



PRINCÍPIOS DA GOVERNANÇA PÚBLICA APLICADA AO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO.

PRINCIPLES OF PUBLIC GOVERNANCE APPLIED TO THE COURT OF ACCOUNTS OF THE STATE OF SÃO PAULO.

PRINCIPIOS DE GOBERNANZA PÚBLICA APLICADOS AL TRIBUNAL DE CUENTAS DEL ESTADO DE SÃO PAULO

Márcia Montanholi

Mestre em Ciências Contábeis e Atuariais
Pontifícia Universidade Católica de São Paulo

Fernando de Almeida Santos

Coordenador do Mestrado Profissional em Ciências Contábeis, Controladoria e Finanças
Pontifícia Universidade Católica de São Paulo

Neusa Maria Bastos Fernandes dos Santos

Professora do Mestrado Profissional em Ciências Contábeis, Controladoria e Finanças
Pontifícia Universidade Católica de São Paulo

Marcos Reinaldo Severino Peters

Doutor em Ciências Contábeis
Universidade de São Paulo

RESUMO

Objetivo: O objetivo desta pesquisa consistiu em diagnosticar a aplicação dos princípios e recomendações de Governança, sugeridos pelo Estudo 13 do PSC/IFAC (*Public Sector Committee do International Federation of Accountants*) na gestão do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo.

Enquadramento teórico: O referencial teórico inicial abordou a governança corporativa no setor público, posteriormente abordou o tema central da pesquisa que consiste na governança pública conforme o PSC/IFAC. Este referencial subsidiou a construção do instrumento quantitativo de pesquisa.

Metodologia: A pesquisa é qualitativa e quantitativa, tendo como principal estratégia a pesquisa de campo com base no estudo de caso desenvolvido no citado Tribunal de Contas.

A coleta dos dados foi realizada por meio da aplicação de um questionário aos funcionários da Corte de Contas, adaptado do *Checklist for Governing Bodies* do estudo 13 PSC/IFAC.

Resultados: Os resultados da pesquisa realizada com os indivíduos de Fiscalização do Tribunal de Contas Estadual permitiram demonstrar a existência de normas mínimas e satisfatórias de cumprimento aos quesitos abordados.

Pesquisa, implicações práticas e sociais: Observa-se que apesar de terem sido obtidos como resultado geral uma indicação positiva, em cada um desses grupos existiram ressalvas as quais devem ser vistas como oportunidades de melhoria na aplicação da Governança Pública no respectivo órgão. Portanto, esta pesquisa pode ser muito relevante para correções e implantações de políticas públicas de controle.

Originalidade/valor: A pesquisa aborda um órgão público muito relevante, que afeta diretamente os controles internos e as contas públicas do maior estado da federação.

Palavras chave: Governança Pública. Tribunal de Contas. Controle Externo.

ABSTRACT

Purpose: The objective of this research was to diagnose the application of the principles and recommendations of Governance, suggested by Study 13 of the PSC/IFAC (Public Sector Committee of the International Federation of Accountants) in the management of the Court of Auditors of the State of São Paulo.

Theoretical framework: The initial theoretical framework addressed corporate governance in the public sector, later addressing the central theme of the research, which consists of public governance according to the PSC/IFAC. This reference supported the construction of the quantitative research instrument.

Methodology: The research is qualitative and quantitative, having as main strategy the field research based on the case study developed in the aforementioned Court of Auditors. Data collection was carried out through the application of a questionnaire to the employees of the Court of Accounts, adapted from the Checklist for Governing Bodies of study 13 PSC/IFAC.

Findings: The results of the research carried out with the Inspection individuals of the State Court of Auditors allowed demonstrating the existence of minimum and satisfactory norms for compliance with the addressed questions.

Research, practical & social implications: It is observed that although a positive indication was obtained as a general result, in each of these groups there were exceptions which should be seen as opportunities for improvement in the application of Public Governance in the respective body. Therefore, this research can be very relevant for corrections and implementation of public control policies.

Originality/value: The research addresses a very relevant public body, which directly affects the internal controls and public accounts of the largest state in the federation.

Keywords: *Public Governance. Audit Office. External Control.*

RESUMEN

Objetivo: El objetivo de esta investigación fue diagnosticar la aplicación de los principios y recomendaciones de Gobernanza, sugeridos por el Estudio 13 del PSC/IFAC (Comité del Sector Público de la Federación Internacional de Contadores) en la gestión del Tribunal de Cuentas de la Estado de São Paulo.

Marco teórico: El marco teórico inicial abordó el gobierno corporativo en el sector público, posteriormente abordando el tema central de la investigación, que consiste en el gobierno público según el PSC/IFAC. Esta referencia apoyó la construcción del instrumento de investigación cuantitativa.

Metodología: La investigación es cualitativa y cuantitativa, teniendo como principal estrategia la investigación de campo a partir del estudio de caso desarrollado en el citado Tribunal de Cuentas. La recolección de datos se realizó a través de la aplicación de un cuestionario a los empleados del Tribunal de Cuentas, adaptado de la Lista de Verificación para Órganos de Gobierno del estudio 13 PSC/IFAC.

Resultados: Los resultados de la investigación realizada con los sujetos de Inspección del Tribunal de Cuentas del Estado permitieron demostrar la existencia de normas mínimas y satisfactorias para el cumplimiento de las cuestiones abordadas.

Implicaciones investigativas, prácticas y sociales: Se observa que si bien se obtuvo como resultado general un indicio positivo, en cada uno de estos grupos hubo excepciones que deben verse como oportunidades de mejora en la aplicación de la Gobernanza Pública en el respectivo organismo. Por lo tanto, esta investigación puede ser muy relevante para las correcciones e implementación de políticas públicas de control.

Originalidad/valor: La investigación aborda un organismo público muy relevante, que incide directamente en los controles internos y cuentas públicas del estado más grande de la federación.

Palavras chave: Governança Pública. Tribunal de Contas. Controle Externo.

ABSTRACT

The application of governance principles in Public Administration is important to society because it results in elements such as transparency and ethics. In addition, in order to guide public administrators and society about principles and practices of public governance, *Study 13* was developed by the *Public Sector Committee (PSC) of the International Federation of Accountants (IFAC)*. The objective of the research was to diagnose the application of the principles and recommendations of Governance, as suggested by *Study 13 of the PSC / IFAC*, in the management of São Paulo's State Court of Auditors. Regarding the approach, this is a qualitative and quantitative research, having as main strategy the field research based on the study case developed in the mentioned Court of Auditors. The data collection was done through the application of a questionnaire to the Courts of Accounts employees, adapted from the *Checklist for Governing Bodies of Study 13 PSC / IFAC*. The results of the survey carried out with the individuals of the State Court of Auditors allowed to demonstrate the existence of a minimum and satisfactory standards of compliance with the questions addressed. However, it is worth noting that although a positive indication was obtained as a general result, each of these groups had reservations that should be seen as improvement opportunities for the application of Public Governance on the respective organ.

Keywords: *Public Governance. Audit Office. External Control.*

RESUMEN

La aplicación de los principios de gobernanza en la Administración Pública es importante para la sociedad porque promueve elementos como la transparencia y la ética. De hecho, con el objetivo de orientar a los administradores públicos ya la sociedad sobre los principios y prácticas de la gobernanza pública, el Estudio 13 fue desarrollado por el Comité del Sector Público (PSC) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC). En ese contexto, se destaca que el objetivo de esta investigación consistió en diagnosticar la aplicación de los principios y recomendaciones de

Gobernanza, sugeridos por el Estudio 13 del PSC/IFAC en la gestión del Tribunal de Cuentas del Estado de São Paulo. En cuanto al enfoque, se trata de una investigación cualitativa y cuantitativa, teniendo como estrategia principal la investigación de campo a partir del estudio de caso desarrollado en el citado Tribunal de Cuentas. La recolección de datos se realizó a través de la aplicación de un cuestionario a los empleados del Tribunal de Cuentas, adaptado de la Lista de Verificación para Órganos de Gobierno del estudio 13 PSC/IFAC. Los resultados de la investigación realizada con los sujetos de Inspección del Tribunal de Cuentas del Estado permitieron demostrar la existencia de normas mínimas y satisfactorias de cumplimiento de las cuestiones abordadas, sin embargo, cabe señalar que si bien se obtuvo como resultado general un indicio positivo, en cada uno de estos grupos hubo reservas que deben ser vistas como oportunidades de mejora en la aplicación de la Gobernanza Pública en el respectivo organismo.

Palabras clave: *Gobernanza Pública. Tribunal de Cuentas. Control externo.*

1. INTRODUÇÃO

Embora os objetivos do setor público sejam diferentes, os conceitos de governança corporativa oriundos da iniciativa privada são adaptados para a Administração Pública, visando maior transparência em sua gestão, comprometimento gerencial em alcançar maiores resultados e responsabilidade na prestação de contas. A adoção de boas práticas na gestão governamental tem como propósito final, serviços eficientes e eficazes disponibilizados à sociedade.

A *International Federation of Accountants* (IFAC), destaca a importância da prestação de contas no setor público, corroborando com essa ideia, de acordo com a IFAC, os governos devem implementar arranjos institucionais, necessários para aumentar a transparência da gestão financeira e prestação de contas da Administração pública.

Uma parte integrante e essencial do regime em causa, é o uso de especialização dos exercícios de contabilidade por meio da adoção e implementação de Setor de Normas Internacionais de Contabilidade Pública (IPSAS's), que promovem uma maior transparência e prestação de contas das finanças do setor público, permitindo um maior controle da dívida pública e dos passivos para suas verdadeiras implicações econômicas. (IFAC, 2012).

O *Public Sector Committee* (PSC) ligado ao IFAC desenvolveu normas, orientando para estudos sobre governança no setor público, direcionando o entendimento dos gestores e da sociedade sobre princípios e práticas de boa governança.

O Estudo 13 do PSC/IFAC foi publicado em 2001, neste estudo contém as boas práticas de governança que devem ser aplicadas na gestão pública, relacionadas à responsabilidade dos governantes da alta administração e dos órgãos de controle que tem competência para fiscalizar o setor público.

Estão representados no estudo 13, os princípios fundamentais da governança corporativa listados no *Cadbury Report*, adaptados para o setor público com base no *Nolan Report*, publicado em 1995 pelo Comitê de Padrões na Vida Pública.

O Estudo 13 do PSC/IFAC, baseado nos Princípios de *Nolan* e nos princípios do *Cadbury Report*, redefiniu e destaca como os princípios fundamentais do Setor Público, a Transparência, Integridade e *Accountability*, admitindo sua reflexão em cada recomendação de governança nas entidades da administração pública, divididas em: padrões de comportamento, estruturas e processos organizacionais, controle e relatórios externos.

Os artigos 70 e 71 da Constituição da República do Brasil, estão vinculados com a obrigação de prestar contas e com a atribuição de controlar, fiscalizar, apreciar e julgar as contas prestadas.

A obrigação é devida por todo aquele ente, independente da natureza física ou jurídica, de direito público ou privado, que de alguma forma tenha tido acesso, manuseio ou gerenciado dinheiro, bens e valores públicos.

O controle externo existe em alguns países, entre eles Guiné-Bissau.

Para Djassi et al. (2021), “o Tribunal de Contas da Guiné-Bissau (TCGB), desde então, afirmou-se como um órgão independente de fiscalização das receitas e despesas públicas. O TCGB foi criado no final de 1992, com competência tanto para as questões de contas públicas quanto para as questões administrativas, após introdução do multipartidarismo em maio de 1991. Estabelecia-se, pela primeira vez, a função de controle externo da Administração Pública na Guiné-Bissau, o que não existiu desde a independência do país.”

O Egrégio Tribunal de Contas é o órgão estatal onde a *accountability* se realiza por excelência, pois, ele é destinado para a área fiscal contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e de seus Municípios, auxiliar do Poder Legislativo no controle externo.

Diante do exposto, torna-se de interesse social o estudo sobre o controle da Administração Pública, especificamente do órgão de controle externo do Estado de São Paulo, Tribunal de Contas do Estado (TCE-SP).

Dentro deste contexto, o presente trabalho se propôs a analisar quais são os princípios fundamentais de Governança Pública (GP) recomendados pelo estudo 13 do PSC/IFAC, aplicados a este Órgão.

2. GOVERNANÇA CORPORATIVA NO SETOR PÚBLICO

Compreende-se Governança pública como a eficiência governamental em avaliar, monitorar e gerir as políticas e serviços públicos, para atender de forma eficaz as necessidades da sociedade. (Nardes, Altounian e Vieira, 2016).

O termo Governança é antigo, mas o conceito utilizado atualmente foi compilado nas últimas décadas, primeiramente nas companhias privadas. (TCU, 2014).

De acordo com Pereira (2014, p.7), “Para cumprir bem o seu papel, a Administração Pública tem como propósito a gestão de bens e interesses qualificados da comunidade no âmbito dos três níveis de governo: federal, estadual e municipal, segundo preceitos do Direito e da Moral, visando o bem comum”.

Os fatores essenciais que contribuem para uma governança sólida são: a estrutura administrativa; ambiente administrativo; administração de risco; conformidade e complacência; monitoramento e registro da avaliação de desempenho; responsabilidade em prestar contas; conformidade versus desempenho. (PEREIRA, 2010)

Segundo Benedicto.; Rodrigues e Abbud (2008), é importante que as organizações públicas adotem práticas de governança, o que demonstra a importância de compreender os fundamentos da governança no âmbito público.

Na gestão pública, a Governança surgiu a partir da reforma do Estado, somada a um conjunto de cobranças e “exigências de mudanças” por parte da sociedade, quanto à administração das instituições públicas de forma ética, transparente e eficiente. (Benedicto.; Rodrigues e Abbud, 2008).

Para Magalhães (2011), a partir do momento em que o Estado deixa de ser visto apenas uma fonte de crise para desempenhar um papel essencial no equilíbrio da economia, faz-se necessário aplicar as boas práticas de governança nos órgãos públicos.

Neste contexto, considerando a delegação relacionada ao setor público, a Constituição Federal (1988) estabelece, em seu art. 1º, que o Brasil consiste em um Estado Democrático de Direito.

Esta afirmação expressa que a sociedade é quem se insere na posição de proprietário, pois em uma democracia a delegação originária é do povo, é deste que emana o poder.

Desta forma, a máquina pública deve atuar de forma proba e transparente, prestando contas aos cidadãos, acentuando assim a importância da implementação do conceito de governança dentro do setor público.

Seguindo com este conceito, a prestação de contas transparente aos cidadãos, segundo Aros *et al.* (2018), deve estar de acordo com as normas e procedimentos de auditoria, obtendo evidências através de documentos confiáveis onde são analisados com o objetivo de monitorar as operações executadas e manter o controle adequado das ações realizadas na entidade.

Para Araújo *et al.* (2020, p. 232), “a importância da transparência como redutora das assimetrias informacionais, propicia ao cidadão a correta compreensão das ações tomadas pelos gestores públicos, eleitos para garantir o bem-estar geral.”

Como reforça o TCU (2014), “no Brasil, o crescente interesse pelo tema não é diferente. Tanto no setor privado quanto no público, existem iniciativas de melhoria da governança, as quais se relacionam e se complementam”.

Um exemplo é o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa – IBGC, que vem lançando versões do Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa. Este documento define os quatro princípios básicos de governança, a saber: transparência, equidade, prestação de contas e responsabilidade corporativa.

O IBGC esclarece que apesar de o código ter sido desenvolvido, originalmente, com foco em organizações empresariais, ao utilizar o termo “organizações”, buscou-se tornar o documento o mais abrangente possível e adaptável a outros tipos de organizações, como ao Terceiro Setor, às estatais, entre outros. (TCU, 2014).

Não se deve considerar a gestão pública apenas por meio de critérios da esfera privada. Essa hipótese poderia comprometer a capacidade de gestão e conjuntura democrática do Estado. Da mesma forma, Pereira (2010) observa que:

Os princípios na governança pública não são distintos dos aplicados na governança corporativa. A diferença básica é que na governança pública os gestores têm sob sua responsabilidade bens que pertencem à sociedade e cuja gestão deve ser feita com elevado nível de compromisso, responsabilidade, transparência, ética e senso de justiça (MATIAS-PEREIRA, 2010a).

Diante do exposto, nota-se que, apesar dos constantes esforços e avanços, uma situação ideológica em termos de modelo de governança pública consistente está mais próxima, porém, ainda não é a realidade do Setor Público.

De acordo com Nardes, Altounian e Vieira. (2016), no âmbito da iniciativa privada, já há maior maturidade na discussão do aludido conceito. Observa-se, porém, que no setor público, o debate ainda é recente e merece maior aprofundamento do estudo.

Segundo Souza e Souza (2019), a Administração Pública, deve ser eficaz na prestação de serviços, pois, gera economicidade e celeridade nos resultados que decorrem da produtividade, refletindo nos resultados qualitativos da Administração do Estado, portanto, fixar regras de boas práticas de governança e gestão no setor público, permite ao Estado entregar uma prestação de serviços com qualidade e organização de excelência ao cidadão.

3. GOVERNANÇA PÚBLICA SEGUNDO O PSC/IFAC

A fundação da *International Federation of Accountants*, Federação Internacional de Contadores, ocorreu em 7 de outubro de 1977, no 11º Congresso Mundial de Contadores, Munique, Alemanha, foi formada para desenvolver e fortalecer internacionalmente a profissão contábil no interesse público, para o seguinte: (IFAC, 2013)

- Desenvolver padrões de qualidade internacionais em auditoria e segurança, contabilidade pública, ética e educação para profissionais contabilistas, apoiando a sua adoção e utilização;
- Facilitar a colaboração e cooperação entre os órgãos e seus membros;
- Colaborar e cooperar com outras organizações internacionais;
- Servir como o porta-voz internacional para a profissão contábil.

De acordo com o PSC/IFAC (2001), no contexto do setor público, transparência, integridade e responsabilidade em prestar contas, são definidos conforme o quadro 01.

Quadro 1. Recomendações de governança no setor público de acordo com a IFAC

PRINCÍPIOS DE GOVERNANÇA NO CONTEXTO DO SETOR PÚBLICO

Transparência (<i>Openness</i>)	Trata-se de o ente estar acessível para consultas por parte dos interessados, e que forneça informações claras, precisas e objetivas. A transparência é necessária para dar confiança aos <i>stakeholders</i> quanto às ações e decisões das entidades e dos gestores.
Integridade (<i>Integrity</i>)	Baseia-se em honestidade, objetividade e elevados padrões de decência na administração dos fundos e recursos públicos. Reflete tanto no processo decisório quanto na qualidade dos relatórios financeiros e de desempenho.
Responsabilização/Prestação de Contas (<i>Accountability</i>)	Trata-se da responsabilização dos indivíduos detentores do poder de tomada de decisão quanto aos resultados de sua gestão. De forma sucinta, é a obrigação de responder por atribuições que lhe foram conferidas.

Fonte: IFAC 2001

De acordo com o PSC/IFAC (2001), estes princípios são importantes para a aplicação igualitária à todas as entidades do setor público, (incluindo o governo federal; governos regionais, como os estados, províncias e territórios; governos locais, como as cidades; entidades governamentais, como as agências, diretorias e comissões e empresas do governo), independente dos grupos governantes serem eleitos ou apontados.

4. ASPECTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa realizada caracteriza-se como uma investigação descritiva. Uma vez que buscou-se identificar a forma de atuação do órgão de controle externo do Estado de São Paulo, foi feita uma descrição da realidade encontrada, fazendo-se uma comparação da prática observada com o referencial teórico analisado.

Para o alcance dos fins pretendidos, foi desenvolvida uma pesquisa de campo, pois o desenvolvimento desta dissertação abrangeu o levantamento de informações junto à organização pública com a utilização de um questionário estruturado, então, realizou-se um estudo empírico com dados produzidos junto à organização estudada e levantamento de opiniões do público pesquisado mediante o *google forms*.

A abordagem deste estudo foi qualitativa, pois se privilegiou a forma de atuação do órgão de controle externo estudado, mas usou-se algum cálculo estatístico para facilitar a conclusão da análise.

O universo deste estudo compõe-se do órgão de controle externo do Estado de São Paulo: TCE-SP.

A técnica utilizada nesta pesquisa foi a aplicação de questionário com perguntas e respostas pré-formuladas adaptado do *checklist* apresentado no *Appendix1: Good Governance: a Checklist for Governing Bodies* do estudo 13 PSC/IFAC.

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

Foi realizado um pré-teste com seis Agentes da Fiscalização de controle externo, com o objetivo de verificar se havia alguma inconsistência relevante nas questões que pudesse justificar a alteração na redação, ou mesmo, eliminar da versão final do questionário.

Cada grupo (Normas de Conduta, Estruturas e Processos Organizacionais, Controle e Relatórios Externos) representa uma dimensão estabelecida pelo estudo 13 PSC/IFAC, o qual dimensiona os princípios da governança do setor público, transparência, integridade e responsabilidade em prestar contas, tendo como modelo o Relatório de *Cadbury*, publicado em dezembro de 1992.

A seguir, com base no questionário, foram identificados os níveis de concordância ou discordância, conforme a visão de alguns dos cargos do Tribunal, (Diretor Técnico, Agente de Fiscalização, Chefe Técnico da Fiscalização, Agente da Fiscalização Administrativo, Agente da Fiscalização Financeiro, Assistente Técnico de Gabinete), em relação à utilização das recomendações sobre os procedimentos de boa governança no setor público (padrões de comportamento, estruturas e processos organizacionais, controle e relatórios externos) adotados pelo TCE-SP.

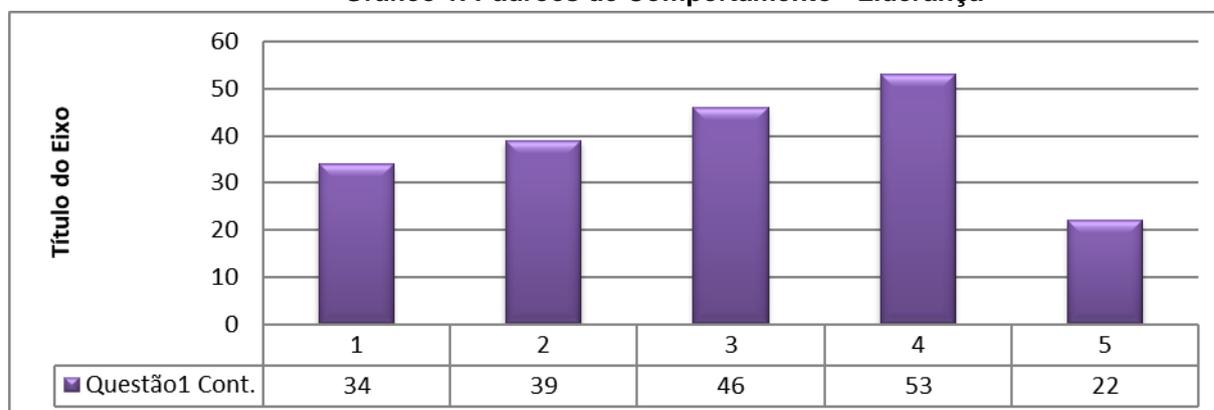
De acordo com o Artigo 1º da Lei Complementar 709/93, o Tribunal de Contas do Estado é um órgão auxiliar do Poder Legislativo, que tem como atribuição a fiscalização por meio do controle externo direcionado ao Estado e Municípios de São Paulo.

5. ANÁLISE E DISCUSSÃO

Neste item, discutiu-se a análise dos resultados por meio de gráficos representativos para cada grupo das recomendações de governança corporativa no setor público, de acordo com as respostas dos questionários aplicados.

1 - As medidas adotadas pela administração asseguram que seus membros pratiquem o exercício da liderança, agindo de acordo com os altos padrões de comportamento e conduta.

Gráfico 1. Padrões de Comportamento - Liderança

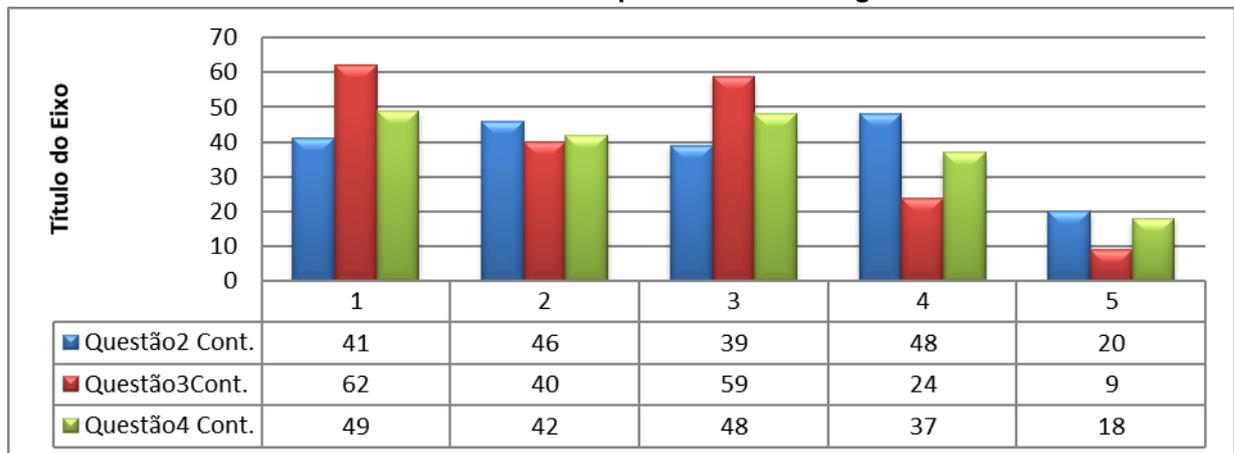


Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa, 2017.

Para a primeira questão que representava o padrão de comportamento, liderança, verificou-se que a maioria dos entrevistados concordam com a afirmação, o que pode ser visualizado no gráfico 1. Então, os números apresentados descrevem um comportamento positivo com relação à aplicação dos princípios de governança pública, que compete à liderança nesta instituição. Nota-se que nesta questão a frequência de respostas registradas para concordo (4) é próxima da indiferença (3).

- 2- Existe um código de conduta pela administração, onde são definidas as normas comportamentais que devem ser seguidas pelos servidores.
- 3- É aplicada ao código de conduta, revisão periódica pela administração.
- 4- O código de conduta contempla os princípios fundamentais de transparência, integridade e responsabilidade.

Gráfico 2. Padrões de Comportamento – Código de Conduta

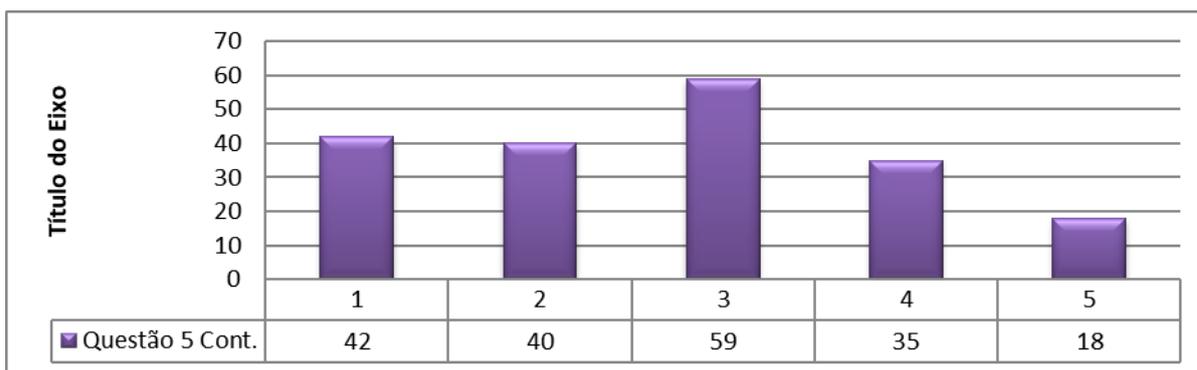


Fonte: elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa, 2017.

Para o grupo de questões que representam o código de conduta, verificou-se que a maioria dos entrevistados não concordam com as afirmações, o que pode ser visualizado no gráfico 2. Então, os números apresentados descrevem um comportamento de negativa com relação à aplicação de governança no que competem às normas e regras internas desta instituição. Um ponto chama a atenção quando desta análise é sobre a questão 3, que trata sobre a revisão periódica do código de conduta; nota-se que nesta questão a frequência de respostas registradas para o não concordo (1) é próxima da indiferença (3).

- 5 - A administração estipula mecanismos apropriados para assegurar que os servidores não sejam influenciados por preconceito, imparcialidade ou conflitos de interesses.

Gráfico 3. Padrões de Comportamento - Objetividade, Integridade e Honestidade

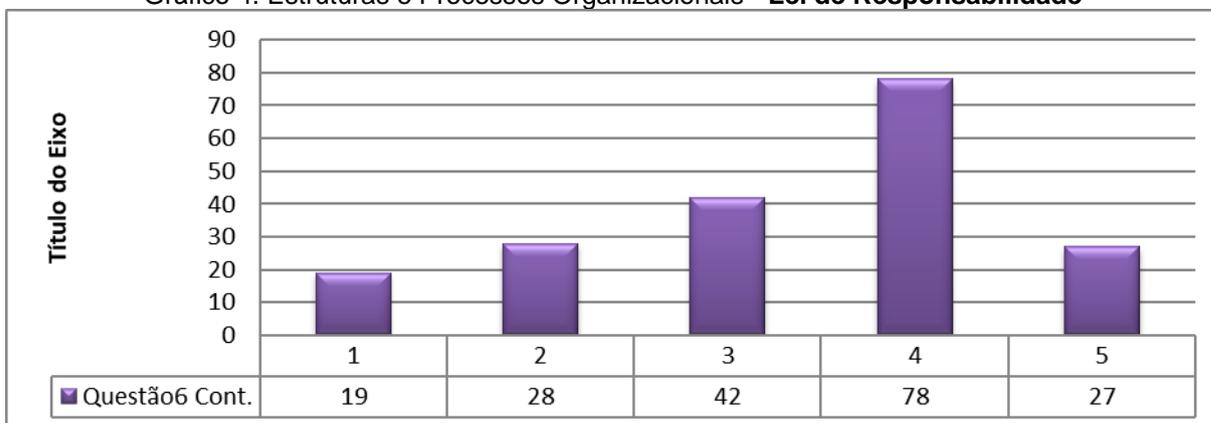


Fonte: elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa, 2017.

Para a questão 5 que representava a objetividade, integridade e honestidade, verificou-se que a maioria dos entrevistados são indiferentes em relação a afirmação, o que pode ser visualizado no gráfico 3. Nota-se que, àqueles que não concordam totalmente (1) e não concordam (2), somam a maioria dos respondentes. Então, os números apresentados descrevem um comportamento negativo com relação à aplicação dos princípios de governança pública, no que competem aos mecanismos estipulados por esta instituição para que os servidores não sejam influenciados por preconceito, imparcialidade ou conflitos de interesses.

6 - A administração possui medidas eficazes para garantir a conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis, além de outras fontes difusoras de boas práticas.

Gráfico 4. Estruturas e Processos Organizacionais - **Lei de Responsabilidade**

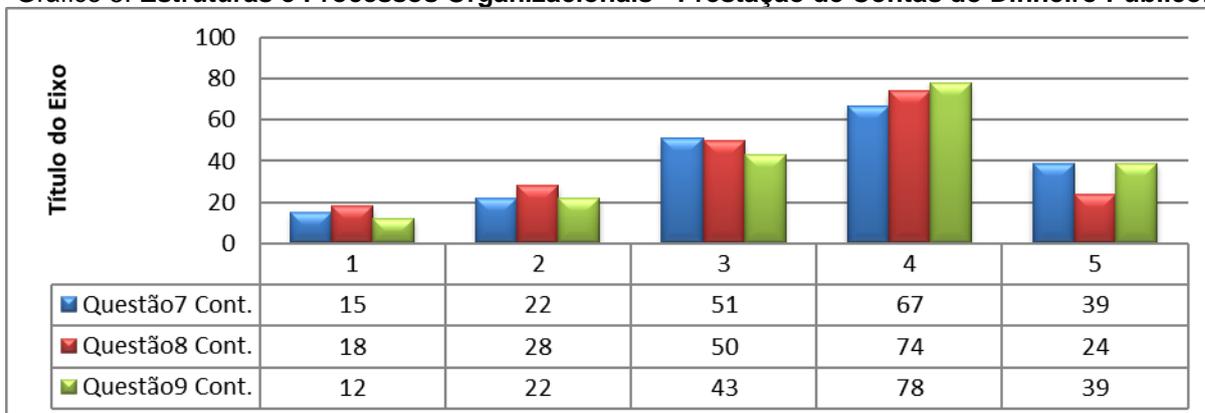


Fonte: elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa, 2017.

A Lei de Responsabilidade foi representada pela questão 6, verificou-se que a maioria dos entrevistados concordam com a afirmação, o que pode ser visualizado no gráfico 4. Então, os números apresentados descrevem um comportamento positivo com relação à aplicação dos princípios de governança pública, no que competem às medidas em conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis pela instituição, relativos às estruturas e processos organizacionais. Nota-se que nesta questão a frequência de respostas registradas para concordo (4) está distante da indiferença (3).

- 7 - Devidamente salvaguardados.
- 8 - Usados de maneira econômica, eficiente, eficaz, adequada, e com a devida destinação.
- 9 - Utilizados de acordo com a legislação aplicável.

Gráfico 5. Estruturas e Processos Organizacionais - Prestação de Contas do Dinheiro Público.

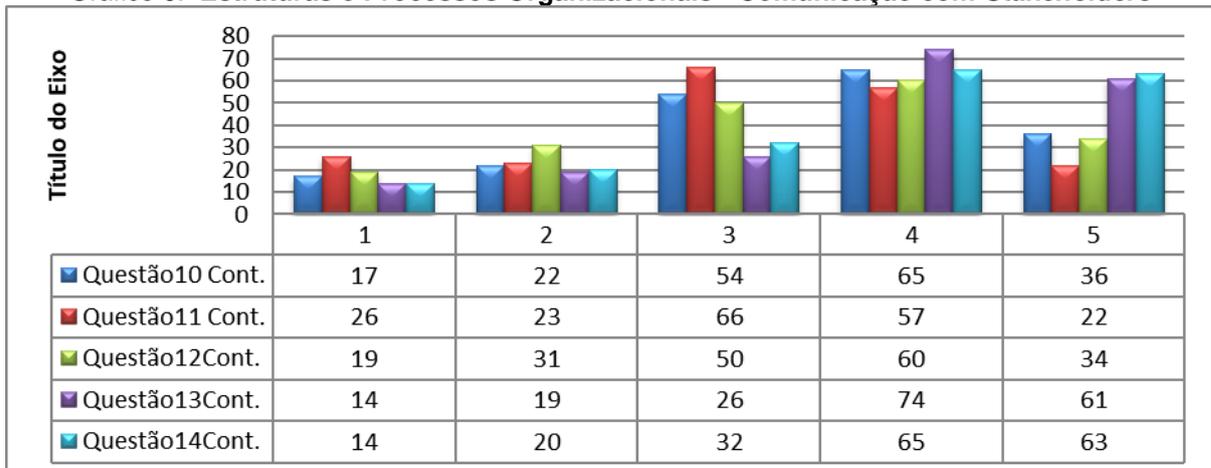


Fonte: elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa, 2017.

Para o grupo de questões que representam a Prestação de Contas do Dinheiro Público, verificou-se que a maioria dos entrevistados concordam com as afirmações, o que pode ser visualizado no gráfico 5. Então, os números apresentados descrevem um comportamento positivo com relação à aplicação de governança no que compete a utilização eficiente, econômica e legal dos recursos públicos.

- 10 - Canais de comunicação com as partes interessadas sobre o papel, missão, objetivos e desempenho do órgão.
- 11 - Processos adequados para garantir que esses canais operem efetivamente em prática.
- 12 - A administração firmou publicamente um compromisso com a abertura e transparência em todas as atividades da entidade.
- 13 - Dá publicidade aos atos de nomeação de seu corpo diretivo.
- 14- Divulga publicamente os nomes de todos os membros do corpo diretivo, juntamente com suas respectivas funções.

Gráfico 6. Estruturas e Processos Organizacionais - Comunicação com Stakeholders

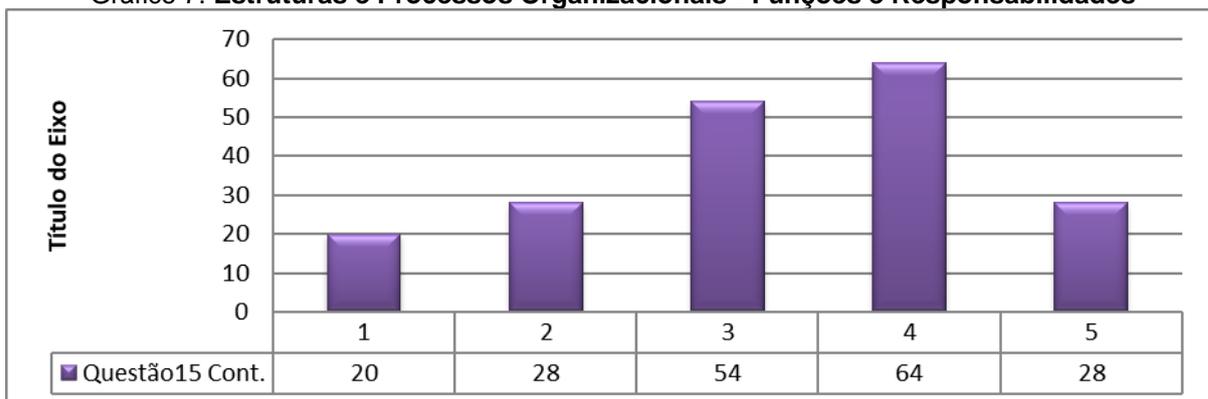


Fonte: elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa, 2017.

Neste grupo de questões, verificou-se que a maioria dos respondentes concordam com as afirmações, o que pode ser visualizado no gráfico 6. Os números apresentados descrevem um comportamento positivo em conformidade com os canais de comunicação com Stakeholders, utilizados pela instituição. Nota-se que antes da análise, as escalas 3, 4 e 5, tinham imagens semelhantes para a frequência de respostas, após análise verificou-se que as respostas registradas para concordo (4), somadas às respostas registradas para concordo totalmente (5), estão bem acima das respostas registradas para a indiferença (3), conclui-se que a aplicação deste princípio de governança pública é positiva.

15- Existe uma divisão claramente definida de responsabilidades nos departamentos de direção do órgão, de modo a garantir um equilíbrio de poder e responsabilidade.

Gráfico 7. Estruturas e Processos Organizacionais - Funções e Responsabilidades



Fonte: elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa, 2017.

Na questão 15 que representava funções e responsabilidades, verificou-se que a maioria dos respondentes da pesquisa concordam com a afirmação, conforme pode ser visualizado no gráfico 7. Então, os números apresentados descrevem um comportamento positivo em relação à aplicação dos princípios de governança pública, no que compete a definição de responsabilidades nos departamentos de direção do órgão, de modo a garantir um equilíbrio de poder e responsabilidade.

Nota-se que a indiferença (3), teve uma frequência considerável em relação àqueles que concordam com a afirmativa.

16- Reúnem-se regularmente.

17- Exercem, com efetividade, liderança e controle sobre a entidade.

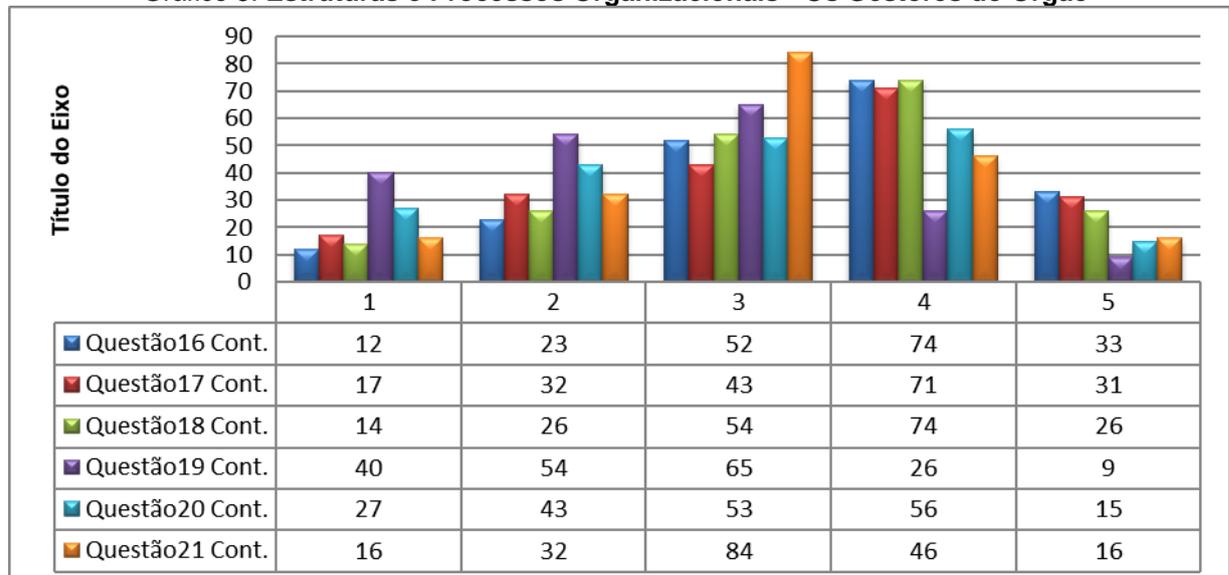
18- Acompanham a gestão executiva.

19- Os membros do corpo diretivo recebem treinamento ao assumirem o cargo de direção, ou posteriormente se necessário.

20- A administração possui medidas apropriadas para garantir que se tenha acesso a todas as informações relevantes, assessoramento e recursos necessários para permitir desempenhar suas funções de forma eficaz.

21- O quadro de controle estratégico inclui um calendário formal para assuntos especificamente reservados à decisão coletiva do corpo dirigente.

Gráfico 8. Estruturas e Processos Organizacionais - Os Gestores do Órgão



Fonte: elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa, 2017.

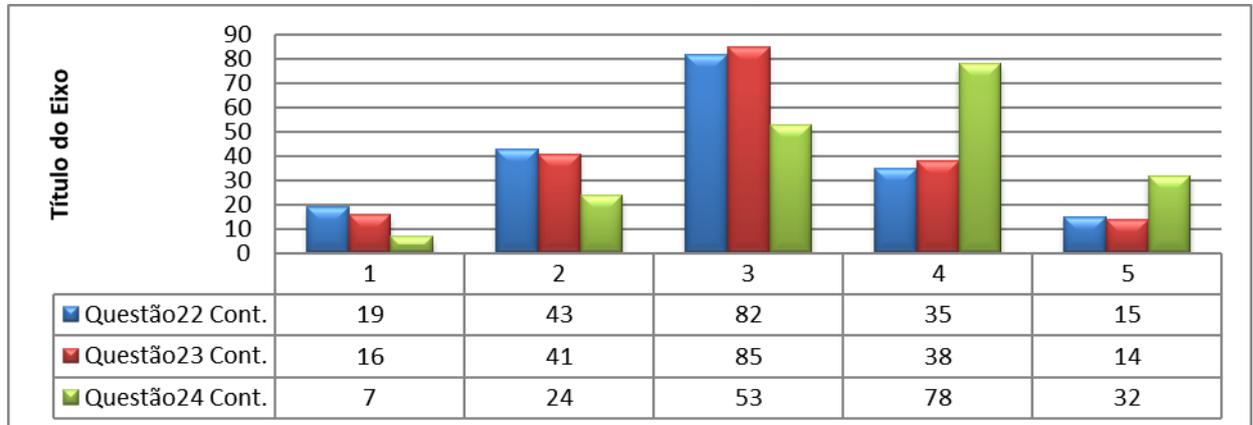
Verificou-se neste grupo de questões que nas questões 16, 17 e 18 a maioria dos respondentes concordam (4) com as afirmações, já nas questões 19 e 21 as respostas para as afirmativas ficaram com maior frequência para a indiferença (3), e a questão 20, por uma diferença bem pequena, os entrevistados concordaram com a afirmativa, o que pode ser visualizado no gráfico 8. Nota-se que, há necessidade de melhoria em alguns aspectos no que compete às atividades dos gestores do órgão, entretanto, os números apresentados descrevem pela média, um comportamento positivo na aplicação dos princípios de governança pública.

22- A política de desenvolvimento, implementação e revisão.

23- Tomada de decisões, acompanhamento, controle e informação.

24- A administração possui procedimentos formais e regulamentação financeira para realização de suas atividades.

Gráfico 9. Estruturas e Processos Organizacionais - Outros



Fonte: elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa, 2017.

Neste grupo de questões verificou-se que, em duas delas, a 22 e 23 os respondentes foram indiferentes à definição de processos, já na questão 24, as respostas ficaram com maior frequência para a concordância, conclui-se que a administração possui procedimentos formais e regulamentação financeira para realização de suas atividades, como pode ser visualizado no gráfico 9.

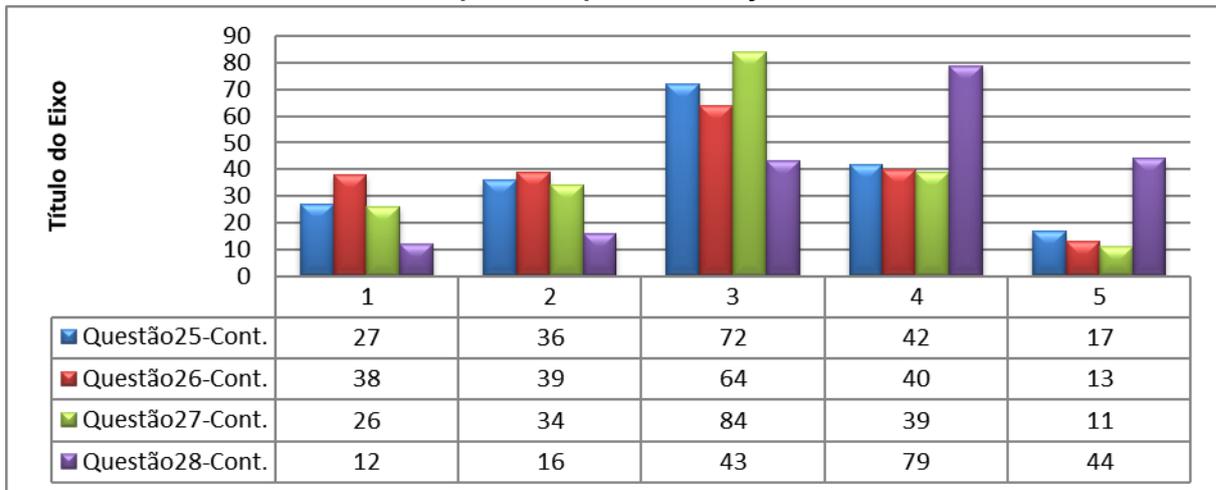
25- Em conformidade com os critérios especificados.

26- Com base no mérito e capacidade do indivíduo para realizar um papel definido dentro do órgão.

27- Quando o órgão é responsável por indicar seus dirigentes, tais indicações são consideradas em sua totalidade pela administração.

28-O papel do presidente do órgão é definido formalmente, e inclui a responsabilidade de proporcionar uma liderança eficaz para o corpo diretivo e para as atividades da entidade como um todo.

Gráfico 10. Estruturas e Processos Organizacionais – Corpo Diretivo quando responsável pelas nomeações

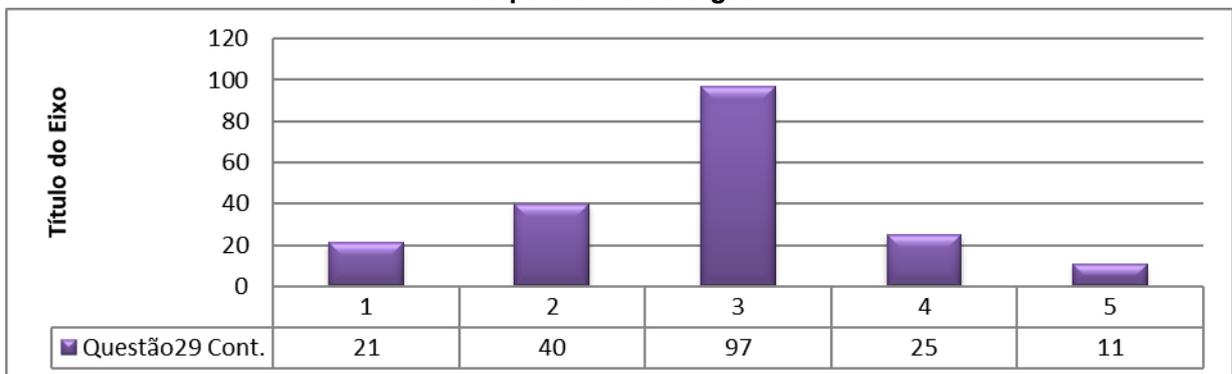


Fonte: elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa, 2017.

Neste gráfico, verificou-se que nas questões 25, 26 e 27 os respondentes foram indiferentes à existência de um processo formal para nomeações pelo corpo diretivo, já na questão 28, as respostas ficaram com maior frequência para a concordância, conclui-se que o papel do presidente do órgão é definido formalmente, como pode ser visualizado no gráfico 10.

29- Independentes para gerenciar.

Gráfico 11. Estruturas e Processos Organizacionais - Gestores que não fazem parte do corpo efetivo do órgão



Fonte: elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa, 2017.

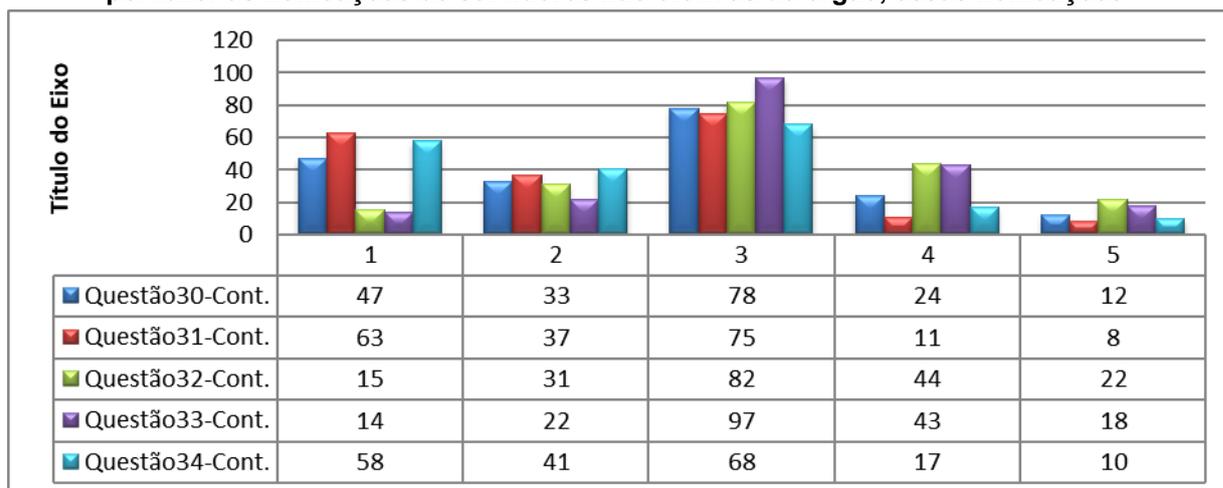
Na questão 29 que representava o gerenciamento independente do gestor não efetivo no quadro do órgão, verificou-se que, a maioria dos respondentes da pesquisa foram indiferentes em relação à afirmação, conforme pode ser visualizado no gráfico 11. Os números apresentados descrevem um comportamento neutro em relação à aplicação dos princípios da governança pública, indicando a necessidade de melhoria nessa questão de gerenciamento independente.

30- Por período definindo.

31- Sujeitas a um processo de avaliação formal.

- 32- O Diretor Administrativo possui responsabilidade sobre todos os aspectos executivos da gestão.
- 33- O Diretor Administrativo presta contas ao corpo deliberativo para o melhor desempenho da entidade e implementação de políticas que regem todo o órgão.
- 34- As atribuições, o mandato, a remuneração e a avaliação de servidores não-efetivos em cargos de função comissionada são claramente definidas.

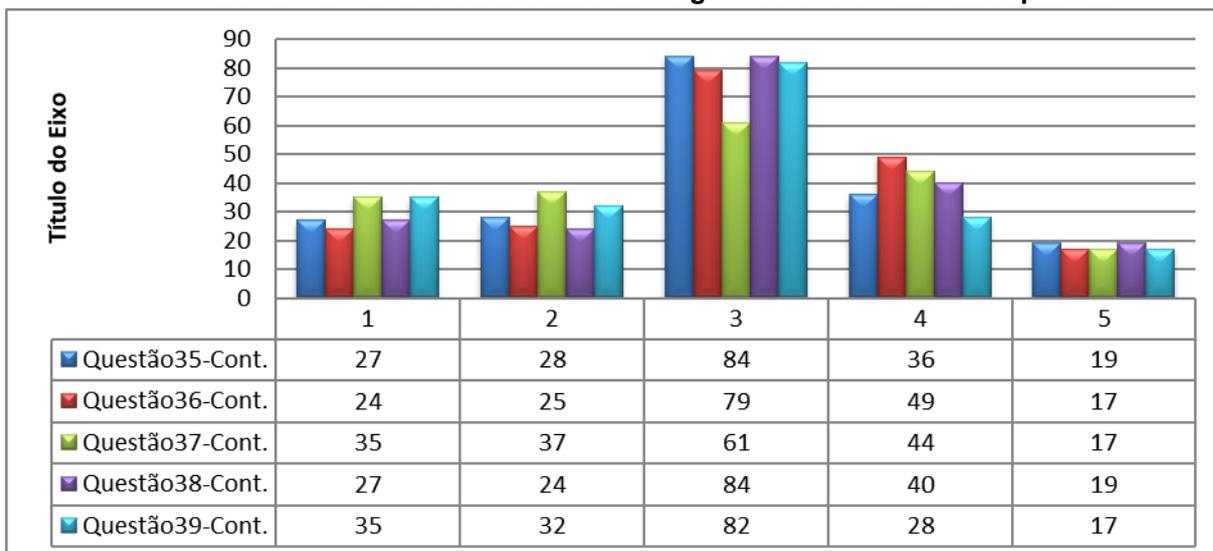
Gráfico 12. Estruturas e Processos Organizacionais - A administração é responsável por fazer as nomeações de servidores não efetivos do órgão, essas nomeações



Fonte: elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa, 2017.

Para o grupo de questões que representam como são feitas e qual é a responsabilidade da administração em fazer as nomeações de servidores não efetivos no quadro de funcionários do órgão, verificou-se que a maioria dos entrevistados optaram pela indiferença em relação às afirmações, o que pode ser visualizado no gráfico 12. Então, os números apresentados descrevem um comportamento neutro com relação à aplicação de governança no que compete às nomeações de servidores não efetivos no quadro de funcionários deste Tribunal.

- 35- A administração possui assessoria responsável pelo aconselhamento adequado em questões financeiras e para a manutenção de um sistema eficaz de controle interno e financeiro.
- 36- A administração possui assessoria responsável pela garantia de que os procedimentos, regulamentos, legislação e outras declarações de boas práticas aplicáveis aos órgãos são respeitadas.
- 37- A administração possui procedimento formal e transparente para o desenvolvimento da política de remuneração de seus cargos diretivos.
- 38- A administração possui procedimentos estabelecidos para garantir que nenhum membro do corpo diretivo esteja envolvido na determinação da sua própria remuneração.
- 39- O relatório anual de gestão do órgão inclui uma declaração sobre a política de remuneração e os detalhes da remuneração dos membros do corpo diretivo.

Gráfico 13. Estruturas e Processos Organizacionais – Outros aspectos


Fonte: elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa, 2017.

Dando continuidade à análise do grupo de questões que representam como são feitas e qual é a responsabilidade da administração por fazer as nomeações de servidores não efetivos no quadro de funcionários do órgão, verificou-se que também nas questões de 35 à 39, a maioria dos entrevistados foram indiferentes em relação às afirmações, o que pode ser visualizado no gráfico 13. Nota-se que, os números apresentados descrevem um comportamento neutro com relação à aplicação de governança no que compete às nomeações de servidores não efetivos no quadro de funcionários deste Tribunal.

Gestão de Riscos

40- A administração toma medidas para assegurar que sistemas eficazes de gestão de riscos sejam estabelecidos como parte do quadro de controle interno.

Auditoria Interna

41- A administração toma medidas para assegurar que uma função de auditoria interna eficaz seja estabelecida como parte do quadro de controle interno.

Comissões de Auditoria

42. A administração possui uma comissão de auditoria, compreendendo membros do quadro efetivo e que não estejam em função de diretoria, com a responsabilidade pela revisão independente da estrutura de controle e de processo de auditoria externa.

Controle Interno- A administração toma medidas para garantir que uma estrutura eficaz de controle interno:

43- Seja estabelecida.

44- A administração menciona em seu relatório anual de gestão uma declaração sobre a eficácia do controle interno do órgão.

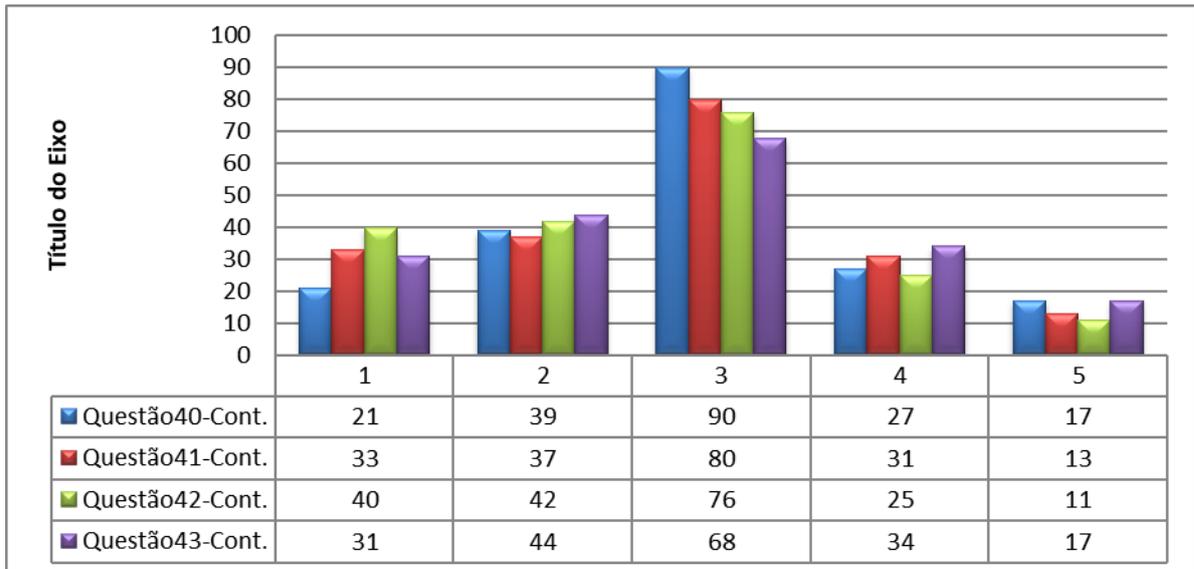
Orçamentação e Gestão Financeira

45- A administração possui procedimentos que assegurem uma gestão financeira e orçamentária eficiente e eficaz.

Treinamento Pessoal

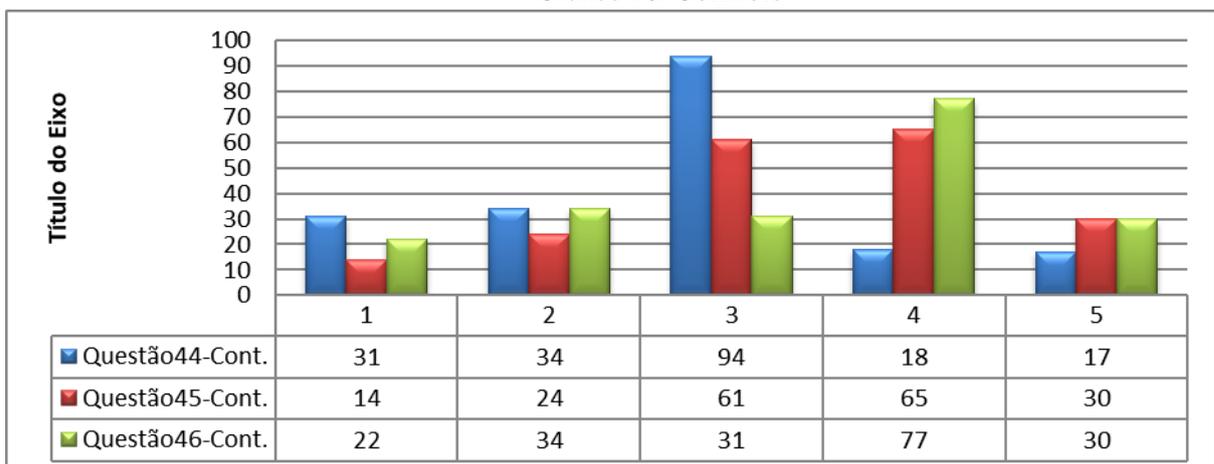
46- A administração desenvolve programas de treinamento para assegurar que os servidores sejam capacitados a realizar suas atividades necessárias.

Gráfico 14. Controle



Fonte: elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa, 2017.

Gráfico 15. Controle



Fonte: elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa, 2017.

Os gráficos 14 e 15, foram definidos através das questões de número 40 à 46 que representam o controle da instituição, verificou-se que nas questões entre 40 e 44, a maioria dos entrevistados optaram pela indiferença em relação às afirmações e as questões 45 e 46, teve uma frequência concordando com as afirmações, o que pode ser visualizado nos gráficos citados. Então,

os números apresentados descrevem um comportamento neutro com relação à aplicação de governança no que compete a Gestão de Riscos, Auditoria Interna, Comissões de Auditoria e Controle Interno, já para a Orçamentação e Gestão Financeira e o Treinamento de Pessoal, as respostas dos entrevistados apontam para a concordância em relação a aplicação da governança ao controle do Tribunal.

Relatório Anual

47- O relatório anual contém uma declaração explicando as responsabilidades do corpo diretor.

48- A administração declara, em seu relatório de gestão, que cumpriu com as normas ou códigos de governança corporativa.

49- A administração declara, em seu relatório de gestão, que cumpriu com as normas contábeis aceitas.

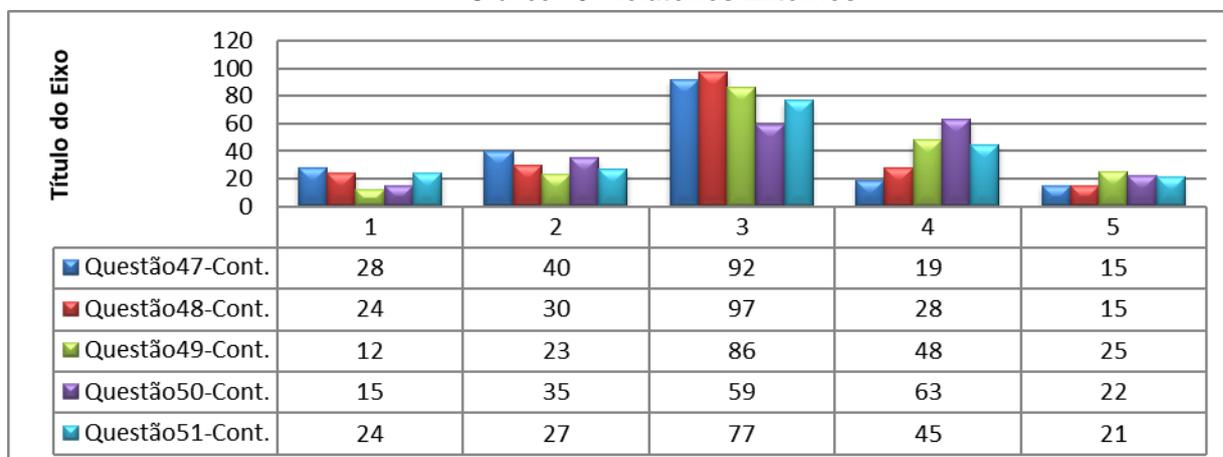
Medidas de Desempenho

50- A administração institui e divulga indicadores de desempenho pertinentes.

Auditoria Externa

51- A administração tem tomado medidas para assegurar que a relação com seus auditores externos é profissional e objetiva.

Gráfico 16. **Relatórios Externos**



Fonte: elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa, 2017.

Para o grupo de questões que representam os relatórios externos, verificou-se que a maioria dos entrevistados optaram pela indiferença em relação às afirmações, o que pode ser visualizado no gráfico 16. Então, os números apresentados descrevem um comportamento neutro com relação à aplicação de governança pública, no que compete ao relatório anual, medidas de desempenho e auditoria externa, do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como premissa uma pesquisa sobre a governança de forma geral, mas objetivou tratar a governança pública, em particular no Tribunal de contas.

Para tanto, construiu-se um raciocínio que permitiu analisar a efetividade da aplicação dos princípios da governança pública no órgão de controle externo, TCE-SP.

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

Foi evidenciada essa modificação da relação político-administrativa que busca cada vez mais assegurar maior responsabilidade e redução do poder dos administradores públicos. Destaca-se que este trabalho teve como objetivo geral verificar as Práticas de Governança Pública adotadas no Tribunal de Contas sob a ótica do estudo 13 do PSC/IFAC, sendo realizado mediante estudo de caso desenvolvido com base no TCE-SP.

Além disso, destaca-se que a transparência, a integridade e a prestação de contas são os princípios de governança abordados no estudo 13 do PSC/IFAC, indicados aqui para aplicação nos órgãos públicos. Este estudo evidencia que os princípios fundamentais são refletidos nas recomendações de governança das entidades do setor público, representados por quatro grupos que são: padrões de comportamento, estruturas e processos organizacionais, controle e relatórios externos, inseridos em todas as questões utilizadas no questionário adaptado do estudo 13, aplicado na pesquisa.

Os resultados da pesquisa, com base na aplicação do tipo *survey*, realizada com os Indivíduos de Fiscalização do Tribunal de Contas Estadual, permitiram evidenciar a existência de procedimentos mínimos e satisfatórios de cumprimento dos quesitos abordados nos quatro grupos apresentados pelo estudo 13 do PSC/IFAC, que são: padrões de comportamento, estruturas e processos organizacionais, controle e relatórios externos.

Vale observar que, apesar de terem sido obtidos como resultado geral uma sinalização positiva, dentro de cada um desses grupos existiram ressalvas, as quais devem ser vistas como oportunidades de melhoria para o órgão estudado.

Este estudo evidenciou a indiferença em diversos itens analisados para o TCE-SP, como a questão 19, que se referiu à indagação sobre a existência do treinamento do corpo diretivo quando assumem o cargo; também evidenciou-se essa indiferença na questão 22 quando foram perguntados se a política de desenvolvimento, implementação e revisão dos processos são bem definidos; ainda sobre as respostas com resultado indiferente, pode ser citada a questão 44 sobre a declaração de eficácia do controle interno do órgão, se é mencionado no relatório anual de gestão, sendo que os respondentes optaram pela indiferença. Além destas verificou-se que na questão 48, que está contida na dimensão de Relatórios Externos, houve congruência para indiferença dos respondentes, quando do questionamento sobre o cumprimento das normas ou códigos de governança corporativa declarados no relatório de gestão. Vale explicitar que a situação de indiferença se dá com base em uma percepção que foi retratada nesta pesquisa. Não obstante, esse resultado neutro apresentado

em diversas questões sobre a aplicação da governança no órgão estudado, representa um retrato do momento com base na visão dos entrevistados.

Após todas as análises, vale observar que apesar de terem sido obtidos como resultado geral uma sinalização positiva dentro de cada um desses grupos, existiram ressalvas, as quais devem ser vistas como oportunidades de melhoria para o órgão.

Deste modo, ao final desta pesquisa chegou-se à conclusão de que não há ainda efetividade com relação à aplicação dos princípios de governança pública no TCE-SP.

Portanto, pode-se dizer que este trabalho de acordo com as análises efetuadas, responde à pergunta problema apresentada para este estudo.

Quanto à proposta de pesquisas futuras propõe-se a construção de Estudo de Caso, com entrevistas em profundidade para compreender a realidade do Tribunal com relação à problemática aqui exposta.

REFERÊNCIAS

AMORIM, R. M. de. O papel da auditoria interna na melhoria contínua do sistema de integridade corporativa. **Revista Latino-americana de Governança**, Brasília (DF), v. 2, n. 1, p. e038, 2022. DOI: 10.37497/ReGOV.v2i1.38. Disponível em: <https://revistaregov.org/revista/article/view/38>.

Araújo, J. M. de, Martin, D. G., Ferreira, M. A. M., & Faria, E. R. de. (2020). Fatores determinantes do nível de transparência governamental. *Revista Científica Hermes*, 27, 228–251. <https://doi.org/10.21710/rch.v27i0.504> Acesso em 13/01/2023.

Aros, L. H., Cossio, L. G., Riveros Marín, Y. E., & Oyola Bejarano, E. D. (2018). A prática das evidências documentais na atividade de Auditoria. *REMIPE - Revista De Micro E Pequenas Empresas E Empreendedorismo Da Fatec Osasco*, 4(1), 154-178. <https://doi.org/10.21574/remipe.v4i1.148> - acesso em 13/01/2023.

Benedicto, S. C.; Rodrigues A. C.; Abbud, E.. (2008). Governança Corporativa: uma análise da sua aplicabilidade no setor público. In: XXVIII Encontro Nacional de Engenharia de Produção, 2008, Rio de Janeiro. http://www.abepro.org.br/biblioteca/enegep2008_tn_sto_079_548_11648.pdf Acesso em: 15/03/2022.

Brasil. (2014). Tribunal de Contas da União. Governança Pública: referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública e ações indutoras de melhoria / Tribunal de Contas da União. – Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão.

BRITTO, J. G. F. Governança em segurança pública: O valor da gestão da resiliência e da gestão da continuidade. **Revista Latino-americana de Governança**, Brasília (DF), v. 3, n. 2, p. e031, 2022. DOI: 10.37497/ReGOV.v3i1.31. Disponível em: <https://revistaregov.org/revista/article/view/31>.

Cadbury. (1992). The report of the committee on financial aspects of corporate governance. <http://www.ecgi.org/codes/documents/cadbury.pdf> Acesso em: 22/01/2023.

Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. (1998). Brasília.

DINIZ, E. Governabilidade, governance e reforma do Estado: considerações sobre o novo paradigma. *Revista do Serviço Público*. Rio de Janeiro. nº. 2. v. 120, 1996. http://produtos.seade.gov.br/produtos/spp/v10n04/v10n04_02.pdf Acesso em: 05/12/2022.

Djassi, T., Lima, A., Santos, R., & Sousa, A. (2021). Análise dos Relatórios de Auditoria do Tribunal de Contas de Guiné-Bissau das Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista. *Administração de Empresas em Revista*, 2(24), 512–547. <http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/admrevista/article/view/4891> Acesso em 13/01/2023.

IBGC. Governança Corporativa - Instituto Brasileiro de Governança Corporativa – IBGC –2009.

Grahn, J.; Amos, B.; Pumpre, T. (2003). Institute of governance - IOG. Governance principles for protected areas in the 21st century. CA, 2003. http://iog.ca/sites/iog/files/pa_governance2.pdf Acesso em: 05/01/2023.

IBGP. Instituto Brasileiro de Governança Pública. Governança Pública. Disponível em: <http://www.ibgp.net.br/> Acesso em: 13/01/2023.

IFAC. International Federation of Accountants. (2001). Study 13 - Governança no Sector Público: Uma Perspectiva do Conselho de Administração - Estudo do Setor Público Internacional. Available from: <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/study-13-governance-in-th.pdf> Acesso em: 05/10/2022.

IFAC. International Federation of Accountants. (2012). Setor Público Gestão Financeira Transparência e Responsabilização: A Utilização do Setor Público das Normas de Contabilidade Internacional. <https://www.ifac.org/publications-resources/public-sector-financial-management-transparency-and-accountability-use-intern> Acesso em: 05/03/2022.

IFAC. International Federation of Accountants. (2014). Good Governance in the Public Sector – Consultation Draft for na International Framework.

IFAC. International Federation of Accountants. Página institucional. Disponível em: <http://www.ifac.org>. Acesso em: 25/04/2022.

LACET, E. .; CODIGNOTO, R. . O papel da Advocacia Pública na Governança. **Revista Latino-americana de Governança**, Brasília (DF), v. 2, n. 1, p. e041, 2022. DOI: 10.37497/ReGOV.v2i1.41. Disponível em: <https://revistaregov.org/revista/article/view/41>.

Lei Complementar Estadual nº 709/1993, de 14 de janeiro de 1993. Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo. São Paulo. <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei.complementar/1993/lei.complementar-709-14.01.1993.html> Acesso em 25/12/2023.

Magalhães, R, S, P. (2011). Governança em Organizações Públicas – Desafios para entender os fatores críticos de sucesso: O caso do Tribunal de Contas da União. Dissertação. Fundação Getúlio Vargas. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2297032./PDF> Acesso em: 20/01/2023.

MEDEIROS, M. L. .; CODIGNOTO, R. . Governança, integridade e resultados caminham juntos. **Revista Latino-americana de Governança**, Brasília (DF), v. 3, n. 1, p. e030, 2022. DOI: 10.37497/ReGOV.v3i1.30. Disponível em: <https://revistaregov.org/revista/article/view/30>.

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

Nardes, J. A.R.; Altounian, C. S.; Vieira, L. A. G.. Governança Pública: O Desafio do Brasil. 2ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2016.

Oliveira, Luciel Henrique de. Exemplo de cálculo de ranking médio para likert. Notas de aula. Metodologia Científica e Técnicas de Pesquisa em Administração. Mestrado em Adm. e Desenvolvimento Organizacional. PPGA CNEC/FACECA: Varginha, 2005. Disponível em: <http://www.administradores.com.br/informe-se/producao-academica/ranking-medio-paraescala-de-likert/28/>. Acesso em: 11/12/2016.

Pereira, J. Matias. Governança no setor público. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

Pereira, J. Matias. Curso de Administração Pública-Foco nas Instituições e Ações Governamentais. Ed. Atlas, 2014

Souza, M. & e Souza, E. (2019). Regras de Governança: Pressupostos de Eficiência e Qualidade na Gestão Sustentável da Administração Pública. *Administração de Empresas em Revista*, 2(16), 114 - 129. Recuperado de <http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/admrevista/article/view/4053> Acesso em 13/01/2023.

Timmers, Hans. (2000). Government Governance: Corporate governance in the public sector, why and how The Netherlands Ministry of Finance 9th fee Public Sector Conference, 2000. Disponível em: http://www.ecgi.org/codes/documents/public_sector.pdf Acesso em 05/03/2017 Acesso em 13/01/2023.

TCU - Tribunal de Contas da União. (2014). Referencial Básico de Governança Aplicável a Órgãos e Entidades da Administração Pública e Ações Indutoras de Melhoria. 2ª versão. Brasília.