

Análise do Programa de Modernização do Controle Externo Brasileiro – o Promoex nos Tribunais de Contas

Analysis of the Modernization Program of Brazilian External Control - the Promoex in the Courts of Accounts

Flávia de Araújo e Silva

Mestre em Ciências Contábeis – UFMG
Coordenadora de Contabilidade – Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais
Rua Litargório, 22 – Grajaú – Belo Horizonte-MG
flavia.admin@gmail.com

Poueri do Carmo Mário

Doutor em Ciências Contábeis – USP
Professor Associado da Universidade Federal de Minas Gerais
Professor do Mestrado Profissional em Administração da UNA
Av. Pres. Antônio Carlos, 6627 – Pampulha, Belo Horizonte
poueri@gmail.com

Resumo

A pesquisa analisa os resultados alcançados pelo Programa de modernização do sistema de controle externo dos Estados e Municípios brasileiros (Promoex) entre 2006 a 2013. O Promoex envolveu quase a totalidade dos Tribunais de Contas em uma modernização a partir do diagnóstico realizado em 2002. A partir de uma abordagem documental e descritiva, concluímos que os objetivos do programa foram alcançados por grande parte dos Tribunais de Contas. O avanço se deu no uso de práticas modernas de gestão; no compartilhamento de soluções comuns entre os Tribunais participantes; na ampliação da tecnologia da informação nos processos de auditoria; e na reestruturação das práticas de gestão de pessoas. Contudo, o diagnóstico em 2013 mostra que algumas dificuldades permanecem, como a morosidade na apreciação dos processos de auditoria e a não realização de auditorias financeiras abrangentes.

Palavras-chaves: controle externo; reforma do Estado; gestão pública.

Abstract

This paper verifies the results achieved by the Modernization Program of the external control system of States, Federal District and Municipalities (Promoex), from 2006 to 2013. The Promoex involved almost all Brazilian Courts of Auditors in a modernization process based on a diagnosis from 2002. We departed from a documental and descriptive analysis to conclude that the planned Promoex's objectives were achieved by almost all Courts of Accounts. The advancement covered the use of modern management practices; the collaborative sharing of common solutions adopted by different Courts; enhancement of information technology in the audit processes; and restructuring of human resources practices. However, a diagnosis from 2013 shows that some difficulties remain, such as slowness in the appraisal of the audit processes and the failure to carry out comprehensive financial audits.

Keywords: external control; State Reform; public management.

1 Introdução

A administração pública constantemente passa por mudanças estruturais necessárias para a retomada da credibilidade do Estado e suas crises econômicas, políticas e fiscais (Loureiro, Teixeira e Moraes, 2009). A exigência por serviços de qualidade e por transparência (Corrêa, 2007) tem impulsionado várias reformas de gestão pública ao redor do mundo (Pacheco, 2010). No Brasil, destaca-se o Plano de Reforma do Aparelho do Estado na década de 1990 (BRESSER-PEREIRA; GRAU, 2006) e seu marco institucional para outras reformas nos demais entes da Federação (CORRÊA, 2007).

O Promoex – Programa de modernização do sistema de controle externo dos Estados, Distrito Federal e Municípios brasileiros – é um outro exemplo de tais reformas. O programa realizado entre 2006 a 2013 pretendia fortalecer o sistema de controle externo e apoiar os Tribunais de Contas na implementação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) (BRASIL, 2013c; Loureiro, Teixeira e Moraes, 2009). Os Tribunais de Contas dos Estados, Distrito Federal e Municípios brasileiros são as entidades fiscalizadoras com jurisdição estadual e municipal, cujas competências constitucionais são a apreciação e julgamento (conforme o caso) das contas prestadas pelos administradores públicos.

O Promoex foi uma iniciativa única de modernização do sistema de controle externo brasileiro, com potenciais impactos em todo ciclo orçamentário e financeiro de governos, pela proeminência que os Tribunais de Contas assumem na fiscalização de governos (Moraes, 2006). Por isso já se justifica uma análise dos resultados do programa. O Promoex reuniu cinco áreas que se mostraram deficientes no diagnóstico preliminar realizado nos Tribunais de Contas em 2002: (i) integração externa; (ii) planejamento e controle de gestão; (iii) métodos e processos de trabalho; (iv) tecnologia da informação; (v) estrutura e gestão dos recursos humanos.

Com o fim do programa, o objetivo geral desta pesquisa foi analisar os resultados alcançados pelos Tribunais dentro desse programa. A coleta e análise de evidências foram baseadas em documentos oficiais públicos online, disponibilizados pelos órgãos envolvidos com o programa. Adicionalmente, propôs-se um conjunto de indicadores para serem utilizados em futuros programas semelhantes a serem implementados.

O texto a seguir apresenta cinco seções. Além desta introdução, descrevemos as características dos Tribunais de Contas Brasileiros; seguida dos procedimentos metodológicos. A quarta seção apresenta os resultados do Promoex e terminamos com as considerações finais e sugestões de pesquisas futuras.

2 Instituições Superiores de Auditoria e os Tribunais de Contas

As instituições superiores de controle, em âmbito mundial, têm longa tradição e, em alguns sistemas políticos, existem há vários séculos. O controle se afirma como função específica quando da implantação de instituições independentes da execução administrativa, com foco estrito no controle financeiro-patrimonial (SPECK, 2000).

Este controle, da Administração Pública, pode se dar de diversas formas, como o controle administrativo, político, jurídico, social. Segundo Ribeiro (2002), o controle exercido pelas entidades de fiscalização superiores (Supreme Audit Institutions – SAI) transita por esses diversos tipos de controle. No controle administrativo, a sociedade anseia pelo desenvolvimento do sistema de controle; no controle político, as Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), vinculadas ao Poder Legislativo, dão apoio técnico para o exercício do controle externo dos demais poderes. Já no controle judiciário (apesar de não fazerem parte do Poder Judiciário) as EFS devem repassar informações para o Ministério Público ou o Poder

Judiciário ao encontrarem ilegalidades (destaca-se também a importação de procedimentos judiciais para o âmbito do controle). Por fim, no controle social, as EFS recebem denúncias feitas pelos cidadãos e representações realizadas por autoridades, com intuito de iniciar investigações.

As Entidades Fiscalizadoras Superiores assumem diversas configurações, se desenvolvem nos países de acordo com a cultura e o ordenamento jurídico de cada país e representam, de forma geral, um conjunto das várias formas de se exercer a função controle (RIBEIRO, 2002). O autor destaca dois modelos clássicos: o de Tribunais de Contas e os de Controladorias, cada qual com características próprias.

O modelo Tribunal de Contas, originado na França em 1807, tem uma posição equidistante de ambos os poderes, são órgãos independentes e autônomos para responsabilizar políticos pela regularidade e legalidade da gestão financeira (SPECK; 2000). Ribeiro (2002) acrescenta ainda as seguintes características: processo decisório por colegiado, vitaliciedade de Ministros e Conselheiros, poderes jurisdicionais (instância administrativa), poder coercitivo, procedimentos de fiscalização formais, burocráticos e legalistas. Já o modelo de Controladorias (ou Auditorias-Gerais) opera em mandatos e exerce um controle de caráter opinativo ou consultivo. Tal modelo não possui poderes jurisdicionais e coercitivos (são geralmente vinculados a algum dos Poderes que tenham força coercitiva), com a predominância de decisões monocráticas, adotando técnicas de auditorias similares às das empresas privadas de auditoria (RIBEIRO; 2002).

De acordo com a Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), a principal tarefa de uma entidade fiscalizadora superior é examinar se os recursos públicos estão sendo gastos de forma econômica e eficiente, e em conformidade com as regras e regulamentações existentes (INTOSAI; 2013). Tais entidades seriam idealmente independentes das entidades que são auditadas e protegidas de influências exteriores. Ainda, os métodos de auditoria seriam técnico-científicos e os auditores de qualificação profissional e integridade moral. Segundo Barretto (2004), 27% das entidades-membro da INTOSAI estavam organizadas sob a forma de Tribunal de Contas e a maioria delas (73%), sob a forma de controladoria ou auditoria geral.

Quanto à forma e atuação das SAIs pelo mundo, um ponto que recebe cada vez mais atenção é o uso da auditoria de desempenho. Diferentemente da auditoria tradicional, as auditorias de desempenho, segundo Barzelay (2002), são avaliações de programas governamentais conduzidas de forma similar a uma auditoria. Essa forma de controle é bastante difundida em países de cultura anglo-saxônica e sistema *Common Law* (EUA, Austrália, Reino Unido), focando no controle de políticas públicas e não na primazia do controle ato a ato (KELLES, 2007).

A institucionalização da auditoria de desempenho demanda ajustes na atuação das entidades fiscalizadoras, pois têm predominante atuação nas auditorias de regularidade (BARZELAY, 2002). Tal avanço acarretaria mudanças significativas no trabalho desempenhado pelas entidades fiscalizadoras, em diferentes níveis da organização, incluindo a missão institucional, os procedimentos e o estilo de trabalho (CASTALDELLI JR.; AQUINO; 2011; BARZELAY, 2002).

A evolução observada nas SAIs (de forma geral) em termos de organização, estrutura, competência, padrões de trabalho e divulgação do seu trabalho, seria associada ao movimento da Nova Gestão Pública e por mudanças no ambiente legal, incluindo exigências de maior transparência e *accountability*. Os estudos de Pollit e Bouckaerat (2011) em doze países apontam mudanças significativas na condução da auditoria pública que passa a ter maior enfoque na efetividade. Ainda, a sociedade passou a pressionar a administração pública por mais resultados. Novas estratégias de comunicação também passaram a ser utilizadas pelas

entidades fiscalizadoras para comunicarem seus resultados aos *stakeholders* (GONZÁLEZ; LOPES; GARCIA, 2008).

O Tribunal de Contas da União (TCU) criado em 1953 é uma das 191 entidades superiores de auditoria associadas à INTOSAI. Na esfera subnacional existem 33 Tribunais de Contas: quatro Tribunais dos Municípios dos Estados da Bahia, Ceará, Goiás e Pará; 26 referentes aos Estados da Federação; um do Distrito Federal (estes com jurisdição estadual); e dois Tribunais do Município (capital) do Rio de Janeiro e de São Paulo. Tais Tribunais, juntamente com o TCU, compõem o sistema de controle externo.

Dentre as competências constitucionais dos Tribunais de Contas destaca-se a apreciação das contas prestadas pelos Chefes do Poder Executivo e o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta (Quintal *et. al.*, 2012; BRASIL, 2012). São órgãos da administração direta, possuem autonomia administrativa e possuem decisões colegiadas com poder coercitivo de impor sanções (MORAES, 2006).

Cada Tribunal de Contas brasileiro atua de forma autônoma em relação aos demais, e não é regulado até este momento por um conselho superior. A Criação de um Conselho dos Tribunais de Contas (Projeto de Emenda Constitucional n. 28) geraria certa padronização dos Tribunais de Contas e poderia regular em certa medida o cumprimento dos deveres funcionais dos Conselheiros, Auditores e Representantes do Ministério Público (BRASIL, 2013). Porém, ainda não é uma realidade, atualmente cada Tribunal possui seus procedimentos próprios de gestão, e suas formas específicas de *accountability*.

Por fim, desde a Constituição de 1988, os Tribunais passaram a incorporar competências típicas de auditorias gerais, como: função de ouvidoria, de auditoria, fiscalizações e avaliações operacionais e de políticas governamentais (RIBEIRO, 2002). Segundo Ribeiro (2002, p.65) “esse acúmulo de atribuições, com uma estrutura fixa e com processos de tribunais leva a problemas de tempestividade na condução dos processos”.

3. O Programa Promoex

A Fundação Instituto de Administração (FIA/USP) divulgou em 2002 um diagnóstico dos Tribunais de Contas brasileiros. A pesquisa apontou vários pontos falhos e oportunidades de melhoria na atuação dessas organizações. A pesquisa foi a base para o Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados, Municípios e Distrito Federal (Promoex). O Promoex foi desenvolvido pelo Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG) com recursos do Banco Interamericano de Desenvolvimento – BID (MAZZON; NOGUEIRA, 2002).

O diagnóstico incluía a aspectos de integração externa, planejamento e controle gerencial, procedimento de trabalho, tecnologia de informação e estrutura de recursos humanos. Quanto a integração externa, existia uma baixa integração técnica entre os Tribunais, com uso de soluções diversas e paralelamente adotadas para problemas similares. O que levava inclusive a diferentes interpretações sobre os atos julgados, pois não havia procedimentos e práticas consolidados para os Tribunais. Na questão de gestão, planejamento e controle gerencial eram incipientes nos Tribunais, com baixo envolvimento do corpo técnico. Ainda, observou-se quantificação inexpressiva de objetivos, metas e pontos de controle, e falta de mecanismos de avaliação de desempenho e acompanhamento de ações e investimentos. Tribunais usam seus recursos com custeio, e não em ações de investimento. Quanto aos procedimentos-chave de trabalho, predominava fluxo de trabalho com baixo uso de tecnologia da informação (TI), fragmentação do trabalho, morosidade, estoques físicos de processos, e muitas operações manuais. A tecnologia da informação estava defasada tecnologicamente, tanto em (hardware quanto em software, bem como em política

institucional. Por fim, a gestão de recursos humanos era precária, com problemas de responsabilização de servidores pela realização de tarefas e qualidade de trabalho. A progressão na carreira não estava associada ao mérito.

Também foi realizado um diagnóstico complementar pela Fundação Getúlio Vargas (FGV) contemplando a percepção de representantes da sociedade em geral para o Programa Promoex (BRASIL, 2013b). Este estudo apontou que apenas um terço dos entrevistados considerava o tempo dos serviços prestados pelo Tribunal de Contas “ótimo” ou “bom”, apenas 48% consideram “bons” os julgados do Tribunal, enquanto 24,8% consideram-nos “inadequados” ou “péssimos”. Já a qualificação dos servidores foi apontada como boa em geral, e que a *accountability* dos próprios Tribunais era inadequada. Na pesquisa, a “comunicação de suas atribuições institucionais para os cidadãos” teve a pior média. Por fim, aproximadamente 40% dos entrevistados considera muito baixa a contribuição dada pelo Tribunal de Contas no tocante ao alcance de resultados e na economicidade.

Diante do cenário em 2002/2003, o Programa Promoex propôs que cada Tribunal participante elaborasse um projeto para início em 2006, contemplando objetivos e metas do Programa. Essas metas e atividades previstas estão agrupadas em dois componentes: Nacional e Local (BRASIL, 2013c). Um **Componente Nacional**, executado pelo MPOG e pelos Tribunais, com a colaboração da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON) e do Instituto Rui Barbosa (IRB), é subdividido em três subcomponentes que se encontram detalhados no Quadro 1. E um **Componente Local**, executado pelos Tribunais, subdividido em seis subcomponentes, que se encontram detalhados no Quadro 1.

Quadro 1 – Metas estratégicas Promoex – Componentes Nacional e Local

Subcomponente	Meta
1 Componente Nacional	33 Tribunais de Contas cooperando em rede
1.1 Desenvolvimento de vínculos interinstitucionais entre os Tribunais de Contas e destes com o Governo Federal;	17 Tribunais de Contas interligados à Rede Nacional dos Tribunais de Contas e integrados ao Portal coordenados pelo IRB e ATRICON até o final da execução dessa fase do Programa.
1.2 Redefinição dos procedimentos de controle externo com ênfase no cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal	14 dos 28 conceitos e procedimentos selecionados pelo Fórum dos Tribunais de Contas (referentes à LRF e a outros gastos públicos) harmonizados/redesenhados e implantados até o final da execução dessa fase do Programa.
1.3 Desenvolvimento de políticas e gestão de soluções compartilhadas e cooperação técnica	11 Tribunais de Contas com soluções técnicas compartilhadas até o final da execução dessa fase do Programa.
2 Componente Local	
2.1 Desenvolvimento de vínculos com Poderes e instituições dos três níveis de governo e com a sociedade	06 ações de interação/articulação com os Poderes, Ministério Público, cidadãos e/ou sociedade organizada promovidas, até o final da execução dessa fase do Programa.
2.2 Integração dos Tribunais de Contas ao ciclo de gestão governamental	2 auditorias para avaliação de programa de governo realizadas até o final da execução dessa fase do Programa.
2.3 Redefinição das metodologias, técnicas e procedimentos de controle externo;	4 processos de trabalho finalísticos do Tribunal redesenhados até o final dessa fase de execução do Programa.
2.4 Planejamento estratégico e modernização administrativa;	1 planejamento estratégico criado e implantado e/ou revisado até o final da execução dessa fase do Programa.
2.5 Desenvolvimento de política e de gestão de tecnologia da informação;	1 Planejamento estratégico de TI criado e implantado até o final da execução dessa fase do Programa.
2.6 Adequação da política e gestão de pessoal.	1 política de Recursos Humanos definida

Fonte: Relatório de Progresso 1º. Semestre de 2012 – Quadro V – Execução física por Subcomponentes Nacionais e Locais

A implementação do Programa foi realizada por meio de Planos de Trabalhos aprovados (Projetos revisados anualmente) dos sub-executores (cada Tribunal participante) e na programação de atividades da Direção Nacional do Programa (BRASIL, 2013c).

As medições dos indicadores foram consolidadas pela Direção Nacional do Programa Promoex por meio dos relatórios de Progresso físico/financeiro semestrais de cada um dos Tribunais participantes e foram compilados num Relatório Final no ano de 2013, ano em que se encerrou o Programa.

4 Metodologia

A pesquisa segue uma abordagem descritiva, segundo delineamento de Triviños (2007), para descrever os fatos e os fenômenos para compreender como esse processo se desenvolveu. A população é composta pelos Tribunais de Contas dos Estados e Municípios brasileiros participantes do Promoex. As evidências foram extraídas de documentos, entre eles o relatório de Progresso do primeiro e segundo semestres de 2013 (Relatório final) do Programa Promoex a principal fonte de informações e evidências (MARTINS; THEÓPHILO, 2009). O referido relatório foi disponibilizado pela Direção Nacional do Programa que pertence ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão.

Considerando o cenário inicial (antes do Programa Promoex) como aquele apresentado pelo diagnóstico dos Tribunais realizado em 2002, essa pesquisa analisou o cenário pós Promoex, ou seja, os resultados alcançados pelos Tribunais com o Programa encerrado em setembro de 2013.

A pesquisa foi desenvolvida em quatro etapas. Primeiro, procedeu-se um levantamento das medições dos indicadores propostos no Marco Estratégico do Promoex, dos subcomponentes 2.1 a 2.6 do componente local “Modernização dos Tribunais de Contas dos Estados, Distrito Federal e Municípios”, que se encontram no Relatório Final do Promoex com intuito de verificar quantos Tribunais cumpriram as metas estipuladas; o referido relatório foi compilado pela Direção Nacional do Promoex e encaminhado em 27 de dezembro de 2013 ao BID, composto por quatro sessões: Apresentação, Situação geral do Programa, Execução Física e Financeira e a Conclusão, que destaca os principais resultados. O relatório contém um quadro consolidado que apresenta detalhes sobre as ações executadas em cada um dos Tribunais participantes.

Segundo, fez-se a análise crítica dos indicadores do Promoex no que tange à evidenciação do resultado e efetividade do programa. Terceiro, fez-se a identificação de ações para sustentabilidade dos produtos gerados após o término do Programa. Por fim, analisou-se a situação dos Tribunais de Contas após encerramento do Promoex: foram consultadas fontes documentais de diagnósticos e indicadores realizados em 2013 e em 2015. O diagnóstico de 2013 é o feito no Programa de Avaliação da Qualidade e Agilidade do Controle Externo, e o de 2015 se trata dos indicadores da autoavaliação dos Tribunais constante do Programa Qualidade e Agilidade dos Tribunais de Contas (QATC) (materiais disponíveis no *site* da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas – Atricon).

5 A implantação do Promoex e suas metas

Inicialmente composto por 32 dos 33 Tribunais de Contas, o Promoex foi concluído contando com participação de 27 Tribunais de Contas (BRASIL, 2013c). No componente nacional, o indicador “tempo médio entre a autuação do processo e sua deliberação final”, cuja meta era a redução anual de 5% nesse tempo médio, não foi medido por grande parte dos Tribunais, conforme apontamento a seguir:

Somente 13 Tribunais efetuaram essa medição. As contratações para o redesenho de processos de trabalho tardaram acontecer, em função da fragmentação inicial das parcelas de repasse e das dificuldades enfrentadas na assimilação das regras de licitação do BID, que causaram demora da execução dos recursos e, conseqüentemente, na apresentação das prestações de contas para o recebimento das próximas transferências (BRASIL, 2013c).

O problema da morosidade na tramitação dos processos e decisões parece ser uma questão marcante no sistema de controle externo brasileiro, também apontada por Ribeiro (2002). Todas as metas físicas do componente nacional (presentes no Quadro 1) foram cumpridas (BRASIL, 2013c):

- a) Todos os 33 Tribunais de Contas encontravam-se cooperando em rede; dentre os benefícios alcançados, segundo o relatório, foi destacada a integração dos servidores e membros dos Tribunais de Contas, possibilitando troca ágil de informações, nivelando e agregando conhecimentos técnicos;
- b) Dezesete Tribunais de Contas integram o Portal Nacional dos Tribunais de Contas e enviam dados de gestão fiscal dos Estados e Municípios por meio do Sistema de Acompanhamento da Gestão Fiscal, permitindo que os cidadãos tenham conhecimento da execução dos recursos públicos pelos governos estaduais e municipais;
- c) 28 pontos de controle da LRF foram amplamente debatidos por meio de fóruns de discussão e grupos de trabalho, e 26 foram harmonizados entre os técnicos dos Tribunais, possibilitando: padronização de conceitos e metodologias, eliminação de discrepâncias de entendimentos na aplicação da LRF, possibilidade de consolidação de cálculos e análises relativas ao cumprimento da LRF;
- d) 21 Tribunais estão compartilhando soluções técnicas de TI e outros tipos, como a elaboração e implementação do planejamento estratégico, de sistemas de captura eletrônica de contas, de processos de análises de contas de governo e de atos de pessoal, gerando como benefícios: adoção de melhores práticas já testadas por outros Tribunais de Contas e redução nos custos das soluções desenvolvidas.

O Programa atingiu o objetivo esperado de interação entre os Tribunais e destes com o governo federal, contornando possivelmente problemas de integração como os identificados por Fernandes (2003). Formou-se uma rede de relacionamentos entre o corpo técnico dos Tribunais e houve compartilhamento de soluções diversas. A pesquisa de Silva, Martins e Ckagnazaroff (2013) sobre o Grupo de Planejamento Organizacional (GPL) formado por servidores dos Tribunais de Contas corrobora com o resultado apresentado no Relatório Final do Promoex ao destacar que:

A interação que os representantes dos Tribunais passaram a ter após os encontros do grupo foi um ponto de mérito destacado por todos os membros do GPL entrevistados. Trata-se de um resultado de difícil mensuração, em termos de avaliação dos resultados do Programa Promoex, mas de vital importância para os servidores que fazem parte dessas organizações. Verificou-se que os avanços alcançados por essas áreas utilizando uma atuação conjunta e considerando valores como eficiência e efetividade, dificilmente seriam realizados caso estas instituições continuassem a atuar de forma isolada.

Analisando os apontamentos ora apresentados, verifica-se também que há indícios de que o primeiro ponto de falha diagnosticado pela FIA/USP (integração externa) que apontava baixa integração entre os Tribunais de Contas, levando a desenvolvimento de soluções paralelas e inexistência de procedimentos e práticas consolidados, foi superado. Partindo para

análise das demais metas estipuladas, verifica-se que 57% dos Tribunais participantes cumpriram 100% das metas do Promoex, sendo que alguns deles ultrapassaram as mesmas, conforme apresentado a seguir (Brasil, 2013c):

- a) Foram realizadas 675 ações de interação entre os Poderes, Ministério Público, cidadãos/sociedade organizada; as ações encontram-se fundamentadas em termos formais assinados entre as partes, o que permite a continuidade das mesmas; a relação com os cidadãos foi intensificada, com abertura a visitas escolares, realização de eventos, divulgação de resumos dos resultados das auditorias e dos julgamentos das contas, e criação de ouvidorias; entretanto, cinco Tribunais de Contas não cumpriram a meta;
- b) Foram realizadas 235 auditorias operacionais pelos Tribunais de Contas, criando uma cultura desta modalidade de auditoria no âmbito do controle externo e base para continuidade desse procedimento; pode-se constatar uma mudança em curso na forma como o controle externo é exercido pelos órgãos de controle em todo o mundo: uma função mais focada no acompanhamento dos gastos públicos para avaliar a qualidade e os resultados do programa. Dessa forma, o cerne da questão passa a ser o desempenho da gestão pública e não o formalismo estrito (ARANTES; ABRÚCIO; TEIXEIRA, 2005; BARZELAY, 2002; Moraes, 2006; Quintal, et. al., 2012).
- c) 217 processos foram redesenhados, seja por alteração no fluxo ou informatização; para garantir a melhoria nos processos de trabalho dos Tribunais de Contas, os redesenhos foram formalizados por meio de Resoluções e/ou inseridos nos planejamentos estratégicos de cada órgão; entretanto, não foi cumprida por cinco TC. Observou-se que a dificuldade para efetuar o redesenho de processos, principalmente no setor público, é trazida por vários autores desse ramo, como destacam Santos, Santana e Alves (2012) quando apontam que as organizações públicas precisam mudar de forma radical suas estruturas e seus sistemas corporativos para implementar os conceitos e práticas da gestão de processos de forma satisfatória. Outro ponto a se levantar é que a maior parte dessas organizações estava fazendo contratação de empresa de consultoria para auxiliar na condução dos trabalhos, o que pode ter “entrevado” a conclusão desta meta, tendo em vista a demora na conclusão de um processo de contratação no setor público.

Já a meta de implementação do planejamento estratégico de TI não foi cumprida por dois Tribunais: um deles alegou que o montante planejado para execução deste produto foi inferior aos valores de propostas obtidas no mercado local. Em relação à meta “ter um planejamento estratégico criado e implantado”, cumprida por todos os Tribunais cujas informações foram disponibilizadas, cabe ressaltar que esse resultado se deu também pelo esforço conjunto de um grupo de servidores do corpo técnico desses Tribunais que faziam parte do Grupo de Planejamento Organizacional/Promoex que se encontravam periodicamente para discutir a temática do planejamento estratégico, conforme apontado nos estudos de Silva, Martins e Ckagnazaroff (2013).

As metas planejadas no Promoex foram cumpridas em grande parte dos Tribunais, depreendendo-se que houve esforços para modernização no sistema de controle externo no que tange: ao uso de práticas de gestão que, há certo tempo atrás, somente eram verificadas na iniciativa privada; à interação entre as instituições para compartilhamento de soluções comuns; ao uso mais intensivo da TI nos processos de trabalho; às práticas de gestão de pessoas, etc. Analisando um dos indicadores que se relaciona ao objetivo de ampliar as auditorias de resultados, visando ampliar a qualidade e efetividade do planejamento de

governo, verifica-se um início de mudança de orientação da atuação dos Tribunais de Contas para o foco em resultados.

Entretanto, o simples cumprimento das metas ora descritas é insuficiente para determinar se o sistema de controle externo brasileiro de fato foi modernizado e se os pontos de deficiência diagnosticados em 2002 foram sanados. Para tanto, será verificado nas próximas sessões quais foram as ações para monitoramento dos resultados efetivamente gerados pelo Promoex.

6 Além dos indicadores do Promoex

Todo programa foi conduzido com um plano de metas. Os indicadores então ficaram associados ao cumprimento das ações ou mudanças propostas. Porém, as ações não necessariamente tratam dos outputs ou outcomes da modernização. O que é natural, pois a ideia era medir o avanço do plano em si. Porém, estes não captam o avanço da modernização e de seus impactos.

Quadro 2 - Indicadores sugeridos para monitorar os resultados dos produtos implementados no âmbito do Promoex

Indicador Promoex (ação/mudança/input)	Indicadores propostos (outputs/outcomes)
2.1 Número de ações de interação/articulação com os Poderes, Ministério Público, cidadãos e/ou sociedade organizada promovidas (ação/mudança)	- Índice de conhecimento/reconhecimento pela sociedade e instituições em geral
2.4 N° de planejamentos estratégicos implantados e/ou revisados (ação/mudança)	- Apuração dos indicadores presentes em todos os Planejamento estratégico para se verificar o estágio antes e depois da ação implementada durante o período do plano;
2.5 N° de planejamentos estratégicos de TI implantados (ação/mudança)	- Índice de cumprimento das ações estabelecidas no planejamento estratégico.
2.6 N° de políticas de Recursos Humanos definidas (ação/mudança)	Indicadores relacionados a cada um dos produtos da Política de Recursos Humanos, como por exemplo: - Índice de absenteísmo; - Índice de satisfação dos servidores; - Índice de evasão de servidores novatos; - Índice de capacitação/atualização dos servidores; - Índice de atendimento das competências técnicas e gerenciais para o exercício de cargo ou função.
2.3 N° de processos de trabalho (contas de governo, contas de ordenadores, contas especiais, atos de aposentadoria, atos de admissão, atos de pensão, auditorias de conformidade e auditorias operacionais) finalísticos do Tribunais de Contas redesenhados. (input)	Indicadores de processo para medir cada um dos processos redesenhados, por exemplo: - Índice de redução no tempo médio de tramitação do processo finalístico de Auditoria de Conformidade/ Prestação de Contas, dentre outros.
2.2 N° de auditorias para avaliação de programa de governo realizadas. (output)	- Quantidade de achados e recomendações das auditorias de resultados; - Quantidade de ações tomadas pelo Governo para sanar os pontos de controle da auditoria (acompanhamento).

Fonte: elaborado pelos autores

Apesar do Programa ter divulgado o “Índice de percepção ao final do Programa, em relação ao verificado no início do Programa”, como uma possível métrica para captar tal resultado, não há registros de que esse indicador foi mensurado, seja no Relatório de Progresso ou tampouco em outros documentos. Analisando os indicadores propostos no

Marco Lógico do Programa, presente no Quadro 3, verifica-se que os mesmos não são suficientes para demonstrar se o Promoex foi efetivo ou não em alcançar os resultados previstos.

Tais indicadores são típicos indicadores de outputs, na classificação de Januzzi (2009). Poderiam medir o alcance das metas físicas e as entregas de produtos ou serviços ao público-alvo de um programa. Sugere-se o uso de tais medidas. Porém, a lista exemplificativa deveria ser ampliada e incluir indicadores de resultado (*output/outcome*). Tais indicadores demonstram o impacto do produto que está sendo medido, a efetividade do processo e a qualidade do serviço prestado (CASTALDELLI JR.; AQUINO; 2011).

Por exemplo, o ‘número de ações de interação com os Poderes, Ministério Público, cidadãos e/ou sociedade organizada promovidas’ capta mudança de comportamento colocada pelo programa, mas não capta a entrega associada, no caso reputação da corte ou nível de confiança.

Outros dois indicadores similares (de ações/mudanças) são o número de planejamentos (TI ou de Recursos Humanos). O fato do Tribunal ter implementado o plano é insuficiente para avaliar o resultado desse planejamento. Já um índice de ações cumpridas em relação ao planejado, como forma de demonstrar que o plano realmente foi executado na íntegra. Silva e Mário (2015) apontam que alguns Tribunais demonstravam dificuldades em implementar o plano estratégico e efetuar o devido monitoramento. O mesmo ocorre em relação à política de Recursos Humanos. Para a área de gestão de pessoas, indicadores de output e outcome seriam redução no absenteísmo, elevação da satisfação dos servidores, aumento na capacitação e atualização dos servidores, dentre outros.

Por fim, o Promoex adota um indicador de input (esforço alocado na função, sem observar a entrega) e outro de output (entrega de serviços). O número de processos de trabalho capta esforço, e na realidade se é alto pode denotar redundâncias e ineficiência. Ainda, no redesenho de processos, não se mostra efetivo reformular um fluxo de processos de negócios se não houver monitoramento, por meio de indicadores de processo, para verificar se houve, de fato, melhoria no processo redesenhado (Santos, Santana e Alves, 2012). Portanto, sugere-se que sejam criados indicadores para cada processo redesenhado, como por exemplo: tempo de tramitação do processo de trabalho “X”, “Y”, “Z”. Por fim, no caso do número de auditorias de resultado realizadas pelos Tribunais de Contas, este finalmente capta output, entregas de serviços, mas não capta os achados e/ou recomendações de cada uma das auditorias realizadas. Tal medida demonstraria mais claramente o resultado da ação executada pelo Tribunal, não informando apenas a quantidade de auditorias realizadas.

Sejam eles aplicados como aqui propostos ou mesmo sendo adaptados ao contexto futuro, poderiam trazer maior riqueza de avaliação se comparados aos propostos no Promoex.

Mesmo que os indicadores do Promoex não sejam suficientes para demonstrar se de fato houve melhoria nos resultados, pela análise dos mesmos já é possível inferir que os esforços para os avanços estão em curso. Porém, novos projetos de modernização, similares ao Promoex, ou mesmo interessados em analisar o impacto real do Promoex nos serviços entregues pelos Tribunais de Contas, deveriam rever os indicadores utilizados.

7 Ações desenvolvidas no Pós Promoex para sustentabilidade do Programa

Após o término do programa em 2013, o IRB tentou dar continuidade à interação entre os Tribunais, proporcionada durante o Promoex, por meio do trabalho dos Comitês Temáticos. Em 2013, foram criados nove comitês técnicos (técnicos presididos por um conselheiro) para dar continuidade à discussão dos temas mais importantes para os Tribunais. (IRB, 2013). Em 2014, dois novos comitês foram criados, totalizando onze: Meio Ambiente; Obras Públicas; Atos de Pessoal e Previdência; Produção de Informações estratégicas para

Atividades de Fiscalização; Contabilidade Pública e Gestão Fiscal; Processualística, Súmula e Jurisprudência; Aperfeiçoamento Profissional; Tecnologia da Informação; Auditoria; Comunicação e Parcerias Público-Privadas. Também existem cinco Gestões nas áreas de: Ensino, Pesquisa, Extensão, Desenvolvimento Institucional e Relações Institucionais (IRB, 2014). Em geral, cada Comitê se encontra ao menos uma vez por ano (IRB, 2014).

Já a Atricon passou a investir em um novo programa de Avaliação de desempenho dos Tribunais. Foi realizada uma capacitação na *Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework* (SAI PMF). A capacitação foi realizada em maio de 2014, como iniciativa conjunta do IRB, Atricon, TCU e TCEMG, em parceria com o Banco Mundial, com intuito de apresentar a metodologia de mensuração de performance que foi desenvolvida pela INTOSAI. “O método combina avaliação objetiva e qualitativa do nível de desempenho, produzindo um autodiagnóstico dentro das boas práticas e padrões internacionais estabelecidos pela INTOSAI, o que possibilita medir o progresso das instituições ao longo do tempo.” (TCEMG, 2014).

Nessa mesmo movimento, a Atricon apoiou a definição de índices de agilidade e de qualidade do controle externo e critérios de avaliação. Dentre os critérios de avaliação, pode-se citar: adoção de código de ética, política de gestão de pessoas, realização de auditoria operacional, realização de controle externo concomitante, adoção do planejamento estratégico como ferramenta indispensável de gestão (ATRICON, 2013). Em 2013 foi conduzido um primeiro diagnóstico da qualidade e agilidade dos Tribunais de Contas, iniciativa contemplada no Programa de Avaliação da Qualidade e Agilidade do Controle Externo instituído pela Atricon. Dos 33 Tribunais subnacionais, 28 aderiram ao instrumento de avaliação que contemplava visitas de membros de outros Tribunais para validação dos dados cadastrados no formulário de auto avaliação de cada Tribunal (Atricon, 2017).

A avaliação foi pautada em sete dimensões de avaliação: (i) Marco Legal; (ii) Desempenho; (iii) Estratégia e Desenvolvimento Organizacional; (iv) Normas e Metodologia de Auditoria; (v) Administração e Estrutura de Apoio; (vi) Recursos Humanos e Liderança; (vii) Comunicação e Transparência.

De acordo com o documento consultado (Atricon, 2017), os resultados do diagnóstico foram extraídos dos relatórios das visitas técnicas, elaborados pelos membros do Comitê Gestor com base nas respostas de cada Tribunal de Contas ao questionário formulado pela Atricon, nas entrevistas locais com técnicos e conselheiros e nas manifestações apresentadas pelos respectivos presidentes sobre o relatório preliminar.

Adicionalmente, verificou-se pela pesquisa documental que a Atricon desenvolveu em paralelo ao diagnóstico ora mencionado um trabalho de convergência metodológica do projeto Qualidade e Agilidade do Controle Externo para o Marco de Medição de Desempenho das Entidades de Fiscalização Superiores, documento produzido pela Intosai. A segunda fase do programa foi desenvolvida com a edição do Marco de Medição de Desempenho (MMD) das Entidades de Fiscalização Superiores. De acordo com documentos disponibilizados no site da Atricon (2017b):

O QATC tem como objetivo verificar o desempenho dos Tribunais de Contas em comparação com as boas práticas internacionais e diretrizes estabelecidas pela Atricon, assim como identificar os seus pontos fortes e fracos. A avaliação deve basear-se em elementos factuais. O uso do QATC é voluntário. A decisão de passar por essa avaliação, inclusive quanto ao modo da sua execução, cabe ao Presidente e/ou Colegiado do Tribunal.

A estrutura do instrumento de avaliação é composta por 26 indicadores, com até quatro dimensões para cada indicador, com intuito de medir o desempenho dos Tribunais em oito domínios, a saber: (i) independência e marco legal; (ii) estratégia para o desenvolvimento organizacional; (iii) estruturas de gestão e apoio; (iv) recursos humanos e liderança; (v)

agilidade e tempestividade; (vi) normas e metodologia de auditoria; (vii) resultados (relatórios) de auditoria; e (viii) comunicação e gestão das partes interessadas.

Em pesquisa feita ao site da Atricon, não foram encontrados documentos com os resultados das avaliações dos Tribunais de Contas do Programa de Qualidade e Agilidade dos Tribunais de Contas que começaram a ser realizadas a partir de 2015 e continuarão ser realizadas a cada dois anos.

Quanto à auditoria das demonstrações contábeis, em palestra realizada no III Seminário Brasileiro de Custos e Contabilidade aplicada ao setor público, foi tratado que a auditoria financeira (contábil) não era realizada por 19 dos 33 Tribunais subnacionais, o que representa 58%; 12 outros Tribunais indicavam uma baixa aplicação desta modalidade de auditoria (GENÉDIO, 2017). A concentração dos esforços está na auditoria de conformidade, de acordo com resultados divulgados no documento ora mencionado.

Também foi encontrada evidência no site da Atricon de compartilhamento de boas práticas empreendidas pelos diversos Tribunais do país: são dezesseis temas diversos que tiveram êxito em algum dos Tribunais de Contas e que são divulgados com intuito de que as ideias sejam seguidas pelos demais órgãos. As boas práticas vão desde a criação de uma estratégia para acompanhamento da implementação das normas contábeis nos órgãos jurisdicionados, até ao uso de inteligência no controle externo, com uso de malhas eletrônicas para cruzamento de dados (Atricon, 2017c).

Quadro 3 – Resultados atingidos pelo Promoex

Área de deficiência	Resultados alcançados	Observações
Baixa integração externa entre os Tribunais e com outros órgãos afins	. Os Tribunais passaram a atuar em rede, cooperando uns com os outros, seja por meio de disponibilização de soluções, sistemas, boas práticas. Foram firmados diversos termos de cooperação com outros órgãos e foram realizadas ações de interação com a sociedade.	Nem todos os pontos de entendimento da LRF foram harmonizados entre os Tribunais de Contas, gerando diferença nas decisões desses órgãos.
Planejamento e controle gerencial incipientes	Os Tribunais implementaram a ferramenta de planejamento estratégico, incluindo o planejamento estratégico de tecnologia da informação, instituindo objetivos e metas institucionais.	Vide complementação no Quadro 4.
Procedimentos-chave de trabalho defasados e morosos	Os processos de trabalho mais relevantes foram redesenhados, incluindo uso de informatização para gerar celeridade no recebimento e apreciação dos dados das entidades jurisdicionadas.	Apesar dos resultados alcançados, não foi possível verificar se o houve redução no tempo de deliberação dos processos, um dos grandes problemas do sistema de controle externo.
Defasagem no parque tecnológico	Houve renovação da infraestrutura de TI nos Tribunais de forma geral, possibilitando uso mais intensivo de soluções informatizadas para a modernização dos processos de trabalho, aumento nos bancos de dados e para segurança da informação.	N/A
Gestão de recursos humanos defasada/inexistente	Foram implementadas novas práticas de gestão de recursos humanos, dentre elas: plano de classificação de cargos e salários, avaliação de produtividade e desempenho, gestão por competência, gestão da Saúde ou plano de capacitação.	N/A

Fonte: elaborado pelos autores

8 Como avaliar a Modernização dos Tribunais?

O objetivo do programa era a modernização do sistema de controle externo, com seus problemas identificados logo após a publicação da Lei de Responsabilidade Fiscal. Foi uma iniciativa inovadora que injetou expressivos recursos na implementação das diversas metas previstas ao longo dos sete anos de duração do programa.

A discussão em questão se baseia unicamente nos documentos analisados. O Quadro 3 é um resumo dos resultados das cinco áreas diagnosticadas.

Já o quadro 4 compara os pontos de falhas diagnosticados no quesito “planejamento e controle gerencial” e os avanços verificados no relatório de Progresso do Promoex e nos registros dos encontros do Grupo de Planejamento Organizacional/Promoex.

Quadro 4 – Comparativo entre o cenário pré e pós Promoex – planejamento e controle gerencial

Cenário Pré Promoex	Cenário “pós” Promoex
Os processos de planejamento estratégico foram considerados incipientes	100% dos Tribunais estão implementando planejamento estratégico e estes instrumentos foram aprovados por meio de Resoluções dos Tribunais de Contas, para respaldar a continuidade.
Ausência de efetiva participação e comprometimento do corpo técnico nos processos de planejamento	Encontros periódicos do Grupo de Planejamento Organizacional (Promoex) compostos por servidores do corpo técnico para discutir metodologias de planejamento estratégico e trocar experiências. 100% dos Tribunais informaram que, na formulação estratégica, foram ouvidas sugestões dos diversos setores da instituição (SILVA, 2013).
Quantificação inexpressiva de objetivos, metas e pontos de controle	Todos os planos estratégicos consultados apresentam objetivos estratégicos; sete deles apresentam também as metas, conforme pesquisa realizada por Silva (2013).
Falta de mecanismos de avaliação de desempenho e acompanhamento de ações	O sistema de monitoramento e avaliação está sendo implementado por todos os Tribunais, utilizando, inclusive um sistema informatizado para tanto (SILVA, 2013).

Fonte: elaborado pelos autores com base no Relatório de Progresso final e nos trabalhos referenciados.

Com intuito de buscar evidências dos resultados do Promoex em relação à atuação dos Tribunais, é possível destacar iniciativas em desenvolvimento pelos Tribunais (obtidas pelo site da Atricon) e que foram destacadas como boas práticas a serem seguidas pelos demais órgãos de controle externo:

- a) implementação do sistema de inteligência do controle externo, pelo TCE-MG, por meio da Política de Fiscalização Integrada, que trabalha com a construção de malhas eletrônicas a partir do cruzamento de dados e informações internos e externos com diversas outras bases, como a da nota fiscal eletrônica que possibilita saber de quem a administração comprou, o quanto pagou e o que adquiriu;
- b) o TCE-GO implementou a utilização de um laboratório móvel equipado com instrumentos que permitem a realização de testes para aferir a qualidade do asfalto nas estradas goianas, buscar gerar efetividade às ações de fiscalização de obras de infraestrutura;
- c) o TCE-SP inaugurou o processo de apuração dos indicadores finalísticos destinados a compor o Índice de Efetividade da Gestão Municipal, instrumento que se dispõe a evidenciar a correspondência das ações dos governos às exigências das comunidades, em sete especialidades: educação, saúde, planejamento, gestão fiscal, meio ambiente, proteção dos cidadãos e governança da tecnologia da informação.

Devido a inexistência de um diagnóstico sobre a situação do sistema de controle externo na atualidade, foram utilizados resultados do auto-diagnóstico efetuado pelos Tribunais de Contas em 2013, com pontos de observação acerca do estrutura e funcionamento dos Tribunais de Contas que são listados a seguir:

- a) Códigos de Ética para membros e servidores não são adotados por todos os Tribunais (57% dos Tribunais de Contas não adotavam);
- b) Planejamento estratégico é uma ferramenta gerencial amplamente adotada (apenas um dos Tribunais de Contas não havia instituído o planejamento estratégico e 43% deles haviam instituído parcialmente);
- c) A aplicação das normas de auditoria governamental estava sendo feita por 29% dos Tribunais e por 57% deles, de forma parcial;
- d) todos os Tribunais de Contas possuíam acordos de cooperação técnica com outros órgãos de controle;
- e) as determinações das regras e legislações sobre transparência (Lei de Acesso à Informação, disponibilização de sistema eletrônico de busca de informações para o cidadão, implantação do serviço de informação ao cidadão e transmissão externa de sessões) estava sendo atendida pelos Tribunais (71% dos Tribunais de Contas atendiam parcialmente).

Adicionalmente, são listados a seguir os pontos do diagnóstico que abarcam a atuação de controle externo:

- a) O critério de agilidade do controle externo (julgamento dos processos em até 5 anos desde a autuação e apreciação das denúncias e consultas em até 6 e 4 meses dos seus recebimentos, respectivamente) precisa ser alavancado nos Tribunais: 64% dos Tribunais de Contas não atendiam ao critério;
- b) As auditorias operacionais estavam sendo conduzidas por 82% dos TCs;
- c) Auditoria de receita não estava sendo conduzida na maioria dos Tribunais (53% dos Tribunais de Contas não estavam realizando e 11% deles o faziam de forma parcial);
- d) 68% estavam executando o controle externo de forma concomitante (acompanhamento de licitações, contratos, convênios, obras e concursos públicos);
- e) Apenas 7% possuíam unidade de informações estratégicas para o controle externo na estrutura organizacional; 64% atendiam parcialmente esse quesito;
- f) 50% dos Tribunais de Contas adotavam mecanismos de acompanhamento do cumprimento das decisões – multas, débitos, determinações e recomendações; 36% atendiam parcialmente ao critério.

Dos apontamentos elencados, existem temas em que os Tribunais de Contas apresentaram avanços nos últimos anos, em relação ao diagnóstico pré Promoex: as auditorias operacionais foram alavancadas; a integração dos Tribunais de Contas com outros órgãos de controle, etc. Entretanto, outros gargalos parecem permanecer, como a morosidade na apreciação dos processos, o baixo acompanhamento das decisões dos Tribunais de Contas e nível insatisfatório de transparência, o que compromete a imagem desses órgãos com a sociedade de forma geral.

Um dos pontos frágeis pontuados no diagnóstico efetuado pela FGV, o baixo grau de contribuição dos Tribunais de Contas ao alcance de resultados para a gestão pública, no cenário mais recente torna-se ainda mais crítico. Graves crises fiscais eclodiram em estados brasileiros bem representativos (Rio de Janeiro, Minas Gerais e Rio Grande do Sul

notadamente) ao ponto de não haver recursos para pagamento da folha dos servidores. A pergunta que se faz é: qual foi a atuação dos Tribunais de Contas nesse sentido? Houve alguma sanção ou responsabilização de gestores públicos? Os Tribunais de Contas conseguiram atuar de forma preventiva ou concomitante? Ou deixaram a situação chegar a um ponto crítico para depois instaurar procedimentos de fiscalização?

Esses questionamentos e crítica da sociedade estão diretamente relacionados a problemas estruturais e institucionais que permeiam não só os órgãos de controle, mas as organizações públicas e privadas de forma geral.

Pode-se dizer que o Promoex cumpriu seu objetivo que era o de modernizar a atuação dos Tribunais pois as evidências mostram que a modernização em práticas e procedimentos foi realizada. Entretanto, o Promoex não tratou dos problemas mais profundos da organização de controle, muito provavelmente pelo fato de que a capacidade de ação do Ministério do Planejamento se limitava aos objetivos propostos no Marco Lógico do Programa.

Passada a fase de modernização organizacional, é importante que as organizações de controle consigam voltar sua atenção para a essência de sua existência, que é cuidar do interesse público por meio da fiscalização da adequada aplicação dos recursos públicos. O Promoex, a despeito de ter representado um avanço para modernização, não se mostrou uma iniciativa suficiente.

9 Considerações finais

As metas do Promoex, de forma geral, foram cumpridas pelos Tribunais, que alcançaram certa modernização ao adotarem ferramentas de gestão com foco em resultados, aumentarem a interatividade e troca de experiências uns com os outros, redesenharem seus processos de trabalho e investirem em tecnologia de informação e em melhores práticas de gestão de pessoas. Entretanto, mais do que a modernização das práticas, processos e procedimentos que fora realizada, esperam-se mudanças na efetividade da função, e ainda que seja resgatada sua essência enquanto órgão de controle externo.

A avaliação geral do Promoex foi feita embasada em comparação dos diagnósticos originário do Promoex (2002/2003) e dos relatos oficiais com as ações atuais de Atricon e IRB, observando-se o cumprimento do programa de metas. Mas as metas de ações não captam os outcomes das transformações. Assim, sugere-se aqui a necessidade de uma avaliação para a constante modernização e sua efetividade. Os indicadores sugeridos seriam utilizados no monitoramento na fase pós Promoex. Tais indicadores proporcionariam melhor *accountability* aos *stakeholders* sobre os resultados alcançados com o Promoex, comparados aos indicadores simplificados de ações.

Sugere-se que em pesquisas futuras sejam conduzidos estudos de caso em Tribunais selecionados para aprofundar as melhorias e avanços efetivamente implementados pelo Promoex. Destaca-se como limitação dos resultados o uso delimitado aos documentos oficiais disponíveis nos sites oficiais do governo e de entidades relacionadas.

Referências

ARANTES, R. B.; ABRÚCIO, F. L.; TEIXEIRA, M. A. C.. A imagem dos tribunais de contas subnacionais. *Revista do Serviço Público*, 56 (1), 57-85, 2005.

ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS MEMBROS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL – Atricon. Regulamento Atricon n. 01/2013. Estabelece as regras e os parâmetros de qualidade e agilidade do controle externo, para fins de avaliação dos Tribunais de Contas, e dá outras providências. Disponível: <http://www.atricon.org.br/wp->

[content/uploads/2013/07/REGULAMENTO_PARAMETROS_AGILIDADE_QUALIDADE.pdf](#). Acesso em 27 Set 2013.

_____. Diagnóstico dos Tribunais de Contas do Brasil Avaliação da Qualidade e Agilidade do Controle Externo. Disponível em <http://www.atricon.org.br/documentos/>. Acesso em 01 Jul. 2017.

_____. Marco de Medição do Desempenho – Qualidade e Agilidade dos Tribunais de Contas do Brasil (MMD-QATC). Disponível em http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2015/03/QATC2_VersaoFinalPublicada.pdf. Acesso em 01 Jul. 2017.

_____. Boas práticas dos Tribunais de Contas do Brasil. Disponível em <https://boaspraticas.atricon.org.br/>. Acesso em 01 Ago 2017.

BARRETTO, P. H. T. O sistema Tribunais de contas e instituições equivalentes: um estudo comparativo entre o modelo brasileiro e o da união europeia. Rio de Janeiro: Renovar, 2004, 486 p.

BARZELAY, M. Instituições centrais de auditoria e auditoria de desempenho: uma análise comparativa das estratégias organizacionais na OCDE. *Revista do Serviço Público*, 53 (2), 5-35, 2002.

BRASIL. Constituição 1988. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, Senado Federal, 05 out. 1988. Disponível em: <http://www.senado.gov.br/sf/legislacao/const/>. Acesso em: 09 out. 2012.

_____. (2013). Câmara dos Deputados. Proposta de Emenda à Constituição n. 28 de 2007. Disponível em <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=346395>. Acesso em 08 set 2013.

_____. (2013). MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO. Diagnóstico complementar do Promoex. Disponível em: http://www.tce.ma.gov.br/publicacoes/documento/arquivos/Pesquisa%20FGV_PROMOEX%20Diagnostico%20Ambiente%20Externo.pdf. Acesso em 14 abr. 2013.

_____. (2013). Secretaria de Gestão Pública. *Relatório de Progresso Promoex - 1º e 2º Semestres de 2013 (Relatório Final)*. Ofício n. 322/2013/PROMOEX/DENOV/SEGEP-MP. Acesso em 27 dez. 2013.

BRESSER-PEREIRA, L. C.; GRAU, N. C. Coords. *Responsabilização na Administração Pública*. São Paulo: Clad/Fundap, 2006.

CASTALDELLI JÚNIOR, E.; AQUINO, A. C. B. Indicadores de desempenho em entidades fiscalizadoras superiores: o caso brasileiro. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, 22 (3), 15-40, 2011.

CÔRREA, I. M. Planejamento estratégico e gestão pública por resultados no processo de reforma administrativa do estado de Minas Gerais. *Revista de Administração Pública*, (41), 3, 487-504, 2007.

Análise do Programa de Modernização do Controle Externo Brasileiro – o Promoex nos Tribunais de Contas

FERNANDES, J. U. J. *Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência*. Belo Horizonte: Ed. Fórum, 2003, 890p.

GENÉDIO, L. Auditoria Financeira: o papel do controle externo. Seminário brasileiro de Custos e Contabilidade aplicada ao setor público. Secretaria do Tesouro Nacional. Disponível em http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt_PT/treinamentos-e-eventos. Acesso em 02 Jul 2017.

GONZÁLEZ, B.; LÓPEZ, A.; GARCÍA, R. Supreme Audit Institutions e their communication strategies. *International Review of Administrative Sciences*, 74 (3), 435–461, 2008.

INSTITUTO RUI BARBOSA. *Ofício Circular IRB n. 32/2013*. Planejamento estratégico. Termo de Referência do Comitê de Planejamento Organizacional do IRB. Palmas, 2013.

_____. Diretoria do IRB se reúne e define nova composição de Gestões e Comitês Temáticos. Disponível em: <<http://www.irbcontas.org.br/noticia/diretoria-do-irb-se-reune-e-define-nova-composicao-de-gestoes-e-comites-tematicos/412>>. Acesso em 13 maio 2014.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS - INTOSAI. Strategic Plan 2011-2016. Disponível em <http://www.intosai.org/uploads/intosaispenglishv9web.pdf>. Acesso em 10 jul. 2013.

JANUZZI, P. M. Indicadores sociais no Brasil. Conceitos, fontes de dados e aplicações. 4 ed. Campinas-SP: Editora Alínea, 2009.

KELLES, M. F. *Controle da Administração Pública democrática: Tribunal de Contas no controle da LRF*. Belo Horizonte: Fórum, 2007, 295 p.

LOUREIRO, M. R.; TEIXEIRA, M. A. C.; MORAES, T. C. Democratização e reforma do Estado: o desenvolvimento institucional dos Tribunais de Contas no Brasil recente. *Revista de Administração Pública*, 43(4), 739-72, 2009.

MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MAZZON, J. A.; NOGUEIRA, R. *Projeto de prestação de serviço especializado para realização de pesquisa e proposição de iniciativas para adequada implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) pelos tribunais de contas estaduais e municipais*. São Paulo: FIA/USP (Relatório de Pesquisa), 2002.

MORAES, T. C. *O processo de modernização dos Tribunais de Contas no contexto da Reforma do Estado no Brasil*. 110 f. Dissertação (Mestrado em Administração de Empresas). Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, 2006.

PACHECO, R. S. Mensuração de desempenho no setor público: os termos do debate. *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*, 14 (55), 149-161, 2009.

_____. A agenda da nova gestão pública. In: Loureiro, Maria R.; Abrúcio, Fernando L.; Pacheco, Regina S. (orgs.). *Burocracia e política no Brasil: desafios para o Estado democrático no século XXI*. Rio de Janeiro: Editora da FGV, 183-218, 2010.

Pollit, C. & Bouckaert, G. (2011). Trajectories of reform and modernization. In: Pollit, C., Bouckaert, G. *Public Management Reform – a comparative analyses: New Public Management, governance and the Neo-Weberian State*. Oxford: Oxford Press.

PORTAL DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL. Notícias. *Instituto Rui Barbosa se reúne em Brasília para debater planejamento estratégico*. Disponível em http://www.controlepublico.org.br/index.php?option=com_content&view=article&Itemid=54&id=3328:instituto-rui-barbosa-se-reune-em-brasilia-para-debater-planejamento-estrategico. Acesso em 08 set 2013.

QUINTAL, R. S. *et. al.* A atuação dos Tribunais de Contas Estaduais Brasileiros na correção das demonstrações contábeis dos processos de prestação de contas dos governadores. *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*, 17 (60), 31-53, 2012.

RIBEIRO, R. J. B. O problema central do controle da administração pública pode ser resumido ao debate sobre modelos? *Revista do Tribunal de Contas da União*, 33 (93), 55-73, 2002.

SANTOS, H. M.; SANTANA, A. F.; ALVES, C. F. Análise dos fatores críticos de sucesso da gestão de processos de negócios em organizações públicas. *Revista eletrônica de sistemas de informação*, 11, (1), 2012.

SILVA, F. A. *Adoção do planejamento estratégico pelos Tribunais de Contas Brasileiros*. 176 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Contabilidade e Controladoria, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2013.

_____.; MÁRIO, P. C. O processo de formulação e monitoramento do planejamento estratégico de Tribunais de Contas sob a ótica da Nova Sociologia Institucional. *Revista de Administração Pública*. Rio de Janeiro 49 (6), 1401-1427, 2015.

_____.; MARTINS, T. C. P. M.; CKAGNAZAROFF, I. B. Redes Organizacionais no contexto da governança pública: a experiência dos Tribunais de Contas do Brasil. *Revista do Serviço Público*, 64 (2), 249-272, 2013.

SPECK, B. W. *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União: o papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil*. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2000, 0226 p.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS - TCEMG. *1ª Capacitação Internacional dos Tribunais de Contas em SAI PMF no Brasil*. Disponível em <https://libano.tce.mg.gov.br/eeventos/saipmf>. Acesso em 10 maio 2014.

TRIVIÑOS, A. N. S. *Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação*. São Paulo: Atlas, 2007.