

---

# AUDITORIA EM PROGRAMAS GOVERNAMENTAIS E OS TRIBUNAIS DE CONTAS NO BRASIL

---

Inaldo da Paixão Santos Araújo<sup>1</sup>

*“... tudo é composto de mudança.”  
(Heráclito)*

Entre as diversas incertezas que pairam sobre a sociedade nesta virada de milênio, a unanimidade é que nunca vivenciamos um período com tantas inovações, com inúmeras transformações processadas em tão pouco tempo.

De fato, o século XX foi considerado como um - ou por que não dizer - o mais revolucionário de todos. Afinal, nos dias atuais, um modesto cidadão possui alguns privilégios que muitos imperadores da história jamais sonharam possuir. Corroborando esse entendimento, em pesquisa realizada pela revista Super Interessante<sup>2</sup> da Editora Abril foram selecionadas as 10 maiores invenções do último milênio. Delas, 06 se verificaram justamente nesse século<sup>3</sup>. Isso é fato.

Assim, nesse contexto social, a simples, porém célebre frase do pré-socrático Heráclito apresentada na epígrafe, retrata a essência desse século e a própria natureza humana, pois todo processo de evolução da humanidade decorre da sua capacidade de mudar e de se adaptar às novas exigências. Pois, como já bem o disse Charles Darwin, *“não é a espécie mais forte ou a mais inteligente que sobrevive e sim aquela que mais rapidamente se adapta às mudanças”*.

---

<sup>1</sup> Auditor de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado da Bahia, Substituto de Conselheiro, Professor Universitário e Mestrando em Contabilidade. Autor dos livros Introdução à Auditoria, Introdução à Contabilidade, Introdução à Contabilidade Governamental e Introdução à Auditoria Operacional.

<sup>2</sup> Edições 11 e 12 do Ano 13.

<sup>3</sup> A lista das invenções é a seguinte:

ANO	INVENÇÃO	ANO	INVENÇÃO
1150	Universidade	1928	Antibiótico
1202	Algarismos arábicos no Ocidente	1946	Computador
1454	Imprensa	1953	DNA
1751	Eletricidade	1969	Viagem à lua
1905	Teoria da Relatividade	1997	Clonagem

Partindo-se dessa premissa, podemos afirmar que sempre é tempo de mudar, sempre se faz necessário inovar, não importando qual o setor de nossa atuação, qual seja a nossa atividade.

Atualmente, todos devem estar atentos e conectados a essa nova realidade. A organização que não transformar o seu produto para atender às novas exigências de mercado e sociais, certamente estará fadada a desaparecer.

É justamente nesse ambiente de transformação que a administração pública brasileira nos últimos anos tem tentado, ainda que algumas vezes de forma incipiente, adaptar-se a essa nova realidade.

Pontualmente, podemos destacar o processo de reforma orçamentária a partir do exercício financeiro de 2.000, proporcionada pelo advento do Decreto nº 2.829, de 29 de outubro de 1998 do Governo Federal e da Portaria nº 042, de 14 de abril de 1999 do Ministério do Planejamento e Orçamento - MPO.

Entre os macros objetivos dessa reforma, podemos enfatizar a tentativa de tornar a administração pública menos burocrática e mais gerencial, em face da observância de dois princípios fundamentais: problematizar a realidade a ser transformada e cobrar resultados, aqui entendidos, respectivamente, como sendo a necessidade de se identificar realmente os anseios da comunidade e de prestar contas sobre quais foram efetivamente os benefícios gerados aos cidadãos, contribuinte ou não. É, em síntese, a prática fiel da *accountability*<sup>4</sup>.

Para tornar essa proposta exequível, necessário se fez integrar, em módulo único, o orçamento anual com o plano plurianual de investimento. O plano deve terminar com os programas<sup>5</sup> (aqui entendidos como um conjunto de ações voltadas a atender um objetivo público) de governo e o orçamento deve iniciar-se com esses mesmos programas.

Portanto, a ênfase agora são os programas governamentais, que deverão ser concebidos com características próprias de cada esfera governamental (União, Estados e Municípios) e deverão apresentar os seguintes requisitos, nos moldes preconizados no art. 2º do Decreto nº 2.829/98:

- Objetivo;
- Órgão responsável;
- Valor global;
- Prazo de conclusão;
- Fonte de financiamento;
- Indicador que quantifique a situação que o programa tenha por fim modificar;
- Metas correspondentes aos bens e serviços necessários para atingir o objetivo;
- Ações não integrantes do Orçamento Geral necessárias à consecução do objetivo;
- Regionalização das metas.

<sup>4</sup> Sobre *accountability*, ver nosso livro Introdução à Auditoria Operacional. FGV, Rio de Janeiro: 2001, 136p.

<sup>5</sup> Consoante a Portaria nº 42/99 do MOP, um programa representa o: "*Instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no Plano Plurianual.*"

Ao serem atendidos esses requisitos, o orçamento transforma-se em instrumento de planejamento que permite a avaliação dos resultados efetivamente alcançados, pois como assinala o Conselheiro Presidente do Tribunal de Contas do Estado da Bahia Dr. Adhemar Martins Bento Gomes em suas Diretrizes para uma Gestão Inovadora no Biênio 2000/2001, *“os programas governamentais constituem a melhoria para se identificar as compatibilizações, as contradições e as complementariedades das ações de governo”*.

Mas, qual o papel dos Tribunais de Contas nessa nova proposta? Afinal, por mais moderno que seja o processo, ainda não inventaram um substituto para o controle.

É sabido que a responsabilidade primária pela avaliação dos resultados dos programas é da administração. O papel fundamental dos Tribunais de Contas é examinar se essa avaliação está sendo feita de forma adequada e verdadeira. Ou seja, é verificar se os resultados efetivamente declarados estão sendo realmente alcançados. Frise-se que não somente o resultado pretendido, mas sim o resultado verdadeiro, o resultado efetivo, o resultado sentido pelo cidadão.

Torna-se oportuno lembrar que a necessidade de avaliação das ações governamentais não é nova. A própria Constituição Federal, em seu artigo 74, preconiza que os Poderes Legislativo, Judiciário e Executivo deverão manter sistema integrado de controle interno com a finalidade, entre outras, de:

- *“ avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;*
- *comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal....”*

Mas para atender a essa nova missão é necessário implantar mudanças, inovações no processo das auditorias realizadas pelas instituições de controle, pois nos últimos anos, os exames de auditorias têm sido realizados por esses órgãos de Controle Externo, via de regra, tendo como eixo central os Ministérios, as Secretárias, Órgãos e Entidades que executam a ação governamental, sem uma devida atenção para os resultados efetivamente alcançados.

Verifica-se, desse modo, que a ênfase está voltada para quem executa os gastos públicos, e não efetivamente para como esses gastos são realizados e com quais objetivos.

Esse modelo tradicional atendeu e atende às necessidades de se cumprir o mandamento constitucional de apreciar e julgar contas. Contudo, a pergunta que deve ser feita é se atenderá às necessidades de um Estado menos burocrático e gerencial? Um Estado que adota como princípio constitucional a eficiência (CF, art. 37)? Evidentemente, urge mudanças, pois o enfoque auditorial para atender a esse novo “modelo” de Estado carece de inovações estruturais, tecnológicas e humanas.

Neste trabalho, estritamente de caráter introdutório, limitar-nos-emos, apenas, às inovações estruturais, deixando as outras para novos estudos ou para aqueles que desejem compartilhar a messe, que continua sendo grande e poucos continuam sendo os operários dispostos a cumpri-la.

Não obstante a prática atual, a auditoria moderna, na forma conceituada pelo artigo 8º da Lei Complementar nº 005/91 – Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado da Bahia - preconiza a necessidade de realização de auditoria em programas governamentais, se não vejamos:

“Consiste no exame objetivo, isento da emissão de juízos pessoais imotivados, sistêmico e independente, das operações orçamentárias, financeiras, administrativas e de qualquer outra natureza, objetivando verificar os resultados dos respectivos programas, sob os critérios de legalidade, legitimidade, economicidade e razoabilidade, tendo em vista sua eficiência e eficácia.” (*Grifamos*)

As auditorias em programas governamentais proporciona grandes benefícios, tais como:

- avaliar efetivamente o resultado das ações governamentais e
- contribuir para o aprimoramento da *accountability*.

De fato, a partir do Orçamento 2000 os Estados, seguindo o modelo da União, modificaram a sua sistemática de concepção e elaboração da proposta orçamentária, passando a dar ênfase aos programas governamentais, resgatando a essência do orçamento-programa originalmente concebido pela Lei Federal nº 4.320/64, bem como estabelecendo condições para que esses sejam avaliados no que tange aos aspectos de economia, eficiência e eficácia.

Logo, é natural que a inovação no processo orçamentário acarrete aos Tribunais de Contas um repensar da sua prática e forma de examinar os gastos públicos. Não se trata de apenas criticar o modelo vigente ou apenas mudá-lo por modismo – se assim for, não vingará –, mas sim, de adaptá-lo às novas exigências de um Estado gerencial e de uma sociedade crítica e democrática.

Baseados em proposta orçamentária, podemos classificar os gastos públicos em grandes linhas de ação:

- Institucional;
- Social;
- Infra-estrutura;
- Economia;
- Encargos Gerais do Estado.

É oportuno frisar que essa classificação está em perfeita sintonia com a estratégia do Governo do Estado da Bahia para os próximos quatro anos, consolidada no Plano Plurianual 2000, que está compatível com a proposta orçamentária para o exercício financeiro de 2000, conforme demonstramos no quadro a seguir:

• Institucional	• Aprofundar e Consolidar a Modernização do Estado • Previdência
• Social	• O Salto de Qualidade na Vida dos Baianos
• Infra-estrutura	• Crescer, Desconcentrar e Diversificar: Uma Estratégia de Desenvolvimento Equilibrada
• Economia	• Promover a Expansão das Atividades Produtivas
• Encargos Gerais	• Transferências constitucionais e serviço da dívida

Como se pode observar, toda ação governamental está centrada em cinco áreas de ação. Portanto, necessário se faz a redistribuição das competências das unidades responsáveis pela auditorias dos Tribunais, em conformidade com as áreas mencionadas, levando-se em consideração a complexidade da área social, que poderia ser acompanhada por duas unidades. Aliado a isso, necessário se faz também incluir o exame das receitas públicas como competência de uma das unidades.

Quando da seleção dos programas governamentais a serem auditados, os Tribunais deverão dar preferência aos programas prioritários do governo, considerando principalmente os critérios de importância estratégica para o desenvolvimento e o alcance social de volume de investimentos.

Assim, conforme preceitua o artigo 50 da Resolução Regimental do Tribunal de Contas do Estado da Bahia, os critérios que podem ser seguidos para a escolha dos programas são:

- I. volume de investimentos;*
- II. repercussão sobre a economia e sua utilidade social;*
- III. área geográfica abrangida e segmentos sociais atendidos;*
- IV. relação custo/benefício, cronograma de execução e efeitos sobre o perfil da dívida pública;*
- V. conexão com outros programas governamentais;*
- VI. existência de gestores identificados como responsáveis pela execução de diversos programas governamentais.”*

Todavia, não podemos olvidar da competência constitucional do exame das contas dos administradores públicos. Esse deve ser realizado no âmbito das auditorias em programas governamentais, segundo uma ordem de relevância.

Este entendimento coaduna-se com o pensar do saudoso auditor Carlos Vasconcelos Domingues, que em seu último trabalho intitulado “*Do caos ao tao: a (des)ordem criativa. uma proposta de auto-organização das ações do Tribunal de Contas do Estado da Bahia*”, assim preconiza:

*“Nesse quadro coloca-se, ainda, como questão prioritária, a integração da auditoria de programas e da auditoria de contas, cuja solução de transição atualmente adotada, e que constitui uma evolução em relação à situação*

*anterior, merece ser objeto de profunda reflexão visando um novo salto qualitativo. Assim, o caráter formal do atual exame das contas, desvinculado da avaliação dos programas, deve ceder lugar à realização da auditoria de contas no bojo da auditoria de programas. Como essa moderna alternativa encontra obstáculos no atual modelo de organização formal do Estado, cabe ao Tribunal de Contas, ao constatar as dificuldades que encontra no exercício do controle externo em decorrência da adoção do atual modelo, encontrar criativamente a solução adequada, que poderia ser a da integração das equipes de auditoria de programas e de contas.*

*O ideal seria que a Administração Pública eliminasse ou reduzisse o paralelismo de estruturas existentes de órgãos e entidades, de um lado, e programas do outro, o que facilitaria, também, a integração das ações ao âmbito do Tribunal de Contas. Não obstante, seria conveniente que o órgão de controle externo, independente das providências adotadas pela Administração Pública, procurasse soluções criativas para a articulação de suas ações, dentre as quais a integração das auditorias de programas e de contas, com evidentes repercussões positivas sob os aspectos de eficácia e de custos.”*

No que tange à metodologia a ser adotada para examinar os programas governamentais, não há dúvida de que a auditoria integrada abrangerá os aspectos financeiros e operacionais.

Se o modelo aqui proposto será vitorioso, não sabemos, mas, sem dúvida, muito contribuirá para a transparência que é também uma das exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal. É nisso que acreditamos, pois como dizia o poeta Raul Seixas:

*“... Queira. Basta ser sincero e desejar profundo. Você será capaz de sacudir o mundo. Vai... Tente outra vez. Tente. E não diga que a vitória está perdida, se é de batalhas que se vive a vida. Tente outra vez.”*