

## **Editorial. Controle Governamental., Accountability e Coprodução**

André Carlos Busanelli de Aquino\*

Universidade de São Paulo

[aaquino@usp.br](mailto:aaquino@usp.br)

Arlindo Carvalho Rocha

Universidade do Estado de Santa Catarina

[arlindo.rocha@udesc.br](mailto:arlindo.rocha@udesc.br)

Cecília Olivieri

Universidade de São Paulo

[cecilia.olivieri@usp.br](mailto:cecilia.olivieri@usp.br)

José Antonio Gomes de Pinho

Universidade Federal da Bahia

[jagp@ufba.br](mailto:jagp@ufba.br)

Na atualmente chamada “sociedade de auditoria”, as funções de auditoria e controle têm assumido uma diversidade de estilos de atuação (Power, 2000; 2003). As instituições e organizações de controle têm ganhado cada vez um papel mais relevante como solução de governança. Independente de outras críticas a este modelo de sociedade (ver Lapsley, 2009), para alcançar o esperado potencial as organizações de controle deveriam ir além da verificação de conformidade e legalidade, e alcançar outras formas de auditoria, como contábil e de desempenho.

Os três conceitos mencionados no título da chamada, controle, *accountability* e coprodução têm em comum a ação de indivíduos e organizações sobre governos, com objetivo de alinhar as ações dos governos na direção do interesse público, incluindo legalidade dos atos e um melhor desempenho na entrega de serviços públicos. A questão tangencia outros temas como transparência, governos abertos, governos eletrônicos, e diversas formas de participação social. Este número da revista buscou mesclar estes assuntos, e apresentar em diferentes perspectivas uma visão sobre esta questão no Brasil atual.

O número foi organizado por pesquisadores que entendem que a discussão de Controle Externo deve ser intensificada e aprofundada. A proposta surgiu no Congresso da ANPCONT (Associação nacional dos programas de pós-graduação em Contabilidade) realizado em Ribeirão Preto em 2016, quando a então Editora Chefe da Sociedade, Contabilidade e Gestão (SCG) mencionou a oportunidade de um número temático sobre Controle Externo. Lançado o número, realizamos um workshop de desenvolvimento de manuscritos no ambiente do I Congresso Internacional de Desempenho no Setor Público (CIDESP), realizado em 2017 na cidade de Florianópolis. Como resultado de todo processo, incluindo a avaliação por pares, apresentamos aos leitores 7 artigos acadêmicos e 1 relato técnico. Diferentemente do tradicional formato de artigo acadêmico, o relato técnico tem o objetivo de descrever e discutir novas experiências em curso em organizações, o que é fundamental nessa temática.

*Submetido e aceito por André Bufoni após o processo de Double Blind Review*  
*Editorial não está sujeito a avaliações cegas pelos pares.*

*\* Agradecemos à editora Fernanda Sauerbronn, da Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão (FACC/UFRJ), pelo convite para desenvolvermos esse número como editores convidados.*

Um primeiro grupo de artigos trata da questão da auditoria externa realizada pelos Tribunais de Contas de estados e municípios. Ao responder a questão sobre amplitude e profundidade dos trabalhos de auditoria em governos, apresentada na chamada deste número, Ricardo Rocha de Azevedo e André Feliciano Lino em “O distanciamento entre as Normas de Auditoria e as práticas nos Tribunais de Contas”, analisam o *gap* entre regulação e prática nos Tribunais de Contas de estados e municípios. Para os autores este *gap* decorre da diferença entre o conteúdo das Normas de Auditoria Governamental e os processos de auditoria efetivamente existentes e realizados nos Tribunais de Contas. Ao comparar as respostas dadas por auditores de Tribunais de Contas e pelos contadores dos municípios jurisdicionados, o artigo observa as diferenças entre o que é dito pelos auditores e o que é percebido pelos contadores. Os autores concluem que o foco dos Tribunais de Contas continua sendo a dimensão da legalidade, e que outro fato preocupante é a baixa atenção dada à auditoria presencial., ou seja, a resistência a ir além dos documentos formais.

Neste cenário, os Tribunais de Contas apresentam uma capacidade limitada de promover *accountability* a seus jurisdicionados, o que indica alguns limites do Promoex - programa de desenvolvimento dos Tribunais de Contas. Os resultados do Promoex e suas métricas foram discutidos por Flávia de Araújo e Silva e Poueri do Carmo Mário em “Análise do Programa de Modernização do Controle Externo Brasileiro – o Promoex nos Tribunais de Contas”. O compartilhamento de soluções entre os Tribunais participantes no Promoex de 2006 a 2013 ampliou o uso de tecnologia da informação nos processos de auditoria; porém, ainda permanece certa lentidão nos processos de auditoria e a não realização de auditorias financeiras abrangentes.

A ausência de auditoria contábil, também já apontada em Lino e Aquino (2017), e a baixa valorização de auditoria presencial reduzem o impulso para reformas de contabilidade e a garantia de que informações prestadas aos órgãos de controle são fidedignas e de qualidade. Ainda, o distanciamento da auditoria não capta a real utilização de gestão de risco prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal., ou as práticas de Controle Interno, preconizadas, mas nem sempre fiscalizadas pelos Tribunais de Contas.

Por fim, ainda em relação à auditoria, apresentamos o “Relato do uso do modelo COSO na gestão de contratos em governos” feito por Marcus Vinicius de Azevedo Braga, Ana Cristina Marques Martins, Carlos Falcão Maranhão, Washington Pereira da Cunha e Rodrigo Tubarão dos Santos. Os autores analisam a experiência de aplicação do modelo COSO/2013 na auditoria na gestão de contratos. Com a aplicação desse modelo, foi possível equilibrar o foco da auditoria, de conformidade para efetividade e divulgação. Se estes resultados forem confirmados em outras experiências, a aplicação do COSO poderia ser uma forma de impulsionar estrategicamente a mudança de foco de outros órgãos de controle.

Por outro lado, as próprias organizações do setor público deveriam intensificar as práticas de transparência e, portanto, seu nível de *accountability*. Como apresentado há dez anos por Pinho e Sacramento (2009), o conceito de *accountability*, além de difícil aplicação no Brasil, continua demandando maior debate nacional pois, conforme diversas análises já feitas no cenário brasileiro, há dificuldades de avançar na aplicação efetiva dos mecanismos. Por um lado, a literatura apresenta taxonomias, como *accountability* vertical (Mainwaring & Welna, 2003) e horizontal (O'Donnell, 1998), a diagonal (Ackerman, 2004), e atualmente a *accountability* social (Fox, 2015). Por outro lado, estudos de caso mostram a fragilidade da

aplicação desses conceitos, e reflexões apontam para necessidade de rediscutir as próprias taxonomias (Schommer et al., 2015).

Dois artigos tratam do nível de *accountability* no setor público brasileiro. No primeiro deles, Amanda Finck Drehmer e Fabiano Maury Raupp, em “Comparando Transparência Passiva na esfera estadual: Executivo, Legislativo e Judiciário”, mostram que o nível de transparência passiva varia entre governos estaduais, assembleias legislativas e tribunais de justiça. Ao enviarem solicitação de informação para estes órgãos nos diversos estados, e analisar as características das suas plataformas de acesso e-SIC, os autores mostram que ainda existem barreiras de acesso às informações solicitadas, ou seja, baixa transparência passiva. Os resultados ainda mostram que, dentre os órgãos, os governos dos estados, representando órgãos do executivo, estão mais avançados na transparência passiva do que os outros dois poderes. A iniciativa de comparar o poder legislativo e o judiciário com o executivo traz à tona organizações dos dois poderes que em geral não recebem atenção (Costa et al., 2016). Interessante questão, que fica em aberto, são as razões pelas quais tais organizações teriam tanta dificuldade em atender à solicitação de informações.

Já no nível local de análise, João Paulo de Oliveira Louzano, Bruno Tavares, Thiago de Melo Teixeira e Evandro Rodrigues de Faria, em “Accountability dos Regimes Próprios de Previdência dos Servidores Públicos Municipais em Minas Gerais.” analisam a conformidade dos fundos em relação à legislação. Em geral., os regimes de previdência também não atendem à regulação, o que impede que níveis mais efetivos de *accountability* sejam alcançados.

Em relação ao controle governamental., este ainda pode acontecer em forma de coprodução, ou *co-assessment* (Bovaird et al., 2015; Nabatchi et al., 2017). Isto aconteceria em arenas de *accountability* criadas pelo próprio estado para favorecer a participação social nesta atividade. Nestas arenas, o Estado compartilha o poder de decisão e participação ao cidadão (Cornwall, e Schattan Coelho, 2007). Um exemplo dessas arenas são os conselhos municipais, que atuam como um espaço potencial de participação social., mas cujos resultados no Brasil ainda são incertos (Kohler e Martinez, 2015).

Nesta temática, um resultado interessante emerge analisando-se os três trabalhos em conjunto. Os três artigos contribuem à temática já tratada no número organizado por Costa et al. (2016), e agregam ambos a uma ainda escassa literatura nacional sobre dinâmica e operação dos conselhos gestores como espaço de participação e coprodução.

O contexto em que os atores interagem para exercer o controle, seja em forma de coprodução ou outra parece fazer diferença. Em “Participação e Funcionamento dos Conselhos Gestores de Políticas Públicas”, Adriel Rodrigues Oliveira, Simone Martins, Emanuelle Cristina Melo, Letícia Luanda Maia e Tainá Rodrigues Gomide Souza Pinto captaram a percepção de diversos membros (cidadãos, profissionais da área e governo) sobre o funcionamento dos Conselhos de Saúde e da Criança e do Adolescente em seis municípios de Minas Gerais. Os autores encontraram baixa capacitação técnica, baixa participação social e uma inoperância em geral. Porém, a percepção sobre tal funcionamento não é um consenso entre os atores. Exceto quando perguntados sobre ‘comunicação com a comunidade’ e ‘interesse em participar’, todos eles concordam que a participação social não acontece de fato. Este estudo tem importante contribuição para as análises que adotam questionário, e apontam para a importância de análise das percepções dos diversos atores envolvidos nas arenas de *accountability* e coprodução.

Já em “Trajetórias institucionais, Controle Social e Rejeições de Contas Municipais”, Fernando Amorim da Silva e Luis Moretto Neto analisaram municípios de Santa Catarina, auditados pelo mesmo Tribunal de Contas, mas que apresentam diferentes níveis de rejeição de contas ou ressalvas aplicadas aos prefeitos em certo período. Agregando uma nova perspectiva àquela proposta em Rocha (2013), que analisa o teor dos pareceres prévios do mesmo Tribunal., os autores fazem propostas para a influência do contexto social dos municípios na dinâmica da *accountability*. Ao analisarem microrregiões, oferecem a explicação de que a trajetória institucional de microrregiões estaria associada ao desenvolvimento de certos traços culturais que favoreceriam o controle social.

A relevância do contexto aparece também no estudo de Adham Magno da Costa Braga e Ivanilde de Sousa do Espírito Santo. Em “Coprodução na Garantia dos Direitos da Criança e do Adolescente: quando a necessidade local é propulsora de envolvimento” os autores apresentam um contexto em que a interação dos atores em um arranjo de coprodução se desenvolve até certo nível, a partir do qual o cidadão perde engajamento. Os autores analisam a Garantia de Direitos da Criança e do Adolescente no município de Capanema no Pará, e relatam o envolvimento de atores-chave na sociedade local no espaço de coprodução. Observaram que o engajamento dos atores na coprodução local varia com o tipo de ação (promoção, defesa ou controle dos direitos), e não alcança níveis mais avançados de envolvimento da população.

As três análises em conjunto mostram que o baixo nível de engajamento encontrado tem relevante associação com o contexto local. Porém, em geral o contexto é ignorado nos estudos de controle externo e social na área de contabilidade. Analisar o contexto não significa considerar o porte do município, região geográfica, ou outras *proxies* gerais como desenvolvimento humano e produto interno bruto. Mas, sim, analisar com mais cuidado e profundidade as relações sociais entre os atores daquela região, e como o poder entre os diversos atores é exercido na teia social.

As contribuições deste número apontam para limitações de alcance em diversas dimensões de controle. Longe de ser uma mensagem pessimista, desenvolvemos um entendimento mais apurado das razões pelas quais o alcance do controle é limitado. Seja pelo menor alcance e eficiência dos processos de auditoria nos Tribunais de Contas, e portanto menor resposta das organizações públicas no sentido de maior transparência e responsividade, seja pelo ainda tímido engajamento social nos espaços de coprodução e participação.

Alguns assuntos não foram explorados, e continuam sendo de interesse em chamadas futuras. Entre eles estão o uso de tecnologia (softwares, bases de dados, *big data*, aplicativos móveis) na eficiência e na efetividade do controle e como a tecnologia tem afetado a rotina dos órgãos de controle. De qualquer forma, acreditamos que esta coletânea de artigos, ao analisar objetos e experiências diferentes e variadas, formam um conjunto que dá conhecimento de um todo bem orgânico que, certamente, será fundamental para os profissionais e estudiosos que se interessam pelos temas de controle governamental., *accountability* e coprodução.

## **Referências**

Ackerman, J. Co-governance for accountability: Beyond ‘exit’ and ‘voice’. *World Development*, 32(3), 447–463, 2004.

Bovaird, T., Van Ryzin, G. G., Loeffler, E., and Parrado, S. Activating Citizens to Participate in Collective Co-Production of Public Services. *Journal of Social Policy*, 44, 1, pp.1-23, 2015.

- Cornwall, A., & Schattan Coelho, V. (Eds.) *Spaces for change? The politics of citizen participation in new democratic arenas*. London: Zed, 2007.
- Costa, B.; Olivieri, C.; Teixeira, M.C. Participação, eficiência e accountability no Brasil: desafios administrativos, políticos e institucionais. *Cad. EBAPE.BR*, Rio de Janeiro, v. 14, n. 3, p. 672-675, Sept. 2016,
- Fox, J. A. Social accountability: what does the evidence really say?. *World Development*, 72, 346-361, 2015.
- Kohler, J. C., and Martinez, M. G. (2015). Participatory health councils and good governance: healthy democracy in Brazil? *Journal for Equity in Health*, 14, 21, pp.2-9.
- Lapsley, I. New public management: The cruellest invention of the human spirit? *1. Abacus*, 45(1), 1-21, 2009.
- Lino, A. F.; Aquino, A. C. B. A diversidade dos Tribunais de Contas regionais na auditoria de governos. *Revista Contabilidade & Finanças*, 29(76), 26-40, 2018.
- Mainwaring, S., & Welna, C. (Eds.) *Democratic accountability in Latin America*. Oxford: Oxford University Press, 2003.
- Nabatchi, T., Sancino, A. and Sicilia, M. Varieties of Participation in Public Services: The Who, When, and What of Coproduction. *Public Administration Review*, 77, 5, pp.766–776, 2017.
- O'Donnell, G. Horizontal accountability in new democracies. *Journal of Democracy*, 9(3), 1112–1126, 1998.
- Pinho, J. A. G.; Sacramento, A. R. S. Accountability: já podemos traduzi-la para o português?. *Revista de Administração Pública*, v. 43, n. 6, p. 1343-1368, 2009.
- Power, M. Evaluating the Audit Explosion. *Law and Policy*, v.25, n.3, p.185–202, 2003.
- Power, M. The audit society—Second thoughts. *International Journal of Auditing*, 4(1), 111-119, 2000.
- Rocha, A.C. A realização da accountability em pareceres prévios do Tribunal de Contas de Santa Catarina. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 47, n. 4, p. 901-926, ago. 2013.
- Schommer, P., Rocha, A.C., Spaniol, E., Dahmer, J., Sousa, A. Accountability and co-production of information and control: social observatories and their relationship with government agencies. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 49, n. 6, p. 1375-1400, Dec. 2015.