



FACULDADE DE TECNOLOGIA E CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS - FATECS

CURSO: CIÊNCIAS CONTÁBEIS

LINHA DE PESQUISA: TRANSPARÊNCIA PÚBLICA

ÁREA: AUDITORIA GOVERNAMENTAL

ROSANA MOREIRA LOPES

RA: 21039710

**A AUDITORIA GOVERNAMENTAL COMO MEIO DE TRANSPARÊNCIA NA
GESTÃO PÚBLICA**

Brasília

2013

ROSANA MOREIRA LOPES

**A AUDITORIA GOVERNAMENTAL COMO MEIO DE TRANSPARÊNCIA NA
GESTÃO PÚBLICA**

Trabalho de Curso (TC) apresentado como requisito para conclusão do curso Bacharel em Ciências Contábeis do UNICEUB - Centro Universitário de Brasília.

Orientador: Prof. Dr. Jorge de Souza Bispo

Brasília
2013

ROSANA MOREIRA LOPES

**A AUDITORIA GOVERNAMENTAL COMO MEIO DE TRANSPARÊNCIA NA
GESTÃO PÚBLICA**

Trabalho de Curso (TC) apresentado como
requisito para conclusão do curso Bacharel
em Ciências Contábeis do UNICEUB -
Centro Universitário de Brasília.

Orientador: Prof. Dr. Jorge de Souza Bispo

Brasília, ____ de _____ de 2013

Banca Examinadora

Prof.: Dr. Jorge de Souza Bispo

Prof.(a):

Prof.(a)

A AUDITORIA GOVERNAMENTAL COMO MEIO DE TRANSPARÊNCIA DA GESTÃO PÚBLICA

Rosana Moreira Lopes

RESUMO

Com o passar dos anos, a ideia de alertar a sociedade para que caminhe junto aos órgãos de controle está cada vez mais fixa, e com isso, vem a necessidade de criar instrumentos que fortaleçam o controle social. Sabe-se que é cada vez mais ampla a preocupação das empresas públicas com relação aos seus referenciais de qualidade. Para que isso seja possível, é necessário que se constitua uma organização que preserve valores, integre funcionários e valorize-os com base em respeito, tolerância e confiabilidade. Desse modo, a ética é um dos vínculos existentes no setor público, responsável pelas relações de trabalho dentro de um país, e que, a cada dia, apresenta mais indícios de má utilização dos recursos públicos, expondo a necessidade da divulgação de informações das gestões, para que possíveis irregularidades sejam encontradas. Nesse aspecto, apresenta-se a seguinte questão a ser respondida: como a auditoria governamental contribui no processo de transparência nas gestões públicas? O objetivo do presente artigo é propor uma análise acerca da influência da auditoria governamental na transparência pública, bem como identificar as ferramentas que o governo utiliza para atingir essa transparência. Espera-se que os órgãos governamentais se preocupem com questões de desempenho, cultura organizacional e difusão da transparência, de forma a tornar-se referência em ética e responsabilidade social no setor público.

Palavras-chave: Auditoria governamental. Gestão pública. Transparência.

1. INTRODUÇÃO

Acompanhando a globalização e crescimento dos mercados, as empresas passaram a enfrentar uma concorrência mais acirrada, o que levou à elevada busca por caminhos cada vez mais tecnológicos e maior preocupação em estabelecer controles seguros para reduzir os custos e assim possibilitar garantia no processo de competitividade. Contudo, na corrida econômica das entidades, a necessidade de segurança e veracidade nas demonstrações financeiras apresentadas a possíveis investidores era essencial, surgindo então um processo de estudo e análise dos dados coletados, a auditoria.

Com o surgimento da auditoria, e analisando-se as condições das instituições democráticas existentes no Brasil, no que tange ao controle e até mesmo a falta dele sobre os cofres públicos, considerando-se a evidente corrupção política, fez-se necessário a implementação de procedimentos nos quais seria possível identificar as principais causas que favoreciam o desvio e a má utilização dos recursos públicos os quais deveriam financiar atividades geradoras de benefícios sociais, possibilitando assim a adoção da auditoria governamental, associada à prática que a administração pública exercia no controle de arrecadação de tributos.

Segundo Junior (2007), o serviço público seria a atividade exercida pelo Estado de modo a realizar o cumprimento de seus fins, ou seja, a tarefa atribuída ao Estado para que seja exercida de modo direto ou por meio de seus delegados, visando à satisfação de interesse público.

É, portanto, segundo Juarez Freitas (2004, p.85), "o conjunto de atividades essenciais, assim consideradas pelo ordenamento jurídico, prestadas diretamente pelo Poder Público ou por delegação executória *"lato sensu"*, tendo em vista atender ao interesse geral e sob regência dos princípios constitucionais de Direito Administrativo."

Uma vez existente tal conjunto de definições sobre o sentido e o significado dos serviços públicos, de acordo com Meirelles (2009), é possível afirmar que a administração pública se refere aos serviços de interesse comum que são prestados pelo Estado, devendo seguir uma linha firme de probidade administrativa.

Nesse sentido, o objetivo geral do presente artigo é compreender o processo de auditoria governamental na gestão pública, correlacionando aos conceitos atuais

acerca da administração, e assim alinhando às ideias de transparência e outros valores éticos relacionados ao governo.

No contexto atual da formação dos profissionais de gestão pública, observa-se cada vez mais a importância do exercício de atividades que possam fazê-los vivenciar o trabalho em equipe, trazendo a eles experiências diversas que contribuam para o desenvolvimento de sua carreira. Junto a esse objetivo, busca-se também a constante conscientização do indivíduo, de modo que ele se consolide como cidadão atuante em meio à sociedade e ao ambiente em que vive.

Diante disso, a ênfase deste trabalho é analisar em que medida os setores de gestão pública da atualidade preservam sua transparência, dentro e fora da auditoria, e verificar os valores e competências atribuídos aos gestores públicos.

Diversos teóricos estabelecem diretrizes necessárias para formular estratégias em auditorias, entre elas destaca-se o que afirma Chiavenato (2004) em relação ao mapeamento ambiental e à avaliação interna da organização a partir da matriz de *Swot* (*Strengths, Weakness, Opportunities, Threats*), envolvendo uma análise entre pontos fortes e fracos, além de possíveis ameaças ou oportunidades em estabelecer uma estratégia.

Sendo assim, a limitação do estudo para identificar, analisar e descrever as diferentes formas atribuídas à auditoria surgiu a partir da necessidade em responder a seguinte pergunta: *Como a auditoria governamental contribui no processo de transparência nas gestões públicas?*

Após anos de estudo e pesquisa a respeito dos interesses visados pelos funcionários públicos dentro da organização, hoje se sabe que há uma linha tênue separando a teoria da prática, sendo essa última a grande fonte de aprendizado por parte dos grupos de indivíduos.

Além disso, vale ressaltar que a auditoria governamental não é uma novidade, porém, sua importância deve ser enfatizada no processo de transparência, atingindo-se o seu principal objetivo, que é promover técnicas de análise onde sejam identificadas distorções nas ações do governo, gerando maior eficácia na utilização dos recursos públicos. Logo, o objetivo específico deste artigo é identificar o sentido real da auditoria no setor público, e quais competências deverão ser desenvolvidas pelo gestor público compondo a ética e a confiabilidade da gestão, e assim contribuindo para a ampliação do conhecimento da sociedade em relação à linha

teórica da auditoria governamental e as atribuições dos agentes públicos vinculadas à transparência.

A presente pesquisa é composta por segmentações e está organizada da seguinte maneira: na primeira parte, esta introdução, apresenta-se uma breve contextualização do tema, sua importância para a administração pública, a questão a ser respondida e o objetivo a ser alcançado. Em seguida, na parte destinada ao referencial teórico, serão apresentados conceitos relacionados à administração pública, ao agente público, suas competências e funções e uma revisão sobre conceitos aplicados à auditoria governamental. Na terceira parte, são apresentados os aspectos metodológicos. Em seguida, é realizada uma breve análise da questão da transparência. Por fim, são apresentadas as considerações finais, inclusive com sugestões para futuras pesquisas.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Com o propósito de obter maior fundamentação para este artigo, o referencial teórico aborda uma descrição a respeito da administração pública, atribuindo o papel da administração em uma gestão de sucesso, dentro do tópico Iniciativas Competitivas por parte da administração pública. A partir daí, trata do agente público, considerando as competências e comportamentos que o agente deverá desenvolver na execução de sua função, originando um trabalho transparente, objetivo e ético. E por fim, um breve histórico da auditoria governamental, seguido de suas classificações e instrumentos.

2.1. Iniciativas Competitivas por parte da administração pública

A administração pública é a atividade em que as autoridades tomam providências para satisfação das necessidades de interesse público, utilizando-se de meios materiais, financeiros e humanos para alcançar os fins que não sejam os próprios, mas sim visando o bem comum.

Administrar consiste em um processo amplo em que, supervisionar, chefiar, gerir ou gerenciar, compreendem o chamado coordenar, onde deve-se dirigir e integrar esforços de um grupo de trabalho para atingir os objetivos da organização. Ao mesmo tempo, coordenar não é apenas uma técnica, mas também uma atitude,

na qual se exige trabalhar com pessoas e gostar de trabalhar com elas. Compreende ajudá-las, encorajá-las e orientá-las, dando-lhes atenção. (RIBEIRO, 2008)

Uma gestão de qualidade como diferencial competitivo na administração pública compreende a coordenação na realização de Projetos Internos e Externos, mas as ideias envolvidas pelo próprio coordenador podem se estender para cada uma das atitudes individuais dentro dos diversos órgãos.

Conquistar pessoas na área da coordenação da administração pública é envolvê-las de forma que coloquem em sua meta, a criatividade e a excelência a serviço de um objetivo, dando tudo pela equipe. Todo bom coordenador de setor público deve se perguntar: “Cada um dos profissionais sobre a minha autoridade vai crescer e se desenvolver por causa da minha influência?”. Assim, ele terá bases firmes para realizar seu trabalho de maneira adequada e sempre com equilíbrio. (CHIAVENATO, 2000).

Nesse aspecto, as ações englobadas pelas funções de administrar, coordenar e conquistar pessoas podem ser consideradas como iniciativas competitivas necessárias e praticadas por parte da administração pública.

2.2. O Agente Público

A principal função do coordenador é administrar, e não simplesmente executar, pois ele reúne recursos e pessoas de modo a atingir os objetivos organizacionais. Assim, o coordenador da gestão pública é remunerado, principalmente, para administrar, e é nessa atividade que seus esforços devem estar concentrados, mas muitas vezes ele também possui importantes responsabilidades de execução. (CHIAVENATO, 2000).

Um dos principais papéis do coordenador é treinar seus subordinados para resolverem seus próprios problemas de execução, seja em órgãos públicos ou em diversos outros em geral. Porém, há situações em que ele mesmo também executa algumas atividades, e isso é muito produtivo quando ele não se esquece de sua responsabilidade de coordenador para apenas executar. (BLANCHARD, 2000)

O coordenador da gestão pública acompanha todas as atividades, sendo essa a sua função de administrador, e, segundo Lacombe e Heilborn (2003), para uma

administração de sucesso há três áreas nas quais suas competências são exigidas: técnica, de relações humanas e na área administrativa.

A intensidade de utilização das competências técnica e administrativa varia de acordo com o nível hierárquico do coordenador, já a competência de relações humanas é utilizada com a mesma intensidade, independente do seu nível hierárquico. (LACOMBE e HEILBORN, 2003)

Dessa maneira, cria-se um novo perfil para o coordenador da administração pública, uma vez que ele deve, além de atender aos usuários internos e externos, manter-se aberto para as novas tecnologias administrativas que surgem nos órgãos públicos.

É função do coordenador da administração proporcionar empregados capacitados e motivados à organização, assim como ter a preocupação com a qualidade de vida no trabalho, agregando valores aos empregados, à empresa e aos clientes e atuar constantemente como agente de mudança. (BLANCHARD, 2000)

Para promover iniciativas referentes à qualidade de vida como diferencial, o coordenador deve reconhecer as pessoas como parceiras da organização, proporcionando competitividade à empresa, mas sempre mantendo um comportamento ético e socialmente responsável.

Para realizar seu trabalho na gestão pública com excelência, o agente deve procurar desenvolver certas competências, como as listadas por Chiavenato (2000) no Quadro 01.

Competências do Agente Público	
01	- ser um agente de mudanças
02	- estar inteirado da situação da organização
03	- ter um bom nível de cultura geral
04	- conhecer sua área de atuação
05	- agregar conhecimentos
06	- ter facilidade de diálogo e relacionamento
07	- estabelecer uma relação de confiança
08	- colocar ênfase nas pessoas
09	- ter comportamento ético
10	- ter disposição para assumir riscos
11	- ter senioridade e equilíbrio

Quadro 01 – Competências do Agente Público. Elaboração: Autor

Fonte: Chiavenato (2000)

Desse modo, para Blanchard (2000), além de ter pensamento estratégico, o agente do setor público deve saber compartilhar sua responsabilidade, percebendo e lidando com os mais diversos sentimentos. Seu grande objetivo deve ser propor ações que possam ir à raiz do problema, buscando sempre saber lidar com resistências que possam surgir ao longo do caminho.

A gestão do setor público busca formar seus funcionários e incentivar a qualidade de vida como diferencial competitivo fortalecendo cada vez mais a interação entre os seus membros. Há diversos comportamentos que um agente deve tentar abandonar, com o objetivo de trabalhar melhor com o seu grupo, obtendo resultados mais abrangentes para incentivar a qualidade de vida no trabalho. Entre eles, pode-se citar, segundo Gasparetto (2003):

1. Comportamento agressivo: um comportamento agressivo ocorre quando, em busca de seus objetivos, a pessoa expressa seus desejos, seus sentimentos, seus pontos de vista, subestimando, ferindo ou humilhando a outra. Embora esses comportamentos possam permitir que uma pessoa atinja seus objetivos, geram um ambiente de tensão, de insatisfação, de agressividade, provocando uma reação também agressiva.
2. Comportamento submisso: ocorre quando uma pessoa não expressa seus sentimentos, pontos de vista e desejos, resultando num comportamento de fuga e de autodesvalorização, que conduz a uma dificuldade em alcançar seus objetivos ou alcançando-os de modo inadequado.
3. Comportamento manipulador: a principal característica da comunicação manipuladora é a utilização da linguagem como disfarce, para concretizar os seus objetivos, ou seja, utiliza com frequência uma linguagem pouco direta na forma como expressa as suas intenções, recorrendo à insinuação como forma de manipular ou a chantagem emocional para alcançar o que pretende.

Entre os comportamentos que se deve buscar desenvolver ao máximo, pode-se citar como principal a assertividade, onde se exprime com tranquilidade emoções e opiniões, em que o servidor age defendendo o seu ponto de vista, sem negar o direito a uma posição por parte da sociedade.

Outro comportamento fundamental para o papel da gestão pública é a empatia, isto é, se colocar no lugar do outro. Ser empático não é ser simpático. A simpatia acarreta certo envolvimento emocional, que, se existente, poderá causar prejuízos ao julgamento de determinadas situações. Por outro lado, a empatia permite uma comunicação mais objetiva e eficiente.

Para Álvaro Nassaralla (2005) “a empatia requer um interesse real de ouvir o outro, além de uma disposição a estar aberto a novos conceitos e maneiras de

pensar, e é justamente aí que atuam os ‘filtros mentais’: aqueles filtros que correspondem a preconceitos, valores, ideias fixadas em crenças, no subconsciente. A cortesia, a boa vontade, o cuidado e o tempo dedicados ao serviço público caracterizam o esforço pela disciplina”.

Ainda segundo Álvaro Nassaralla (2005) “os preconceitos são as principais defesas e funcionam como barreiras bloqueando novas formas de pensar, compreender e sentir o mundo. Dessa forma, as pessoas agem como inibidoras da própria mentalidade que, quando fortalecida, vai impedi-las de serem empáticas”.

Com a aplicação concreta desses preceitos, espera-se que a função do agente público não se limite ao fato apenas de gerenciar as atividades da administração pública mas que sejam observadas como papel agregador e de comprometimento para o alcance do melhor resultado possível.

2.3 Auditoria Governamental

De acordo com o manual das Normas de Auditoria Governamental (NAGs), auditoria governamental é:

O conjunto de técnicas que visam avaliar diversos aspectos em entidades da administração direta e indireta, sendo esses, funções, subfunções, programas, ações, áreas, processos, ciclos operacionais, serviços, sistemas e sobre a guarda e a aplicação de recursos públicos por outros responsáveis, em relação aos aspectos contábeis, orçamentários, financeiros, econômicos, patrimoniais e operacionais.

De acordo com Castro (2009) a auditoria consiste em analisar não só a gestão pública, como também a aplicação dos recursos por entidades de direito público e provado, em um processo de confrontação entre uma situação encontrada e determinado critério técnico, operacional ou legal.

Essa análise é uma importante técnica de controle do Estado, a partir da qual os recursos públicos poderão ser melhor utilizados, procurando assim corrigir eventuais atos e fatos que possam originar a corrupção, a negligência, o desperdício, atuando antecipadamente a essas situações em busca de resultados. (CASTRO, 2009)

Segundo o art. 74 da Constituição Federal, a auditoria na administração pública tem como finalidade comprovar a legalidade e a legitimidade dos atos e fatos

administrativos, avaliando os resultados alcançados quanto à eficiência, eficácia e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional e contábil, assim como a aplicação de recursos por entidades de direito privado.

A auditoria governamental pode ser realizada tanto na esfera interna, exercida por contadores de cargos públicos, cuja execução seguirá o sistema de controle interno de cada poder, quanto a externa, competente ao Tribunal de Contas da União, executada em sistemas, atividades, projetos, programas de governo, órgãos ou entidades da administração pública em âmbito Federal.

Em conformidade com a instrução normativa nº 01/2001 da Secretaria Federal de Controle Interno, a auditoria classifica-se em:

Classificação da Auditoria	
Tipo	Objetivos/Definições
Auditoria de Avaliação da Gestão	Tem como objetivo emitir opinião procurando certificar a regularidade das contas, verificar a execução de contratos, acordos, convênios ou ajustes, a probidade na aplicação dos dinheiros públicos e na guarda ou administração de valores e outros bens da União ou a ela confiados, compreendendo, entre outros, os seguintes aspectos: exame das peças que instruem os processos de tomada ou prestação de contas; exame da documentação comprobatória dos atos e fatos administrativos; verificação da eficiência dos sistemas de controles administrativo e contábil; verificação do cumprimento da legislação pertinente; e avaliação dos resultados operacionais e da execução dos programas de governo quanto à economicidade, eficiência e eficácia dos mesmos.
Auditoria de Acompanhamento da Gestão	Tem como objetivo de se atuar em tempo real sobre os atos efetivos e os efeitos potenciais positivos e negativos de uma unidade ou entidade federal, evidenciando melhorias e economias existentes no processo ou prevenindo desvios ao desempenho da sua missão institucional.
Auditoria Contábil	É o exame dos registros e documentos e na coleta de informações e confirmações, adotando-se procedimentos específicos, relacionados ao controle do patrimônio de uma unidade, entidade ou projeto. Objetivam obter elementos comprobatórios suficientes que permitam opinar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade e se as demonstrações deles originárias refletem, adequadamente, em seus aspectos mais relevantes, a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas.
Auditoria Operacional	É a avaliação das ações gerenciais e os procedimentos relacionados ao processo operacional, ou parte dele, das unidades ou entidades da administração pública federal, programas de governo, projetos, atividades, ou segmentos destes, com a finalidade de emitir uma opinião sobre a gestão quanto aos aspectos da eficiência, eficácia e economicidade, procurando auxiliar a administração na gerência e nos resultados, por meio de recomendações, que visem aprimorar os procedimentos, melhorar os controles e aumentar a responsabilidade gerencial.
Auditoria Especial	Objetiva o exame de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária, sendo realizadas para atender determinação expressa de autoridade competente. Esse tipo de auditoria compreende os demais trabalhos auditoriais não inseridos em outras classes de atividades.

Quadro 02 – Classificação da auditoria. Elaboração: Autor

Fonte: Secretaria Federal de Controle Interno Instrução Normativa nº 01/2001

Para o exercício de sua função fiscalizadora, a auditoria adota instrumentos, os quais, de acordo com o art. 71, inciso IV da Constituição Federal compreendem as inspeções e a própria auditoria. Contudo, o Regime Interno do TCU, em seus arts. 238 e 243, acrescenta outros instrumentos para aprimorar essa fiscalização, seguindo as etapas relacionadas no quadro a seguir:

Instrumentos Fiscalizadores	
Instrumento	Finalidades
Levantamento	<ul style="list-style-type: none"> - Conhecer a organização e o funcionamento dos órgãos e entidades da administração direta, indireta e fundacional dos Poderes da União, incluindo fundos e demais instituições que lhe sejam jurisdicionadas, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais no que se refere aos aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais; - Identificar objetos e instrumentos de fiscalização; - Avaliar a viabilidade da realização de fiscalizações
Auditoria	<ul style="list-style-type: none"> - Examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial; - Avaliar o desempenho dos órgãos e entidades jurisdicionados, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia dos atos praticados; - Subsidiar a apreciação dos atos sujeitos a registro.
Inspeções	<ul style="list-style-type: none"> - Suprir omissões e lacunas de informações, esclarecer dúvidas ou apurar denúncias ou representações quanto à legalidade, à legitimidade e à economicidade de fatos da administração e de atos administrativos praticados por qualquer responsável sujeito à sua jurisdição.
Acompanhamentos	<ul style="list-style-type: none"> - Examinar, ao longo de um período predeterminado, a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial; - Avaliar, ao longo de um período predeterminado, o desempenho dos órgãos e entidades jurisdicionadas, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia dos atos praticados.

Quadro 03 – Instrumentos Fiscalizadores. Elaboração: Autor

Fonte: Regime Interno TCU

O Governo Federal utiliza a Auditoria Governamental como uma ferramenta de controle e transparência, porém, ainda não ganharam o enfoque necessário, em que a auditoria deveria ser o ponto forte das unidades governamentais, pois por meio dela pode-se comprovar a legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos, tendo em vista que, o gestor de cada órgão, às vezes, não consegue acompanhar todos os acontecimentos dentro do próprio órgão, cabendo assim, à auditoria verificar se as metas estabelecidas no plano do governo estão sendo cumpridas.

3. METODOLOGIA

O presente artigo considera métodos específicos referentes à pesquisa, objetivando a confiabilidade das informações apresentadas, em que, a abordagem do problema caracteriza-se como qualitativa, onde, procura-se reunir dados e interpretá-los para fundamentar as informações.

Neste estudo, foi utilizado o tipo de pesquisa caracterizado como exploratória, a partir de uma revisão bibliográfica que, além de aprimoramento de ideias, busca também a descoberta de intuições, questionamentos, interpretações e posicionamentos. A fonte de pesquisa foi livros, referências coletadas em sítios de pesquisa e artigos relacionados ao tema.

As pesquisas dizem respeito a mecanismos que visam a construção de conhecimentos, que demonstram como objetivos essenciais à geração de novos conhecimentos, a corroboração deles ou, a oposição à certa ideia pré-existente (GIL, 2001). Basicamente, a pesquisa torna-se um mecanismo de aprendizado, seja por parte do sujeito que a realiza ou da sociedade em que a pesquisa é desenvolvida, onde também podem ser definidas como o desempenho de atividades sob orientação e planejamento, buscando um conhecimento específico, de modo amplo e organizado.

As pesquisas devem se caracterizar, a todo o momento possível, como uma rotina a ser seguida, tanto na vida profissional de professores e pesquisadores, quanto na dos estudantes, onde, segundo Lakatos e Marconi (1991), para elaboração de uma boa pesquisa, deve-se fazer uma leitura atenta e sistemática, seguida de anotações que deverão servir para fundamentação teórica do estudo.

Lakatos e Marconi (1991) esclarecem que a pesquisa bibliográfica oferece um mecanismo de suporte a cada fase de todos os tipos de pesquisa, já que promove auxílio ao definir o problema, ao determinar os objetivos, construir hipóteses, fundamentar a justificativa da escolha do tema e, finalmente, ao elaborar o relatório final.

De acordo com Lakatos e Marconi (1991), tendo como ponto de partida um problema, toda pesquisa tem como objetivo encontrar respostas e sanar dúvidas que amplifiquem o conhecimento sobre determinado assunto. Para muitos teóricos, existe a ideia de que a pesquisa bibliográfica abrange ler, analisar e interpretar livros, periódicos, documentos ou xerocópias, mapas, fotos, manuscritos. Nessa linha, pode-se dizer que o presente trabalho tem seu foco voltado à aplicação dos conceitos encontrados, analisados e correlacionados para a solução do problema proposto.

4. ANÁLISE DA QUESTÃO DA TRANSPARÊNCIA

Em meio aos vários direitos do cidadão estabelecidos pela Constituição Federal de 1988, há o incentivo à participação popular nos processos de elaboração e discussão do governo referente a planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos, através de instrumentos que contribuem no crescimento da participação popular em diversas áreas sob a ação do Estado.

Segundo Lúcio Evangelista a participação da população ocorre quando:

O cidadão atua no interesse da coletividade, sem um interesse individual imediato, visando superar alguma situação pelas vias administrativas ou judiciais. Ou seja, ele exerce perante a administração pública o direito de opinar sobre as prioridades, participar, decidir, compartilhar, validar e proteger a aplicação dos recursos públicos na geração de benefícios à sociedade. (Evangelista, Lúcio. Controle social versus transparência pública: uma questão de cidadania. Brasília, 2010, p. 06)

Contudo, para que o direito à informação seja praticado pelo cidadão, os órgãos integrantes do Poder Público devem disponibilizar dados e informações em linguagem clara e objetiva de modo a proporcionar entendimento da população em

todo e qualquer nível de escolaridade, para que esta exerça o seu direito de interferir e fiscalizar as ações governamentais, denominando-se assim o princípio da transparência. (EVANGELISTA, 2010)

Com isso, é possível entender como a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) contribui no processo de transparência, possibilitando assim um grande avanço na consolidação da democracia no Brasil, aproximando os cidadãos dos governantes através de dispositivos que preveem a participação popular na administração pública. Além disso, através da Lei Complementar n.º 131 de 27.05.2009, pode-se fixar ainda mais a relação entre a sociedade e o Estado, partindo-se das alterações sofridas pela LRF.

4.1 Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)

A LRF surgiu através de um projeto elaborado pelo poder executivo apoiando-se no artigo 165, parágrafo 9º da Constituição Federal, a qual estabelece normas de finanças públicas direcionadas à responsabilidade na gestão fiscal onde presume-se uma ação planejada e transparente.

A LRF foi criada para aumentar o controle sobre a gestão pública, prevenir riscos e corrigir possíveis desvios na gestão fiscal. A partir daí, pode-se introduzir o princípio da transparência na administração pública, considerada essencial nas gestões públicas contemporâneas.

Essa lei possui interferência nas atuações da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, com abrangência sobre os poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, compreendendo as administrações diretas e indiretas. Em seu artigo 48, a LRF enfatiza o princípio da transparência, controle e fiscalização, em que os define como instrumentos de transparência da gestão fiscal, compreendendo:

- Os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias;
- As prestações de contas e o parecer prévio;
- O relatório resumido da execução orçamentária;
- O relatório de gestão fiscal; e
- As versões simplificadas desses documentos.

Contudo, a LRF sofreu alterações introduzidas pela lei complementar nº 131 de 27 de maio de 2009, a qual estabeleceu que os documentos anteriormente citados devem ficar disponíveis à sociedade em tempo real e de forma detalhada, por meio eletrônico de acesso público. Essa transparência que trata a LRF,

incluindo-se a Lei Complementar nº 131/2009, vai além de uma ideia de publicidade, pois, estabelece a divulgação das informações de forma clara, possibilitando a transparência orçamentária.

4.2 Portal da transparência

Em 2004 ocorreu a criação do portal da transparência, pela Controladoria Geral da União, possibilitando o acesso a informações sobre os recursos públicos transferidos pelo Governo aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, o que pode ter melhorado a relação entre o Estado e a sociedade, e também ajudado no aumento da transparência dos atos governamentais.

Nesse portal são lançados detalhadamente dados sobre a execução orçamentária e financeira dos entes da Federação, obrigando assim os órgãos e entidades da administração pública a repassarem informações sobre suas atividades, dando sustentação à base de dados do portal. Assim, os objetivos do portal de transparência são de corrigir a gestão pública, priorizando uma gestão ética e incentivando a participação da sociedade na administração do Estado.

O portal vem mostrar, além da transferência de recursos, informações sobre gastos diretos do governo, execução orçamentária, receitas previstas, convênios, projetos e ações governamentais, procurando assim aumentar a transparência da gestão pública, indicando diretamente os responsáveis pelas ações, além de permitir à sociedade acesso a informações sobre o uso do dinheiro público, podendo esta colaborar no controle das ações governamentais.

4.3 Planejamento

Em qualquer processo de gestão, dentre suas diversas etapas, adota-se como primeira e primordial, a etapa do planejamento, pois é a partir dessa atividade que são definidas as metas e intenções, por meio de decisões estratégicas como forma de alinhamento do futuro de uma entidade.

A NBC T 16.3 define planejamento como “um processo contínuo e dinâmico voltado à identificação das melhores alternativas para o alcance da missão institucional, incluindo a definição de objetivos, metas, meios, metodologia, prazos

de execução, custos e responsabilidades, materializados em planos hierarquicamente interligados”.

Para que o governo faça uso adequado de suas arrecadações, é necessário que tenha um instrumento essencial ao processo de planejamento e gestão pública, denominado orçamento público, a partir do qual pode-se estimar, acompanhar e controlar os valores arrecadados para o bom funcionamento dos órgãos públicos e estimar os devidos gastos a serem realizados nas suas mais diversas atividades de acordo com os objetivos traçados.

4.3.1 Orçamento público

Com o princípio da transparência, o processo orçamentário aproximou-se ainda mais da gestão fiscal, pois é nele que são elaboradas as estimativas de arrecadação de receitas, assim como a autorização para a realização de despesas, alinhando-se à devida prestação de contas. Por meio do orçamento, os cidadãos podem identificar o destino dos recursos recolhidos pelo governo, através dos impostos pagos, considerando que, nenhuma despesa pública pode ser realizada sem estar previamente fixada no orçamento.

A Constituição Federal em seu artigo 165 estabelece princípios constituídos pelo Plano Plurianual, a Lei das Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual, que devem ser seguidos para elaboração dos orçamentos públicos, os quais, de acordo com a LRF, devem refletir informações sobre políticas e programas, assim como metas e aplicações dos recursos, de forma a permitir o controle e acompanhamento das gestões públicas.

Para Quintana, Machado, Quaresma e Mendes (2011), “o Plano Plurianual é o primeiro instrumento de planejamento de uma entidade pública, onde objetivos e metas da administração pública são traçados, relativos a despesas de capital e outras despesas dessas decorrentes”. O Plano Plurianual é elaborado pelo Poder Executivo por meio de lei anual, e posteriormente aprovado pelo Poder Legislativo, servindo de base para a elaboração da Lei das Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual.

A Lei das Diretrizes Orçamentárias, de acordo com o artigo 165 da Constituição Federal, serve de auxílio para o orçamento anual além de estabelecer

metas e prioridades da administração Pública, alterar legislações tributárias e estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Na Lei Orçamentária Anual aplica-se a previsão de receitas, a autorização de despesas, e define-se o programa de trabalho do Governo pelo qual a Administração fica autorizada a utilizar. Ainda na LOA, discriminam-se os recursos orçamentários e financeiros necessários para atingir as metas e prioridades estabelecidas pela Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e compreende:

- I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público (art. 165, § 5º, inciso I, da CF/88);
- II) o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto (art. 165, § 5º, inciso II, da CF/88);
- III) o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo poder público (art. 165, § 5º, inciso III, da CF/88).

Segundo Quintana, Machado, Quaresma e Mendes (2011, p.23), “o orçamento anual existe para viabilizar o alcance dos objetivos e metas propostos no Plano Plurianual (PPA), em conformidade com as diretrizes fixadas pela Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)”. Nesse sentido, pode-se dizer que uma das funções do orçamento é reduzir as desigualdades inter-regionais, assim como ser um instrumento de planejamento e transparência, possibilitando o controle da sociedade relativo aos gastos de recursos públicos.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste artigo foi propor uma análise acerca da influência da auditoria governamental na transparência pública, bem como identificar as ferramentas que o governo utiliza para atingir essa transparência, e, especificamente, apontar o papel dos gestores no processo de transparência e quais competências deverão ser desenvolvidas por esses gestores compondo a ética e a confiabilidade da gestão, e assim contribuindo para a ampliação do conhecimento da sociedade em relação à linha teórica da auditoria governamental e as atribuições dos agentes públicos vinculadas à transparência.

Por meio da análise das informações obtidas via material bibliográfico, pôde-se responder de forma abrangente à questão da pesquisa, entendendo-se que não basta apenas disponibilizar informações aos usuários a fim de promover uma transparência, mas sim, que essas informações divulgadas devem corresponder, de forma fidedigna, às ações praticadas pelas gestões públicas, assim sendo, a auditoria tem o papel de elaborar e fiscalizar a execução contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial relativos à legitimidade e legalidade das informações divulgadas.

Além disso, os profissionais do setor público exercem papel fundamental no processo de transparência, devendo demonstrar disposição em construir uma relação de compromisso e lealdade com a organização, agindo com ética, transparência e legitimidade, sendo, para isso, fundamental o papel exercido pelas lideranças e o ambiente constituído a partir de valores atribuídos aos agentes públicos.

Os instrumentos utilizados no planejamento, como o Plano Plurianual, a Lei das Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual, que devem ser seguidos para elaboração dos orçamentos públicos, os quais, de acordo com a LRF, devem refletir informações sobre políticas e programas, assim como metas e aplicações dos recursos, de forma a permitir o controle e acompanhamento das gestões públicas.

Nesse sentido, a auditoria governamental ao examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial e ao avaliar o desempenho dos órgãos e entidades jurisdicionados, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia dos atos praticados, exerce papel primordial como meio de transparência da gestão pública.

É necessário o contínuo incentivo ao debate sobre este tema, conforme o que já vem sendo feito por meio de seminários e fóruns promovidos pelos Governos Federais, Estaduais e Municipais, com o objetivo de alertar tanto os governantes quanto a sociedade para que seja dada mais atenção a este assunto, além de favorecer futuras pesquisas que possam utilizar técnicas quantitativas e qualitativas que possam ampliar as discussões e conclusões sobre o tema.

REFERÊNCIAS

BLANCHARD, Ken; BOWLES, Sheldon. **Big Bucks! How to make serious money for both you and your company.** Macmillan, 2000.

BRASIL. **Constituição Federal**, de 05/10/1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d1171.htm>. Acesso em: 29/04/2013.

_____. **Decreto nº 1.171, de 22/06/1994.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d1171.htm>. Acesso em: 29/04/2013.

_____. Instituto Rui barbosa. **Normas de Auditoria Governamental-NAGs: Aplicáveis ao Controle Externo.** 2010. Disponível em: <http://www.controlepublico.org.br/files/Proposta-de-Anteprojeto-NAGs_24-11.pdf> Acesso em: 07/05/2013.

_____. **Lei de Acesso a Informação.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12527.htm> Acesso em: 29/04/2013.

_____. **Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000).** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm> Acesso em: 29/04/2013

_____. **Lei Complementar nº 131, de 27/05/2009.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm>. Acesso em: 29/04/2013

_____. **RESOLUÇÃO CFC Nº 1.130, de 21/11/2008.** Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/contabilidade_governamental/download/RES_CFC11302008_NBC_T163_Planejamento_seus_Instrumentos_Enfoque_Contabil.pdf> Acesso em: 29/04/2013

_____. **Portal da Transparência.** Disponível em: <www.portaldatransparencia.gov.br> Acesso em: 07/05/2013

_____. **Portal do Orçamento.** Disponível em: <<http://www.orcamentobrasil.com>> Acesso em: 07/05/2013

_____. Secretaria de Controle Interno **Instrução Normativa nº 01, de 06/04/2001.** Disponível em: <<http://www.auditoriainterna.ufscar.br/arquivos/documentos/instrucao-normativa-n.o-01-de-06-de-abril-de-2001.pdf>> Acesso em: 12/05/2013.

_____. **Regime Interno do TCU.** Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/normativos/sobre_normativos/regime_nto.pdf> Acesso em: 07/05/2013.

_____. **Conceitos de auditoria Governamental.** Disponível em: <www.senado.gov.br/senado/scint/insti/conceitos_auditoria_gov_5_tipos.asp> Acesso em 29/04/2013.

_____. **Normas brasileiras de Contabilidade NBC T 16.3.** Disponível em: www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/ Acesso em: 09/05/2013

CASTRO, Domingos Poubel. **Auditoria e Controle Interno na Administração Pública.** 2. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2009.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração nos novos tempos.** Rio de Janeiro: Campus, 2000.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração.** São Paulo: Makron-Books, 2004.

EVANGELISTA, Lúcio. **Controle Social Versus Transparência Pública: uma questão de cidadania.** Brasília: 2010. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2053966.PDF>>

FREITAS, Juarez. **O controle dos atos administrativos.** 3.ed. rev., e ampl.. São Paulo: Malheiros, 2004.

GASPARETTO, Luiz Eduardo. **Desenvolvimento Gerencial – Apostila nº1: O Papel do Gestor.** São Paulo: UniFMU, 2004

GIL, Antonio Carlos. **Gestão de pessoas: enfoque nos papéis profissionais.** São Paulo: Ed. Atlas, 2001.

JUNIOR, José Cretella. **Curso de Direito administrativo.** 16º ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Revista Forense, 2007.

LACOMBE, Francisco J. M.; HEILBORN, Gilberto Luiz J. **Administração: princípios e tendências.** São Paulo: Ed. Saraiva, 2003.

LAKATOS, Maria Eva. MARCONI, Marina de Andrade; **Fundamentos de Metodologia Científica.** São Paulo: Ed. Atlas, 1991.

LUIZ, Wander; PIRES, João Batista Fortes de Souza; DESCHAMPS, José Ademir. **LRF Fácil – Guia Contábil da Lei de Responsabilidade Fiscal – Volume II – Instrumentos de Planejamento – CFC – 5ª edição – 2003** disponível em: <<http://www.cfc.org.br>> Acesso em: 02/05/2013

MEDAUAR, Odete. **Direito Administrativo Moderno.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro.** São Paulo: Ed. Malheiros, 2009.

NASSARALLA, Álvaro. **Como vai sua empatia? Quando o que importa é o outro.** Disponível em: <<http://www.rh.com.br/Portal/Comunicacao/Artigo/4085/como-vai-a-sua-empatia-quando-o-que-importa-e-o-outro.html#>> Acesso em: 29/04/2013

RIBEIRO, João. **Comportamento Organizacional.** Disponível em: www.anje.pt/system/files/items/76/original/comportamentoOrgan-v11-final.pdf> Acesso em 29/04/2013.