

Tribunais de Contas
Países de Língua Portuguesa



IV Assembléia-Geral da Organização
das Instituições Supremas de Controle
da Comunidade de Países de Língua Portuguesa

As Recomendações das ISC e o Acompanhamento do seu Acatamento

*Trabalho elaborado pela
Secção de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo
do Tribunal de Contas da União*

Maputo - Moçambique

18 a 22 de julho de 2006



Sumário

1. Apresentação	2
2. Discutindo o conceito de monitoramento	3
3. A experiência do TCU.....	6
Histórico	6
Perfil das recomendações proferidas pelo TCU.....	11
Etapas do monitoramento das recomendações.....	14
Resultados alcançados.....	19
4. Conclusão	22
5. Recomendações.....	24
Referências	26



1. Apresentação

Os produtos finais das auditorias de conformidade ou de natureza operacional são o parecer conclusivo e as recomendações necessárias às correções pertinentes. O parecer conclusivo resume os principais achados de auditoria e indica áreas com possibilidades de melhoria quanto à aplicação dos recursos. As recomendações sugerem como essas melhorias podem ser efetivadas. Caso não representem adequadamente os resultados da auditoria, podem comprometer a credibilidade e o impacto esperado do trabalho.

Consideram-se boas conclusões e recomendações aquelas que retratam os achados de forma concisa, organizam as informações e oferecem ações estruturadas que permitam que os órgãos auditados utilizem os recursos da forma mais econômica, eficaz, eficiente e efetiva.

No entanto, a identificação desses aspectos e a elaboração de recomendações pertinentes, por si só, são insuficientes para produzir as melhorias pretendidas. Faz-se necessário garantir a efetiva implementação das propostas de modo que os efeitos desejados possam ser alcançados.



A atividade de monitoramento assume, portanto, importância crucial, pois permite acompanhar as providências tomadas no âmbito do órgão ou programa auditado em resposta às recomendações proferidas, maximizando-se a probabilidade de que as recomendações sejam adequadamente adotadas.

O presente trabalho pretende discutir o conceito de monitoramento, apresentar a experiência do Tribunal de Contas da União na implementação dessa atividade e sugerir ações que contribuam para o seu aprimoramento nas Instituições Supremas de Controle da Comunidade dos Países de Língua Portuguesa.

2. Discutindo o conceito de monitoramento

O monitoramento é um componente do ciclo de gestão. Como tal, verifica a efetividade e eficiência do processo de execução de um órgão, programa ou ação a fim de identificar suas realizações e fraquezas e recomendar medidas corretivas para otimizar os resultados desejados.



Além de acompanhar a evolução do desempenho das entidades, o monitoramento permite a retroalimentação do sistema, na medida em que fornece aos gestores o *feedback* de que necessitam para verificar se as ações que vêm adotando têm contribuído para o alcance dos resultados desejados ou se precisam ser adequadas, de modo a assegurar que os resultados e efeitos sejam alcançados.

Dessa forma, além de maximizar a probabilidade de adoção das recomendações e acompanhar as providências adotadas, a atividade de monitoramento garante o alcance dos efeitos desejados e permite verificar a adequação das recomendações em face das condições vigentes. Ao final do processo, é possível também aferir o benefício decorrente das recomendações implementadas.

Registra-se, ainda, o auxílio prestado ao gestor no acompanhamento do desempenho do órgão/programa. Em última análise, as informações obtidas contribuirão para alimentar o processo orçamentário e o de formulação de políticas públicas.

Segundo diretrizes para aplicação de normas de auditoria operacional estabelecidas pela Intosai, os principais objetivos do



monitoramento das recomendações expedidas por Instituições Supremas de Controle são (Intosai, 2004):

- aumentar a eficácia dos relatórios de auditoria – a razão primordial para a realização de monitoramento dos relatórios de auditoria é aumentar a probabilidade de que as recomendações sejam implementadas;

- ajudar a Administração Pública e o Poder Legislativo – o monitoramento tem que ser útil para orientar as medidas do Poder Legislativo;

- avaliar a gestão da ISC – a atividade de monitoramento proporciona uma base para valorar e julgar a gestão da ISC; e

- criar incentivos para o aprendizado e o desenvolvimento – as atividades de monitoramento podem contribuir para melhoria do conhecimento e dos procedimentos.



3. A experiência do TCU

Histórico

É recente a iniciativa do Tribunal de Contas da União em monitorar as recomendações proferidas pelo Plenário da Corte. A realização da etapa de monitoramento foi introduzida, de forma regular, nas auditorias de natureza operacional - Anop, também chamadas auditorias de desempenho, realizadas a partir de 1998 e foi incorporada como instrumento de fiscalização, previsto no Regimento Interno do TCU, a partir de 2003.

O fortalecimento da ação gerencial do Estado com foco em resultados, ocorrido nos anos 90, levou o Tribunal, de forma gradativa, a se aparelhar para o controle do desempenho das ações e políticas públicas.

Em 1998, com a finalidade de desenvolver e disseminar métodos e padrões voltados ao controle desses novos modelos de gestão pública, o TCU firmou acordo de cooperação técnica com o *Department for International Development* – DFID, do Reino Unido. O projeto, com vigência até 2006, voltou-se, na primeira fase, para o desenvolvimento de técnicas e metodologia relacionadas à auditoria de desempenho. Na última fase, buscou avaliar programas



governamentais e modelos regulatórios de serviços públicos voltados à superação da pobreza e à desigualdade social no país, o fortalecimento do controle social e a aproximação com a sociedade civil. Até 2005, foram realizadas 57 auditorias por força do acordo de cooperação.

A atividade de monitoramento ficou, inicialmente, restrita às avaliações de programas governamentais realizadas no âmbito do projeto de cooperação internacional. A importância do tema levou o Tribunal a produzir um roteiro para monitoramento dessas auditorias, em 2002, e a incluir a atividade como uma das modalidades de fiscalização no Regimento Interno revisado e aprovado no ano seguinte.

O artigo 243 do normativo interno estabelece que "monitoramento é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para verificar o cumprimento de suas deliberações e os resultados delas advindos". Assim, a partir de 2003, a atividade passou a abranger, além das auditorias de natureza operacional, também as de conformidade.



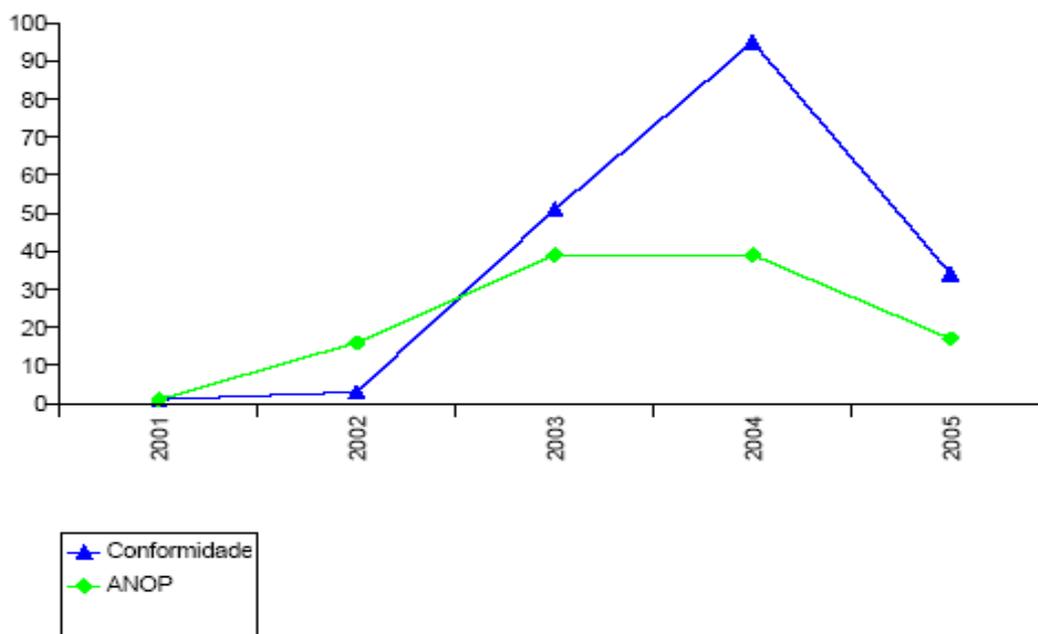
Segundo dados registrados em sistema de informação gerencial do Tribunal¹, do total de 257 monitoramentos realizados no período de 2001 a 2005, observa-se que mais da metade (159) referem-se a auditorias de conformidade. Os outros monitoramentos (38%) dizem respeito a auditorias de natureza operacional, sejam do tipo desempenho operacional ou avaliação de programas.

Pode-se observar, no Gráfico 1, a evolução dessa atividade no período, com atenção para os picos ocorridos em 2004, principalmente com relação aos monitoramentos das auditorias de conformidade. Conforme comentado, esse crescimento reflete a importância que o tema suscitou no âmbito da instituição e a conseqüente inclusão da atividade no Regimento Interno, que levou à sistematização da atividade por parte do TCU.

¹ O sistema Sinergia é um *datawarehouse* com informações acerca de atividades e áreas do TCU.



Gráfico 1 - Evolução da atividade de monitoramento no TCU - 2001 a 2005



Fonte: Sistema Sinergia do TCU

Ainda pode-se verificar que, de 2004 para 2005, houve um decréscimo do número total de monitoramentos realizados: de 95 para 51. Esse fato pode estar relacionado à ampla mobilização da força de trabalho do Tribunal, em 2005, para a realização de auditorias de conformidade em vários setores da administração pública em decorrência de denúncias de esquemas de corrupção levantadas no âmbito de apurações a cargo do Congresso Nacional.

Apesar do crescimento do número de monitoramentos ao longo desse anos, apenas os monitoramentos referentes às



auditorias de desempenho dispõe de roteiro específico para a sua realização, motivo pelo qual o presente trabalho abordará as auditorias de natureza operacional, modalidade avaliação de programas, realizadas pelo TCU, no período de 2000 a 2005.

A auditoria de natureza operacional compreende duas modalidades: auditoria de desempenho operacional e avaliação de programas. A primeira examina em que medida as organizações governamentais operam de forma econômica, eficiente e eficaz - lida, portanto, com aspectos relacionados a práticas antieconômicas e ineficientes, cumprimento de metas previstas, aquisição, proteção e utilização dos recursos de órgãos e entidades públicas e cumprimento de dispositivos legais.

A segunda modalidade, avaliação de programas, constitui-se em um processo de coleta e análise sistemática de dados sobre programas, atividades ou órgãos, com o objetivo de avaliar a economia, eficiência, eficácia e efetividade. As recomendações oriundas dessas auditorias podem conter tanto medidas para incrementar a qualidade do gasto público quanto proposta de indicadores que permitam acompanhar o desempenho do programa ou do órgão auditado após a auditoria.



Perfil das recomendações proferidas pelo TCU

O Tribunal de Contas da União tem investido fortemente na produção de recomendações mais efetivas e de melhor qualidade nos seus trabalhos de natureza operacional, a fim de obter resultados cada vez mais expressivos no acompanhamento dessas propostas.

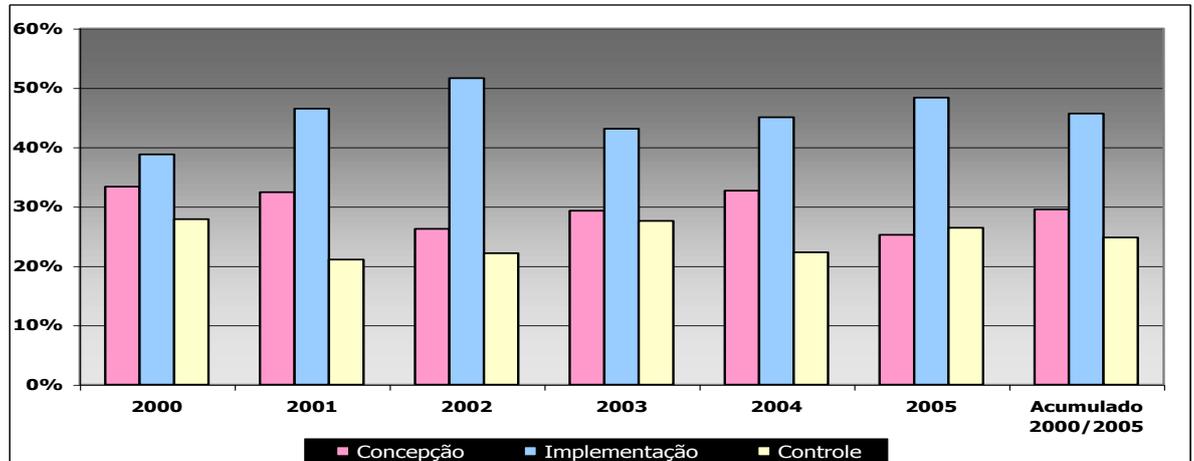
Estudo recente publicado pelo TCU² apresentou dados sobre o perfil das recomendações proferidas pela Corte em avaliações de programas governamentais, realizadas no período de 2000 a 2005. As recomendações voltaram-se, principalmente, ao aperfeiçoamento dos aspectos de concepção, implementação e controle estatal e social dos programas de governo.

O Gráfico 2 demonstra a distribuição das recomendações no período analisado, agrupadas segundo as respectivas etapas. Observa-se expressivo percentual de ações voltadas para todos os aspectos, com foco, no entanto, para aquelas direcionadas à implementação dos programas/ações.

² Relatório e Pareceres Prévios sobre as Contas do Governo da República, exercício 2005, capítulo 6, subitem 6.2 - Responsabilidade Social, p. 242-272.



Gráfico 2 - Histórico das recomendações do TCU nas avaliações de programas de governo – 2000/2005



Fonte: Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo (BRASIL, 2006, p. 265)

Esse fato reflete, segundo o relatório, as dificuldades gerenciais e operacionais que acompanham a execução das ações públicas no País. Quaisquer medidas que pretendam apurar metas e resultados ficam prejudicadas, além de inviabilizar o processo transparente e objetivo de prestação de contas.

Na etapa de implementação, ainda mereceu destaque a falta de articulação entre as políticas e ações de governo, constituindo-se em área para a qual foram direcionadas 21,3% das recomendações. Questões como a necessidade de melhoria da capacitação das equipes gerenciais, o aperfeiçoamento da assistência técnica e o apoio às equipes estaduais e municipais, por parte dos órgãos federais, também foram consideradas nos relatórios de auditoria.



Conforme analisado no relatório, das recomendações que objetivaram o aperfeiçoamento dos instrumentos de controle estatal e social dos programas de governo, 43,4% foram direcionadas ao aperfeiçoamento da sistemática e dos instrumentos de monitoramento e avaliação e 36,4% à melhoria da eficiência operacional. A melhoria das instâncias de controle social tem também merecido destaque nesse tipo de auditoria. Apesar do foco em desempenho, as equipes têm se deparado com a necessidade de tecer recomendações voltadas ao aperfeiçoamento da sistemática e dos instrumentos de prestação de contas dos recursos aplicados e à apuração de impropriedades na execução dos programas ou das ações de governo.

Diversas recomendações sobre aspectos vinculados à concepção dos programas governamentais analisados também foram expedidas pelo TCU: das 45 avaliações de programas realizadas no período de 2000 a 2005, 22 continham recomendações dessa natureza. A maioria das medidas (39%) objetivou aperfeiçoar os instrumentos normativos e ajustar procedimentos operacionais pouco contemplados no processo de planejamento das ações.



Etapas do monitoramento das recomendações

O primeiro passo para realizar a atividade de monitoramento é a criação, para cada auditoria, de um grupo de contato. A medida é prevista em decisão proferida pelo Tribunal quando da apreciação do relatório de auditoria.

A criação do grupo de contato visa a facilitar o acompanhamento da implementação das recomendações e à evolução dos indicadores de desempenho definidos. O grupo deve ser integrado por servidores dos órgãos auditados e, também, de representantes do controle interno da administração federal.

Após proferida a decisão, é agendada com o gestor do órgão ou programa auditado a primeira reunião do grupo, quando serão apresentadas as recomendações constantes do Acórdão do TCU e a proposta de monitoramento. Serão discutidos, também, o cronograma do monitoramento, as recomendações-chave, a elaboração do plano de ação e eventuais sugestões do auditado.

A formação do grupo de contato é especialmente recomendável quando a implementação das recomendações for mais complexa, demandar tempo mais longo de acompanhamento, envolver unidades de ministérios diferentes ou quando for percebida alguma resistência por parte do auditado.



Mesmo quando não for criado o grupo de contato, recomenda-se que seja promovida reunião com representantes dos escalões responsáveis pela adoção das providências necessárias (agentes com poder de decisão).

A segunda etapa do monitoramento consiste em firmar compromisso com os gestores responsáveis pelo órgão ou programa auditado, a fim de se definir um cronograma, chamado de plano de ação, em que serão indicados responsáveis, atividades e prazos para a implementação das recomendações formuladas pelo TCU. Assim como o grupo de contato, a elaboração do plano de ação é ação determinada pelo Tribunal ao gestor, quando da apreciação do relatório de auditoria.

A elaboração do plano deverá ser realizada pelos gestores do órgão ou programa auditado, de forma a possibilitar o planejamento de medidas para implementar as recomendações propostas. O objetivo é comprometer o órgão auditado na implementação das recomendações.

A equipe de auditoria deve, no entanto, interagir com os gestores e acompanhar o processo de construção do plano, com o objetivo de incentivar a construção de metas desafiadoras, de prazos



realistas e de considerar dificuldades e obstáculos para a sua implementação, pois o plano de ação acordado deve ser exeqüível.

Segundo o roteiro de monitoramento do TCU, é desejável que o plano de ação inclua também os benefícios efetivos decorrentes da implementação das recomendações, pois são estes que, em última análise, demonstram as melhorias decorrentes da realização das auditorias de natureza operacional.

Os benefícios devem ser estimados e podem ser referentes a (TCU, 2003):

- impactos financeiros quantificáveis - implicam melhoria de economia ou eficiência, resultando em redução de despesa ou aumento de receita. Por exemplo: “estima-se que a implementação dessas recomendações economizará R\$ 2 milhões de custos operacionais”;

- impactos qualitativos quantificáveis - redução de tempo de espera, prazo de recolhimento de débito, representados, por exemplo, por estimativas do tipo: “o impacto desta recomendação poderá causar a diminuição do prazo de recolhimento do débito em cerca de 30 dias”;



- impactos qualitativos não quantificáveis - melhoria em procedimentos gerenciais, por exemplo. Pode gerar afirmações do tipo: “espera-se que esta recomendação resulte na definição de novos critérios de financiamento”;

- identificação de desperdícios - constatações de procedimentos inadequados, geradores de prejuízos que não foram corrigidos, tais como excesso de estoques ou compras ineficientes, por exemplo.

O roteiro sugere que sejam realizados três monitoramentos: 6, 12 e 24 meses após a publicação do Acórdão ou da apresentação do plano de ação. No entanto, o cronograma de monitoramento deverá ser adaptado às particularidades de cada auditoria. É possível que haja metas com prazos críticos e que mereçam monitoramento diferenciado ou pode haver alteração de valores apresentados por indicadores de desempenho que demandem maior tempo de maturação e provoquem a extensão do monitoramento.

Ao final de cada monitoramento deverá ser elaborado um relatório, com o objetivo de relatar, sinteticamente, a situação da implementação das recomendações e as melhorias de desempenho do órgão ou programa auditado.



O último relatório de monitoramento, chamado de relatório de impacto das recomendações, deve conter os resultados efetivamente atingidos, os impactos causados pela implementação das recomendações e a forma de mensuração desses impactos. Essa é a última fase do processo e é quando torna-se possível avaliar até que ponto a intervenção exercida pela instituição de controle em um órgão, programa ou ação de governo conseguiu promover melhorias nos processos ou na qualidade dos serviços ou bens ofertados. A contabilização dos impactos é sempre negociada, de forma que os próprios órgãos reconheçam os benefícios decorrentes das recomendações.

Em qualquer dos períodos verificados, deve-se classificar as recomendações, segundo o grau de implementação, em uma das seguintes categorias (TCU, 2003):

- a) implementada;
- b) não implementada;
- c) parcialmente implementada - quando a implementação pode ser medida em unidades de produtos e nem todos os produtos foram concluídos. Ou quando o gestor considerou concluídas as



providências referentes à implementação da recomendação, sem implementá-la totalmente;

d) em implementação - se as providências para implementar a recomendação ainda estiverem em curso (só aplicável para o 1º e 2º monitoramentos) ou se a recomendação for de implementação contínua;

e) deixou de ser aplicável - em razão de mudanças na estrutura do órgão ou da regulamentação do programa;

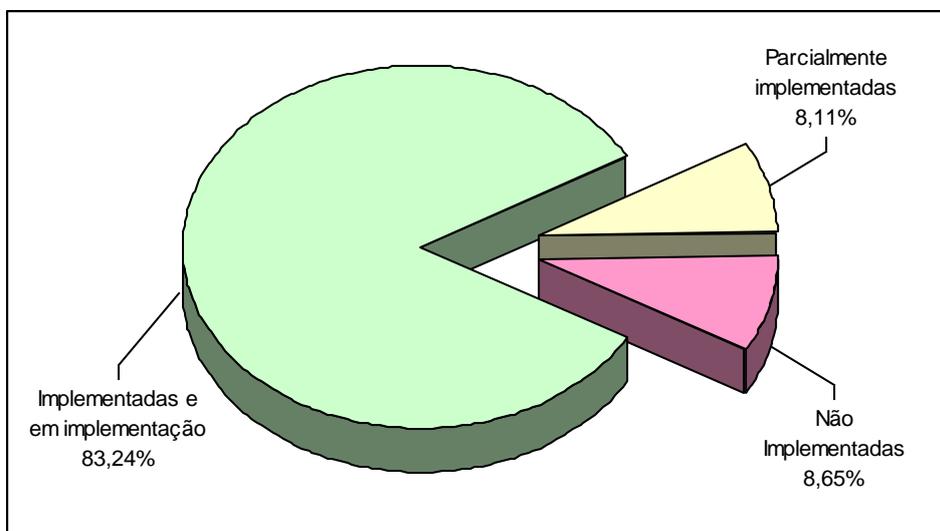
f) sem informação - essa categoria não deve ser utilizada no relatório de impacto.

Resultados alcançados

O TCU realizou, no período de 2000 a 2005, 26 monitoramentos do impacto das recomendações referentes às auditorias de natureza operacional, do tipo avaliação de programas, ocorridas entre os anos de 1998 a 2002.



Gráfico 3 - Situação das recomendações referentes a avaliações de programas realizadas no período de 2000 a 2005



Fonte: Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo do TCU

Do total de monitoramentos realizados, observa-se, no Gráfico 3, que a grande maioria (83,24%) das recomendações expedidas pelo Tribunal foram consideradas implementadas ou em implementação e, ainda, 8,11% encontravam-se parcialmente implementadas à época do monitoramento. Em contraposição, apenas 8,65% das recomendações não foram executadas pelos gestores dos programas avaliados.

Considera-se esse índice excelente, se comparado com o desempenho de instituições de controle com ampla experiência nessa área.



Ao longo do período analisado, o TCU identificou benefícios resultantes dos trabalhos de avaliação de programas após conhecer o andamento da implementação das recomendações exaradas pela Corte. Como exemplo, pode-se citar a auditoria realizada no Programa Nacional do Livro Didático, cujo principal impacto apontado foi que o valor total economizado pelo programa em três anos, em decorrência da implementação das recomendações do TCU, foi de cerca de R\$ 1.440.000,00. Nesse caso, a relação custo/benefício foi de aproximadamente R\$ 25,26 poupados pelo programa para cada real investido na auditoria.

Em outro exemplo, observa-se que a implementação de recomendações formuladas pelo TCU para o Programa Proágua permitiu a economia de 57% (R\$ 200 milhões) sobre os recursos inicialmente programados para a implantação de um projeto de adução de água.

A maioria dos benefícios auferidos, no entanto, têm sido qualitativos, na medida em que boa parte das recomendações formuladas pelo Tribunal voltam-se, principalmente, a aspectos relacionados à concepção dos programas. A precariedade dos sistemas de informações gerenciais e de custos na administração



pública impõe dificuldades às estimativas para aferição dos benefícios econômico-financeiros decorrentes das recomendações propostas.

4. Conclusão

O Tribunal de Contas da União tem investido fortemente na produção de recomendações mais efetivas e de melhor qualidade nos seus trabalhos de natureza operacional. No entanto, a experiência tem demonstrado que a elaboração de recomendações objetivas e pertinentes, por si só, é insuficiente para produzir as melhorias pretendidas. Faz-se necessário garantir a efetiva implementação das propostas de modo que os efeitos desejados possam ser alcançados.

Nesse contexto, a atividade de monitoramento surge como sendo de crucial importância para verificar a economia, eficiência e efetividade de um programa ou projeto. Além de acompanhar a evolução do desempenho das entidades, o monitoramento permite a retroalimentação do sistema, na medida em que fornece aos gestores o *feedback* de que necessitam para verificar se as ações



que vêm adotando têm contribuído para o alcance dos resultados desejados ou se precisam ser adequadas, de modo a assegurar que os resultados e efeitos sejam alcançados.

Apesar de sua recente atuação nessa área, o Tribunal de Contas da União vem desenvolvendo com sucesso a atividade de monitoramento. Tanto as recomendações expedidas em auditorias de conformidade como aquelas oriundas das auditorias de natureza operacional têm sido acompanhadas. Esse procedimento foi mais intensificado a partir de 2003, com a inclusão da atividade no Regimento Interno da Corte como um dos instrumentos de fiscalização que devem ser utilizados pelo Tribunal.

O roteiro de monitoramento aprovado pelo TCU para realizar a atividade de monitoramento das recomendações expedidas nas auditorias de natureza operacional sugere que sejam realizados três monitoramentos ou mais, se necessário, em intervalos de 6, 12 e 24 meses após a publicação do Acórdão ou da apresentação do plano de ação.

O relatório do terceiro monitoramento, também chamado de monitoramento do impacto das recomendações, deve conter os resultados efetivamente atingidos, os impactos causados pela



implementação das recomendações e a forma de mensuração desses impactos. Essa é a última fase do processo e é quando torna-se possível avaliar até que ponto a intervenção exercida pelo TCU em um órgão, programa ou ação de governo conseguiu promover melhorias nos processos ou na qualidade dos serviços ou bens ofertados.

5. Recomendações

Pode-se afirmar que a atividade de monitoramento é instrumento essencial para assegurar o bom desempenho das Instituições Supremas de Controle. A nossa atuação não mais se resume ao mero controle da legalidade, mas avança no sentido de uma postura mais orientada para o exame dos resultados da ação pública e do efetivo atendimento das necessidades da sociedade.

Nesse sentido, o acompanhamento dos efeitos dessa nova postura pode fornecer informações gerenciais sobre a evolução temporal do desempenho das entidades auditadas e criar parâmetros de comparação com entidades congêneres.



A fim de contribuir para o bom desempenho das Instituições Supremas de Controle, sugere-se as seguintes alternativas:

- Promovam o estabelecimento no Plano Estratégico de cada Instituição Suprema de Controle de meta específica relacionada às atividades de monitoramento das recomendações resultantes dos trabalhos de auditoria.

- Adotem mecanismos para sistematizar a atividade de monitoramento no âmbito das ISC, tanto para as auditorias de natureza operacional como para as de conformidade.

- Examinem a possibilidade de adotar, de forma seletiva, procedimentos de monitoramento voltados não apenas para conhecer o andamento da implementação das recomendações exaradas pelas ISC, mas também, e principalmente, para identificar os benefícios resultantes, evidenciando os impactos quantitativos e/ou qualitativos desses trabalhos.

- Adotem, nas auditorias de natureza operacional, a prática de acordar com o gestor o impacto esperado após a realização do trabalho, como forma de comprometer o órgão auditado na implementação das recomendações.



Referências

BRASIL, Tribunal de Contas da União. Resolução nº 155, de 4 de dezembro de 2002. Aprova o Regimento Interno do Tribunal de Contas da União. Brasília, DF, 2002.

_____, Tribunal de Contas da União. Portaria nº 12, de 15 de março de 2002. Aprova o Roteiro para monitoramento de auditorias de natureza operacional. Brasília, DF, 2002.

_____, Tribunal de Contas da União. Relatório e pareceres prévios sobre as contas do Governo da República: exercício de 2005/Tribunal de Contas da União. Brasília: TCU, Secretaria-Geral de Controle Externo, Secretaria de Macroavaliação Governamental, 2006.

NAO. Writing Smart Recommendations. Guia produzido pelo National Audit Office Information Centre, 2001.

Intosai. Implementation Guidelines for Performance Auditing: Standards and Guidelines for Performance Auditing based on Intosai's Auditing Standards and practical experience. Estocolmo, Suécia, 2004.