

Subsídios para seleção de auditorias de desempenho no Tribunal de Contas da União

Valdir Lavorato

1. INTRODUÇÃO

Na década de 1980, desenvolveu-se, a partir de países de origem anglo-saxônica, um novo conceito de gestão pública, denominada *New Public Management* (Nova Gestão Pública – NGP), cujo vetor principal é a busca da eficiência. A NGP, ao mesmo tempo em que se apropriou de métodos provenientes do setor privado – em especial da gestão por objetivos e do monitoramento de desempenho, de modo a alcançar maior transparência das ações governamentais, responsabilização gerencial e melhoria na prestação dos serviços públicos – dotou as entidades de fiscalização superior (EFS) de competência para realizar auditorias de desempenho.

A auditoria de desempenho é aceita como modalidade de revisão governamental *ex post* (BARZELAY, 2002) destinada, principalmente, a avaliar a economia, a eficiência e a efetividade da gestão pública. Entre as EFS com esse mandato pode-se destacar o *Office of the Auditor General of Canada* (OAG), no Canadá, o *General Accounting Office* (GAO), nos Estados Unidos, o *National Audit Office* (NAO), a *Audit Commission* (AC), no Reino Unido, e o Tribunal de Contas da União (TCU), no Brasil.

O mandato do Tribunal de Contas da União (TCU) para realizar auditorias de desempenho encontra-se expresso na Carta Constitucional de 1988. No intuito de cumprir esse mandato, e com a finalidade de fiscalizar e avaliar os resultados de programas de governo, o TCU criou, no final de 2000, a Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo – Seprog (BRASIL, 2000). A criação dessa unidade representa o esforço do Tribunal no sentido de desenvolver metodologia própria e ampliar a participação das auditorias de desempenho no conjunto de fiscalizações produzidas pela instituição, em consonância com as tendências da Nova Gestão Pública e a forma de atuação de importantes EFS.

Valdir Lavorato é analista do Tribunal de Contas de União, lotado na Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo (Seprog), graduado em engenharia elétrica e especialista em Controladoria e Finanças pela Universidade Federal de Mato Grosso e em Análise e Avaliação da Gestão Pública pelo Instituto Serzedello Corrêa.

Etapa importante no desenvolvimento da auditoria de desempenho é a seleção das áreas a serem avaliadas. A escolha deve pautar-se pelo princípio constitucional da eficiência (art. 37, *caput*). Sob essa ótica, este artigo apresenta subsídios para a implementação de um modelo de seleção que considere a relevância, o risco e a viabilidade de se avaliar o desempenho de programas e ações governamentais.

2. PROPOSTA PARA SELEÇÃO DE AUDITORIAS DE DESEMPENHO

Em consonância com os princípios da NGP, a metodologia de seleção de auditorias de desempenho deve direcionar a escolha desses trabalhos a programas e ações relevantes para o Governo e a sociedade e com elevada oportunidade de melhoria de desempenho.

O primeiro aspecto a ser considerado na metodologia de seleção é o de definir as atividades governamentais a serem avaliadas. Esse processo complexo e desafiador requer amplo conhecimento da gestão pública e elevado nível de julgamento profissional. A ausência de uma seleção bem elaborada reduz a possibilidade das auditorias produzirem resultados satisfatórios (OAG, 2003).

Sob essa inspiração e em consonância com a orientação da *International Organization of Supreme Audit Institutions* (Intosai)¹, propõe-se a adoção de mecanismo de seleção de auditorias de desempenho fundamentado em critérios de relevância, risco e viabilidade.

A relevância demonstra a importância do programa ou ação para o Governo e a sociedade; o risco, as oportunidades de melhoria de gestão e desempenho; e a viabilidade, a possibilidade concreta de se realizar a auditoria pretendida.

Para assegurar que matérias portadoras de relevância e risco sejam avaliadas pelo Tribunal, propõe-se um modelo fundamentado em um amplo processo de consulta, análise e planejamento. Adicionalmente, a seleção de auditorias deve refletir a orientação estratégica da presidência da Casa, dos relatores das listas de unidades jurisdicionadas (LUJ)² e dos relatores das contas do governo da República para os exercícios alcançados pela seleção.

¹ A Intosai propõe a observância de três critérios gerais: valor agregado – quanto maiores as perspectivas de se realizar uma fiscalização útil e de qualidade elevada e quanto menor o número de auditorias realizadas na área, maior será o valor agregado pelo trabalho; áreas com problemas importantes – quanto maior for o risco de comprometimento da economia, eficiência, efetividade ou da credibilidade do Governo, mais importantes tendem a ser os problemas; e riscos ou incertezas – quanto maior for o interesse público envolvido quando há suspeita de ineficiência, maior será o risco, e quanto menor o conhecimento a respeito, maior a incerteza. (INTOSAI, 2004).

² Agrupamento de órgãos e entidades jurisdicionados ao TCU, para efeito de distribuição de processos a ministros e auditores, com vigência bienal, a partir do primeiro dia dos anos ímpares.

Nesse sentido, a seleção deve contemplar auditorias para um plano bienal de fiscalização de desempenho coincidente com a vigência das listas de unidades jurisdicionadas. Esse plano deverá ser observado por todas as unidades técnico-executivas do TCU. Na estratégia sugerida, cabe à Seprog conduzir o processo de seleção de auditorias de desempenho. O momento oportuno para desenvolver essas atividades é o segundo semestre dos anos pares, após o sorteio dos relatores para o biênio seguinte (Regimento Interno – BRASIL, 2002, art. 150).

Há, entretanto, uma dificuldade a ser superada. No momento da seleção das auditorias de desempenho e da elaboração do plano bienal de fiscalização, não se conhece ainda o relator das contas do Governo da República para o segundo ano de vigência do plano, vez que o relator é sorteado na primeira sessão ordinária do Plenário do mês de julho do ano anterior ao de referência das contas (BRASIL, 2002, art. 155). Esse óbice pode ser removido com a alteração desse dispositivo, para que o sorteio dos relatores das contas do Governo da República para os dois exercícios seguintes ocorra na primeira sessão ordinária do Plenário do mês de julho, nos anos pares.

Em síntese, o modelo proposto desenvolve-se por intermédio da definição de áreas de atuação prioritária, do acompanhamento e descrição dos programas que integram as áreas selecionadas, da avaliação da relevância e do risco dos programas e ações objeto de acompanhamento, do exame de viabilidade de auditoria de desempenho em programas e ações portadores de relevância e risco, e da elaboração de plano bienal de fiscalização de desempenho.

3. ÁREAS DE ATUAÇÃO PRIORITÁRIA

A seleção das auditorias de desempenho tem início com a escolha das áreas prioritárias para realização dessa modalidade de fiscalização, com vigência coincidente com a das listas de unidades jurisdicionadas. Essa é uma decisão de caráter estratégico da instituição de controle, para a qual não há critérios absolutos. Entretanto, o processo de escolha dessas áreas deve observar parâmetros que possibilitem apreender as demandas do Governo e da sociedade, de forma a permitir que a atuação do Tribunal responda a essas necessidades.

Identificar essas expectativas não é tarefa fácil. Não há instrumentos capazes de revelar com precisão o conjunto de demandas do Governo e da sociedade. É possível, entretanto, reconhecer aspectos que denotam a relevância de uma determinada área, a partir da opinião de *stakeholders*³ – Presidente do TCU, relatores das contas do Governo, relatores das LUJ, membros do Ministério Público junto ao TCU, dirigentes e auditores de desempenho do Tribunal, parlamentares, gestores públicos, representantes de órgãos de controle interno e de institutos de pesquisa econômica e social. Nesse modelo, caberia à Seprog consolidar a opinião dos *stakeholders* e submetê-la à aprovação do Plenário, por intermédio da Presidência do Tribunal.

No sistema orçamentário brasileiro as áreas de atuação do Estado são obtidas a partir da classificação funcional, composta por funções e subfunções, as quais representam um agregador dos gastos públicos por área de ação governamental nas três esferas de Governo (BRASIL, 2003a). Nesse contexto, as áreas de atuação prioritária podem coincidir com funções ou subfunções. A escolha dessas áreas deve considerar, ainda, as capacidades técnica e operacional e a necessária alternância no objeto de atuação da instituição de controle.

Não é incomum encontrar no PPA programas com objetivo demasiadamente amplo e composto por ações autônomas que, apesar de formalmente classificadas sob essa natureza, apresentam características de programa em razão de sua magnitude, sendo, inclusive, executadas por diferentes unidades administrativas. Nesses casos, é muito complexo realizar uma auditoria em todo o programa em razão da oferta de produtos díspares. Então, as ações devem ser tratadas no processo de seleção de maneira autônoma, recebendo a mesma atenção dispensada aos programas. Assim, ao final da seleção, pode-se escolher uma ou mais ações de um mesmo programa para realização de auditoria de desempenho.



³ Pessoa ou instituição com interesse direto ou indireto no programa, cujos interesses devem ser considerados na formulação e na avaliação da ação governamental.

4. ACOMPANHAMENTO E DESCRIÇÃO DE PROGRAMAS E AÇÕES

Nessa etapa, que caracteriza o instrumento de fiscalização denominado acompanhamento (BRASIL, 2002, arts. 241 e 242), devem ser designados analistas para acompanhar os programas e ações que integram as áreas de atuação prioritária, com vistas a descrevê-los e a identificar auditorias potenciais. Os dados coletados devem ser suficientes para avaliar a relevância e o risco do objeto do acompanhamento e examinar a viabilidade de auditoria.

O acompanhamento deve ocupar-se em reunir dados e informações sobre os seguintes componentes: identificação, gestão e organização, público-alvo e beneficiários, financiamento e gasto, e desempenho. Esses dados devem ser reunidos em banco de dados próprio, de forma a facilitar a disseminação da informação entre seus potenciais usuários e permitir a construção de conhecimento cumulativo sobre a matéria.

4.1 IDENTIFICAÇÃO

A identificação apresenta os elementos característicos dos programas examinados e de suas ações. Integram esse componente as seguintes informações: número e denominação, unidade responsável, objetivo, tipo de programa, evolução histórica, legislação que condiciona o programa, e ações que integram o programa.

Essas informações podem ser obtidas a partir dos cadastros de programas e ações mantidos pelo Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MP) e de sistemas informatizados do executivo federal, a exemplo do Sistema de Informações Gerenciais e de Planejamento (SIGPlan).

Unidade responsável é aquela encarregada de gerenciar um programa, mesmo quando este for integrado por ações desenvolvidas por mais de um órgão ou unidade – programa multissetorial (BRASIL, 2003a).

O objetivo expressa o resultado que se pretende alcançar com o programa.

O tipo do programa indica sua classificação em razão da finalidade para a qual foi concebido. Pode ser finalístico, de serviços ao Estado, de gestão de políticas públicas ou de apoio administrativo.

A evolução histórica contempla informações sobre o início do programa, as razões de criação e alterações significativas, como nome, público-alvo, vinculação, legislação.

Um programa compõe-se de diferentes ações. Assim, é necessário indicar aquelas que o integram, descrevendo os elementos característicos de cada uma delas: número e denominação, unidade responsável, tipo (projeto, atividade ou operação especial), produto (bem ou serviço que resulta da ação), finalidade (objetivo a ser alcançado), função, subfunção, e materialidade (volume de recursos orçamentários previsto no PPA e nas leis orçamentárias anuais).

4.2 GESTÃO E ORGANIZAÇÃO

Esse componente ocupa-se em descrever as estratégias de gestão e de organização de programas e ações pré-selecionados e subsidia a avaliação de relevância e risco. Enquadram-se nesse componente a forma de implementação, os mecanismos de coordenação, os instrumentos de supervisão e controle, os mecanismos de avaliação e monitoramento, as informações gerenciais disponíveis, a prioridade na agenda do Governo, os benefícios potenciais, e os mecanismos de participação e controle social.

Em razão da sua estratégia de execução, a implementação pode ser direta, descentralizada, por transferência voluntária ou constitucional, ou por linha de crédito (BRASIL, 2003a).

Quando houver descentralização de recurso é necessário indicar se ela ocorre em favor de outro ente federado ou de ente não-estatal (sociedade civil, organização social, organização social civil de interesse público (Oscip), organização não-governamental (ONG), bem como descrever os mecanismos de coordenação e os instrumentos de supervisão e controle de que dispõe o gestor federal.

A avaliação e o monitoramento são imprescindíveis à boa gestão de programas e ações. A avaliação elaborada internamente ao programa é entendida como o processo de coleta e análise sistemática de informações sobre características, processos e impacto da intervenção do Estado, destinado a produzir recomendações para aperfeiçoar a gestão e a qualidade do programa avaliado. O monitoramento consiste no acompanhamento da execução do programa e de suas ações, com vistas a obter informações para subsidiar decisões do gestor e a identificar e corrigir problemas (BRASIL, 2004).

As informações gerenciais disponíveis devem ser avaliadas segundo critérios de suficiência, abrangência e confiabilidade. O exame de suficiência procura identificar se o gestor dispõe de todas as informações necessárias ao desempenho de suas atividades. A abrangência dos dados refere-se às dimensões temporal (período alcançado pelos registros) e espacial (espaço geográfico coberto pelos registros). A confiabilidade resulta da veracidade e tempestividade das informações.

Consideram-se prioritários na agenda do Governo os programas e as ações que concorrem para o alcance de meta prioritária estabelecida no PPA e aqueles que integram plano de ação do executivo federal.

Entre os benefícios potenciais do programa ou da ação destacam-se a possibilidade de contribuir para combater a pobreza, reduzir as desigualdades sociais, melhorar o índice de desenvolvimento humano (IDH)⁴ e alcançar meta de desenvolvimento do milênio⁵, estabelecida na Declaração do Milênio das Nações Unidas.

O exame dos mecanismos de participação e controle social deve contemplar a efetiva capacidade da sociedade interferir no processo decisório e no controle das atividades desenvolvidas pelo programa ou ação.



4.3 PÚBLICO-ALVO E BENEFICIÁRIOS

Esse componente apresenta informações relativas aos destinatários do programa ou ação objeto de acompanhamento. Incluem-se nessa categoria o público-alvo, a abrangência, as demandas efetiva e potencial, a população beneficiária, a cobertura e os critérios de seleção dos beneficiários.

O público-alvo é representado pela especificação dos segmentos da sociedade aos quais o programa ou a ação se destina, enquanto a abrangência refere-se à escala de atendimento do público-alvo, a qual pode ser universal, universal com diferenciação positiva ou focalizada (CASTRO e outros, 2002).

⁴ Índice criado pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD) que considera três dimensões para medir o grau de desenvolvimento dos municípios, microrregiões, estados e países: esperança de vida, nível educacional e rendimento real ajustado.

⁵ Erradicar a pobreza e a fome, universalizar o ensino básico, promover a igualdade de gênero e dar maior capacitação às mulheres, reduzir a mortalidade infantil, melhorar a saúde materna, combater a AIDS, a malária e outras doenças importantes, assegurar sustentabilidade ambiental e desenvolver parceria global pelo desenvolvimento.

Diz-se que um programa ou uma ação é universal quando os bens e serviços por ele produzidos são disponibilizados indistintamente a toda a população, sem restrições ao seu uso.

Os programas universais com diferenciação positiva destinam-se ao atendimento de todos os indivíduos com determinada necessidade insatisfeita, mas adota um critério adicional para investimentos diferenciados, de acordo com necessidades específicas. A intervenção do Estado também pode ser focalizada, quando o programa ou a ação busca atender à apenas uma parcela específica da população, formada por grupos vulneráveis. Nesse caso, a atuação estatal é destinada a setores da sociedade com determinada característica, como sexo, etnia, idade, renda (CASTRO e outros, 2002).

A demanda efetiva indica a população que tem uma determinada necessidade insatisfeita, independentemente de se enquadrar na definição do público-alvo do programa ou ação destinado a atender a essa necessidade.

Por sua vez, a demanda potencial é determinada apenas pelo conjunto de indivíduos que se enquadra nos requisitos definidos para compor o público-alvo do programa ou da ação (COHEN; FRANCO, 1993).

A população beneficiária compõe-se dos indivíduos que integram o público-alvo de um programa ou ação e se beneficiam direta e legitimamente de sua execução. A cobertura, por sua vez, indica uma medida de eficácia da intervenção do Estado, representada pela proporção entre a população beneficiária e a demanda potencial do programa (COHEN; FRANCO, 1993).

Os critérios de seleção contemplam os procedimentos utilizados pelos executores para escolher os beneficiários a intervenção governamental. Esses critérios devem garantir que a seleção observe os parâmetros definidos para o público-alvo e a abrangência da intervenção governamental.

4.4 FINANCIAMENTO E GASTO

Essa rubrica tem por objetivo identificar e relatar as formas de financiamento e o perfil do gasto dos programas e das ações estudados, contemplando os seguintes quesitos: fontes de financiamento, critério de distribuição dos recursos, previsão e execução orçamentária e execução financeira.

Os recursos orçamentários destinados ao financiamento da intervenção estatal são necessariamente indicados no PPA e nas leis orçamentárias anuais. Além dessa previsão, os recursos podem resultar de lei ou de fundo específico, de operação externa de crédito ou de emenda parlamentar. Os recursos garantidos por lei, fundo ou operação externa de crédito tendem a ser mais estáveis que os decorrentes apenas do processo orçamentário ou de emenda parlamentar.

Esses recursos podem ser distribuídos segundo critérios objetivos ou de forma particular. Critérios transparentes e objetivos, em geral, melhoram a alocação de recursos, enquanto a escolha de parâmetros inadequados gera distorções na distribuição. Dessa forma, é necessário investigar se os critérios estabelecidos são adequados ao atendimento das demandas das unidades descentralizadas.

Merecem especial atenção os programas e as ações cuja distribuição de recursos se dá de forma particular. Há particularismo quando os critérios de distribuição são políticos, permitindo o “uso clientelista do aparelho estatal, com vistas ao atendimento de necessidades típicas da política de favores e como forma de poder, recurso inestimável para o governo, os partidos e personalidades” (CASTRO e outros, 2002, p. 9).

A previsão orçamentária é obtida a partir do PPA e das leis orçamentárias anuais. As execuções orçamentária e financeira estão disponíveis em sistemas informatizados do Governo Federal, como o Sistema Integrado de Dados Orçamentários (Sidor), o Sistema Integrado de Administração Financeira (Siafi) e o SIGPlan. Os dados coletados devem permitir a elaboração de julgamento a respeito da suficiência e da tempestividade na alocação desses recursos. Deve-se avaliar também se o programa ou a ação sofre contingenciamento de recursos e se esta prática revela-se prejudicial a sua gestão.

4.5 DESEMPENHO DO PROGRAMA OU AÇÃO

Integram esse grupo os seguintes dados relativos aos resultados alcançados pelo programa ou ação: indicadores de desempenho, metas físicas previstas no PPA e avaliações de desempenho existentes.

Indicador de desempenho é um instrumento de medida dos resultados alcançados com a execução do programa ou ação. O PPA define um ou mais indicadores para cada programa, mas este pode dispor de outros indicadores de desempenho. O adequado julgamento de valor depende da suficiência e da exatidão dessas medidas. Para não comprometer os resultados, os indicadores utilizados devem revestir-se de características técnicas indispensáveis: validade, precisão e qualidade.

A validade de um instrumento de medida diz respeito a sua capacidade de medir aquilo que se pretende medir. A precisão de um indicador é determinada pela estabilidade das medições, ou seja, nos seus repetidos usos com um mesmo sujeito ou amostra, representa as mesmas medidas (BARRETO, 1993). A qualidade, por seu turno, refere-se à adequação da informação ao uso que será feito dela. (COHEN; FRANCO, 1993).

O PPA apresenta ainda metas físicas a serem alcançadas pelas ações no decorrer de sua execução. Os dados coletados devem permitir que se avaliem a evolução e o potencial atendimento dessas metas.

Incluem-se, entre as avaliações de desempenho a serem identificadas e registradas, aquelas produzidas pelo TCU, por outros órgãos de controle, institutos de pesquisa, universidades, ONG, organismos internacionais.



5. RELEVÂNCIA E RISCO DE PROGRAMAS E AÇÕES

A partir dos dados obtidos no acompanhamento, deve-se avaliar a relevância e o risco dos programas e das ações, com vistas a selecionar potenciais auditorias de desempenho.

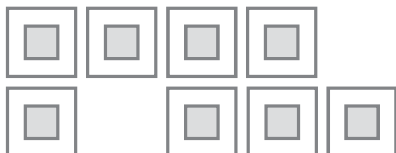
5.1 RELEVÂNCIA

No entender da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), relevância é a “medida em que os objetivos de uma intervenção são compatíveis com as demandas dos beneficiários, as necessidades do país e as prioridades da sociedade e dos financiadores dessa intervenção” (OECD, 2002). Nesse sentido, a relevância da auditoria é representada pela importância do programa ou ação na formulação da agenda do Governo, no atendimento das necessidades do público alvo e no interesse que o tema desperta na sociedade.

A metodologia proposta para essa etapa consiste em analisar e responder a quesitos que denotam a importância do programa para o Governo e a sociedade. A avaliação quanto ao atendimento aos itens indicadores de relevância deve ser justificada por meio de evidências obtidas na fase de acompanhamento.

Nesse contexto, considera-se relevante o programa que concorrer para o alcance de uma ou mais meta prioritária do PPA, integrar plano de ação do Governo, contribuir para o combate à pobreza e a redução das desigualdades sociais, ou apresentar elevada materialidade.

O planejamento estatal indica as áreas de maior interesse para o Governo. Assim, pode-se identificar as principais demandas do Governo a partir do seu Plano Plurianual. Nesse contexto, o PPA 2004-2007 apresenta um conjunto de 16 metas prioritárias⁶, que representam o esforço do Governo em desenvolver áreas sensíveis a sua estratégia de desenvolvimento de longo prazo.



As prioridades do Governo são expressas também por meio dos seus planos de ação, a exemplo dos extintos Comunidade Solidária e Projeto Alvorada e do atual **Fome Zero**. Esses planos têm por objetivo intensificar o gerenciamento de intervenções de grande relevância para o Governo e a sociedade.

Outro aspecto importante no exame do desempenho da administração pública refere-se à contribuição dos programas e das ações para o combate à pobreza e a redução das desigualdades sociais. Esse princípio encontra-se presente no art. 3º, inciso III do texto constitucional. Pode-se considerar que um programa ou uma ação contribui para combater pobreza e reduzir as desigualdades sociais quando sua implementação concorre para a melhoria do IDH ou para alcançar meta de desenvolvimento do milênio.

A materialidade é representada pelo volume de recursos orçamentários alocados no PPA e nas leis orçamentárias. Nesse quesito, deve-se comparar a materialidade dos diversos programas e ações de uma mesma área de atuação governamental, por meio da aplicação de métodos estatísticos ou, simplesmente, da classificação dos programas e das ações em ordem decrescente de materialidade, com vistas a identificar aqueles que apresentam maior participação no gasto público.

Deve-se examinar, também, a evolução da materialidade nos últimos exercícios, para avaliar se a alocação de recursos orçamentários revela-se crescente, estável ou decrescente. Esse movimento pode demonstrar alteração de importância da intervenção governamental examinada.

Nesse contexto, os programas e as ações que receberem a chancela de relevantes serão submetidos à análise de risco. Aqueles que não demonstrarem relevância serão excluídos do rol de possibilidades de realização de auditoria de desempenho.

⁶ Geração de empregos, comércio exterior, educação de jovens e adultos, atenção básica à saúde, saneamento, habitação, transferência de renda, reforma agrária, ciência e tecnologia, agricultura e pecuária, micro e pequenas empresas, preservação e conservação ambiental, energia elétrica, petróleo e gás, transporte rodoviário, ferroviário e hidroviário, e recursos hídricos (BRASIL, 2003b).

5.2 RISCO

A OAG conceitua risco como “a expressão da probabilidade de ocorrência e do impacto de eventos futuros incertos que têm potencial para influenciar o alcance dos objetivos de uma organização” (*apud* TCU, 2003a, p. 3). Relativamente à gestão de programas, entende-se por risco qualquer situação que pode afetar a capacidade de o programa ou a ação atingir seus objetivos. Nesse contexto, os riscos revelam oportunidades de melhoria de desempenho, pois cabe à auditoria identificar as vulnerabilidades e as deficiências da gestão pública e indicar medidas saneadoras.

Os fatores de risco podem ser classificados em três categorias: estratégicos, de conformidade e operacionais.

Os riscos estratégicos são associados à concepção dos programas e das ações. São focados em questões relacionadas ao planejamento do Governo (COCURULLO, 2003). Essa modalidade de risco é oriunda dos seguintes fatores: demanda potencial inferior à demanda efetiva, inexistência de critérios objetivos de seleção de beneficiários, insuficiência de recursos orçamentários e financeiros, inexistência de fontes de financiamento estáveis, contingenciamento de recursos orçamentários e inexistência de critérios objetivos para a distribuição de recursos.

Os riscos de conformidade relacionam-se à habilidade dos gestores e executores do programa em cumprir as normas legais e regulamentares (COCURULLO, 2003). Enquadram-se nessa modalidade de risco a inobservância dos critérios de seleção de beneficiários, a inobservância dos critérios para distribuição de recursos, a inexistência de mecanismo de controle social e, no caso de execução descentralizada, a ausência de instrumentos de supervisão e controle.

Os riscos operacionais referem-se à capacidade de o gestor operar e controlar seus processos principais de maneira previsível e pontual (COCURULLO, 2003). Integram essa modalidade de risco a baixa cobertura, a inexistência de mecanismos adequados de avaliação e monitoramento, a inexistência de mecanismos de coordenação, a inexistência de indicadores de desempenho válidos, precisos e de qualidade, a insuficiência ou a indisponibilidade de informações gerenciais abrangentes e confiáveis e o não-atendimento das metas físicas previstas no PPA.

Dessa forma, os programas e as ações que se enquadrarem em um ou mais grupo de risco serão submetidos a exame de viabilidade. Aqueles que não demonstrarem risco serão considerados inaptos para realização de auditoria de desempenho. A exemplo do que ocorre com a avaliação de relevância, a caracterização dos fatores de risco deve ser suficientemente justificada por meio de evidências.

"Relativamente à gestão de programas, entende-se por risco qualquer situação que pode afetar a capacidade de o programa ou a ação atingir seus objetivos. Nesse contexto, os riscos revelam oportunidades de melhoria de desempenho, pois cabe à auditoria identificar as vulnerabilidades e as deficiências da gestão pública e indicar medidas saneadoras."

6. VIABILIDADE DE AUDITORIA

A viabilidade consiste em determinar a possibilidade de se realizar a auditoria de desempenho proposta, bem como a possibilidade de ela contribuir para a melhoria do funcionamento da administração pública. A auditoria somente é viável quando o programa ou ação apresentar elementos que permitam avaliar sua economia, eficiência e efetividade e quando a instituição de controle dispuser de recursos suficientes para a realização do trabalho. Esse critério reflete a capacidade da auditoria agregar valor à prestação de serviços pelo Estado.

A possibilidade de a auditoria contribuir para a melhoria do funcionamento de um programa ou ação resulta de determinadas características da intervenção estatal. São elas: continuidade, disponibilidade de dados relativos ao desempenho e inexistência de avaliação recente.

Tendo em vista que a auditoria de desempenho empreendida por EFS tem por objetivo contribuir para o aperfeiçoamento da administração, não se justifica avaliar programas e ações que deixaram de ser executados ou que se encontram na iminência de serem descontinuados. Assim, somente os programas e as ações em operação e sem indícios de descontinuidade apresentam viabilidade para auditoria de desempenho. Consistem indícios de descontinuidade a inexistência de alocação de recursos orçamentários, a proximidade do encerramento da vigência de projeto, a desmobilização da equipe de gestão e a deliberação do Governo nesse sentido.

Superada essa questão, deve-se examinar se o tempo de existência do programa ou da ação é suficiente para produzir resultados e se esses resultados podem ser avaliados, especialmente, em razão da disponibilidade, abrangência e confiabilidade de dados de desempenho da intervenção estatal em exame. A inexistência desses elementos desaconselha a realização de auditoria de desempenho. Todavia, se os dados indisponíveis puderem ser obtidos a partir de outras fontes, então, a auditoria revela-se viável.

Com a edição do Decreto nº 5.233, de 6 de outubro de 2004, o gerente do programa passou a ter, entre outras, as responsabilidades de “monitorar e avaliar a execução do conjunto das ações do programa”, “elaborar o plano gerencial do programa, que inclui o plano de avaliação” e “validar e manter atualizadas as informações do desempenho físico das ações, da gestão de restrições e dos dados gerais do programa” (art. 4º, incisos II, VI e VII). Dessa forma, a indisponibilidade de dados de desempenho configura infração àquela norma. Assim, a inexistência desses dados requer que o Tribunal determine a coleta, o registro e a análise dos dados de desempenho do programa (BRASIL, 2002, art. 250, II).

Deve-se, ainda, afastar a realização de auditoria de desempenho em programa ou ação recentemente avaliado pelo Tribunal, de forma a aumentar a utilidade da atuação do TCU. Conhecer as avaliações produzidas por órgãos de controle, institutos de pesquisa, universidades e organismos internacionais, bem como suas conclusões, permite que a escolha de auditorias de desempenho seja direcionada a áreas ainda não suficientemente estudadas, de forma a ampliar a utilidade do trabalho.

Finalmente, o exame de viabilidade deve avaliar se o Tribunal dispõe de recursos técnicos, financeiros e humanos suficientes para a execução da auditoria. A insuficiência de recursos pode comprometer a qualidade do trabalho ou, até mesmo, inviabilizar sua realização. Constatada essa situação, cabe ao TCU adotar as medidas necessárias para superar essa restrição em seleção futura.

Nesse sentido, apenas os programas e as ações que demonstrarem viabilidade são considerados elegíveis para realização de auditoria de desempenho, podendo integrar o plano de fiscalização correspondente.

7. PLANO BIENAL DE FISCALIZAÇÃO DE DESEMPENHO

A etapa final do processo de seleção destina-se a escolher auditorias de desempenho a serem realizadas no biênio seguinte. O ponto de partida dessa escolha é o rol de programas e ações integrantes das áreas definidas como prioritárias pelo Tribunal e portadores de relevância, risco e viabilidade.

O plano de fiscalização de desempenho deve contemplar todas as áreas de atuação prioritária do biênio e conformar-se à capacidade técnica e operacional da instituição. O planejamento aplica-se a todas as unidades técnico-executivas do Tribunal e reúne as fiscalizações a serem realizadas pela Seprog, isoladamente ou em conjunto com outras unidades da sede ou dos estados, e pelas demais secretarias de controle externo do TCU. Dessa forma, mesmo as auditorias realizadas sem a intervenção da unidade especializada contribuirão para a formar uma visão sistêmica de determinada área de atuação estatal.

Propõe-se, então, que a escolha das auditorias resulte de painel envolvendo o presidente, os relatores das contas do Governo e das listas de unidades jurisdicionadas, os dirigentes e os auditores de desempenho do TCU. Nesse painel, deverão ser apresentadas sinopses dos programas e ações pré-selecionados, incluindo as evidências que fundamentam a indicação de relevância e risco, com vistas a subsidiar a decisão desses *stakeholders*. Nesse modelo, a escolha decorre da persuasão racional desses atores, que devem escolher, entre os programas e ações elegíveis, aqueles que integrarão a proposta de plano bienal de fiscalização de desempenho.

A proposta desses *stakeholders* deve ser consolidada pela Seprog e submetida à aprovação do Plenário, por intermédio da Presidência, em procedimento semelhante ao adotado para aprovação dos planos gerais de fiscalização (BRASIL, 2002, art. 244).

Deve-se considerar, ainda, que o plano de fiscalização de que trata o art. 244 do Regimento Interno, que contempla as auditorias de desempenho e de conformidade, tem vigência semestral. Assim, é necessário que o plano bienal de fiscalização de desempenho seja desdobrado, na época oportuna, nos planos gerais de fiscalização.

8. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A crescente demanda da sociedade por maior eficiência na prestação de serviços públicos exige que o Tribunal, além de combater a corrupção, o desvio e a fraude na gestão dos recursos públicos, intensifique sua atuação na avaliação de desempenho de programas e ações governamentais. De igual sorte, o vetor eficiência deve pautar a atuação do Tribunal.

Nesse contexto, buscou-se apresentar subsídios para a implementação de um modelo de seleção de auditorias de desempenho que permita avaliar programas e ações relevantes para o Governo e a sociedade e com elevada oportunidade de melhoria, segundo critérios de relevância, risco e viabilidade. Além disso, o modelo proposto viabiliza o planejamento bienal das fiscalizações de desempenho e possibilita sua integração com os planos gerais de fiscalização, a análise das contas do Governo da República e o planejamento estratégico do Tribunal.

9. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BARRETO, José Anchieta Esmeraldo. Avaliação: mitos e armadilhas. *Ensaio: revista de avaliação e políticas públicas em educação da Fundação Cesgranrio*, Rio de Janeiro, v.1, nº 1, p. 45-54, out./dez. 1993.
- BARZELAY, Michael. Instituições centrais de auditoria e auditoria de desempenho: uma análise comparativa das estratégias organizadas na OCDE. In: BRASIL. Tribunal de Contas da União. *O controle externo e a nova administração pública: uma visão comparativa*. Brasília: TCU, 2002.
- BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*: atualizada até a Emenda Constitucional nº 45, de 8/12/2004 ... 35. ed. atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2005.
- _____. *Decreto nº 5.233, de 6 de outubro de 2004*. Estabelece normas para a gestão do Plano Plurianual 2004-2007 e de seus programas e dá outras providências. Disponível em <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 13 out. 2004.
- _____. Tribunal de Contas da União. *O Tribunal de Contas da União na Constituição da República Federativa do Brasil, sua lei orgânica e seu regimento*. Brasília: TCU, 2003.
- _____. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. *Manual técnico de orçamento MTO-02*. Brasília: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, 2003. Disponível em <<http://www.planejamento.gov.br/>>. Acesso em: 12 abr. 2004.
- _____. Presidente (2004-2007 : Luiz Inácio Lula da Silva). *Plano Plurianual 2004-2007: mensagem presidencial*. Brasília, 2003. Disponível em <<http://www.planejamento.gov.br/>>. Acesso em: 7 jan. 2004.
- _____. Tribunal de Contas da União. *Resolução nº 140, de 13 de dezembro de 2000*. Dispõe sobre a estrutura e competências das unidades da Secretaria do Tribunal de Contas da União. Disponível em: <<http://intranet.tcu.gov.br/>>. Acesso em: 22 abr. 2003.
- _____. _____. Secretaria Adjunta de Fiscalização. *Roteiro de aplicação da metodologia de análise de risco*. Brasília: TCU, ADFIS, 2003. Mimeografado.
- _____. _____. Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo. *Orientações estudo de viabilidade 2003. doc*. Brasília, 2003. 1 arquivo. Documento do Microsoft Word.
- _____. _____. Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo. *Relatório revisado v2.doc*. Brasília, 2004. 1 arquivo. Documento do Microsoft Word.
- CASTRO, Jorge Abrahão de; MIRANDA, Raul; GRASSI, Adalberto. *Metodologia para descrição e caracterização da política social*. Brasília, 2002. Mimeografado.
- COHEN, Ernesto; FRANCO, Rolando. *Avaliação de projetos sociais*. 4.ed. Petrópolis: Vozes, 1993.
- COCURULLO, Antonio. Risco e auditoria. Brasília: TCU, [2003]. Apostila do curso de Pós-graduação em Controle Externo.
- INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (INTOSAI). *Implementation guidelines for performance auditing: standards and guidelines for performance auditing based on INTOSAI's auditing standards and practical experience*. Stockholm: INTOSAI, 2004. Disponível em: <<http://members.magnet.at/intosai/Level3/Guidelines/3_AudStandComm/3_ImplGPerfAud_E.pdf>>. Acesso em: 8 jun. 2005
- OFFICE OF THE AUDITOR GENERAL OF CANADA. *Manual on value-for-money audit*. Ottawa: OAG, 2003. Disponível em: <<http://www.oag-bvg.gc.ca/>>. Acesso em: 26 abr. 2004.
- ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. *Evaluation and aid effectiveness: glossary of key terms in evaluation and results based management*. Paris: OECD Publications, 2002.

