e Novo Mercado) de governança corporativa, para os quais as empresas listadas na Bolsa puderem, voluntariamente, aderir.

Os segmentos especiais de listagem da BM&FBOVESPA – Bovespa Mais, Novo Mercado, Nível 2 e Nível 1 - foram criados há mais de 10 anos, no momento em que percebeu-se que, para desenvolver o mercado de capitais brasileiro, era preciso ter segmentos adequados aos diferentes perfis de empresas.

Todos os segmentos prezam por rígidas regras de governança corporativa. Essas regras vão além das obrigações (prestação de contas) que as companhias têm perante a Lei das Sociedades por Ações (Lei das S.As.) e têm como objetivo melhorar a avaliação das companhias que decidem aderir, voluntariamente, a um desses níveis de listagem.

Além disso, tais regras atraem os investidores. Ao assegurar direitos e garantias aos acionistas (equidade), bem como a divulgação (transparência) de informações mais completas para controladores, gestores da companhia e participantes do mercado, reduz-se o risco.

O Novo Mercado estabeleceu desde sua criação (2000) um padrão de governança corporativa diferenciado. A partir da primeira listagem, em 2002, ele se tornou o padrão de transparência e governança exigido pelos investidores para as novas aberturas de capital. Na última década, o Novo Mercado firmou-se como uma seção destinada à negociação de ações de empresas que adotam, voluntariamente, práticas de governança corporativa adicionais às que são exigidas pela legislação brasileira.

A tabela 1 apresenta um comparativo contendo as principais diferenças entre o Novo Mercado, Nível 2, Nível 1, Bovespa Mais e o tradicional.

Tabela 1: Comparativo dos Segmentos de Listagem

| | NOVO MERCADO | NÍVEL 2 | NÍVEL 1 | BOVESPA MAIS | TRADICIONAL |
|---|--|--|---|--|---|
| Características das Ações Emitidas | Permite a existência somente de ações ON | Permite a existência de ações ON e PN (com direitos adicionais) | Permite a existência de ações ON e PN (conforme legislação) | Somente ações ON podem ser negociadas e emitidas, mas é permitida a existência de PN | Permite a existência de ações ON e PN (conforme legislação) |
| Percentual Mínimo de Ações em Circulação (free float) | No mínimo 25% de free float | | | 25% de free float até o 7º ano de listagem, ou condições mínimas de liquidez | Não há regra |
| Distribuições públicas de ações | Esforços de dispersão acionária | | | Não há regra | |
| Vedação a disposições estatutárias (a partir de 10/05/2011) | Limitação de voto inferior a 5% do capital, quorum qualificado e "cláusulas pêtreas" | | Não há regra | | |
| Composição do Conselho de Administração | Mínimo de 5 membros, dos quais pelo menos 20% devem ser independentes com mandato unificado de até 2 anos | | Mínimo de 3 membros (conforme legislação) | | |
| Vedação à acumulação de cargos (a partir de 10/05/2011) | Presidente do conselho e diretor presidente ou principal executivo pela mesma pessoa (carência de 3 anos a partir da adesão) | | | Não há regra | |
| Obrigação do Conselho de Administração (a partir de 10/05/2011) | Manifestação sobre qualquer oferta pública de aquisição de a es da companhia | | Não há regra | | |
| Demonstrações Financeiras | Traduzidas para o inglês | | Conforme legislação | | |
| Reunião pública anual e calendário de eventos corporativos | Obrigatório | | | Facultativo | |
| Divulgação adicional de informações (a partir de 10/05/2011) | Política de negociação de valores mobiliários e código de conduta | | | Não há regra | |
| Concessão de Tag Along | 100% para a es ON | 100% para a es ON e PN 100% para a es ON e 80% para PN (até 09/05/2011) | 80% para a es ON (conforme legislação) | 100% para a es ON | 80% para a es ON (conforme legislação) |
| Oferta pública de aquisição de a es no mínimo pelo valor | Obrigatoriedade em caso de fechamento de capital ou saída do segmento | | Conforme legislação | Obrigatoriedade em caso de fechamento de capital ou saída do segmento | Conforme legislação |

| | NOVO MERCADO | NÍVEL 2 | NÍVEL 1 | BOVESPA MAIS | TRADICIONAL |
|--|--------------|---------|-------------|--------------|-------------|
| econômico | | | | | |
| Adesão à Câmara de Arbitragem do Mercado | Obrigatório | | Facultativo | Obrigatório | Facultativo |

Fonte: Bovespa, disponível em <http://www.bmfbovespa.com.br/pt-br/servicos/solucoes-para-empresas/segmentos-de-listagem/o-que-sao-segmentos-de-listagem.aspx?idioma=pt-br>, acesso em 20/10/2013.

Alves (2010), em sua pesquisa denominada “Governança Corporativa, Desempenho e Risco no Brasil”, verificou empiricamente se a adoção de boas práticas de governança corporativa tem influência significativa sobre o desempenho e o risco das empresas no mercado brasileiro. A amostra da pesquisa compreendeu as informações de empresas não financeiras listadas na Bovespa, nos anos de 2007, 2008 e 2009. Foram utilizadas regressões multivariadas do tipo seção transversal, estimadas por MQO².

A pesquisa de Alves (2010) concluiu que o índice de governança corporativa apresentou relação positiva significativa com o desempenho financeiro das empresas da amostra, principalmente com os indicadores ROA³ e QTOBIN⁴. Entretanto, a robustez dos resultados não pode ser garantida, uma vez que não foi verificada relação significativa consistente entre o índice de governança e os demais indicadores de desempenho testados, EBITDA⁵ e ROE⁶. Os resultados da pesquisa também indicaram fortemente que, em média, a adoção de boas práticas de governança corporativa relaciona-se negativamente com a volatilidade das ações, diminuindo o risco da empresa do ponto de vista de um investidor não diversificado. Em contrapartida, não restou evidenciada a possível relação inversa entre boas práticas de governança corporativa e o beta do CAPM⁷, medida representativa do risco das empresas do ponto de vista de um investidor diversificado. Por fim, a listagem no Nível 2 ou Novo Mercado da Bovespa e a emissão de ADRs⁸ não apresentaram relações consistentes com as variáveis de desempenho e risco testadas.

Em 23/2/2005, a Presidência da República institui por meio do Decreto nº 5.378 (Brasil, 2005) o Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização – GesPública, que é o resultado da evolução histórica de diversas iniciativas do Governo Federal para a promoção da gestão pública de excelência, visando contribuir para a qualidade dos serviços públicos prestados ao cidadão e para o aumento da competitividade do País.

² MQO - O Método dos Mínimos Quadrados, é uma técnica de otimização matemática que procura encontrar o melhor ajuste para um conjunto de dados.

³ ROA - retornos sobre Ativos (*Return on Assets*).

⁴ QTOBIN - representa a razão entre o valor da firma e o valor de reposição dos ativos das empresas.

⁵ EBITIDA - representa o valor da firma pela geração de caixa operacional simplificada e o fluxo de caixa descontado.

⁶ ROE - retorno sobre o Patrimônio Líquido (*Return on Equity*).

⁷ CAPM – (*Capital Asset Pricing Model*) modelo de precificação de ativos financeiros.

⁸ Os ADRs (*American Depositary Receipt*) são recibos de depósitos Americanos.

O Programa é essencialmente voltado ao setor público, respeita o federalismo, alcança toda a administração pública, em todos os poderes e esferas do governo, tem foco no cidadão e está fundamentado nos princípios constitucionais da impessoalidade, da legalidade, da moralidade, da publicidade e da eficiência e está voltado para a disposição de resultados para a sociedade, com impactos na melhoria da qualidade de vida e na geração do bem comum.

O GesPública lançou, por meio da Secretaria de Gestão do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão o Guia Referencial para Medição de Desempenho na Administração Pública (2009), no qual dedica o primeiro capítulo a governança. O Guia define governança pública, como:

A Governança pública, por sua vez, baseia-se em múltiplos arranjos com a participação de diversos atores (estado, terceiro setor, mercado etc.) no desenvolvimento, na gestão de políticas públicas e no provimento de serviços. Este modelo não diminui a importância do estado, mas qualifica-o com o papel de orquestrador, direcionador estratégico, indutor e fomentador absolutamente essencial para a ativação e orientação das capacidades dos demais atores. Este paradigma promove a adoção de modelos de gestão pós ou neo-burocráticos, tais como: redes, modelos de gestão orgânicos (flexíveis, orientados para resultados, foco no beneficiário), mecanismos amplos de *accountability*, controle e permeabilidade (BRASIL, 2005).

O GesPública define boa gestão como sendo:

aquela que alcança resultados, independentemente de meritórios esforços e intenções. E, alcançar resultados, no setor público, é atender às demandas, aos interesses e às expectativas dos beneficiários, sejam cidadãos ou organizações, criando valor público (BRASIL, 2005).

O GesPública contempla a formulação e implementação de medidas integradas em agenda de transformações da gestão, necessárias à: i) promoção dos resultados preconizados no plano plurianual; ii) consolidação da administração pública profissional voltada ao interesse do cidadão; e iii) aplicação de instrumentos e abordagens gerenciais, tendo como objetivo:

- Eliminar o déficit institucional, visando ao integral atendimento das competências constitucionais do Poder Executivo Federal;
- Promover a governança, aumentando a capacidade de formulação, implementação e avaliação das políticas públicas;

- Promover a eficiência, por meio de melhor aproveitamento dos recursos, relativamente aos resultados da ação pública;
- Assegurar a eficácia e efetividade da ação governamental, promovendo a adequação entre meios, ações, impactos e resultados; e
- Promover a gestão democrática, participativa, transparente e ética.

O GesPública absorve os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Busca promover a gestão democrática, participativa, transparente e ética. Adota as dimensões de esforço, que são: economicidade, execução e excelência e as dimensões de resultados eficiência, eficácia e efetividade. A Figura 4 ilustra as dimensões do GesPública.

Figura 4: Dimensões que Constituem os 6 E's (GesPública)



Fonte: Guia Referencial para Medição de Desempenho, 2009, p.19

Dimensões de Esforço

- **economicidade:** compreende-se como o processo de captação de recursos com o menor ônus possível, dentro dos requisitos e da quantidade exigidos de insumos (recursos, pessoas, tempo etc.).
- **execução:** refere-se à execução de processos e atividades segundo os prazos e requisitos estabelecidos.
- **excelência:** caracteriza-se pela conformidade aos critérios e padrões de qualidade, com vistas ao desenvolvimento dos processos, atividades e projetos na busca da melhor execução, eficiência e eficácia; é assim um elemento transversal à cadeia de valor.

Dimensões de Resultado

- **eficiência:** relação entre os produtos gerados (*outputs*) e os insumos empregados na busca de melhor desempenho dos processos, atividades e projetos com relação ao custo envolvido e ao tempo destinado.
- **eficácia:** é compreendida como a quantidade e a qualidade de produtos e serviços entregues ao usuário (beneficiário direto dos produtos e serviços da organização); é envolvida pelos critérios de excelência e influenciada pela eficiência da organização.
- **efetividade:** caracteriza-se como os impactos gerados por produtos, processos ou projetos.

O Modelo de Excelência em Gestão Pública é composto por 8 critérios que juntos compõem um sistema de gestão para as organizações do setor público brasileiro. Os critérios que compõem o modelo são os seguintes: Liderança; Estratégias e Planos; Cidadãos; Sociedade; Informação e Conhecimento; Pessoas; Processos; e Resultados.

Os Critérios de Excelência fazem parte de um modelo que propõe como sistemática avaliar a gestão, tomando como referência o estado da arte em gestão, em geral desenvolvido a partir dos prêmios nacionais da gestão. A ideia é a de que, para melhorar a eficiência e a eficácia das organizações em geral, precisamos ter uma visão e uma abordagem sistêmica da gestão, além de ter empresas que, tratando de todos os *stakeholders*, sejam socialmente responsáveis. (BRASIL, 2009).

Na última década, o Brasil avançou em algumas ações de governança pública, na área da transparência pública, especialmente, com relação à transparência das despesas públicas, ao implementar a Lei Complementar nº 101 (2000), denominada de Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Além disso, a LRF ampliou o princípio constitucional da transparência, ao estabelecer em seu artigo 48 que nas fases de desenvolvimento do planejamento público os governantes do executivo devem realizar audiências públicas para a população e o legislativo, divulgando o planejamento, e no seu artigo 9º ela dispõe sobre outras audiências públicas divulgando quadrimestralmente para os cidadãos como se encontra a execução do que foi definido no planejamento (AZEVEDO, 2013).

A promoção da transparência é um dos elementos que servem para consolidar a *accountability*, pois fornece aos cidadãos as informações necessárias para desenvolver um acompanhamento (controle social) das políticas públicas, o que estabelece uma relação entre Governo e cidadão, estimulando uma responsabilidade compartilhada na prestação de serviços

públicos e adoção de medidas corretivas que contribuem para: (a) garantir melhores resultados das políticas públicas a custos mais baixos; (b) fortalecer o cumprimento das decisões adotadas; e, (c) proporcionar o acesso equitativo ao processo de elaboração de políticas públicas e aos serviços públicos (OCDE, 2011).

A Controladoria-Geral da União (CGU) lançou, em novembro de 2004, o Portal da Transparência, que tem o objetivo de assegurar a boa e correta aplicação dos recursos públicos, aumentando a transparência da gestão pública ao permitir que o cidadão acompanhe como os recursos públicos estão sendo utilizados, e, assim, ajudá-los na fiscalização (CGU, 2011).

A edição da Lei Complementar nº 131/2009 (Lei da Transparência) trouxe alterações nos dispositivos da LRF, no que se refere à transparência da gestão fiscal, inovando ao determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em meios eletrônicos de acesso público.

A *Internet* veio proporcionar aos governantes uma oportunidade única para o desenvolvimento de canais de relacionamento com a sociedade, criando novos serviços, com melhor qualidade, menor custo e viabilizando potencialmente ao cidadão a participação de forma mais efetiva na administração pública (MENEZES, 2006).

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) vem contribuir com os entes públicos e com a transparência das informações no setor público, ao emitir uma Cartilha do Tesouro Nacional, que alerta para a publicação de informações na internet, conforme consta em sua apresentação:

As informações contábeis e fiscais constituem importantes ferramentas à disposição do gestor público para a tomada de decisão. Além disso, segundo a legislação do nosso País, as contas da Prefeitura devem ser apresentadas periodicamente aos cidadãos e aos órgãos de controle, em obediência ao princípio da transparência das contas públicas constante da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (a Lei de Responsabilidade Fiscal), e de outros dispositivos legais. Nesse contexto, torna-se imprescindível buscar orientação para a elaboração de relatórios de gestão e o correto preenchimento dos demonstrativos que evidenciam as receitas, as despesas e o patrimônio do município, pois a legislação vigente fixa prazos para que esses dados sejam publicados na internet, nos diários oficiais e nos jornais de grande circulação. (NOVA CONTABILIDADE E GESTÃO FISCAL, 2013, p. 6)

A contabilidade, com o seu processo de convergência, tem auxiliado a transparência, ao proporcionar uma linguagem universal que “visa modernizar os procedimentos contábeis, possibilitando a geração de informações úteis para o apoio à tomada de decisão e ao processo de prestação de contas e controle social” (NOVA CONTABILIDADE E GESTÃO FISCAL, 2013).

A transparência representa um instrumento que possibilita uma melhor gestão dos recursos públicos, estabelecendo regras claras e precisas a todos os gestores e em todas as esferas. Essas regras incidem sobre a gestão da receita e da despesa públicas, sobre o endividamento e gestão do patrimônio público (RIBEIRO; BORBOREMA, 2006). Quando exigida para os atos de gestão da administração pública deve ser enxergada como uma ferramenta importante de controle, que deve ser utilizada pelos cidadãos, para fiscalizar as ações dos governantes das três esferas do governo: federal, estadual e municipal.

Segundo Cruz (2010), a transparência para a gestão pública contempla dois aspectos: aquele referente à disponibilidade de informações e aquele relacionado ao controle social exercido pela população. A partir dessas duas vertentes, observa-se que a primeira abordagem deve processar-se de maneira ampla, clara e acessível, para que a segunda possa atuar de maneira eficaz.

A transparência e o controle social promovem o aprimoramento da execução de políticas e da legitimidade fiscal dos governos, contribuindo para: (a) melhorar a compreensão e o atendimento à evolução das necessidades da população; (b) alavancar o conhecimento e os recursos; e, (c) desenvolver soluções inovadoras (OCDE, 2011). A Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção e a Convenção Interamericana contra a Corrupção reconhecem o papel da transparência e do controle social no combate à corrupção (OCDE, 2011). Matias-Pereira (2010) registra que em 2008 o Brasil, que ocupava o 80º, saltou para a 75ª posição entre os 180 países incluídos no índice de percepção da corrupção no mundo, e que integram o *ranking* da organização Transparência Internacional (TI, 2009).

Com o julgamento do Mensalão pelo Supremo Tribunal Federal (STF), o Brasil conquistou em 2012 a 69ª posição entre os 176 países participantes, com nota 43, em uma escala de 0 (mais corrupção) a 100 (menos corrupção). Ele ficou entre o terceiro menos corrupto da América do Sul e compartilha com a África do Sul a liderança das nações que integram o bloco econômico BRICS - países emergentes que mais crescem no mundo: Brasil, Rússia, Índia, China e África do Sul - (CONTAS ABERTAS, 2013).

A OCDE (2011) alerta que o aumento da transparência e do controle social pode gerar riscos, como: (a) atrasos na tomada ou implementação de decisões; (b) a captura de processos por parte de grupos de interesses; e o (c) excesso de consultas e conflitos entre participantes. Esses fatores podem prejudicar a boa governança e a confiança no Governo, no entanto, não se compara aos benefícios gerados pela *accountability*. Conforme o *Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo - CLAD* (1998), quanto mais se envolve os cidadãos no debate público, e se criem canais de participação social, mais o setor público verá ampliada sua capacidade de ação.

O Decreto nº 6.021 (2007) criou a Comissão Interministerial de Governança Corporativa e de Administração de Participações Societárias da União - CGPAR, com a finalidade de tratar de matérias relacionadas com a governança corporativa nas empresas estatais federais e na administração de participações societárias da União. Inicialmente, a justificativa encontrada na pesquisa para a utilização de alguns dos princípios de governança na gestão pública brasileira é que não há um sistema de governança corporativa padrão, da mesma maneira que não há um modelo único de administração governamental. Contudo, há provavelmente alguns aspectos fundamentais que suportam uma forte estrutura, baseada em boas práticas.

A Lei Complementar nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação), que criou mecanismos oportunizando ao cidadão o acesso às informações públicas, veio fortalecer a *accountability*.

Para Campos (1990), a falta de tradução do termo *accountability* no Brasil decorre do padrão de relacionamento entre Governo e cidadão, devendo o seu conceito relacionar-se a “algumas possibilidades de se reduzir o hiato entre o desempenho do governo e as necessidades do cidadão”. O grau de *accountability* de uma burocracia precisa ser explicado pelas dimensões do macroambiente da administração pública: a textura política e institucional da sociedade; os valores; os costumes tradicionais partilhados na cultura; a história; o desenvolvimento político na trajetória para tornar as burocracias responsáveis; a baixa contribuição dos diversos esforços de reformas da administração pública e a precariedade dos controles formais.

Segundo essa mesma autora, a evolução de termos para a tradução de *accountability* precisa passar pela reversão do padrão de tutela que tem caracterizado o relacionamento entre governo e sociedade, necessitando de: (a) um despertar dos cidadãos brasileiros para exercer o controle político do governo; (b) uma remodelagem governamental tornando o governo

descentralizado e transparente ao cidadão; e (c) que os valores tradicionais que apoiam o “formalismo burocrático” sejam substituídos por valores sociais emergentes.

Pinho e Sacramento (2009), dando continuidade à pesquisa de Campos (1990), constatam que o significado de *accountability* envolve responsabilidade (objetiva e subjetiva), controle, transparência, obrigação de prestação de contas, justificativas para as ações que foram ou deixaram de ser empreendidas, premiação e/ou castigo. Os autores discutem que o Brasil avançou na tradução de *accountability*; no entanto, ainda está longe de construir uma verdadeira cultura de *accountability*, uma vez que alguns termos (tais como sociedade passiva, nepotismo, favoritismo, privilégios para alguns/poucos, falta de participação da sociedade civil, autoritarismo, populismo, crise de credibilidade das instituições, principalmente o Congresso, padrão casuístico dos partidos políticos, troca de votos por cargos públicos etc.) não foram extintos da realidade brasileira, ainda, que tenham sofrido certa transfiguração.

Conforme Castro (2011), os regimes militares que predominaram no Brasil nos anos de 1964, com o Marechal Castelo Branco, e até 1985, com o General Figueiredo, denominados de “Ditadura Militar” não valorizavam nem incentivavam métodos gerenciais, e a transparência dos atos praticados pelos dirigentes públicos, pela inexistência de rodízio pelo voto popular.

Para o autor tais fatos distanciaram o cidadão do Governo. Na área federal, a sociedade se acostumou a ver divulgações de números sem nenhum compromisso com a verdade, o que gerou descrédito das autoridades, que falam o que bem entendem para uma plateia que não acredita no que eles dizem. No âmbito municipal a situação é pior, pois as gestões municipais não divulgam seus números e sequer possuem setor contábil organizado. Seus documentos ficam arquivados em locais distantes do município e “ninguém” foi punido por descontrole ou incapacidade de poder prestar contas de sua gestão (CASTRO, 2011).

O processo democrático só se tornará estável quando o cidadão sentir confiança nas instituições e seus dirigentes procurarem prestar contas àqueles que contribuem para a manutenção do Estado. Castro (2011) espera que a filosofia de *accountability* seja implantada no Brasil para reforçar a democracia e valorizar as práticas de controle e de gerência na administração pública em busca de resultados efetivos e alinhados aos países que adotam esta prática.

Angélico (2012) discute que o conceito de *accountability* caminha para se solidificar na ideia de dupla face “*responsividade*” (*answerability*) – “responsabilização com

possibilidade de sanção” (*enforcement*), sendo que a face da “*responsividade*” envolve informação e justificativa. Conclui-se que, no atual estágio de tradução do termo *accountability*, seria um processo diluído no tempo, que se inicia com a prestação de contas (*answerability*) e se encerra na posterior possibilidade de sanção (*enforcement*).

O Quadro 3 apresenta de forma sintética a definição e os princípios emanados das diversas organizações no Brasil e citados nesse referencial teórico.

Quadro 3: Governança nas Organizações Brasileiras – Definição e Princípios

| ORGANIZAÇÕES | GOVERNANÇA – Definições | PRINCÍPIOS |
|---|--|---|
| IBGC – Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (2010) | “Governança Corporativa é o sistema pelo qual as organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas” | <ul style="list-style-type: none"> • Transparência • Equidade • Prestação de Contas • Responsabilidade |
| CVM - Comissão de Valores Mobiliários emitiu uma cartilha em junho (2002) | “Governança corporativa é o 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” | <ul style="list-style-type: none"> • Transparência • Equidade • Prestação de Contas |
| BCB – Banco Central | “trata do governo estratégico da empresa, da articulação e da distribuição do poder entre as partes com direitos de propriedade e os responsáveis pela gestão” | <ul style="list-style-type: none"> • Transparência • Equidade • Prestação de Contas |
| A Bolsa de Valores de São Paulo (BM&FBOVESPA) | “Governança Corporativa é o sistema pelo qual as organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas” | <ul style="list-style-type: none"> • Transparência • Equidade • Prestação de Contas • Responsabilidade • Avaliação de riscos |
| GesPública | “múltiplos arranjos com a participação de diversos atores (estado, terceiro setor, mercado etc.) no desenvolvimento, na gestão de políticas públicas e no provimento de serviços” | <ul style="list-style-type: none"> • Economicidade • Execução • Excelência • Eficiência • Eficácia • Efetividade |

Fonte: elaboração própria baseado na literatura - Barros, 2013.

2.4 New Public Management (NPM)

As reformas ocorridas no setor público nas últimas décadas em nível nacional e internacional têm sido influenciadas pelas ideias da *New Public Management* (ALT; LASSEN; SHANNA, 2006; JORGE; PATTARO; LOURENÇO, 2011).

O art. 37 da Constituição Federal (BRASIL, 1988) retrata os princípios aos quais a União, Estados, o Distrito Federal e os Municípios terão que obedecer, entre eles registra o da eficiência. Para Castro (2011) eficiência é um conceito econômico que qualifica atividades e significa fazer acontecer com racionalidade. Busca estimular e conseguir os melhores resultados com os meios de que se dispõe ao menor custo.

Catelli e Santos (2001) registram que os gestores não devem se ater ao gasto com disciplina dos escassos recursos públicos dentro dos limites orçados. Devem otimizar a aplicação dos mesmos para realmente atender as necessidades públicas. Os autores acrescentam que por meio da avaliação de desempenho, com base na mensuração dos objetivos, metas e resultados alcançados, é possível avaliar a eficiência e a eficácia da gestão.

Baseado na NPM e com fundamento na Constituição Federal, arts. 70 a 75 (Brasil, CF, 1988), criou-se um paradigma para o controle governamental, inserindo a fiscalização operacional (auditoria operacional – ANOp), que se traduz na utilização dos conceitos de economia, eficiência, eficácia, efetividade (4 E's). Agora, conforme Nardes (2013), o controle evolui para a auditoria de Governança, com o propósito de criar na Administração (agente) um ambiente seguro e favorável para a formulação e implementação de políticas públicas em benefício da sociedade (principal).

Para Nardes (2013), do ponto de vista organizacional a governança é considerada fundamental, mas para a Administração Pública como um todo, constituída pelo somatório das diversas organizações públicas centradas em objetivos específicos, torna-se imprescindível. A Administração Pública é descrita pelo citado autor como um organismo complexo e multifacetado que requer uma enorme capacidade de coordenação para que seja bem dirigido.

Nesse sentido, Peters (2013) apresenta quatro funções fundamentais para aperfeiçoar a qualidade do desempenho do setor público, são: i) estabelecimento de metas (definição de objetivos coletivos, eleitos de forma legítima pela sociedade); ii) coordenação das metas (coerência entre as políticas e articulação entre os atores para sua realização); iii) implementação (capacidade operativa do Estado e os arranjos institucionais que propiciam a

atuação conjunta com os mais diversos entes); e iv) responsabilização e avaliação (*feedback*, avaliação e monitoramento, assegurando o aprendizado e aperfeiçoamento contínuos, gerando condições para *accountability*, em um ambiente visível à sociedade).

Para Mauss e Souza (2008) os serviços públicos devem estar voltados para a prestação do melhor serviço e podem ser avaliados verificando a qualidade, quantidade, recursos envolvidos e a contribuição para os cidadãos. Estes autores entendem que o modelo de gestão pública é normativo, pois está atrelado ao cumprimento do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA) – artigo 165 da Constituição Federal (Brasil, CF, 1988), não permitindo ao gestor a liberdade para decidir e executar ações que não estejam previstas e permitidas pela legislação.

Na Visão de Matias-Pereira (2008) a NPM está ligada à melhoria do desempenho, tornando os governos mais conscientes em relação a custos, eficientes, eficazes, compreensivos, voltados à satisfação do cliente, flexíveis e transparentes capaz de atenderem com qualidade e de forma tempestiva às demandas da sociedade.

Segundo Jones e Thompson (2000) as novas características da gerência pública passam a ser: contextualizar o cidadão como um cliente em foco; estabelecer um sentido claro para a missão da organização pública; delegar autoridades; gerar incentivos, elaborar orçamento baseados em resultados; procurar soluções de mercado e medir o sucesso do governo pelo cidadão. Os citados autores têm como princípios: reestruturação, reengenharia, reinvenção, realinhamento e reconceituação.

Para Matias-Pereira (2010) a NPM levou as organizações públicas a incorporar os modelos de gestão originalmente oriundos da iniciativa privada e dos conceitos de administração estratégica focada nos negócios empresariais e nos conceitos de empreendedorismo. O autor defende que os gestores públicos devem se comportar como novos empresários e como empreendedores, mais dedicados e progressistas em posturas de privatização do governo, não emulando apenas as práticas, mas também os valores dos negócios (MATIAS-PEREIRA, 2010, p.119).

Para Matias-Pereira (2010) o propósito da NPM era diminuir o tamanho do Estado, em particular, promover a redução do tamanho da máquina administrativa, o aumento de sua eficiência e a criação de mecanismos voltados à responsabilização dos atores políticos.

Na visão de Brainard e McNutt (2010) o NPM verifica o interesse público por meio do diálogo, vendo as pessoas como cidadãos e não como clientes, devendo o administrador

público não apenas implementar programas pré-concebidos para clientes ou atuar como um catalisador das forças do mercado, mas facilitar a participação da população.

A tomada de decisão governamental deve passar pela discussão com o cidadão (NAZÁRIO; SILVA; ROVER, 2012). Para Dyer *et al* (1994) a governança busca formas de interação com o cidadão, estimulando a sua participação e fazendo com que integre ativamente do processo, passando a fazer parte das decisões a serem tomadas, quer seja diretamente, quer seja de forma indireta, como por exemplo, nos conselhos.

A governança tem apresentado uma grande flexibilidade na relação com o público, se configurando numa nova forma de negociação com a sociedade. Para Dunleavy *et al* (2005) boa parte das mudanças ocorridas na forma de governança giram em torno das mudanças da tecnologia de informação, tais como a *internet* e *e-mail*, que aprimoraram a relação entre as agências governamentais e a sociedade civil. Brainard e McNutt (2010) ratificam esse pensamento e apontam que a prática da utilização do Governo Eletrônico (EGov), suporta uma maior participação popular e interação entre governo e cidadão.

Conforme Lewis (2011), já existe nas sociedades democraticamente avançadas em termos da E-governança, a oferta de serviços públicos mais sofisticados onde o governo busca por intermédio de um processo *on-line* aumentar a interação entre agências e os cidadãos. Nesse sentido, o governo e a sociedade tendem a melhorar o relacionamento e a oferta de serviços públicos por meio da tecnologia da informação (TI).

2.5 Auditoria

A palavra auditoria tem sua gênese no latim (*audire*) que significa ouvir (CASTRO, 2011, p. 371) e nasceu da necessidade de validar os registros contábeis, em função do surgimento das grandes empresas e da taxaço do imposto de renda, esta baseada nos resultados apurados nos demonstrativos contábeis.

Não há um consenso quanto à origem da auditoria, visto que toda pessoa que possuísse a função de atestar a legitimidade dos fatos econômicos e financeiros, prestando contas (*accountability*) a um superior, podia ser considerado como auditor (CASTRO, 2011, p. 371). Alguns autores (CREPALDI, 2006; CASTRO, 2011) mencionam que era comum aos imperadores romanos nomear altos funcionários para supervisionar as operações financeiras dos administradores provinciais e lhes prestar conta verbalmente.

Cruz (1997) cita a Inglaterra como pioneira na função de auditoria, pois a utilizava nas fiscalizações das receitas e do tesouro quando praticava a conferência de valores monetários. Ela criou o primeiro órgão de controle governamental, que data de 1314, denominado *National Audit Office* (NAO), seguido da França em 1318, chamado de embriões da *Cour des Comtes* (POLLIT, 1999).

A evolução da auditoria percorre caminhos paralelos ao desenvolvimento econômico e ao aparecimento das grandes empresas que expandiram seus negócios abrindo as suas organizações para o ingresso de muitas pessoas (capitais de terceiros), que buscam na auditoria uma confirmação dos registros contábeis, criando garantias de proteção ao patrimônio investido.

A sistematização da prática de auditoria é atribuída à Inglaterra, pois no século XVII, dominava os mares e controlava o comércio mundial da época, possuía grandes companhias de comércio e instituiu imposto sobre o lucro (FRANCO e MARRA, 1992; CASTRO, 2011).

A exportação de capitais pelas nações evoluídas economicamente, deram origens às subsidiárias no exterior, tendo a necessidade de enviar também auditores para que fiscalizassem a correta aplicação dos recursos, a apuração do lucro e o retorno dos capitais investidos, o que concorreu decisivamente para a criação e desenvolvimento da profissão (FRANCO e MARRA, 1992).

Para Chelimsky (1985) a auditoria é desenvolvida como um procedimento para a verificação pormenorizada. Sua preocupação é a de examinar a correspondência entre uma matéria sob investigação com um modelo ou padrão de operação ou *performance*.

A auditoria e a sua evolução estão indissociavelmente ligadas ao controle das riquezas, à expansão dos mercados, ao acúmulo de capitais e ao desenvolvimento econômico dos países. O crescimento econômico e do capital, o aumento da complexidade dos negócios e o distanciamento entre o proprietário e o gestor do patrimônio influenciaram decisivamente o surgimento da função de auditoria e o seu desenvolvimento (BRASIL, TCU, 2011).

A origem e evolução histórica vêm revelar a essência da auditoria como uma importante e necessária relação ao qual o proprietário que delega um patrimônio à gestão de um terceiro utiliza para garantir (validar) o grau de confiabilidade dos registros e demonstrações contábeis, em um contexto explicado pela teoria da agência. Conforme Peters (2007), o conflito da agência:

Existe desde que as empresas passaram a ser administradas por agentes distintos dos proprietários [...] há cerca de 100 anos. Por essa época, começou a ser delineado o

conflito da agência, em que o agente recebe uma delegação de recursos [...] e tem, por dever dessa delegação, que gerenciar estes recursos mediante estratégias e ações para atingir os objetivos [...], tudo isto mediante uma obrigação constante de prestação de contas (PETERS, 2007, p.27).

No setor público, o Parlamento (Poder legislativo) é quem representa os interesses do povo (cidadão/sociedade), e estes são os verdadeiros proprietários (Principal) dos recursos, delegando-os aos gestores públicos (Agentes) para desenvolver ações em prol da coletividade, executando a despesa e obrigando-se a prestar contas (*accountability*). A auditoria é um mecanismo contratado pelo principal para atuar como limitador das ações do agente, que por saber que pode estar sendo monitorado, tende a reduzir a sua tendência de contrariar os interesses do principal (BRASIL, TCU, 2011).

Na visão de Slomski (2005) “no Estado o cidadão é sócio e por vezes sócio-beneficiário dos serviços por ele prestados”. Assim, a sociedade tem obrigação de exigir dos entes públicos informação e cobrar uma atuação eficiente na aplicação dos recursos públicos.

Os escândalos corporativos (ENRON, ARTHUR ANDERSEN, VIVENDI UNIVERSAL, 2001; ADELPHIA COMUNICAÇÕES, QWEST, MERK, 2002), envolvendo fraudes contábeis e informações privilegiadas, associados às transformações mundiais por que vem passando a contabilidade, em sua convergência a uma linguagem universal, está provocando um salto evolutivo na atividade de auditoria.

O Instituto dos Auditores Internos (AUDIBRA, 1990) conceitua auditoria, como: “uma atividade independente e objetiva que presta serviços de avaliação e de consultoria e tem como objetivo adicionar valor e melhorar as operações de uma organização”.

A auditoria interna retrata um novo paradigma baseado em uma visão dos processos organizacionais (CASTANHEIRA, 2007), com enfoque no ambiente de riscos aos quais estão sujeitas as organizações contemporâneas, e numa orientação global, sem fronteiras, holística e sistemática (BRASIL, TCU, 2011), sem abandonar a verificação da conformidade legal e atrelada aos normativos.

O auditor do presente deve conhecer os objetivos da organização, a visão, missão, o seu negócio, os valores da organização, o planejamento estratégico, os processos implementados, os riscos a que eles estão sujeitos e deve ter compromisso com o futuro da organização.

O conceito de auditoria é dinâmico se adaptando às exigências do mercado, à evolução sofrida pelas organizações e aos objetivos cada vez mais amplos que têm sido estabelecidos para os trabalhos de auditoria.

Inicialmente voltada para desvendar erros e fraudes, evoluiu para formas mais específicas e especializadas (sofisticadas), passando a focar o passado (*ex-post*), mas também uma função preventiva e orientadora (*ex-ante*), com uma visão de contribuir para o aperfeiçoamento da administração pública em busca da excelência.

Ubiratan Aguiar, Presidente do TCU em 2010, expressa: “A atividade de auditoria governamental exercida pelo TCU se reveste de um acentuado caráter social, exigindo que os auditores conduzam seus trabalhos segundo padrões técnicos e de comportamento irrepreensíveis, numa perspectiva de melhorar decisões públicas e minimizar eventos adversos aos interesses da sociedade” (BRASIL, TCU, 2010).

O TCU emitiu as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (NAT, 2010), as quais representam requisitos básicos para assegurar que os auditores sejam independentes, íntegros, imparciais, objetivos e competentes no desenvolvimento dos trabalhos de auditoria, de modo que esses alcancem a qualidade mínima necessária para que sejam considerados irretocáveis, não suscitem quaisquer suspeitas e sejam dignos de respeito e confiança por parte de seus usuários e do público em geral (BRASIL, TCU, 2010).

O TCU conceitua auditoria como: “o processo sistemático, documentado e independente de se avaliar objetivamente uma situação ou condição para determinar a extensão na qual critérios são atendidos, obter evidências quanto a esse atendimento e relatar os resultados dessa avaliação a um destinatário predeterminado” (BRASIL, TCU, 2010).

O TCU classifica as auditorias quanto à natureza como: (i) Auditorias de regularidade – objetivam examinar a legalidade e legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos à sua jurisdição, quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial. Compõem as auditorias de regularidade as auditorias de conformidade e as auditorias contábeis; e (ii) Auditorias operacionais – objetivam examinar a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de avaliar o seu desempenho e de promover o aperfeiçoamento da gestão pública (BRASIL, TCU, 2010).

O Tribunal de Contas da União (TCU) conceitua em seu Manual de Auditoria de Natureza Operacional (2000) essas dimensões, como:

- **economicidade:** minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade.
- **efetividade:** relação entre os resultados (impactos observados) e os objetivos (impactos esperados).
- **eficácia:** grau de alcance das metas programadas em um determinado período de tempo, independentemente dos custos implicados.
- **eficiência:** relação entre os produtos (bens e serviços) gerados por uma atividade e os custos dos insumos empregados em um determinado período de tempo. O resultado expressa o custo de uma unidade de produto final em um dado período de tempo. Analogamente ao conceito de eficácia, pode-se estabelecer o grau de eficiência relativa de um programa, projeto ou atividade comparando-o com as metas e custos programados ou com dados de outras iniciativas que perseguem os mesmos objetivos. Nesse caso, somente serão comparáveis iniciativas que, além dos objetivos, possuam as mesmas características de programação.

O movimento mundial NPM tem levado países a implantar uma filosofia de governos orientados por resultados (HOOD, 1990; DUNLEAVY, 1994). No Brasil a Constituição Federal (BRASIL, 1988) alinhando-se ao pensamento internacional inseriu ao controle da Administração Pública a fiscalização operacional e com ela as dimensões de economia, eficiência, eficácia e efetividade (art. 70), bem como a avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, e a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União (art. 74).

Bastos (2002) define auditoria operacional como sendo uma “avaliação de fatores relacionados à qualidade da gestão, e busca aferir até que ponto os administradores públicos gerenciam os recursos sob sua responsabilidade com economia e eficiência, e se as atividades e os programas implementados atingem os objetivos pretendidos e as metas esperadas”.

Baseado nas pesquisas (LIGHT, 1993; HOOD *et al* 1999), realizadas nas Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), Gomes (2002) conclui que as organizações públicas de controle externo da burocracia estatal devem balancear e integrar duas espécies de *accountability* democrática: a de conformidade e a de desempenho (*performance auditing*).

A Auditoria de desempenho vem sendo rapidamente aceita no mundo como uma atividade profissional de revisão governamental *ex-post* (Rist, 1989), e tem sido utilizada para demarcar a distinção entre atividade de revisão governamental e/ou auditoria tradicional e a avaliação de programas.

Alguns órgãos centrais de auditoria tendem a destacar as semelhanças entre auditoria tradicional e a de desempenho (SEDGIWICK, 1993), provavelmente para manter ou expandir a revisão governamental. Já os especialistas em avaliação caracterizam a auditoria de desempenho como uma forma de avaliação (CHELIMSKY, 1985; RIST, 1989).

Ainda não há um consenso quanto ao conceito de auditoria de desempenho (BARZELAY, 1997; VIEIRA e GOMES, 2002) a maioria dos estudiosos definem a auditoria de desempenho de forma a refletir as realidades institucionais de seus países. Os governos do sistema Westminster (Inglaterra, Canadá e Nova Zelândia) tendem a estabelecer uma distinção entre política e administração, já os Estados Unidos, Alemanha, Holanda e Suécia a definem em um contexto de um regime de poder partilhado entre o executivo e o legislativo.

Para Gomes (2002) *accountability* de desempenho deve contemplar três dimensões – a política, a organizacional e a gerencial. As duas primeiras devem ser analisadas recorrendo-se a ferramentas metodológicas de ciência política e administração pública comparada, e a gerencial por meio de argumentos baseados em literatura sobre gerenciamento público, doutrinas de administração, gerência e conhecimento de modelos empíricos sobre o funcionamento de processos e operações governamentais. O autor define auditoria de desempenho como “uma modalidade de revisão e avaliação da atividade governamental com enfoque no resultado da gestão pública” (GOMES 2002, p.41).

Segundo Gray, Jenkins, e Segsworth (1993) o conceito de auditoria deve conter os 3 E's (Economia, Eficiência e Efetividade). Estes autores definem economia como a eliminação de desperdícios de insumos; eficiência como a otimização dos processos de transformação de insumos em produtos e efetividade como influenciar positivamente o impacto por meio da geração de produtos.

Barzelay (1997) cita que a auditoria de desempenho é um nome incompleto para definir todos os modelos cognitivos mentais que essa atividade de avaliação e controle governamental incorpora. Segundo o autor os critérios de auditoria podem ser vistos como subcategorias ou tipos de auditoria de desempenho, tendo identificado os seguintes: eficiência, efetividade, capacidade de gerenciamento do desempenho, informações de desempenho, revisões da melhor prática de gestão, avaliação de risco e revisões gerais de gestão. O modelo foi testado em 13 países da OCDE e pode ser visualizado na Tabela 2.

Tabela 2: Tipos de Auditoria de Desempenho por Países

| PAÍSES | Auditoria de eficiência | Auditoria de efetividade de programa | Auditoria de capacidade de gerenciamento do desempenho | Auditoria de informações de desempenho |
|-----------------------|--------------------------------|---|---|---|
| Austrália | ✓ | ✓ | ✓ | |
| Canadá | ✓ | | ✓ | |
| Finlândia | ✓ | | ✓ | ✓ |
| França | ✓ | ✓ | | |
| Alemanha | ✓ | ✓ | ✓ | |
| Irlanda | ✓ | | ✓ | |
| Holanda | ✓ | ✓ | ✓ | |
| Nova Zelândia | ✓ | | | ✓ |
| Noruega | ✓ | | ✓ | |
| Portugal | | | | |
| Suécia | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ |
| Reino Unido | ✓ | ✓ | | |
| Estados Unidos | ✓ | ✓ | ✓ | |

Fonte: Barzelay - Revista do Serviço Público (RSP), Ano 53, Número 2, Abr-Jun 2002, p.18.

A pesquisa de Barzelay (1997) revela semelhanças entre os resultados da Austrália, Alemanha, Holanda, Suécia e dos EUA. Os órgãos centrais de auditoria nesses países realizam auditoria de eficiência, auditorias de efetividade de programa e auditorias de capacidade de gerenciamento de desempenho. As análises desenvolvidas sugerem que os resultados, nos quais a linha de produtos de auditoria de desempenho inclui auditorias de efetividade de programa, são mais susceptíveis de questionamentos de natureza política, que ocorre quando o órgão de auditoria possui um relacionamento intenso com um cliente poderoso, para o qual a dicotomia política/administração não é relevante.

Exemplos desse tipo de clientes são o Congresso dos EUA, a Comissão de Orçamento do *Bundestag* na Alemanha e o Ministério das Finanças na Suécia. Independentemente do tipo de sistema de governo, o padrão de relacionamento Executivo/Legislativo é relevante, principalmente por oferecer condições estruturais nas quais se pode desenvolver, ou não, um

relacionamento mais intenso entre o órgão de auditoria e seus clientes. Para o autor as auditorias de desempenho não são um tipo de auditoria, elas são, de fato avaliações (BARZELAY, 1997).

Avaliar de forma etimológica significa determinar a valia ou atribuir valor a algo. Silva (1992) expressa: “avaliar deriva de valia que significa valor. Portanto, avaliação corresponde ao ato de determinar o valor de alguma coisa. A todo o momento o ser humano avalia os elementos da realidade que o cerca”.

Avaliar serviços ou programas no sentido de realizar intervenção sociais e de forma sistemática é definido por Aguilar e Ander-Egg (1994): “procedimentos que, apoiados no uso de método científico, servem para identificar, obter e proporcionar a informação pertinente e julgar o mérito e o valor de algo de maneira justificável”. Rossi & Freeman (1982) definem como “aplicação sistemática de procedimentos de pesquisa científica para verificar a conceitualização, *design*, implementação e utilidade dos programas de intervenção social”.

Contandriopoulos (1997) consegue aglutinar a etimologia adicionando o aspecto de procedimento científico (pesquisa avaliativa), quando anuncia: “avaliar consiste fundamentalmente em fazer um julgamento de valor a respeito de uma intervenção ou sobre qualquer um dos seus componentes, com o objetivo de ajudar na tomada de decisões. Este julgamento pode ser resultado da aplicação de critérios e de normas (avaliação normativa) ou se elaborar a partir de um procedimento científico (pesquisa avaliativa)”.

Contandriopoulos *et al* (1997) define avaliação normativa como “a atividade que consiste em fazer um julgamento sobre uma intervenção, comparando os recursos empregados e sua organização (estrutura), os serviços ou os bens produzidos (processo), e os resultados obtidos, com critérios e normas” e a pesquisa avaliativa como “o procedimento que consiste em fazer um julgamento *ex-post* de uma intervenção usando métodos científicos. Mais precisamente, trata-se de analisar a pertinência, os fundamentos teóricos, a produtividade, os efeitos e o rendimento de uma intervenção, assim como as relações existentes entre a intervenção e contexto no qual ela se situa”.

Conforme Cohen e Franco (1993) avaliação é uma atividade que tem como objetivo maximizar a eficácia dos programas na obtenção de seus fins e a eficiência na alocação de recursos para a consecução dos mesmos.

A avaliação, segundo Weiss (1998), é um termo bastante abrangente que acomoda muitas definições. No entanto, o que todas elas têm em comum é a noção de julgamento de mérito, baseado em critérios, segundo um método específico. Para Weiss a avaliação é “uma

análise sistemática do processo e/ou dos resultados de um programa ou política, em comparação com um conjunto explícito ou implícito de padrões, com o objetivo de contribuir para o seu aperfeiçoamento”⁹ (WEISS, 1998, p. 4).

Essa definição pode ser decomposta em cinco elementos: o primeiro diz respeito à análise sistemática, onde se enfatiza a natureza metodológica do trabalho; o segundo e o terceiro referem-se ao foco da investigação, ou seja, o processo de execução ou os resultados do programa e/ou política; o quarto trata dos critérios, que são os padrões de comparação; e o quinto se relaciona ao propósito da avaliação: contribuir para a melhoria do programa e/ou política, por meio da utilização dos resultados (WEISS, 1998).

Pollitt *et al* (1999) desenvolveu um modelo onde a auditoria de desempenho pode estar relacionada com o atendimento dos seguintes critérios: economia, eficiência, efetividade, boa prática de gestão, boa governança, qualidade de serviço e atendimento de metas. Os autores testaram o modelo nas EFS da Inglaterra, França, Holanda, Finlândia e Suécia, concluindo que o critério da “boa prática de gestão” constitui a grande parte dos trabalhos de auditoria. Para eles “boa prática de gestão” consiste em testes que verificam se um auditado possui um bom sistema de contabilização, procedimentos de determinação de metas, se existe uma boa relação com os clientes; consideram a função recursos humanos como a mais alta prioridade da organização e utilizam *benchmarking* para criar modelos ou padrões de bom gerenciamento.

Esses autores ressaltam que a auditoria de desempenho não pretende substituir a auditoria de regularidade, já que foi desenvolvida como seu complemento, assim como a nova gestão pública afirma adicionar eficácia e efetividade administrativa aos valores burocráticos tradicionais. Tanto é assim que os auditores das EFS vêm assumindo quatro papéis diferenciados: o de juiz/magistrado, cujo foco principal é verificar o cumprimento de leis e normas; o de contador público, preocupado com a transparência e a prestação de contas fidedigna; o de pesquisador/cientista, que enfatiza os padrões científicos de procedimentos e métodos e a geração de conhecimento; e o de consultor de gestão, que tem como meta propor melhorias na administração das organizações e programas. Nenhuma das cinco EFS pesquisadas consistia em um exemplo puro de um papel único – todas apresentaram diferentes combinações, segundo suas experiências, treinamento e cultura (POLLITT *et al*, 1999, p. 195).

⁹ O texto de Weiss, 1998, p.4 foi traduzido pelo autor.

O papel a ser assumido pelo auditor dependerá, entre outros fatores, da presença ou não de produtos (*outputs*) e resultados (*outcomes*) observáveis, o que está relacionado principalmente à qualidade dos sistemas e ferramentas de gestão de desempenho mantida pela Administração Pública (ALBUQUERQUE, 2006, p. 40).

Pollitt e Bouckaert (2002), por meio de um ensaio buscou avaliar as reformas da gestão pública numa perspectiva internacional, e concluíram que, apesar de terem como eixo principal a melhoria de desempenho, as várias experiências reformistas não desenvolveram mecanismos capazes de aferir a sua própria *performance*, paradoxo que descrevem como “falta de reflexividade”. Os autores mencionam que ocorreram algumas experiências exitosas, embora seja difícil descrever um panorama geral. Exemplificam com o caso britânico, onde, após quinze anos de intensa reforma gerencial, o governo de Tony Blair publicou um documento estratégico ressaltando a necessidade de mais mensuração, desenho de metas, avaliação, tecnologia da informação e mudança cultural para o servidor público.

A auditoria de desempenho mencionada por Pollitt *et al* (1999 e 2002), vem sendo denominada por Nardes (2013), de auditoria de governança. Para Nardes (2013) melhorar a governança, significa ouvir a sociedade, planejar e coordenar melhor e de forma coerente, ter estruturas sólidas de controles internos e gestão de riscos, além de utilizar indicadores que possam ser mensurados divulgados com total transparência, de modo que os resultados alcançados sejam amplamente conhecidos pela sociedade.

Segundo Castello Branco e Cruz (2013) o TCU vem aperfeiçoando continuamente seus métodos de controle, de modo a induzir a adoção de boas práticas de gestão e de governança corporativa.

Na visão de Nardes (2013) as auditorias de governança visam criar condições para que sejam evitadas ocorrências indesejáveis como desvios, desperdícios de recursos ou falhas estruturais e gerenciais que fragilizam a boa e regular aplicação dos recursos públicos. Busca-se atuar no plano das causas-raízes, que dão origem às mais variadas formas de problemas na gestão de recursos públicos, e não apenas no combate a consequências indesejáveis. O aprimoramento da governança do Estado brasileiro contribui para que a Administração Pública tenha melhores condições de promover o desenvolvimento nacional (inciso II do art. 3º da Constituição Federal).

O TCU reformulou as normas (Decisão Normativa nº 110, de 27 de agosto de 2010) de prestação e tomada de contas que passaram, a partir do exercício referência 2010, a exigir que no pronunciamento do gestor e do órgão de controle interno abordassem a avaliação de

desempenho, a gestão de riscos e as estruturas de controles das unidades jurisdicionadas. Essa nova forma de prestar contas, inserida no contexto do Poder Executivo Federal demonstra como a governança corporativa vem modificando as práticas do TCU. A DN nº 110/2010 (BRASIL, 2010), entre outros elementos, exige:

- a) avaliação dos resultados quantitativos e qualitativos da gestão, em especial quanto à eficácia e eficiência no cumprimento dos objetivos e metas planejados para o exercício, identificando as causas de insucessos no desempenho da ação administrativa;
- b) avaliação dos indicadores de gestão, pelo menos quanto à mensurabilidade e à utilidade do indicador, utilizados pelas unidades jurisdicionadas para avaliar o desempenho da gestão;
- c) avaliação sobre o funcionamento do sistema de controle interno da Unidade Jurisdicionada (UJ);
- d) avaliação da gestão de recursos humanos; e
- e) avaliação objetiva acerca da aderência da UJ em relação à adoção de critérios de sustentabilidade ambiental na aquisição de bens, materiais de tecnologia da informação (TI) e na contratação de serviços ou obras.

Slomski (2005) se aproxima das diretrizes emanadas pelo TCU para a nova metodologia de prestação e tomada de contas afeta aos órgãos do Poder Executivo Federal atribuindo aos elementos abaixo a essencialidade para uma sólida governança pública:

- a) **Estrutura de controle administrativo** – direcionado à realização dos objetivos da organização através do desenvolvimento de processos de trabalho operacionais;
- b) **Ambiente de controle administrativo** – é a base para todos os outros elementos funcionarem, pois propicia disciplina aos processos organizacionais, influenciando estratégias e políticas. Inclui valores éticos, competência e o desenvolvimento do pessoal.
- c) **Gestão de Riscos** – a avaliação de riscos permite que a organização considere até que ponto eventos em potencial pode impactar a realização dos objetivos.
- d) **Controle do Patrimônio** – procedimento estabelecido visando assegurar um efetivo controle sobre todo e qualquer valor sob a responsabilidade do gestor.
- e) **Avaliação de Conformidade** - qualquer procedimento utilizado, direta ou indiretamente, para determinar que as ações praticadas estejam concernentes com as normas e leis que regem a atividade pública.
- f) **Avaliação de Desempenho** – realização de comparações de desempenho e qualidade com concorrentes ou organizações de outros ramos (*benchmarking*); poder de demonstrar aos

stakeholders qual o potencial de retorno de seus investimentos; e verificação periódica se as estratégias organizacionais de curto, médio ou longo prazos estão sendo cumpridas.

g) Responsabilidade em prestar contas

Na visão de Slomski (2005) a transparência total seria alcançada quando os elementos forem estruturados dentro da gestão pública na forma de relacionamentos entre estes e os princípios fundamentais da *accountability*.

Na Austrália existe o ANAO¹⁰ – *Australian National Audit Office*, que presta serviços de auditoria para o Parlamento australiano e entidades do setor público. A empresa elabora e fornece relatórios financeiros do setor público, administração e prestação de contas. Ela não exerce funções de gestão nem executiva, posto que estas são de responsabilidade da Administração Pública australiana. Somente realizam auditoria de demonstrações financeiras e do desempenho do governo australiano, com avaliação objetiva das áreas em que a melhoria pode ser realizada na administração pública e na prestação de serviços.

De forma construtiva, consultiva e atuando cooperativamente com aqueles que têm responsabilidades chaves nos órgãos do governo, a ANAO procura identificar e promulgar, em benefício do setor público em geral, amplas mensagens e lições no sentido de disseminar as boas práticas e as experiências relacionadas à governança corporativa.

A ANAO tem sua responsabilidade disposta por uma Lei de Auditoria Geral de 1997, bem como por demais normas de auditoria e aplicadas à profissão, que regem toda a relação profissional com a Administração Pública, além de dispor também dos objetivos esperados, das práticas profissionais e das trocas de experiências por meio da participação de outros profissionais e organizações para consecução dos objetivos por ela propostos.

Em junho de 2003, a ANAO lançou o Guia de Melhores Práticas para a Governança no Setor Público (*Practice Guide Public Sector Governance*, ANAO, 2003). O guia tem a finalidade de auxiliar as agências de governo australiano a atingir padrões elevados de governança e da proposição de processos e práticas para solução de problemas.

Segundo o ANAO (2003) os princípios fundamentais para que o setor público possa atingir uma efetiva governança corporativa são seis, sendo três relacionados com os atributos das pessoas nas organizações (liderança, integridade e compromisso) e três representam o

¹⁰ ANAO - é uma espécie de auditoria externa da administração pública. Presta suporte técnico ao Auditor Geral, que é um funcionário independente do Parlamento. Trata-se de uma instituição com mais de 100 anos (foi criada em 1901) e reformada pelo Audit General Act, de 1997.

resultado das estratégias, sistemas, políticas e processos estabelecidos (responsabilidades, integração e transparência).

- **Liderança (*Leadership*):** no âmbito do setor público, a governança corporativa requer o desenvolvimento de lideranças não somente no Governo, mas em todos os seus órgãos e níveis da administração.
- **Compromisso (*Commitment*):** boas práticas de governança corporativa no setor público exigem muitos esforços e amadurecimento daqueles que estão à frente da gestão do serviço público. Requer um forte senso de compromisso por parte de todos os gestores sobre a difícil tarefa de implantar a governança corporativa e seus princípios na Administração Pública em geral. Neste sentido, comprometer-se significa estabelecer um eficiente meio de comunicação baseado em valores éticos que norteiam a relação com todos os envolvidos no processo de prestação de serviço à comunidade, segundo uma abordagem sistemática de gerenciamento;
- **Integridade (*Integrity*):** a integridade tem a ver com honestidade. Ao abordar-se o universo de responsabilidades que a Administração Pública contempla, percebe-se a relevância deste princípio à medida que os padrões e valores pessoais e profissionais desenvolvidos numa organização determinam sobremaneira a qualidade e a eficácia das boas práticas de governança corporativa, bem como a credibilidade de toda informação ou prestação de contas fornecidas à sociedade;
- **Responsabilidade (*accountability*):** os princípios da governança corporativa buscam identificar responsabilidades na figura dos agentes presentes no processo. Assim, requer que todos os envolvidos sejam responsáveis por suas decisões e ações, bem como se submetam ao julgamento externo;
- **Integração (*Integretion*):** não obstante cada princípio carregar sua importância para o sistema como um todo (setor público), é importante perceber que é do processo de integração entre todos os princípios de governança corporativa desenvolvida dentro destas organizações que se obterá um excelente quadro estratégico e promissor à organização. Esse processo de integração adequadamente conduzido e assimilado por funcionários públicos, compreendido e bem aplicado pelos demais órgãos e setores da administração pública quando da consecução de seus misteres organizacionais, oportunizará um cenário viável às boas práticas de governança corporativa;
- **Transparência (*Transparency/Openness*):** a sociedade cada vez mais exige dos órgãos públicos, por meio de seus gestores e administradores, constantes votos de confiança. E

isso somente é possível por meio de uma adequada abertura organizacional, de que resulte uma maior participação cidadã no processo de condução dos programas e políticas sociais. Por meio de informações completas, seguras e transparentes, as ações dos gestores institucionais ganham credibilidade frente ao público e tornam-se efetivas, demonstrando a responsabilidade social por parte do corpo diretivo. O princípio da transparência para a governança corporativa é de significava importância e deve ser visto como um recurso, a exemplo dos recursos materiais, financeiros (dinheiro público) e demais ativos públicos;

3 METODOLOGIA

Entre os autores que escrevem sobre o tema não há uma uniformidade de tipologia de delineamentos de pesquisas sem agrupamentos (BRUYNE, 1977; CERVO e BERVIAN, 1983; DEMO, 1985; TRIVIÑOS, 1987; GIL, 1999), nem nas tipologias de delineamentos com agrupamentos (SANTOS, 1999; ANDRADE, 2002; VERGARA, 2009). Adota-se nessa pesquisa o agrupamento feito por Raupp e Beuren (2012, p. 79) que congrega as pesquisas em contabilidade em três categorias: quanto aos objetivos, procedimentos e abordagem do problema.

3.1 Caracterização da Pesquisa

Neste sentido, esse estudo caracteriza-se como pesquisa exploratória quanto aos objetivos, estudo de caso com inserção de pesquisa bibliográfica com relação aos procedimentos e qualitativa e quantitativa (quali/quant) quanto à abordagem do problema.

Para Raupp e Beuren (2012) a pesquisa exploratória ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada, nesse caso, apesar da existência de pesquisas em governança, nenhuma delas aborda o tema auditoria de governança, apesar das dissertações de Magalhães (2011) sobre a governança do TCU e a de Mello (2006) governança no setor público federal brasileiro, e a tese de Camargo (2010) que trata a governança corporativa envolvendo o controle externo brasileiro.

Gil (1999) destaca que a pesquisa exploratória é desenvolvida no sentido de proporcionar uma visão geral acerca de determinado fato. Essa dissertação aborda as auditorias de governança já realizadas pelo TCU e os impactos ocorridos na APF após elas, bem como colhe opinião acerca de auditoria de governança dos que trabalham no TCU do Rio Grande do Norte. Para Raupp e Beuren (2012) explorar um assunto significa reunir mais conhecimento e incorporar características inéditas, bem como buscar novas dimensões até então não conhecidas. Os autores consideram este o primeiro passo no campo científico.

Com relação aos procedimentos tem-se um estudo de caso, cuja natureza empírica investiga um determinado fenômeno, geralmente contemporâneo, dentro de um contexto real de vida, quando as fronteiras entre o fenômeno e o contexto em que ele se insere não são claramente definidas. Trata-se de uma análise aprofundada de um ou mais objetos (casos),

permitindo o seu amplo e detalhado conhecimento (GIL, 1999). Essa pesquisa envolve o tema mais debatido no exercício de 2013 no TCU, a auditoria de governança.

Embora essa pesquisa não tenha adotado rigorosamente todos os procedimentos formais que caracterizam um estudo de caso (protocolo, por exemplo), a natureza empírica, particularidade (e método) do caso analisado permitiram classificá-la segundo tal estratégia.

A estratégia do estudo de caso, segundo Bruyne, Herman e Schoutheete (1977), é reunir informações numerosas e detalhadas com vistas a apreender a totalidade de uma situação. Para Raupp e Beuren (2012) os estudos de caso abordam uma única entidade. O caso estudado diz respeito às auditorias de governança já realizadas pelo TCU.

A pesquisa também se caracteriza como bibliográfica, que na visão de Raupp e Beuren (2012) consideram bibliográfica quando explica e soluciona um problema a partir do referencial teórico já tornado público, incluindo, publicações avulsas, boletins, guias, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, dissertações, teses entre outros, o que os autores denominam de fontes secundárias. Esta pesquisa utilizou como referencial teórico: (a) Teoria da Agência; (b) Auditoria; (c) *New Public Management*; e Governança nas Organizações Internacionais e Nacional, que serviu de base para a construção das dimensões/princípios existentes em governança no mundo, o que constituem as variáveis desta pesquisa:

- **Reino Unido:** Liderança, Eficiência, *Accountability* e Remuneração
- **IFAC:** Transparência (Abertura), Integridade, Responsabilidade em Prestar Contas
- **Banco Mundial:** Marco legal, Transparência, *Accountability* e Participação Social
- **Comissão Europeia:** Transparência (Abertura), Participação, *Accountability*, Efetividade e Coerência
- **OCDE:** Efetiva estrutura de governança corporativa, Direitos dos Acionistas, Equidade, Transparência e Responsabilidades
- **ONU:** Igualdade, Participação, Pluralismo, Transparência e Responsabilidade
- **IBGC:** Transparência, Equidade, *Accountability* e Responsabilidade Corporativa
- **CVM e BANCO CENTRAL:** Transparência, Equidade e *Accountability*
- **BM&FBOVESPA:** Transparência, Equidade, Prestação de Contas, Responsabilidade e Avaliação de Riscos
- **GesPública:** Economicidade, Execução, Excelência, Eficiência, Eficácia e Efetividade

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa é qualitativa e quantitativa (quali-quant). No campo científico surgiu este modelo metodológico que reúne a dicotomia positivista com a interpretativa, o que para muitos autores (DEMO, 1995; MAY, 2004), especialmente os da área social, colocam como a ideal.

Para Richardson (1999) “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”. Esta pesquisa foi realizada analisando e interpretando textos dos Relatórios de auditoria de governança e de seus desdobramentos, buscando encaixá-los nas variáveis (dimensões/princípios da Governança nas Organizações Internacionais e Nacional) e analisar na APF os impactos causados pela auditoria de governança.

De forma complementar e com o objetivo de agregar valor aos resultados foi realizada uma pesquisa quanti, por meio de uma consulta, via questionário, com um grupo de auditores do TCU do Rio Grande do Norte (TCU/RN), para verificar a opinião deles, quanto: (a) ao conhecimento da auditoria de governança; (b) quais às dimensões/princípios utilizados pelos órgãos internacionais e nacional mais se assemelham aos utilizados nas auditorias de governança do TCU; (c) se a auditoria de governança incorpora as dimensões/princípios da legalidade (conformidade) e da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade (ANOp); e (d) qual a auditoria que causa maior impacto na APF.

3.2 Justificativa da Escolha do Tribunal de Contas da União (TCU) Para o Estudo de Caso

A tendência do Controle Externo Brasileiro é a auditoria de governança, para tanto, o TCU está criando um Referencial Básico de Governança para a APF. Nesse sentido, uma pesquisa com tema centralizado em auditoria de governança pode auxiliar na discussão e avanço de novos conhecimentos.

A Constituição Federal Brasileira (Brasil, CF, 1988) estabelece em seu art. 70 que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada

Poder. No art. 71 consta que o controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União.

O TCU é uma instituição centenária, tendo completado em 2013 cento e vinte e três anos de existência e serviços prestados à nação brasileira na missão de fiscalização da coisa pública.

O TCU é uma entidade incluída entre as Organizações das Entidades Fiscalizadoras Superiores dos Países do Mercosul, Bolívia e Chile, e representa a Entidade Fiscalizadora Superior (EFS) no Brasil.

O TCU foi eleito na XXII Assembleia Geral da Organização Latino-americana e do Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS), realizada na cidade de Gramado, Rio Grande do Sul, no período de 5 a 10 de novembro/2012, para exercer a presidência da OLACEFS no triênio de 2013-2015, assim, a auditoria de governança também fará parte desta entidade.

3.3 Universo pesquisado, Amostra e Coleta de dados

Fundamentado na citação de Raupp e Beuren (2012) quando eles afirmam que no universo, a variedade de fenômenos passíveis de serem estudados é infinita, sendo necessário selecionar o que deseja estudar e os abstrair da realidade, escolhendo alguns ângulos do fenômeno para ser investigado. Os autores definem população ou universo da pesquisa como a “totalidade de elementos distintos que possui certa paridade nas características definidas para determinado estudo” (RAUPP e BEUREN, 2012, p.118).

No Sistema “Fiscalis” do TCU, inserindo-se a sintaxe que contivesse “*overnança*” na descrição do campo “Objeto” da fiscalização, foi obtido como resultado o Quadro 4.

Quadro 4: Auditorias de Governança Realizadas Pelo TCU - (Período 2006 a 2013)

| Ano | Contador |
|-------|----------|
| 2006 | 0 |
| 2007 | 2 |
| 2008 | 2 |
| 2009 | 2 |
| 2010 | 3 |
| 2011 | 1 |
| 2012 | 7 |
| 2013 | 46 |
| TOTAL | 63 |

Fonte: elaborada pelo autor com base no Sistema Fiscalis do TCU – Barros, 2013

O universo da pesquisa são as 63¹¹ auditorias de governança realizadas ou iniciadas pelo TCU no período de 2006 a 4/novembro/2013.

Quanto à coleta de dados Raupp e Beuren (2012) alertam ser impossível obter informações de todos os elementos que se pretendem estudar, seja em função da numerosidade de dados, da relação custo-benefício, da acessibilidade aos dados ou da limitação de tempo.

Serpa (2013) em seu artigo “Compreendendo os conceitos de governança para controlar” cita que dentre os trabalhos já realizados pelo TCU em fiscalização de governança destaca-se a avaliação de governança de tecnologia da informação (TI) na administração pública (Acórdão 1.603/2008-Plenário), a avaliação das estruturas de governança dos órgãos e unidades de controle interno (Acórdão 1.233/2012-Plenário) e a avaliação das agências reguladoras (Acórdão 2.261/2011-Plenário).

Castello Branco e Cruz (2013, p. 25-26) destacam os mesmos trabalhos e acrescentam o 2.471/2008-Plenário (Terceirização de Tecnologia da Informação –TI na APF) e 2.308/2010-Plenário (Governança de TI na APF – Ciclo 2010).

Nas palestras ministradas em 2013 pelo Presidente do TCU tem-se destacado as auditorias de governança em TI (Ciclo 2007, 2010 e 2012) e a auditoria de governança em gestão de pessoas (em realização).

Com base nessas indicações esta pesquisa adota como amostra para o estudo de caso a auditoria de governança de TI (Acórdão 1.603/2008-Plenário), denominada também de Ciclo 2007, que é a primeira auditoria de governança realizada pelo TCU em 2007 e concluída no exercício de 2008. Esta auditoria possui desdobramentos como o 1º monitoramento - Acórdão 1.145/2011-Plenário, e o Acórdão 2.471/2008-Plenário, que trata de governança - área de terceirização de TI. Também foram realizadas as auditorias de governança de TI em 2010 e 2012, que dão suporte a uma evolução da área de governança de TI, e que são denominados Ciclos 2010 e Ciclo 2012.

O Quadro 5 representa a amostra da pesquisa, juntamente com seus desdobramentos que fazem parte desta amostra e serão analisados qualitativamente visando identificar, por meio da análise das comunicações, nos Relatórios de Auditoria (Acórdãos 1603/2008 e seus desdobramentos), as dimensões/princípios utilizados, ou descrevendo verbalmente a dimensão/princípio ou de forma sutil apresentando suas características.

¹¹ O Anexo A contém a listagem com as 63 auditorias de governança.

Quadro 5 – Amostra da Pesquisa em Auditoria de Governança no TCU

| | | | |
|---|--|---|---|
| Acórdão 1.603/2008- Plenário (TC 008.380/2007-1) Sessão 13/08/2008 Governança em TI Ciclo 2007 | Acórdão 1.145/2011- Plenário (TC-028.772/2010-5) Sessão 4/5/2011 Monitoramento do Acórdão 1.603/2008- | Acórdão 2.471/2008- Plenário (TC-019.230/2007-2) Sessão 5/11/2008 Governança – Terceirização em TI | Acórdão 2.308/2010- Plenário (TC- 000.390/2010-0) Sessão 8/9/2010 Governança em TI Ciclo 2010 |
| | Acórdão 1.603/2008- Plenário | Acórdão 2.471/2008- Plenário | Acórdão 2.585/2012- Plenário (TC- 007.887/2012-4) Sessão 26/9/2012 Governança em TI Ciclo 2012 |

Fonte: elaboração própria com dados do TCU – Barros, 2013

Quanto à pesquisa quantitativa, que aborda uma consulta aos auditores do TCU, por conveniência do pesquisador e motivado pelo baixo número de respostas que obteve ao realizar a pesquisa com uma amostra de 500 (Universo 1.556 auditores em 5/11/2013), obtendo apenas 35 respostas de retorno, utilizou-se a regional do TCU no Rio Grande do Norte (TCU/RN). O TCU/RN é composto por 17 auditores, sendo 5 deles detentores de função/cargo de confiança e 12 auditores, inclusive, o pesquisador, que foi excluído da pesquisa.

Foi elaborado um questionário¹², contendo seis questões objetivas que foram aplicadas no TCU/RN. A consulta foi realizada com 2 categorias:

1ª CATEGORIA – Auditores com Função de Confiança lotados no TCU/RN: composta por 5 ocupantes de funções de confiança, sendo 1 Secretário, 2 Diretores e 2 Assessores.

2ª CATEGORIA – Auditores sem função: 12 auditores.

Os questionários foram aplicados nos dias 3, 4 e 5/12/2013, entregues de forma manual e o Quadro 6 registra as categorias, com seu público alvo, a quantidade de questionários de pesquisa enviados, as datas de envio e os recebidos até 16/12/2013.

¹² Consta no Anexo B o questionário de pesquisa.

Quadro 6: Amostra Por Categoria

| CATEGORIA | PÚBLICO ALVO | UNIVERSO | ENTREGUES | RECEBIDOS |
|-----------------|--------------------------------|----------|--------------------|----------------|
| | | | Dias 3 a 5/11/2013 | Até 16/12/2013 |
| 1ª - com Função | Secretário, Diretor e Assessor | 05 | 05 | 05 |
| 2ª - Auditores | Auditores | 12 | 11 | 11 |
| TOTAL | | | | 16 |

Fonte: elaboração própria – Barros, 2013

O tratamento utilizado foi à análise descritiva, que segundo Raupp e Beuren (2012) pode ser aplicado a “todos os estudos que envolvem dados quantitativos, independentes das questões”. Na fase de tratamento de dados, realizou-se as inferências sobre as informações colhidas obtidas à luz da fundamentação teórica.

Embora não seja possível a generalização dos resultados desta consulta, uma vez que aborda apenas uma das 26 regionais do TCU, o seu resultado pode transparecer importantes sinalizações.

O Quadro 7 apresenta de forma sintética a metodologia abordada na pesquisa.

Quadro 7: Síntese da Metodologia da Pesquisa

| OBJETIVOS: Pesquisa Exploratória | |
|--|--|
| PROCEDIMENTOS | |
| ESTUDO DE CASO | BIBLIOGRÁFICA |
| Acórdão 1.603/2008 e seus desdobramentos (Acórdãos 2.471/2008, 2.308/2010, 1.145/2011 e 2.585/2012) | <p>Teoria da Agência</p> <p>Governança nas Organizações Internacionais/Nacional</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Reino Unido: Liderança, Eficiência, <i>Accountability</i> e Remuneração ➤ IFAC: Transparência (Abertura), Integridade, Responsabilidade em Prestar Contas ➤ Banco Mundial: Marco legal, Transparência, <i>Accountability</i> e Participação Social ➤ Comissão Europeia: Transparência (Abertura), Participação, <i>Accountability</i>, Efetividade e Coerência ➤ OCDE: Efetiva estrutura de governança corporativa, Direitos dos Acionistas, Equidade, Transparência e Responsabilidades ➤ ONU: Igualdade, Participação, Pluralismo, Transparência e Responsabilidade ➤ IBGC: Transparência, Equidade, <i>Accountability</i> e Responsabilidade Corporativa ➤ CVM e BANCO CENTRAL: Transparência, Equidade e <i>Accountability</i> ➤ BM&FBOVESPA: Transparência, Equidade, Prestação de Contas, Responsabilidade e Avaliação de Riscos ➤ GesPública: Economicidade, Execução, Excelência, Eficiência, Eficácia e Efetividade <p><i>New Public Management</i></p> <p>Auditoria</p> |
| ABORDAGEM | |
| QUALITATIVA | QUANTITATIVA |
| <p>Estudo de Caso</p> <p>Coleta dos dados: Análise e Interpretação dos Relatórios Auditoria, em busca de:</p> <ol style="list-style-type: none"> (a) identificar as dimensões utilizadas; (b) comparar as dimensões com as entidades internacionais/nacional; (c) verificar se a auditoria de conformidade e ANOp estão incorporadas na auditoria de governança; e (d) identificar os impactos da auditoria de governança. <p>Tratamento dos dados: Análise de Conteúdo</p> | <p>Pesquisa com Auditores TCU/RN</p> <p>Coleta dos dados: Questionário, em busca de:</p> <ol style="list-style-type: none"> (a) verificar se os auditores conhecem a auditoria de governança? (b) identificar quais as dimensões/princípios apontados pelos auditores mais se assemelham aos utilizados nas auditorias de governança do TCU? (c) verificar se na opinião dos auditores a auditoria de governança incorpora as dimensões/princípios da legalidade (conformidade) e da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade (ANOp)? (d) conhecer a opinião dos auditores quanto à auditoria que causa maior impacto na APF? <p>Tratamento dos dados: Análise descritiva</p> |

| UNIVERSO | | |
|--|------------------------|------------------|
| 63 Auditorias de Governança de 2006-2013 | 17 Auditores do TCU/RN | |
| AMOSTRA | | |
| Acórdão 1.603/2008 Acórdão 2.471/2008 Acórdão 2.308/2010 Acórdão 1.145/2011 Acórdão 2.585/2012 | 16 Auditores do TCU/RN | 1ª categoria: 5 |
| | | 2ª Categoria: 12 |

Fonte: elaboração própria – Barros, 2014

4 ESTUDO DE CASO - PESQUISA E ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1. Análise do Acórdão TCU nº 1.603/2008 - Plenário

4.1.1 A1 – (GovTI) – Ciclo 2007 - Acórdão TCU nº 1603/2008 – Plenário – TC 008.380/2007-1, Sessão de 13/8/2008 – Ministro Relator: Guilherme Palmeira

Área da Auditoria/ Secretaria que realizou

Trata-se de Levantamento de auditoria na situação de governança de Tecnologia da Informação (TI) na APF, realizada pela Secretaria de Fiscalização de Tecnologia da Informação do TCU - Sefti.

Objetivo da Área

A governança de TI tem como objetivo assegurar que as ações de TI estejam alinhadas com o negócio da organização, agregando-lhe valor. O desempenho da área de TI deve ser medido, os recursos propriamente alocados e os riscos inerentes, mitigados. Assim, é possível gerenciar e controlar as iniciativas de TI nas organizações para garantir o retorno de investimentos e a adoção de melhorias nos processos organizacionais.

A governança adequada da área de TI na APF promove a proteção a informações críticas e contribui para que essas organizações atinjam seus objetivos institucionais. Além disso, garantir a correta aplicação dos recursos empregados em tecnologia da informação se torna cada vez mais importante, tendo em vista que somente na Administração Federal o gasto em TI ultrapassa seis bilhões de reais por ano, segundo dados do Sistema Integrado de Administração Financeira (Siafi) e do Departamento de Coordenação e Governança das Empresas Estatais (Dest).

Objetivo da Auditoria

O objetivo da auditoria foi “coletar informações acerca dos processos de aquisição de bens e serviços de TI, de segurança da informação, de gestão de recursos humanos de TI, e das principais bases de dados e sistemas da Administração Pública Federal”.

Nesse sentido, o TCU buscou obter informações para elaboração de mapa com a situação da governança de TI na APF. Em paralelo, foram identificados os principais sistemas e bases de dados da APF. Com essa gama de informações foi possível ao TCU verificar onde a situação da governança de TI está mais crítica e identificar as áreas onde ele pode, e deve, atuar como indutor do processo de aperfeiçoamento da governança de TI.

Questões de auditoria

A pesquisa contou com 39 questões.

Metodologia – Amostra/Respondentes e Tratamento dos dados

Foram selecionados, como amostra, 333 órgãos/entidades representativos da APF. Desses órgãos/entidades, 29 responderam em conjunto com outros órgãos/entidades e 14 não se consideraram integrantes da APF, apesar de jurisdicionados ao Tribunal, em especial os que fazem parte do Sistema "S" (Sesc, Senac, Sebrae etc.). Outros 25 órgãos/entidades não responderam à pesquisa e 10 não completaram a quantidade mínima estabelecida de respostas. Assim, 255¹³ órgãos/entidades participaram efetivamente do levantamento. Dessa relação constaram ministérios, universidades federais, tribunais federais, agências reguladoras, autarquias, secretarias, departamentos e empresas estatais.

Os órgãos e entidades selecionados receberam, por meio de correspondência oficial, a identificação e a senha individual para acesso ao questionário e, posteriormente, via mensagem eletrônica, o link para o questionário on-line. O *software Risk Manager* apoiou o envio, a coleta e a tabulação das informações do questionário.

Durante o preenchimento do questionário, foi solicitado aos gestores de TI dos órgãos e entidades que anexassem documentos eletrônicos para servirem de evidências às respostas apresentadas. Em geral, esses documentos solicitados são atos normativos formais da organização, mas poderiam ser também atas de reunião ou outras publicações internas aceitas e reconhecidas pelo órgão/entidade. Deve-se observar que as informações coletadas foram declaradas pelos gestores e não verificadas pela equipe junto aos órgãos/entidades.

Ao final da coleta de informações, as respostas apresentadas nos questionários foram tabuladas e as evidências organizadas em pastas eletrônicas para consulta e tratamento posterior.

Critério

Como critério foram utilizadas as normas técnicas brasileiras NBR ISO/IEC 17799:2005, NBR ISO/IEC 15999-1:2007 e no "*Control Objectives for Information and related Technology 4.1 (Cobit 4.1)*".

¹³ Consta no Anexo C a relação dos órgãos/entidades que responderam a auditoria Acórdão 1.603/2008 – Plenário – GovTI (Ciclo 2007).

- NBR ISO/IEC 17799:2005: é o código de prática para a gestão da segurança da informação mais adotado em todo o mundo. Essa norma foi internalizada pela Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT, 2001, 2005). Ela fornece recomendações em gestão da segurança da informação para uso dos responsáveis pela implementação e manutenção da segurança em suas organizações e tem como propósito prover uma base comum para o desenvolvimento de normas de segurança organizacional e das práticas efetivas de gestão da segurança, além de prover confiança nos relacionamentos entre as organizações.
- NBR 15999-1:2007: é o código de prática para a gestão de continuidade de negócios, baseado na norma inglesa BSI 25999:2006 e internalizada no Brasil pela ABNT em outubro de 2007. Seu objetivo é fornecer um sistema baseado nas boas práticas de gestão de continuidade de negócios.
- Cobit 4.1: é um modelo de gestão orientado a processos e está dividido em quatro grandes grupos: Planejar e Organizar (*Plan & Organise* - PO), Adquirir e Implementar (*Acquire & Implement* - AI), Entregar e Assistir (*Deliver & Support* - DS) e Monitorar e Avaliar (*Monitor & Evaluate* - ME).

Limitação

Como limitação à execução dos trabalhos, deve-se destacar que alguns órgãos/entidades não dispunham de todas as informações solicitadas e fizeram muito esforço para obtê-las. Mesmo assim, alguns órgãos/entidades não conseguiram obter todas as informações e as questões relativas a elas ficaram sem resposta.

Outra limitação constante na auditoria é que as conclusões e achados estão baseados em informações prestadas pelos gestores e não levantadas pela equipe de auditoria.

Achados/Resultados

Achado I. Ausência de planejamento estratégico institucional em vigor.

Resultado: 47%, ou 120 entidades, NÃO possui planejamento estratégico.

No contexto contemporâneo onde ocorrem intensas mudanças as organizações precisam estar preparadas para atuarem de forma proativa e assim, atingirem seus objetivos e

metas traçadas. Wright *et al* (1992) definem estratégia como “planos da alta gerência para atingir resultados coerentes com as missões e objetivos da organização”.

O planejamento estratégico antecipa o futuro da empresa, em relação ao longo prazo. Para Mintzberg (2010) planejamento é pensar no futuro. Com uma visão de futuro estabelecida, as organizações poderão se adaptar às constantes mudanças que ocorrem na sua área de atuação; o que agiliza o processo de tomada de decisões. A ausência de planejamento estratégico é o mesmo que ausência de definições claras dos objetivos da entidade e das estratégias que serão utilizadas.

Em um universo de 255 entidades da Administração Pública Federal, 120 caminham sem uma visão de futuro estabelecida, apenas atuando de forma reativa às constantes mudanças, o que a impedem de atingir seus objetivos.

Achado II. Ausência de planejamento estratégico de TI em vigor.

Resultado: 59%, ou 150 entidades, NÃO tem planejamento estratégico em vigor.

Ter planejamento estratégico institucional não garante a existência de planejamento estratégico de TI. O Cobit 4.1 PO1.4 *IT Strategic Plan* (Plano Estratégico de TI) estabelece que deve-se criar um plano estratégico que defina, em cooperação com os principais interessados, como as metas de TI contribuirão para os objetivos estratégicos da organização e quais os custos e riscos associados. O plano deve incluir os serviços de TI, os ativos de TI e como a área de TI dará suporte aos projetos dependentes de tecnologia da informação. A área de TI deve definir como os objetivos serão alcançados, as métricas a serem usadas e os procedimentos para obter a aprovação formal dos interessados. O plano estratégico de TI deve conter orçamento para investimentos e custeio de TI, fontes de recursos, estratégia de aquisições, e requisitos legais e regulatórios. O plano estratégico deve ser suficientemente detalhado para permitir a definição de planos táticos de TI. A ausência de planejamento estratégico de TI pode causar descontinuidade dos projetos e o consequente desperdício de recursos.

Achado III. Ausência de comitê diretivo sobre ações e investimentos em TI.

Resultado: 68%, ou 173 entidades, NÃO tem comitê diretivo sobre ações e investimentos em TI.

O Cobit 4.1 PO4.3 *IT Steering Committee* (Comitê Diretivo de TI) estabelece que deve ser criado um comitê diretivo de TI (ou equivalente) composto de gerentes executivos, de

negócios e de TI, para: determinar as prioridades de investimento e alocação de recursos nas ações de TI, alinhadas às estratégias e prioridades da organização; acompanhar o estágio de desenvolvimento dos projetos e resolver conflitos relativos a recursos; e monitorar os níveis de serviço de TI e suas melhorias.

Portanto, a existência de um comitê diretivo de TI possibilita que as decisões de investimentos sejam obtidas a partir de uma visão mais abrangente, o que reduz os riscos de erro.

As 173 entidades (universo: 255) que não possuem um fórum competente para discussão de TI correm maior risco de tomarem decisões de TI equivocadas e levarem ao desperdício de recursos, e ainda de não estarem alinhadas aos objetivos da organização.

Achado IV. Quantidade reduzida de servidores na área de TI.

Resultado: 71%, ou 50 entidades, NÃO tem a área de TI composta de menos de 1/3 de servidores do quadro. (Observação: apenas 70 entidades responderam).

A literatura especializada não estabelece o percentual de pessoal que pode ser terceirizado. O Cobit 4.1 PO7.5 *Dependence Upon Individuals* (Dependência em Indivíduos) aconselha minimizar a ocorrência de dependência crítica em indivíduos chave por meio de aquisição de conhecimento (documentação), compartilhamento de conhecimento, planejamento de sucessão e equipe reserva.

Achado V. Ausência de formação específica em TI.

Resultado: 63%, ou 160 entidades, NÃO possuem formação específica em TI.

O Cobit 4.1 PO7.2 *Personnel Competencies* (Competências Pessoais) estabelece que regularmente deve ser verificado se os profissionais de TI têm as competências necessárias para exercer sua função com base em sua formação, treinamento e/ou experiência e determina que as entidades definam as competências de TI básicas e as mantenham, por meio de programas de qualificação e certificação apropriados.

Achado VI. Inobservância das competências necessárias para funções comissionadas.

Resultado: 60%, ou 153 entidades, NÃO considera as competências gerenciais, técnicas e resultados produzidos anteriormente na seleção de pessoas.

O Decreto nº 5.707/2006 que instituiu a Política e as diretrizes para o desenvolvimento de pessoal da administração pública federal estabelece em seu art. 3º, os incisos:

Art. 3º São diretrizes da Política Nacional de Desenvolvimento de Pessoal:

...

VI - incentivar a inclusão das atividades de capacitação como requisito para a promoção funcional do servidor nas carreiras da administração pública federal direta, autárquica e fundacional, e assegurar a ele a participação nessas atividades;

VII - considerar o resultado das ações de capacitação e a mensuração do desempenho do servidor complementares entre si;

...

Achado VII. Ausência de carreira específica para a área de TI.

Resultado: 57%, ou 145 entidades, NÃO possui carreira específica.

O Cobit 4.1 PO7.1 *Personnel Recruitment and Retention* (Recrutamento e Retenção de Pessoal) estabelece que as entidades devam manter processos de recrutamento de pessoal de TI em linha com as políticas e os procedimentos de pessoal gerais da organização, ou seja, contratação, ambiente positivo para o trabalho, orientação. Elas devem implementar processos que garantam que a organização tenha força de trabalho de TI apropriadamente preparada com as habilidades necessárias para atingir os objetivos organizacionais.

Achado VIII. Ausência de política de segurança da informação (PSI) em vigor.

Resultado: 64%, ou 163 entidades, NÃO possui PSI.

A NBR ISO/IEC 17799:2005, estabelece em seu item 5.1 - Política de segurança da informação: convém que a direção estabeleça uma política clara, alinhada com os objetivos do negócio e demonstre apoio e comprometimento com a segurança da informação por meio da publicação e manutenção de uma política de segurança da informação para toda a organização.

O Cobit 4.1 DS5.2 *IT Security Plan* (Plano de Segurança de TI) cita que deve-se traduzir os requisitos de negócio, risco e conformidade num plano geral de segurança de TI, levando em consideração a infra-estrutura de TI e a cultura de segurança, garantir que o plano seja implementado dentro das políticas e dos procedimentos de segurança em conjunto com investimentos apropriados em serviços, pessoal, *software* e *hardware* e comunicar as políticas e procedimentos de segurança aos interessados e usuários.

Achado IX. Ausência de plano de continuidade de negócios (PCN) em vigor.

Resultado: 88%, ou 224 entidades, NÃO possui PCN vigente.

A NBR 15999-1:2007, em seu item 8.6 - Planos de Continuidade de Negócios, estabelece que o propósito de um plano de continuidade de negócios (PCN) é permitir que uma organização recupere ou mantenha suas atividades em caso de uma interrupção das operações normais de negócios.

O Cobit 4.1 DS4 *Ensure Continuous Service* (Garantir a Continuidade do Serviço) cita que a necessidade de prover serviços contínuos de TI requer desenvolvimento, manutenção e teste de planos de continuidade de TI, armazenamento de cópias de segurança em local alternativo e treinamento periódico de planejamento de continuidade.

A NBR ISO/IEC 17799:2005 em seu item 14.1.3 - Desenvolvimento e implementação de planos de continuidade relativos à segurança da informação menciona que convém que os planos sejam desenvolvidos e implementados para a manutenção ou recuperação das operações e para assegurar a disponibilidade da informação no nível requerido e na escala de tempo requerida, após a ocorrência de interrupções ou falhas dos processos críticos do negócio.

Achado X. Ausência de classificação das informações.

Resultado: 80%, ou 204 entidades, NÃO classificam as informações.

A NBR ISO/IEC 17799:2005, em seu item 7.2 - Classificação da informação: convém que a informação seja classificada para indicar a necessidade, prioridades e o nível esperado de proteção quando do tratamento da informação.

Achado XI. Ausência de procedimentos de controle de acesso em vigor.

Resultado: 48%, ou 122 entidades, NÃO possuem procedimentos de controle de acesso vigente.

A NBR ISO/IEC 17799:2005, em seu item 11.1.1 - Política de controle de acesso: convém que a política de controle de acesso seja estabelecida, documentada e analisada criticamente, tomando-se como base os requisitos de acesso dos negócios e segurança da informação.

A existência de 122 entidades (universo: 255) sem possuir o devido controle das informações põem em risco as informações da administração pública federal brasileira.

Achado XII. Ausência de área específica para lidar com segurança da informação.

Resultado: 64%, ou 163 entidades, NÃO possuem área específica para lidar com segurança da informação.

A NBR ISO/IEC 17799:2005, em seu item 6.1 - Infra-estrutura da segurança da informação: convém que uma estrutura de gerenciamento seja estabelecida para iniciar e controlar a implementação da segurança da informação dentro da organização.

Achado XIII. Ausência de área específica para gerência de incidentes.

Resultado: 76%, ou 193 entidades, NÃO possuem área específica para gerência de incidentes.

O Cobit 4.1 DS5.5 *Security Testing, Surveillance and Monitoring* (Teste, Vigilância e Monitoramento de Segurança) - testar e monitorar a implementação da segurança de TI de uma forma pró-ativa. A segurança de TI deve ser formalmente aprovada de uma maneira tempestiva para assegurar a manutenção do padrão estabelecido de segurança da informação da organização. A função de registro e monitoramento permitirá a prevenção e/ou rápida detecção e o subsequente informe tempestivo de atividades não usuais e/ou anormais que necessitem de tratamento.

Achado XIV. Ausência de gestão de mudanças.

Resultado: 88%, ou 224 entidades, NÃO gerenciam mudanças de TI.

O Cobit 4.1 AI6 *Manage Changes* (Gestão de Mudanças) estabelece que todas as mudanças, incluindo manutenção e correções de emergência, relativas à infra-estrutura e aplicativos do ambiente de produção, devem ser formalmente geridas de maneira controlada.

Achado XV. Ausência de gestão de capacidade e compatibilidade das soluções de TI.

Resultado: 84%, ou 214 entidades, NÃO fazem gestão de capacidade e compatibilidade das soluções de TI.

A NBR ISO/IEC 17799:2005, item 10.3.1 - Gestão de capacidade: convém que a utilização dos recursos seja monitorada e sincronizada e as projeções feitas para necessidades de capacidade futura, para garantir o desempenho requerido do sistema.

Achado XVI. Ausência de análise de riscos na área de TI.

Resultado: 75%, ou 191 entidades, NÃO fazem análise de riscos na área de TI.

O Cobit 4.1 PO9.4 *Risk Assessment* (Análise de Riscos) estabelece que devem ser avaliados periodicamente a probabilidade e o impacto de todos os riscos identificados, usando-se métodos qualitativos e quantitativos. A probabilidade e o impacto associados com o risco inerente e residual devem ser determinados individualmente por categoria.

A existência de 191 entidades (universo: 255) sinaliza que as ações de segurança não são executadas de maneira sincronizada com as necessidades do negócio das organizações.

Achado XVII. Não-adoção de metodologia de desenvolvimento de sistemas.

Resultado: 51%, ou 130 entidades, NÃO adota metodologia de desenvolvimento de sistemas.

O Cobit 4.1 AI2.7 *Development of Application Software* (Desenvolvimento de Software Aplicativo) - assegurar que os aplicativos sejam desenvolvidos de acordo com as especificações de projeto, padrões de desenvolvimento e documentação, requisitos de qualidade e padrões de aprovação. Assegurar que todos os aspectos legais e contratuais estejam identificados e tratados para *software* aplicativo desenvolvido por terceiros.

Achado XVIII. Ausência de gestão de acordos de níveis de serviços prestados internamente.

Resultado: 89%, ou 227 entidades, NÃO executam gestão de acordos de níveis de serviços prestados internamente.

Achado XIX. Ausência de gestão de acordos de níveis de serviços contratados externamente.

Resultado: 74%, ou 188 entidades, NÃO executam gestão de acordos de níveis de serviços contratados externamente.

A ausência da gestão de acordo de níveis de serviço internamente e externamente sinaliza que não há negociação da qualidade dos serviços de TI com os seus clientes. A consequência é uma dificuldade em ajustar expectativas: as áreas de TI não sabem se estão atendendo às necessidades de qualidade de serviço dos seus clientes (inexistência de um *feedback*), nem tampouco os clientes sabem, ao pedir um serviço de TI, qual o nível de qualidade que podem esperar. Os resultados podem ser áreas de TI cujos esforços e investimentos não estejam sintonizados com as necessidades e expectativas dos seus clientes.

O Cobit 4.1 DS1 *Define and Manage Service Levels* (Definir e Gerenciar Níveis de Serviço) estabelece que: a comunicação efetiva entre gerente de TI e usuários sobre requisitos

de serviço é possível por meio de acordo definido e documentado acerca dos serviços de TI e níveis de serviço. Esse processo também inclui monitoramento e divulgação tempestiva aos interessados do cumprimento dos níveis de serviço. Esse processo permite um alinhamento entre os serviços de TI e os requisitos de negócio relacionados.

Achado XX. Ausência de processo formal de trabalho para contratações de TI.

Resultado: 46%, ou 117 entidades, NÃO adotam processo formal de trabalho para contratações de TI.

O Cobit 4.1 AI5.1 *Procurement Control* (Controle sobre aquisições) estabelece que deve ser desenvolvido e seguido um conjunto de procedimentos e padrões consistente com o processo de licitação e a estratégia de aquisição gerais da organização para adquirir infraestrutura, instalações, *hardware*, *software* e serviços de TI necessários ao negócio.

A inexistência de processo formal em 117 entidades é um alerta de risco que os dispositivos legais de contratação possam não estar sendo obedecidos.

Achado XXI. Ausência de análise de custo/benefício da solução de TI contratada.

Resultado: 47%, ou 120 entidades, NÃO realiza análise de custo/benefício da solução de TI contratada.

Achado XXII. Ausência de explicitação dos benefícios nas contratações de TI.

Resultado: 40%, ou 102 entidades, NÃO se preocupam em justificar e destacar os benefícios nas contratações de TI.

O Cobit 4.1 AI1.3 *Feasibility Study and Formulation of Alternative Courses of Action* (Estudo de viabilidade e formulação de soluções alternativas) estabelece que deve ser desenvolvido um estudo de viabilidade que examine a possibilidade da implementação dos requisitos. A gerência do negócio, apoiada pela gerência de TI, deve avaliar a viabilidade e as soluções alternativas e fazer uma recomendação ao patrocinador da ação.

A existência de 102 entidades (universo: 255) demonstram o risco de que essas organizações possam estar adquirindo produtos/serviços acima do preço de mercado e sem garantia de que eles possam gerar benefícios.

Achado XXIII. Não-exigência de demonstrativo de formação de preço antes da adjudicação.

Resultado: 50%, ou 128 entidades, NÃO exige demonstrativo de formação de preço.

A Lei nº 8.666/1993 (lei das Licitações) exige em seu art. 7º, § 2º, inciso II, e art. 46, § 1º, inciso II o demonstrativo de formação de preço, o que facilita a verificação dos custos e os insumos agregados aos produtos e serviços.

Achado XXIV. Ausência de processo formal de trabalho para gestão de contratos de TI.

Resultado: 55%, ou 140 entidades, NÃO adota processo formal de trabalho para gestão de contratos de TI.

A gestão de contratos é uma exigência da Lei nº 8.666/1993 em seu Capítulo III – Dos Contratos.

Achado XXV. Não-realização de reuniões periódicas para avaliar o andamento dos contratos de TI.

Resultado: 65%, ou 166 entidades, NÃO realizam reuniões periódicas para avaliar o andamento dos contratos de TI.

A avaliação dos contratos é uma exigência do art. 67 da Lei nº 8.666/1993.

Achado XXVI. Não-definição prévia de itens para atestação técnica das faturas de contratos de TI.

Resultado: 47%, ou 120 entidades, NÃO definem previamente um critério para avaliação das faturas apresentadas.

O Cobit 4.1 DS2.4 *Supplier Performance Monitoring* (Monitoramento de Desempenho de Fornecedores) estabelece um processo para monitorar a entrega dos serviços de forma a garantir que o fornecedor esteja cumprindo os requisitos do negócio e continue seguindo os termos acordados no contrato. Esse processo deve garantir, também, que o desempenho do fornecedor seja compatível com o de fornecedores alternativos e com as condições do mercado.

Achado XXVII. Monitoração administrativa dos contratos de TI feita pela área de TI.

Resultado: 55%, ou 140 entidades, NÃO realizam monitoramento dos contratos de TI.

A monitoração dos contratos é uma exigência do art. 29 e do inciso XIII do art. 55 da Lei nº 8.666/1993.

Achado XXVIII. Não-transferência de conhecimento relativo aos produtos e serviços terceirizados para os servidores dos órgãos/entidades.

Resultado: 57%, ou 145 entidades, NÃO exigem a transferência do conhecimento relativo aos produtos e serviços terceirizados para os servidores dos órgãos/entidades.

O Cobit 4.1 AI4.4 *Knowledge Transfer to Operations and Support Staff* (Transferência de Conhecimentos para Equipes de Operação e Suporte) estabelece a transferência do conhecimento e habilidades para permitir que equipes de operação e suporte técnico possam executar, dar suporte e manter efetiva e eficientemente o sistema e a infraestrutura associada.

A existência de 145 entidades (universo: 255) que não transferem conhecimento para os servidores dos órgãos/entidades põem em risco a continuidade dos serviços de TI dessas organizações, uma vez que a saída de membros da equipe de TI podem inviabilizar a continuidade dos serviços de TI.

Achado XXIX. Não-consideração das ações planejadas para o próximo ano quando da solicitação de orçamento para a área de TI.

Resultado: 39%, ou 99 entidades, NÃO consideram as ações planejadas para o próximo ano quando da solicitação de orçamento para a área de TI.

Achado XXX. Não-alocação dos recursos previstos no orçamento às ações constantes do planejamento de TI no início do ano.

Resultado: 21%, ou 54 entidades, NÃO alocam gastos de TI de acordo com planejamento.

O Cobit 4.1 PO5.3 *IT Budgeting* (Orçamento de TI) determina estabelecer e implementar práticas para elaborar um orçamento que reflita as prioridades constituídas na lista de projetos de TI e inclua os custos atuais de operação e manutenção da infra-estrutura existente. As práticas devem dar suporte ao desenvolvimento de um orçamento geral para TI, assim como o desenvolvimento de orçamentos específicos para os projetos com ênfase específica nos componentes de TI. As práticas devem permitir revisão do andamento, refinamento das informações e aprovação do orçamento geral para TI e dos orçamentos específicos dos projetos

Anexo XXXI. Inexecução de Auditoria de TI pelos órgãos/entidades.

Resultado: 60%, ou 153 entidades, NÃO executaram Auditoria de TI.

Achado XXXII. Inexistência de equipe própria para realizar Auditoria de TI.

Resultado: 81%, ou 206 entidades, NÃO possuem equipe própria para realizar Auditoria de TI.

O Cobit 4.1 ME2 *Monitor and Evaluate Internal Control* (Monitorar e Avaliar os Controles Internos) – estabelece que um programa efetivo de controle interno de TI requer um processo bem definido de monitoramento. Esse processo inclui o monitoramento e o relato das exceções de controle, resultados de auto-avaliações e revisão de terceiros. Um benefício chave do monitoramento dos controles internos é prover segurança com vistas a operações efetivas e eficientes e conformidade com leis e regulações.

A NBR ISO/IEC 17799:2005, em seu item 15.2 - conformidade com normas e políticas de segurança da informação e conformidade técnica, dispõe: convém que a segurança dos sistemas de informação seja analisada criticamente a intervalos regulares.

Determinações/Recomendações

Transcreve-se as determinações/recomendações emanadas pelo TCU:

9.1. recomendar ao Conselho Nacional de Justiça - CNJ e ao Conselho Nacional do Ministério Público - CNMP que, nos órgãos integrantes da estrutura do Poder Judiciário Federal e do Ministério Público da União, respectivamente:

9.1.1. promovam ações com o objetivo de disseminar a importância do planejamento estratégico, procedendo, inclusive mediante orientação normativa, ações voltadas à implantação e/ou aperfeiçoamento de planejamento estratégico institucional, planejamento estratégico de TI e comitê diretivo de TI, com vistas a propiciar a alocação dos recursos públicos conforme as necessidades e prioridades da organização;

9.1.2. atentem para a necessidade de dotar a estrutura de pessoal de TI do quantitativo de servidores efetivos necessário ao pleno desempenho das atribuições do setor, garantindo, outrossim, sua capacitação, como forma de evitar o risco de perda de conhecimento organizacional, pela atuação excessiva de colaboradores externos não comprometidos com a instituição;

9.1.3. orientem sobre a importância do gerenciamento da segurança da informação, promovendo, inclusive mediante normatização, ações que visem estabelecer e/ou aperfeiçoar a gestão da continuidade do negócio, a gestão de mudanças, a gestão de capacidade, a classificação da informação, a gerência de incidentes, a análise de riscos de TI, a área específica para gerenciamento da segurança da informação, a política de segurança da informação e os procedimentos de controle de acesso;

9.1.4. estimulem a adoção de metodologia de desenvolvimento de sistemas, procurando assegurar, nesse sentido, níveis razoáveis de padronização e bom grau de confiabilidade e segurança;

9.1.5. promovam ações voltadas à implantação e/ou aperfeiçoamento de gestão de níveis de serviço de TI, de forma a garantir a qualidade dos serviços prestados internamente, bem como a adequação dos serviços contratados externamente às necessidades da organização;

9.1.6. envidem esforços visando à implementação de processo de trabalho formalizado de contratação de bens e serviços de TI, bem como de gestão de contratos de TI, buscando a uniformização de procedimentos nos moldes recomendados no item 9.4 do Acórdão 786/2006-TCU-Plenário;

9.1.7. adotem providências com vistas a garantir que as propostas orçamentárias para a área de TI sejam elaboradas com base nas atividades que efetivamente pretendam realizar e alinhadas aos objetivos do negócio;

9.1.8. introduzam práticas voltadas à realização de Auditorias de TI, que permitam a avaliação regular da conformidade, da qualidade, da eficácia e da efetividade dos serviços prestados;

9.2. recomendar ao Gabinete de Segurança Institucional da Presidência da República - GSI/PR que oriente os órgãos/entidades da Administração Pública Federal sobre a importância do gerenciamento da segurança da informação, promovendo, inclusive mediante orientação normativa, ações que visem estabelecer e/ou aperfeiçoar a gestão da continuidade do negócio, a gestão de mudanças, a gestão de capacidade, a classificação da informação, a gerência de incidentes, a análise de riscos de TI, a área específica para gerenciamento da segurança da informação, a política de segurança da informação e os procedimentos de controle de acesso;

9.3. recomendar à Controladoria-Geral da União - CGU que realize regularmente Auditorias de TI e/ou promova ações para estimular a realização dessas Auditorias nos órgãos/entidades da Administração Pública Federal;

9.4. recomendar ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão - MPOG que, nos órgãos/entidades da Administração Pública Federal:

9.4.1. promova ações com o objetivo de disseminar a importância do planejamento estratégico, procedendo, inclusive mediante orientação normativa, à execução de ações voltadas à implantação e/ou aperfeiçoamento de planejamento estratégico institucional, planejamento estratégico de TI e comitê diretivo de TI, com vistas a propiciar a alocação dos recursos públicos conforme as necessidades e prioridades da organização;

9.4.2. atente para a necessidade de dotar a estrutura de pessoal de TI do quantitativo de servidores efetivos necessário ao pleno desempenho das atribuições do setor, garantindo, outrossim, sua capacitação, como forma de evitar o risco de perda de

conhecimento organizacional, pela atuação excessiva de colaboradores externos não comprometidos com a instituição;

9.4.3. estimule a adoção de metodologia de desenvolvimento de sistemas, procurando assegurar, nesse sentido, níveis razoáveis de padronização e bom grau de confiabilidade e segurança;

9.4.4. promova ações voltadas à implantação e/ou aperfeiçoamento de gestão de níveis de serviço de TI, de forma a garantir a qualidade dos serviços prestados internamente, bem como a adequação dos serviços contratados externamente às necessidades da organização;

9.4.5. adote providências com vistas a garantir que as propostas orçamentárias para a área de TI sejam elaboradas com base nas atividades que efetivamente pretendam realizar e alinhadas aos objetivos de negócio;

9.5. recomendar à Diretoria-Geral do Senado Federal e à Diretoria-Geral da Câmara dos Deputados que adotem, no âmbito de suas Casas Legislativas, as providências contidas no item 9.1;

9.6. recomendar à Secretaria-Geral da Presidência - Segepres e à Secretaria-Geral de Administração - Segedam que adotem, no âmbito deste Tribunal, as providências contidas no item 9.1.

9.7. determinar à Secretaria-Geral de Controle Externo - Segecex que oriente suas unidades técnicas para considerarem as informações armazenadas na Secretaria de Fiscalização de Tecnologia da Informação - Sefti quando forem executar ações de controle em governança de TI;

9.8. reiterar diligência aos órgãos/entidades que não responderam ou que não completaram as respostas à pesquisa levada a efeito pela Secretaria de Fiscalização de Tecnologia da Informação - Sefti, fixando prazo de 30 (trinta) dias para que sejam enviados, em meio magnético, conforme orientação daquela Secretaria, as informações necessárias para resposta ao questionário utilizado neste levantamento;

9.9. determinar à Secretaria de Fiscalização de Tecnologia da Informação - Sefti que realize fiscalizações nas áreas consideradas mais críticas da governança de TI nos órgãos/entidades fiscalizados e organize outros levantamentos com o intuito de acompanhar e manter base de dados atualizada com a situação da governança de TI na Administração Pública Federal;

9.10. remeter cópias do presente Acórdão, acompanhado do Relatório e Voto que o fundamentam, bem como cópia integral do Relatório de Levantamento à Comissão de Ciência, Tecnologia, Inovação, Comunicação e Informática do Senado Federal; à Subcomissão Permanente de Serviços de Informática do Senado Federal; à Diretoria-Geral do Senado Federal; à Secretaria Especial de Informática do Senado Federal - Prodasen; à Comissão de Fiscalização Financeira e Controle da Câmara dos Deputados; à Comissão de Trabalho, de Administração e Serviço Público da Câmara dos Deputados; à Comissão de Ciência e Tecnologia, Comunicação e

Informática da Câmara dos Deputados; à Subcomissão Permanente de Ciência e Tecnologia e Informática da Câmara dos Deputados; à Diretoria-Geral da Câmara dos Deputados; ao Centro de Informática da Câmara dos Deputados; ao Conselho Nacional de Justiça; ao Conselho Nacional do Ministério Público; ao Gabinete de Segurança Institucional da Presidência da República; à Controladoria-Geral da União; ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão; à Secretaria de Logística Tecnologia da Informação - SLTI do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão; à Secretaria de Orçamento Federal - SOF do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão; ao Departamento de Coordenação e Controle das Empresas Estatais - Dest da Secretaria-Executiva do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão; aos órgãos/entidades que responderam à pesquisa promovida pela Sefti (Apêndice II do Relatório);

9.11. autorizar, a partir da data do acórdão que vier a ser proferido, a divulgação das informações consolidadas constantes deste levantamento em sumários executivos e informativos;

9.12. arquivar os presentes autos na Secretaria de Fiscalização de Tecnologia da Informação – Sefti (BRASIL, 2008).

O Quadro 8 apresenta uma síntese do Acórdão TCU nº 1603/2008 – Plenário.

Quadro 8: Síntese do Acórdão TCU nº 1.603/2008-Plenário

| Características | A1 - GovTI |
|---|--|
| Área | TI |
| Responsável pela Auditoria | Sefti |
| Objetivo da área | Proteção das Informações; Garantir a correta aplicação dos recursos de TI. |
| VRF – R\$ | +6 Bilhões (2007). |
| Objetivo da Auditoria | Mapear a situação de governança de TI na APF; Verificar onde a situação da governança de TI está mais crítica (riscos relevantes); Identificar as áreas onde o TCU pode, e deve, atuar; Dar transparência da situação de governança de TI na APF. |
| Quantidade de Questões | 39 questões. |
| Amostra | 333 entidades |
| Respondentes | 255 entidades |
| Envio, Coleta e Tabulação de Dados | <i>Software Risk Manager</i> |
| Critério | - NBR ISO/IEC 17799:2005; |

| | |
|-----------------------------|---|
| | -NBR ISO/IEC 15999-1:2007; -Cobit 4.1. |
| Benefícios Estimados | -planejar ações para aperfeiçoar a governança de TI; -gerar banco de dados de TI; -listagem com os contatos dos gestores de TI. |
| Achados | 32 |
| Resultados | 32 |
| Recomendações | 17 |

Fonte: elaboração própria a partir do Acórdão nº 1.603/2008-Plenário – Barros, 2013

Análise da Pesquisa referente à A1 – (GovTI).

O TCU desenvolveu a auditoria de governança de TI (**Acórdão TCU nº 1603/2008 – Plenário – TC 008.380/2007-1, Sessão de 13/8/2008**) utilizando como um dos critérios o Cobit 4.1. O Cobit se encontra disponível no site www.isaca.org, e trata-se de modelo reconhecido e utilizado, no Brasil e no mundo, no âmbito da tecnologia da informação, tanto por gerentes de informática quanto por auditores de TI. O Cobit tem por missão explícita pesquisar, desenvolver, publicar e promover um conjunto atualizado de padrões internacionais de boas práticas referentes ao uso corporativo da TI para os gerentes e auditores de tecnologia.

O Cobit 4.1 define governança de TI, como: “a governança de TI é responsabilidade dos executivos e corpo de diretores, e consiste na liderança, estrutura organizacional e processos que garantam que a TI corporativa dê suporte e estenda as estratégias e objetivos do negócio” (*Executive Overview do Cobit 4.1*). Com base no Cobit a auditoria definiu o objetivo de governança de TI como “assegurar que as ações de TI estejam alinhadas com o negócio da organização, agregando-lhe valor”.

A auditoria foi realizada tendo como embasamento um modelo de boas práticas para Governança de TI, o Cobit 4.1, que organiza seus objetivos de controle (“Um objetivo de controle é uma declaração de um propósito ou resultado a ser alcançado, por meio da implementação de controles em determinada atividade de TI.” - Cobit 4.0) em quatro grandes grupos:

- *Planning & Organization* - Planejamento e Organização (PO);
- *Acquisition & Implementation* - Aquisição e Implementação (AI);
- *Delivery & Support* - Entrega e Suporte (DS);
- *Monitoring & Evaluate* - Monitoração e Avaliação (ME);

A auditoria adotou o princípio da Liderança (Cobit 4.1), pois realizou a auditoria na alta administração, e não nos setores de TI das entidades auditadas. Segundo o Cobit 4.1, a governança de TI tem foco em cinco áreas, conforme descreve a Figura 5:

Figura 5: Áreas de Governança de TI



Fonte: Cobit 4.1

- Alinhamento estratégico: voltado a garantir que as ações do setor de TI estejam alinhadas às do negócio;
- Gestão de recursos: busca a otimização na utilização de recursos (aplicações, informações, infraestrutura e pessoal);
- Gestão de riscos: visa à identificação de riscos e a forma como lidar com eles de modo a minimizar suas consequências caso se concretizem;
- Entrega de valor: determina que a TI deva entregar os benefícios propostos ao negócio; e
- Gerência de desempenho: objetiva monitorar as ações empreendidas na TI.

As áreas são as dimensões e baseiam-se nos princípios que buscam fortalecer a boa governança.

Alinhamento Estratégico

O alinhamento estratégico baseia-se no princípio da liderança (Reino Unido), que tem como objetivo assegurar o alinhamento dos planos da TI com os do negócio e sincroniza a operação e as entregas da TI com as operações da organização, tornando-se uma ferramenta necessária à tomada de decisão e faz com que os gestores estejam aptos a agir proativamente contra as ameaças e a favor das oportunidades identificadas nas turbulentas mudanças que

ocorrem no mundo. Baseado no alinhamento estratégico pode-se relacionar aos achados da auditoria: I, II e III.

O Alinhamento estratégico envolve o planejamento estratégico institucional, o planejamento estratégico para a área de TI e os comitês diretivos. O conjunto de todos os planos, recursos e unidades organizacionais constitui um fator fundamental para que o planejamento ocorra conforme programado e as decisões sejam tomadas adequadamente.

Na visão de Martins e Marini (2010) um modelo de gestão para resultados deve ser abrangente e basear-se num conceito amplo de desempenho que englobe tanto os esforços quanto os resultados propostos, segundo o pressuposto de que não há resultados sem alinhamento de esforços. Os autores são da opinião que esforços desalinhados só promovem desempenho por conta do acaso. Para eles gerir o desempenho significa não apenas monitorar resultados mas também promover o alinhamento dos esforços para os resultados desejados.

O Alinhamento estratégico inadequado demonstra falhas no planejamento de curto e longo prazo. A inexistência de uma estratégia para gerir a área de TI pode induzir conforme o Acórdão 1.603/2008: i) a organização a exercer um suporte ineficaz da área de TI na consecução da sua missão; ii) a adoção de estratégia de TI não alinhada com a estratégia da organização; iii) apoio inexistente ou insuficiente dos projetos baseados em TI aos objetivos institucionais; iv) apoio e envolvimento insuficientes da administração nas decisões essenciais da área de TI; v) decisões dos gestores de TI incompatíveis com as necessidades da organização; vi) enfraquecimento das ações de TI; vii) dificuldade de obtenção de recursos para a área de TI; viii) alocação indevida de recursos de TI por falta de entendimento sobre as prioridades da organização; ix) desperdício de recursos; x) enfraquecimento das ações de TI; xi) descontinuidade dos projetos de TI; e xii) resultados insatisfatórios da área de TI .

Gestão de recursos

A gestão de recursos assegura que os recursos humanos e tecnológicos vão estar presentes na quantidade e qualidade necessárias. Nessa dimensão, a auditoria deu ênfase na estrutura de pessoal. O *The UK Corporate Governance Code* (Reino Unido) atribui essa dimensão com essa característica ao princípio da remuneração. Para o *Study 13* (IFAC) assemelha-se ao princípio da integridade. No Brasil, estaria vinculado ao princípio da eficiência. A auditoria detectou os achados de auditoria: IV, V, VI e VII.

Essa dimensão tratou a estrutura de pessoal de TI, e como essa área lida com informações essenciais para a tomada de decisão, onde quem detém o conhecimento de TI pode ter facilidade do acesso a informações privilegiadas e estratégicas da organização. Desta forma, convém para minimizar os conflitos de interesses, que haja um quadro mínimo de servidores que sejam capazes de coibir o acesso dessas informações aos terceirizados.

Falhas na gestão de recursos podem causar conforme o Acórdão 1.603/2008: i) dependência da entidade de empregados alheios ao quadro para execução de atividades críticas para o negócio; ii) comprometimento d segurança da informação na organização; iii) manipulação de informações sigilosas por terceirizados; iv) conflitos de interesses dos terceirizados; v) baixa qualidade dos serviços de TI em função da baixa qualificação da equipe de TI; vi) baixa produtividade da equipe de TI em função da baixa qualidade; vii) insuficiência de servidores para atuar em TI; viii) indevida dependência da prestadora de serviços pela entidade; e ix) baixa produtividade da equipe de TI em função da baixa qualidade.

Gestão de riscos

A gestão de riscos permite que a entidade reconheça previamente os riscos e as oportunidades, gerando planos para mitigá-los na ocasião oportuna. A avaliação de riscos é utilizada e difundida como um princípio pela BM&FBOVESPA, que entende que as boas práticas de governança corporativa têm influência significativa sobre o desempenho e o risco das empresas no mercado brasileiro. Nessa dimensão, a auditoria focou na segurança da informação e pode detectar os achados de auditoria: VIII, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XV e XVI.

Neste viés consta o PSI, o PCN, a gestão de mudanças, a classificação da informação. Entre elas, a PSI revela explicitamente o comprometimento da organização com a segurança da informação e define os padrões e normas atrelando as responsabilidades.

A gestão de risco inadequada pode causar conforme o Acórdão 1.603/2008: i) enfraquecimento das ações de segurança, por não estarem atreladas a uma política institucional; ii) descompasso entre a gestão da segurança da informação e os objetivos da organização; iii) percepção pelos usuários e clientes de falta de comprometimento da alta administração da organização com a segurança da informação; iv) vulnerabilidade das organizações à ocorrência de desastres e interrupções de serviços; v) perda de dados; vi)

dificuldade no restabelecimento das operações normais quando da ocorrência de interrupção de serviços; vii) vulnerabilidade a fraudes e erros durante a interrupção de serviços; viii) paralisação de funções essenciais de governo; ix) classificação indevida de informações; x) tratamento de segurança das informações de maneira inconsistente; xi) falta de sintonia entre a proteção das informações e o negócio da organização; xii) atuação deficiente ou incoerente em segurança da informação; xiii) tratamento de incidentes de forma inadequada; xiv) comprometimento da disponibilidade das informações nos sistemas e da estabilidade do ambiente de TI; xv) interrupções nos sistemas de informação por sobrecarga no processamento e indisponibilidade das informações; xvi) divulgação não autorizada de informação reservada ou sigilosa; xvii) perfil de acesso a informações excessivamente permissivo para determinados usuários; e xviii) concessão ou alteração do acesso a recurso para pessoas não autorizadas, visando fraudes (conflito de interesses).

Entrega de Valor

A entrega de valor aproxima-se do princípio participação utilizados pela Comissão Europeia e pela ONU e, assemelha-se ao princípio do compromisso estabelecido pela ANAO. Para a GesPública seria a dimensão da geração de valor. A entrega de valor assegura que os benefícios previstos pela TI estejam sendo gerados com otimização de custos. Compromisso, significa, estabelecer um eficiente meio de comunicação baseado em valores éticos que norteiam a relação com todos os envolvidos no processo de prestação de serviço à comunidade, segundo uma abordagem sistemática de gerenciamento. A auditoria observou essa dimensão para detectar os achados de auditoria: XVII, XVIII, XIX, XX, XXI, XXII e XXIII.

A entrega de valor inadequada pode causar conforme o Acórdão 1.603/2008: i) problemas com a continuidade do serviço de TI após o fim do contrato; ii) perda de conhecimento para a organização; iii) atuação deficiente em segurança da informação; iv) inexistência de registro histórico dos incidentes, o que dificulta o aprendizado e o tratamento das causas; e v) contratação de bens e serviços que não atendem à qualidade da organização e com custos acima do necessário, o que gera desperdícios.

Gerência de desempenho

A gerência de desempenho permite que a entidade reconheça o seu desempenho, retroalimentando o sistema e demonstrando as áreas que podem ser melhoradas/aperfeiçoadas (*feedback*). Consiste em acompanhar e monitorar a implementação da estratégia, consumação dos projetos, uso dos recursos e entrega dos serviços quanto à sua contribuição para as estratégias e objetivos do negócio. Tem-se como princípios a responsabilização e a *accountability* mencionados pelo Reino Unido, IFAC, Banco Mundial, Comissão Europeia, OCDE, ONU, IBGC, CVM, BCB e BM&FBOVESPA. A auditoria utilizou essa dimensão para detectar os achados de auditoria: XXIV, XXV, XXVI, XVII, XXVIII, XIX, XXX, XXXI e XXXII.

A gerência de desempenho inadequado pode causar conforme o Acórdão 1.603/2008:

- i) área de TI com governança imatura, sem controles e indicadores que possam apontar os problemas e oportunidades para a organização;
- ii) descumprimento de leis e normas relativas à gestão de contratos de TI (legalidade);
- iii) problemas na gestão dos contratos;
- iv) baixa qualidade dos serviços;
- v) não aplicação de multas previstas nos contratos;
- vi) interrupções na execução de contratos e dos serviços;
- vii) não conclusão de projetos;
- viii) pagamentos indevidos;
- ix) desperdício de recursos;
- x) pendências judiciais relativas a encargos trabalhistas e previdenciários;
- xi) perda de conhecimento importante para a organização;
- xii) não alcance das metas por falta de suporte da área de TI; e
- xiii) recursos insuficientes para a área de TI.

Análise da Auditoria

Os resultados da auditoria de GovTI revelam uma situação incipiente e heterogênea, onde em 13/8/2008 (data do Acórdão 1603/2008-Plenário), de um universo de 255 entidades da Administração Pública Federal apenas 92 (36%) possuíam uma Política de Segurança da Informação (PSI), portanto, 163 (64%) desenvolviam a área de TI sem um desenho ou marco lógico inicial. A NBR ISO/IEC 17799:2005, prescreve em seu item 5.1 - Política de segurança da informação: convém que a direção estabeleça uma política clara, alinhada com os objetivos do negócio e demonstre apoio e comprometimento com a segurança da informação por meio da publicação e manutenção de uma política de segurança da informação para toda a organização.

Aliado à incipiência da PSI, 88% das entidades (224 de um universo de 255) não possuem um Plano de Continuidade de Negócios, o que leva a APF a financiar projetos que

podem sofrer descontinuidade, e que não estão preparados para enfrentar desastres e/ou interrupção nos serviços, o que pode favorecer a perda de dados, a geração fraudes, a paralisação de funções essenciais da organização e gastos desnecessários.

A NBR 15999-1:2007, em seu item 8.6 - Planos de Continuidade de Negócios, estabelece que o propósito de um plano de continuidade de negócios (PCN) é permitir que uma organização recupere ou mantenha suas atividades em caso de uma interrupção das operações normais de negócios.

O Cobit 4.1 DS4 *Ensure Continuous Service* (Garantir a Continuidade do Serviço) cita que a necessidade de prover serviços contínuos de TI requer desenvolvimento, manutenção e teste de planos de continuidade de TI, armazenamento de cópias de segurança em local alternativo e treinamento periódico de planejamento de continuidade.

Agrava-se o fato de que 88% (224 entidades de um universo de 255) não estão preparadas para gerenciar mudanças de TI, apesar das constantes turbulências do mercado tecnológico; 57% (145 de um universo de 255) não exigem a transferência do conhecimento (entrega de valor) relativo aos produtos e serviços terceirizados para os servidores das entidades; 57% (145 entidades de um universo de 255) não possuem carreira específica para a área de TI; 71% (50 entidades de um universo de 70 respondentes) não têm a área de TI composta de menos de 1/3 de servidores do quadro; 63% (160 entidades de um universo de 255) das pessoas que trabalham com TI na APF não possuem formação específica em TI e 55% (140 entidades de um universo de 255) não adotam processo formal de trabalho para gestão de contratos de TI.

A auditoria revela que 120 (47% do universo de 255) entidades da APF não possuem planejamento estratégico institucional vigente, portanto, quase metade das organizações pesquisadas não possui a cultura de planejar estrategicamente as ações, ficando vulneráveis às turbulências demandadas. Segundo Porter *apud* Mintzberg (2000) as decisões tomadas em conjunto formalmente em um único processo garantirão que os esforços da organização sejam coordenados de maneira adequada.

A ênfase atual no planejamento estratégico em firmas dos Estados Unidos e do exterior reflete a proposição de que existem benefícios significativos a ganhar por meio de um processo explícito de formulação de estratégia, para garantir que pelo menos as políticas (se não as ações) de departamentos funcionais sejam coordenadas e dirigidas a algum conjunto de metas (PORTER *apud* MINTZBERG, 2000).

Na área de TI a ausência de planejamento estratégico é predominante chegando a 150 entidades (59% do universo de 255), revelando que a área apenas reage às situações problemas, sem uma perspectiva de evitá-los, ou articularem ações pró-ativas.

A auditoria revelou que das 135 entidades que possuíam planejamento estratégico institucional 40%, ou 54 entidades, não possuíam planejamento estratégico de TI. Diversos autores (HENDERSON & VENKATRAMAN, 1993; LUFTMAN *et al*, 1993; ROCKART *et al*, 1996; WILLCOCKS & LESTER, 1997; LUFTMAN, 1996) afirmam que não basta que haja uma estratégia de TI, ela deve estar em alinhamento com a estratégia de negócio da empresa. Para Laurindo *et al* (2001) “o uso eficaz da TI e a integração entre sua estratégia e a estratégia do negócio vão além da ideia de ferramenta de produtividade, sendo muitas vezes fator crítico de sucesso”.

Associado à ausência de planejamento estratégico constata-se que 191 (75%) das entidades pesquisadas não fazem análise de riscos na área de TI, 130 (51%) não adotam metodologia de desenvolvimento de sistemas, 153 (60%) não executaram Auditoria de TI e 140 (55%) não realizaram monitoramento dos contratos de TI.

Quanto aos recursos alocados, mais de 6 bilhões de reais em 2007, a auditoria revelou que 120 (47% de 255) das entidades não realizaram a análise de custo/benefício da solução de TI contratada, 128 (50%) não exigem demonstrativo de formação de preço e 102 (40%) nem se preocupam em justificar e destacar os benefícios nas contratações de TI. Aliados a essa situação, 99 (39%) entidades não consideram as ações planejadas para o próximo ano quando da solicitação de orçamento para a área de TI e 54 (21%) não alocam gastos de TI de acordo com planejamento, o que favorece a manipulação (fraudes, desvio, aquisições desnecessárias, sobrepreços etc.) desses recursos.

O Quadro 9 apresenta todas as questões de auditoria investigadas e o resultado apurado com respostas positivas.

Quadro 9: Questões de Auditoria do Ciclo 2007 com o Resultado da Pesquisa

| Alinhamento Estratégico | 2007 Sim |
|--|---------------------|
| 1. Há planejamento institucional em vigor? | 53% |
| 2. Há Planejamento Estratégico para a área de TI em vigor? | 41% |
| 3. Há comitê que decida sobre a priorização das ações e investimentos de TI? | 32% |
| Gestão de Recursos | |
| 4. Há servidores/empregados do quadro que atuam na área de TI desse Órgão/Entidade? | 95% |
| 5. Há funções comissionadas de direção e assessoramento na área de TI? | 90% |
| 6. Esse Órgão/Entidade conhece o grau de formação das pessoas que atuam na área de TI? | 95% |

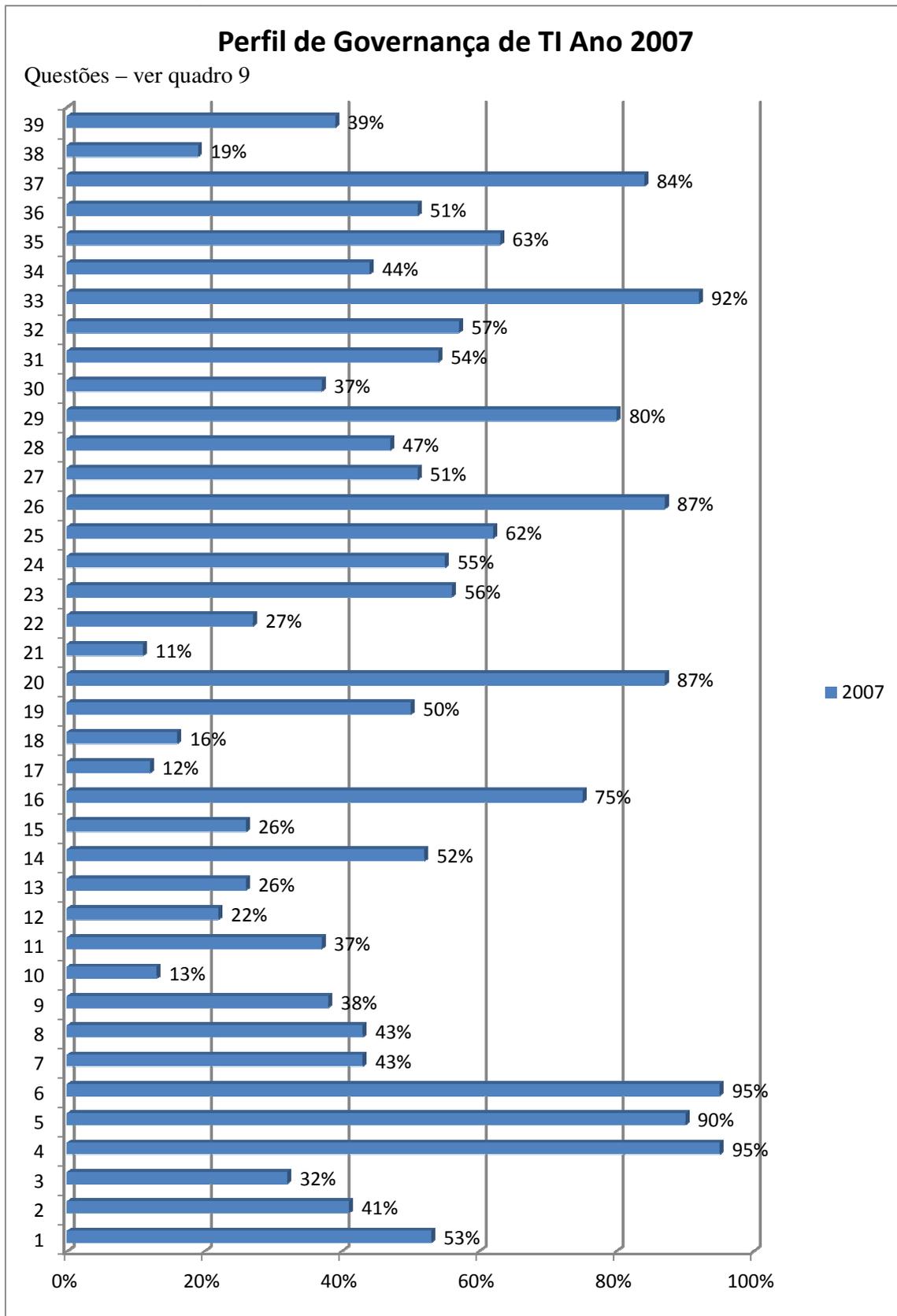
| | |
|---|-----|
| 7. Há carreiras específicas para a área de TI no plano de cargos do Órgão/Entidade? | 43% |
| 8. São consideradas as competências gerenciais, técnicas e resultados produzidos anteriormente na seleção de pessoas para funções comissionadas na área de TI? | 43% |
| Gestão de Riscos | |
| 9. Existe uma área específica, com responsabilidades definidas, para lidar estrategicamente com segurança da informação? | 38% |
| 10. Existe Plano de Continuidade de Negócios em vigor? | 13% |
| 11. Existe Política de Segurança da Informação (PSI) em vigor? | 37% |
| 12. E feita classificação de informações? | 22% |
| 13. E efetuada Análise de Riscos na área de TI? | 26% |
| 14. Existem procedimentos definidos que disciplinem o controle de acesso (lógico e físico) a recursos computacionais? | 52% |
| 15. Existe uma área específica para gerência de incidentes de segurança? | 26% |
| 16. O Órgão/Entidade oferece serviços transacionais via Internet, ou seja, prestação de serviço que pode ser executado do início ao fim pela Internet com troca bidirecional de informações entre o Órgão/Entidade e o cliente? | 75% |
| 17. E efetuada a gestão de mudanças? | 12% |
| 18. É efetuada a gestão de capacidade e compatibilidade das soluções de TI do Órgão/Entidade? | 16% |
| Entrega de Valor | |
| 19. O desenvolvimento de sistemas segue alguma metodologia? | 50% |
| 20. O Órgão/Entidade possui e mantém inventário dos principais sistemas informatizados e suas bases de dados? | 87% |
| 21. E efetuada a gestão de acordos de níveis de serviço das soluções de TI do Órgão/Entidade oferecidas aos seus clientes? | 11% |
| 22. E efetuada a gestão dos níveis de serviço acordados para os serviços de TI prestados ao Órgão/Entidade? | 27% |
| 23. O Órgão/Entidade adota processo de trabalho formal na contratação de bens e serviços de TI ? | 56% |
| 24. Na elaboração do projeto básico das contratações de TI é feita análise de custo benefício da solução a ser contratada? | 55% |
| 25. Na elaboração do projeto básico das contratações de TI são explicitados os benefícios da contratação em termos de negócio do Órgão/Entidade e não somente em termos de TI? | 62% |
| 26. O Órgão/Entidade utiliza mais de uma fonte na elaboração da estimativa de preços das licitações de TI? | 87% |
| 27. E exigido o demonstrativo de formação de preço antes da adjudicação? | 51% |
| Gerência de Desempenho | |
| 28. O Órgão/Entidade adota processo de trabalho formal na gestão de contratos de bens e serviços de TI? | 47% |
| 29. Há designação formal do gestor de cada contrato relativo a bens e serviços de TI? | 80% |

| | |
|---|-----|
| 30. Há realização de reunião periódica com o contratado para avaliar o andamento de cada contrato relativo a bens e serviços de TI? | 37% |
| 31. Há verificação de itens pré-definidos que embasem a atestação técnica dos bens e serviços de TI contratados referentes a cada fatura apresentada? | 54% |
| 32. A monitoração administrativa dos contratos relativos a bens e serviços de TI é feita pela Área de TI? | 57% |
| 33. E feita monitoração técnica dos contratos relativos a bens e serviços de TI? Quantos funcionários realizam esta atividade? Quantos contratos relativos de bens e serviços de TI estão em vigor? | 92% |
| 34. Há transferência de conhecimento para servidores do órgão/Entidade referente a produtos e serviços de TI terceirizados? | 44% |
| 35. A solicitação do orçamento para a área de TI, encaminhada em 2006, foi feita com base nas ações da área de TI planejada para 2007? | 63% |
| 36. No 1º trimestre de 2007 for feita a alocação orçamentária às ações constantes do planejamento de TI? | 51% |
| 37. Ao longo do exercício financeiro há controle dos gastos e da disponibilização orçamentária? | 84% |
| 38. O Órgão/Entidade possui equipe própria para realizar auditorias de TI? | 19% |
| 39. Foi realizada alguma auditoria de TI nos últimos cinco anos no Órgão/Entidade? | 39% |

Fonte: elaboração própria adaptada do TCU – Acórdão 1.603/2008 – Barros, 2013

Esses dados são apresentados no Gráfico 1 para uma melhor visualização dos resultados.

Gráfico 1: Resultado da Pesquisa - Acórdão 1.603/2008



Fonte: elaboração própria a partir dos dados do Acórdão 1.603/2008 – Barros, 2013

Comparação da auditoria de governança com a de conformidade e a operacional

Essa auditoria de governança em TI elegeu como critérios as normas técnicas brasileiras NBR ISO/IEC 17799:2005 (código de prática para a gestão da segurança da informação mais adotado em todo o mundo, internalizada pela Associação Brasileira de Normas Técnicas ABNT, 2001 e 2005), NBR ISO/IEC 15999-1:2007 (código de prática para a gestão de continuidade de negócios, baseado na norma inglesa BSI 25999:2006 e internalizada no Brasil pela ABNT em outubro de 2007) e o *Control Objectives for Information and Related Technology 4.1 - Cobit 4.1*.

Ao estabelecer os critérios a auditoria do TCU avocou para si o princípio da legalidade, a existência de um parâmetro de comparação, incorporando a auditoria de governança, e a dimensão da conformidade. Ao utilizar o referencial adotado no mundo a auditoria do TCU estabeleceu padrões, inclusive, internacionais de legalidade, o que agregou valor ao trabalho de auditoria. Para Slomski (2005) avaliação de conformidade é qualquer procedimento utilizado, direta ou indiretamente, para determinar que as ações praticadas estejam concernentes com as normas e leis que regem a atividade pública.

Com base nos achados XXI Ausência de análise de custo/benefício da solução de TI contratada, XXII. Ausência de explicitação dos benefícios nas contratações de TI, XXIII. Não exigência de demonstrativo de formação de preço antes da adjudicação, XXIV. Ausência de processo formal de trabalho para gestão de contratos de TI, XXVI. Não definição prévia de itens para atestação técnica das faturas de contratos de TI, XXVII. Monitoração administrativa dos contratos de TI feita pela área de TI, XXX. Não alocação dos recursos previstos no orçamento às ações constantes do planejamento de TI no início do ano, pode-se afirmar que está presente na auditoria de GovTI a investigação referente à dimensão da economicidade e eficiência, dois dos 4 E's da ANOp.

Essa auditoria de GovTI comparou 255 entidades da APF, mapeando a TI no setor público, tendo como referencial internacional o Cobit 4.1(*benchmarking*), portanto, realizou avaliação de desempenho (ANOp) nas dimensões de economia e eficiência. Segundo Slomski (2005) “a avaliação de desempenho realiza comparações de desempenho e qualidade com concorrentes ou organizações de outros ramos (*benchmarking*); poder de demonstrar aos *stakeholders* qual o potencial de retorno de seus investimentos; e verificação periódica se as estratégias organizacionais de curto, médio ou longo prazos estão sendo cumpridas”.

Identificação das dimensões ou princípios da governança utilizados na auditoria

Na auditoria de GovTI estão presentes as dimensões/princípios da legalidade, economia, eficiência, liderança (alinhamento estratégico), participação, integridade, compromisso (entrega de valor), remuneração (gestão de recursos), avaliação de riscos, responsabilização e *accountability*.

Pode-se, acrescentar o princípio da transparência, pois a divulgação dessa auditoria seja pelo Diário Oficial da União (DOU), pelos sumários executivos e informativos (item 9.11 do Acórdão 1603/2008-Plenário) ou por meio do envio do relatório e Acórdão para diversas instituições que participaram da auditoria e aquelas determinadas pelo item 9.10 do Acórdão 1603/2008-Plenário, torna pública a situação de TI na APF.

A auditoria de GovTI (Ciclo 2007) trabalha com diversas dimensões se assemelhando individualmente às organizações internacionais do Reino Unido e do IFAC (*Study 13*). No Brasil, se assemelha à BM&FBOVESPA, apesar de não ter abordado a dimensão/princípio da equidade.

4.2. Análise dos Desdobramentos do Acórdão TCU nº 1.603/2008 – Plenário

Os Impactos da Auditoria de Governança de TI

4.2.1 M1 – (GovTI) – Acórdão TCU nº 1.145/2011 – Plenário – TC 028.772/2010-5, Sessão de 4/5/2011 – Ministro Relator: Aroldo Cedraz

O Acórdão 1603/2008-Plenário determinou:

9.1. recomendar ao Conselho Nacional de Justiça – CNJ e ao Conselho Nacional do Ministério Público – CNMP que, nos órgãos integrantes da estrutura do Poder Judiciário Federal e do Ministério Público da União, respectivamente:

9.1.1. promovam ações com o objetivo de disseminar a importância do planejamento estratégico, procedendo, inclusive mediante orientação normativa, ações voltadas à implantação e/ou aperfeiçoamento de planejamento estratégico institucional, planejamento estratégico de TI e comitê diretivo de TI, com vistas a propiciar a alocação dos recursos públicos conforme as necessidades e prioridades da organização; (BRASIL, 2008).

IMPACTO 1: em obediência ao TCU, o CNJ emitiu, em 18/5/2009, a Resolução CNJ nº 70/2009, que dispõe sobre o Planejamento e a Gestão Estratégica no âmbito do Poder Judiciário, a Resolução nº 90/2009, de 29/9/2009, que dispõe sobre os requisitos de nivelamento de tecnologia da informação no âmbito do Poder Judiciário e a Resolução CNJ nº 99/2009, de 24/11/2009, que institui o Planejamento Estratégico de Tecnologia da Informação e Comunicação no âmbito do Poder Judiciário. O art. 11 da Resolução CNJ 90/2009 torna obrigatório o planejamento estratégico e o art. 12 a criação de comitês de TI.

Art. 11. O Tribunal deve elaborar e manter um Planejamento Estratégico de TIC - PETI, alinhado às diretrizes estratégicas institucionais e nacionais.

Parágrafo único. Deverá ser elaborado, com base no PETI, o plano diretor de Tecnologia da Informação e Comunicação (PDTI).

Art. 12. O Tribunal deverá constituir comitê ou comissão responsável por orientar as ações e investimentos em TIC, observado o planejamento de que trata o artigo anterior (CNJ, 2009).

IMPACTO 2: o Conselho Nacional do Ministério Público (CNMP) lançou em 21/6/2010 o projeto de construção do planejamento estratégico institucional do Ministério Público (MP), que conta com 29 projetos considerados estratégicos, destacando dois projetos:

a) definição de direcionadores únicos para todas as unidades do Ministério Público brasileiro, por meio do estabelecimento de Missão, Visão, Objetivos, Indicadores, Grandes Metas e um Banco de Iniciativas bem-sucedidas que todos os MPs poderão aderir, de acordo com sua necessidade; e

b) realização do 1º Congresso Brasileiro de Gestão do Ministério Público – Governança Institucional, realizado no período de 22 a 24/11/2010, que envolveu os representantes da área de gestão de todas as unidades do Ministério Público para discussão de temas relacionados às chamadas áreas-meio, comuns a todos os Ministérios Públicos, e criação do Fórum Nacional de Gestão, com a liderança do CNMP, que tem o objetivo de discutir políticas e iniciativas, em âmbito nacional, que possam ser comuns a todas as unidades (da mesma forma que os comitês já existentes quanto às políticas de Tecnologia da Informação) e de auxiliar no desdobramento do que for estabelecido no Planejamento Estratégico do Ministério Público.

Por meio da Resolução CNMP nº 70, de 15/6/2011 o CNMP estabelece as diretrizes básicas para a instituição do Comitê Estratégico de Tecnologia no âmbito do Ministério Público.

9.1.2. atendem para a necessidade de dotar a estrutura de pessoal de TI do quantitativo de servidores efetivos necessário ao pleno desempenho das atribuições do setor, garantindo, igualmente, sua capacitação, como forma de evitar o risco de perda de conhecimento organizacional, pela atuação excessiva de colaboradores externos não comprometidos com a instituição; (BRASIL, 2008).

IMPACTO 3: a Resolução CNJ 90/2009 estabelece em seu art. 2º a obrigatoriedade de constituição de quadro de pessoal de TI com base em percentuais mínimos em relação ao quantitativo de usuários.

Art. 2º O Tribunal deve constituir quadro de pessoal permanente de profissionais da área de TIC (CNJ, 2009).

9.1.3. orientem sobre a importância do gerenciamento da segurança da informação, promovendo, inclusive mediante normatização, ações que visem estabelecer e/ou aperfeiçoar a gestão da continuidade do negócio, a gestão de mudanças, a gestão de capacidade, a classificação da informação, a gerência de incidentes, a análise de riscos de TI, a área específica para gerenciamento da segurança da informação, a política de segurança da informação e os procedimentos de controle de acesso; (BRASIL, 2008).

IMPACTO 4: o art. 13 da Resolução CNJ 90/2009 torna obrigatória a elaboração de política de segurança da informação.

Art. 13. O Tribunal deve elaborar e aplicar Política de Segurança da Informação, por meio de um Comitê Gestor, alinhada com as diretrizes nacionais (CNJ, 2009).

9.1.4. estimulem a adoção de metodologia de desenvolvimento de sistemas, procurando assegurar, nesse sentido, níveis razoáveis de padronização e bom grau de confiabilidade e segurança; (BRASIL, 2008).

IMPACTO 5: o art. 6º da Resolução CNJ 90/2009 estabelece que os sistemas de informação devam atender a padrões de desenvolvimento, segurança da informação, gestão

documental, interoperabilidade e outros que venham a ser recomendados pelo Comitê de Gestão dos Sistemas Informatizados do Poder Judiciário e aprovado pela Comissão de TIC do CNJ.

Art. 6º Os sistemas de automação deverão atender a padrões de desenvolvimento, suporte operacional, segurança da informação, gestão documental, interoperabilidade e outros que venham a ser recomendados pelo Comitê Nacional de Gestão de Tecnologia da Informação e Comunicação do Poder Judiciário e aprovados pela Comissão de Tecnologia e Infraestrutura do CNJ (CNJ, 2009).

9.1.5. promovam ações voltadas à implantação e/ou aperfeiçoamento de gestão de níveis de serviço de TI, de forma a garantir a qualidade dos serviços prestados internamente, bem como a adequação dos serviços contratados externamente às necessidades da organização; (BRASIL, 2008).

IMPACTO 6: o art. 10 da Resolução CNJ 90/2009 estabelece que os tribunais devam estar adequados às melhores práticas dos padrões internacionais para governança e gerenciamento de serviços de TI. O CNJ vem treinando pessoal no modelo Itil¹⁴ e em contratação de bens e serviços de TI segundo a IN-04 da SLTI/MP e a jurisprudência do TCU.

Art. 10. A estrutura organizacional, o quadro de pessoal, a gestão de ativos e os processos do setor responsável pela gestão de trabalho da área de TIC do Tribunal deverão estar adequados às melhores práticas preconizadas pelos padrões nacionais e internacionais para as áreas de governança e de gerenciamento de serviços de TIC (CNJ, 2009, com Redação dada pela Resolução nº 136, de 13.07.11).

9.1.6. evidem esforços visando à implementação de processo de trabalho formalizado de contratação de bens e serviços de TI, bem como de gestão de contratos de TI, buscando a uniformização de procedimentos nos moldes recomendados no item 9.4 do Acórdão 786/2006- TCU-Plenário; (BRASIL, 2008).

IMPACTO 7: o art. 14 da Resolução CNJ 90/2009 estabelece que as aquisições de equipamentos e contratações de serviços de TI pelos tribunais devem atender aos padrões recomendados pelo Comitê de Gestão dos Sistemas Informatizados do Poder Judiciário. O CNJ vem promovendo treinamentos para que sejam criados nos tribunais processos de contratação segundo a IN-SLTI/MP 04/2010.

¹⁴ Itil – *Information Technology Infrastructure Librery* é o modelo de referência para gerenciamento de processos de TI mais aceito no mundo.

Art. 14. As aquisições de equipamentos e contratação de serviços na área de TIC devem atender aos padrões recomendados pelo Comitê Nacional de Gestão de Tecnologia da Informação e Comunicação do Poder Judiciário e aprovado pela Comissão de Tecnologia e Infraestrutura do CNJ (CNJ, 2009, com Redação dada pela Resolução nº 136, de 13.07.11).

9.1.7. adotem providências com vistas a garantir que as propostas orçamentárias para a área de TI sejam elaboradas com base nas atividades que efetivamente pretendam realizar e alinhadas aos objetivos do negócio; (BRASIL, 2008).

IMPACTO 8: os art. 2º da Resolução CNJ 90/2009 estabelece que as propostas orçamentárias dos tribunais devam alinhar-se aos planejamentos estratégicos, orientadas para que o Judiciário cumpra sua função institucional.

Art. 2º O Tribunal deve constituir quadro de pessoal permanente de profissionais da área de TIC.

§ 1º As funções gerenciais e as atividades estratégicas da área de TIC devem ser executadas, preferencialmente, por servidores efetivos do quadro permanente.

§ 2º São atividades estratégicas:

I - governança de TIC;

II - gerenciamento de projetos de TIC;

III - análise de negócio;

IV - segurança da informação;

V - gerenciamento de infraestrutura;

VI - gestão dos serviços terceirizados de TIC.

§ 3º A força de trabalho terceirizada que realize as funções e atividades descritas nos parágrafos anteriores deve ser gradualmente substituída.

§ 4º O Tribunal deverá manter quadro de pessoal permanente de que trata o caput compatível com a demanda e o porte, adotando como critérios para fixar o quantitativo necessário, dentre outros, o número de usuários internos de recursos de TIC, o grau de informatização, o número de estação de trabalho, o desenvolvimento de projetos na área de TIC e o esforço necessário para o atingimento das metas do planejamento estratégico, tomando como referencial mínimo o Anexo I.

§ 5º O Tribunal deverá definir e aplicar política de gestão de pessoas que promova a fixação de recursos humanos na área da TIC.

Art. 3º Deve ser elaborado e implantado plano anual de capacitação para desenvolver as competências necessárias à operacionalização e gestão dos serviços de TIC.

Parágrafo único. O plano anual de capacitação deverá promover e suportar, de forma contínua, o alinhamento das competências técnicas e gerenciais do quadro de pessoal de TIC às melhores práticas de governança, bem como sua atualização tecnológica (CNJ, 2009).

9.1.8. introduzam práticas voltadas à realização de Auditorias de TI, que permitam a avaliação regular da conformidade, da qualidade, da eficácia e da efetividade dos serviços prestados; (BRASIL, 2008).

IMPACTO 9: o CNJ expediu a Resolução CNJ 86/2009, de 8/9/2009, que dispõe sobre a organização e funcionamento de unidades ou núcleos de controle interno nos Tribunais, disciplinando as diretrizes, os princípios, conceitos e normas técnicas necessárias à sua integração. A criação de unidades de controle interno no Poder Judiciário é pré-requisito para a realização de auditorias de TI.

Art. 1º - Os Tribunais integrantes do Poder Judiciário e sujeitos ao controle do Conselho Nacional de Justiça, criarão unidades ou núcleos de controle interno, de acordo com o disposto no art. 74 da Constituição Federal (CNJ, 2009).

IMPACTO 10: o CNMP, por meio da Corregedoria Nacional do Ministério Público, iniciou em meados de 2009 inspeções de auditoria de TI nas unidades do Ministério Público brasileiro. No entanto, não há atos normativos ou recomendações do Conselho que disciplinem a prática de auditoria interna e, em especial, na área de Tecnologia da Informação, no âmbito dos ramos do Ministério Público da União e dos Estados, embora a existência de tais mecanismos de controle interno já seja obrigatória nos termos da lei.

9.2. recomendar ao Gabinete de Segurança Institucional da Presidência da República - GSI/PR que oriente os órgãos/entidades da Administração Pública Federal sobre a importância do gerenciamento da segurança da informação, promovendo, inclusive mediante orientação normativa, ações que visem estabelecer e/ou aperfeiçoar a gestão da continuidade do negócio, a gestão de mudanças, a gestão de capacidade, a classificação da informação, a gerência de incidentes, a análise de riscos de TI, a área específica para gerenciamento da segurança da informação, a política de segurança da informação e os procedimentos de controle de acesso; (BRASIL, 2008).

IMPACTO 11: o Gabinete de Segurança Institucional da Presidência da República publicou (GSI-PR) as normas:

- a) Instrução Normativa GSI/PR nº 1, de 13 de junho de 2008 – que trata da Gestão de Segurança da Informação e Comunicações na APF;
- b) Norma Complementar nº 02/IN01/DSIC/GSI/PR de 2008 – que trata da metodologia de gestão de segurança da informação e comunicações;
- c) Norma Complementar nº 03/IN01/DSIC/GSI/PR de 2009 – que dá diretrizes para elaboração de política de segurança da informação e comunicações nas instituições da APF;
- d) Norma Complementar nº 04/IN01/DSIC/GSI/PR de 2009 – que trata da gestão de riscos de segurança da informação (GRSIC);
- e) Norma Complementar nº 05/IN01/DSIC/GSI/PR de 2009 – que trata da criação de equipes de tratamento e resposta a incidentes em redes de computadores (ETIR)
- f) Norma Complementar nº 06/IN01/DSIC/GSI/PR de 2009 – que trata da gestão de continuidade de negócios em segurança da informação e comunicações;
- g) Norma Complementar nº 07/IN01/DSIC/GSI/PR de 2010 – que trata de controles de acesso;
- h) Norma Complementar nº 08/IN01/DSIC/GSI/PR de 2010 – que trata de gerenciamento de incidentes em redes computacionais na APF; e
- i) Norma Complementar nº 09/IN01/DSIC/GSI/PR de 2013 – que trata de orientações para o uso de recursos criptográficos em segurança da informação e comunicações.

9.3. recomendar à Controladoria-Geral da União - CGU que realize regularmente Auditorias de TI e/ou promova ações para estimular a realização dessas Auditorias nos órgãos/entidades da Administração Pública Federal; (BRASIL, 2008).

IMPACTO 12: a CGU realizou 19 auditorias de TI em 2009 e 4 em 2010. Os trabalhos avaliaram os seguintes aspectos: i) aquisição de bens e serviços de informática; ii) perfis de acesso a sistema corporativo; iii) prestação de serviços técnicos especializados de gerenciamento de projetos, suporte ao desenvolvimento, desenvolvimento de aplicativos e documentação de sistemas; iv) contratos realizados para modernização tecnológica; v) manutenção corretiva de sistemas de informação; vi) locação de software; vii) atendimento/implementação do plano diretor de informática; viii) funcionamento de sistemas; ix) atendimento dos requisitos da IN-SLTI/MP 4/2008; x) análise do planejamento, execução e supervisão de atividades da área de TI; xi) cruzamento e análise de base de dados (RAIS/SIAPE/Bolsa Família) visando identificar indícios de irregularidades na concessão de benefícios e exercício funcional de servidores) e xii) segurança de sistemas.

As auditorias da CGU detectaram: i) inexistência de plano estratégico de tecnologia da informação (PETI) ou plano diretor de tecnologia da informação (PDTI); ii) plano diretor de informática incompleto, sem prever a totalidade dos aspectos tecnológicos em uso na unidade, as especificações de *hardware* e *software* a serem seguidas nas aquisições e a adoção de padrões abertos de plataforma e linguagens no longo prazo; iii) identificação de empregados com perfil de acesso a sistema em desacordo com o disposto nas normas internas e com níveis superiores ao permitido; iv) restrição à competição nos instrumentos convocatórios e adjudicação imprópria do objeto a licitantes na aquisição de equipamentos de informática; v) metodologia de formação de preços baseada em critérios indevidos, importando pagamentos acima do valor praticado no mercado; vi) não imputação de penalidade à contratada; vii) insuficiência de documentos e informações (demonstração da necessidade dos quantitativos requisitados e justificativa para cronograma de aquisições), no processo de aquisição de licenças de programas; viii) *software* em desuso na unidade; ix) efetivação de gastos vultosos em tecnologia da informação, com alteração de estratégia de informática, sem o estabelecimento de um plano diretor de informática prévio; x) serviços técnicos especializados na área de tecnologia da informação prestados sem cobertura contratual; xi) ausência de planejamento centralizado para aquisições de bens e serviços de informática; xii) utilização de programas com licenças vencidas; xiii) ausência de adequado projeto básico, de dimensionamento dos custos e de pesquisa de preços em processo para contratação de serviços de informática; xiv) pagamento por serviços não executados; xv) prorrogação contratual indevida para prestação de serviços de informática; e xvi) deficiências na área de pessoal de segurança de informação.

9.4. recomendar ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão - MPOG que, nos órgãos/entidades da Administração Pública Federal:

9.4.1. promova ações com o objetivo de disseminar a importância do planejamento estratégico, procedendo, inclusive mediante orientação normativa, à execução de ações voltadas à implantação e/ou aperfeiçoamento de planejamento estratégico institucional, planejamento estratégico de TI e comitê diretivo de TI, com vistas a propiciar a alocação dos recursos públicos conforme as necessidades e prioridades da organização; (BRASIL, 2008).

IMPACTO 13: O Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão – MPOG editou a Instrução Normativa MP/SLTI nº 04, de 19/5/2008, pela Secretaria de Logística e Tecnologia da Informação – SLTI, que dispõe sobre o processo de contratação de Soluções de Tecnologia

da Informação pelos órgãos integrantes do Sistema de Administração dos Recursos de Informação e Informática - SISP do Poder Executivo Federal. Nela consta os arts. 3º e 4º que ressaltam a importância do planejamento estratégico de TI e dos comitês de TI (art. 4º, inciso IV).

Art. 3º As contratações de que trata esta Instrução Normativa deverão ser precedidas de planejamento, elaborado em harmonia com o Plano Diretor de Tecnologia da Informação - PDTI, alinhado à estratégia do órgão ou entidade.

Art. 4º Em consonância com o art. 4º do Decreto nº 1.048, de 1994, o órgão central do SISP elaborará, em conjunto com os órgãos setoriais e seccionais do SISP, a Estratégia Geral de Tecnologia da Informação para a Administração Pública, revisada anualmente, para subsídio à elaboração dos PDTI dos órgãos e entidades integrantes do SISP.

Parágrafo único. A Estratégia Geral de Tecnologia da Informação deverá abranger, pelo menos, os seguintes elementos:

I - proposta, elaborada em conjunto com os demais órgãos e entidades competentes, que contemple as demandas de recursos humanos das Áreas de Tecnologia da Informação necessárias para elaboração e gestão de seus PDTI;

II - plano de ação, elaborado em conjunto com os demais órgãos e entidades competentes, para viabilizar a capacitação dos servidores das Áreas de Tecnologia da Informação;

III - modelo para elaboração dos PDTI que contemple, pelo menos, as seguintes áreas: necessidades de informação alinhada à estratégia do órgão ou entidade, plano de investimentos, contratações de serviços, aquisição de equipamentos, quantitativo e capacitação de pessoal, gestão de risco; e

IV - orientação para a formação de Comitês de Tecnologia da Informação que envolvam as diversas áreas dos órgãos e entidades, que se responsabilizem por alinhar os investimentos de Tecnologia da Informação com os objetivos do órgão ou entidade e apoiar a priorização de projetos a serem atendidos (IN/SLTI 04/2008).

IMPACTO 14: O Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão – MPOG editou uma Instrução Normativa MP/SLTI nº 04, de 12/11/2010, pela Secretaria de Logística e Tecnologia da Informação – SLTI, que dispõe sobre o processo de contratação de Soluções de Tecnologia da Informação pelos órgãos integrantes do Sistema de Administração dos

Recursos de Informação e Informática - SISP do Poder Executivo Federal. Essa versão incluiu no art. 4º a obrigatoriedade de um planejamento estratégico de negócios (institucional).

Art. 4º As contratações de que trata esta Instrução Normativa deverão ser precedidas de planejamento, elaborado em harmonia com o PDTI, alinhado ao planejamento estratégico do órgão ou entidade.

Parágrafo único. Inexistindo o planejamento estratégico formalmente documentado, será utilizado o documento existente no órgão ou entidade, a exemplo do Plano Plurianual ou instrumento equivalente, registrando no PDTI a ausência do planejamento estratégico do órgão ou entidade e indicando os documentos utilizados (IN/SLTI 4/2010).

9.4.2. atente para a necessidade de dotar a estrutura de pessoal de TI do quantitativo de servidores efetivos necessário ao pleno desempenho das atribuições do setor, garantindo, outrossim, sua capacitação, como forma de evitar o risco de perda de conhecimento organizacional, pela atuação excessiva de colaboradores externos não comprometidos com a instituição; (BRASIL, 2008).

IMPACTO 15: O Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão – MPOG editou a Portaria nº 63, de 27/3/2009 e 107, de 4/3/2010, autorizando a realização de concurso público para o provimento de duzentos e trinta cargos de nível superior de Analista em Tecnologia da Informação, do Plano Geral de Cargos do Poder Executivo, do Quadro de Pessoal do MPOG.

O Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão – MP editou as Portarias GM/MP nº 513, de 24/10/2012, a GM/MP nº 146, de 3/5/2013, e a GM/MP nº 208, de 6/6/2013 autorizando a realização de concurso público para o provimento de duzentos cargos de nível superior de Analista em Tecnologia da Informação, do Plano Geral de Cargos do Poder Executivo, do Quadro de Pessoal do MPOG.

O MPOG criou 750 gratificações de exercício, chamadas de Gratificação do Sistema de Administração dos Recursos de Informação e Informática (GSisp), e realizou treinamentos em programa específico realizado junto à Escola Nacional de Administração Pública - Enap. Cursos de natureza técnica também foram oferecidos, um curso de especialização em governança de TI e foi criado um portal dedicado ao ambiente virtual da comunidade Sistema de Administração dos Recursos de Tecnologia da Informação – Sisp, que permite a troca de informações entre os gestores de TI de todo o Sisp.

9.4.3. estimule a adoção de metodologia de desenvolvimento de sistemas, procurando assegurar, nesse sentido, níveis razoáveis de padronização e bom grau de confiabilidade e segurança; (BRASIL, 2008).

IMPACTO 16: o MPOG vem atendendo essa recomendação por meio de encontros técnicos e da gradativa padronização do processo de *software*.

9.4.4. promova ações voltadas à implantação e/ou aperfeiçoamento de gestão de níveis de serviço de TI, de forma a garantir a qualidade dos serviços prestados internamente, bem como a adequação dos serviços contratados externamente às necessidades da organização; (BRASIL, 2008).

IMPACTO 17: o MPOG vem trabalhando no sentido de promover a implantação e/ou o aperfeiçoamento da gestão de nível de serviço, tendo priorizado a gestão das contratações, visto seu impacto sobre a qualidade dos serviços de TI (IN/SLTI 04/2008 e IN/SLTI 04/2010).

9.4.5. adote providências com vistas a garantir que as propostas orçamentárias para a área de TI sejam elaboradas com base nas atividades que efetivamente pretendam realizar e alinhadas aos objetivos de negócio; (BRASIL, 2008).

IMPACTO 18: a qualidade das propostas orçamentárias vem sendo gradativamente melhorada tendo se iniciado com a IN SLTI/MP 4/2008 e a IN/SLTI 4/2010.

9.9. determinar à Secretaria de Fiscalização de Tecnologia da Informação - Sefti que realize fiscalizações nas áreas consideradas mais críticas da governança de TI nos órgãos/entidades fiscalizados e organize outros levantamentos com o intuito de acompanhar e manter base de dados atualizada com a situação da governança de TI na Administração Pública Federal; (BRASIL, 2008).

IMPACTO 19: em cumprimento ao item 9.9 do referido Acórdão foram realizadas 12 auditorias, tanto de conformidade como operacional, pode-se citar:

4.2.2 M2 - Acórdão 2.471/2008-Plenário (TC 019.230/2007-2), Sessão 5/11/2008 – Terceirização em TI

O Acórdão 2.471/2008-Plenário consolida 12 auditorias, que foram coordenadas pela Sefti, e executadas pelas antigas 2ª, 5ª e 6ª Secretarias de Controle Externo da Sede do TCU e pelas Secretarias de Controle Externo nos Estados de Santa Catarina, Piauí, Pernambuco, Rondônia, Paraíba e Rio Grande do Sul.

O volume de recursos fiscalizados atingiu cerca de R\$ 1,5 bilhão. O objetivo da auditoria foi avaliar a terceirização no setor de TI praticada por entes da APF selecionados pelo TCU. Em especial, foi analisada a adequação da estrutura das unidades e seus processos de aquisição e gestão de serviços terceirizados, visando obter uma visão sistematizada dos problemas, induzir a necessidade de que os entes criem processos, identificar riscos e implementar controles, além de sinalizar soluções com medidas estruturantes.

Foram construídas 25 questões de auditoria, que resultaram em 77 achados. Em governança de TI destacam-se os achados: i) a cultura de planejamento de longo prazo é quase inexistente; ii) nos setores de TI, em geral, não há estrutura definida, existem papéis sensíveis sem responsabilidade definida, sem responsável ou cujo responsável não integra o serviço público; e iii) há indícios de que o quadro de pessoal de TI não é suficiente para desempenhar as atribuições da área e de que, normalmente, não há políticas para garantir a segurança da informação, sendo que, quando há, a maioria não é efetiva.

Esses achados de governança de TI validam o Acórdão 1.603/2008-Plenário e ratificam a falta de governança (desgovernança) nos 12 casos.

Com relação à legalidade das contratações de serviços de TI, conclui: i) não há estratégia para contratar serviços de TI; ii) sempre há falhas nos projetos básicos, tais como: falta de divisão do objeto, pagamento por horas e não por produtos, utilização indevida da modalidade “técnica e preço”, falhas nas estimativas de preço e mecanismos de gestão contratual pouco efetivos; iii) há deficiências graves na gestão dos contratos, que causaram prejuízos ao Erário; e iv) a análise empreendida demonstrou ainda que a atuação do órgão encarregado de orientar e coordenar as ações dos setores de informática da Administração Direta, Autárquica e Fundacional não é efetiva.

A contribuição do TCU para o aperfeiçoamento da gestão de TI da APF se deu com um conjunto de recomendações endereçadas aos entes públicos com competência normativa nas suas esferas de atuação, ou seja, potencialmente toda a APF. Dentre essas recomendações, destacam-se as relativas à criação de carreira específica para os profissionais de gestão de TI e a adoção de ações de capacitação em gestão de TI.

IMPACTO 20: as aquisições de bens e serviços de TI considerados comuns passam a partir desse Acórdão 2.471/2008-Plenário a serem licitadas obrigatoriamente na modalidade Pregão.

9.2.1. A licitação de bens e serviços de tecnologia da informação considerados comuns, ou seja, aqueles que possuam padrões de desempenho e de qualidade objetivamente definidos pelo edital, com base em especificações usuais no mercado, deve ser obrigatoriamente realizada pela modalidade Pregão, preferencialmente na forma eletrônica. (BRASIL, 2008).

IMPACTO 21: Foram identificadas irregularidades graves, com possibilidade de dano ao erário. As equipes de auditoria autuaram 10 representações apresentadas no Quadro 10, cujos valores a serem devolvidos são, aproximadamente, da ordem de R\$ 81.666.698,85:

Quadro 10 : Representações da Terceirização de TI

| Nº | ENTIDADE | PROCESSO TC | SITUAÇÃO | VALOR R\$ |
|----------------|----------|----------------|---|---------------|
| 01 | MEC | 024.801/2007-4 | Julgado | 1.500.000,00 |
| 02 | MT | 027.946/2007-5 | Gab. Min. Benjamin Zymler (com proposta de mérito) | 973.928,00 |
| 03 | MT | 027.973/2007-2 | Gab. Min. Benjamin Zymler (com proposta de mérito) | 629.117,85 |
| 04 | MT | 003.460/2008-0 | Gab. Min. Benjamin Zymler (com proposta de audiência) | Não declarado |
| 05 | MRE | 002.176/2008-9 | Em análise de audiência setor técnico | Não declarado |
| 06 | Besc | 028.808/2007-3 | Gab. Min. Benjamin Zymler (com proposta de mérito) | Não declarado |
| 07 | Mapa | 030.719/2007-9 | Gab. Min. Benjamin Zymler (com proposta de mérito) | Não declarado |
| 08 | MJ | 030.877/2007-8 | Julgado | 563.653,00 |
| 09 | MJ | 003.739/2008-2 | Gab. Min. Benjamin Zymler (com proposta de oitiva) | Não declarado |
| 10 | Diversos | 031.531/2007-7 | Julgado | 78.000.000,00 |
| VALOR ESTIMADO | | | R\$ | 81.666.698,85 |

Fonte: elaboração própria com dados do TCU, Acórdão 2.471/2008-Plenário – Barros, 2013

Os benefícios estimados dessas propostas decorrem do aperfeiçoamento esperado nas estruturas de recursos humanos dos setores de TI da APF, que poderá propiciar uma melhor

governança de TI e aumentar a possibilidade de que a TI agregue maior valor ao negócio da APF em benefício da sociedade. Adicionalmente, os benefícios financeiros potenciais desta ação de controle totalizam R\$ 772 milhões, considerando o horizonte de cinco anos.

IMPACTO 22: Em termos financeiros considera-se como impacto o montante de R\$853.666.698,85 (Memória do cálculo: R\$ 81.666.698,85 + 772 milhões).

IMPACTO 23: em cumprimento ao item 9.9. do Acórdão 1.603/2008-Plenário foram realizadas duas auditorias de governança em TI, são elas: Acórdão 2.308/2010 – Plenário – TC 000.390/2010-0, Sessão de 8/9/2010 - GovTI – Ciclo 2010 e o Acórdão 2.585/2012 – Plenário, Sessão de 26/9/2012 – GovTI – Ciclo 2012, que objetivam acompanhar a evolução da área de TI na APF.

4.2.3 M3 – (GovTI) – Ciclo 2010 - Acórdão TCU nº 2.308/2010 – Plenário – TC 000.390/2010-0, Sessão de 8/9/2010 – Ministro Relator: Aroldo Cedraz

Trata-se de Levantamento de auditoria realizada pela Sefti, com o objetivo de acompanhar e manter a base de dados atualizada com a situação de governança de TI na APF, atualizando e aprofundando o panorama traçado em 2007, materializado pelo Acórdão nº 1.603/2008-TCU-Plenário.

Essas informações permitem identificar os pontos mais vulneráveis da governança de TI da APF, que se traduzem em oportunidades para a atuação do TCU como indutor do processo de aperfeiçoamento da governança de TI e auxiliar na identificação de bons exemplos e modelos a serem disseminados.

A divulgação das informações consolidadas permite que cada instituição avalie como está sua governança e sua gestão de TI em relação às boas práticas e às demais instituições da Administração.

A auditoria contou com 30 questões, subdividas em 152 itens, organizadas conforme as sete (das oito) dimensões do GesPública: liderança, estratégias e planos, cidadãos, sociedade, informações e conhecimento, pessoas e processos. As questões foram validadas conceitualmente e tecnicamente, bem como os procedimentos para recebimento e tratamento das respostas por meio de um teste-piloto com 20 instituições, sendo incorporadas ao questionário as sugestões bem avaliadas. Com o intuito de auxiliar os respondentes no correto

preenchimento do questionário, o TCU elaborou e publicou os instrumentos de apoio ao respondente: Perguntas Frequentes - FAQ, Objetivos de cada questão e Glossário.

Há diferenças entre as perguntas que compunham o questionário em 2007 e as formuladas no questionário de 2010. Essas diferenças se devem, basicamente, ao amadurecimento de conceitos de governança e gestão de TI no âmbito da Sefti, e às dificuldades próprias de um trabalho inovador como o efetuado no ciclo daquele ano. No entanto, essas diferenças não impedem a análise comparativa das respostas.

A amostra é composta por 315 órgãos/entidades representativos da APF e teve como respondentes 265 instituições. Dessa seleção constam universidades federais, tribunais federais, agências reguladoras, fundações, autarquias, secretarias, departamentos, empresas públicas, sociedades anônimas, ministérios e outros órgãos da administração federal direta.

Os questionários foram encaminhados por meio de correspondência oficial e nela constava o *link* para a página da Sefti onde o questionário e os documentos de ajuda estavam disponíveis. A ferramenta adotada para o questionário foi o formulário PDF gerado pelo *Adobe Acrobat Professional 8.0*, pela razão de atender à necessidade e haver licença já adquirida pelo TCU. Os questionários preenchidos foram recebidos por meio de correio eletrônico, no endereço levantamento2010@tcu.gov.br. As informações recebidas foram importadas e tratadas no banco de dados *Access*, da Microsoft.

Os critérios dessa auditoria foram construídos com base em uma série de definições e conceitos de governança advindos do: GesPública (Brasil, 2005); IBGC (2009, p.19); Cobit 4.1 (*Control Objectives for Information and Related Technology*), da norma ABNT NBR ISO/IEC 38.500 que define governança como “o sistema pelo qual as organizações são dirigidas e controladas” (ABNT, 2009, item 1.6.2) e da norma ABNT NBR ISO/IEC 38.500, 2009, item 1.6.3 que adota “O sistema pelo qual o uso atual e futuro da TI é dirigido e controlado”.

Os investimentos em TI duplicaram de 2007 para 2010, passando de mais de R\$ 6 bilhões para R\$ 12,5 bilhões em 2010, sendo suportado por um orçamento federal de R\$ 1,86 trilhão, conforme o Sidor 2010.

Os questionários foram enviados na segunda quinzena de janeiro/2010, um ano e meio após o Acórdão 1.603/2008-Plenário (data 13/8/2008), tempo suficiente para a APF implementar mudanças.

IMPACTO 24: o impacto da auditoria de governança de TI provocada pelo Acórdão 1.603/2008-Plenário, pode ser verificado por meio do Quadro 11 e visualizado no Gráfico 2, que apresenta as evoluções positivas (questões 1, 5, 7, 8, 9, 17, 21, 29, 33, 35, 37 e 39); neutras (3 e 11); negativas (2, 4, 10, 12, 13, 15, 18, 19, 20, 22, 23, 24, 25, 26, 28 e 32) e excluídas (6, 14, 16, 27, 30, 31, 34, 36 e 38) dos itens investigados.

Quadro 11: Evolução Entre os Ciclos 2007 e 2010

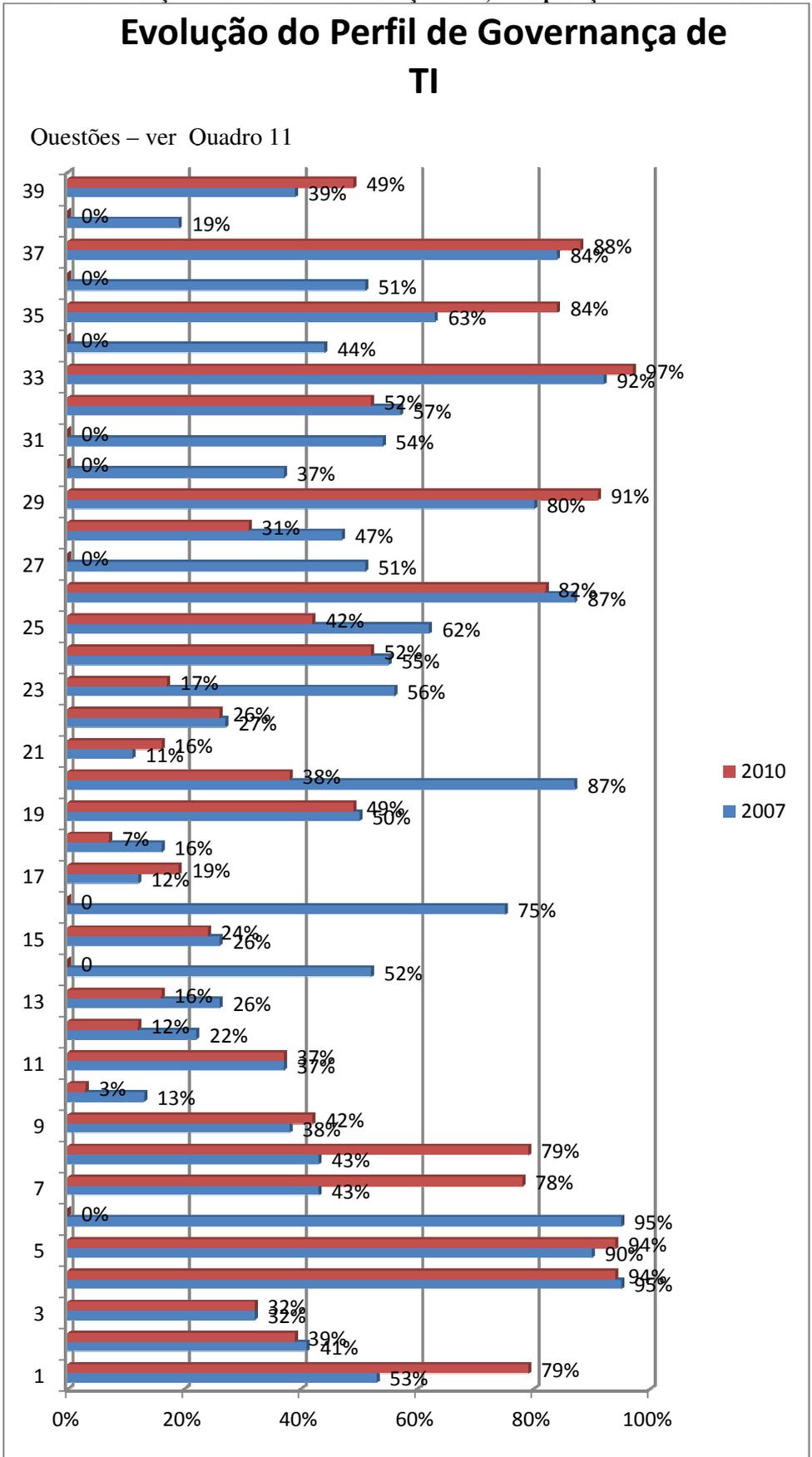
| Alinhamento Estratégico | 2007 | 2010 | Evol. % |
|---|-------------|------------------|----------------|
| 1. Há planejamento institucional em vigor? | 53% | 79% | 26% |
| 2. Há Planejamento Estratégico para a área de TI em vigor? | 41% | 39% | -2% |
| 3. Há comitê que decida sobre a priorização das ações e investimentos de TI? | 32% | 32% | 0% |
| Gestão de Recursos | 2007 | 2010 | Evol % |
| 4. Há servidores/empregados do quadro que atuam na área de TI desse Órgão/Entidade? | 95% | 94% | -1% |
| 5. Há funções comissionadas de direção e assessoramento na área de TI? | 90% | 94% | 4% |
| 6. Esse Órgão/Entidade conhece o grau de formação das pessoas que atuam na área de TI? | 95% | Excluída em 2010 | |
| 7. Há carreiras específicas para a área de TI no plano de cargos do Órgão/Entidade? | 43% | 78% | 35% |
| 8. São consideradas as competências gerenciais, técnicas e resultados produzidos anteriormente na seleção de pessoas para funções comissionadas na área de TI? | 43% | 79% | 37% |
| Gestão de Riscos | 2007 | 2010 | Evol % |
| 9. Existe uma área específica, com responsabilidades definidas, para lidar estrategicamente com segurança da informação? | 38% | 42% | 4% |
| 10. Existe Plano de Continuidade de Negócios em vigor? | 13% | 3% | -9% |
| 11. Existe Política de Segurança da Informação (PSI) em vigor? | 37% | 37% | 0% |
| 12. E feita classificação de informações? | 22% | 12% | -9% |
| 13. E efetuada Análise de Riscos na área de TI? | 26% | 16% | -10% |
| 14. Existem procedimentos definidos que disciplinem o controle de acesso (lógico e físico) a recursos computacionais? | 52% | Excluída em 2010 | |
| 15. Existe uma área específica para gerência de incidentes de segurança? | 26% | 24% | -1% |
| 16. O Órgão/Entidade oferece serviços transacionais via Internet, ou seja, prestação de serviço que pode ser executado do início ao fim pela Internet com troca bidirecional de informações entre o Órgão/Entidade e o cliente? | 75% | Excluída em 2010 | |
| 17. E efetuada a gestão de mudanças? | 12% | 19% | 7% |
| 18. É efetuada a gestão de capacidade e compatibilidade das soluções de TI do Órgão/Entidade? | 16% | 7% | -9% |

| Entrega de Valor | 2007 | 2010 | Evol % |
|---|-------------|------------------|-------------------|
| 19. O desenvolvimento de sistemas segue alguma metodologia? | 50% | 49% | -1% |
| 20. O Órgão/Entidade possui e mantém inventário dos principais sistemas informatizados e suas bases de dados? | 87% | 38% | -49% |
| 21. E efetuada a gestão de acordos de níveis de serviço das soluções de TI do Órgão/Entidade oferecidas aos seus clientes? | 11% | 16% | 5% |
| 22. E efetuada a gestão dos níveis de serviço acordados para os serviços de TI prestados ao Órgão/Entidade? | 27% | 26% | -1% |
| 23. O Órgão/Entidade adota processo de trabalho formal na contratação de bens e serviços de TI? | 56% | 17% | -39% |
| 24. Na elaboração do projeto básico das contratações de TI é feita análise de custo benefício da solução a ser contratada? | 55% | 52% | -3% |
| 25. Na elaboração do projeto básico das contratações de TI são explicitados os benefícios da contratação em termos de negócio do Órgão/Entidade e não somente em termos de TI? | 62% | 42% | -20% |
| 26. O Órgão/Entidade utiliza mais de uma fonte na elaboração da estimativa de preços das licitações de TI? | 87% | 82% | -5% |
| 27. E exigido o demonstrativo de formação de preço antes da adjudicação? | 51% | Excluída em 2010 | |
| Gerência de Desempenho | 2007 | 2010 | Evol % |
| 28. O Órgão/Entidade adota processo de trabalho formal na gestão de contratos de bens e serviços de TI ? | 47% | 31% | -16% |
| 29. Há designação formal do gestor de cada contrato relativo a bens e serviços de TI? | 80% | 91% | 11% |
| 30. Há realização de reunião periódica com o contratado para avaliar o andamento de cada contrato relativo a bens e serviços de TI? | 37% | Excluída em 2010 | |
| 31. Há verificação de itens pré-definidos que embasem a atestação técnica dos bens e serviços de TI contratados referentes a cada fatura apresentada? | 54% | Excluída em 2010 | |
| 32. A monitoração administrativa dos contratos relativos a bens e serviços de TI é feita pela Área de TI? | 57% | 52% | -4% |
| 33. E feita monitoração técnica dos contratos relativos a bens e serviços de TI? Quantos funcionários realizam esta atividade? Quantos contratos relativos de bens e serviços de TI estão em vigor? | 92% | 97% | 5% |
| 34. Há transferência de conhecimento para servidores do órgão/Entidade referente a produtos e serviços de TI terceirizados? | 44% | Excluída em 2010 | |
| 35. A solicitação do orçamento para a área de TI, encaminhada em 2006, foi feita com base nas ações da área de TI planejada para 2007? | 63% | 84% | 21% |
| 36. No 1º trimestre de 2007 for feita a alocação orçamentária às ações constantes do planejamento de TI? | 51% | Excluída em 2010 | |
| 37. Ao longo do exercício financeiro há controle dos gastos e da disponibilização orçamentária? | 84% | 88% | 4% |
| 38. O Órgão/Entidade possui equipe própria para realizar auditorias de TI? | 19% | Excluída em 2010 | |

| | | | |
|--|-----|-----|----|
| 39. Foi realizada alguma auditoria de TI nos últimos cinco anos no Órgão/Entidade? | 39% | 49% | 9% |
|--|-----|-----|----|

Fonte: elaboração própria adaptado do TCU – Acórdão 2.308/2010 – Barros, 2013

Gráfico 2: Evolução do Perfil de Governança de TI, Comparação entre os Ciclos 2007 e 2010



Fonte: elaboração própria a partir dos dados do Acórdão TCU nº 2.308/2010 – Plenário – Barros, 2013

Motivados pelo crescimento do conhecimento na área de governança o ciclo 2010 inseriu questionamentos não incluídos no levantamento de 2007, portanto, sem dados comparativos. Os acréscimos advêm principalmente da adoção no ciclo 2010 da visão do GesPública.

Os resultados dos novos questionamentos são apresentados no Quadro 12:

Quadro 12: Resultados dos Novos Questionamentos (GesPública) Área de Governança de TI

| |
|---|
| Alinhamento Estratégico – Liderança – Deficiências na Estrutura de Governança |
| 49% se responsabilizam pelas políticas de TI; 52% designaram comitê de TI; 39% designaram comitê de TI com representantes das áreas de negócio; e 23% monitoram o funcionamento do comitê de TI. |
| Gerência de Desempenho - Desempenho Institucional na gestão e no uso de TI |
| 43% definiram objetivos de desempenho; 24% definiram indicadores de desempenho; 29% avaliam regularmente o desempenho; e 13% acompanham os indicadores de benefícios dos principais sistemas de informação. |
| Gestão de Recursos – Gestores de Tecnologia da Informação |
| 80% escolhem gestores de TI com base na competência; 65% preenchem pelo menos 75% das funções gerenciais de TI com pessoal do quadro próprio; 25% provêm política de desenvolvimento de gestores de TI; e 17% acompanham o desempenho gerencial. |

Fonte: elaboração própria baseado no Acórdão 2.308/2010 – Barros, 2013

A auditoria adotou indicadores e passou a utilizar as métricas de governança (iGovTI), combinando elementos do: Cobit 4.1, GesPública, ABNT NBR 15504 e do levantamento de governança realizado pelo TCU em 2007 (Acórdão nº 1.603/2008-TCU-Plenário).

O número total de indicadores utilizados foi de 152, divididos em sete dimensões do GesPública. O tratamento estatístico desses indicadores pode ser visualizado no Quadro 13. O acompanhamento da evolução dos indicadores de governança e gestão de TI é um insumo essencial no monitoramento da efetividade das medidas adotadas pelos órgãos governantes superiores (aqueles responsáveis pela elaboração das normas e políticas de TI de cada poder, quando aplicável), e, dessa forma, das próprias deliberações do TCU.

Quadro 13: Método de Cálculo do Índice de Governança de TI (iGovTI)

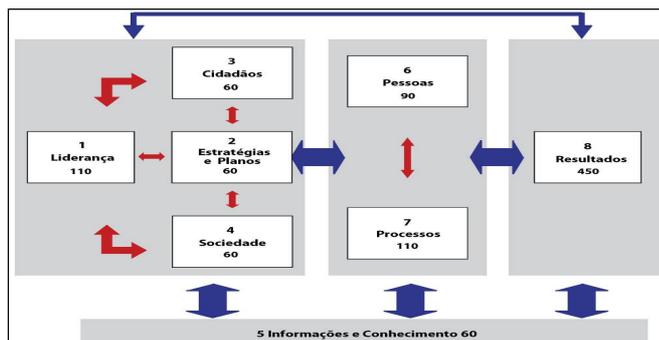
| Dimensão | Método de cálculo <i>(linguagem Microsoft Visual Basic for Applications)</i> |
|----------------------------|---|
| Índice de Governança de TI | $iGovTI = ([iGov_Q1]*110+[iGov_Q2]*60+[iGov_Q6]*90+[iGov_Q7]*110)/370$ |
| Liderança (Q1) | $iGov_Q1 = [iGov_Q1-1]*0.4 + [iGov_Q1-2]*0.2 + [iGov_Q1-3]*0.1 + [iGov_Q1-4]*0.3$ |
| Estratégias e Planos (Q2) | $iGov_Q2 = ([iGov_Q2-1]*0.1 + [iGov_Q2-2]*0.2 + [iGov_Q2-3]*0.3 + [iGov_Q2-4]*0.4$ |
| Pessoas (Q6) | $iGov_Q6 = [IAG]*0.4 + [IAQP]*0.1 + [iGov_Q63]*0.3 + [iGov_Q64]*0.2$ |
| Processos (Q7) | $iGov_Q7 = [SEG]*0.2 + [PSW]*0.1 + [PRJ]*0.2 + [SM]*0.25 + [PLC]*0.08 + [GCT]*0.09 + [OTI]*0.08$ |

O TCU optou por excluir do cálculo do índice de governança de TI (iGovTI) as dimensões “Cidadãos”, “Sociedade” e “Informação e Conhecimento”, visto que, essas foram as dimensões menos detalhadas do questionário, embora bastante importantes.

A Figura 6 representa o modelo de excelência em gestão pública concebido pelo GesPública e o cálculo do iGovTI considera três níveis de consolidação:

- a ponderação das subquestões do questionário dentro de uma questão, gerando um número que varia de 0 a 100% e que representa o grau de aderência da instituição à boa prática ou requisito legal em questão;
- a ponderação das questões dentro de uma dimensão de avaliação, segundo o GesPública, gerando um número que varia de 0 a 100% e que represente o grau de governança na respectiva dimensão.
- a ponderação final dos valores encontrados para as dimensões “1.Liderança”, “2.Estratégias e Planos”, “6.Pessoas” e “7.Processos”, conforme os pesos previstos no GesPública para o exercício 2009/2010, que são, respectivamente, 110, 60, 90 e 110 pontos.

Figura 6: Modelo de Excelência em Gestão Pública - GesPública



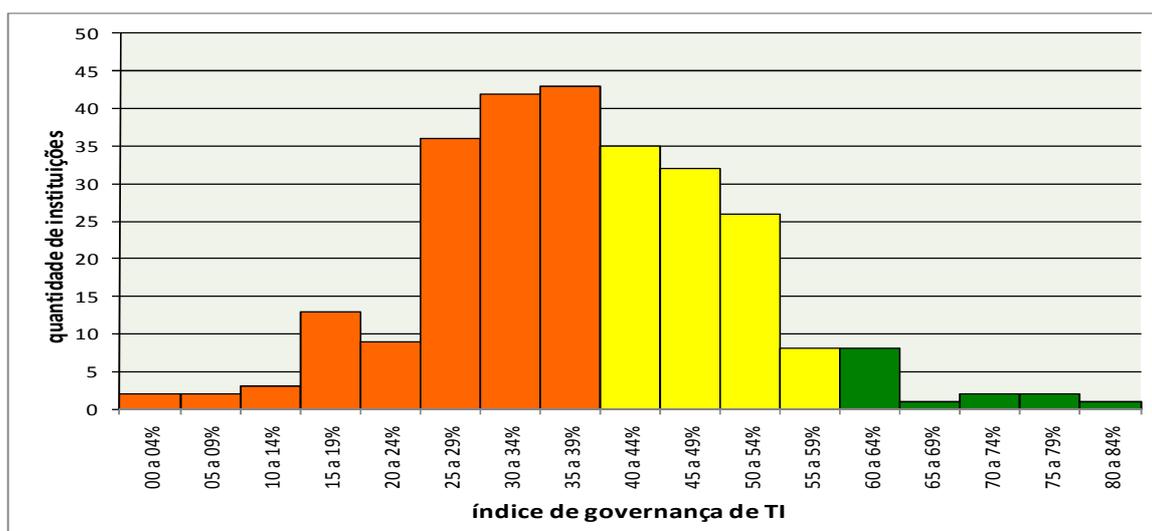
Fonte: GesPública (BRASIL, 2010, p.24)

A distribuição dos valores de iGovTI foi analisada em comparação com dois padrões de resposta ao questionário que, a juízo da equipe de auditoria, representam a situação mais baixa que se possa classificar como governança intermediária e a situação mais baixa que se possa classificar como governança aprimorada. Esses dois padrões permitiram escolher os seguintes limites:

- Abaixo de 40%, considera-se que a instituição encontra-se em estágio INICIAL de governança de TI;
- de 40 a 59%, considera-se em estágio INTERMEDIÁRIO; e
- a partir de 60%, considera-se em estágio APRIMORADO.

Aplicada a forma de cálculo aos dados informados pelos respondentes, obteve-se a distribuição de frequência conforme demonstra a Gráfico 3.

Gráfico 3: Distribuição das Instituições Respondentes por Faixa de Governança



Fonte: TCU – Acórdão 2308/2010-Plenário

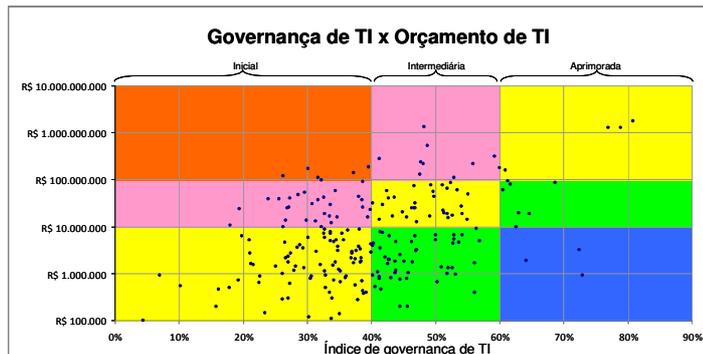
IMPACTO 25: Tem-se: a) 57% das instituições respondentes se encontram abaixo do limite de 40% de aderência aos requisitos apresentados no questionário, o que corresponde ao estágio INICIAL de governança de TI; b) 38% das instituições respondentes recaem no estágio INTERMEDIÁRIO de governança de TI; e c) 5% das instituições respondentes recaem no estágio aprimorado de governança de TI.

O TCU criou (classificação deriva da distribuição dos dados e está em harmonia com a experiência dos auditores da Sefti) três faixas de orçamento de TI gerido no exercício fiscal de 2010:

- abaixo de R\$ 10 milhões;
- entre R\$ 10 milhões e R\$ 100 milhões; e
- acima de R\$ 100 milhões.

O Gráfico 4 demonstra esta distribuição por orçamento de TI.

Gráfico 4: Distribuição das Instituições Respondentes por Faixa de Governança e Orçamento de TI



Fonte: TCU – Acórdão 2308/2010-Plenário

Com base no Gráfico 4 existem 6 instituições que gerenciam R\$ 100 milhões ou mais, que possuem governança de TI ainda em estágio inicial. Há três instituições que gerenciam mais de R\$ 100 milhões (duas delas acima de R\$ 1 bilhão) e que já estão em estágio aprimorado de governança de TI. É interessante observar que é possível ter uma boa governança de TI mesmo com baixos orçamentos de TI geridos, como no caso das três organizações que estão no quadrante inferior direito. Isto sugere que os processos de governança de TI têm mais a ver com o comportamento das pessoas envolvidas e os processos que elas executam (capital intelectual) do que com o uso de caras ferramentas de gestão e governança de TI.

O TCU realizou uma análise de correlação entre as dimensões utilizadas no cálculo do iGovTI, que resultou na Tabela 3. Essa razoável correlação representa que há uma tendência de que quanto maior a governança em Liderança, maior a governança em processo, isto considerando que a liderança precede a existência de processos.

Tabela 3: Análise de Correlação Entre as Dimensões Avaliadas

| Dimensão | Liderança | Estratégias e Planos | Gestão de Pessoas |
|----------------------|-------------|----------------------|-------------------|
| Liderança | --- | --- | --- |
| Estratégias e Planos | 0,48 | --- | --- |
| Gestão de Pessoas | 0,32 | 0,23 | --- |
| Processos | 0,60 | 0,46 | 0,29 |

Fonte: TCU – Acórdão 2308/2010-Plenário

O TCU, conclui que:

- i) a adoção dos conceitos de governança de TI pela APF ainda é incipiente, pois a maioria das instituições respondentes encontra-se em estágio inicial;
- ii) há instituições que gerem recursos orçamentários substanciais e que não demonstraram boa governança de TI, o que sugere maior risco na gestão dos recursos públicos; e
- iii) há uma correlação entre a liderança da alta administração na governança de TI em relação às outras dimensões, especialmente com relação à dimensão “processos de TI”.

A pesquisa (auditoria) baseou-se em declarações dos dirigentes máximos das entidades, sem checagem da real situação. Com base na teoria da agência, pode-se inferir sobre a possibilidade de vir a ocorrer vieses causados pelo desejo do respondente de melhorar a imagem da entidade, o que conduz, portanto, ao juízo de que a situação real pode ser mais crítica.

4.2.4 M4 – (GovTI) – Ciclo 2012 - Acórdão TCU nº 2.585/2012 – Plenário – TC 007.887/2012-4, Sessão de 26/9/2012 – Ministro Relator: Walton Alencar Rodrigues

Trata-se de Levantamento de auditoria realizada pela Sefti, com o objetivo de acompanhar e manter a base de dados atualizada com a situação de governança de TI na APF, atualizando e aprofundando os panoramas traçados em 2007 (Acórdão nº 1.603/2008-TCU-Plenário) e em 2010 (Acórdão 2.308/2010-Plenário).

A auditoria contou com 36 questões, subdividas em 494 itens, contemplando as oito dimensões do GesPública: liderança, estratégias e planos, cidadãos, sociedade, informações e

conhecimento, pessoas e processos e resultados. Para auxiliar os respondentes no correto preenchimento do questionário, foram elaborados e publicados os instrumentos de apoio Perguntas Frequentes - FAQ e Glossário.

Uma versão preliminar do questionário foi encaminhada para colaboradores da Comunidade de Tecnologia da Informação Aplicada ao Controle (TIControle), integrada por órgãos dos três poderes, com o objetivo de validar os conceitos abordados no instrumento de avaliação. As críticas e sugestões foram consolidadas, avaliadas e, em grande parte, incorporadas ao questionário.

Como referência para a elaboração do questionário foram utilizados modelos de boas práticas reconhecidos internacionalmente, tais como o *Cobit 5 (Control Objectives for Information and related Technology)* (ITGI, 2007), a ABNT NBR ISO/IEC 27002 - segurança da informação (ABNT, 2005) e a ABNT NBR ISO/IEC 38500 - governança corporativa de TI (ABNT, 2009).

Foi mantido (Ciclo 2010) o formulário PDF como formato do questionário, cuja geração é realizada com o apoio da ferramenta *Adobe Acrobat Professional 9.3.0*, por ter se mostrado a solução mais adequada aos objetivos do levantamento entre as disponíveis no TCU e tendo em vista o aproveitamento de toda a estrutura e processo de trabalho estabelecido pelo levantamento de 2010. Os questionários preenchidos foram recebidos por meio de correio eletrônico, no endereço perfilgovti2012@tcu.gov.br, e suas informações importadas e tratadas no banco de dados *Access*, da Microsoft.

Foram selecionadas 350 instituições da APF, tendo como critério principal a representatividade no orçamento da União e a autonomia de governança de TI dessas organizações, mantidas as avaliadas no levantamento anterior (Ciclo 2010). Foram acrescentados os institutos federais de ciência e tecnologia, as unidades de segundo escalão do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão e os órgãos de direção-geral e setorial do Exército Brasileiro. A auditoria teve como respondentes 337 instituições.

Há diferenças entre o questionário 2012 e os elaborados nos levantamentos de 2007 e 2010, com o intuito de inserir a oitava dimensão (resultado) do GesPública e a evolução do Cobit que passou do 4.1 para o 5. Para fins de comparação, foram utilizados os itens com correspondência absoluta e somente foram consideradas as respostas de instituições que participaram das auditorias Ciclos 2007 e 2010.

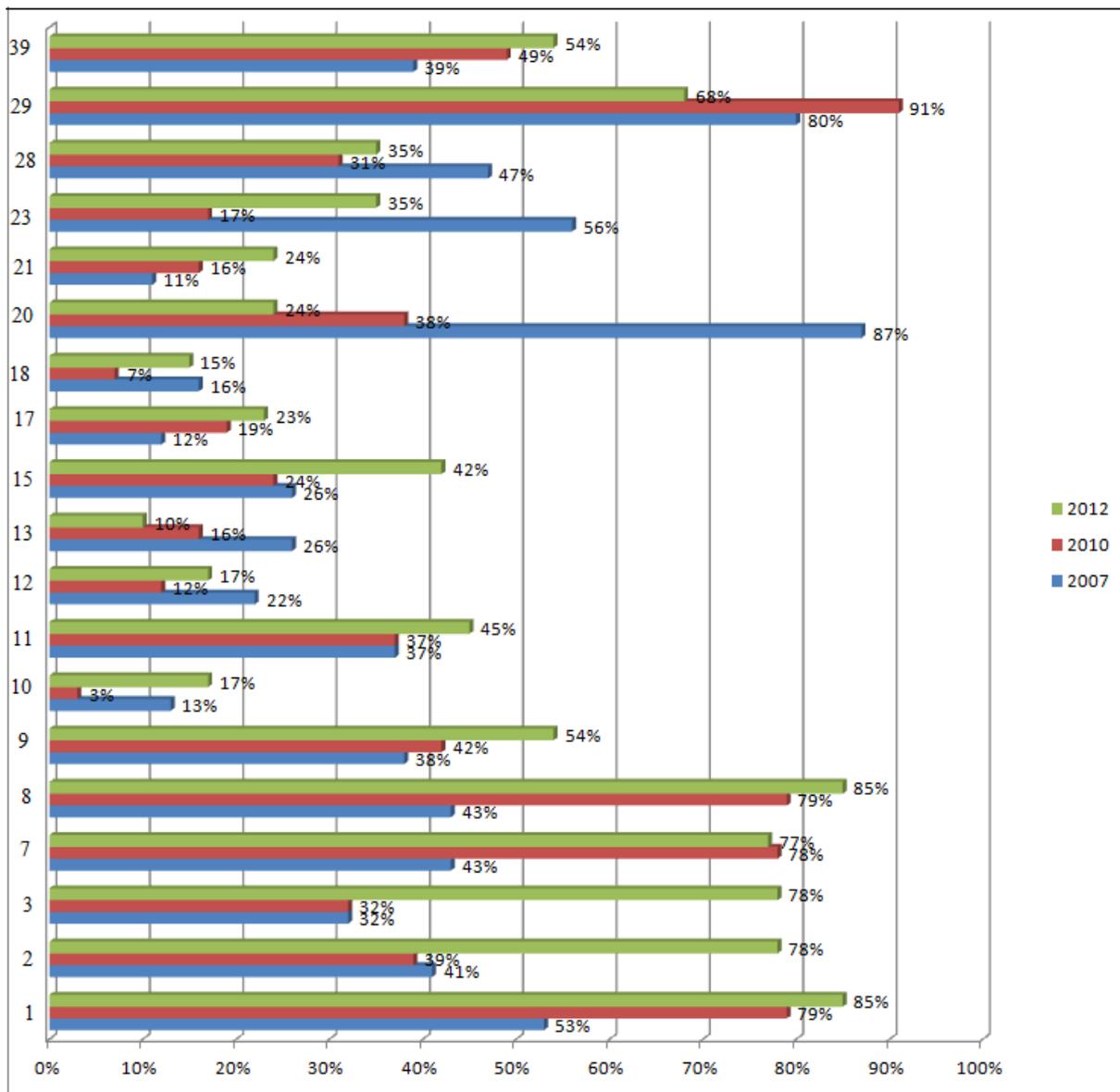
IMPACTO 26: o impacto da auditoria de governança de TI provocada pelo Acórdão 1.603/2008-Plenário, pode ser verificado por meio do Quadro 14 e visualizado no Gráfico 5, que apresenta as evoluções positivas (questões 1, 2, 3, 7, 8, 9, 10, 11, 15, 17, 21 e 39); negativas (12, 13, 18, 20, 23, 28, 29) e excluídas (4, 5, 6, 14, 16, 19, 22, 24, 25, 26, 27, 30-38) dos itens investigados.

Quadro 14: Evolução dos Ciclos 2007, 2010 e 2012

| Questões | 2007 | 2010 | 2012 |
|--|------|------|------|
| 1. Há planejamento institucional em vigor? | 53% | 79% | 85% |
| 2. Há Planejamento Estratégico para a área de TI em vigor? | 41% | 39% | 78% |
| 3. Há comitê que decida sobre a priorização das ações e investimentos de TI? | 32% | 32% | 78% |
| 7. Há carreiras específicas para a área de TI no plano de cargos do Órgão/Entidade? | 43% | 78% | 77% |
| 8. São consideradas as competências gerenciais, técnicas e resultados produzidos anteriormente na seleção de pessoas para funções comissionadas na área de TI? | 43% | 79% | 85% |
| 9. Existe uma área específica, com responsabilidades definidas, para lidar estrategicamente com segurança da informação? | 38% | 42% | 54% |
| 10. Existe Plano de Continuidade de Negócios em vigor? | 13% | 3% | 17% |
| 11. Existe Política de Segurança da Informação (PSI) em vigor? | 37% | 37% | 45% |
| 12. E feita classificação de informações? | 22% | 12% | 17% |
| 13. E efetuada Análise de Riscos na área de TI? | 26% | 16% | 10% |
| 15. Existe uma área específica para gerência de incidentes de segurança? | 26% | 24% | 42% |
| 17. E efetuada a gestão de mudanças? | 12% | 19% | 23% |
| 18. É efetuada a gestão de capacidade e compatibilidade das soluções de TI do Órgão/Entidade? | 16% | 7% | 15% |
| 20. O Órgão/Entidade possui e mantém inventário dos principais sistemas informatizados e suas bases de dados? | 87% | 38% | 24% |
| 21. E efetuada a gestão de acordos de níveis de serviço das soluções de TI do Órgão/Entidade oferecidas aos seus clientes? | 11% | 16% | 24% |
| 23. O Órgão/Entidade adota processo de trabalho formal na contratação de bens e serviços de TI? | 56% | 17% | 35% |
| 28. O Órgão/Entidade adota processo de trabalho formal na gestão de contratos de bens e serviços de TI? | 47% | 31% | 35% |
| 29. Há designação formal do gestor de cada contrato relativo a bens e serviços de TI? | 80% | 91% | 68% |
| 39. Foi realizada alguma auditoria de TI nos últimos cinco anos no Órgão/Entidade? | 39% | 49% | 54% |

Fonte: elaboração própria adaptada do TCU – Barros, 2013

Gráfico 5: Evolução Entre os Ciclos 2007, 2010 e 2012



Fonte: elaboração própria adaptada do TCU – Acórdãos 1.603/2008, 2.308/2010 e 2.585/2012 – Barros, 2013

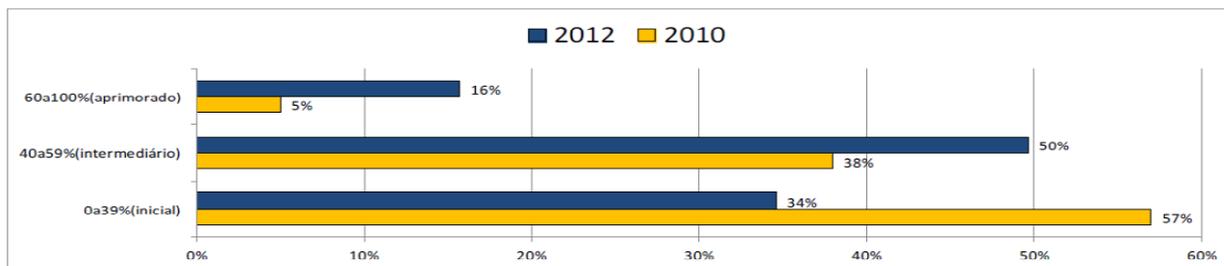
Com relação aos questionamentos incluídos pelo Ciclo 2010 a sua evolução pode ser verificada no Quadro 15.

Quadro 15: Evolução dos Questionamentos na Área de Governança de TI Incluídos a Partir do Ciclo 2010

| Alinhamento Estratégico – Liderança – Deficiências na Estrutura de Governança | 2010 | 2012 |
|--|-------------|-------------|
| Responsabilizam pelas políticas de TI; | 49% | 54% |
| Designaram comitê de TI; | 52% | 78% |
| Designaram comitê de TI com representantes das áreas de negócio; e | 39% | 71% |
| Monitoram o funcionamento do comitê de TI. | 23% | 42% |
| Gerência de Desempenho - Desempenho Institucional na gestão e no uso de TI | | |
| Definiram objetivos de desempenho; | 43% | 54% |
| Definiram indicadores de desempenho; | 24% | 37% |
| Avaliam regularmente o desempenho; e | 29% | - |
| Acompanham os indicadores de benefícios dos principais sistemas de informação. | 13% | 23% |
| Gestão de Recursos – Gestores de Tecnologia da Informação | | |
| Escolhem gestores de TI com base na competência; | 80% | 85% |
| Preenchem pelo menos 75% das funções gerenciais de TI com pessoal do quadro próprio; | 65% | 73% |
| Provém política de desenvolvimento de gestores de TI; e | 25% | 51% |
| Acompanham o desempenho gerencial. | 17% | - |

Fonte: elaboração própria baseado no Acórdão 2.308/2010 – Barros, 2013

Com relação ao iGovTI desenvolvido no Ciclo 2010 o Gráfico 6 apresenta a evolução em comparação com o Ciclo 2012.

Gráfico 6: Evolução do iGovTI Ciclos 2010 e 2012

Fonte: TCU Acórdão 2.585/2012

IMPACTO 27: A faixa INICIAL que contava em 2010 com 57% evoluiu contando em 2012 com 34% (redução de 23%), o que elevou a faixa INTERMEDIÁRIA passando de 38% para 50% (aumento de 12%), a faixa APRIMORADA cresceu de 5% em 2010 para 16% em 2012, o que demonstra ter havido melhoria de governança de TI de 2010 para 2012.

Vale destacar que a ação fiscalizadora do TCU por meio das auditorias Ciclos 2007, 2010 e 2012 vem estimulando a evolução da área de TI na APF.

IMPACTO 28: o TCU, representado pela Sefti, aprovou um projeto de desenvolvimento de um guia para avaliação de governança de TI orientado à administração

pública, apresentado durante a 22ª Reunião¹⁵ do Grupo de Trabalho em Auditoria de TI da Intosai. O projeto tem como objetivos principais o desenvolvimento de um modelo de avaliação de governança de TI em organizações públicas e a elaboração de um documento de referência para avaliação de capacidade em governança de TI. A Portaria TCU nº 25, de 29 de janeiro de 2014, aprovou o Referencial Básico de Governança Aplicável a Órgãos e Entidades da Administração Pública.

Como objetivo secundário, consta a elaboração de uma proposta de norma no âmbito da Intosai, denominada ISSAI¹⁶, que explicita o modelo de avaliação de governança desenvolvido pelo já citado grupo de trabalho.

4.3. Consulta ao Corpo de Auditores do TCU no Rio Grande do Norte

Na visão de Matias-Pereira (2009) o objetivo principal da governança no setor privado é permitir a adoção das melhores decisões e no setor público é reduzir os custos das transações e elevar o nível de transparência das organizações. Assim, indagou-se aos auditores da Secex/RN se eles sabiam o que é auditoria de governança?

A consulta ao corpo técnico revelou que 81,25% dos auditores da Secex/RN responderam saber o que é auditoria de governança. A Tabela 4 apresenta o extrato da pesquisa quanto a esse item. A 1ª categoria demonstra que 20% dos detentores de função não conhecem a auditoria de governança e na 2ª categoria esse índice é menor, registrando 18% dos auditores.

Tabela 4: Resultado da Pesquisa – Questão 1 Sabe o Que é Governança?

| Conhece Governança | 1ª CATEGORIA | 2ª CATEGORIA | 1ª e 2ª Categoria |
|--------------------|--------------|--------------|-------------------|
| SIM | 80% | 82% | 81,25% |
| NÃO | 20% | 18% | 18,75% |

Fonte: elaboração própria com dados da pesquisa – Barros, 2013

¹⁵ A Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI, www.intosai.org), é uma organização não governamental, composta pela associação profissional das EFS em países que pertencem à Organização das Nações Unidas ou a suas agências especializadas. A 22ª Reunião do Grupo de Trabalho em Auditoria de TI da Intosai (*Wgita - INTOSAI Working Group on IT Audit*), foi realizada na Lituânia, em abril/2013. O projeto Get.IT, *Governance Evaluation Techniques for IT*, está sendo realizado em conjunto com Estados Unidos, Índia, África do Sul, Malásia, Kuwait e Kiribati, sob a coordenação do TCU Brasil.

¹⁶ ISSAI – são Normas Internacionais das Instituições Supremas de Auditoria

Quanto à semelhança das dimensões/princípios a Secex/RN aponta que 30,76% assemelham-se as dimensões/princípios utilizados pela entidade internacional OCDE. Para Matias-Pereira (2010, p. 205) a OCDE utiliza seis dimensões para a efetiva governança: ações que asseguram uma estrutura jurídica e regulatória efetiva para as empresas estatais; ações que respaldem o papel do Estado como proprietário; tratamento igualitário de acionistas; políticas de relacionamento com os *stakeholders*; transparência e divulgação de informações; e definições das responsabilidades dos Conselhos.

Ao separar por categoria os detentores de função de confiança, 1ª categoria, apontam o IFAC como primeiro lugar com 50%, o que confirma parte dos procedimentos utilizados na auditoria de governança de TI – Ciclo 2007. Já, os auditores (2ª categoria) indicam a Comissão Europeia e a OCDE, ambas com 33,33%. A Tabela 5 apresenta o resultado da pesquisa para esse item.

Tabela 5: Resultado da Pesquisa – Questão 2 Dimensões/Princípios das Organizações Internacionais

| INSTITUIÇÕES | 1ª CATEGORIA | 2ª CATEGORIA | 1ª e 2ª Categoria |
|-------------------------------|--------------|--------------|-------------------|
| Reino Unido | 0% | 11,11% | 7,70% |
| IFAC, 2001 (<i>Study13</i>) | 50% | 11,11% | 23,08% |
| Banco Mundial | 25% | 11,11% | 15,38% |
| Comissão Europeia | 0% | 33,33% | 23,08% |
| OCDE | 25% | 33,33% | 30,76% |
| ONU | 0% | 0% | 0% |

Fonte: elaboração própria com dados da pesquisa – Barros, 2013

Na visão de Matias-Pereira (2010, p. 205-206) o IFAC utiliza três dimensões/princípios fundamentais de governança: transparência, integridade e *accountability*. Além desses princípios o IFAC cita que a administração pública deve adotar: padrões de comportamento, estruturas e processos organizacionais, controle e relatórios externos.

Com referência a comparação entre as dimensões/princípios utilizados pelas organizações brasileiras que mais se aproximam da auditoria de governança, tem-se como resultado que 61,53% da Secex/RN aponta as dimensões/princípios utilizadas pelo GesPública, o que difere da auditoria de governança de TI – Ciclo 2007, que registra semelhança com as dimensões/princípios do BM&FBOVESPA, no entanto, as auditorias de governança de TI – Ciclos 2010 e 2012 apontam para o mesmo resultado da Secex/RN, ou

seja, adotam os princípios do GesPública, o que demonstra que a Secex/RN está em consonância com a evolução da auditoria de governança.

Ao separar por categoria o resultado continua o mesmo, ou seja, apontam o GesPública, sendo a 1ª categoria com 50% e na 2ª categoria com 66,67%. A Tabela 6 apresenta os dados completos desse item.

Tabela 6: Resultado da Pesquisa – Questão 3 Dimensões/Princípios das Organizações Brasileiras

| INSTITUIÇÕES | 1ª CATEGORIA | 2ª CATEGORIA | 1ª e 2ª Categoria |
|--------------|--------------|--------------|-------------------|
| IBGC | 25% | 22,22% | 23,08% |
| CVM | 0% | 0% | 0% |
| BM&FBOVESPA | 25% | 11,11% | 15,39% |
| GesPública | 50% | 66,67% | 61,53% |

Fonte: elaboração própria com dados da pesquisa – Barros, 2013

A literatura aponta que o Gespública foi criado pelo Ministério do Planejamento tendo como foco específico à busca da excelência na administração pública federal brasileira, utiliza as dimensões/princípios da economicidade, execução, excelência, eficiência, eficácia e efetividade (Os 6 E's).

A pesquisa revela que 100% dos auditores da Secex/RN - 1ª e 2ª categoria acreditam que a auditoria de governança incorpora as dimensões/princípios da legalidade, da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade, portanto, absorvem as auditorias de conformidade e operacional (ANOp). Esses resultados coincidem com os encontrados na auditoria de governança de TI – Ciclo 2007 para a auditoria de conformidade, no entanto, com relação à auditoria operacional constatou-se apenas a presença da economicidade e eficiência, dois dos 4 E's das ANOp.

Significa, assim, que a auditoria de governança pode gerar maiores benefícios para a APF que as auditorias de conformidade e operacional, bem como pode contribuir para que as entidades governamentais passem a ter uma atitude proativa, com visão no futuro e metas estabelecidas que sejam capazes de impulsionar o Brasil ao desenvolvimento nacional.

Com relação à auditoria que causa maior impacto, 53,84% da Secex/RN responderam a auditoria de governança, contra 38,46% que apontam a ANOp e 7,70% a de conformidade. Separando por categorias a 1ª registra 50% para a ANOp e para a de governança e 0% para a de conformidade, enquanto os auditores, 2ª categoria, permanece em primeiro lugar a auditoria de governança com 55,55%, a ANOp com 33,33% e 11,12% a de conformidade.

Significa que a tendência do TCU de incluir um novo modelo de auditoria poderá causar maior impacto na APF, uma vez que ela passa a auditar dimensões que envolvem a

cúpula das organizações, pessoas que podem fazer as coisas acontecerem, ou se modificarem nas organizações, tomando novos rumos, agora, traçados e planejados conforme à Governança estabelecem, que podem vir a alcançar um melhor resultado. As auditorias de conformidade e a ANOp trabalham a gestão, ou seja o lado operacional da execução da despesa, logo trabalha com quem não pode mudar a organização, o que apenas corrige impropriedades. A Tabela 7 ilustra esse item.

Tabela 7: Resultado da Pesquisa – Questão 6 Tipo de Auditoria que Causa Maior Impacto

| AUDITORIA | 1ª CATEGORIA | 2ª CATEGORIA | 1ª e 2ª Categoria |
|---------------------|---------------------|---------------------|--------------------------|
| CONFORMIDADE | 0% | 11,12% | 7,70% |
| ANOp | 50% | 33,33% | 38,46% |
| GOVERNANÇA | 50% | 55,55% | 53,84% |

Fonte: elaboração própria com dados da pesquisa – Barros, 2013

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em busca de resgatar a confiança dos cidadãos no setor público os Governos do mundo inteiro têm replicado modelos de gestão que visem melhorias nos padrões de qualidade dos serviços ofertados à sociedade.

Assim, como nas grandes organizações corporativas, onde a propriedade acionária está normalmente dissociada da administração do negócio, e onde os interesses dos sócios devem ser preservados, no setor público os interesses da sociedade devem ser protegidos e ao gestor desses recursos cumpre adotar comportamento estritamente pautado pelo interesse público.

Os mecanismos de governança devem ter foco na direção e no controle (monitoramento) da gestão da instituição, intervindo sempre que houver desvio em relação ao esperado pelos responsáveis finais.

Os avanços para a consolidação da democracia brasileira, a partir da afirmação da cidadania e da ampliação do espaço da participação popular, aliados à revolução tecnológica na área de informação e à globalização que vem integrando o Brasil a sociedade mundial e ao desenvolvimento das atividades vitais em tempo real, exigem do setor público brasileiro transformações em sua governança, que sejam capazes de promover os objetivos fundamentais da República Federativa Brasileira (art. 3º da Constituição Federal).

Esta pesquisa tem sua gênese nesse momento vivenciado pelo Brasil, e tem como pano de fundo as transformações da sua Entidade Fiscalizadora Superior (EFS), o Tribunal de Contas da União, que no anseio de adaptar a administração pública federal a essas mudanças, propõe um novo modelo de auditoria, a de governança. Os Tribunais de Contas exercem um importante papel na concretização da governança republicana como sistema de proteção ao interesse público.

Como problema de pesquisa tem-se: **qual o impacto da auditoria de governança realizada pelo Tribunal de Contas da União na gestão da Administração Pública Federal Brasileira?**

Para responder o problema, realizou-se um estudo de caso na auditoria de governança de tecnologia da informação – Acórdão 1.603/2008-Plenário e seus desdobramentos (Acórdãos 2.471/2008, 2.308/2010, 1.145/2011 e 2.585/2012), que apresentaram que a APF em termos de TI possuía, em 2008, uma situação incipiente e heterogênea, com 64% das entidades públicas desenvolvendo a área de TI sem um desenho ou marco lógico inicial.

Os resultados da pesquisa revelam que a auditoria de GovTI – Acórdão 1.603/2008-Plenário (Ciclo 2007) contribuiu para elevar os padrões de excelência do setor público na área de Tecnologia da Informação (TI), podendo ser considerada um agente transformador da cultura brasileira, ao fortalecer a governança nas dimensões/princípios da legalidade, economia, eficiência, liderança, participação, integridade, compromisso, remuneração, avaliação de riscos, responsabilização, *accountability* e transparência.

A GovTI (Ciclo 2007) gerou 28 impactos na Administração Pública Federal, o que se conclui que a auditoria de governança, apropria-se das dimensões utilizadas pelo Reino Unido, IFAC, e GesPública, incluindo os princípios das auditorias de conformidade (legalidade) e da operacional ANOp (4 E's), e a essência do *New Public Management*, exigindo da Administração Pública a adaptação à governança corporativa, o que constitui freios e contrapesos que auxiliam na resolução dos conflitos de interesses entre gestores públicos e os direitos do cidadão, e o que favorece a busca pela excelência na qualidade dos serviços, ajuda na tomada de decisões, agrega valor aos recursos utilizados (humanos, financeiros etc.), reduz os riscos e promove o desenvolvimento nacional.

Contudo, conforme demonstrado, essas conclusões foram baseadas em um estudo de caso, abordando um Acórdão o 1.603/2008-Plenário e seus desdobramentos (4 Acórdãos) e uma consulta aos auditores que fazem o TCU/RN, o que constitui uma limitação para a extrapolação desses resultados.

Dessa forma, esse estudo poderá contribuir com a literatura no sentido de apresentar como as auditorias, em especial a de governança, do Tribunal de Contas da União, tem aperfeiçoado a Administração Pública Federal, favorecido a cidadania ao minimizar as possibilidades de eventos que impactem adversamente os interesses da sociedade e estimulado o controle social. Tem-se, portanto, como indicada a realização desta pesquisa com outras auditorias de governança como a de controles internos, agências reguladoras, pessoal, Petrobrás, Banco Central etc. e com outra regional, sede, ou secretaria especializada do TCU, de forma a atestar a validade dos resultados.

Espera-se, adicionalmente, que essa pesquisa possa colaborar para estimular os gestores públicos à adoção de governança e boas práticas de gestão, haja vista que elas podem contribuir para aprimoramento da tomada de decisão, pois torna os gestores aptos a agir com iniciativa, de forma pró-ativa, contra as ameaças e a favor das oportunidades identificadas nas constantes turbulências que ocorrem no Estado Contemporâneo.

REFERÊNCIAS

- AGUILAR, M.J.; ANDER-EGG, E. **Avaliação de Serviços e Programas Sociais**. 2ª ed. Petrópolis: Vozes, 1994.
- AGUILERA, R. V.; CUERVO-CAZURRA, A. Codes of Good Governance: Corporate Governance: Na **International Review**, v. 17, n. 3, p. 176-387, 2009.
- ALBUQUERQUE, Frederico de Freitas Tenório. **A auditoria operacional e seus desafios: um estudo a partir da experiência do Tribunal de Contas da União**. 153f. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração) – Escola de Administração, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2006.
- ALCHIAN, A. The basis of some recent advances in the theory of management of the firm. **Journal of Industrial Economics**, v. 14, n. 1, p. 30-44, 1965.
- ALCHIAN, A. Corporate management behavior and property rights. In: **MANNE, H.** (Ed). **Economic Policies and the Regulation of Securities**. Washington, DC: American Enterprise Institute, 1968.
- ALCHIAN, A.; DEMSETZ, H. Production, information costs and economic organization. **American Economic Review**, v. 62, n. 5, p. 777-795, 1972.
- ALT, James E.; LASSEN, David Dreyer; SHANNA, Rose. The Causes of Fiscal Transparency: Evidence from the American States. **IMF Staff Papers**. v. 53 (special issue). International Monetary Fund, 2006.
- ALVES, Erick dos Santos. **Governança corporativa, desempenho e risco no Brasil**. 2010. 138 p. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de Brasília, Brasília, 2010.
- ANAO, 2003, **Better Practice Guide on Public Sector Governance**, Volumes 1 and 2, July.
- ANDRADE, Maria Margarida de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- ANGÉLICO, F. **Lei de acesso à informação e seus possíveis desdobramentos à accountability democrática no Brasil**. 2012. 139 f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública). Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2012.
- ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos Araújo. **Introdução à Auditoria Operacional**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2001.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS - ABNT. ABNT NBR ISO/IEC-17799:2005 . ABNT NBR ISO/IEC-15999-2007. ABNT NBR ISO/IEC-27002:2005. **Tecnologia da informação - Técnicas de segurança - Código de prática para a gestão de segurança da informação. Estabelece diretrizes e princípios gerais para iniciar, implementar, manter e melhorar a gestão de segurança da informação em uma organização. Os objetivos definidos nestas Normas preveem diretrizes gerais sobre as**

metas geralmente aceitas para a gestão de segurança da informação. Disponível em: <<http://www.abntcatalogo.com.br/norma.aspx?ID=1532>>. Acesso em: 06 set 2013.

_____. **ABNT NBR ISO/IEC 38500:2009. Governança corporativa de tecnologia da informação. Esta Norma oferece princípios para orientar os dirigentes das organizações (incluindo proprietários, membros do conselho de administração, diretores, parceiros, executivos seniores ou similares) sobre o uso eficaz, eficiente e aceitável da Tecnologia de Informação (TI) dentro de suas organizações.** Disponível em: <<http://www.abntcatalogo.com.br/norma.aspx?ID=40015>>. Acesso em: 08 set 2013.

AUDIBRA – INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL. Procedimentos de auditoria interna – organização básica. São Paulo: Audibra, 1990.

AZEVEDO, R. R. **Uma análise dos índices da lei de responsabilidade fiscal nos municípios paulistas após a implantação do projeto AUDESP.** Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade, UNEB, Salvador, v. 3, n. 2, p. 3, 2013.

BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO. Evaluación: una herramienta de gestión para mejorar el desempeño de los proyectos. Marzo de 1997.

BANCO MUNDIAL, Governance and Development. Washington – DC: BIRD, 1992.

BARROS, Célio da Costa; SILVA, José Dionísio Gomes da; BARROS, Francisca Machado. **Avaliação Econômica do Maior Hospital Universitário do Rio Grande do Norte.** In: III AdCont, ANAIS... Rio de Janeiro, 2012.

BARZELAY, Michael. **Breaking Through Bureaucracy: A New Vision for Managing in Government.** Berkeley; **University of California Press**, 1992.

BASTOS, Glória M. Merola da Costa. **A experiência do tribunal de contas da união em auditoria operacional e avaliação de programas governamentais.** In: TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. O Controle Externo e a nova administração pública: uma visão comparativa. Brasília, p.7-24, 102p., 2002.

BERLE, Adolf Jr; MEANS, Gardner. **The Modern Corporation and private property.** **New York: MacMillan publishing company**, 1932.

BM&FBOVESPA. **Governança Corporativa.** Disponível em <http://www.bmfbovespa.com.br/cias-listadas/consultas/governanca-corporativa/governanca-corporativa.aspx?idioma=pt-br>, acesso em 20/10/2013.

BRAINARD, Lori A.; MCNUTT, John G. **Virtual Government-Citizen Relations: Informational, Transactional or Collaborative?** **Administration & Society**, v. 42, n.7, p. 836-858, 2010.

BRASIL. **Constituição (1988): Texto Constitucional de 5 de outubro de 1988 com alterações adotadas pelas emendas constitucionais n°s 1/92 a 68/2011 e emendas constitucionais de revisão n°s 1 a 6/94.** Ed. Atual. Brasília: Senado Federal, 2012.

_____. CNJ. Resolução nº 70/2009, de 18 de maio de 2009. **Dispõe sobre o Planejamento e a Gestão Estratégica no âmbito do Poder Judiciário.** (2009).

_____. CNJ. Resolução nº 86/2009, de 8 de setembro de 2009. **Dispõe sobre a organização e funcionamento de unidades ou núcleos de controle interno nos Tribunais, disciplinando as diretrizes, os princípios, conceitos e normas técnicas necessárias à sua integração.** (2009).

_____. CNJ. Resolução nº 90/2009, de 29 de setembro de 2009. **Dispõe sobre os requisitos de nivelamento de tecnologia da informação no âmbito do Poder Judiciário.** (2009).

_____. CNJ. Resolução nº 99/2009, de 29 de setembro de 2009. **institui o Planejamento Estratégico de Tecnologia da Informação e Comunicação no âmbito do Poder Judiciário.** (2009).

_____. CNMP. Resolução nº 70/2011, de 15 de junho de 2011. **institui o estabelece as diretrizes básicas para a instituição do Comitê Estratégico de Tecnologia no âmbito do Ministério Público.** (2011).

_____. Decreto nº. 5.378, de 23 de fevereiro de 2005 (2005). **Institui o programa nacional de gestão pública e desburocratização - GESPÚBLICA e o comitê gestor do programa nacional de gestão pública e desburocratização, e dá outras providências.** Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/Decreto/D5378.htm>. Acesso em 5 out 2013.

_____. Decreto nº. 6.021, de 22 de janeiro de 2007. **Criou a comissão interministerial de governança corporativa e de administração de participações societárias da união – CGPAR.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Decreto/D6021.htm>. Acesso em 6 out 2013.

_____. LRF-Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (2000). **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.** DOU. Brasília, 2000.

_____. Lei Complementar 131, de 27 de maio de 2009 (2009). **Lei da Transparência.** DOU, Brasília, 2009.

_____. Lei 12.527, de 18 de novembro de 2011. **Lei de Acesso à informação.** DOU, Brasília, 2011.

_____. Lei 12.528, de 18 de novembro de 2011. **Criação da comissão nacional da verdade.** CNV. DOU, Brasília, 2011.

_____. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Gestão. **Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização – GesPública;** Prêmio Nacional da Gestão Pública – PQGF; Documento de Referência; Fórum Nacional 2008/2009 / Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Gestão. - Brasília: MP, SEGES, 2009.

_____. TCU. Portaria nº 222, de 10 de novembro de 2003. **Aprova critérios para cálculo e registro do volume de recursos fiscalizados nos processos de fiscalização do Tribunal.** 2003.

_____. Tribunal de Contas da União. **Acórdão 1603/2008-Plenário.** Brasília; Sessão de 13 de agosto de 2008. DOU de 18 de agosto de 2008 (2008).

_____. Tribunal de Contas da União. **Acórdão 2471/2008-Plenário.** Brasília; Sessão de 05 de novembro de 2008 (2008).

_____. TCU. **Manual de auditoria operacional do TCU** – Brasília : TCU, Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo (Seprog). 2010.

_____.Tribunal de Contas da União. **Acórdão 2308/2010-Plenário.** Brasília; Sessão de 08 de setembro de 2010 (2010).

_____. TCU. **Auditoria Governamental / Tribunal de Contas da União**; Conteudistas: Antonio Alves de Carvalho Neto, Carlos Alberto Sampaio de Freitas, Ismar Barbosa Cruz, Luiz Akutsu; Coordenador: Antonio Alves de Carvalho Neto. – Brasília : TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 355p, 2011.

_____. Tribunal de Contas da União. **Acórdão 1145/2011-Plenário.** Brasília; Sessão de 04 de maio de 2011 (2011).

_____.TCU. **Avaliações de Programa.** Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/programas_governo>. Acesso em 8 out. 2012.

_____.TCU. **Histórico da ANOp.** Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/programas_governo>. Acesso em 5 nov. 2012.

_____. TCU. **NAT – normas de auditoria do TCU.** Portaria TCU 280, de 8/12/2010. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/fiscalizacao_controle/normas_auditoria/BTCU-ESPECIAL-12-de-05-07-2011%20Normas%20de%20Auditoria.pdf>. Acesso em 12 nov. 2012.

_____. Tribunal de Contas da União. **Acórdão 2585/2012-Plenário.** Brasília; Sessão de 26 de setembro de 2012 (2012).

_____. TCU. Decisão Normativa nº 110, de 27 de agosto de 2010. **Estabelece normas de organização e apresentação dos relatórios de gestão e dos processos de contas da administração pública federal.** Disponível em <http://www.tcu.gov.br> . Acesso em 10 out. 2013.

BRUYNE, Paul de; HERMAN, Jacques; SCHOUTHEETE, Marc de. **Dinâmica da pesquisa em ciências sociais:** os polos da prática metodológica. Rio de Janeiro:Francisco Alves, 1977.

CADBURY COMMITTEE. **Report of the committee on the financial aspects of corporate governance**. London, 1992. Disponível em; <<http://www.ags.gov.au>>. Acesso em: 10 nov 2013.

CAMARGO, Guilherme Bueno de. **Governança republicana como vetor para interpretação das normas de direito financeiro**. 2010. 239p. Tese (Doutorado)-Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2010.

CAMPOS, A. M. **Accountability: Quando poderemos traduzí-la para o português?** Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, v. 24, n 2, 1990.

CARAVANTES, Geraldo Ronchetti. **Reflexões em época de crise sobre um futuro grande país**. Porto Alegre: Editora AGE LTDA; 1993.

CASTANHEIRA, Nuno Miguel Caeiro. **Auditoria interna baseada no risco: estudo do caso português**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Auditoria) - - Universidade do Minho, Braga, 2007. Disponível em <HTTP://repositorium.sdum.uminho.pt/handle/1822/7061>. Acesso em 13 nov 2012.

CASTELLO BRANCO, Cláudio Souza; CRUZ, Cláudio Silva da. **A prática de governança corporativa no setor público federal**. Revista do Tribunal de Contas da União, Brasília, DF, v. 45, n. 127, p. 20-27, maio/ago. 2013. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2591385.PDF>>. Acesso em: 5 out 2013.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público: integração das áreas do ciclo de gestão: contabilidade, orçamento e auditoria e organização dos controles internos, como suporte à governança corporativa**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CATELLI, Armando; SANTOS, Edilene Santana. **Mensurando a criação de valor na gestão pública**. IN: ASIAN PACIFIC CONFERENCE ON INTERNATIONAL ACCOUNTING ISSUES, 13., 2001, Rio de Janeiro. Anais... São Paulo: FEA-USP, 2001.

CERVO, A. L; BERVIAN, A. **Metodologia científica: para uso de estudantes universitários**. 3. Ed. São Paulo:McGraw-Hill do Brasil, 1983.

CGU. Acesso à informação pública: uma introdução à lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. **Cartilha editada pela CGU**. Disponível em <<http://www.cgu.gov.br/>>, Acesso em 2 fev 2013.

CHELIMSKY, Eleonora. Old Patterns and new directions in proran evaluation. Program evaluation: patterns and directions. E. Chelimsky, Ed. Washington, D.C.: **American Society for Public Administration**, 1985.

CLAD. **Uma nova gestão pública para a América Latina**. Caracas: Centro latinoamericano de administración para El desarrollo, 1998.

COASE, R. The problem of social cost. **Journal of Law and Economics**, v. 3, n. 1, p. 1-44, 1960.

_____. The nature of the firm. **Econômica**, v. 4, n. 16, p. 386-405, 1937.

COBIT. INFORMATION TECHNOLOGY GOVERNANCE INSTITUTE - ITGI. **COBIT - Control Objectives for Information and related Technology. 4.1.** ed. (em português). Rolling Meadows: ITGI, 2007. Disponível em: <<http://www.isaca.org/Knowledge-Center/cobit/Documents/cobit41-portuguese.pdf>>. Acesso em: 16 nov 2013.

COHEN, E., FRANCO, R. **Avaliação de projetos sociais**. Petrópolis: Vozes, 1993.

COMISSÃO SOBRE GOVERNANÇA GLOBAL. **Nossa comunidade global: o Relatório da Comissão sobre Governança Global**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1996.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP)**: Resolução CFC nº. 1.128/2008, que aprova a NBC T 16.1 - Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação.

CONTANDRIOPOULOS, André-Pierre. **L'évaluation dans le domaine de la santé: concepts et methods**. In *Avaliação em Saúde: Dos Modelos Conceituais à Prática na Análise da Implantação de Programas*, p.3. Rio de Janeiro: Ed. FIOCRUZ, 1997.

CONTANDRIOPOULOS, André-Pierre; CHAMPAGNE, F.; DENIS, J. L. & PINEAULT, R., A avaliação na área de saúde: **Conceitos e métodos**. In; *Avaliação em saúde: Dos Modelos Conceituais à Prática na Análise da Implantação de Programas* (Z.M.A. Hartz, org.), PP. 29-47, Rio de Janeiro: Editora Fiocruz, 1997.

CONTAS ABERTAS. **Índice de percepção da corrupção**. Disponível em: <<http://www.contasabertas.com.br/WebSite/Noticias/DetalheNoticias.aspx?Id=1099&AspxAutoDetectCookieSupport=1>> Acesso em 2 fev 2013.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade – Auditoria: Origem, evolução e desenvolvimento**. Revista Contábil & Empresarial Fiscolégis, Aracaju, 2006. Disponível em: <HTTP://www.netlegis.com.br/indexRC.jsp?arquivo=/detalhesDestques.jsp&cod=8157>. Acesso em: 21 nov 2012.

CRUZ, Flávio da. **Auditoria Governamental**. São Paulo: Atlas, 1997.

CRUZ, C. F. **Transparência da gestão pública municipal: referenciais teóricos e a situação dos grandes municípios brasileiros**. 2010. 140f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Universidade Federal do Rio de Janeiro, 2010.

CVM – COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Recomendações da CVM sobre governança corporativa**. 2002. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/port/public/publ/cartilha/cartilha.doc>>. Acesso em 7 nov 2013.

DEMO, Pedro. **Introdução à metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 1985.

DUNLEAVY, P. The globalization of public service production: can governments be best word? **Public Policy and Administration**, v.9, n.2, p.33-64, 1994.

DUNLEAVY, P.; MARGETTS, H.; BASTOW, S. TINKLER, J. *New Public Management Is*

Dead: Long Live Digital-Era Governance. **Journal of Public Administration Research and Theory**, v. 16, p.467–494, 2005.

DYER, B.; JOHN, D. W.; KETTL, D. F.; LOVAN, W. R. Public What will new governance mean for the federal government? **Administration Review**, v.54, n.2, p. 170-175, 1994.

FONTES FILHO, Joaquim R. **Governança organizacional aplicada ao setor público**. Panamá: CLad, 2003. Disponível em: <http://institutopublic.com.br/docs/governanca-setor.pdf>. Acesso em 20 set 2013.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**. São Paulo: Atlas, 1992.

GESPÚBLICA. **Guia referencial para medição de desempenho e manual para construção de indicadores**. Disponível em: http://www.gespublica.gov.br/Tecnologias/pasta.2010-05-24.1806203210/guia_indicadores_jun2010.pdf. Acesso em 20 nov 2013.

GIL, A. C. **Métodos e Técnicas de pesquisa social**. 5. Ed. São Paulo:Atlas, 1999.

GOMES, Marcelo B. **Auditoria de desempenho governamental e o papel de Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS)**. Revista do Serviço Público, n. 2, p. 36-78, abr./jun. 2002.

GOVERNANÇA CORPORATIVA: **diretrizes e mecanismos para fortalecimento da governança em cooperative de crédito**/ Elvira Cruvinel Ferreira Ventura, coordenação geral; Joaquim Rubens Fontes Filho, Marden Marques Soares, coordenação. 256 p. – Brasília : BCB, 2009.

GRAY, Andrew; JENKINS, Bill; SEGSWORTH, Bob. Budgeting, Auditing, and Evaluation: Functions and Integration in Seven Governments. New Brunswick, NJ.: **Trasaction Publishers**, 1993.

HENDERSON, J.C. & VENKATRAMAN, N. Strategic Alignment: Leveraging Information Technology For Transforming Organizations. **IBM Systems Journal**. v.32, n.1, p.4-16, 1993.

HOOD, C. Beyond the public bureaucracy State? **Public administration in the 1990s**. London: LSE, 1990.

HOOD, Christopher *et al*/Regulation Inside Government. Waste-Watchers, Quality Police, and Sleaze-Busters. **New York: Oxford University Press**. 1999.

IFAC. Governance in the public sector: a governing body perspective. International public sector study. **Study 13**, New York, 2001. Disponível em: <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/study-13-governance-in-th.pdf> >. Acesso em: 3 nov 2013.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA – IBGC. **Código das melhores práticas de governança corporativa**. 4ed. São Paulo, SP: IBGC, 2009. Disponível em: < <http://www.ibgc.org.br/CodigoMelhoresPraticas.aspx> > . Acesso em: 17 out 2013.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS. Implementation guidelines for performance auditing: standards and guidelines for performance auditing based on INTOSAI's auditing standards and practical experience. **Copenhagen: Intosai**, 2004.

INTOSAI. ISSAI 300: **Fundamental Principles of Financial Auditing** – exposure draft, 2013.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos; PEREIRA, Elias. **Dicionário de termos de contabilidade**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

JENSEN, M.; MECKLING, W. Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure. **Journal of Financial Economics**, v. 3, n. 4, p. 305-360, 1976.

JENSEN, Michael. A theory of the firm: governance, residual claims, and organizational forms. 1. ed. **Harvard University Press**, 2001. 320p.

JONES, L. R.; THOMPSON, E. **Um modelo para a nova gerência pública**. Revista do Serviço Público, v. 51, n. 1. 2000. P. 41-79.

JORGE, S.; SÁ, P. M.; PATTARO, A. F.; LOURENÇO, R. P. **Local Government financial transparency in Portugal and Italy: a comparative exploratory study on its determinants**. **Biennial CIGAR Conference**, 13, Bélgica: 2011.

KLEIN, W. A. Legal and economic perspectives on the firm. Unpublished manuscript. **Los Angeles: UCLA**, 1976.

LA PORTA, Rafael, SHLEIFER, Andrei, LOPEZ-DE-SILANES, Florencio, VISHNY, Robert. Investor protection and corporate governance. **Journal of Financial Economics**, v. 58, p. 3-27, October, 2000.

LAURINDO, F. J. B; SHIMIZU, T.; CARVALHO, M. M.; RABECHINI JR. R. O papel da Tecnologia da Informação (TI) na estratégia das organizações. *Revista Gestão & Produção*, v.8, n.2, p.160-179, ago. 2001.

LEWIS, J. R. T. From Formal-passive to Informal-active Transparency: Freedom of Information, e Governance and WikiLeaks. **Global Conference on Transparency Research**, 1, Rutgers University Newark: New Jersey, 2011.

LIGHT, Paul. **Monitoring Government**. **Washington: brookings Institute**.1993.

LOPES, Alexandro Brodel. A teoria dos contratos, governança corporativa e contabilidade. In: IUDÍCIBUS, Sérgio de, LOPES, Alexandro Brodel. *Teoria Avançada da Contabilidade*, São Paulo: Atlas, 2004.

LUFTMAN, J.N.; LEWIS, P.R. & OLDACH, S.H. Transforming The Enterprise: The Alignment Of Business And Information Technology Strategies. **IBM Systems Journal**, v.32, n.1,p.198-221, 1993.

LUFTMAN, J.N. Applying the Strategic Alignment Model. In: LUFTMAN, J.N. (ed.) *Competing in the Information Age – Strategic Alignment in Practice*. New York. Oxford University Press. p.43-69, 1996.

MAGALHÃES, Renata Silva Pugas. **Governança em organizações públicas: desafios para entender os fatores críticos de sucesso : o caso do Tribunal de Contas da União**. 2011. 74 p. Dissertação (Mestrado) -- Fundação Getúlio Vargas. Escola Brasileira de Administração Pública de Empresas, Brasília, DF, 2011. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2297032.PDF>>. Acesso em: 7 mai 2013.

MARTINS, Humberto Falcão; MARINI, Caio e outros. **Um guia de governança para resultados na administração pública**. Publix Editora, 2010.

MATIAS PEREIRA, José. **Administração pública comparada: uma avaliação das reformas administrativas do Brasil, EUA e União Europeia**. Revista de Administração Pública (RAP), Rio de Janeiro. 42(1):61-82, JAN./FEV, 2008.

_____. **Manual de Gestão Pública Contemporânea**. São Paulo: Atlas, 2008.

_____. **Curso de administração pública: foco nas instituições e ações governamentais**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

_____. **Governança no setor público**. São Paulo: Atlas, 2010.

MAUSS, César Volnei, & SOUZA, Marcos Antonio de. **Gestão de custos aplicada ao setor público**. São Paulo: Atlas, 2008.

MAY, Tim. **Pesquisa social: questões, métodos e processos**. 3. ed. Porto Alegre: Artmed, 2004.

McCRAW, Thomas K. (org.). Alfred Chandler: **ensaios para uma teoria histórica da grande empresa**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 1998.

MELLO, G. R. **Governança corporativa no setor público federal brasileiro**. 127 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). São Paulo: FEA/USP, 2006.

MENDES, Francisco A. H. **Governança corporativa no setor público: análise do conceito e um estudo de caso do Banco Central do Brasil**. Revista de gestão Pública DF, Brasília, v.2, n.1, p. 5-22, jan;/jun. 2008.

MENEZES, G. A. F. de. **A construção da política de governo eletrônico na Bahia e análise do grau de maturidade de sítios de secretarias do governo**. 2006. 192 f. Dissertação (Mestrado Profissional) – Curso de Pós-graduação em Administração. Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2006.

MERCHANT, K. A.; VAN DER STEDE, W. A. **Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives**. 2 Ed. England: **Pearson Education Limited**, 2007.

MINTZBERG, H. **Ascensão e queda do planejamento estratégico**. Porto Alegre : Editora Artmed – Bookman., 2000.

MINTZBERG, H. AHLSTRAND, B. LAMPEL, J.. **Safári de Estratégia**. Porto Alegre : Editora Artmed – Bookman., 2010.

MOORE, Mark. **Creating public value: management in government**. Cambridge: **Havard University Press**, 1995.

_____. **Criando valor público por meio de parcerias público-privadas**. Revista do Serviço Público Brasília 58 (2): 151-179, abr./jun. 2007.

NARDES, João Augusto Ribeiro. **O Controle externo como indutor da governança em prol do desenvolvimento**. Revista do Tribunal de Contas da União, Brasília, DF, v. 45, n. 127, p. 16-19, maio/ago. 2013. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2591385.PDF>>. Acesso em: 5 out 2013.

NAZÁRIO, D. C.; SILVA, P. F.; ROVER, A. J. **Avaliação da qualidade da informação disponibilizada no Portal da Transparência do governo federal**. Revista Democracia Digital e Governo Eletrônico, n. 6, p. 180-199, 2012.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2008.

NOVA CONTABILIDADE E GESTÃO FISCAL. **Modernização da gestão pública**, Cartilha editada pelo Tesouro Nacional. Brasília: AGBR, 2013.

OCDE. **Cidadãos como parceiros: informação, consulta e participação pública na formulação de políticas**. Paris: OCDE, PUMA Nota de Política 10, 2001.

OCDE, Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico. **OECD Economic Surveys: Brazil 2011, Avaliação da ocde sobre o sistema de integridade da administração pública**. OECD Publishing. doi: 10.1787/eco_surveys-bra-2011-en, 2011.

OECD, ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. **OECD principles of corporate governance**. Paris: OECD, 2004.

PEDERIVA, J. H. **Accountability, Constituição e Contabilidade**. Revista de Informação Legislativa, v. 35, n. 140, 17-39, out./dez. Brasília, 1998.

PEREIRA, J. R. T.; CORDEIRO, J. B. F. **Rejeições de Prestação de Contas de Governos Municipais: O que está acontecendo?** Contabilidade, Gestão e Governança, Brasília, v.15, n. 1, p.33 – 43, 2012.

PETERS, B. Guy. **O que é governança?**. Revista do Tribunal de Contas da União, Brasília, DF, v. 45, n. 127, p. 28-33, maio/ago. 2013. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2591385.PDF>>. Acesso em: 5 out 2013.

PETERS, Marcos. **Implantando e gerenciando a lei Sarbanes Oxley: governança corporativa agregando valor aos negócios**. São Paulo : Atlas, 2007.

PINHO, J. A. G. de. **Investigando portais de governo eletrônico de estados no Brasil: muita tecnologia, pouca democracia.** Revista de Administração Pública. Rio de Janeiro, ano 42, n.3, p.471-493, maio./jun. 2008.

POLLITT, Christopher; BOUCKAERT, Geert. **Avaliando reformas da gestão pública: uma perspectiva internacional.** Revista do Serviço Público, Brasília, ano 53, n. 3, p. 5-29, jul./set. 2002.

POLLITT, Christopher *et al* Performance or Compliance? Performance Audit and Public management in Five Countries. **Oxford: Oxford University Press: Addison-Wesley**, 1999.

_____.Desempenho ou Legalidade: auditoria operacional e de gestão pública em cinco países = Performance or Compliance? **Performance Audit and Public management in Five Countries / Cristopher Pollit ... [et al]; tradução Pedro Buck.** Belo Horizonte: Fórum, 2008. 362 p.

PRESTON, L. E. Corporation and society: the search for a paradigm. **Journal of Economic Literature**, v. 13, n. 2, p. 434-453, 1975.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. **Metodologia da pesquisa aplicável as Ciências Sociais.** in: **Beuren, I. M. (org.). Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade: teoria e prática.** 3. ed. São Paulo: atlas. p. 76-97, 2012.

REZENDE, F.; CUNHA, A.; CARDOSO, R. L.. **Custos no setor público.**Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, RJ, v. 44, n. 4, p. 789-790, jul/ago. 2010.

RIBEIRO, C. de C.; BORBOREMA, E. A. **A homepage contas públicas: um diagnóstico de contribuição para o controle social.** Brasília. Monografia (Programa de Pós- Graduação em Contabilidade e Orçamento para o Setor Público), 2006.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas.** 3. ed. São Paulo: atlas, 1999.

RIST, Ray C., “Management Accountability: The Signals Sent by Auditing and Evaluation”. **Journal of Public Policy**, 9, 3: 355-369, 1989.

ROCKART, J.F.; EARL, M.J. & ROSS, J.W. Eight Imperatives for the new IT Organization..**Sloan Management Review**, v.38, n.1, p.43-55,Fall 1996.

ROSSI, Peter & FREEMAN, Howard E. Evaluation: a systematic approach. **California: SAGE Publications**, 1982.

ROSS, S. A. The economic theory of agency: the principal’s problem. The American Economic Review, v. 63, n. 2, Papers and Proceedings of the 85th ANNUAL MEETING OR THE AMERICAN ECONOMIC ASSOCIATION, p. 134-139, 1973.

SAITO, Richard; SILVEIRA, Alexandre Di Miceli da.**Governança corporativa: custos de agência e estrutura de propriedade.**RAE-clássicos. Nº 79. abr/jun, 2008.

SANTOS, A.R. dos. **Metodologia científica: a construção do conhecimento.** Rio de Janeiro: DP & A Editora, 1999.

SEDGWICK, Steve., “When Does an Audit Become an Evaluation?”. **Canberra Bulletin of Public Administration**, september, p. 148-151, 1993.

SERPA, Selma Maria Hayakawa Cunha. **Compreendendo os conceitos de governança para controlar – nota técnica Seaud 2/2013**. Revista do Tribunal de Contas da União, Brasília, DF, v. 45, n. 127, p. 34-47, maio/ago. 2013. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2591385.PDF>>. Acesso em: 5 out 2013.

SHLEIFER, Andrei, VISHNY, Robert. A survey of corporate governance. **Journal of Finance**, v. 52, n. 2, p. 737-783, 1997.

SLOMSK, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2005.

SOUZA, Fábila Jaiany Viana de; BARROS, Célio da Costa; SILVA, Maurício Corrêa. **Índice de transparência municipal: um estudo nos municípios mais populosos do Rio Grande do Norte**. In: 13º Congresso USP, ANAIS... São Paulo, 2013.

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

UPPING, P; OLIVER, J. Accounting Change Model for the Public Sector: Adapting Lüder's Model for Developing Countries. **International Review of Business Research Papers**, v. 7, n. 1. p. 364 – 380, jan. 2011.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 11ª Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

VIEIRA, Adriana Monteiro; GOMES, Marcelo Barros. **Instituições centrais de auditoria e auditoria de desempenho: uma análise comparativa das estratégias organizacionais na OCDE. Tradução do artigo de Barzelay Michael**. In: TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. O Controle Externo e a nova administração pública: uma visão comparativa. Brasília, p.25-78, 102p., 2002.

WEISS, Carol.Evaluation. Methods for studying Programs and Policies. 2 ed., **Upper Sadle River:Prentice-Hall**, 1998.

WILSON, James Q. Bureaucracy. **New York: Basic Book**, 1989.

WILSON, R. On the theory of syndicates. **Econometrica**, v. 36, n. 1, p. 119-132, 1968.

WILLCOCKS, L.P. & LESTER, S. In search of information technology productivity: Assessment issues. **Journal of the Operational Research Society**, v.48, p.1082-1094, 1997.

Wright, J. P., Pringle, C., and Kroll, M. **Strategic Management Text and cases** (Needham Heights, MA: Allyn and Bacon, 1992).

ZYLBERSZTAJN, Decio, NEVES, Marcos Fava. **Economia das Organizações. In:Economia e Gestão dos Negócios Agroalimentares: Indústria de alimentos, indústria de insumos, produção agropecuária, distribuição**. São Paulo: Pioneira, 2000.

APÊNDICE A – Universo de Auditorias de Governança

| Nº | Fiscalis | Processo | Coordenadora | NOME | Acórdão | Modalidade |
|----|-----------|----------------|--------------|---------------------------|----------------|--------------|
| 1 | 268/2007 | 008.380/2007-1 | SEFTI | Gov de TI | 1603/2008-P | Conformidade |
| 2 | - | 019.230/2007-2 | SEFTI | Gov. Terceirização TI | 2.471/2008-P | Conformidade |
| 3 | 461/2008 | 025.815/2008-2 | Adsup | Gov da Petrobras | 691/2010-P | Operacional |
| 4 | 462/2008 | 025.818/2008-4 | Adsup | Gov de Órgãos de CI | 1074/2009-P | Operacional |
| 5 | 451/2009 | 011.462/2009-7 | SEFTI | Gov no MDIC | | Conformidade |
| 6 | 587/2009 | 012.693/2009-9 | SEFDI | Lev. Agências Reguladoras | 2.261/2011-P | Operacional |
| 7 | 045/2010 | 000.390/2010-0 | SEFTI | Gov de TI | 2.308/2010-P | Conformidade |
| 8 | 471/2010 | 011.772/2010-7 | SEFTI | Gestão e Uso de TI | 1233/2012 - P | Conformidade |
| 9 | 1032/2010 | 028.772/2010-5 | SEFTI | Mon de TI | 1.145/2011 - P | Conformidade |
| 10 | 373/2011 | 006.993/2011-7 | SecobEnerg | Gov de saneamento | 198/2013 - P | Operacional |
| 11 | 292/2012 | 007.478/2012-7 | SECEX-MA | Gov de TI no IFMA | | Conformidade |
| 12 | 293/2012 | 007.480/2012-1 | SECEX-MA | Gov de TI na UFMA | | Operacional |
| 13 | 293/2012 | 007.484/2012-7 | SECEX-MA | Gov de TI na UFMA | | Operacional |
| 14 | 345/2012 | 007.887/2012-4 | SEFTI | Gov de TI | 2.585/2012-P | Conformidade |
| 15 | 808/2012 | 021.437/2012-2 | SEMAG | Gov PAC | | Operacional |
| 16 | 883/2012 | 027.254/2012-7 | SefidEnerg | Gov de radiodifusão | | Operacional |
| 17 | 1120/2012 | 034.496/2012-2 | SecexAmb | Gov Amazônia | 3101/2013 - P | Operacional |
| 18 | 225/2013 | 009.048/2013-8 | SecobEdif | Gov da Infraero | | Operacional |
| 19 | 301/2013 | 012.186/2013-9 | SECEX-AP | Gov Amazônia | | Operacional |
| 20 | 314/2013 | 012.406/2013-9 | SECEX-AM | Gov Amazônia | | Operacional |
| 21 | 320/2013 | 012.478/2013-0 | SECEX-MT | Gov Amazônia | | Operacional |
| 22 | 330/2013 | 012.920/2013-4 | SECEX-RO | Gov Amazônia | | Operacional |
| 23 | 333/2013 | 012.890/2013-8 | SECEX-RJ | Jogos Olímpicos | 2596/2013 - P | Conformidade |
| 24 | 353/2013 | 023.050/2013-6 | SEFTI | Gov de TI | | Conformidade |
| 25 | 355/2013 | 013.420/2013-5 | SEFTI | Gov de TI | | Conformidade |
| 26 | 367/2013 | 013.788/2013-2 | SECEX-PR | Gov de TI | | Operacional |
| 27 | 367/2013 | 021.899/2013-4 | SECEX-PR | Gov de TI | | Operacional |
| 28 | 367/2013 | 021.908/2013-3 | SECEX-PR | Gov de TI | | Operacional |
| 29 | 368/2013 | 013.877/2013-5 | SECEX-MA | Gov Amazônia | | Operacional |
| 30 | 377/2013 | 014.038/2013-7 | SEFTI | Gov de TI | | Conformidade |
| 31 | 377/2013 | 021.444/2013-7 | SEFTI | Gov de TI | | Conformidade |
| 32 | 377/2013 | 021.445/2013-3 | SEFTI | Gov de TI | | Conformidade |
| 33 | 377/2013 | 021.447/2013-6 | SEFTI | Gov de TI | | Conformidade |
| 34 | 378/2013 | 014.048/2013-2 | SECEX-SP | Gov de TI | | Operacional |
| 35 | 379/2013 | 015.047/2013-0 | SECEX-CE | Gov de Controles Gerais | | Operacional |
| 36 | 382/2013 | 015.166/2013-9 | SECEX-PE | Gov de TI | | Operacional |
| 37 | 386/2013 | 015.413/2013-6 | SECEX-AM | Gov de TI | | Operacional |
| 38 | 387/2013 | 015.422/2013-5 | SECEX-RS | Gov de TI | | Operacional |

| | | | | | | |
|----|----------|----------------|------------|-------------------------|--|--------------|
| 39 | 468/2013 | 018.922/2013-9 | SecexDefes | Gov Segurança Pública | | Operacional |
| 40 | 478/2013 | 019.131/2013-5 | SECEX-CE | Gov de Controles Gerais | | Operacional |
| 41 | 479/2013 | 019.168/2013-6 | SECEX-CE | Gov de Controles Gerais | | Operacional |
| 42 | 507/2013 | 020.346/2013-1 | SECEX-SP | Gov de TI | | Operacional |
| 43 | 508/2013 | 020.348/2013-4 | SECEX-SP | Gov de TI | | Operacional |
| 44 | 509/2013 | 020.349/2013-0 | SECEX-SP | Gov de TI | | Operacional |
| 45 | 562/2013 | 021.468/2013-3 | SECEX-RS | Gov de TI no HCPA | | Operacional |
| 46 | 563/2013 | 021.469/2013-0 | SECEX-RS | Gov de TI no TRE/RS | | Operacional |
| 47 | 564/2013 | 021.471/2013-4 | SECEX-RS | Gov de TI na CGTEE | | Operacional |
| 48 | 576/2013 | 021.789/2013-4 | SECEX-AM | Gov de TI | | Operacional |
| 49 | 576/2013 | 021.790/2013-2 | SECEX-AM | Gov de TI | | Operacional |
| 50 | 576/2013 | 021.792/2013-5 | SECEX-AM | Gov de TI | | Operacional |
| 51 | 577/2013 | 021.790/2013-2 | SECEX-AM | Gov de TI | | Operacional |
| 52 | 578/2013 | 021.790/2013-2 | SECEX-AM | Gov de TI | | Operacional |
| 53 | 578/2013 | 021.792/2013-5 | SECEX-AM | Gov de TI | | Operacional |
| 54 | 589/2013 | 022.074/2013-9 | SECEX-PE | Gov de TI | | Operacional |
| 55 | 590/2013 | 022.075/2013-5 | SECEX-PE | Gov de TI | | Operacional |
| 56 | 620/2013 | 023.048/2013-1 | SEFTI | Gov de TI | | Operacional |
| 57 | 645/2013 | 024.794/2013-9 | SecobRodov | Gov Dnit | | Operacional |
| 58 | 651/2013 | 024.827/2013-4 | SEFTI | Gov de TI | | Operacional |
| 59 | 654/2013 | 025.068/2013-0 | Selog | Gov de TI | | Conformidade |
| 60 | 656/2013 | 025.148/2013-3 | SECEX-PE | Gov de TI | | Operacional |
| 61 | 666/2013 | 025.684/2013-2 | SECEX-RS | Gov de TI no HCPA | | Operacional |
| 62 | 669/2013 | 025.849/2013-1 | SECEX-CE | Gov de TI | | Operacional |
| 63 | 751/2013 | 030.352/2013-4 | SecexPrevi | Acompanhamento | | Conformidade |

APÊNDICE B – Questionário de Pesquisa

CONSULTA A AUDITORES DO TCU

Este formulário tem por objetivo consultar a opinião de auditores na avaliação do que se constitui uma **Auditoria de Governança**, com intuito de subsidiar a análise de resultados da Dissertação de Mestrado intitulada “**A TENDÊNCIA DO CONTROLE EXTERNO: AUDITORIA DE GOVERNANÇA**”.

Observação: Marque apenas uma alternativa.

INFORMAÇÕES DO RESPONDENTE

FORMAÇÃO ACADÊMICA E TITULAÇÃO:

GÊNERO: () Masculino; () Feminino

IDADE: () 20 a 30 anos; () 31 a 40 anos; () 41 a 50 anos

() 51 a 60 anos; () acima de 60 anos

CARGO: Auditor Federal de Controle Externo (AFCE)

FUNÇÃO:

TEMPO NA FUNÇÃO:

TEMPO DE TCU:

SECRETÁRIA ONDE TRABALHA:

1. Você sabe o que é auditoria de governança?

() Sim

() Não

*** Você só deve prosseguir, caso sua resposta ao quesito 1 tenha sido Sim.**

2. Considerando que nas auditorias de conformidade a dimensão utilizada é a da **legalidade** e na operacional são a **economia, eficiência, eficácia e efetividade**, quais as dimensões/princípios utilizados pelos órgãos internacionais, a seguir listados, que mais se assemelham aos utilizados nas auditorias de governança do Tribunal de Contas da União?

a. () Liderança, Eficiência, Prestação de Contas (*Accountability*) e Remuneração (Reino Unido – *The UK Corporate Governance Code*);

b. () Transparência (Abertura), Integridade, Responsabilidade em Prestar Contas (IFAC, 2001 – *Study 13*);

c. () Marco legal, Transparência, Prestação de Contas (*Accountability*) e Participação Social (Banco Mundial - *Governance and Development*);

d. () Transparência (Abertura), Participação, Prestação de Contas (*Accountability*), Efetividade e Coerência (Comissão Europeia);

- e. Efetiva estrutura de governança corporativa, Direitos dos Acionistas, Equidade, Transparência e Responsabilidades (OCDE - *Principles of Corporate Governance*); e
- f. Igualdade, Participação, Pluralismo, Transparência e Responsabilidade (ONU).
3. Quais as dimensões/princípios utilizados pelos órgãos brasileiros, a seguir listados, mais se assemelham aos utilizados nas auditorias de governança do Tribunal de Contas da União?
- a. Transparência, Equidade, Prestação de Contas (*Accountability*) e Responsabilidade Corporativa (IBGC, 2010);
- b. Transparência, Equidade e Prestação de Contas (CVM e Banco Central do Brasil);
- c. Transparência, Equidade, Prestação de Contas, Responsabilidade e Avaliação de Riscos (BM&FBOVESPA); e
- d. Economicidade, Execução, Excelência, Eficiência, Eficácia e Efetividade (GesPública).
4. Na sua opinião, a auditoria de governança incorpora a dimensão/princípio da legalidade (Conformidade)?
- Sim
- Não
5. Na sua opinião, a auditoria de governança incorpora as dimensões/princípios da Economicidade, Eficiência, Eficácia e Efetividade (ANOp)?
- Sim
- Não
6. Na sua opinião, qual a auditoria que causa maior impacto na Administração Pública Federal?
- Conformidade
- ANOp – Auditoria Operacional
- Auditoria de Governança

Obrigado.

APÊNDICE C – Entidades/Órgãos participantes da Auditoria 1.603/2008 – Ciclo 2007

| |
|--|
| 1. Advocacia-Geral da União – AGU |
| 2. Agência Brasileira de Cooperação – ABC |
| 3. Agência Brasileira de Inteligência – Abin |
| 4. Agência de Desenvolvimento do Nordeste – Adene |
| 5. Agência Espacial Brasileira – AEB |
| 6. Agência Nacional de Águas – Ana |
| 7. Agência Nacional de Aviação Civil – Anac |
| 8. Agência Nacional de Energia Elétrica – Aneel |
| 9. Agência Nacional de Saúde Suplementar – ANS |
| 10. Agência Nacional de Telecomunicações – Anatel |
| 11. Agência Nacional de Transportes Terrestres – ANTT |
| 12. Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa |
| 13. Agência Nacional do Cinema – Ancine |
| 14. Agência Nacional do Petróleo – ANP |
| 15. Arquivo Nacional |
| 16. Associação Brasileira de Tecnologia de Luz Síncrotron |
| 17. Associação das Pioneiras Sociais |
| 18. Banco Central do Brasil |
| 19. Banco da Amazônia S.A. – Basa |
| 20. Banco do Brasil S.A. |
| 21. Banco do Estado de Santa Catarina S.A. – Besc |
| 22. Banco do Estado do Piauí S.A. |
| 23. Banco do Nordeste do Brasil S.A. – BNB |
| 24. Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES |
| 25. Boa Vista Energia S.A. |
| 26. Caixa Econômica Federal |
| 27. Câmara dos Deputados |
| 28. Casa Civil da Presidência da República |
| 29. Casa da Moeda do Brasil |
| 30. Centrais Elétricas Brasileiras S.A. – Eletrobrás |
| 31. Centrais Elétricas de Rondônia S.A. – Ceron |
| 32. Centrais Elétricas do Norte do Brasil S.A. – Eletronorte |
| 33. Cobra Tecnologia S.A. |
| 34. Comissão de Valores Mobiliários – CVM |
| 35. Comissão Executiva do Plano da Lavoura Cacaueira – Ceplac |
| 36. Companhia Brasileira de Trens Urbanos – CBTU |
| 37. Companhia de Desenvolvimento dos Vales do São Francisco e do Parnaíba – Codevasf |
| 38. Companhia de Eletricidade do Acre – Eletroacre |
| 39. Companhia de Entrepostos e Armazéns Gerais de São Paulo – Ceagesp |
| 40. Companhia de Geração Térmica de Energia Elétrica |
| 41. Companhia de Pesquisa de Recursos Minerais – CPRM |
| 42. Companhia Docas do Ceará S.A. – Codoce |
| 43. Companhia Docas do Espírito Santo S.A. – Codesa |
| 44. Companhia Docas do Estado da Bahia S.A. – Codeba |
| 45. Companhia Docas do Estado de São Paulo S.A. – Codesp |
| 46. Companhia Docas do Maranhão S.A. – Codomar |
| 47. Companhia Docas do Rio de Janeiro S.A. |
| 48. Companhia Docas do Rio Grande do Norte S.A. – Codern |
| 49. Companhia Energética de Alagoas – Ceal |
| 50. Companhia Energética do Amazonas – Ceam |
| 51. Companhia Energética do Piauí S.A. – Cepisa |
| 52. Companhia Hidroelétrica do São Francisco – Chesf |
| 53. Companhia Nacional de Abastecimento – Conab |
| 54. Conselho da Justiça Federal |

| |
|--|
| 55. Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico – CNPQ |
| 56. Controladoria- Geral da União – CGU |
| 57. Defensoria Pública da União |
| 58. Departamento de Polícia Federal – DPF |
| 59. Departamento de Polícia Rodoviária Federal |
| 60. Departamento Nacional de Infra-estrutura de Transportes – Dnit |
| 61. Departamento Nacional de Obras Contra as Secas – Dnocs |
| 62. Departamento Nacional de Trânsito – Denatran |
| 63. Eletrobrás Termonuclear S.A. – Eletronuclear |
| 64. Eletrosul Centrais Elétricas S.A. |
| 65. Empresa Brasileira de Comunicação S.A. – Radiobrás |
| 66. Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT |
| 67. Empresa Brasileira de Infra-estrutura Aeroportuária – Infraero |
| 68. Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuárias – Embrapa |
| 69. Empresa de Pesquisa Energética |
| 70. Empresa de Tecnologia e Informações da Previdência Social – Dataprev |
| 71. Empresa de Trens Urbanos de Porto Alegre S.A. – Trensurb |
| 72. Empresa Gerencial de Projetos Navais – engepron |
| 73. Empresa Gestora de Ativos – Emgea |
| 74. Faculdade de Medicina do Triângulo Mineiro |
| 75. Faculdades Federais Integradas de Diamantina |
| 76. Financiadora de Estudos e Projetos – Finep |
| 77. Fundação Banco do Brasil – FBB |
| 78. Fundação Casa de Rui Barbosa |
| 79. Fundação Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – Capes |
| 80. Fundação Cultural Palmares |
| 81. Fundação Escola Nacional de Administração Pública – Enap |
| 82. Fundação Faculdade Federal de Ciências Médicas de Porto Alegre |
| 83. Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE |
| 84. Fundação Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – Ipea |
| 85. Fundação Jorge Duprat Figueiredo de Segurança e Medicina do Trabalho – Fundacentro |
| 86. Fundação Osório |
| 87. Fundação Oswaldo Cruz – Fiocruz |
| 88. Fundação Universidade de Brasília – UnB |
| 89. Fundação Universidade do Amazonas – Ufam |
| 90. Fundação Universidade Federal de Mato Grosso – UFMT |
| 91. Fundação Universidade Federal de Mato Grosso do Sul – UFMS |
| 92. Fundação Universidade Federal de Ouro Preto – Fufop |
| 93. Fundação Universidade Federal de Pelotas – UFPEL |
| 94. Fundação Universidade Federal de Rondônia – Unir |
| 95. Fundação Universidade Federal de São Carlos – UFSCAR |
| 96. Fundação Universidade Federal de São João del Rei – Funrei |
| 97. Fundação Universidade Federal de Sergipe – UFS |
| 98. Fundação Universidade Federal de Uberlândia – Ufu |
| 99. Fundação Universidade Federal de Viçosa – UFV |
| 100. Fundação Universidade Federal do Acre – UFAC |
| 101. Fundação Universidade Federal do Amapá – Unifap |
| 102. Fundação Universidade Federal do Maranhão – UFMA |
| 103. Fundação Universidade Federal do Piauí – UFPI |
| 104. Fundação Universidade Federal do Rio Grande – UFRG |
| 105. Fundação Universidade Federal do Tocantins – UFTO |
| 106. Fundação Universidade Federal do Vale do São Francisco – Univasf |
| 107. Furnas Centrais Elétricas S.A. |
| 108. Hospital dos Servidores do Estado/RJ |
| 109. Hospital Nossa Senhora da Conceição S.A. |
| 110. Imprensa Nacional |
| 111. Indústrias Nucleares do Brasil S.A. |

| |
|---|
| 112. Instituto Brasileiro de Informação em Ciência e Tecnologia – Ibict |
| 113. Instituto Brasileiro de Turismo – Embratur |
| 114. Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – Ibama |
| 115. Instituto de Pesquisas Jardim Botânico do Rio de Janeiro |
| 116. Instituto do Patrimônio Histórico e Artístico Nacional – Iphan |
| 117. Instituto Nacional da Propriedade Industrial – Inpi |
| 118. Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – Incra |
| 119. Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira – Inep |
| 120. Instituto Nacional de Meteorologia – Inmet |
| 121. Instituto Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial – Inmetro |
| 122. Instituto Nacional de Pesquisas da Amazônia – Inpa |
| 123. Instituto Nacional de Tecnologia |
| 124. Instituto Nacional de Tecnologia da Informação |
| 125. Instituto Nacional de Trauma-Ortopedia |
| 126. Instituto Nacional do Seguro Social – INSS |
| 127. IRB-Brasil Resseguros S.A. |
| 128. Manaus Energia S.A. – Mesa |
| 129. Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento |
| 130. Ministério da Ciência e Tecnologia |
| 131. Ministério da Cultura |
| 132. Ministério da Defesa / Comando da Aeronáutica |
| 133. Ministério da Defesa / Comando da Marinha |
| 134. Ministério da Defesa / Comando do Exército |
| 135. Ministério da Educação |
| 136. Ministério da Fazenda |
| 137. Ministério da Integração Nacional |
| 138. Ministério da Justiça |
| 139. Ministério da Previdência Social |
| 140. Ministério da Saúde |
| 141. Ministério das Cidades |
| 142. Ministério das Comunicações |
| 143. Ministério das Minas e Energia |
| 144. Ministério das Relações Exteriores |
| 145. Ministério do Desenvolvimento Agrário |
| 146. Ministério do Desenvolvimento Social |
| 147. Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio |
| 148. Ministério do Esporte |
| 149. Ministério do Meio Ambiente |
| 150. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão |
| 151. Ministério do Trabalho e Emprego |
| 152. Ministério do Turismo |
| 153. Ministério dos Transportes |
| 154. Ministério Público do Distrito Federal e dos Territórios |
| 155. Ministério Público do Trabalho |
| 156. Ministério Público Militar |
| 157. Nuclebrás Equipamentos Pesados S.A. |
| 158. Observatório Nacional |
| 159. Petrobrás Distribuidora S.A. |
| 160. Petrobrás Química S.A. – Petroquisa |
| 161. Petrobrás Transporte S.A. |
| 162. Petróleo Brasileiro S.A. |
| 163. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional |
| 164. Secretaria da Receita Federal |
| 165. Secretaria do Tesouro Nacional – STN |
| 166. Senado Federal |
| 167. Serviço Federal de Processamento de Dados – Serpro |
| 168. Superintendência de Seguros Privados – Susep |

| |
|---|
| 169. Superior Tribunal de Justiça – STJ |
| 170. Superior Tribunal Militar – STM |
| 171. Supremo Tribunal Federal – STF |
| 172. Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil S.A. – TBG |
| 173. Tribunal de Contas da União – TCU |
| 174. Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios |
| 175. Tribunal Regional do Trabalho 1ª Região/RJ |
| 176. Tribunal Regional do Trabalho 2ª Região/SP |
| 177. Tribunal Regional do Trabalho 4ª Região/RS |
| 178. Tribunal Regional do Trabalho 5ª Região/BA |
| 179. Tribunal Regional do Trabalho 6ª Região/PE |
| 180. Tribunal Regional do Trabalho 7ª Região/CE |
| 181. Tribunal Regional do Trabalho 8ª Região/PA |
| 182. Tribunal Regional do Trabalho 9ª Região/PR |
| 183. Tribunal Regional do Trabalho 10ª Região/DF |
| 184. Tribunal Regional do Trabalho 11ª Região/AM |
| 185. Tribunal Regional do Trabalho 12ª Região/SC |
| 186. Tribunal Regional do Trabalho 13ª Região/PB |
| 187. Tribunal Regional do Trabalho 14ª Região/AC-RO |
| 188. Tribunal Regional do Trabalho 15ª Região/Campinas/SP |
| 189. Tribunal Regional do Trabalho 16ª Região/MA |
| 190. Tribunal Regional do Trabalho 17ª Região/ES |
| 191. Tribunal Regional do Trabalho 18ª Região/GO |
| 192. Tribunal Regional do Trabalho 19ª Região/AL |
| 193. Tribunal Regional do Trabalho 20ª Região/SE |
| 194. Tribunal Regional do Trabalho 21ª Região/RN |
| 195. Tribunal Regional do Trabalho 22ª Região/PI |
| 196. Tribunal Regional do Trabalho 23ª Região/MT |
| 197. Tribunal Regional do Trabalho 24ª Região/MS |
| 198. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/AC |
| 199. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/AL |
| 200. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/AP |
| 201. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/BA |
| 202. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/CE |
| 203. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/ES |
| 204. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/GO |
| 205. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/MA |
| 206. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/MG |
| 207. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/MS |
| 208. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/MT |
| 209. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/PA |
| 210. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/PB |
| 211. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/PE |
| 212. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/PI |
| 213. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/PR |
| 214. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/RJ |
| 215. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/RN |
| 216. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/RO |
| 217. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/RR |
| 218. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/RS |
| 219. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/SC |
| 220. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/SE |
| 221. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/SP |
| 222. Tribunal Regional Eleitoral - TRE/TO |
| 223. Tribunal Regional Federal 1ª Região |
| 224. Tribunal Regional Federal 2ª Região |
| 225. Tribunal Regional Federal 3ª Região |

| |
|--|
| 226. Tribunal Regional Federal 4ª Região |
| 227. Tribunal Regional Federal 5ª Região |
| 228. Tribunal Superior do Trabalho – TST |
| 229. Tribunal Superior Eleitoral – TSE |
| 230. Universidade Federal da Bahia – UFBA |
| 231. Universidade Federal da Paraíba – UFPB |
| 232. Universidade Federal de Alagoas – Ufal |
| 233. Universidade Federal de Campina Grande – UFCG |
| 234. Universidade Federal de Goiás – UFG |
| 235. Universidade Federal de Itajubá – Unifei |
| 236. Universidade Federal de Juiz de Fora – UFJF |
| 237. Universidade Federal de Lavras – UFLA |
| 238. Universidade Federal de Minas Gerais – UFMG |
| 239. Universidade Federal de Pernambuco – UFPE |
| 240. Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC |
| 241. Universidade Federal de Santa Maria – UFSM |
| 242. Universidade Federal de São Paulo – Unifesp |
| 243. Universidade Federal do Ceará – UFC |
| 244. Universidade Federal do Espírito Santo – Ufes |
| 245. Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro – Unirio |
| 246. Universidade Federal do Pará – UFPA |
| 247. Universidade Federal do Paraná – UFPR |
| 248. Universidade Federal do Rio de Janeiro – UFRJ |
| 249. Universidade Federal do Rio Grande do Norte – UFRN |
| 250. Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRS |
| 251. Universidade Federal Fluminense – UFF |
| 252. Universidade Federal Rural da Amazônia – UFRA |
| 253. Universidade Federal Rural de Pernambuco – UFRPE |
| 254. Universidade Federal Rural do Semi-Árido |
| 255. Valec Engenharia, Construções e Ferrovias S.A. |