

O papel dos Tribunais de Contas dos Estados diante do controle dos gastos públicos: um estudo no Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco.

Érica Xavier de Souza

Luiz Ferreira dos Santos Júnior

Verônica Torres do
Nascimento

Faculdade Boa Viagem
Gestão Financeira
exsouza@gmail.com

Faculdade Boa Viagem
Gestão Financeira
luizferreiradosantosjunior@hotmail.com

Faculdade Boa Viagem
Gestão Financeira
v3112@hotmail.com

RESUMO

A idéia deste artigo parte da importância que os Tribunais de Contas representam para a população, no que diz respeito ao controle e fiscalização dos atos do gestor público. Buscou-se mostrar de maneira objetiva e clara as funções desta instituição, como ferramenta importante para o perfeito funcionamento das atividades públicas e para trazer ao conhecimento da população informações relevantes para a coletividade, por meio da eficiência do controle externo. Na busca em fornecer informações as mais transparentes possíveis à população surge a seguinte questão será que o tribunal de contas dos estados vem desempenhando seu papel diante do controle dos gastos públicos e como instrumento de cidadania. A pesquisa foi executada enfatizando uma lógica interna, que partiu de um estudo, conceitos, objetivos e aspectos papel do Tribunal junto a auditores e atores das prefeituras da região metropolitana do Recife. A ênfase foi dada ao fato de o Tribunal estar desempenhando o seu papel e se existe satisfação por parte das prefeituras quanto ao acesso a referido tribunal de contas.

Palavras-chave: Auditoria, Auditoria Interna, Accountability.

1 INTRODUÇÃO

Este estudo propõe-se a desenvolver uma investigação e análise sobre os Tribunais de Contas Estaduais, enquanto instituição que detecta limitações, falhas e irregularidades no gesto público durante suas atividades.

Portanto será estudado o papel e o controle externo e interno dos Tribunais de Contas em Pernambuco. O objetivo desta pesquisa é demonstrar como os Tribunais de Contas Estaduais visam combater e prevenir ilegalidades, falhas não intencionais, corrupção, descaso, desperdício e o uso impessoal da máquina estatal por parte dos gestores públicos.

A pesquisa será do tipo descritiva e o método a ser utilizado será o dedutivo que é um processo pelo qual, partindo de dados ou observações particulares constatadas, pode-se chegar a proposições gerais serão empregadas técnicas tais como questionários e entrevistas a fim de alcançar o objetivo da pesquisa.

A intenção de realização deste estudo justifica-se pela importância que o Tribunal de Contas possuem junto à população, observa-se que o Tribunal de Contas do Estado necessita da aproximação com a sociedade para desempenhar melhor seu papel de controlador da gestão pública. Além de estar aberto às reclamações e sugestões que a população tem a fazer, o

Tribunal de Contas do Estado age também no sentido de esclarecer as regras na administração pública.

A contabilidade pública no Brasil tem como norma legal a lei complementar nº. 4.320, de 17 de março de 1964, que instituiu normas de direito financeiro como qualquer contabilidade aplicada, segue os postulados, os princípios e as convenções preconizadas pelos teóricos da contabilidade. Estruturou-se, no Brasil, em quatro sistemas contábeis: o sistema orçamentário, o sistema financeiro, o sistema patrimonial e o sistema de compensação. (BRASIL, 1964)

Diante da abordagem realizada inicialmente tem-se que o problema de pesquisa: **Será que o TCE desenvolve suas atividades em relação ao controle dos gastos públicos na administração pública e desempenha seu papel de instrumento de cidadania?**

O objetivo geral desta pesquisa é verificar se o Tribunal de Conta do Estado de Pernambuco está realizando o seu papel, enquanto instrumento de controle externo dos gastos públicos e instrumento de cidadania. Para atingir o objetivo geral faz-se necessário criar objetivos específicos. Segue os objetivos específicos que serão trabalhados nesta pesquisa.

- a) Definir e contextualizar Auditoria geral e governamental.
- b) Identificar qual o papel dos Tribunais de Contas dos Estados.
- c) Investigar se o Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco está realizando o seu papel.
- d) Verificar e analisar as ferramentas utilizadas pelo Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco para desempenhar o seu papel.
- e) Verificar a satisfação dos respondentes quanto a instituição Tribunal de Contas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O presente tópico objetiva abordar, a partir de concepções de vários autores, a definição e contextualização de auditoria geral e governamental, assim como dos Tribunais de Contas.

2.1 CONTEXTUALIZAÇÃO HISTÓRICA DA AUDITORIA GERAL E GOVERNAMENTAL

Mesmo antes da exploração mercantil do continente americano, a auditoria já existia. Notícias sobre práticas de técnicas da auditoria a posicionam com originária da Inglaterra. Essa versão, centrada em pesquisa limitada ao progresso do continente europeu, não é aceita pela unanimidade dos pesquisadores das ciências contábeis. Além disso, ela vincula o surgimento da auditoria a sua aplicação na fiscalização das receitas públicas e do tesouro que teria ocorrido nos primeiros anos do Século XVI. A característica central da prática usualmente descrita era, portanto, a conferência dos valores monetários arrecadados, a verificação da capacidade financeira dos cidadãos e o apetite elevado do detentor do trono pelos gastos na corte. (ALMEIDA, 2003).

Há de se concordar que a auditoria surgiu em tempos bastante remotos, todavia a auditoria contábil externa ou independente surgiu em meados do século XVII como consequência da Revolução Industrial e da ascensão do sistema capitalista impulsionado principalmente pela Inglaterra, daí a sugestão dos autores Franco & Marra, para o surgimento da auditoria, que então seria a auditoria externa ou independente. (ALMEIDA, 2003).

2.1.1 ORIGEM DA AUDITORIA EXTERNA

A auditoria externa ou auditoria independente surgiu como parte da evolução do sistema capitalista. No início, as empresas eram fechadas e pertenciam a grupos familiares. Com a expansão do mercado e o acirramento da concorrência, houve a necessidade das empresas ampliarem suas instalações fabris e administrativas, investir nos desenvolvimentos tecnológicos e aprimorar os controles e procedimentos internos em geral, principalmente visando à redução de custos e, portanto, tornando mais competitivos seus produtos no mercado. (ALMEIDA, 2003).

Entretanto, para processar todas essas mudanças seria necessário um volume de recursos impossível de ser obtido por meio de operações lucrativas da empresa ou do patrimônio de seus proprietários. Por conseguinte, as empresas passaram a captar esses recursos junto a terceiros, principalmente mediante empréstimos bancários a longo prazo e abrindo seu capital social para novos acionistas. (ALMEIDA, 2003).

Porém, esses futuros investidores precisavam conhecer a posição patrimonial e financeira, a capacidade de gerar lucros e como estava sendo efetuada a administração financeira dos recursos na empresa (natureza das fontes de recursos e aplicações destes). Tais informações eram para que o investidor pudesse avaliar a segurança, a liquidez e a rentabilidade de seu futuro investimento. A melhor forma de o investidor obter essas informações era por meio das demonstrações contábeis da empresa, ou seja, o balanço patrimonial, a demonstração do resultado do exercício, a demonstração das mutações do patrimônio líquido, a demonstração das origens e aplicações de recursos e as notas explicativas. (ALMEIDA, 2003).

Como consequência, as demonstrações contábeis passaram a ter importância muito grande para os futuros aplicadores de recursos. Como medida de segurança contra a possibilidade de manipulação de informações, os futuros investidores passaram a exigir que essas demonstrações fossem examinadas por um profissional independente da empresa e de reconhecida técnica. Esse profissional que examina as demonstrações contábeis da empresa e emite sua opinião sobre estas, é o auditor externo ou auditor independente.

2.1.2. FINALIDADES DA AUDITORIA GOVERNAMENTAL

De acordo com Cruz (2002, p. 209 e 210).

1. Comprovar a legalidade e legitimidade e avaliar os resultados, quanto à economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nas unidades da administração direta e entidade supervisionada da administração federal, bem como a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.
2. Dar suporte ao exercício pleno da supervisão ministerial, através das seguintes atividades básicas:
3. Examinar a observância da legislação federal específica e normas correlatas;
4. Avaliar a execução dos programas de governo, dos contratos, convênios, acordos, ajustes e outros instrumentos congêneres;
5. Observar o cumprimento, pelos órgãos e entidades, dos princípios fundamentais de planejamento, coordenação, descentralização, delegação de competência e controle;
6. Avaliar o desempenho administrativo e operacional das unidades da administração direta e entidades supervisionadas;
7. Verificar o controle e a utilização dos bens e valores sob uso e guarda dos administradores ou gestores;
8. Examinar e avaliar as transferências e a aplicação dos recursos orçamentários e financeiros das unidades da administração direta e entidades supervisionadas; e
9. Verificar e avaliar os sistemas de informações e a utilização dos recursos computacionais das unidades da administração direta e entidades supervisionadas.

2.1.3 TIPO DE AUDITORIA GOVERNAMENTAL

A auditoria governamental está dividida em 6 (seis) tipos, cada tipo investiga um tipo de área da administração pública. (Vide Quadro 1).

Tipos de Auditoria Governamental	Resumo
Auditoria de Gestão	Objetiva emitir opinião com vistas a certificar a regularidade das contas, verificar a execução de contratos, convênios, acordo ou ajustes, a probidade na aplicação dos dinheiros públicos e na guarda ou administração de valores e outros bens da união ou ela confiados.
Auditoria de Programas	Objetiva acompanhar, examinar e avaliar a execução de programas e projetos governamentais específicos, bem como a aplicação de recursos descentralizados.
Auditoria Operacional	Atua nas áreas inter-relacionadas do órgão/entidade, avaliando a eficácia dos seus resultados em relação aos recursos materiais, humanos e tecnológicos disponíveis, bem como a economicidade e eficiência dos controles internos existentes para a gestão dos recursos públicos. Sua filosofia de abordagem dos fatos é do apoio, pela avaliação do atendimento às diretrizes e normas, bem como pela apresentação de sugestões para seu aprimoramento.
Auditoria Contábil	É a técnica que, utilizada no exame dos registros e documentos e na coleta de informações e confirmações, mediante procedimentos específicos, pertinentes ao controle do patrimônio de um órgão comprobatório suficientes que permitam opinar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais da contabilidade e se as demonstrações deles originárias refletem, adequadamente, a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas.
Auditoria de Sistema	Objetiva assegurar a adequação, privacidade dos dados e informações oriundas dos sistemas eletrônicos de processamento de dados, observando as diretrizes estabelecidas e a legislação específica.
Auditoria Especial	Objetiva o exame de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária, sendo realizadas para atender determinação do Presidente da República, Ministros do Estado ou por solicitação de outras autoridades.

Quadro 1 - Resumo dos tipos de Auditoria Governamental

Fonte: Adaptado pelos autores segundo Cruz, 2002.

De acordo com Cruz (2002, p.77 e 78.)

O auditor deve estar atento ao fato de que no endividamento do setor público existe a necessidade de obedecer ao regime da competência de exercícios. Mesmo o débito de tesouraria, cuja origem é extra-orçamentária, possui prazo restrito, até o término do exercício seguinte, para seu resgate. Quanto aos títulos do tesouro, o controle deve ser significativo devido a grande influencia que exerce na economia, Uma prática consuetudinária experimentada em algumas instituições nos anos 80, aqui no Brasil, foi a de dotar os elementos de despesa envolvidos conforme a expectativa do imediato desembolso financeiro.

3 DEFINIÇÃO DE TRIBUNAIS

Os tribunais de contas são órgãos da administração pública indireta e instituída por lei por iniciativa do poder legislativo, com a finalidade de auxiliá-lo na fiscalização do uso dos recursos públicos. Portanto, é uma forma de descentralização do exercício do dever público ou uma prova do enorme poder do estado sobre a administração pública (FONTE, COLOCAR DEFINIÇÃO DE AUTOR). Foi Rui Barbosa quem, em 7 de novembro de 1890, propôs a criação dos Tribunais de Contas, como corpo de magistratura intermediária à administração e à legislatura, autônomo e dotado de garantias para revisar e julgar os atos da administração, denunciando eventuais excessos e omissões praticados pelos agentes públicos.

Segundo Piscitelli (2002, pg.345):

O controle externo é o exercido no âmbito do Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete desde a apreciação das contas do Presidente da República até o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta.

3.1 PAPEL DOS TRIBUNAIS

De acordo com a Constituição Federal art 70 e 71, tem-se que a administração pública é a forma do estado controlar o social. E os Tribunais de Contas como mecanismos desta, objetiva fiscalizar a utilização dos recursos pelo gestor público, em consonância com a lei de responsabilidade fiscal que impõe de forma coercitiva a prestação de contas pelo gestor da coisa pública, fiscalizando assim a probidade a administrativa pública. Dessa forma se constituem em órgãos imprescindíveis, seguros e capazes de fornecer informações fidedignas ao poder legislativo e mais ainda que tais informações cheguem de maneira limpa para o bom uso da coletividade. (BRASIL, 1988)

De acordo com Piscitelli (2002 p. 346) foi:

Através da Resolução n.º 17, de 5-10-1994, o Tribunal definiu inspeção como sendo o procedimento de fiscalização utilizado para suprir omissões e lacunas de informações, esclarecer dúvidas ou apurar denúncias quanto à legalidade e à legitimidade de fatos da administração e de atos administrativos praticados por qualquer responsável sujeito à sua jurisdição.

3.2 TIPOS DE TRIBUNAIS

A administração pública com base na forma da lei consolidou a criação dos seguintes Tribunais de Contas:

- a) Tribunais de Contas da União;
- b) Tribunais de Contas dos Estados – todos os Estados do país possuem Tribunais de contas;
- c) Tribunais de Contas dos Municípios: - no Brasil há 6 Tribunais de Contas Municipais nas seguintes cidades: Pará, Goiás, Ceará, Bahia, São Paulo e Rio de Janeiro.(INTERLEGIS, 2007)

A Resolução nº 17, de 5-10-1994 da Constituição Federal, trata que o Tribunal definiu inspeção como sendo uma técnica de fiscalização usada para preencher omissões e lacunas de informações, e esclarecer dúvida ou apurar denúncias quanto à legalidade e à legitimidade de fatos de administração e dos atos administrativos praticados pelos responsáveis sujeitos à sua jurisdição. Os procedimentos de fiscalização na auditoria utilizados são:

- a) Obter dados de natureza contábil, financeira, orçamentária e patrimonial, quanto aos aspectos técnicos de legalidade e de legitimidade da gestão dos responsáveis pelo órgão, projeto, programa ou atividade auditados;
- b) Conhecer a organização e o funcionamento dos órgãos e entidades de administração direta, indireta e funcional dos Poderes da União inclusive fundos e demais instituições que lhe sejam jurisdicionadas;
- c) Avaliar, do ponto de vista do desempenho operacional, as atividades e sistemas desses órgãos e entidades, e aferir os resultados alcançados pelos programas e projetos governamentais a seu cargo. (BRASIL, 1994)

3 METODOLOGIA

Esta parte apresenta os procedimentos metodológicos que foram utilizados na realização deste estudo. Nesta etapa, foram definidos o universo e amostra, o método, a estratégia de pesquisa e os procedimentos para a análise dos dados.

Toda pesquisa que obtenha bom êxito é de extrema relevância definir o universo que será estudado. O universo desta pesquisa será o Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco.

Sabe-se que os dados pesquisados devem ser significativos, para tanto se faz necessário que a amostra seja constituída por um número relevante de elementos, no caso deste Trabalho de Conclusão de Curso, de pessoas entrevistadas, as quais foram os auditores do Tribunal de Contas e os contadores de prefeituras da Região Metropolitana do Recife.

Para delimitar a amostra das prefeituras que fariam parte deste estudo levou-se em consideração a região economicamente mais desenvolvida no estado de Pernambuco, que é a Região Metropolitana do Recife, e dentre os 14 municípios que compõem esta área, entrevistou-se a prefeitura do Recife, Olinda e Camaragibe.

O método adotado para elaboração deste estudo foi o dedutivo, pois associado à técnica de análise documental direta e indireta. A fim de atingir os objetivos já descritos, esta pesquisa apresentou as seguintes fases: pesquisa bibliográfica, entrevista pessoal, confecção e aplicação de um questionário de pesquisa.

Para responder ao problema de pesquisa é importante fazer um delineamento da pesquisa e identificar a tipologia que mais vai auxiliar neste objetivo. De acordo com Bueren (2006, p. 77): “delineamento da pesquisa implica a escolha de um plano para conduzir a investigação”.

Levando em consideração a particularidade da contabilidade, diante do exposto, agrupou-se a tipologia existente segundo três categorias, as quais se julgam serem as que melhor serão aplicadas a esta área do conhecimento. (BUEREN, 2006)

Quanto aos objetivos pode-se classificar este estudo como uma pesquisa descritiva, uma vez eu será feito uma descrição das características da amostra a ser estudada neste trabalho, pois segundo Gil (1999) *apud* Bueren (2006, p. 81): “a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou estabelecimento de relações entre as variáveis. Uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados”.

Esta pesquisa irá adotar a tipologia de estudo de caso, pois esta pesquisa terá como foco um único caso. Este tipo de pesquisa é o ideal para os pesquisadores que possuem o interesse de aprofundar seu conhecimento em algum assunto específico. (BUEREN, 2006)

Gil (1999, p. 73) salienta que: “O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetivos, de maneira a permitir conhecimento amplo e detalhados de mesmo, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamento”.

Bueren (2006, p. 84) acrescenta que este tipo de tipologia possibilita a verificação *in loco* dos fenômenos a serem pesquisados, “podendo ser de grande valia quando bem aproveitado”.

Logo, a pesquisa bibliográfica utilizada para este estudo será obtida a partir de uma coleta em bibliografia específica, bem como da observação direta extensiva de relatórios fornecidos pelo departamento de Auditoria do Tribunal de Contas, já os dados diretos serão extraídos da entrevista e da aplicação de um questionário estruturado com os auditores da instituição e contadores das prefeituras entrevistadas.

Os dados secundários foram coletados quando da revisão bibliográfica. Marconi e Lakatos (2003, p.166), afirmam que: “O rigoroso controle na aplicação dos instrumentos de pesquisas é fator fundamental para evitar erros e defeitos, resultantes de entrevistadores inexperientes ou de informantes tendenciosos”.

Após a fase de coleta dos dados secundários, teve-se possibilidade de confeccionar um roteiro de entrevista. Essas entrevistas foram à base para a confecção dos questionários, instrumento este que serviu de base para a coleta dos dados primários da pesquisa. O objetivo do roteiro de entrevistas foi orientar o pesquisador a se manter no rumo certo durante todo o processo de entrevista. Nesta fase do Trabalho, foi selecionado um grupo de auditores para servir como pré-teste do questionário, este grupo foi composto pelo diretor do departamento de auditoria da Prefeitura do Recife, onde se objetivará verificar o conteúdo e estrutura do questionário antes de aplicá-lo efetivamente. É importante realizar o pré-teste, pois é nesta fase que ajustam algumas perguntas dentro do questionário, buscam estar com sentido mais claro.

Após a entrevista, como já foi mencionado anteriormente, confeccionou-se um questionário para coleta de dados. Este instrumento de coleta foi pré-testado a fim de detectar possíveis problemas de entendimento no preenchimento do mesmo.

A fim de obter a coleta de dados primários deste estudo, foi realizada uma pesquisa de campo, com: atores que compõem o tribunal de contas de Pernambuco e responsáveis pela área contábil das prefeituras.

De acordo com Oliveira (2004, p. 165), “o questionário é o instrumento que serve de apoio ao pesquisador para a coleta de dados”.

Os questionários foram aplicados na forma de entrevista, pois esta técnica permite um maior contato entre o entrevistado e o entrevistador, contribuindo dessa forma para maior comprometimento do primeiro para com o entrevistador.

Para atingir os objetivos propostos esta monografia foi utilizada dois métodos de análise de dados: (a) análise descritiva; e (b) análise cruzada.

Durante a análise descritiva, cada variável foi estudada isoladamente, ou melhor, realiza-se uma descrição das diversas variáveis estudadas. Quanto à análise cruzada foram estudadas duas ou mais variáveis em conjunto, buscando encontrar algum grau de associação entre elas. Após catalogar os dados obtidos foram construídas tabelas, para a efetivação da tabulação cruzada das variáveis, além dos cálculos estatísticos básicos como: média, moda, mínimo e máximo.

Utilizaram-se gráficos de pizza, os quais correspondem a é uma rica ferramenta, quando o pesquisador deseja demonstrar as distribuições percentuais dos primários levantados. (Cooper e Schindler, 2003).

Em sua maioria utilizou-se neste estudo a tabela, visto que o uso de tabelas com percentuais, ou mais conhecidas tabelas de frequências são de grande utilidade para apresentação dos dados empíricos, pois evidenciam a representatividade das categorias, através dos percentuais. (Cooper e Schindler, 2003).

3.5 ESTUDO DE CASO

O Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco foi criado em 12 de dezembro de 1967, através da Lei Estadual n.º 6.078, como órgão auxiliar da assembléia legislativa no controle externo da administração financeira e orçamentária estadual, função que era exercida anteriormente pelo Tribunal da fazenda do Estado, que foi extinto automaticamente após instituição do TCE. (TCE, 2007)

Apesar da formalização legal, o Tribunal de Contas só veio a ser instalado oficialmente em 15 de outubro de 1968, quando o então governador Nilo de Souza Coelho empossou cinco ministros: Orlando Moraes, Jarbas Cardoso de Albuquerque Maranhão, Luiz Fernando Guedes Pereira, Fábio Corrêa de Oliveira Andrade e Sebastião Ignácio de Oliveira Neto. No dia seguinte à posse, durante a realização da 1ª sessão ordinária, os ministros Orlando Moraes e Luiz Fernando Guedes Pereira foram eleitos, respectivamente, presidente e

vice-presidente do TCE-PE, com mandado previsto até 31 de Dezembro de 1968. (TCE, 2007)

Os avanços introduzidos pela Constituição de 1988 ampliaram significativamente as áreas de atuação dos Tribunais de Contas e, conseqüentemente, alcançaram também o Tribunal de Contas de Pernambuco. A fiscalização e o controle dos atos da administração pública não se limitaram apenas aos aspectos contábeis, e as decisões passaram a ter força executória, o que contribuiu para o fortalecimento da instituição e do estado democrático. (TCE, 2007)

O Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco é a instituição pública responsável pelo controle de bens e recursos públicos. Exemplo: as dívidas assumidas pelas instituições públicas estaduais ou municipais sob a jurisdição do Tribunal de Contas dos Estados são objetos de fiscalização do Tribunal de Contas.

A avaliação anual das contas de cada órgão da administração indireta e direta vinculado ao poder Executivo; além de acompanhar também os poderes Legislativo e Judiciário - atribuições constitucionais que, por si só, já consagram o Tribunal de Contas dos Estados como instrumento de cidadania do povo pernambucano. (TCE, 2007)

Mas não basta julgar as aplicações dos recursos públicos. O Tribunal de Contas dos Estados necessita da aproximação com a sociedade para desempenhar melhor seu papel de controlador da gestão pública, além de estar aberto às reclamações e sugestões que a população tem a fazer, o Tribunal de Contas age também no sentido de esclarecer as regras com as quais se faz a administração pública. (TCE, 2007)

Comprometido com o aperfeiçoamento de sua missão institucional, o Tribunal vem trabalhando para ampliar seu espaço físico, capacitar o seu corpo técnico, aprimorar os mecanismos de fiscalização e controle, e orientar o cidadão e o jurisdicionado sobre como aplicar corretamente os recursos públicos. (TCE, 2007)

O processo de informatização do TCE impulsionou a descentralização das atividades de fiscalização e auditoria, estimulando a criação de sedes regionais no Interior do Estado. (TCE, 2007)

Em 1993, foram inauguradas as inspetorias de Garanhuns (20/04/93), Petrolina (03/09/93), Arcoverde (22/10/93) e Surubim (28/12/03), e em 1994, as de Salgueiro (18/03/94), Bezerros (29/04/94) e Palmares (29/11/94). (TCE, 2007)

A construção de um Tribunal de Contas dos Estados atuante e eficaz passa, sobretudo, pelo respeito aos funcionários. Sentimento que se traduz na valorização dos servidores, com adoção de uma política de incentivo à especialização, com ofertas de cursos de capacitação e de estímulo à participação em eventos da área

É preciso, além de ampliar o canal de comunicação com a sociedade, fazer com que ela, como usuária, esteja mais atenta às ações do serviço público. Por isso nos últimos anos, o TCE vem atuando fortemente para aproximar-se cada vez mais da sociedade, estimulando o exercício da cidadania e o controle social. Os avanços têm sido freqüentes graças à interação entre os integrantes do Conselho e os servidores, resultando na criação do Núcleo de Engenharia, da Escola de Contas Públicas Professor Barreto Guimarães, da Ouvidoria e do Núcleo de Comunicação, entre outras conquistas. (TCE, 2007)

Atualmente, o Tribunal vem investindo na construção de um anexo com 10 andares, contemplando uma área total de 10.412 metros quadrados, sendo 4.396 de garagem e 6.017 destinados a salas de trabalho, auditório e plenário. O novo prédio, vizinho à sede da Rua da Aurora e concebido com avançada adequação técnica, deverá ser entregue à população pernambucana em dezembro de 2007. (TCE, 2007).

4 ANÁLISE DE DADOS

Esta parte do trabalho apresenta uma visão dos profissionais da área contábil da administração pública, quer auditores ou contadores, sobre o papel dos Tribunais de Contas, após aplicação de um questionário. Primeiramente é apresentada uma visão quantitativa das respostas e, num segundo momento, têm-se a análise qualitativa das respostas obtidas.

A amostra do estudo foi realizada com o número apenas de 04 (quatro) entrevistados sendo 01 (um) Auditor e os demais contadores de três (3) prefeituras da Região Metropolitana do Recife.

4.1 ANÁLISE DOS DADOS COM OS AUDITORES E COM OS CONTADORES DAS PREFEITURAS ENTREVISTADAS.

4.1.1 ANÁLISE DOS DADOS DO PERFIL DOS RESPONDENTES.

De maneira geral, os resultados sugerem um perfil dos profissionais apontando para uma escolaridade diversificada, onde a maioria possui curso superior completo, em sua maioria em Ciências contábeis. Quanto ao auditor entrevistado, este possui formação superior também em ciências contábeis. Buscou-se saber também se os respondentes possuíam pós-graduação, como resultado tem-se que apenas o respondente da Prefeitura do Recife possui, sendo a mesma em controladoria governamental. (Pesquisa de Campo, 2007)

Buscou-se investigar o tempo que o Auditor possui na área pública bem como o tempo que ele se encontra no Tribunal de Contas (Vide quadro 2)

Tempo de Trabalho	
Área Pública	5 anos
No tribunal de Contas	2 anos

Quadro 2 - Tempo de Trabalho na área pública e no Tribunal de Contas

Fonte: Pesquisa de campo, 2007.

4.1.2 ANÁLISE DOS DADOS COM OS AUDITORES DO TRIBUNAL DE CONTAS DE PERNAMBUCO.

Esta parte do capítulo apresenta os resultados obtidos pela entrevista realizada com o auditor Rogério de Almeida Fernandes, responsável pelo Departamento de Controle Municipal – Divisão de Contas da Capital no TCE.

a) Periodicidade do processo de auditoria nos municípios de Pernambuco

Durante o estudo objetivou-se identificar a frequência dos processos de auditoria nos municípios de Pernambuco, verificou-se que é via de regra, anual, entretanto, o município de Recife possuindo um tratamento diferenciado formado pela consolidação das secretarias. Como se verifica a diante:

– De início, é preciso fazer alguns esclarecimentos. Todos os municípios, com exceção de Recife apresentam suas prestações de contas consolidando as secretarias da administração direta num único processo. Já a Prefeitura do Recife e o Governo do Estado apresentam as prestações de contas separadas por secretarias, ou seja, cada secretaria tem um processo. Com relação aos órgãos da Administração Indireta, seja qualquer município ou o estado, terão processos distintos de prestação de contas, ou seja, cada entidade da Administração Indireta tem um processo. A periodicidade, em regra, é anual. Cada processo deve ser analisado por exercício. ([lj,vn] 15/05/07)

b) Áreas auditadas

Outro questionamento feito foi quanto ao fato de quais áreas eram auditadas pelo tribunal quando de seu trabalho, o auditor Rogério de Almeida, argumentou que: “as áreas auditadas são selecionadas com base na matriz de risco, prestações de contas anteriores, entre outros documentos. As áreas selecionadas constam no papel de trabalho de planejamento de auditoria” (Pesquisa de Campo, 2007).

c) Tempo de duração da auditoria externa por parte do Tribunal de Contas

Buscou-se Identificar o espaço de tempo gasto para a realização do processo de auditoria, verificando que tais processos variam de acordo com consistência inerente ao ente, entidade ou órgão, como bem afirmou o entrevistado: “O tempo vai depender da relevância, da materialidade e da matriz de risco referente ao ente, entidade ou órgão”. (Pesquisa de campo, 2007)

d) Mecanismos utilizados atualmente pelo Tribunal de Contas para auditar às contas públicas.

De acordo com o estudo realizado o mecanismo utilizado pelo TCE nas auditorias, passou por um aprimoramento, deixando de se limitar apenas a um parecer final para um acompanhamento de acordo com os gastos feitos. Como bem respondeu o auditor Rogério:

– O Tribunal de Contas, recentemente, passou por uma mudança no mecanismo de atuação. A partir de 2006, o TCE-PE passou a realizar as auditorias de acompanhamento que significa uma fiscalização concomitante dos gastos. Em outras palavras, o TCE-PE ao invés de estar fiscalizando o ente com base na prestação de contas de anos anteriores, antecipa-se e realiza auditorias de acompanhamento durante o exercício em curso. A prestação de contas do exercício em curso será entregue até o dia 31 de março do exercício seguinte. As técnicas mais utilizadas estão a análise documental, indagações oral ou escrita, conferência de cálculos, conferência de registros e confirmação externa (circularização). Na realização dos procedimentos, são adotados papéis de trabalho elaborados pela Coordenadoria de Controle Externo. Exemplo de programas de trabalho: programa de convênios, programa de despesa, programa de combustíveis, programa de auditoria simplificada, entre outros. ([lj,vn] 15/05/07)

e) Caminho percorrido pela auditoria

Buscou-se mostrar o caminho percorrido pela auditoria desde a análise da documentação e o posterior trabalho de campo ate a apreciação dos relatores e o encaminhamento à câmara e ao plenário do tribunal. A saber:

– A primeira etapa de um trabalho de auditoria é o planejamento, conforme dissemos em questão anterior, o planejamento consiste numa análise histórica da matriz de risco, de processos anteriores e demais informações, quando houver, necessárias e suficientes para embasar o trabalho do auditor. Superada essa etapa, o auditor vai a campo (se for auditoria simplificada, o trabalho se resume a analisar os dados da prestação de contas) e colhe informações necessárias para elaboração do relatório de auditoria. Feito este relatório, é dada ciência ao relator do processo, Conselheiro ou Auditor Substituto, que por sua vez determina que seja comunicado ao gestor ou responsável para que apresente as considerações (fase de defesa) que achar necessário. Por fim, o relator aprecia os elementos constantes do processo, juntamente com o relatório de auditoria e elabora sua proposta de voto para ser apreciada nas Câmaras ou no Plenário do Tribunal. ([lj,vn] 15/05/07)

- f) Procedimento adotado quando se verificar que as instruções do relatório de auditoria anterior não foram levadas em considerações pela instituição (prefeitura)

De acordo com o auditor tem-se que a não observância ou cumprimento do que foi orientado no relatório de auditoria anterior levará o ordenador, ou seja, o responsável a sanções previstas em legislação específica do tribunal. Como bem se verifica: “A não observância das determinações do Tribunal sujeita o responsável às sanções previstas na Lei Orgânica do Tribunal (Lei nº 12.600/2004)” (PESQUISA DE CAMPO, 2007).

- g) Funções do tribunal de contas no que diz respeito ao controle externo e o efetivo acompanhamento dos princípios constitucionais

Também neste estudo investigou-se sobre as funções do Tribunal de Contas no que diz respeito ao controle externo e o efetivo acompanhamento dos princípios constitucionais, como resposta tem-se que:

– O Tribunal de Contas exerce o controle externo da Administração Pública, ora exercendo competências emanadas diretamente da Constituição Federal, ora auxiliando o Poder Legislativo. Em resumo, compete ao Tribunal de Contas a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e dos municípios, das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas. ([lj,vn] 15/05/07)

Outro achado da pesquisa é que segundo o respondente o Tribunal atinge o seu papel. (PESQUISA DE CAMPO, 2007)

- h) Dificuldades apontadas pelo tribunal de contas para execução do seu papel.

De acordo com o respondente: “O Tribunal de Contas de hoje é melhor do que o de ontem e certamente o de amanhã há de ser ainda melhor Para isso, algumas mudanças estruturais são necessárias” (PESQUISA DE CAMPO, 2007).

Buscou-se mostrar possíveis dificuldades apontadas pelo tribunal de contas, verificando dentre as várias a prevalência da política partidária ao invés do uso de atribuições técnicas imprescindíveis ao exercício das funções. (Vide Quadro 3)

Ranking das Dificuldades
1. Composição do Conselho, órgão composto majoritariamente por representantes de natureza política, quando na verdade nossas atribuições são técnicas .
2. Algumas ferramentas são necessárias e outras precisam ser aprimoradas, com exemplo, acesso ao sigilo fiscal e bancário de gestores e entidades sob objeto de investigação por parte do Tribunal.
3. Um melhor relacionamento com o Ministério Público .
4. Outro ponto é a efetividade das decisões que resultam em débito para os gestores. O órgão responsável pela cobrança são as procuradorias municipais e estaduais. É comum a inércia de algumas procuradorias pelo fato de que muitas vezes o próprio executado é o prefeito ou aliado deste. É comum também, embora não seja correto, que as procuradorias sejam compostas por servidores comissionados .

Quadro 3 - Ranking das dificuldades que o TCE possui para atingir seu papel de acordo com o auditor entrevistado.

Fonte: Pesquisa de campo, 2007(negritos nossos).

4.1.3 ANÁLISE DOS DADOS COM OS RESPONDENTES DAS 3 (TRÊS) PREFEITURAS DA REGIÃO METROPOLITANA DO RECIFE

Esta parte do capítulo apresenta os resultados obtidos pela entrevista realizada com os respondentes das Prefeituras da Região Metropolitana do Recife quanto ao papel do Tribunal de Contas e outras questões:

a) Percepção dos respondentes quanto ao papel do Tribunal de Contas

O quadro 4 mostra a visão dos respondentes diante do papel do tribunal de contas, em geral tem-se que é uma instituição de fiscalização, acompanhamento e orientação das atividades dos gestores enquanto administradores públicos.

Prefeitura	Percepção
Recife	Fiscalização, Acompanhamento, Orientação e apoio no desenvolvimento dos órgãos públicos.
Olinda	Fiscalização, Acompanhamento, Orientação e apoio no desenvolvimento dos órgãos públicos.
Camaragibe:	Fiscalizar, Orientar, e fazer acompanhamento das ações na administração pública.

Quadro 4 - Percepção do Papel do TCE segundo os respondentes.

Fonte: Pesquisa de campo, 2007.

b) O Tribunal atinge o seu papel

Buscou-se apurar a opinião dos respondentes quanto ao fato do Tribunal de Contas atingir seu papel, de acordo com a pesquisa de campo, todos foram unânimes em afirmar que sim, o tribunal atinge o seu papel. (PESQUISA DE CAMPO, 2007)

c) Relevância da Instituição Tribunal de Contas.

O estudo buscou investigar se de acordo com os respondentes se a instituição Tribunal de Contas era relevante, percebe-se que todos foram unânimes em responder que sim .

Tabela 1 - Percepção da relevância da Instituição Tribunal de Contas de acordo com os respondentes das prefeituras.

Fonte: Pesquisa de campo, 2007.

Segue as justificativas dadas pelos respondentes quanto ao fato da relevância do Tribunal de Contas:

- É relevante sim tais instituições mediante representação feita pelo tce. (Respondente de Olinda [lj,vn] 18/05/07)
- Os órgãos/instituições buscam atender às normas legais a que estão subordinados e as regulamentações do tce.. (Respondente de Recife [lj,vn] 16/05/07)
- Claro, mesmo não conseguindo ações em tempo real, pode coibir as atividades danosas à administração pública (Respondente de Camaragibe [lj,vn] 21/05/07)

d) Procedimentos adotados pelo TCE no controle das contas públicas

Buscou-se identificar os procedimentos adotados pelo TCE no controle das contas, verificou-se que tais procedimentos são executados de acordo com a área auditada. (Vide quadro 5)

Procedimentos do TCE no controle das contas Municipais	
Municípios	Discriminação
Recife	São procedimentos elaborados e desenvolvidos pelo próprio TCE, ou seja, são manuais de auditoria utilizados de conformidade com a área auditada.
Olinda	Auditagem por amostragem
Camaragibe	Auditoria in loco e por intermédio de relatórios enviados ao TCE, como, RREO, RGF, e outros.

Quadro 5 - Procedimentos de controle das contas públicas realizado pelo TCE de acordo com os respondentes das prefeituras.

Fonte: Pesquisa de campo, 2007.

e) Frequência dos processos de auditoria nas prefeituras.

O quadro 11 evidenciar a frequência dos processos de auditoria, percebe-se que, em dois municípios (66%) tal frequência se dar 1 (uma) vez após a entrega da prestação de contas anula, apenas um respondente disse que se dava em caráter continuado. De acordo com o respondente da prefeitura de Camaragibe, o qual respondeu que se dava "1 vez no ano", tal auditoria é através de relatórios.

A pesquisa de campo revelou que tal auditoria se dá através da análise dos relatórios contábeis financeiros das prefeituras.

f) Documentos relevantes e imprescindíveis requeridos pela auditoria

Buscou-se identificar quais os documentos relevantes e imprescindíveis requeridos pela a auditoria. (Vide quadro 6)

Documentação requerida durante a Auditoria	
Prefeituras	Documentos
Recife	Todos os relatórios e documentos pertinentes a cada área.
Olinda:	Toda documentação pertinentes a cada área.
Camaragibe	Toda documentação que comprove os atos contábeis e prestações de contas de convênios e outros

Quadro 6 - Documentação requerida durante a Auditoria

Fonte: Pesquisa de campo, 2007.

g) Utilização de programa de informática por parte do TCE

A tabela 2 evidência que o Tribunal de Contas de Pernambuco utiliza algum programa de informática. Buscou-se também saber qual o nome deste programa e como ele funciona, em resposta tem-se que este programa chama-se SIAI – Sistema Integrado de auditoria informatizada, porém o mesmo encontra-se sem ser utilizado por questões de atualização na sua plataforma, por mais de 2 (dois) anos, isto talvez justifique o fato de respondente ter dito que o TCE não possuía um aplicativo. (PESQUISA DE CAMPO, 2007).

Programa de informática	Frequência	%
Sim	2	66,66

Não	1	33,34
TOTAL	3	100

Tabela 2 - Programa Informatizado utilizado pelo Tribunal de Contas de Pernambuco

Fonte: Pesquisa de campo, 2007.

h) Auditoria das dívidas de longo prazo

Durante o estudo buscou-se verificar se o TCE em sua auditoria verifica o controle do endividamento de longo prazo, em resposta tem-se que 2 prefeituras disseram que havia este tipo de auditoria, e que o procedimento adotado pelo tribunal era de verificar os documentos contábeis e bancários.

i) Atendimento do TCE e receptividade do mesmo quando da sua procura.

Buscou-se investigar se os respondentes em algum momento recorreram ao TCE para dirimir algum questionamento, e como se procedeu tal atendimento. Todos já procuram e são unânimes em afirmar que foram bem atendidos: Como se pode verificar com as falas dos respondentes:

- Sim, sempre tivemos um bom relacionamento. (Prefeitura do Recife, [lj,vn] 16/05/07)
- Sim, boa. (Prefeitura de Olinda, [lj,vn] 18/05/07)
- Sim, ótima. (Prefeitura de Camaragibe, [lj,vn] 21/05/07)

j) Avaliação numa escala de 0 a 10 do relacionamento entre o TCE e sua instituição.

Outra investigação realizada neste estudo foi identificar numa escala de 0 a 10 a avaliação que os respondentes assinariam quanto ao relacionamento entre o TCE e sua instituição. Todos avaliaram com a nota 8 (oito). (PEQUISA DE CAMPO, 2007)

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta seção do artigo apresenta as conclusões obtidas através dos achados da pesquisa de campo.

Para a primeira das cinco questões, a auditoria tanto na ramificação geral como governamental possuem o papel de verificar, analisar e fiscalizar as demonstrações contábeis e procedimentos dentro das organizações, e que os Tribunais são instituições criadas para atender a necessidade de fiscalização das contas públicas nas três esferas de governo (União, Estados e Municípios).

Quanto à segunda questão tem-se que a opinião geral dos auditores e dos gestores das Prefeituras e do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco o papel da auditoria interna é de contribuir para a orientação e esclarecimento dos procedimentos para um melhor controle interno, até mesmo preparar os gestores para eventuais e possíveis auditorias externa com o objetivo de verificar se o processo esta sendo feito de forma correta, evidenciando as falhas e auxiliando a retificá-los garantindo uma busca da regular aplicação dos recursos públicos e a otimização dos procedimentos administrativos nas entidades públicas.

Quanto ao fato de o Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco está realizando o seu papel, teve-se que na opinião dos auditores e gestores das Prefeituras e do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco esta realizando seu papel no tocante a fiscalização e

orientação das atividades. Desde a fase inicial do trabalho de auditoria até o momento final onde se tem o relatório, o qual deve ter por parte dos respondes uma defesa.

Verificou-se que tudo tem início quando o TCE envia um ofício notificando a entidade a ser auditada, e especificando a amostra que vai sofrer fiscalização, ou seja, solicitando a documentação necessária para análise, onde, os auditores verificam a documentação e o procedimento dos gestores quanto à legalidade junto à legislação vigente e se o controle interno da entidade esta sendo eficiente e eficaz. Após as análises o Departamento de Auditoria elabora o seu relatório, o qual será revisado pela coordenação e diretores da auditoria onde posteriormente serão enviados a Secretaria de Finanças e depois enviado ao Prefeito e à entidade auditada. (PESQUISA DE CAMPO, 2007)

Quanto ao questionamento Verificar e analisar as ferramentas utilizadas pelo Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco para desempenhar o seu papel.

De acordo com a pesquisa percebe-se que os respondentes do Tribunal de Contas do estado de Pernambuco e os respondentes das prefeituras que responderam a quarta questão deste estudo, existe um programa chamado SIAI – Sistema Integrado de Auditoria Informatizada, porém o mesmo encontra-se sem ser utilizado por questões de atualização na sua plataforma, por mais de 2 (dois) anos, isto talvez justifique o fato de respondente ter dito que o TCE não possuía um aplicativo.

No tocante a quinta questão e consoante as respostas dos respondentes todos se mostraram satisfeitos mediante a marcante e eficiente atuação do tribunal de contas de modo que todos os processos empregados e exigidos nos controles trazem como consequência a tranquilidade e eficácia do exercício das atividades públicas.

Logo, pode-se verificar neste estudo que apesar de todo o controle interno sempre haverá erros, e que o papel da auditoria externa é fundamental para garantir uma transparência dos atos e gastos dos gestores das entidades públicas. Verificou-se também que o papel do TCE é de orientação e fiscalização de todos os procedimentos dos gestores, bem como se de fato os recursos públicos estão sendo aplicados de forma correta, ou de maneira a atender as demandas da população, principalmente por se tratar de recursos que advêm da própria população, outro ponto relevante é se tais gastos seguem alguns princípios constitucionais, tais como o da economicidade e publicidade, bem como se as normas de licitações e contratos estão sendo seguidas.

REFERENCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria um Curso Moderno e Completo**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

A historia dos tribunais de contas do Brasil. Disponível em: <http://www.tce.mt.gov.br/index2.php?p=institucional&a=institucional_historia.php> Acesso em: 12/05/2007.

BUEREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. 3º ed. São Paulo: Atlas, 2006.

COOPER, Donald R.; SCHINDLER, Pamela S. **Métodos de Pesquisa em Administração**. 7ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

CERVO, Amado Luiz, BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica: para uso dos estudantes universitários**. São Paulo: McGraw – Hill do Brasil, 1983.

CRUZ, Flávio da. **Auditoria governamental**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIL, Antonio Carlos, **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 1999.

INTERLEGIS. Disponível em <<http://www.interlegis.gov.br/fiscalizacao/20020109073355/20020131142605/>> Acesso em 01/07/2007.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio. **Contabilidade pública: uma abordagem da administração financeira pública**. 7º ed. São Paulo: Atlas, 2002.

O que é Auditoria Interna. Disponível em: www.auditoriainterna.com.br/conceitos.htm
Acessado em: 15/05/2007.

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de Metodologia Científica – Projetos de Pesquisas, TGI, TCC, Monografias, Dissertações e Teses**. 2º ed. São Paulo: Pioneira Thompson Learning, 2004.

TCE: Tribunal de Conta do Estado de Pernambuco. Disponível em:< <http://www.tce.gov.br>>
Acesso em: 01/05/2007.

O Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco foi criado em 12 de dezembro de 1967, através da Lei Estadual n.º6.078/64