



**UDESC**

UNIVERSIDADE DO ESTADO DE SANTA CATARINA - UDESC  
CENTRO DE CIÊNCIAS DA ADMINISTRAÇÃO E SÓCIO-ECONÔMICAS - ESAG  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO

DISSERTAÇÃO DE MESTRADO

O Controle é republicano, a participação,  
democrática!

PROJETO AUDITORIA CIDADÃ:

Coprodução do Controle Social no Sistema de  
Controle Interno do Poder Executivo do Estado de  
Santa Catarina

CLÓVIS RENATO SQUIO

Florianópolis – SC, 2018



**CLÓVIS RENATO SQUIO**

**O CONTROLE É REPUBLICANO, A PARTICIPAÇÃO, DEMOCRÁTICA!  
PROJETO AUDITORIA CIDADÃ: COPRODUÇÃO DO CONTROLE SOCIAL NO  
SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO DO ESTADO DE  
SANTA CATARINA**

Dissertação apresentada ao Curso de Pós-graduação em Administração do Centro de Ciências da Administração e Sócio-Econômicas, da Universidade do Estado de Santa Catarina, como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Administração.

Orientadora: Micheline Gaia Hoffmann, Dra.

**FLORIANÓPOLIS, SC  
2018**

Squio, Clóvis Renato

O Controle é republicano, a participação, democrática!  
PROJETO AUDITORIA CIDADÃ: Coprodução do controle social no Sistema de Controle Interno do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina / Clóvis Renato Squio. - Florianópolis, 2018.

194 p.

Orientadora: Micheline Gaia Hoffmann

Dissertação (Mestrado) - Universidade do Estado de Santa Catarina, Escola Superior de Administração e Gerência, Programa de Pós-Graduação Profissional em Administração, Florianópolis, 2018.

1. Auditoria Interna. 2. Coprodução. 3. Auditoria Participativa. 4. Controle Social. I. Hoffmann, Micheline Gaia. II. Universidade do Estado de Santa Catarina. Programa de Pós-Graduação. III. Título.

**CLÓVIS RENATO SQUIO**

**O CONTROLE É REPUBLICANO, A PARTICIPAÇÃO, DEMOCRÁTICA!**  
**PROJETO AUDITORIA CIDADÃ:** coprodução do controle social no sistema de controle interno do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina

Dissertação apresentada ao Curso de Pós-graduação em Administração do Centro de Ciências da Administração e Sócio-Econômicas, da Universidade do Estado de Santa Catarina, como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Administração.

**Banca examinadora:**

Orientadora:

---

Dra. Micheline Gaia Hoffmann  
UDESC

Membros:

---

Dr. Arlindo Carvalho Rocha  
UDESC

---

Dr. Marco Antonio Carvalho Teixeira  
FGV EAESP

**Florianópolis, 18/09/2018.**

Dedico este trabalho a todos que entregam o melhor de si na construção diária de uma sociedade equânime, justa e sustentável.

## AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus, Príncipe Criador do Universo e da Vida, pela oportunidade de contribuir, ainda que muito modestamente, na Sua Obra.

Aos meus pais, Clóvis Romeu e Iolita, pelo amor com que me ensinaram os valores da vida e pelo suporte insubstituível para minha formação acadêmica, profissional e humana.

Sou grato à Luna, filha querida, pela compreensão e auxílio nos momentos mais difíceis desta jornada. Sua companhia enche de alegria e amor minha experiência terrena.

Agradeço à Maria Augusta pelo apoio e pela aprendizagem que me tem proporcionado.

Agradeço aos colegas de trabalho, na pessoa do Augusto Puhl Piazza, chefe, amigo e irmão de luta para a evolução da auditoria interna catarinense.

Agradecimento especial a minha orientadora, Professora Micheline, que muito colaborou, instigou e esclareceu durante todo o curso, assim como aos Professores Arlindo Carvalho Rocha, Paula Chies Schommer e Marco Antonio Carvalho Teixeira pelas valiosas contribuições para o aperfeiçoamento do trabalho.

Enfim, sou muito grato a todos que, de uma forma ou de outra, contribuíram com a realização deste projeto até aqui. Maior gratidão ainda fica desde logo reservada àqueles que ajudarem a colocar a proposta em prática.

Embora a participação geralmente melhore o desempenho [do Setor Público], seu valor não deve depender de sua contribuição para outra coisa. A participação é um valor importante em si. (DENHARDT; DENHARDT, 2007)

## RESUMO

O trabalho visa analisar o Projeto Auditoria Cidadã, concebido pelo órgão de auditoria interna do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina para avaliar a prestação dos serviços públicos “sob a ótica do cidadão”. A partir da constatação de que esta iniciativa inovadora introduz, ainda que em pequena escala e sem essa intenção original, a coprodução no serviço de avaliação da auditoria interna, a pesquisa apresenta proposta de mecanismos indutores da coprodução e diretrizes para sua introdução no Sistema de Controle Interno. Para tanto, é descrita a evolução do papel da auditoria no sistema de controle interno do Brasil e no modelo do *Public Internal Control* da União Europeia, com destaque para os reflexos na sua atuação dos modelos teóricos da administração pública e para a identificação de princípios que possam nortear a proposta final. Identificou-se o surgimento do processo de auditoria participativa, considerado como uma terceira geração de auditoria (COELHO, 2012; MARINI, 2016), a par das auditorias de conformidade e operacional, às quais o pesquisador relacionou aos modelos teóricos da administração pública, eis que a auditoria de conformidade traz em si os postulados epistemológicos do modelo Burocrático, a auditoria operacional os do modelo da Nova Gestão Pública, e a auditoria participativa os do Novo Serviço Público. O levantamento de boas práticas no campo da coprodução do controle, especialmente relacionadas ao movimento de engajamento de cidadãos no processo de auditoria (ONU, 2006; 2007; 2011; BANCO MUNDIAL, 2013, BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015), bem como a sistematização de mecanismos indutores de coprodução e requisitos de implementação à luz teoria de inovação no setor público (TORFING, 2013; OSBORNE, 2013; ANSELL; TORFING, 2014), permitiram a formulação da proposta de intervenção. Em termos metodológicos, a pesquisa possui natureza qualitativa, realizada por meio de um de estudo de caso, com enfoque descritivo e exploratório, utilizando-se como instrumentos de coletas de dados levantamento documental, observação participante e entrevistas semi-estruturadas com atores-chaves envolvidos na prestação dos serviços públicos e na avaliação pela auditoria. Como resultado, constatou-se que o Projeto Auditoria Cidadã consiste em instrumento de coprodução do controle social, eis que a técnica de auditoria participativa se constitui em forma de *accountability* diagonal (ONU, 2013; INTOSAI, 2016). A proposta de intervenção contempla a definição de ciclos anuais regulares de avaliação e a introdução de mecanismos indutores da coprodução em todas as fases da auditoria, segundo diretrizes estabelecidas para afastar ou minorar o efeito das barreiras diagnosticadas. A implementação das recomendações acarretará na cocriação de valor ao trabalho de auditoria interna e ao próprio serviço público, que passarão a ser planejados e providos a partir de um processo colaborativo que contemple as percepções de todos envolvidos, mediante utilização das TICs, em uma abordagem construtiva para resolução conjunta dos problemas que afetam o desempenho público.

**Palavras-chave:** Auditoria Interna. Coprodução. Auditoria Participativa. Controle Social.

## ABSTRACT

The paper aims to analyze the Citizen Audit Project, designed by the internal audit body of the Executive Power of the State of Santa Catarina to evaluate the provision of public services "from the point of view of citizens." Based on the finding that this innovative initiative introduces, although in a small scale and without this original intention, the coproduction in the assessment service of the internal audit, the research presents a proposal of inductive coproduction mechanisms and guidelines for its introduction into the Internal Control System. To that end, the evolution of the role of auditing in Brazil's internal control system and in the European Internal Public Control model is described, with emphasis on the effects on the performance of the theoretical models of public administration and the identification of principles that to guide the final proposal. It was identified the emergence of the participatory audit process, considered as a third generation audit (COELHO, 2012; MARINI, 2016), along with the compliance and performance audits, which the researcher related to the theoretical models of public administration, ie that the compliance audit carries within itself the epistemological postulates of the Bureaucratic model, the performance audit of the New Public Management model, and the participatory audit of the New Public Service. The survey of good practices in the field of social accountability, specially related to the movement of citizen engagement in the audit process (UN, 2006; 2007; 2011; WORLD BANK, 2013, WORLD BANK, ACIJ, 2015), as well as the systematization of mechanisms inducers of coproduction and implementation requirements in light of innovation theory in the public sector (TORFING, 2013, OSBORNE, 2013, ANSELL, TORFING, 2014), allowed for the formulation of the intervention proposal. Methodologically, the research has a qualitative nature, carried out by means of a case study, using the exploratory search, documentary analysis, participant observation and semi-structured interviews with key actors involved in the public services, public accountability and internal audit assessment. As a result, we found out that the Citizen Audit Project is an instrument to coproduce social accountability, since the participatory audit technique is a form of diagonal accountability (UN, 2013, INTOSAI, 2016). The intervention proposal includes the definition of regular annual evaluation cycles and the introduction of coproductive induction mechanisms at all stages of the audit, according to guidelines established to remove or mitigate the effect of the diagnosed barriers. The implementation of the recommendations will result in the co-creation of value to the internal audit work and the public service itself, which will be planned and provided through a collaborative process that contemplates the perceptions of all involved through the use of ICT in a constructive approach for joint resolution of problems affecting public performance.

**Key-words:** Internal Audit. Coproduction. Participatory Audit. Social Accountability.

## Lista de Figuras

Figuras 1 - O CUBO COSO I e o CUBO INTOSAI.....	29
Figura 2 - Cubo COSO ERM II .....	30
Figura 3 - Modelo COSO de Gerenciamento de Riscos Integrado à Estratégia e Desempenho. ....	30
Figura 4 - Modelo das três linhas de defesa. ....	33
Figura 5 - Resultado de Survey da OCDE sobre linha de reporte da Auditoria Interna. ....	50
Figura 6 - Componentes dos mecanismos de governança. ....	52
Figura 7 - Relação entre os Princípios da Auditoria Operacional.....	60
Figura 8 - Auditing for Social Change.....	63
Figuras 9: Publicação Opening the Black Box (2015) e o esquema da Social Accountability.....	114
Figura 10 - Estrela da Coprodução da Governança Internacional .....	123
Figura 11: Organograma do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina .....	135
Figura 12: Organograma da DIAG .....	142
Figura 13 - Da atuação do Projeto Auditoria Cidadã em relação aos Modelos Teóricos da Administração Pública.....	154
Figura 14 - Modelos de Coprodução .....	156
Figura 15 - Tipos de Participação Cidadã na Coprodução .....	158
Figura 16 - Tipos de Coprodução.....	159
Figura 17 - Formas de Atuação Coletiva em Coprodução.....	165
Figura 18: A natureza iterativa da social accountability. ....	180
Figura 19 - Síntese gráfica da análise.....	182
Figura 20 - Ciclo da Auditoria Operacional.....	185
Figura 21 - mecanismos de coprodução do controle integrados ao processo de auditoria participativa .....	186
Figura 22 - O Ciclo da Auditoria Cidadã .....	187
Figura 23 - Ficha de Pesquisa de Satisfação do aluno sobre a merenda escolar.....	246
Figura 24: Resultado da pesquisa de satisfação dos alunos com a merenda escolar .....	246
Figura 25: resultado da avaliação da equipe de auditoria sobre as unidades hospitalares.....	249
Figura 26: Questionário sobre não adesão à merenda.....	257
Figura 27: Folder do Projeto Auditoria Cidadã - Operação UNIEDU .....	260

## Lista de quadros

Quadro 1 - Modelos de Coprodução a partir das tipologias da participação.....	85
Quadro 2 - Estágios de incorporação da accountability na cultura política .....	88
Quadro 3: Diretrizes da Coprodução como Inovação no Serviço Público.....	108
Quadro 4 - <i>Espécies de Auditoria segundo o Manual de Procedimentos da DIAG</i> .	110
Quadro 5 - Passo a passo da auditoria participativa segundo o E-guia de Auditoria Participativa .....	115
Quadro 6 - Mecanismos de Coprodução do Controle.....	126
Quadro 7: Matriz de análise.....	131
Quadro 8: Resultado do questionário sobre não adesão à merenda.....	257

## Lista de siglas

ACIJ – *Argentina’s Civil Association for Equality and Justice*  
ANSA-EAP – *Affiliated Network for Social Accountability in East Asia and the Pacific*  
APAE – Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais  
APP - Aplicativo  
ATRICON – Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil  
CCAGG - *Concerned Citizens of Abra for Good Government*  
CDE – Conselho Deliberativo Escolar  
CGU – Controladoria Geral da União  
CONACI – Conselho Nacional de Controle Interno  
CONSEG – Conselho Comunitário de Segurança  
CONSOCIAL – Conferência Nacional sobre Transparência e Controle Social  
COSO - *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*  
DIAG – Diretoria de Auditoria Geral  
EFS – Entidades de Fiscalização Superior  
FCEE – Fundação Catarinense de Educação Especial  
GPSA – *Global Partnership for Social Accountability*  
IACM – *Internal Audit Capacity Model*  
IES – Instituições de Ensino Superior  
IIA – Instituto dos Auditores Internos  
IPPF- *International Professional Practices Framework*  
INTOSAI – *International Organization of Supreme Audit Institutions*  
ISSAI – *International Standards os Supreme Audit Institutions*  
LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal  
ODP – Observatório da Despesa Pública  
OGP – Open Government Partnership  
ONU – Organização das Nações Unidas  
OSC – Organização(ões) da Sociedade Civil  
PEFA – *Public Expenditure and Financial Accountability*  
PIC – *Public Internal Control*  
PIfC – *Public Internal financial Control*  
PNAE – Programa Nacional de Alimentação Escolar  
SEF – Secretaria de Estado da Fazenda  
SNUC – Sistema Nacional de Unidades de Conservação  
TCE – Tribunal de Contas do Estado  
TCU – Tribunal de Contas da União  
TIC – Tecnologia da Informação e Comunicação  
TPA – Transparência, Participação e *Accountability*  
UHC – Unidade de Harmonização Central  
UNIEDU – Programa de Bolsas Universitárias de Santa Catarina

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	16
<b>2 OBJETIVOS</b> .....	21
<b>2.1 OBJETIVO GERAL</b> .....	21
<b>2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS</b> .....	22
<b>2.3 CONTRIBUIÇÃO DO TRABALHO</b> .....	22
<b>3 REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	25
<b>3.1 CONTROLE INTERNO, SISTEMA DE CONTROLE INTERNO E AUDITORIA INTERNA</b> .....	25
3.1.1 Padrões Internacionais sobre Controle Interno e Auditoria Interna ( <i>International Standards</i> )	26
3.1.2 O Modelo Europeu ( <i>Public Internal Control - PIC</i> ) .....	34
3.1.3 O Modelo Brasileiro.....	44
3.1.4 Os modelos teóricos da administração pública e sua influência na função auditoria.....	55
<b>3.2 DA ACCOUNTABILITY AO CONTROLE SOCIAL</b> .....	70
3.2.1 Da Accountability como expressão do Princípio Republicano .....	70
3.2.2 Da <i>Accountability</i> e dos modelos teóricos da Administração Pública .....	73
3.2.3 Da <i>Social Accountability</i> e do Controle Social .....	74
<b>3.3 COPRODUÇÃO DE BENS E SERVIÇOS PÚBLICOS</b> .....	77
3.3.1 Tipos de coprodução .....	81
3.3.2. Modelos de coprodução .....	84
3.3.3. Tipos de participação cidadã na coprodução .....	86
3.3.4. Estágios de incorporação da <i>accountability</i> na cultura política a partir do nível de coprodução do controle.....	87
3.3.5. Formas de atuação coletiva em coprodução .....	89
<b>3.4 DA COPRODUÇÃO DO CONTROLE COMO INOVAÇÃO NO SERVIÇO PÚBLICO</b> .....	96
3.4.1 Das barreiras e diretrizes à inovação em coprodução no serviço público.....	101
<b>3.5 MECANISMOS DE COPRODUÇÃO DO CONTROLE</b> .....	109
<b>4. METODOLOGIA</b> .....	127
<b>4.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA</b> .....	127
<b>4.2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS</b> .....	128
<b>5 O PROJETO AUDITORIA CIDADÃ</b> .....	134
<b>5.1 O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO DO ESTADO DE SANTA CATARINA</b> .....	134
<b>5.2 A UNIDADE ADMINISTRATIVA: A DIAG</b> .....	138
<b>5.3 O PROJETO AUDITORIA CIDADÃ</b> .....	144
<b>6 ANÁLISE E RESULTADOS DA PESQUISA</b> .....	147
<b>6.1 DA ANÁLISE</b> .....	147
6.1.1 Da atuação do Projeto Auditoria Cidadã em relação aos modelos teóricos da administração pública.....	147
6.1.2 Modelos de coprodução .....	154

6.1.3 Tipos de Participação Cidadã na Coprodução.....	157
6.1.4 Tipos de Coprodução.....	158
6.1.5 Formas de atuação coletiva em coprodução .....	159
6.1.5.1 Redes .....	160
6.1.5.2 Conselho.....	161
6.1.5.3 Parcerias.....	162
6.1.5.4 Colaborações informais.....	163
6.1.6 Diretrizes da coprodução como inovação no serviço público.....	165
6.1.6.1 Aspectos Subjetivos (relacionamento entre os agentes) .....	166
6.1.6.2 Aspectos Objetivos (procedimentais/estruturais) .....	174
<b>6.2 PROPOSTA DE PROCESSO INTEGRATIVO DE AUDITORIA PARTICIPATIVA .....</b>	<b>183</b>
6.2.1 Do posicionamento da Auditoria Interna no Poder Executivo de Santa Catarina .....	183
6.2.2 Do Processo de Auditoria Participativa .....	184
<b>7 CONCLUSÕES .....</b>	<b>191</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b>195</b>
<b>APÊNDICES .....</b>	<b>222</b>
<b>APÊNDICE I – Inventário de mecanismos de coprodução do controle .....</b>	<b>222</b>
<b>APÊNDICE II – Operações do Projeto Auditoria Cidadã.....</b>	<b>244</b>
II.1 Operação Merenda Escolar .....	244
II.2 Operação Emergência .....	247
II.3 Operação Transferências .....	249
II.4 Operação Meio Ambiente .....	251
II.5 Operação APAE's .....	253
II.6 Operação Merenda Escolar .....	256
II.7 Operação UNIEDU .....	258
II.8 Operação Regularidade Escolar .....	262
<b>APÊNDICE III – Roteiro de entrevista .....</b>	<b>264</b>
<b>APÊNDICE IV - Porfolio da revisão sistemática.....</b>	<b>268</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Em tempos de crise econômica e fiscal, o desemprego e a diminuição da renda da população aumentam a procura pelos serviços públicos e obrigam os governos a se reinventarem para responder a essa realidade. A elevação da carga tributária é alternativa inviável, eis que tem o efeito de dificultar a retomada do crescimento econômico, restando então a necessidade de a atuação estatal aumentar a eficiência na alocação dos recursos públicos para atender um maior número de demandas sociais com menos recursos, sem, contudo, descuidar da qualidade do serviço (ROCHA; QUINTIERE, 2011). É justamente neste contexto que entra a missão da auditoria interna: oferecer propostas e *insights* que possibilitem o atendimento dos objetivos da organização, o aprimoramento das suas operações, a melhoria da governança e a geração de valor por meio de avaliações objetivas e independentes dos processos de gestão (IIA, 2017a).

Imbuída deste espírito, a Diretoria de Auditoria Geral (DIAG) da Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina concebeu o Projeto Auditoria Cidadã, com o propósito de avaliar a prestação dos serviços públicos “sob a ótica do cidadão” (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2016a; 2017a). Iniciava-se assim uma jornada sem precedentes para o órgão de auditoria interna do Poder Executivo Estadual que buscava, de um lado, identificar oportunidades de melhoria para proporcionar serviços públicos adequados aos cidadãos, e de outro, auxiliar os gestores públicos estaduais a desempenharem com êxito suas funções. Como toda ação inovadora, o Projeto Auditoria Cidadã passou a desafiar práticas arraigadas na organização em que se desenvolve. Notadamente, no caso específico, a abordagem sobre a conformidade legal dos atos de gestão e a interlocução exclusiva entre órgão de auditoria e organização auditada, sem considerar, portanto, as demais pessoas e organizações envolvidas nos serviços avaliados. Ao mesmo tempo, desvelava-se um horizonte de possibilidades a partir da iniciativa de integrar os cidadãos nas avaliações realizadas pela auditoria interna, com potencial de conferir maior assertividade e proporcionar maior valor aos seus trabalhos.

Com efeito, para obter melhores resultados com menos recursos, é indispensável que todos os ativos à disposição da organização sejam devidamente considerados e oportunamente utilizados no processo produtivo. Por outro lado, os cidadãos, com suas experiências e seus conhecimentos específicos do local e das condições em que os serviços públicos são prestados, se constituem em um ativo geralmente não aproveitado na avaliação e aprimoramento destes mesmos serviços (ONU, 2007; BOYLE; HARRIS, 2009; OSBORNE, 2013; BANCO MUNDIAL, 2014).

Também no âmbito do Projeto Auditoria Cidadã, inicialmente não foi concebido um papel ativo aos usuários no processo de auditoria, sendo corriqueira a expressão de que “os auditores internos seriam os olhos, os ouvidos e a boca dos cidadãos”. Esse modo de condução decorre do insulamento dos profissionais da auditoria interna (OLIVIERI, 2006), ciosos da manutenção da necessária independência e objetividade de sua atuação (ONU, 2007; INTOSAI, 2010a; IIA, 2017a). Entretanto, com a compreensão, advinda da literatura sobre coprodução em serviços públicos, de que é inexorável a interação entre o usuário e o prestador no momento da realização dos serviços (OSTROM, 1996), bem como que os próprios usuários possuem as melhores condições para avaliar a efetiva satisfação de suas necessidades (BOVAIRD, 2007; BOYLE; HARRIS, 2009; OSBORNE; STROKOSCH, 2013), a tendência para o futuro do Projeto Auditoria Cidadã aponta para o estabelecimento de um envolvimento ativo dos cidadãos no processo de auditoria participativa.

Ademais, é justamente essa a orientação de estudiosos proeminentes da *accountability*. Ana Maria Campos (1990), ao perquirir sobre as razões da ausência no Brasil da tradução e mesmo do conceito para este termo anglicano, pontuou que a cultura política brasileira precisa ser amadurecida para alcançar tal compreensão. Para tanto, expõe a Autora, um dos caminhos passa pela organização da cidadania e pelo fortalecimento da malha institucional da sociedade civil, a fim de tornar efetivo o controle sobre o Estado. Sendo que “[u]m desses mecanismos de controle seria a participação da sociedade civil na avaliação das políticas públicas, fazendo recomendações a partir dessa avaliação” (CAMPOS, 1990, p. 6).

Neste mesmo sentido, Behn (1998) propugnava por uma forma de *accountability* democrática para avaliar o desempenho governamental, e manifestava sua crença de que tal modelo somente seria obtido na prática, a partir de experimentos que permitissem “que os cidadãos participem do debate sobre a escolha das metas, e do acompanhamento e avaliação da consecução delas” (BEHN, 1998, p.38).

Já para Rocha et al. (2012):

a interação contínua e dinâmica entre formas de controle mais institucionalizadas e formas de controle menos institucionalizadas é potencialmente mais efetiva na promoção da *accountability* do que os mecanismos estatais e os de controle social atuando isoladamente, na medida em que tal interação forja a coprodução de bens e serviços públicos na atuação conjunta de governantes e cidadãos, aproximando-os e gerando melhores resultados (p. 2).

Como se vê, a partir da criatividade e dedicação dos seus Auditores Internos na formulação do Projeto Auditoria Cidadã, a DIAG passou a trilhar um caminho que pode convergir para atender orientações emanadas da Academia. A missão a que se propôs a presente pesquisa consiste na reunião de fundamentos teóricos que esclareçam os elementos e

mecanismos de coprodução do controle já existentes na referida iniciativa e aqueles que podem vir a ser agregados, a fim de incentivar a institucionalização do engajamento de cidadãos na atividade de avaliação dos serviços públicos.

Em verdade, embora para a equipe da DIAG a ideia do desenvolvimento do Projeto Auditoria Cidadã tenha sido original, o fato é que remonta a meados da primeira década deste milênio a proposta da Organização das Nações Unidas - ONU (2007), em conjunto com a *International Organization of Supreme Audit Institutions* - INTOSAI, de uma “Auditoria para Mudança Social: Uma Estratégia para Engajamento Cidadão no Controle do Setor Público” (*Auditing for Social Change: A Strategy for Citizen Engagement in Public Sector Accountability*). Segundo esta publicação, a boa governança era vista como pré-condição para o atingimento das Metas de Desenvolvimento do Milênio (*Millenium Development Goals*), contexto em que o auditor moderno deveria adotar uma postura de agente catalizador da mudança, a função auditoria deveria ser mais aberta e participativa, e o processo de auditoria deveria se tornar uma ferramenta de promoção da transparência mediante o engajamento cidadão.

De sua parte, o Banco Mundial (2013) encontrou evidências de que a participação cidadã pode melhorar os resultados em diversas áreas, como na prestação de serviços públicos, na gestão financeira do setor público, para assegurar boa governança e combater a corrupção, na inclusão social de grupos marginalizados e vulneráveis, na proteção ambiental e na gestão de recursos naturais. Destarte, em 2014 foi lançado o Esquema Estratégico para Integrar o Engajamento Cidadão nas Operações do Grupo Banco Mundial (*Strategic Framework for Mainstreaming Citizen Engagement in World Bank Group Operations*) (BANCO MUNDIAL, 2014), com a finalidade de fortalecer o foco na mensuração de resultados de seus financiamentos mediante a adoção de mecanismos de avaliação e monitoramento com participação dos cidadãos destinatários das ações financiadas.

Também no Brasil houve experiências em obter contribuições de cidadãos no processo de auditoria. Com efeito, o Tribunal de Contas do Estado do Paraná concebeu em 2011 a realização de auditorias sociais (ESTADO DO PARANÁ, 2011), ao passo que a Secretaria de Controle Interno da Presidência da República deflagrou em 2012 uma auditoria participativa para verificar o impacto das obras para a Copa do Mundo de 2014 (COELHO, 2012; MARINI, 2016). Aliás, desta divergência de terminologias para um mesmo conceito, verificou-se a conveniência da adoção de uma nomenclatura padrão, baseada no E-Guia de Engajamento de Cidadãos no Processo de Auditoria (BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015), segundo a qual as auditorias sociais são realizadas de forma autônoma pela Sociedade Civil Organizada, enquanto

as auditorias participativas são conduzidas por órgãos oficiais de auditoria pública, com a participação de cidadãos e de organizações da sociedade civil (OSC).

Do levantamento das boas práticas internacionais no campo da coprodução do controle, identificou-se o surgimento da *social accountability* (ONU, 2013; BANCO MUNDIAL, 2014; GRANDVOINNET; ASLAM; RAHA, 2015), cujo conceito se equipara ao utilizado no Brasil como controle social (BRASIL, 2012a). Outrossim, verificou-se que a *social accountability*, ou seja, o controle social, tanto pode resultar da atuação exclusiva da sociedade civil organizada, consistindo na *accountability* vertical na clássica tipologia de O'Donnell (1998), quanto pode se configurar como *accountability* diagonal (ONU, 2013; INTOSAI, 2016a) quando a sua realização prática envolver a união colaborativa de esforços de cidadãos e OSCs com órgãos de controle institucional, eis que esses últimos são incumbidos da *accountability* horizontal na definição de O'Donnell (1998). Nesta linha de raciocínio, pode-se constatar que a auditoria participativa, enquanto instrumento de *accountability* diagonal, possui o condão de coproduzir o controle social.

Atualmente, a indução e a promoção do controle social por órgãos de auditoria interna, tal como realizadas pela Controladoria Geral da União (CGU), mediante transparência governamental e ações de capacitação para cidadãos e conselheiros de políticas públicas, são reconhecidamente vistas como fontes de valor público decorrentes da atuação “ativadora das energias políticas e sociais da cidadania” (TEIXEIRA et al., 2012, p. 66). Seria lícito então concluir que o estabelecimento de um processo de auditoria participativa em que os cidadãos possuam papel ativo na avaliação dos serviços públicos teria por efeito alcançar um novo patamar de colaboração entre órgãos de auditoria oficial e a sociedade civil, no qual a flexibilização das fronteiras organizacionais proporcionaria a coprodução não apenas do controle institucional, mas, especialmente, do controle social.

De tal interação pode resultar uma dinâmica ganha-ganha (BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015), na qual o órgão de auditoria interna governamental (*rectius* DIAG) executa sua missão republicana de assegurar que o Estado alcance seus objetivos de forma transparente, equânime e assertiva, ao mesmo tempo em que incita e fornece meios para a participação democrática da sociedade na gestão pública mediante a manifestação de seus conhecimentos e experiências práticas no processo da avaliação dos serviços públicos.

Com o propósito de contribuir para que o Projeto Auditoria Cidadã efetivamente se constitua em um processo de auditoria participativa com as potencialidades até aqui expostas, a presente pesquisa analisou os procedimentos e resultados até então obtidos pela iniciativa à luz do arcabouço teórico sobre controle interno, auditoria, *accountability* e coprodução de serviços públicos. Como referencial para a proposição final, foram levantados elementos do

*Public Internal Control* da União Europeia como *benchmarking* no âmbito do controle interno estatal, reuniu-se um inventário de mecanismos de coprodução do controle a partir de boas práticas nacionais e internacionais, bem como valeu-se de fundamentos da inovação no setor público para identificar barreiras e sugerir diretrizes ao processo de mudança.

Destarte, adotou-se por problema de pesquisa a seguinte questão: Como pode ser incrementada a coprodução no processo de avaliação dos serviços públicos pela auditoria interna do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina?

Esta dissertação foi estruturada em sete capítulos. O primeiro capítulo – a Introdução – justificou os motivos e a problemática da pesquisa. O segundo capítulo trouxe os objetivos da pesquisa. O capítulo subsequente tratou do arcabouço teórico, buscando: identificar os padrões internacionais de controle interno e auditoria interna; efetuar *benchmarking* a partir das boas práticas do modelo europeu de controle interno; discorrer sobre a evolução do controle interno e da auditoria interna no plano nacional; apresentar a perspectiva da atuação da auditoria em relação aos modelos teóricos da administração pública; elucidar conceitos sobre *accountability* e sua evolução; dissertar sobre o movimento de engajamento de cidadãos em auditorias; caracterizar a coprodução em serviços públicos e suas tipologias; levantar na teoria da inovação no serviço público diretrizes para lidar com barreiras existentes nos processos de mudança; e, inventariar mecanismos indutores de coprodução do controle. No quarto capítulo, foi apresentada a metodologia da pesquisa. No capítulo subsequente, informou-se os dados relevantes sobre o contexto institucional em que está inserido o Projeto Auditoria Cidadã e sobre a própria iniciativa, objeto do estudo de caso. No sexto capítulo, analisou-se os resultados da pesquisa, comparando os dados com a literatura e formulou-se a proposta de introdução de mecanismos de coprodução do controle no Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual a partir do Projeto Auditoria Cidadã. Por fim, realizou-se as considerações finais e sugestões para pesquisas futuras.

## 2 OBJETIVOS

### 2.1 OBJETIVO GERAL

A presente pesquisa tem por objetivo geral propor mecanismos indutores da coprodução do controle e recomendar diretrizes para sua introdução no Sistema de Controle Interno do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina, a partir do Projeto Auditoria Cidadã.

O foco deste trabalho é trazer luz aos elementos de coprodução já existentes no Projeto Auditoria Cidadã para incentivar a introdução de novos mecanismos que moldem um processo da auditoria participativa que coproduza o controle social no bojo do Órgão de Auditoria Interna do Poder Executivo Estadual. Esse intento propõe que as avaliações dos serviços públicos sejam resultado da soma dos conhecimentos, habilidades e atitudes dos auditores internos e dos cidadãos, em colaboração multidisciplinar e inter-relacionada, de cuja contribuição mútua provenha valor público decorrente das melhorias advindas da aplicação dos *insights* no redesenho tanto da atividade de auditoria quanto dos serviços avaliados.

Para alcançar tal desiderato, considera-se pertinente inicialmente identificar os padrões (*standards*) internacionais de controle interno e auditoria interna, perscrutar as influências dos modelos teóricos da administração pública sobre a atividade de auditoria e efetuar *benchmarking* a partir das boas práticas do modelo europeu de controle interno (*Public Internal Control*) como etapa preparatória tanto da análise do Projeto Auditoria Cidadã quanto da elaboração de proposta de processo de auditoria participativa. Tal esforço na fundamentação teórica preliminar é justificada, inclusive com a definição de objetivo específico correlato, porquanto a proposição não se limitará exclusivamente ao aspecto procedimental, eis que para o pleno alcance da institucionalização da coprodução no sistema de controle interno estadual entende-se necessário abordar questões afetas à estrutura do órgão de auditoria interna, à postura dos seus profissionais e à própria base epistemológica apta a dar sustentabilidade ao modelo. Outrossim, torna-se mister o levantamento de mecanismos de coprodução do controle na literatura acadêmica e técnica, nacional e internacional, a partir do qual serão selecionados aqueles que se entender mais adequados ao presente trabalho, sem prejuízo do aproveitamento dos demais pelo leitor que venha a tomar conhecimento desta obra para fins correlatos.

## 2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

1. Descrever a trajetória do papel da auditoria no sistema de controle interno da administração pública;
2. Levantar e analisar mecanismos indutores da coprodução do controle, bem como diretrizes para sua implementação no setor público;
3. Analisar o Projeto Auditoria Cidadã no Sistema de Controle Interno do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina à luz dos mecanismos de coprodução, suas barreiras e diretrizes;
4. Sistematizar mecanismos indutores da coprodução do controle e diretrizes para sua introdução na realidade institucional analisada.

## 2.3 CONTRIBUIÇÃO DO TRABALHO

O desenvolvimento de formas de *accountability* democrática integra há anos a agenda acadêmica voltada à administração pública e ao controle sobre o Estado, fundamentado na reflexão de que aqueles que atuam em nome do povo não devem apenas observar as leis, ou promover entregas ao menor custo possível, mas também tornar acessível ao cidadão as informações relativas à tomada de decisão, à implementação das políticas públicas e, em especial, proporcionar-lhe a oportunidade de participar da avaliação permanente da atuação estatal (CAMPOS, 1990; BEHN, 1998; ABRUCIO; LOUREIRO, 2004; DENHARDT; DENHARDT, 2007; OSBORNE, 2010; ROCHA, 2011; 2012; ROCHA et al. 2012; TEIXEIRA et al., 2012; SCHOMMER et al., 2015).

Organismos multilaterais e Entidades de Fiscalização Superior – EFS vêm adotando estratégias de integração dos usuários nos processos de monitoramento e avaliação das ações públicas para valer-se do *feedback* real oferecido pelos destinatários das ações estatais a partir de seus conhecimentos específicos sobre as condições e locais em que são prestados os serviços públicos (ONU, 2007; INTOSAI, 2013a; BANCO MUNDIAL, 2014; BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015). Também no seio da sociedade civil são deflagrados movimentos sob a denominação de controle social (DOIN et al., 2012; TEIXEIRA et al., 2012; SCHOMMER et al., 2015), ou *social accountability* no plano internacional (ONU, 2011b; GRANDVOINNET; ASLAM; RAHA, 2015), que reivindicam o protagonismo da cidadania na condução, ou minimamente no acompanhamento, das ações públicas.

No âmbito do controle interno, entretanto, a par das escassas iniciativas de envolver cidadãos no processo de auditoria, salvo raras exceções, existe uma lacuna na literatura no que

se refere à implantação de modelos participativos de avaliação de serviços no bojo da própria administração pública, ou, mais especificamente, no interior o Poder Executivo. Destarte, há que se destacar a iniciativa do Órgão de Auditoria Interna do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina de formular o Projeto Auditoria Cidadã, por oportunizar o estudo do fenômeno da coprodução do controle em um ambiente propício a apresentar significativos resultados, seja pela maior proximidade com os gestores auditados (em relação ao controle externo), seja pelas formas complementares de avaliação e consultoria que caracterizam a atuação auditoria interna (IIA, 2017a).

Dentre as contribuições acadêmicas da presente pesquisa, pode-se pontuar a apresentação do processo de auditoria participativa como instrumento de *accountability* diagonal (ONU, 2013; INTOSAI, 2016) apto a coproduzir o controle social. A concepção da “grande divisa” entre estado e sociedade (OSTROM, 1996) também segregava a percepção das ações de controle, de forma que, na clássica tipologia de O’Donnell (1998), o controle institucional somente produzia *accountability* horizontal, enquanto o controle social era obra exclusiva da sociedade por meio da *accountability* vertical. Assim, sob a promessa da coprodução do controle social, espera-se estimular o protagonismo dos órgãos de auditoria interna em flexibilizar as fronteiras organizacionais e permitir interações ativas e colaborativas com cidadãos e OSCs nos processos de avaliação de políticas públicas.

Outrossim, a reflexão sobre a influência dos fundamentos epistemológicos dos modelos teóricos da administração pública na forma de atuação da auditoria foi empreendida para contribuir com a busca por um modelo mental que oriente o esforço da implementação da coprodução do controle segundo as diretrizes de governança da sociedade moderna, notadamente pluralista e complexa (OSBORNE, 2006; DENHARDT; DENHARDT, 2007; SALM; MENEGASSO, 2009). Destarte, ainda que sob o aspecto teórico, pretende-se despertar o interesse para a percepção dos valores subjacentes a cada forma de atuação a fim de que o operador da administração pública e, em especial, da auditoria interna, possa ponderá-los na sua missão diária e assim trabalhar com a complementaridade das racionalidades instrumental e substantiva (GUERREIRO RAMOS, 1983a; 1983B;1984; 1989; SALM; MENEGASSO, 2009).

Especificamente no ambiente profissional de origem do pesquisador, o presente trabalho pretende auxiliar na fixação dos conteúdos conceituais de *accountability* e coprodução de serviços públicos, eis que tais matérias, embora amplamente praticadas, podem receber maior zelo técnico-científico naquele contexto e assim de qualificar os debates e os resultados. Ademais, a pesquisa busca esclarecer os benefícios e potencialidades da utilização da estratégia

de coprodução de serviços públicos, a fim de incentivar a incorporação das contribuições decorrentes da expertise dos cidadãos na atividade de avaliação conduzida pela DIAG.

O *benchmarking* do PIC europeu objetiva trazer contribuições aos debates sobre posturas profissionais e estruturas dos sistemas de controle interno no Brasil, em especial no Estado de Santa Catarina, a partir de boas práticas relevantes tais como a segregação de funções de inspeção financeira e auditoria interna, o foco prioritário no resultado inerente a *managerial accountability*, ou o estabelecimento de instâncias de coordenação do sistema para harmonizar entendimentos e relações entre profissionais e órgãos no decorrer dos trabalhos de auditoria.

De sua parte, a apresentação do inventário de mecanismos de coprodução do controle, além de constituir etapa prévia para a formulação da proposta final, tem por finalidade disponibilizar um arcabouço ferramental para iniciativas similares que possam vir a ser empreendidas. Também essa foi a intenção ao expor as diretrizes do processo de mudança sob a ótica teórica da inovação no setor público (TORFING, 2013; ANSELL; TORFIN, 2014; BRESSER, 2014).

Por derradeiro, a proposição de modelo de auditoria participativa busca promover a coprodução do controle institucional e social por meio de mecanismos que permitam interfaces entre o órgão de auditoria, os cidadãos e as OSCs, em um processo dinâmico, colaborativo e sinérgico, no qual a avaliação da atuação estatal sob visões multidisciplinares sirva de base para o redesenho dos serviços públicos.

### 3 REFERENCIAL TEÓRICO

No presente capítulo são apresentadas as bases conceituais e teóricas que nortearam a análise do Projeto Auditoria Cidadã, dos mecanismos de coprodução e da proposta de intervenção no Sistema de Controle Interno do Poder Executivo estadual. Para facilitar a compreensão do leitor, o desenvolvimento deste tópico é dividido em cinco subcapítulos, sendo o primeiro dedicado aos conceitos de controle interno, sistema de controle interno e auditoria interna, o segundo relacionado à *accountability*, o terceiro à coprodução de serviços públicos, o seguinte à coprodução como inovação no setor público, e por fim o quinto focado nos mecanismos de coprodução do controle identificados na literatura e em experiências nacionais e internacionais.

#### 3.1 CONTROLE INTERNO, SISTEMA DE CONTROLE INTERNO E AUDITORIA INTERNA

O presente subcapítulo objetiva demonstrar o referencial teórico que situa a auditoria interna como função integrante do sistema de controle interno destinada a adicionar valor e melhorar as operações de uma organização por meio do aprimoramento dos processos de gestão de risco, controle e governança (IIA, 2017a).

Para tanto, será inicialmente traçado um panorama internacional da concepção de controle interno e sua formatação em sistema, assim como do amadurecimento da função de auditoria interna e seus padrões profissionais (*standards*). Na sequência, são apresentadas as bases do PIC europeu, a fim de possibilitar o *benchmarking* no presente estudo de caso. Após, é apresentada trajetória do controle interno e auditoria interna no plano nacional. Por fim, quanto a este tópico, será apresentada a relação entre a forma de atuação da auditoria e os modelos teóricos da administração pública, a fim de estabelecer conexões que permitam compreender o Projeto Auditoria Cidadã como um produto do seu tempo, marcado pelo surgimento da governança responsiva (ONU, 2005), da Nova Governança Pública (OSBORNE, 2006) e do Novo Serviço Público (DENHARDT; DENHARDT, 2007), em que valores como eficiência e hierarquia cedem espaços aos princípios de cidadania, democracia, participação e interesse público.

### 3.1.1 Padrões Internacionais sobre Controle Interno e Auditoria Interna (*International Standards*)

A origem do controle sobre a Administração Pública é diretamente relacionada com a limitação do poder do soberano. A outorga da Carta Magna Inglesa pelo Rei João Sem Terra da Inglaterra, em 1215, marca a instituição do que se convencionou como a primeira constituição. Nela foram estabelecidos limites ao poder do monarca, especialmente em relação à observância ao devido processo legal (em relação a eventuais responsabilizações dos nobres) e à restrição das despesas reais, o que veio a ser a gênese do orçamento, instrumento tradicional de controle (Rocha, 2007).

A formatação do estado moderno sob influência da teoria dos três poderes de John Locke e notadamente Montesquieu consolidou o modelo de controle caracterizado pelo sistema de freios e contrapesos (*checks and balances*), segundo o qual o exercício do poder é repartido em três esferas, executivo, legislativo e judiciário, cada qual com sua função primordial, harmônicas e independentes, havendo mútua fiscalização entre eles (LOCKE, 1994; MONTESQUIEU, 2005; ROCHA, 2007). A partir dessa configuração, são estabelecidas as formas de controle institucional sobre a Administração Pública, a saber: controle político, controle judiciário e o controle administrativo.

Em apertada síntese, cabe mencionar que controle político ocorre pela fiscalização e acompanhamento dos atos dos gestores públicos pelas casas legislativas, e, em última análise, pela própria sociedade sobre os que exercem as funções públicas. O controle judiciário é exercido pelo Poder Judiciário, ao qual foi conferida a competência de fazer cumprir a constituição e as leis, em típica atuação de conformidade ou legalidade.

Já o controle administrativo “pode ser entendido como a atividade de revisão das ações governamentais com vistas à avaliação e à responsabilização permanente dos gestores públicos” (ROCHA, 2007), sendo exercido pelo próprio Poder sobre seus respectivos atos, o que se define como Controle Interno, ou pelo Poder Legislativo com o auxílio dos Tribunais de Contas, denominado então de Controle Externo<sup>1</sup>.

Quanto à formação histórica do controle interno, no Brasil e no mundo, pode-se perceber dois movimentos que se repetem de tempos em tempos, a saber: a) de replicação, para a esfera pública, das práticas profissionais utilizadas nas empresas privadas (POWER, 2000;

---

<sup>1</sup> Também a revisão dos atos administrativos pelo Poder Judiciário é concebida como controle externo (JUSTEN FILHO, 2009; BANDEIRA DE MELLO, 2008), porém neste caso não se trata de controle administrativo, mas judicial.

TCU, 2014); e b) de espelhamento, nos órgãos de controle interno, de técnicas utilizadas pelos órgãos de controle externo.

Exemplos do primeiro fenômeno podem ser destacados como a implantação do método de partidas dobradas, por determinação do Alvará Régio de 28 de junho de 1808 (BRASIL, 1808), a utilização do modelo integrado de controle interno disposto pelo COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*) (2013), ou ainda conformação do sistema de controle interno em três linhas de defesa, consolidado pela declaração de Posicionamento do Instituto dos Auditores Internos (*The Institute of Internal Auditors – IIA*, 2013). Quanto ao segundo movimento, vale destacar a realização das auditorias de gestão, também conhecidas como auditorias de natureza operacional, assim como o envolvimento dos cidadãos nos trabalhos de auditoria propugnado pela INTOSAI (*International Organization of Supreme Audit Institutions*) (ONU, 2007; INTOSAI, 2007; 2013a).

Com efeito, a concepção do controle interno na administração pública e a definição de sua forma de atuação demandaram maior tempo de maturação, tanto em relação ao controle externo quanto em relação ao controle interno realizado no âmbito das corporações privadas. Isso porque desde a definição do estado moderno com a teoria da repartição dos poderes, coube ao Poder Legislativo a fiscalização do Poder Executivo, sendo o controle uma função principal das atribuições dos parlamentos, tendo os mesmos desenvolvido estrutura (as Entidades de Fiscalização Superior – EFS, os Tribunais de Contas) e procedimentos próprios para levar a efeito esse mister.

Já no âmbito das corporações privadas por muito tempo não houve uma instituição exterior que fosse responsável pela sua fiscalização<sup>2</sup>, razão pela qual a própria organização teve de desenvolver estruturas e metodologias para o exercício das atividades de controle. Ademais, sendo o controle reconhecido pelas teorias clássica e científica como um princípio da Administração (FAYOL, 1976; TAYLOR, 1995), foi no âmbito empresarial que as práticas de controle interno foram inicialmente aperfeiçoadas e padronizadas e serviram de modelo para a organização do controle no setor público (POWER, 2000).

Neste sentido, merece destaque a iniciativa independente do setor privado de constituir o COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*) em 1985, pelas cinco maiores associações profissionais sediadas nos Estados Unidos, para estudar os fatores causais que podem levar a relatórios financeiros fraudulentos. Esta entidade editou em 1992 uma diretriz de **estrutura integrada de controle interno** a fim de auxiliar empresas e

---

<sup>2</sup> A instituição de agências reguladoras, nos Estados Unidos a partir da crise de 1929 e no Brasil com o movimento da reforma do Estado na década de 1990, por exemplo, constituíram os marcos de tal controle externo da atividade corporativa privada.

organizações a avaliar e estruturar seus sistemas de controle interno. Desde então, a definição de controle interno de COSO passou a ser referência para a matéria, nos seguintes termos:

Controle interno é um processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, e desenvolvido para proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgação e conformidade. (COSO, 2013, p.6)

Deste conceito se depreende que o controle interno é um processo realizado por pessoas (da estrutura de governança, administração e profissionais) orientado para atingir os objetivos organizacionais.

Em sucinta síntese, a estrutura integrada prevê que o controle interno deve ser orientado para a realização dos **objetivos** corporativos (categorizados como: operacionais, de divulgação e de conformidade) por meio de 05 (cinco) **componentes** integrados (ambiente de controle, avaliação de riscos, atividades de controle, informação e comunicação, e monitoramento)<sup>3</sup>, perpassados por toda a **estrutura** organizacional. Esta concepção em três dimensões deu origem ao conhecido Cubo COSO I

Para além da prevenção à fraude e como forma de assegurar a garantia razoável do cumprimento dos objetivos, a governança entrou na agenda das principais organizações privadas.

Na esfera pública, o conceito de controle interno foi adotado pela INTOSAI, organização que congrega as Entidades de Fiscalização Superior - EFS responsáveis pelo controle externo dos países, como os tribunais de contas nacionais (nos países em que essa função fica a cargo de um órgão colegiado) ou auditorias gerais ou controladorias (quando a direção do órgão auxiliar de controle externo é exercida monocraticamente)<sup>4</sup>. A INTOSAI publica normas para as suas EFS afiliadas, as *International Standards of Supreme Audit Institutions* - ISSAI, e para os jurisdicionados dessas entidades disponibiliza diretrizes para boa governança, as INTOSAI GOV (INTOSAI, 2004; 2016a).

Também em 1992, a INTOSAI publicou suas primeiras diretrizes para padrões de controle interno, considerando-o uma ferramenta gerencial utilizada para proporcionar razoável garantia de que os objetivos da organização serão alcançados, bem como deixando claro se tratar de responsabilidade da chefia de cada organização governamental a instituição, revisão e atualização da estrutura de controle interno para mantê-lo efetivo (INTOSAI, 1992).

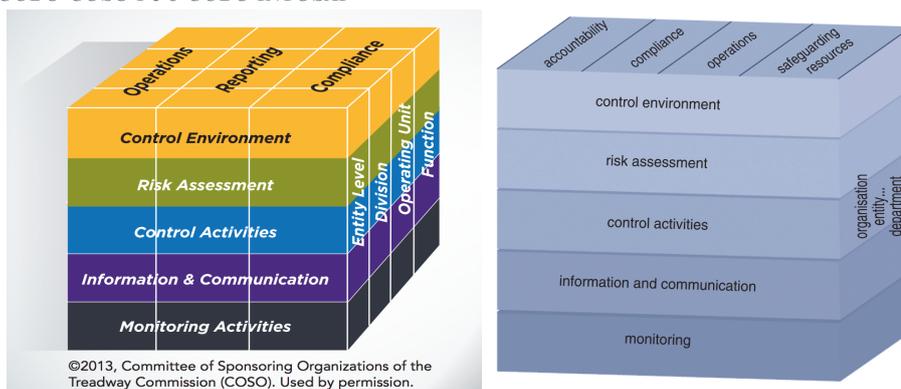
---

<sup>3</sup> Aos componentes são associados 17 (dezessete) princípios que configuram a integração do controle por toda organização.

<sup>4</sup> A OCDE classifica as EFS em três tipos: Modelo *Westminster* (Agência Nacional de Auditoria monocrática vinculada ao parlamento. Ex. Reino Unido); Modelo Judicial ou Napoleônico (Cortes de Contas. Ex. Brasil); Modelo Conselho ou Colegiado (Alemanha, Holanda). OCDE, 2011a.

Em 2004, pela INTOSAI GOV 9100 (*Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*), foi atualizado o conceito de controle interno da INTOSAI, com o fim de padronizá-lo ao definido pela estrutura integrada do COSO I. Ao transpor a conceituação para a esfera pública, além das disposições sobre gerenciamento de riscos, as diretrizes incorporaram o aspecto **ético**, pelo reconhecimento de que o comportamento ético é importante para a prevenção e detecção de fraudes (INTOSAI, 2004). Seguem abaixo as ilustrações dos cubos COSO I (2013) e INTOSAI GOV 9100 (2004):

Figuras 1 - O CUBO COSO I e o CUBO INTOSAI



Fontes: COSO, 2013; INTOSAI, 2004

Nota-se que o objetivo de resguardar recursos contra perdas, mal uso ou dano foi segregado como categoria autônoma, ao passo que na estrutura integrada do COSO este objetivo estava contemplado na (categoria) operacional. Outrossim, a categoria de objetivos “divulgação” (*reporting*) no modelo COSO passou a ser denominada “*Accountability*” no modelo INTOSAI GOV 9100, em razão da maior abrangência deste conceito face ao anterior, conforme melhor abordado no item 3.2, *infra*.

Até então, as atividades prioritárias do controle interno eram direcionadas à verificação de conformidade (*compliance*) e detecção de fraudes. Posteriormente, a partir do ano 2001, com o advento de escândalos decorrentes de fraudes, quebras de negócios de grande repercussão com prejuízos de grande monta para investidores, empregados e outras partes interessadas, COSO foi instado desenvolver um modelo que pudesse promover uma melhoria nos **processos de governança corporativa e de gerenciamento de riscos** (COSO, 2007)<sup>5</sup>. Assim, em 2004 COSO publicou o Gerenciamento de Riscos Corporativos - Estrutura Integrada (*Enterprise Risk Management – Integrated Framework*), em que foi mantido o conceito de controle interno do COSO I, e definidas orientações para que administradores deem adequado tratamento às

<sup>5</sup> A Lei *Sarbanes-Oxley*, referência em controle da fidedignidade das informações constantes nos relatórios financeiros foi editada em 2002 (BRASIL, 2014a).

incertezas, aos riscos e oportunidades a elas relacionadas, a fim de melhorar a capacidade de gerar valor. A partir de então, o gerenciamento de riscos passou a ser aspecto essencial da gestão e ao controle interno foi atribuída a função de executar, supervisionar e coordenar essas atividades (COSO, 2007).

O Gerenciamento de Riscos Corporativos - Estrutura Integrada, ou Cubo COSO II, incluiu dentre as categorias de objetivos o “estratégico”, ampliando a importância do planejamento e o alinhamento da gestão à missão organizacional. Por sua vez, os componentes do gerenciamento de risco corporativos foram desdobrados em oito, conferindo destaque às atividades de tratamento de risco inerentes à fixação de objetivos, identificação de eventos, avaliação de riscos e resposta aos riscos. Por fim, em 2017 o COSO atualizou esta norma, que passou a se chamar Gerenciamento de Riscos Corporativos - Integração com Estratégia e Desempenho (*Enterprise Risk Management - Integrating with Strategy and Performance*), em que é ressaltada a importância do alinhamento da formulação da estratégica (portanto, da definição de objetivos) e do desempenho com o gerenciamento de riscos (COSO, 2017).

Abaixo, a representação dos modelos de gerenciamento de risco COSO ERM II e COSO ERM 2017:

Figura 2 - Cubo COSO ERM II



Fonte: COSO, 2007

Figura 3 - Modelo COSO de Gerenciamento de Riscos Integrado à Estratégia e Desempenho.



Fonte: COSO, 2017

Nota-se que esta repaginação eliminou a figura tridimensional do Cubo COSO II para estabelecer uma estrutura mais aberta a fim de evidenciar uma relação complexa (e não restrita apenas ao “ambiente interno”) entre o gerenciamento de riscos, a estratégia e o desempenho.

Outra Instituição importante na padronização das práticas de controle interno e auditoria interna é o Instituto dos Auditores Internos (*The Institute of Internal Auditors - IIA*) que edita a Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (*International Professional Practices Framework - IPPF*). As IPPFs estabelecem normas mandatórias, ou seja, de observação cogente para a atividade de auditoria interna, e orientações recomendadas, de observância facultativa. As orientações mandatórias contemplam o código de ética, os princípios fundamentais e demais normas, que se classificam em normas de **atributos** (que abordam as características das organizações e dos profissionais, a exemplo das disposições acerca de independência e objetividade, interação direta com o Conselho, proficiência e zelo profissional, desenvolvimento profissional contínuo, etc) e normas de **desempenho** (que descrevem a natureza das atividades de auditoria interna e fornecem critérios para avaliar o desempenho desses serviços, tais como disposições sobre a natureza da atividade, planejamento, execução, comunicação e monitoramento) (IIA, 2017a). As normas do IPPF são internacionalmente aceitas tanto no âmbito privado como público (INTOSAI, 2004)<sup>6</sup>.

Segundo o IPPF, a auditoria interna deve possuir um estatuto, entendido como “documento formal que define o propósito, a autoridade e a responsabilidade da atividade de auditoria interna” (IIA, 2017b, p. 1), no qual deve ser reconhecida a natureza mandatória do código de ética, da definição de auditoria interna e dos princípios fundamentais para a sua prática profissional, tais como independência (funcional e organizacional), a interação direta com o conselho, a objetividade, a proficiência e o zelo profissional, e assim por diante (IIA, 2017a; 2017b; 2017c). No âmbito privado, o estatuto da auditoria interna é aprovado pelo conselho de administração da corporação (IIA, 2017b), ao passo que na esfera pública é expresso na legislação e pode ser complementado por “aqueles encarregados pela governança” (INTOSAI, 2010a, p. 7)<sup>7</sup>

---

<sup>6</sup> Complementarmente, e em convergência com as IPPFs, as INTOSAI GOV contemplam diretrizes sobre a função de auditoria interna, tais como as INTOSAI GOV 9140 (sobre independência e objetividade), ou a 9150 (sobre coordenação e cooperação entre as EFS e os auditores internos no Setor Público) (INTOSAI, 2010a; 2010b)

<sup>7</sup> A definição de “aqueles encarregados pela governança” (*those charged with governance*) recai sobre a(s) pessoa(s) ou organização(ões) que possui(em) a responsabilidade de supervisão da direção estratégica da entidade e das obrigações de controle (“*Those charged with governance – The person(s) or organization(s) (e.g., a corporate trustee) with responsibility for overseeing the strategic direction of the entity and obligations related to the accountability of the entity*”). (INTOSAI, 2016b, p. 228). Assim, a definição de tal autoridade (responsável, por exemplo, por aprovar o estatuto da auditoria interna, seu planejamento e receber os reportes dos seus trabalhos) varia conforme a natureza jurídica da entidade e reflete influências derivadas de sua origem cultural e legal, além de características relativas ao tamanho e sua propriedade (Ibidem).

Em janeiro de 2013, o IIA lançou a Declaração de Posicionamento: As Três Linhas de Defesa no Gerenciamento Eficaz de Riscos e Controles (IIA, 2013), que representou um marco importante para o controle interno, especialmente no que se refere à sua configuração enquanto sistema, por consistir “em uma forma simples e eficaz de melhorar a comunicação do gerenciamento de riscos e controles por meio do esclarecimento dos papéis e responsabilidades essenciais” (IIA BRASIL, 2013).

Antes de abordar o papel das três linhas de defesa, necessário registrar que no setor público cabe ao órgão de governança (conselho de administração, conselho de diretores, ou, não havendo órgãos colegiados deliberativos, o próprio agente político, tal como ministro de estado, secretário de estado, etc) a responsabilidade e o dever de prestar contas sobre o estabelecimento dos objetivos da organização, a definição de estratégias para alcançar esses objetivos e o estabelecimento de estruturas e processos de governança para gerenciar os riscos que podem vir a afetar a consecução dos objetivos institucionais (INTOSAI, 2004).

Adentrando propriamente ao modelo, a primeira linha de defesa fica a cargo das gerências operacionais, os “proprietários dos riscos” ou “donos do processo”, a quem cabe gerenciar os riscos e estabelecer controles internos, no plural, em todas atividades e processos (IIA, 2013). Neste nível há duas atuações concomitantes: as atividades de controle conferidas aos agentes operacionais no âmbito das próprias ações de rotina; e o monitoramento pela gerência, checando se os controles estão atuantes e se o gerenciamento de risco está em operação.

Em verdade, cabe registrar que para a prática da gestão pública no Brasil, essa atribuição de responsabilidade pelo controle a todos da organização representa um significativo avanço, pois não é raro deparar-se com uma expressiva parcela de gestores públicos, tanto de níveis estratégicos quanto operacionais, que acredita que em sua gestão o controle cabe a outrem, ainda que interno na própria organização. De mais a mais, estar atento aos eventos do cotidiano é função natural da gerência operacional, logo à mesma cabe adotar medidas corretivas para sanar deficiências em processos e controles, constituindo, portanto, a primeira linha de defesa (IIA, 2013).

A segunda linha de defesa consiste em instâncias de supervisão de riscos e controles, a quem cabe monitorar os controles e auxiliar “os proprietários dos riscos a definir a meta de exposição ao risco e a reportar adequadamente informações relacionada a riscos em toda organização.” (IIA, 2013, p. 4). Atividades de monitoramento de conformidade (legal, financeira, ambiental, de qualidade) e sua apuração também são atribuídas à segunda linha de defesa. Como se verá no modelo brasileiro, aqui se incluem as assessorias de controle interno existentes nos ministérios do governo federal (BRASIL, 2017a) ou os setoriais de controle

interno da administração estadual de Santa Catarina (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2007), que constituem instâncias internas aos órgãos e entidades e executam a supervisão dos controles internos.

Por sua vez, a terceira linha de defesa é constituída pela auditoria interna, com a função independente de avaliação objetiva “sobre a eficácia da governança, do gerenciamento de riscos e dos controles internos, incluindo a forma como a primeira e a segunda linhas de defesa alcançam os objetivos de gerenciamento de riscos e controle.” (IIA, 2013, p. 5). A auditoria interna tem a finalidade de agregar valor à organização ao oferecer formas de aprimorar os processos de governança, gerenciamento de riscos e controles, além de fornecer avaliação relevante e objetiva sobre esses aspectos (INTOSAI, 2004). O IIA concebe ainda uma função de consultoria (*advisory*), prescrevendo que a “credibilidade e o valor da auditoria interna são aumentados quando os auditores são proativos e suas avaliações oferecem novos conhecimentos (*insights*) e consideram o impacto futuro.” (IIA, 2017e, p.1)

Abaixo, segue a representação gráfica das três linhas de defesa:

Figura 4 - Modelo das três linhas de defesa.



Adaptação da *Guidance on the 8th EU Company Law Directive* da ECIIA/FERMA, artigo 41

Fonte: IIA, 2013

Denota-se do quadro que a primeira e segunda linhas de defesa reportam-se à alta administração da entidade, enquanto a auditoria interna deve ter também canal aberto (*report line*) com o órgão de governança (conselho de administração) a fim de assegurar a independência de suas posições (IIA, 2013). À direita, ve-se os controles externos e reguladores, também importantes do ambiente de controle.

Esses padrões de controle interno e auditoria interna são amplamente observados no modelo Europeu de sistema de controle interno e estão sendo implementados no plano nacional

a partir do esforço de convergência com as normas internacionais empreendido pela Controladoria Geral da União, conforme passa-se a abordar nos tópicos seguintes.

### 3.1.2 O Modelo Europeu (*Public Internal Control - PIC*)

Sempre existiu controle interno nos países da Europa, “de uma forma ou de outra” (EU, 2014). Mas mudanças importantes aconteceram a partir do ano 2000, como consequência das reformas na administração daqueles países ocorridas nos anos 1980 e 1990 sob a inspiração da Nova Gestão Pública (*New Public Management*) que buscavam aplicar nos governos europeus formas e estratégias de gestão inspiradas no setor privado, mediante “reinvenções” ou reduções (*downsizing*) de suas estruturas, e contratações externas (*contracting out*), privatizações e, especialmente, pela ênfase nos resultados em detrimento dos processos (POWER, 1994; BARZELAY, 2000).

As reformas desse período possuíam a tônica de buscar modernizar a administração pública, reduzir despesas e aumentar a qualidade dos serviços públicos, tornar as operações do governo mais eficientes por meio da concessão de maior discricionariedade aos gestores para ocuparem-se com a gestão e assim aumentar as chances das políticas eleitas serem mais efetivas quando implementadas (BARZELAY, 1992; 2000a). Esta nova forma de pensar a gestão conferiu maior ênfase nos resultados do que nos processos, o que levou as EFS a adotarem essa mudança de foco também nas atividades de controle, adotando o modelo das auditorias operacionais (*performance audits*) (BARZELAY, 1997; 2000a; ROCHA, 2007; 2011).

Power (1994) relata que as reformas sob a égide da Nova Gestão Pública trouxeram, de um lado a orientação de privatizar e tirar da gestão do governo funções de prestação de serviço (o que o Autor chamou de “força centrífuga”), mas por outro lado, havia a intenção de reter o controle destas funções tornadas autônomas por meio de regulação e supervisão, via órgãos reguladores e de controle (chamada então de “força centrípeta”). Na visão do Autor, neste período aumentou o interesse por auditorias e práticas de *accountability*, pois elas se mostraram como sendo as estratégias mais eficazes para reconciliar essas forças “centrífuga” e “centrípeta” perante outras alternativas, consistindo em instrumentos “não intervencionistas” e “apolíticas”, que vieram a calhar para que o Estado sob influência da ideologia liberal mantivesse alguma forma de controle sobre as atividades descentralizadas. Neste quadro, o estado do bem-estar social foi substituído pelo estado regulador, e os instrumentos de auditoria e inspeção foram se tornando mais centrais para a base operacional do governo (POWER, 1994).

Mas na Europa do início dos anos 2000 não havia padronização em termos do controle interno dos países europeus, o que criava dificuldades à Comissão Europeia, pois embora devesse prestar contas junto ao Parlamento Europeu e ao Tribunal de Contas Europeu, a execução financeira dos seus fundos era realizada entre 80% (oitenta por cento) a 85% (oitenta e cinco por cento) em regime de parceria, ou seja, descentralizadamente por órgãos (ministérios, agências, etc) dos Estados Membros por meio da “gestão partilhada” (TCCE, 2004; BARZELAY, 2010; UNIÃO EUROPEIA, 2010; LEVY et al, 2015). Restou evidente a necessidade de estabelecimento de padrões de controles internos e sua supervisão pela Comissão Europeia.

Barzelay et al (2010) e Levy et al (2015), ao analisarem a reforma da gestão financeira da União Europeia, demonstram o papel fundamental da Comunidade Europeia na atualização dos modelos de controle interno dos Estados-Membros. O Tratado de Maastricht de 1992, ao instituir a União Europeia, estabeleceu o Tribunal de Contas da Comunidade Europeia (TCCE) como uma instituição Comunitária, assim como o Conselho, o Parlamento e a Comissão, e determinou que o mesmo (TCCE) apresentasse anualmente uma “Declaração de Confiabilidade” (*Declaration of Assurance - DAS*) acerca da confiabilidade das contas e da legalidade e regularidade das operações subjacentes (Ibidem). Ocorre que desde a instituição da DAS, espécie de parecer prévio sobre as contas anuais da Comissão Europeia para posterior julgamento pelo Parlamento Europeu, jamais havia sido emitida uma manifestação positiva, ou seja, pela regularidade das transações (LEVY et al, 2015). Novamente se evidenciava a necessidade de estruturar a supervisão dos controles internos pela Comissão Europeia, uma vez que a grande parte dos erros identificados ocorriam nas transações geridas pelos Estados-Membros.

Ante este quadro, a questão do controle interno passou a integrar a agenda tanto do Parlamento Europeu, quanto do Tribunal de Contas Europeu e da Comissão Europeia (LEVY et al, 2015). Em abril de 2002, por ocasião da apreciação das contas da Comissão Europeia de 2010, o Parlamento Europeu solicitou tanto à Comissão Europeia quanto ao Tribunal de Contas da Comunidade Europeia um parecer acerca da

exequibilidade de introdução de um modelo único de auditoria para o orçamento da União Europeia, em que cada nível de controlo se baseie no nível precedente, a fim de reduzir o peso sobre a entidade controlada e reforçar a qualidade das actividades de auditoria (...). (TCCE, 2004, p.1).

O Tribunal de Contas da Comunidade Europeia emitiu, em resposta, o Parecer nº 02/2004 em que recomenda que seja

criado um quadro do controlo interno comunitário contendo princípios e normas comuns, que será utilizado como base para a criação de novos sistemas de controlo interno e para o desenvolvimento dos existentes a todos os níveis da administração. (TCCE, 2004, p. 2).

Nesta feita, o Tribunal ressaltou a falta de coordenação nos sistemas de controle interno dos Países Membros e da própria Comissão Europeia, razão pela qual apontou pela conveniência do estabelecimento de um modelo segundo uma norma comum, clara e inequívoca, que estabelecesse coordenação numa cadeia de procedimentos de controle, sendo definidos para cada nível objetivos específicos que levem em consideração o trabalho dos outros níveis, de forma a evitar duplicações desnecessárias (Ibidem). Este modelo deveria ter os custos do controle adequados proporcionalmente aos benefícios apresentados, tanto financeiros quanto políticos (TCCE, 2004; LEVY et al, 2011; 2015).

De parte da Comissão Europeia, então à época do início do primeiro mandato (2004-2009) do Presidente José Manuel Barroso, foi estabelecida como meta estratégica a obtenção de uma DAS positiva no ano 2009 (LEVY et al, 2011; 2015). Em 2005, Barroso enviou ao Conselho, ao Parlamento e ao Tribunal de Contas um mapa da estrada para a estrutura integrada de controle interno (*Roadmap to an Integrated Internal Control Framework - IICF*), como documento de referência para iniciar um debate com essas instituições (Ibidem). Embora o Tribunal não tenha contribuído com o debate (LEVY et al, 2015), foi elaborado em 2006 o plano de ação da estrutura de controle interno integrada<sup>8</sup>, com as seguintes diretrizes: 1) simplificar e definir princípios comuns de controle; 2) utilizar declarações de gestão e certificados de auditoria; 3) para aumentar a abordagem de auditoria única: compartilhar resultados e priorizar controles e auditorias pelo critério do custo-benefício; e 4) identificar e preencher lacunas de setores específicos (DE KONING, 2009).

O plano de ação foi implantado pela Comissão, com contribuição dos Estados Membros, em um processo que Levy et al (2015) classificaram como “pesado top down” em que grassou ameaças e uma “cascata de medo” decorrente das suspensões de repasses financeiros, interrupções de pagamentos e de imposição de requisitos de conformidade onerosos. De toda forma, os relatórios do TCCE demonstram que houve um avanço na atuação do controle interno, já que enquanto em 2007 54% (cinquenta e quatro por cento) dos pagamentos auditados apresentaram erro, esse índice foi reduzido para 43% (quarenta e três por cento) e 36% (trinta e seis por cento) em 2008 e 2009, respectivamente (LEVY et al, 2015)<sup>9</sup>.

---

<sup>8</sup> A meta estratégica de alcançar uma DAS positiva foi posteriormente substituída pela implantação de uma estrutura de controle interno integrada (BARZELAY et al, 2010).

<sup>9</sup> Embora Mendez e Bachtler (2011) tenham concluído em sua pesquisa realizada no ano de 2008 de que não houve melhora efetiva.

Com o plano de ação para uma estrutura de controle interno integrado finalizado, a União Europeia consolidou sua política relativa ao sistema de controle interno em duas estratégias: o *Public Internal Control* - PIC e o *Public Internal Financial Control* - PIFC.

O *Public Internal Financial Control* - PIFC é uma estrutura de gestão financeira e controle interno adotado para servir de referência aos países que desejam ingressar na União Europeia, conforme previsto no capítulo 32 das negociações de acesso à EU (COMISSÃO EUROPEIA, 2015; DE KONNIG, 2009). Sua concepção compreende três pilares: sistema de gestão financeira e controle, auditoria interna, e unidade de harmonização central (Ibidem), que, por estarem presentes também no *Public Internal Control*, serão expostos conjuntamente com ele na sequência.

O *Public Internal Control* - PIC constitui um arcabouço de orientações gerais para a estruturação dos sistemas de controles internos dos Estados Membros que permite espaço de adequação às peculiaridades de cada país relativas à organização da administração, à forma de prestação de contas (*accountability*) do Poder Executivo junto ao respectivo Parlamento, assim como às especificidades do sistema de gestão orçamentária e financeira. Hoje o PIC é amplamente usado e concebido “como uma parte vital para o sistema de governança dos Estados Membros da UE” (COMISSÃO EUROPEIA, 2015).

O desenvolvimento do PIC foi resultado do aumento da importância dada aos objetivos, ao desempenho da gestão, ao gerenciamento de riscos e à governança como um todo, incluindo *accountability*, bem com à qualidade do serviço público entregue e à eficiência do custo (COMISSÃO EUROPEIA, 2014a).

O PIC é estruturado a partir de 8 (oito) princípios, que buscam proporcionar “unidade na variedade” no trabalho dos estados membros para alavancar e promover efetivo controle interno na gestão pública (COMISSÃO EUROPEIA, 2015). Os princípios são:

1. A boa governança pública segundo o interesse público é o contexto, o propósito e o vetor do PIC;
  2. PIC é focado no desempenho;
  3. PIC é baseado em COSO e INTOSAI;
  4. O triângulo da *accountability* é a pedra angular do PIC;
  5. PIC é organizado de acordo com as três linhas de defesa;
  6. PIC requer função de auditoria interna independente e ativa;
  7. PIC é harmonizado em um nível apropriado;
  8. PIC adota uma perspectiva de melhoria contínua; (Ibidem)
-

O PIC é considerado para a Comissão Europeia uma parte integrante e vital de um amplo arranjo de governança. Sua missão primordial é apoiar em cada Estado Membro e na Comunidade Europeia em geral uma gestão eficaz, eficiente, prudente e financeiramente responsável com o interesse público, perpassando todos os estágios da formulação das políticas, da prestação de serviços e dos ciclos orçamentários (1º princípio) (Ibidem).

PIC é orientado para os objetivos, produtos e resultados, sendo que todos devem ser alcançados com integridade, ou seja, de forma apropriada, legal, ética e responsável. Por meio de medição, análise e relatório de resultados e produtos reais em relação aos objetivos, o PIC está no cerne do sistema de gerenciamento de desempenho. Há a geração de informações de desempenho que são usadas não apenas para prestar contas, mas também para aprender sobre a geração de valor para a sociedade mediante a entrega de serviços de qualidade com custos adequados (2º Princípio) (Ibidem).

Deste desenvolvimento, países como Dinamarca, França, Suécia e mesmo Reino Unido mudaram sua forma de conceber o orçamento, deixando de o considerar como um instrumento baseado em entradas (*input-oriented budget*), para passar a elaborar orçamentos efetivamente orientados por programas (*output-oriented budget*), cuja execução tenha ênfase nas respectivas entregas e na avaliação do atingimento de metas e objetivos das políticas públicas. (COMISSÃO EUROPEIA, 2014a).

O Sistema de Gestão financeira é integrada com o sistema de controle interno, e ambos são conduzidos para assegurar razoável garantia que os objetivos serão alcançados. Os 5 (cinco) componentes integrados e interrelacionados previstos nos padrões COSO e INTOSAI GOV 9100 devem estar presentes e funcionando, bem como os 17 (dezesete) princípios estruturais associados a esses componentes (3º Princípio) (COMISSÃO EUROPEIA, 2014a; 2015).

*Accountability*<sup>10</sup> é concebida como um triângulo, segundo o qual deve haver correspondência e consistência entre **autoridade** (delegação de poder, ou *empowerment*), **responsabilidade** e *accountability*<sup>11</sup> em todos os níveis da entidade pública: não há responsabilidade sem autoridade (autoridade é pré-condição para responsabilidade), assim como não há responsabilidade sem *accountability* (*accountability* é uma consequência necessária da responsabilidade) (Ibidem). Portanto, se a autoridade confere um dever de executar, a responsabilidade daí decorrente confere ao agente o **direito de agir**, sujeito à transparência das

<sup>10</sup> A conceituação e os relacionamentos da *accountability* são abordados no tópico 3.2, *infra*.

<sup>11</sup> *Accountability* no contexto do PIC é concebida como “a obrigação de prestar contas e responder pela execução das responsabilidades para quem lhe confiou tais responsabilidades (dever de executar). Essas responsabilidades são delineadas pela autoridade do agente (direito de agir). *Accountability* envolve a disponibilização de informação sobre, assim como explicação e justificativa das ações, atividades e escolhas.” (EU, 2015. Livre tradução do Autor)

ações e justificação quanto aos seus resultados. A tônica do controle não é de conformidade (*compliance*), mas de desempenho (*performance*). Porém, considera-se que deva estar presente um equilíbrio entre responsabilidades e meios: nenhuma responsabilidade deve ser conferida ou aceita sem os necessários recursos para prover a entrega (Ibidem).

Essa maior liberdade de atuação decorrente do direito de agir é fruto do pensamento da Nova Gestão Pública, segundo o qual os gestores devem ter maior discricionariedade nas suas ações e serem cobrados pelos resultados apresentados (BEHN, 1998; BARZELAY, 2000; ROCHA, 2011a). Deste pensamento se originou o princípio de *managerial accountability*: fornece-se maior discricionariedade ao gestor para esperar dele melhor desempenho<sup>12</sup>. O foco é centrado na entrega, contanto que os meios utilizados sejam aceitáveis (4º Princípio) COMISSÃO EUROPEIA, 2014a).

Por exemplo, no Reino Unido o orçamento, o arranjo organizacional, assim como as normas administrativas, conferem maior discricionariedade na gestão dos recursos públicos, de forma que os departamentos têm considerável liberdade para decidir como eles organizam, dirigem e gerem os recursos a sua disposição. Em compensação, os gestores são submetidos à prestação de contas não apenas da legalidade das transações, mas especialmente em relação aos objetivos alcançados. Assim, os europeus perceberam que quanto mais discricionariedade os países dão aos gestores públicos, mais esses países se concentram no adequado funcionamento do sistema de controle interno e no relato do progresso no alcance dos objetivos e nas restrições relacionadas (COMISSÃO EUROPEIA, 2014).

Um dos instrumentos principais de *accountability* no PIC consiste na declaração de gestão que anualmente os gestores de cada entidade (ministérios, agências, etc) devem reportar às EFS acerca do atingimento dos objetivos, de atuação ética, econômica, eficiente e efetiva nas operações, do cumprimento das obrigações de *accountability*, da adequação às normas, da salvaguardas dos recursos contra perdas, mau uso ou corrupção, da observância aos princípios de governança, bem como sobre estado do respectivo sistema de controle interno, especialmente quanto às suas atividades inerentes ao gerenciamento de risco, controle interno, funcionamento da auditoria interna (Ibidem).

Para apoiar sua autoridade, responsabilidade e dever de *accountability*, os órgãos de governança no PIC utilizam o modelo de três linhas de defesas do IIA: controles internos e

---

<sup>12</sup> O Compendium do PIC faz uma clara contraposição entre *legal accountability* (regularidade) e *managerial accountability* (desempenho), deixando claro que a primeira é importante e não foi extinta, porém não é suficiente para fornecer garantia razoável do alcance dos objetivos organizacionais. Assim, ambas as formas de controle devem ser combinadas, eis que são complementares. Uma boa prática observada acerca desta distinção consiste na segregação de serviços de inspetoria financeira e de auditoria interna, responsáveis, respectivamente, por verificar a *legal accountability* e a *managerial accountability*, eis que inclusive o perfil dos profissionais difere entre ambas atividades (COMISSÃO EUROPEIA, 2014a).

procedimentos de gestão de risco pela gestão operacional no dia a dia (primeira linha); supervisão da gestão de risco e dos controles internos e realizações de inspeções por instâncias especializadas (segunda linha); avaliação pela auditoria interna reportada para o mais alto nível na organização pública que provê aos ministros, corpos governamentais e alta gestão garantias abrangentes baseadas em altos níveis de independência e objetividade em relação à entidade (terceira linha) (5º Princípio) COMISSÃO EUROPEIA, 2014a; 2015).

O PIC reconhece que a auditoria interna provê garantia de efetividade da governança, da gestão de risco e do funcionamento dos controles internos, incluindo a forma com que a primeira e segunda linhas alcançam seus objetivos (Ibidem, COMISSÃO EUROPEIA, 2014b).

Como regra, a alta gestão deve declarar apoio à auditoria interna e estabelecer seu propósito (da auditoria interna), autoridade e responsabilidade no respectivo estatuto, e sua atuação deve operar com alto nível de observância às orientações mandatórias constantes das normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna previstas no IPPF do IIA tais como, dentre outras, as que estabelecem dever de proficiência e zelo profissional (Ibidem). Em virtude da independência da auditoria interna, esta deve possuir linha direta para reportar ao ministro, aos corpos governamentais e à alta gestão (6º Princípio).

A ampla maioria dos países membros possuía a Auditoria Interna estabelecida (COMISSÃO EUROPEIA, 2014a). Em 2012, apenas três atuavam com outros arranjos e estavam constituindo as bases de suas auditorias internas (Itália, Grécia e Luxemburgo) (Ibidem). A estrutura organizacional da auditoria interna do PIC pode ser centralizada (uma unidade que atende todos os órgãos do poder executivo) ou descentralizada (cada ministério ou órgão governamental possui unidade de auditoria interna), geralmente apoiada por um comitê de auditoria ou corpo colegiado similar, que auxilia em especial na transparência e legitimação de suas ações (Ibidem).

Interessante registrar, tal como consta na contribuição do Reino Unido ao *Compendium* do PIC, que naqueles países, embora não exista um mandamento legal que determine a constituição de auditoria interna, seu estabelecimento é prática consagrada de governança, e de fato informam que cada departamento governamental tem um serviço de auditoria interna. Inevitável a comparação deste fenômeno decorrente do sistema jurídico *common law*, em que o reconhecimento de uma função consagrada pelas boas práticas independe de lei formal para sua instituição e funcionamento, com a realidade adotada no Brasil do sistema *civil law*, em que

se exigem leis para compelir à adoção de posturas mais que óbvias sob o prisma da moralidade ou da ética<sup>13</sup>.

Alguns países, como França e Portugal, após a reforma do setor público ocorreu uma transição da atuação (gerencial, orçamentária e financeira) tradicional e legalista orientada por entradas (*input-oriented system*) para uma abordagem orientada pelo desempenho (*performance-oriented system*). Esse fenômeno refletiu na atuação das auditorias internas, agora existentes em todos os ministérios, cujo foco voltou-se à confiabilidade e eficiência dos respectivos sistemas de controle interno e à abordagem para agregar valor (*value-for-money*) (COMISSÃO EUROPEIA, 2014a).

Segundo De Koning (2009), o gestor deve adotar uma postura de valor pelo dinheiro (*value for money*), que “não significa gastar de acordo com o orçamento; mas de gerir desafiando práticas consolidadas e falta de vontade e/ou falta de habilidade para mudar ações administrativas inadequadas ou caras” (DE KONING, 2009, p. 52). Transposto este entendimento para o âmbito de atuação da auditoria interna, significa dizer que os países membros da Comunidade Europeia entenderam que seus trabalhos (das respectivas auditorias internas) devem ser voltados primordialmente não em atuação de conformidade, comparando a atuação do gestor com a norma legal, mas avaliando como a gestão empreende esforços para adotar soluções que maximizem a atuação estatal, repercutindo nas entregas de serviços e valor à sociedade. Não se pretende com esse raciocínio defender a extinção da realização das auditorias de conformidade, que possuem papel relevante no âmbito do controle (BARZELAY, 1997; ROCHA, 2011a), mas sim de realçar a prioridade dada no PIC ao emprego de maior esforço e energia dos profissionais da auditoria interna em abordagem de valor pelo dinheiro em relação à apuração de eventuais irregularidades. Em Portugal, por exemplo, as auditorias financeiras foram restritas àquelas operações em que há alto risco (COMISSÃO EUROPEIA, 2014a).

Aliás, uma prática do modelo europeu é o estabelecimento de serviços próprios de inspeção financeira, segregados da função de auditoria interna (Ibidem). Cerca de metade dos Estados Membros possuem uma unidade de inspeção financeira centralizada, independente e externa aos órgãos inspecionados, e atuam na identificação e apuração de irregularidades e disfunções, inclusive impondo sanções administrativas (IBIDEM).

Exemplos de países que possuem unidades centrais de inspeção financeira são Bélgica, França, Grécia, Itália, Portugal e Espanha; ao passo que Dinamarca, Finlândia, Suécia, Estônia,

---

<sup>13</sup> Apenas para citar um de tantos exemplos, veja-se decisão recente em que dois julgadores de um plenário de sete ministros participaram de julgamento e apresentaram votos favoráveis à autoridade que há menos de três meses lhes havia indicado para a respectiva corte (BRASIL, 2017b; BRASIL, 2017c; BRASIL, 2017d).

Alemanha, Áustria e Reino Unido não possuem essas unidades especializadas, cujas inspeções são realizadas pela própria gerência financeira ou pelo sistema de controle interno, notadamente pelas instâncias situadas na segunda linha de defesa (IBIDEM).

Os requisitos de reporte da inspetoria financeira também variam entre os países, pois enquanto os 13 Estados Membros que acessaram à União Europeia após 2004 se reportam normalmente ao Ministro de Finanças, naqueles países que fundaram a Comunidade Europeia e possuem EFS com poderes judiciais tais como França, Itália, Portugal e Espanha, os relatórios de inspeção financeira também são encaminhados às Cortes de Contas para abertura de processo de responsabilização e eventual ressarcimento por pagamentos indevidos (IBIDEM). De toda sorte, as inspetorias financeiras, onde existentes, fazem parte do sistema controle interno.

Um conceito central no PIC [e, segundo De Koning (2009), pilar do PIFC] é chamado de Unidade de Harmonização Central - UHC. Ela utiliza meios formais ou informais para coordenar e harmonizar o sistema de controle interno dos países e tem por atribuição assegurar que (COMISSÃO EUROPEIA, 2015):

- a) estejam presentes as condições básicas para a efetiva implementação do PIC em termos de estrutura legal, atributos da auditoria interna, condições e métodos de trabalho;
- b) propor normas e harmonizar padrões dos vários componentes do controle interno;
- c) as expectativas das partes interessadas sejam obtidas, compreendidas, coordenadas e levadas em consideração.
- d) o sistema de controle interno opere com qualidade e monitorar seu desempenho;
- e) sejam implementados programas de capacitação e aperfeiçoamento profissional dos auditores internos e demais agentes; e
- f) a coerência, credibilidade e adição de valor do PIC seja visível e comunicado para atores relevantes (7º Princípio).

Mais da metade dos países membros possuem uma unidade central de harmonização e coordenação, sendo a maior parte delas situada no Ministério de Finanças (COMISSÃO EUROPEIA, 2014a). Nos países membros em que há o serviço de inspeção financeira segregado, pode haver uma Unidade de Harmonização Central específica para o mesmo, ou uma única unidade que coordena e harmoniza ambas as funções (Ibidem, DE KONING, 2009).

França, Hungria, Portugal e Reino Unido, em suas contribuições para o *Compendium*, destacam a importância atribuída à UHC por criar bons e eficientes arranjos de cooperação entre gestores públicos e agentes de controle (COMISSÃO EUROPEIA, 2014a).

Tais arranjos são importantes na medida em que o PIC é continuamente aprimorado mediante a implantação de normas e boas práticas nacionais ou internacionais, assim como de

novas soluções em tecnologia, para fornecer à estrutura de governança avaliações que permitam melhorar a gestão por objetivos e performance, o gerenciamento de riscos a níveis adequados e a entrega de serviços públicos a custos eficientes (8º Princípio) (COMISSÃO EUROPEIA, 2014<sup>a</sup>; 2015).

Segundo a Comissão Europeia, a “Interação ativa entre atores externos e internos e uma postura mental aberta são cruciais para um adequado ambiente de aprendizado.” Desta forma, os profissionais de gestão financeira e controle, assim como os auditores internos, devem frequentar qualificações especiais e formais, assim como a programas de treinamento de longo prazo, incluindo certificações, muitas vezes providas (as certificações) de instituições externas ao poder público (COMISSÃO EUROPEIA, 2014a).

Em pelo menos metade dos Estados Membros é obrigatório aos auditores internos participar de treinamentos para reciclar ou aprimorar os conhecimentos técnicos e a expertise profissional. Alguns países, como Dinamarca, Bulgária, Hungria, Holanda e Eslovênia é obrigatória a certificação específica dos auditores internos e dos chefes do serviço de auditoria interna (IBIDEM).

Desafios técnicos e institucionais são percebidos no caminho da modernização do sistema de controle interno na Comunidade Europeia. Dentre os desafios foi destacada a necessidade de fortalecimento da tecnologia da informação no processo de gestão financeira, que em contrapartida acarreta em uma complexidade tecnológica que obriga com que os trabalhos de auditoria interna sejam voltados para segurança das informações e de sistemas informatizados, demandando conhecimentos especializados nesta área. Também constam entre os desafios a extensão das atividades de controle interno e auditoria para níveis regionais ou locais e o desenvolvimento do sistema de controle com adequada observância de padrões internacionais e fortalecimento da estrutura regulatória, voltando-a para performance e não apenas regularidade (COMISSÃO EUROPEIA, 2014a; 2015)

Das perspectivas futuras, a Comissão Europeia destaca que buscará: aumentar a transparência do governo, em atenção ao princípio democrático; aprimorar as práticas para gerar informações relevantes destinadas a apoiar a tomada de decisão e o desenvolvimento de prestações de serviços mais dinâmicas para os cidadãos; orientar as atuações dos serviços de auditoria interna para objetivos estratégicos dos programas ou entidades (COMISSÃO EUROPEIA, 2014a).

Cumprido destacar que a concepção da União Europeia do *Public Internal Control* como parte vital da gestão pública, traz incentivo para que no Brasil, e especialmente no Estado de Santa Catarina, seja trilhado o mesmo caminho. As práticas vistas em execução fornecem padrões de boas práticas a serem observadas, notadamente no que se refere à necessária

independência do órgão de auditoria, a segregação entre funções de auditoria e inspeção, bem como a ênfase no constante aprimoramento e certificação dos auditores internos. A adoção das unidades de harmonização central também poderiam ser uma solução para os conflitos que Teixeira et al. (2015) descrevem entre auditores e auditados e que demandam uma “câmara de arbitragem” (p. 188). Por sua vez, a abordagem da *managerial accountability* nos permite questionar se não há alternativa ao entendimento dominante no sentido de que o princípio da legalidade exige previsão normativa expressa para os mínimos detalhes da gestão, causando rigidez e ineficiência como se o interesse público assim estivesse sendo atendido.

### 3.1.3 O Modelo Brasileiro

O termo controle foi introduzido no ordenamento jurídico brasileiro pela Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, ainda vigente, que “Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal” (BRASIL, 1964). Nela, se previu os controles de legalidade (art. 75, I), disciplinar (art. 75, II), e de cumprimento do programa de trabalho (art. 75, III), este último um protótipo do que viria a se denominar de avaliação de programas. Também pela primeira vez foi expressamente previsto o termo “controle interno” (Capítulo II do Título VIII), com a determinação de que o Poder Executivo exercite os três tipos de controles mencionados (Ibidem).

Por sua vez, a estruturação de controle interno como um sistema foi disciplinada inicialmente pela Constituição Outorgada de 1967, cuja finalidade se destinava a “criar condições indispensáveis para a eficácia do controle externo e assegurar regularidade à realização da receita e da despesa” (art. 72, I), “acompanhar a execução dos programas de trabalho e do orçamento” (art. 72, II) e “avaliar os resultados alcançados pelos administradores e verificar a execução dos contratos” (art. 72, III) (Brasil, 1967a). Nota-se portanto, a par da tradicional atuação de legalidade, o início de uma previsão de atividades mais voltadas à verificação dos resultados apresentados pela gestão.

Também pelo texto constitucional de 1967, pela primeira vez há a menção à função de auditoria, notadamente “financeira e orçamentária” (vide artigos 71, §§1º, 3º e 4º, e 72 §5º) (BRASIL, 1967a), realizada pelos “sistemas de controle interno do Poder Executivo, instituídos por lei.” (Idem).

Interessante notar que enquanto a Constituição da República de 1967 (de 24 de janeiro de 1967) disciplinava o sistema de controle interno, o Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, ao instituir os “Sistemas de Atividades Auxiliares” (art. 30), não contemplou um

sistema de controle interno, mas sim sistemas de administração financeira, contabilidade e auditoria (Brasil, 1967a; 1967b). Embora ambos os normativos tenham entrado em vigor no mesmo dia (15 de março de 1967), era de se esperar que o Decreto-Lei utilizasse na sua edição da mesma nomenclatura constante na Constituição que se encontrava em período de *vacatio legis*.

Nada obstante essa falta de harmonia entre os diplomas legais, os Sistemas<sup>14</sup> de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria foram regulamentados pelo Decreto nº 61.386, de 19 de setembro de 1967, segundo o qual foram criadas “Inspetorias Gerais de Finanças” em cada Ministério Civil, sendo a do Ministério da Fazenda constituída como órgão central dos referidos sistemas, e as dos demais Ministérios como órgãos setoriais dos tais sistemas (BRASIL, 1967c).

O expediente de criar sistemas administrativos com órgãos centrais com funções de orientação normativa, supervisão técnica e fiscalização específica sobre a execução dos serviços incumbidos nos órgãos setoriais tinha por finalidade propiciar a descentralização executiva das atividades sistêmicas<sup>15</sup>. Do rol de considerandos do mencionado Decreto, foi expressada a “conveniência de que cada órgão público proceda à contabilização de suas despesas, passo inicial para que se promova a reforma dos instrumentos de controle do serviço público (...)”, (Ibidem) do que se constata uma relação estreita, na gênese das atividades, do serviço de contabilidade com a atividade de controle. De fato, primitivamente a auditoria pública surgiu a partir das análises de balancetes e balanços, em atuação eminentemente contábil. Tanto que os serviços de contabilidade e auditoria compunham um mesmo sistema.

Com efeito, Olivieri (2006) constata da evolução histórica das estruturas de controle interno que este, o controle interno, “sempre esteve muito próximo da gestão financeira e da administração orçamentária”, a partir do que permite à Autora “imaginar que o controle interno atue na mesma lógica de gestão pouco responsiva e mais insulada que caracteriza a gestão da economia e das finanças públicas no Brasil” (p. 10).

Pelo Decreto nº 84.362, de 31 de dezembro de 1979, que “dispõe sobre a estrutura de controle interno aplicável a recursos de qualquer natureza, estabelece novos instrumentos de fiscalização e acompanhamento da despesa pública e dá outras providências”, as “Inspetorias Gerais de Finanças” dos Ministérios foram transformadas em “Secretarias de Controle Interno” (CISETs), permanecendo vinculadas aos Ministros de Estado (BRASIL, 1979). O Órgão

---

<sup>14</sup> O Decreto 61.386/67 deixa dúvida se se tratava de um sistema ou mais, já que a ementa, o artigo 1º e 2º utilizam o vocábulo “sistemas” no plural, enquanto o artigo 10 o utiliza no singular (BRASIL, 1967c).

<sup>15</sup> Da leitura da Lei Complementar Estadual nº 381, de 07 de maio de 2007, que dispõe sobre o modelo de gestão e a estrutura organizacional da Administração Pública Estadual, denota-se que seu texto foi inspirado no Decreto-Lei 200, de 1967 (vide, por exemplo, os artigos 22, 23, 29 e 31 da LC 381/07 em relação aos artigos 13, 14 e 30 do DL 200/67) (BRASIL, 1967b. ESTADO DE SANTA CATARINA, 2007).

Central do Sistema passou a chamar-se “Secretaria Central de Controle Interno” e migrou do Ministério da Fazenda para a Secretaria de Planejamento da Presidência da República (art. 10), à época titularizada por Delfin Neto (Gomes, 1994, *apud* OLIVIERI, 2006).

Esse normativo segregou atividades de auditoria contábil e de auditoria de programas (art. 18), sendo a primeira de caráter auto-explicativo e a segunda de cunho eminentemente avaliativo (BRASIL, 1979).

A criação da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) pelo Decreto nº 92.452, de 10 de março de 1986, em substituição à Secretaria Central de Controle Interno, então extinta, deslocou novamente o órgão central dos Sistemas de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria para a alçada do Ministério da Fazenda (BRASIL, 1986). Neste Decreto fica explícita a previsão de sistema específico de Auditoria, cuja competência de órgão central restou sob a égide da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) (art. 5º, p. ún.) (*idem*). No ano seguinte, em 1987, foi criado o Sistema Integrado de Gestão Financeira - SIAFI, importante instrumento eletrônico para fornecer informações gerenciais e possibilitar o controle do fluxo orçamentário e financeiro (ABRUCIO; LOUREIRO, 2004; OLIVIERI, 2006).

Outro marco importante na evolução do controle interno foi a criação, no quadro do Ministério da Fazenda, dos cargos de Analista de Finanças e Controle, de nível superior, e de Técnico de Finanças e Controle, de nível médio, pelo Decreto-Lei nº 2.346, de 23 de julho de 1987 (BRASIL, 1987). Posteriormente, a Lei nº 13.327, de 29 de julho de 2016, denominou esses cargos da carreira de Finanças e Controle, respectivamente, de Auditor Federal de Finanças e Controle e Técnico Federal de Finanças e Controle (BRASIL, 2016).

Atualmente, o sistema de controle interno é previsto nos artigos 70 e 74 da Constituição da República de 1988, que determina que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário mantenham-no de forma integrada, com a finalidade de:

- I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
- III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
- IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. (BRASIL, 1988, art. 74)

Nota-se que sob o aspecto normativo, foram aprimoradas as competências constitucionais relativas à avaliação, desdobrando-se quanto aos aspectos de eficácia e eficiência da gestão (*Ibidem*). Percebe-se nesta incorporação ao texto constitucional reflexos

da teoria da Nova Gestão Pública que estabelece o foco da gestão no atingimento dos objetivos propostos, o que repercutiu na diretriz à atividade de controle em efetuar a avaliação do desempenho dos gestores (BARZELAY, 2000a).

Após a Lei nº 8.490, de 19 de novembro de 1992, recriar a “Secretaria Central de Controle Interno”, retirando as competências correlatas da STN (GOMES, 1994, apud OLIVIEIRI, 2006), o então presidente Itamar Franco editou a Medida Provisória nº 480, de 27 de abril de 1994, a qual criou a “Secretaria Federal de Controle” e também a “Corregedoria Geral do Controle Interno” (BRASIL, 1994). Até 1994, o controle interno do Poder Executivo federal se encontrava fragmentado, sendo desempenhado pelas Secretarias de Controle Interno (CISSET) vinculadas a cada ministério, sendo que a partir de então, estes departamentos passaram a ser vinculados ao Ministério da Fazenda, por meio da Secretaria Federal de Controle (OLIVIERI, 2006; TEIXEIRA et al, 2012).

Teixeira et al (2012) destacam que a criação da Secretaria Federal de Controle no Ministério da Fazenda em 1994 pode ser considerada como o primeiro passo da reforma do controle interno, pontuando que esta Secretaria desenvolveu, até o ano de 2000, um processo de reformulação das atividades de controle interno e de reorganização institucional. Por meio desta reformulação, as atividades de auditoria e controle passaram a abranger também ações de avaliação de eficiência e efetividade das políticas públicas, adotando um papel de parceiro do gestor auditado na busca de soluções para as suas dificuldades, e não apenas com o viés de apontar irregularidades (OLIVIERI, 2010).

Seguiram-se inúmeras reedições da Medida Provisória nº 480, de 1994<sup>16</sup>, sendo relevante destacar a Medida Provisória nº 1.893-67, de 29 de junho de 1999, portanto no governo do então presidente Fernando Henrique Cardoso, a qual segregou definitivamente os Sistemas de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria, estabelecendo a STN como órgão central dos Sistemas de Administração Financeira e de Contabilidade, enquanto o órgão central do Sistema de Controle Interno passou a ser a novel Secretaria Federal de Controle (BRASIL, 1999). Finalmente, a Medida Provisória foi convertida na Lei nº 10.180, de 06 de fevereiro de 2001, sendo válido mencionar que tais sistemas permaneciam sob a égide do Ministério da Fazenda (BRASIL, 2001).

A publicação da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000), representou um importante marco na estabilização do ajuste fiscal iniciado com o plano real (ABRUCIO, 2003) com o estabelecimento de: limites para despesas em relação à

---

<sup>16</sup> Até a publicação da Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001, as medidas provisórias que perdessem vigência por decurso do prazo de apreciação pelo Congresso Nacional podiam ser reeditadas repetidamente.

receita (pessoal, endividamento); imposição da apresentação da estimativa do impacto orçamentário e financeiro decorrente da geração da despesa e a obrigatoriedade do ordenador da despesa em declarar que a sua criação (da despesa continuada) tem adequação com os instrumentos orçamentários (PPA, LDO e LOA); proibição da inscrição de restos a pagar sem a respectiva disponibilidade financeira ao final do mandato, entre outras (BRASIL, 2000; ABRUCIO; LOUREIRO, 2004).

Mas talvez o principal avanço desta Lei foi implementado no campo da transparência, mediante a instituição dos relatórios resumido de execução orçamentária e de gestão fiscal, os quais, juntamente com os instrumentos orçamentários, passaram a ter de ser publicados em meio eletrônico na internet (BRASIL, 2000a). Atualizações por leis complementares posteriores expandiram as informações a serem geradas e disponibilizadas na internet, em tempo real, de forma “pormenorizada”, sobre a execução orçamentária e financeira e demais dados contábeis e fiscais, a serem observados por todos os Poderes de todos entes Federação. Estas disposições aumentaram a possibilidade da sociedade acompanhar a gestão pública e vieram no sentido de fortalecer a cultura de *accountability* no país, eis que como será visto adiante, a *accountability* demanda a disponibilização de informações para que os cidadãos a tornem efetiva (ROCHA, 2007; ROCHA et al, 2012; SCHOMMER et al, 2015).

A Lei de Responsabilidade Fiscal também determinou o incentivo à participação popular, notadamente mediante a realização de audiências públicas durante os processos de elaboração e discussão dos planos, leis de diretrizes orçamentárias e orçamentos. Criou ainda do Conselho de Gestão Fiscal, a ser composto por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade para a realização permanente do acompanhamento e avaliação da política e execução da gestão fiscal. Dentre as atribuições deste colegiado constam a harmonização e coordenação entre os entes da Federação, bem como a definição de normas e padrões das contas públicas e das prestações de contas “necessários ao controle social”. Digno notar que esta foi a primeira menção ao termo “controle social” na legislação federal pátria (BRASIL, 2000a).

Em que pese a importância do Conselho de Gestão Fiscal, que poderia ter papel fundamental na consolidação do controle social e no fortalecimento da cultura de *accountability* no Brasil, este colegiado até hoje não foi instalado<sup>17</sup>, uma vez que a LRF determinou que outra

---

<sup>17</sup> Necessário registrar que tal lacuna do conselho de gestão fiscal está dando azo a conflito interfederativo no Brasil. Segundo o §2º do artigo 50 da LRF, enquanto não instalado este colegiado, a Secretaria do Tesouro Nacional exerce a competência de dispor sobre normas gerais de contabilidade pública. Ocorre que decisões da STN como a adotada na alteração do Manual de Demonstrativos Fiscais para o exercício de 2018, na qual determinou sejam computadas nas despesas com pessoal (arts. 18 e 20 da LRF) aquelas decorrentes de contratos de gestão firmados com organizações sociais, impactam sobremaneira Estados e Municípios, inclusive

lei definisse sua composição e forma de funcionamento, lei esta cujo projeto tramita há 18 anos e ainda não foi aprovada sequer pela Câmara dos Deputados (Brasil, 2000b)<sup>18</sup>.

Em 02 de abril de 2001 foi criada a Corregedoria-Geral da União pela Medida Provisória nº 2.143-31, de 2001, vinculada diretamente à Presidência da República, com funções “atinentes à defesa do patrimônio público” (art. 6º-A) e à apuração de denúncias e supervisionar a tramitação de sindicâncias ou processos administrativos, inclusive com competência para avocar tais processos “para corrigir-lhes o andamento, inclusive promovendo a aplicação da penalidade administrativa cabível (art. 14-A) (BRASIL, 2001b). Embora a Corregedoria-Geral da União estivesse fora do sistema de controle interno, sua criação se trata de um ponto importante na história do controle público por ser o órgão central de correição para apuração administrativa de delitos e adoção de providências para recompor o Erário Nacional e aplicação de sanções disciplinares.

O Decreto nº 4.118, de 07 de fevereiro de 2002, transferiu as competências de controle interno e auditoria pública para a alçada da Casa Civil da Presidência da República (BRASIL, 2002a). Mas essa configuração foi muito breve, já que em 28 de março de 2002, desta feita pelo Decreto nº 4.177, de 2002, à Corregedoria Geral da União foram incorporadas as funções relativas ao controle interno (deslocando a Secretaria Federal de Controle Interno da Casa Civil), à auditoria pública e à ouvidoria geral (deslocando a Ouvidoria-Geral do Ministério da Justiça) (BRASIL, 2002b).

Por fim, pela Medida Provisória nº 103, de 01 de janeiro de 2003, a Corregedoria Geral da União foi transformada na Controladoria Geral da União, ainda vinculada à presidência da República (arts. 1º e 17) (BRASIL, 2003a). Por ocasião da conversão desta Medida Provisória na Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003, foram acrescentadas àquelas competências as relativas ao “incremento da transparência da gestão no âmbito da Administração Pública Federal”, bem como foi instituído o Conselho de Transparência Pública e Combate à Corrupção (que embora possua composição paritária entre representantes da sociedade civil organizada e representantes do governo federal, possui competência meramente consultiva), e ainda foi transformada a denominação do cargo de “Ministro de Estado Chefe da Controladoria Geral da União” em “Ministro de Estado do Controle e Transparência (BRASIL, 2003a; 2003b).

---

extrapolando os limites até então observados pela regra antiga, enquanto a repercussão no âmbito da União Federal não tem relevância ante a margem disponível para este efeito (BRASIL, 2000; 2018a, p. 502).

<sup>18</sup> Há ainda em tramitação no Congresso Nacional o PLP 210/15, já aprovado no Senado Federal, o qual propõe a alteração do artigo 67 da LRF, sob o argumento de viabilizar a instalação e funcionamento do Conselho de Gestão Fiscal, quando, em verdade, além de não estabelecer a necessária composição para sua instalação ainda retira da redação da lei a atribuição de normatizar e padronizar os instrumentos necessários ao controle social. (BRASIL, 2015)

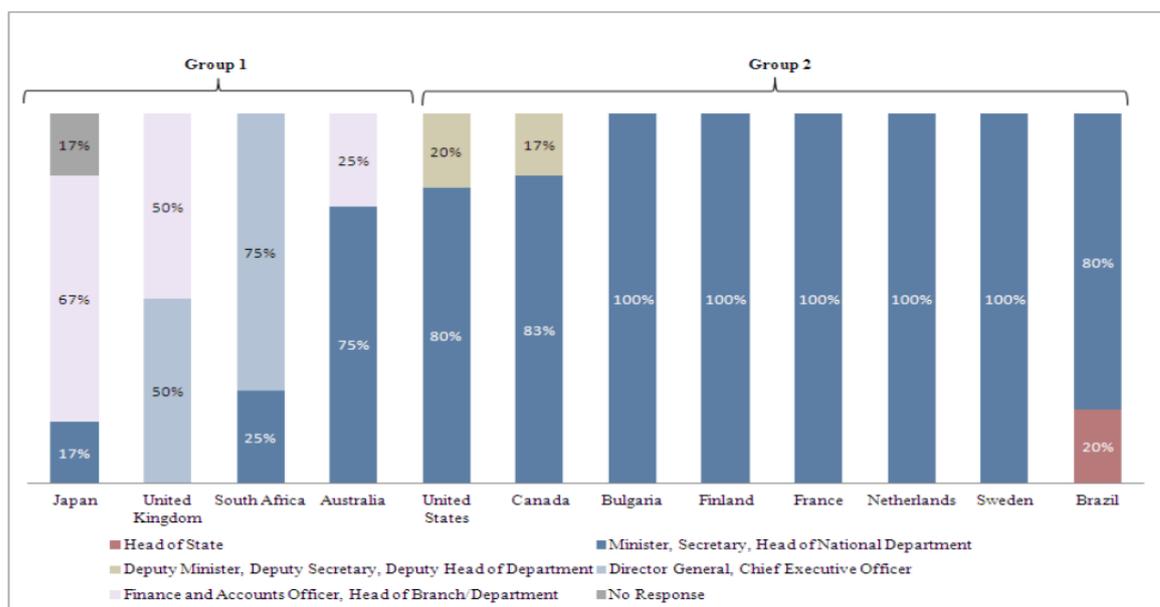
Teixeira et al. (2012) afirmam que o processo de centralização e fortalecimento do controle interno, inclusive com a elevação da CGU ao status de ministério, foram fundamentais para a superação do quadro de grande ineficiência do controle interno decorrente da pulverização dos agentes, subordinados cada qual ao gestor que deveriam controlar.

Interessante mencionar que, segundo o relatório *Internal Control and Internal Audit: Ensuring Public Sector Integrity and Accountability*, preparado para o aniversário de 50 anos da OCDE, em que expõe o resultado de pesquisa (*survey*) com 12 países (Austrália, Brasil, Bulgária, Canadá, Finlândia, França, Japão, Holanda, África do Sul, Suécia, Reino Unido e Estados Unidos) sobre boas práticas e forma de atuação relacionadas a detecção de fraudes e combate à corrupção por órgãos de controle interno e auditoria interna, somente as autoridades do Brasil informaram manter linha de reporte diretamente ao Chefe de Estado. Todos os demais reportam-se aos ministros da área auditada e/ou ao ministro de finanças e, em grande parte, também à respectiva Corte de Contas (OCDE, 2011b).

Para ilustrar, segue abaixo o gráfico consolidando as respostas do quesito da linha de reporte da auditoria interna:

Figura 5 - Resultado de Survey da OCDE sobre linha de reporte da Auditoria Interna.

**Figure 1. Internal audit reporting line**



Fonte: OCDE, 2011b

Essa exceção apontada, na visão do pesquisador, confirma a regra de necessidade de independência do órgão central de Auditoria Interna, já que o Brasil apresenta um déficit de ética e cultura de accountability (CAMPOS, 1992) tal, que se tornou necessário envolver o

Chefe de Estado para que sejam observadas as recomendações emanadas da auditoria interna (TEIXEIRA et al, 2012).

Voltando ao processo de estruturação da CGU, após discussões acerca da nomenclatura e status de ministério ocorridas por ocasião do governo Michel Temer, atualmente a mesma possui a denominação de Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, mantendo a sigla já consolidada “CGU” (BRASIL, 2017e).

A composição atual da CGU possui as chamadas macrofunções de controladoria, auditoria governamental (ambas exercidas pela Secretaria Federal de Controle Interno), ouvidoria, correição e ainda as de transparência e prevenção da corrupção. A atuação pioneira da CGU reunindo as macrofunções em um único órgão com posição ministerial representa efetivo fortalecimento do controle interno no país, seja pela atuação em prol do Governo Federal, seja por incentivar a difusão da prática do controle interno para os governos subnacionais (OLIVIERI, 2011; TEIXEIRA et al, 2012).

Neste sentido, para fortalecer o controle interno nos níveis estaduais e municipais, tramita do Senado Federal, desde 06 de outubro de 2009, a Proposta de Emenda à Constituição nº 45/2009, que propõe o acréscimo de inciso XXIII ao artigo 37 da Constituição da República, para estabelecer um modelo nacional de sistema de controle interno, reconhecendo-o como essencial ao funcionamento da administração pública, a ser composto por órgãos de natureza permanente, cujas atividades sejam desempenhadas por servidores organizados em carreiras específicas, contemplando em especial as macro-funções de ouvidoria, controladoria, auditoria governamental e correição (BRASIL, 2009). Tal proposição, além de constitucionalizar as macro-funções já desempenhadas pela CGU, objetiva homogeneizar a formatação dos sistemas de controle interno nos Estados, Municípios e no Distrito Federal. Dada a importância da matéria, a 1ª Conferência Nacional sobre Transparência e Controle Social - CONSOCIAL estabeleceu como diretriz da proposta nº 3 (Controle Interno) a aprovação da PEC nº 45/2009 (BRASIL, 2012b).

As medidas mais recentes e atuais no campo do controle interno e auditoria interna são consubstanciadas em um movimento de convergência às normas internacionais de controle interno e auditoria interna.

Primeiro o Tribunal de Contas da União - TCU publicou, em 2013, o Referencial Básico para Governança. Neste documento restou definido que a governança no setor público tem por funções “avaliar, direcionar e monitorar a atuação da gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade.” (BRASIL, 2014<sup>a</sup>, p. 6). O exercício dessas funções se realiza por meio dos mecanismos de liderança, estratégica e

controle, sendo a auditoria interna posicionada como componente do mecanismo controle, a par da gestão de riscos e controle interno (C1) e da Accountability e transparência (C3):

Figura 6 - Componentes dos mecanismos de governança.



Fonte: BRASIL, 2014a

Nessa concepção, a auditoria interna é considerada como instância interna de apoio à governança, ao lado de ouvidoria, conselho fiscal, as comissões e os comitês. Cumpre esclarecer que a conceituação de auditoria interna no Referencial de Governança do TCU foi inspirada no IPPF do IIA, sendo portanto concebida como atividade desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização, auxiliando-a na realização de seus objetivos mediante avaliações objetivas e independentes, com vistas a melhorar a eficácia e dos processos de gestão de riscos, controle e governança (BRASIL, 2014a).

Em 2014 a ATRICON, Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil, aprovou a Resolução nº 05/2014, estabelecendo “Diretrizes de Controle Externo ATRICON 3204/2014 - Controle Interno: Instrumento de Eficiência dos Jurisdicionados.” (ATRICON, 2014). Nela, são trazidas as definições de COSO para controle interno, com adaptações para a esfera pública brasileira, e definidas diretrizes para que as Cortes de Contas promovam ações para que seus jurisdicionados implantem e mantenham em efetivo funcionamento os

respectivos sistemas de controle interno, estabelecendo como referência as normas INTOSAI GOV (Ibidem).

Os passos seguintes na trilha da convergência às normas internacionais foram dados pelo Governo Federal, notadamente pela Controladoria Geral da União. Com a edição da Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01, de 2016, foram traçadas diretrizes de sistematização de práticas relacionadas à gestão de riscos, aos controles internos, à auditoria interna e à governança (BRASIL, 2016b). Trata-se de importante avanço infralegal que incorpora práticas consolidadas internacionalmente no âmbito da auditoria interna, tais como:

a) a estruturação do sistema de controle interno em três linhas de defesa, à exemplo da Declaração de Posicionamento do IIA (BRASIL, 2016b; IIA, 2013);

b) a determinação da implementação, manutenção, monitoramento e revisão de processo de gestão de riscos por todos órgãos e entidades do Poder Executivo federal a partir das diretrizes do modelo de Gerenciamento de Riscos Corporativos (COSO, 2004), e também alinhados com os princípios e conceitos de gestão de riscos do *Orange Book* (REINO UNIDO, 2004);

c) a explicitação de princípios e diretrizes de governança, em consonância com o Referencial do TCU, orientando a alta administração na adoção de mecanismos de liderança, estratégia e controle para avaliar, direcionar e monitorar a atuação da gestão, com vistas à condução de políticas públicas, à prestação de serviços de interesse da sociedade e ao alcance dos objetivos do órgão ou entidade. (BRASIL, 2014A; 2016b)

Esta Instrução Normativa inova também no contexto do arcabouço normativo federal ao trazer a expressa menção à *accountability*, concebida como o

“conjunto de procedimentos adotados pelas organizações públicas e pelos indivíduos que as integram que evidenciam sua responsabilidade por decisões tomadas e ações implementadas, incluindo a salvaguarda de recursos públicos, a imparcialidade e o desempenho das organizações” (art. 2º, I) (BRASIL, 2016b, p. 1).

Nesse contexto, a *accountability* foi definida como princípio de governança (art. 21, VI) e seu cumprimento foi contemplado como objetivo geral dos controles internos da gestão (art. 2º, v, “b”), ou seja, da primeira linha de defesa, portanto sob responsabilidade de todos níveis de gestão da organização, tanto operacionais, táticos como estratégicos (BRASIL, 2016b).

Em 2017, a CGU editou a Instrução Normativa nº 03, de 09 de junho de 2017, que “Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal”. O fez de forma a constituir “instrumento de convergência das práticas da auditoria interna governamental no âmbito do Poder Executivo Federal com normas, modelos e boas práticas internacionais” (BRASIL, 2017a, p. 3). Para tanto, organizou o sistema de

controle interno em três linhas de defesa a exemplo do posicionamento do IIA, assim como estabeleceu a definição da auditoria interna<sup>19</sup>, seus princípios, normas de atributos e desempenho em harmonia com o IPPF (IBIDEM; IIA, 2017a)

Ao padronizar conceitos, em convergência com as normas internacionais, as Instruções Normativas MP/CGU nº 01, de 2016, e CGU nº 03, de 2017, contribuem muito com o aprimoramento da atuação do sistema de controle interno do Poder Executivo federal e servem como referência aos outros Entes Federados. Essa necessidade da padronização de conceitos e práticas é uma bandeira do Conselho Nacional de Controle Interno - CONACI, que congrega os órgãos de controle interno da União, Estados, Distrito Federal e Municípios de Capitais (CONACI, 2014), pois é fundamental que haja concordância semântica e compreensão uniforme dos termos e expressões utilizadas entre os diversos atores que se relacionam para instituir arranjos e ambientes voltados ao controle interno e à auditoria interna.

Loureiro et al (2010), por exemplo, expõem a que existe uma sobreposição natural entre controle interno e externo no Brasil, em razão da coincidência entre sujeitos e objetos de fiscalização e controle de ambos. A clareza dos conceitos e do modelo de gestão do sistema de controle interno, entretanto, permite uma coordenação com lastro técnico entre órgãos de controle interno e externo, para o estabelecimento de uma atuação harmônica (Ibidem). Nada obstante, enfatizam os autores que além da “noção compartilhada da finalidade e das modalidades de controle”, este processo de cooperação “requer mesmo assim esforço e cuidado para que haja sinergia e colaboração, em vez de lacunas ou redundâncias.” (LOUREIRO et al., 2010).

Neste sentido, ao editar o Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017, que dispõe sobre política de governança para a administração federal, o governo federal comungou da noção de governança com as funções de avaliar, direcionar e monitorar a gestão, por meio dos mecanismos de liderança, estratégia e controle, e demais disposições concernentes ao sistema (de governança) auxiliado por instâncias internas, com diretrizes éticas, amparado por gerenciamento de risco e auditoria interna, tal como definido no Referencial Básico de Governança do TCU (BRASIL, 2017f).

As datas dos normativos aqui citados demonstram como é recente a concepção do sistema de controle interno, estruturado em três linhas de defesa e baseado em gerenciamento de risco (COSO, 2007; IIA, 2013; ATRICON, 2014; BRASIL, 2016). O mesmo ocorre com a

---

<sup>19</sup> “1. A auditoria interna governamental é uma atividade independente e objetiva de avaliação e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. Deve buscar auxiliar as organizações públicas a realizarem seus objetivos, a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos.” (BRASIL, 2017a, p. 4)

função de auditoria interna enquanto instrumento de adição de valor que visa melhorar as operações das organizações para o alcance de seus objetivos por meio do aprimoramento dos processos de gerenciamento de riscos, de controle e governança (BRASIL, 2016; BRASIL, 2017).

A análise da evolução da atuação do controle e da auditoria interna passará agora pela ponderação dos reflexos vindos das reformas da administração pública e dos modelos teóricos da administração que embasaram esses movimentos.

### **3.1.4 Os modelos teóricos da administração pública e sua influência na função auditoria**

Antes de iniciar este tópico, é necessário fazer um esclarecimento ao leitor: a iniciativa de traçar um paralelo entre a forma de atuação da auditoria com os modelos teóricos da administração pública pretende demonstrar que a auditoria também se desenvolve conforme o espírito de seu tempo (*zeitgeist*). Assim, as formas de atuação da auditoria não se substituem umas às outras, mas se complementam com evoluções decorrentes das demandas da sociedade em que estão inseridas (BARZELAY, 1997; ROCHA, 2007). De igual forma, os países não implementam modelos puros de administração tal como são concebidos em teoria, pois a realidade é muito mais complexa, de modo que características de modelos distintos podem conviver em uma mesma organização em um mesmo período de tempo (RAMOS, 1983a; 1989).

Auditoria tem sua origem etimológica ligada à palavra latina “audire” (ouvir) eis que em seu princípio essa atividade envolvia (como ainda hoje envolve) uma audiência entre auditor e auditado (POWER, 1994). Em uma acepção tradicional, auditoria caracteriza-se por ser uma verificação mediante comparação entre critérios usualmente aceitos e as transações efetivamente realizadas (Chemlinksy, 1985, *apud* Barzelay, 1997). Por exemplo, Power (2000), ao definir auditoria financeira, a concebe como uma prática inferencial que procura traçar conclusões a partir de uma inspeção limitada de documentos, tais como orçamentos, com a adição de entrevistas verbais (as “audiências”, de onde derivou o termo auditoria) e observação direta.

Não por acaso, auditoria ficou marcada (a ponto de ter seu nome daí derivado) pela fase de coleta de dados em havia o contato pessoal entre aquele de deve verificar a exatidão e adequação dos dados, fatos e procedimentos aos parâmetros estabelecidos. Em tais situações, as relações entre as partes eram de contraposição, notadamente pela ocorrência da defesa pelo auditado de suas ações frente a um apontamento do auditor (POWER, 2000).

Este tipo de verificação ou prática inferencial constitui o que atualmente se chama de auditoria tradicional, de regularidade ou de conformidade (*compliance accountability*) (POWER, 2005, BARZELAY, 1997; ROCHA, 2007). Essa forma de atuação se desenvolveu sob os postulados do modelo burocrático (WEBER, 1978), também chamado de máquina burocrática por Mintzberg (1983) e Barzelay (1992), de velha administração pública por Denhardt e Denhardt (2007) ou administração pública tradicional por Rocha (2011). Esta corrente formou-se a partir de um modelo mental formado a partir dos seguintes pensamentos:

a) da burocracia de WEBER (1978), legitimada pela dominação racional legal e concebida como um tipo ideal que pressupõe que a atuação administrativa seja exercida por critérios técnicos, especializados e impessoais, dentro de uma hierarquia baseada no conhecimento e segundo os limites estabelecidos pelos preceitos legais, os quais (os preceitos legais) são necessariamente impessoais. Segundo essa visão de mundo, “o mais alto grau de eficiência” (WEBER, 1978, p. 24) seria produto da atuação de uma organização hierarquizada em que os ocupantes dos cargos sejam nomeados conforme o conhecimento técnico, e as atividades especializadas segundo a divisão do trabalho, cujos trabalhadores sigam as normas e regras técnicas de forma impessoal (Ibidem).

b) da teoria administrativa de Woodrow Wilson que defende a existência de uma separação entre política e administração a tal ponto de configurar uma dicotomia que mantenha as áreas estanques. Nesta linha de raciocínio, a atividade administrativa não possui discricionariedade, pois ao gestor somente cabe implementar as políticas públicas concebidas e planejadas na esfera política (BEHN, 1998; DENHARDT; DENHARDT; 2007).

c) a administração científica de Frederick Winslow Taylor, baseada na racionalização instrumental e na divisão do trabalho por tarefas. O foco na eficiência e a concepção instrumental de mundo, segundo cálculo utilitário para otimizar os resultados do trabalho sem consideração para a condição humana dos trabalhadores, marcam este modelo de administração, desenhado para o setor privado, mas que influenciou também a gestão pública (BEHN, 1998; DENHARDT; DENHARDT; 2007).

Pelo modelo burocrático, a eficiência seria o produto necessário da racionalidade aplicada em uma organização estruturada sobre hierarquia e separação absoluta das funções de planejamento e implementação das políticas públicas. Portanto, a imagem característica do funcionamento governamental segundo o conceito de auditoria tradicional é aquela em que especialistas situados na tecnoestrutura estabelecem políticas e procedimentos que os servidores públicos em unidades de linha são orientados a seguir sob a supervisão de seus superiores hierárquicos (BARZELAY, 1997).

Neste modelo mental, a verificação efetuada pela auditoria examinava os atos, fatos e processos à luz “exclusiva” das normas legais, as quais seriam impessoais, gerais e abstratas (WEBER, 1978). Portanto, a utilização de um parâmetro “objetivo” tinha por fim afastar qualquer aspecto que pudesse ser visto como subjetivismo do auditor, que atuava preferencialmente de forma posterior (*ex post*)<sup>20</sup>, também para não afetar o objeto de análise, possibilitando assim uma avaliação “neutra”. Power (2005), entretanto, alertou que este expediente fomentava um “mito da neutralidade da auditoria”<sup>21</sup>, pois embora objetiva, a análise do auditor acaba influenciada por aspectos do órgão de auditoria ou do próprio auditor.

Ocorre que o modelo burocrático de administração restou questionado em razão de efeitos chamados de disfunções da burocracia, especialmente relacionadas à maior ênfase ao processo que ao seu resultado, à impossibilidade fática da completa distinção entre a atuação técnica e política dos agentes públicos, à falta de flexibilidade, ao excessivo número de regras e à baixa eficiência (MERTON, 1978; BEHN, 1998; MAXIMILIANO, 2000; DENHARDT & DENHARDT, 2007; SALM e MENEGASSO, 2009), efeitos esses que também se faziam presentes na auditorias tradicionais (BARZELAY, 1997; ROCHA, 2011a; OLIVIERI, 2011).

A crítica à doutrina burocrática ante sua alegada ineficiência e um período de restrições orçamentárias (a partir da década de 1980 e principalmente na década de 1990) deram lugar a um movimento de reformas sob influência do modelo da Nova Gestão Pública (*New Public Management*), também conhecido como gerencialismo, cujos principais fundamentos são atribuídos a Hood (1991), Hook e Jacson (1991) Barzelay (1992), e Osborne e Gaebler (1992) (BARZELAY, 2000; DENHARDT & DENHARDT, 2007; SECCHI, 2009; ROCHA, 2011a). Barzelay (2000b) a considera como um campo de discussão política e profissional sobre assuntos relacionados à gestão pública, que incluem políticas de gestão pública, liderança executiva, desenho (*design*) de organizações programáticas e operações governamentais.

Dentre as ideias principais da Nova Gestão Pública destacam-se:

---

<sup>20</sup> Quanto ao momento de ação, as auditorias são classificadas como: prévia (*ex ante*) quando a análise precede o ato administrativo; concomitante quando a análise é feita no decorrer da ação estatal, ou; posterior (*ex post*) quando a análise se volta a atos passados.

<sup>21</sup> Power critica a neutralidade da auditoria tal como a tem verificado em duas vertentes: De um lado, porque o “julgamento” do auditor acaba afetado pela realidade social em que está situado o órgão de auditoria, pelos tipos de capacitação recebida, pela adoção ou não de técnicas de coleta e tratamento de dados, tal como a estatística em suas diversas variações (POWER, 2000). De outro lado, embora tratando da auditoria operacional, Power aduz que há interferência dos auditores na definição dos critérios que posteriormente serão adotados para a comparação com a execução pelo auditado, o que retira a suposta neutralidade da atuação da auditoria (POWER, 2000). Esse mesmo raciocínio pode ser transposto para a auditoria de regularidade, eis que a interpretação do auditor da legislação pode enviesar a definição dos critérios que serão utilizados na análise. Portanto, Power (2000) afirma ser necessário reconhecer que a auditoria não opera de forma neutra e que provoca efeitos sobre o auditado, os quais devem ser não apenas considerados, mas sim conscientemente dirigidos, já que são consequências necessárias do processo (Power, 1994; Power, 2000).

a) a busca pela implementação na administração pública de técnicas de gestão utilizadas nas corporações privadas, notadamente mediante a atribuição de maior liberdade, ou discricionariedade, ao gestor. É deste período a expressão “Deixe o gestor gerir” (*Let the manager manage*);

b) a defesa da redução do aparato estatal (*downsizing*) por atribuição a terceiros da prestação dos serviços por via de privatização, descentralização para agências autônomas, concessão ou contratação externa (*contracting out*) (terceirização);

c) estabelecimento de um regime de competição entre organizações públicas ou entre públicas e privadas, em um regime de mercado, ou quase-mercado, a fim de que concorrência faça melhorar a qualidade dos serviços públicos prestados e otimize a relação custo-benefício, repercutindo em maior eficiência;

d) a concepção dos cidadãos como clientes ou consumidores, com liberdade de escolha entre os prestadores de serviços públicos que melhor atendam às suas necessidades. Essa ótica ressaltava que a administração deve ser voltada a aperfeiçoar a prestação dos serviços públicos (*service-oriented*), cujas melhorias devem ser direcionadas a atender às demandas dos clientes (*customer-driven services*). A ênfase nos “clientes” também tem a finalidade de substituir o centralismo autorreferenciado da atuação estatal, pautando as ações do governo segundo as demandas da sociedade;

e) a atuação do governo orientado por resultados (*output-oriented government*), adotando uma administração voltada ao atingimento de objetivos em lugar do mero cumprimento legal como finalidade da gestão administrativa. Esta diretriz pugnava pela mudança do paradigma orçamentário: trocar o raciocínio de pagar os custos para o de adquirir resultados;

f) avaliação de desempenho, uma vez que ao gestor é conferida liberdade para atuar, os resultados devem ser medidos para o acompanhamento da gestão e da implementação das políticas públicas.

Ante esse quadro mental de maior discricionariedade aos gestores e de gestão voltada a resultados, nesse novo modelo de gestão era necessário que fosse medido o desempenho dos gestores, a sua capacidade em entregar os serviços que dele se esperavam. Isso ocasionou o que Rocha (2007) chamou de “evolução natural da auditoria tradicional” (p. 12), passando da verificação sobre o cumprimento das normas e o adequado registro contábil, para tornar-se uma avaliação<sup>22</sup> abrangente sobre o desempenho da organização, com especial ênfase aos aspectos

---

<sup>22</sup> Barzelay (1997) destaca que a auditoria de desempenho se trata em verdade de uma avaliação que envolve um “julgamento instrumental” sobre o objeto analisado, por exemplo, a otimização de processos de produção ou de desenho de programas. Difere, portanto, da mera “verificação” da conformidade do objeto analisado em relação ao parâmetro estabelecido. Assim, para o Autor a auditoria operacional somente possui o rótulo de “auditoria”,

da economicidade, eficácia e eficiência da gestão (Ibidem). Nascia assim o conceito de auditoria de desempenho, ou, entre os brasileiros, auditoria operacional<sup>23</sup>.

Necessário neste ponto abrir breve parênteses para esclarecer que a auditoria operacional é internacionalmente conhecida como o

exame independente, objetivo e confiável das iniciativas, sistemas, operações, programas, atividades e organizações governamentais estão funcionando de acordo com os princípios de economia, eficiência e efetividade e se há espaço para aperfeiçoamentos e melhorias. (INTOSAI, 2013b, p. 2; em livre tradução do autor).

A própria definição já traz um elemento diferenciador da auditoria tradicional, ao estabelecer que a finalidade da auditoria operacional não se restringe a corrigir o ato analisado (eventualmente inquinado em erro) tornando-o conforme à norma, mas também de recomendar adequações ao processo de gestão para aprimorar seus resultados, inclusive mediante a apresentação de novas ideias, conhecimentos ou valores na forma de *insights* (INTOSAI, 2013b).

No Brasil, conforme definido na Constituição da República e no Manual do TCU, além dos 3 “E”s citados há também a explicitação do princípio da eficácia (BRASIL 1988; BRASIL, 2010). Neste ponto, inescapável uma breve conceituação dos princípios norteadores da auditoria operacional:

- I. Economicidade refere-se à minimização dos custos dos recursos utilizados. Relaciona-se ainda com a utilização dos recursos no tempo adequado, com quantidades e qualidades apropriadas e ao melhor preço (BRASIL, 2010; INTOSAI, 2013b);
- II. Eficiência significa fazer o máximo com os recursos disponíveis. É relacionada ao exame do custo-benefício, segundo análise entre os recursos empregados e os produtos entregues em termos de quantidade, qualidade e oportunidade (*timing*) (Ibidem);
- III. Eficácia significa o cumprimento das metas ou objetivos imediatos ou de curto prazo. Sua análise relaciona-se principalmente às causas que eventualmente tenham impedido de serem alcançadas as metas planejadas para determinada atuação estatal (ROCHA, 2007; BRASIL, 2010); e,

---

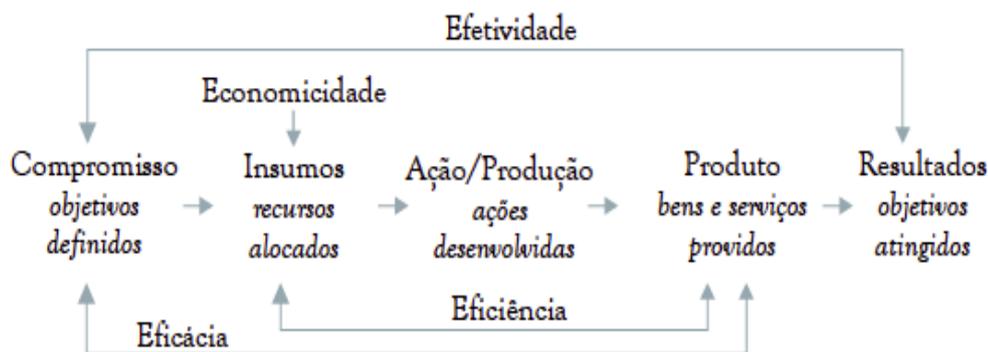
mas não pode ser considerada como categoria subordinada ao gênero auditoria, tal como ocorre com a auditoria tradicional.

<sup>23</sup> Do inglês *performance audit*, termo utilizado nos países anglo-saxões. Em países de língua neo-latina é utilizada com mais frequência a expressão auditoria de gestão (*auditoria de gestión*). No Brasil utiliza-se principalmente o termo auditoria de natureza operacional tal como utilizado pelo Tribunal de Contas da União em seu manual, ou simplesmente auditoria operacional (ROCHA, 2007; BRASIL, 2010)

- IV. Efetividade possui um sentido mais amplo e se relaciona ao cumprimento de metas ou objetivos finalísticos de uma ação governamental, mediante o “efetivo” atendimento das necessidades da população-alvo. Esse atendimento pode ser resultado direto da ação estatal, quando é chamado “efeito”, ou indireto, quando tem recebido o conceito de “impacto” (Ibidem).

O esquema abaixo representa a relação entre os princípios e o objeto de sua análise:

Figura 7 - Relação entre os Princípios da Auditoria Operacional.



Fonte: BRASIL, 2010

A abordagem sobre os resultados da gestão e a criação de métricas de desempenho para avaliar a atuação governamental fizeram com que a auditoria operacional ganhasse um papel central da implementação das reformas da Nova Gestão Pública (BARZELAY, 2000a; POLLIT, 1999). Afinal, em uma época de recursos limitados em que o governo deveria ser voltado a resultados, o monitoramento das entregas a avaliação de desempenho se tornou essencial para acompanhamento e justificção das mudanças propostas.

Power (1994) relata como nos anos 90, especialmente no âmbito corporativo privado, houve uma onda pela qualidade que se utilizou amplamente da auditoria. Os programas de avaliação da qualidade demandavam que as organizações e respectivas subsidiárias estabelecessem objetivos, definissem medidas de desempenho que refletissem esses objetivos, monitorassem o desempenho e informassem o resultado desse monitoramento para os gestores. Esse processo desenvolveu também a auditoria interna, em um fenômeno Power (1994; 2000) chamou de “controle do controle”, uma vez foi percebida a necessidade de monitorar não apenas o desempenho das etapas isoladamente enquanto parte de um sistema, mas também o funcionamento do sistema como um todo, em um exercício de auto avaliação.

Na visão de Power (1994), como a ideia de auditoria congrega um cluster de valores que contempla “validação independente, eficiência, racionalidade, visibilidade independentemente dos mecanismos da prática, e em última análise, a promessa de controle” (idem, p. 13), houve uma ampla procura por sua atuação, o que ocasionou uma “explosão da auditoria” (idem).

Inclusive no setor público a ideia de auditoria transitava em todas as áreas, tanto da eficiência do serviço público, como da governança corporativa, ou dos sistemas de gerenciamento, de forma que “todas essas aparentes virtudes fizeram com que a auditoria<sup>24</sup> se tornasse a parte central da ‘reinvenção do governo’” (Power, 1994, p. 14), referindo-se à Nova Gestão Pública, mais precisamente à mudança de paradigma proposta por Osborne e Gaebler (1992).

Assim, como a auditoria operacional passou a ser um instrumento de mudança da administração pública, os órgãos de auditoria passaram a ter um olhar mais abrangente sobre a política pública, bem como passou-se a exigir dos auditores conhecimentos interdisciplinares e uma atuação mais proativa (BARZELAY, 1997).

Para Barzelay (1997), a nova gestão pública opera com uma visão de *accountability* de desempenho (*performance accountability*) que consiste em uma ideia simples: “as organizações deveriam poder (e podem) responder pelos resultados do que fazem, ao invés de como o fazem.” (p.240).

No Brasil, a nova gestão pública inspirou a reforma do estado promovida nos anos 1990, sob o governo de Fernando Henrique Cardoso, cujas principais marcas foram a iniciativa de redução do estado mediante privatizações, publicizações ou terceirizações<sup>25</sup> de empresas, a redefinição do papel regulador do estado na economia, a busca por recuperar a governança na Administração Pública Federal (BRESSER-PEREIRA, 1997) e a aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal, já mencionada.

Em 2000, o Banco Mundial publicou o relatório Reformando Instituições Públicas e Fortalecendo Governança (*Reforming Public Institutions and Strengthening Governance*), em que orienta os países em desenvolvimento, seus clientes, a fortalecerem a governança, reformarem o estado e aumentarem capacidade do estado como forma de proporcionar redução

---

<sup>24</sup> Necessário registrar que o desenvolvimento das auditorias operacionais e o papel destacado nas implementações das reformas da nova gestão pública ocorreram no âmbito do controle externo, por atuação das Entidades de Fiscalização Superior (BARZELAY, 1997). A organização e certo protagonismo da auditoria interna é mais recente, como visto nos tópicos anteriores. Neste sentido, Power (2000) observou em meados da década de 1990 que, embora seja importante, o surgimento da função de auditoria interna é relativamente pouco pesquisada.

<sup>25</sup> “Privatização é um processo de transformar uma empresa estatal em privada. Publicização, de transformar uma organização estatal em uma organização de direito privado, mas pública não-estatal. Terceirização é o processo de transferir para o setor privado serviços auxiliares ou de apoio.” (BRESSER PEREIRA, 1997, p. 19)

da pobreza e desenvolvimento equânime. A teoria base era a Nova Gestão Pública com seus princípios de aumentar a efetividade do estado por meio da descentralização de responsabilidades fiscais, políticas e administrativas do governo central para governos locais ou para o setor privado (Banco Mundial, 2000). Porém, junto com o apelo à governança começa a ser introduzida na pauta das reformas da administração pública a questão da responsividade do estado e da necessidade de dar “voz” aos cidadãos (Banco Mundial, 2000). Algo novo estava surgindo para além da lógica de mercado e a eficiência ao menor custo possível.

Cabe registrar que neste relatório, o Banco Mundial destacou a importância do estabelecimento de sistemas de controle interno e auditoria interna [*“internal accounting and auditing systems (...) and other internal watchdog bodies (that often report to Parliaments)”*] (Banco Mundial, 2000)] tanto para controlar a execução descentralizada pelos governos locais<sup>26</sup>, quanto para prevenir avanços da corrupção no espaço aberto pela maior discricionariedade conferida aos gestores (Banco Mundial, 2000).

Foi nesse contexto que a ONU começou uma estratégia de engajamento de cidadãos para alavancar o alcance das Metas de Desenvolvimento do Milênio (*Millenium Development Goals*) (ONU, 2005). O Comitê de Experts em Administração Pública (*Committee of Experts on Public Administration - CEPA*) vinculado ao Conselho Econômico e Social das Nações Unidas, nas terceira e quarta sessões realizadas entre 29 de março a 8 de abril de 2005, recomendou a evidenciação na agenda da comunidade internacional dos temas relativos a integridade, participação e *accountability*, bem como afirmou a necessidade de aprofundar processos governamentais que assegurassem engajamento dos cidadãos para o alcance das metas de desenvolvimento do milênio, incentivando, ainda, o Secretariado “a providenciar ferramentas analíticas, capacidade de pesquisa e serviços de consultoria para esse fim.” (ONU, 2004a; ONU, 2004b; STERN, 2005)<sup>27</sup>.

Cabe destacar que no último trimestre de 2003, a Assembleia Geral das Nações Unidas havia editado a Resolução nº 58/4 de 31 de outubro de 2003, que aprovou a Convenção das Nações Unidas Contra a Corrupção (ONU, 2003a). No artigo 13 desta Convenção é

---

<sup>26</sup> Similar ao processo que Oliveri (2010) aborda da imposição de controles políticos sobre a burocracia ao abordar as auditorias realizadas pela Controladoria Geral da União em municípios brasileiros na execução de programas federais.

<sup>27</sup> No relatório da reunião seguinte do Comitê de Experts em Administração Pública, ocorrida entre 27 e 31 de março de 2006, consta como recomendação a criação de um ambiente propício à mudança gerencial, ao gerenciamento de riscos e à inovação como forma de prover melhores serviços aos cidadãos. Constatou também o “Encorajamento aos Estados Membros para fortalecer a confiança dos cidadãos no governo pelo fomento da participação pública em processos-chaves da política pública de desenvolvimento, na prestação dos serviços públicos e no controle público (*public accountability*).” (ONU, 2006, p. 2). Vale destacar que gerenciamento de riscos e participação dos cidadãos nos serviços e no controle públicos são institutos de origem contemporânea (como visto, lançamento do modelo COSO ERM remonta a 2004), e nada obstante, enquanto o primeiro se tornou carro-chefe da atuação da auditoria interna em nível mundial, o segundo está restrito a esparsas experiências.

estabelecida a importância da Participação da Sociedade nas ações contra a corrupção, em cujo contexto também possuem papel fundamental a integridade, transparência e *accountability* (ONU, 2003a).

Como os temas relativos à integridade, transparência e *accountability* já eram tratados pelas Entidades de Fiscalização Superior a anos, a ONU, por meio do Departamento de Assuntos Sociais e Econômicos, reconheceu que a auditoria poderia ser uma parte integrante dos processos para cumprimento das Metas de Desenvolvimento do Milênio e desta forma estabeleceu uma rede de relacionamentos com governos, a sociedade civil e a comunidade profissional da auditoria, notadamente a INTOSAI. Por ocasião do 6º Fórum Global de Reinvenção do Governo, em 2005, foi formado um grupo de experts para desenvolvimento de capacidade nesta área (ONU, 2007).

Assim, em 2007 nascia o programa Auditoria para a Mudança Social: Uma Estratégia para o Engajamento de Cidadãos na *Accountability* do Setor Público (*Auditing for Social Change: A Strategy for Citizen Engagement in Public Sector Accountability*) (ONU, 2005; ONU, 2007), com a principal intenção de explorar como a função de auditoria poderia ser realizada de forma mais aberta e participativa, tornando-a uma ferramenta para o empoderamento de cidadãos para promoção de transparência e consecução das metas de desenvolvimento do milênio. Nesta obra, há o registro de uma contribuição de um representante do IIA que informa estarem surgindo práticas revolucionárias em algumas auditorias internas de diversas cidades dos Estados Unidos, tal como incluir cidadãos no comitê consultivo de auditoria (*audit advisory committees*) (ONU, 2007).

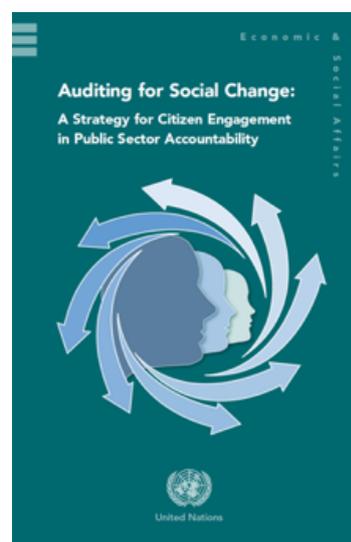


Figura 8 - *Auditing for Social Change*.  
(Fonte: ONU, 2007)

Neste mesmo contexto, em 2005, a ONU publica seu Relatório do Setor Público Mundial com o tema “Desbloqueando o Potencial Humano para o Desempenho do Setor Público” (“*Unlocking the Human Potential for Public Sector Performance: World Public Sector Report 2005*”) (ONU, 2005), em que registra estar surgindo uma nova forma de governança, voltada a criar **valor público: a governança responsiva**, que agrupa um conjunto emergente de tendências no sentido de que o governo seja mais aberto e transparente, que responda às demandas manifestadas pela sociedade, que forme parcerias com a sociedade civil e com o setor privado, que fomente a participação comunitária e que forneça “voz” aos cidadãos, incluindo-os como participantes e não apenas satisfazendo-os como “clientes” (ONU, 2005).

O Relatório de 2005 da ONU também enfatiza a importância da utilização das ferramentas da tecnologia da informação e comunicação (TIC) como forma de possibilitar a atuação estatal em uma ampla rede envolvendo todas as partes interessadas, coletando sugestões e *feedbacks*, comunicando-se apropriadamente e fornecendo transparência das suas ações (ONU, 2005). Dentre as soluções cogitadas são incluídas a criação de interfaces para que as comunicações de governos com cidadãos, empresas ou servidores públicos sejam realizadas por meio eletrônico, tanto para entregas de serviços públicos quanto para facilitar a troca de informações e mobilizações políticas, inaugurando formas de “democracias digitais” (ONU, 2005).

Por ocasião do afloramento da governança responsiva, o modelo da Nova Gestão Pública também passou a receber críticas, em especial por ser voltado excessivamente para a própria organização, sem consideração, portanto das inter-relações e interdependências inerentes ao desenvolvimento das sociedades modernas, sabidamente plurais e complexas (OSBORNE, 2006). Outrossim, embora a Nova Gestão Pública direcionasse esforços para prestar serviços de acordo com as necessidades das pessoas (*customer-driven services*), a concepção destas como clientes e não como cidadãos denota o baixo conteúdo democrático de seus fundamentos (DENHARDT & DENHARDT, 2007; SALM e MENEGASSO, 2009).

A partir destes enfoques de esgotamento ou insatisfação com a Nova Gestão Pública surgiram novos modelos teóricos da administração, tais como a Nova Governança Pública (*New Public Governance*) (OSBORNE, 2006) e o Novo Serviço Público (*New Public Service*) (DENHARDT & DENHARDT, 2007)<sup>28</sup>.

A nova governança pública, inicialmente cogitada por Stephen Osborne (2006), aponta para a necessidade reconhecer a atual conjuntura do estado plural e pluralista<sup>29</sup>, de forma que deve estar apto a lidar com a complexidade e fragmentação da sociedade. Verifica-se assim a necessidade de promover a coordenação dos atores, instituições e setores interdependentes com uma abordagem colaborativa em que as fronteiras organizacionais são flexibilizadas para aprimorar os serviços públicos. Nesse contexto, o foco da atuação estatal deixa de ser intraorganizacional para ser interorganizacional e a métrica de desempenho também deixa de

---

<sup>28</sup> Como bem apontou Osborne (2006), a abordagem em três estágios sucessivos dos modelos de administração pública consiste em uma simplificação, eis que elementos de cada modelo podem persistir no âmago da gestão parametrizada por outro modelo. O Autor cita o exemplo da hierarquia, fundamental na burocracia e que continuou presente, ainda que de forma diferente, na Nova Gestão Pública. Assim, a utilização dos arquétipos tem a finalidade de auxiliar na análise e discussão conceitual e prática do desenvolvimento da administração pública. (OSBORNE, 2006)

<sup>29</sup> O Estado é plural à medida em que a múltipla interdependência entre os atores contribui para a prestação dos serviços públicos. É também pluralista, dada a diversidade de processos que compõem o sistema de formulação das políticas públicas. (OSBORNE, 2006)

ser interna, segundo os produtos ou entregas (*outputs*) geradas, para focar os resultados (*outcomes*) efetivamente sentidos na sociedade (OSBORNE, 2006).

Um reflexo no Brasil da abordagem de fortalecimento da governança mediante a colaboração de diversos setores da sociedade foi a instituição da Política Nacional de Participação Social pelo Decreto nº 8.243, de 23 de maio de 2014, que instituiu a Política Nacional de Participação Social e o Sistema Nacional de Participação Social com “o objetivo de fortalecer e articular os mecanismos e as instâncias democráticas de diálogo e a atuação conjunta entre a administração pública federal e a sociedade civil” (BRASIL, 2014b).<sup>30</sup>

Já o Novo Serviço Público foi concebido por Janet e Robert Denhardt (2007) com a proposta de que a administração pública deve servir e não dirigir a sociedade. Esta proposição buscava contrapor a linha da Nova Gestão Pública que recomendava que o governo se afastasse cada vez mais de um papel de prestação de serviços (que eles chamavam de "remo"), para voltar-se exclusivamente ao desenvolvimento de políticas (que eles chamavam de "direção"). No Novo Serviço Público, entretanto, é defendida a ideia de que a missão do servidor público é servir os cidadãos e as comunidades, ajudando-os a articular e alcançar seus objetivos compartilhados, em vez de tentar controlar ou orientar a sociedade em novas direções (DENHARDT; DENHARDT, 2007; 2015)

Assim, postulam os Autores a alteração do paradigma da Nova Gestão Pública fundada em competição, lógica de mercado e cidadãos vistos como consumidores, para um modelo mental em que são valorizadas a democracia, a cidadania e o interesse público. Marcam esse modelo uma forte ênfase ética e o reconhecimento de valores como dignidade humana, confiança, comunidade, respeito pelo próximo, equidade, responsividade, respeito e comprometimento, os quais devem estar presentes no modelo de gestão e ser tão considerados para a avaliação da atuação estatal quanto o aspecto da eficiência (DENHARDT & DENHARDT, 2007; 2015; SALM e MENEGASSO, 2009; ROCHA, 2011a).

Ambos os modelos (Nova Governança Pública e Novo Serviço Público) destacam o papel central da liderança, que deve ser ética e compartilhada, a fim de obter colaboração e sinergia para a adoção soluções para os problemas complexos segundo uma visão sistêmica e sustentável. Também a questão dos serviços públicos é ponto fundamental de ambos os modelos teóricos, que defendem o engajamento dos cidadãos tanto na prestação em si, como nos processos de tomada de decisão, fenômeno este conhecido como coprodução (OSTROM,

---

<sup>30</sup> Maiores informações sobre a Política Nacional de Participação Social, especialmente relacionadas aos instrumentos de conselhos setoriais, nacionais e regionais, as conferências e audiências serão abordadas adiante juntamente com os mecanismos de coprodução.

1996; OSBORNE, 2006; DENHARDT & DENHARDT, 2007; PESTOFF, 2011), melhor abordado adiante.

Na promoção do engajamento dos cidadãos para a avaliação e monitoramento de políticas públicas, o Banco Mundial vem desempenhando um papel relevante que merece ser destacado. A Instituição havia exaltado em seu Relatório sobre o Desenvolvimento Mundial de 2004 os benefícios da consulta aos cidadãos para aumentar a efetividade da prestação de serviços às pessoas pobres. Trabalhou mais intensivamente com conceitos de inclusão social, social *accountability*, governança e anticorrupção a partir de 2007, quando, ao definir seu posicionamento estratégico, incluiu o tema do engajamento de atores destinatários de serviços públicos (BANCO MUNDIAL, 2013). Em 2012 atualizou essa estratégia para contemplar o “apoio a iniciativas que possibilitem maior abertura nos governos e interação próxima entre cidadãos, setor privado e o estado” (Ibidem). Ainda em 2012 lançou a Parceria Global para Accountability Social (*Global Partnership for Social Accountability - GPSA*) para promover mecanismos para geração de capacidade em organizações da sociedade civil para implantar programas de accountability social em países onde os governos concordem com essa abordagem (Ibidem).

Em 2013, o Banco Mundial aprovou um esquema estratégico para integrar o engajamento do cidadão nas suas operações (*Strategic Framework for Mainstreaming Citizen Engagement in World Bank Group Operations*) (BANCO MUNDIAL, 2014). Tal iniciativa teve por finalidade fortalecer o foco na mensuração de resultados de suas intervenções mediante a adoção de mecanismos de avaliação e monitoramento com participação de cidadãos.

Em 2015, o Banco Mundial em parceria com a *Asociación Civil por la Igualdad Y la Justicia - ACIJ* publicam o Guia Eletrônico sobre o Engajamento de Cidadão no Processo de Auditoria (*E-Guide on Engaging Citizens in the Audit Process*) com a finalidade de orientar dirigentes e servidores públicos de EFS e representantes da sociedade civil com ferramentas e informações para o estabelecimento de políticas institucionais participativas (BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015).

Atualmente, a partir de 2016, a Instituição Multilateral passou a abordar mais fortemente o engajamento digital dos cidadãos, estudando e repercutindo experiências e práticas que utilizem a tecnologia de informação e comunicação para possibilitar a comunicação dos responsáveis pelos programas avaliados com os cidadãos que participam das avaliações (BANCO MUNDIAL, 2016).

Como resultado das contribuições da ONU, do Banco Mundial e da INTOSAI, o engajamento ou participação dos cidadãos no processo de auditoria acarretou no fortalecimento do **controle social**, uma ideia já existente mas pouco praticada, e, em especial, no

desenvolvimento de novos instrumentos para sua prática: as auditorias social e participativa (BANCO MUNDIAL, 2014; BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015).

As primeiras auditorias sociais remontam à década de 1970 e surgiram no setor privado por empresas que buscavam responder às demandas de seus consumidores ou de movimentos ambientalistas. Adotaram, portanto, esta estratégia de envolver comunidades e partes interessadas no processo de tomada de decisão para melhor compreender as necessidades dos envolvidos e os impactos de seus produtos, com o fim de aumentar produtividade e lucros (ONU, 2011b). Segundo o Guia Prático para Auditoria Social como uma Ferramenta para Fortalecer Governança Democrática (ONU, 2011b), posteriormente o conceito de auditoria social começou a migrar da esfera privada para a pública em resposta às novas tendências de governança democrática.

Segundo o Tribunal de Contas do Estado do Paraná, pioneiro no Brasil na adoção dessa modalidade:

A auditoria social é um modelo de auditoria norteada pela inclusão do cidadão no controle do gasto público. Ela conta com a participação da sociedade para verificar, monitorar e controlar a gestão destas despesas. Trata-se, portanto, de uma importante ferramenta para o desenvolvimento da cidadania e da participação popular, que tem como objetivos a transparência e a melhoria da eficiência administrativa. (ESTADO DO PARANÁ, 2011)

De outra parte, o Guia Eletrônico sobre o Engajamento de Cidadãos no Processo de Auditoria faz a diferenciação entre auditoria social<sup>31</sup>, realizada por cidadãos e OSCs, da auditoria participativa, realizada por órgãos institucionais de auditoria com a participação do cidadão em suas diversas etapas (BM & ACIJ, 2015. No mesmo sentido, BANCO MUNDIAL, 2014).

De igual sorte, a União Federal utilizou o termo “auditoria participativa” quando envolveu cidadãos nas avaliações das obras para a copa do mundo de 2014 (COELHO, 2012; MARINI, 2016). Neste contexto foi concebida a auditoria participativa como:

a ação de controle desenvolvida, em todas ou algumas de suas etapas, com a participação da sociedade civil organizada, sob a coordenação do órgão de controle. A auditoria participativa serve para auditar, fiscalizar ou avaliar atividades ou projetos governamentais que possuem considerável impacto na sociedade, e sobre os quais a sociedade possua conhecimento ou capacidade de produzir informações. (MARINI, 2016)

---

<sup>31</sup> Na obra “Abrindo a Caixa Preta” do Banco Mundial, é feita a diferenciação entre os instrumentos com lógica colaborativa e aqueles com lógicas confrontativas (*confrontational logic*), sendo que a auditoria social é enquadrada nesta última categoria, pois é muitas vezes usada para externar contestações entre cidadãos e oficiais estatais (Grandvoinet et al., 2015). No mesmo sentido, GOETZ; JENKINS, 2001.

Das duas descrições do conceito, tanto do TCE/PR quando da União Federal, constata-se referirem-se ambas ao mesmo instrumento. Assim, considerando a conveniência da adoção de um termo específico para cada técnica distinta (sob a coordenação do órgão de controle ou de forma independente pela sociedade civil), a estratégia de engajamento de cidadãos no processo de auditoria realizada pelo órgão de auditoria interna será doravante chamada de **Auditoria Participativa**.

Tal discussão sobre nomenclatura do conceito tem lugar em razão da ausência de normativos internacionais tais com INTOSAI ou IIA sobre o conceito e métodos de participação dos cidadãos nos processos de auditorias oficiais.

Com efeito, embora no 22º Simpósio ONU/INTOSAI realizado em Viena, Áustria, em 2013, tenha havido uma sugestão um tanto provocativa por parte da representante da ONU à INTOSAI para que esta aprove uma ISSAI disciplinando padrões para engajamento de cidadãos nas auditorias (INTOSAI, 2013a), as previsões normativas existentes não definem conceito ou método, apenas incentivam a que as EFS sejam abertas, receptivas e que incentivem o engajamento dos cidadãos nas auditorias<sup>32</sup>. O maior detalhamento encontrado consta da Diretriz INTOSAI (2013c) quanto à comunicação e promoção do valor e dos benefícios das EFS, em que é disciplinado que as EFS devem manter sua independência e objetividade durante o processo em que cidadãos tomam parte, bem como que a autoridade para toda a tomada de decisão permanece sob responsabilidade da EFS, incluindo a avaliação das sugestões das partes interessadas, a análise de auditoria e a conclusão baseada nessa análise<sup>33</sup>.

Necessário registrar que a pesquisa permitiu concluir que as primeiras iniciativas de engajamento de cidadãos ao processo de auditoria oficial ocorreram no âmbito das EFS, portanto sob alçada do controle externo (ONU, 2007; 2011; INTOSAI, 2007; 2013a BANCO MUNDIAL & ACIJ, 2015), sendo raras as práticas relatadas em que o órgão de auditoria interna foi protagonista ou mesmo coadjuvante nesta interação (SENDUGWA, 2014; COELHO, 2012; MARINI, 2016).

Sobre a evolução da atuação da auditoria, a Secretaria de Controle Interno da Secretaria Geral da Presidência da República, quando desenvolveu o projeto de auditoria participativa para avaliar a condução das obras para a Copa do Mundo de 2014, classificou as auditorias de conformidade como sendo de primeira geração, as auditorias operacionais como sendo de

---

<sup>32</sup> Neste sentido, vide Declaração de Beijing (INTOSAI, 2013d), ISSAI nº 12 (INTOSAI, 2013e), ISSAI nº 20 (INTOSAI, 2010b), ISSAI nº 21 (INTOSAI, 2010c) e ISSAI 5530 (INTOSAI, 2013f).

<sup>33</sup> Do original: “*It is important to note that 1) although citizens can play a role in the audit process, the SAI must retain its objectivity and independence and 2) all decision making authority, including evaluating stakeholder input, performing all audit analysis, and reaching conclusions based on the analysis, remain the responsibility of the SAI.*” (INTOSAI, 2013c, p. 8)

segunda geração, ao passo que as auditorias participativas seriam de uma terceira geração que vem despontando ultimamente (COELHO, 2012; MARINI, 2016).

De fato, percebe-se uma clara relação entre as gerações de auditoria com os modelos teóricos que norteiam a Administração Pública, dada a comunhão de ideias que os perpassam, de forma que as auditorias de conformidade são inerentes à concepção da Administração Pública Tradicional ou Burocrática (SALM; MENEGASSO, 2009; ROCHA, 2011a; 2011b), as auditorias de desempenho estão imbuídas da filosofia na Nova Gestão Pública (BARZELAY, 2000; ROCHA, 2011a; 2011b), e a auditoria participativa alinha-se com a visão do Novo Serviço Público (DENHARDT; DENHARDT, 2007) e da Nova Governança Pública (OSBORNE, 2006; 2010).

Conforme advertiu Osborne (2006), a abordagem dos modelos teóricos da administração pública em três estágios sucessivos consiste em uma simplificação para auxiliar da análise e a discussão do desenvolvimento da administração pública. No campo da auditoria há raciocínio similar, conforme leciona Rocha (2007), segundo o qual um tipo de auditoria não substitui o anterior, mas o complementa trazendo diferentes formas de auxiliar o órgão auditado a proporcionar valor público<sup>34</sup>.

Esse progresso da atuação da auditoria impacta não somente na organização do órgão de auditoria e em sua gestão, mas também na postura dos auditores. Segundo Marini (2016), presidente do IIA Brasil no período 2014-2016, a mudança do conceito de auditoria deve ser acompanhada da mudança do perfil do auditor. Como visto precedentemente, o processo de auditoria interna passou a se basear na gestão de risco, “o que requer a evolução técnica dos auditores para alterar a orientação, os objetivos e resultados de seus trabalhos” (MARINI, 2016). Tal evolução consiste em deixar “de ser um profissional que inspeciona e revê atuações e decisões históricas, convertendo-se num profissional qualificado, conhecedor do negócio e adquirir um maior compromisso com o futuro da organização” (MARINI, 2016).

Portanto, a auditoria participativa surgiu de uma abordagem por governança responsiva a partir de diretrizes democráticas para o engajamento dos cidadãos na esfera pública, especialmente nos aspectos relacionados à prestação de serviços públicos. Não se trata, assim, de buscar verificar apenas de cumprimento da lei, nem tampouco de obter a maior eficiência na provisão dos serviços, mas sim de propiciar que estes serviços sejam avaliados à luz das necessidades das pessoas a eles destinados, aumentando destarte o efeito e o impacto de seu resultado, e ainda incremento na transparência das atividades estatais. Necessário, portanto, que tanto o órgão de auditoria quanto os auditores estejam alinhados com as diretrizes e valores da

---

<sup>34</sup> No mesmo sentido, vide INTOSAI GOV 9100 (INTOSAI 2004).

governança responsável e do engajamento de cidadãos ao processo de auditoria a fim de que esta produza efeitos no maior grau possível.

Alberto Guerreiro Ramos (1981) diria que este movimento representa uma guinada da racionalidade instrumental até então dominante para uma racionalidade substantiva, em que o cálculo utilitário de consequências traduzido pela primazia dos governos pela busca da eficiência em termos de menores custos passou a dar espaço para implementação em maiores graus de uma governança democrática imbuída de valores de emancipação humana e equidade.

O estudo passa agora a abordar dois conceitos necessariamente presentes na auditoria participativa, a *accountability* social e a coprodução, para após apresentar os instrumentos disponíveis para sua realização.

## 3.2 DA ACCOUNTABILITY AO CONTROLE SOCIAL

### 3.2.1 Da Accountability como expressão do Princípio Republicano

É preciso falar de *accountability*. No Brasil, definitivamente, é preciso falar de *accountability*. Todo esforço é válido para ampliar entre os brasileiros a concepção deste conceito que é tão caro para países que se destacam pela maturidade de suas democracias e pelo valor conferem à cidadania (CAMPOS, 1990; ROCHA, 2013).

Ana Maria Campos questionava-se, nos idos de 1990, quando se poderia traduzir *accountability* para o português, oportunidade em que reconheceu não apenas a ausência da palavra correspondente, mas do seu próprio conceito, em razão da “indigência política” e da “fraqueza do tecido institucional” características da democracia brasileira (CAMPOS, 1990). Assim, a Autora atribuiu à cultura política marcada pelo clientelismo e pelo baixo desenvolvimento institucional dos órgãos de controle a apatia com que, de forma geral, os cidadãos brasileiros exercitam o direito de saber como o poder é exercido em seu nome e de proporcionar a devida reação à conduta do representante ou do respectivo subordinado (CAMPOS, 1990).

É bem verdade que a Autora escreveu o artigo em pleno período de redemocratização, quando sequer a Constituição de 1988 havia sido promulgada e as sombras do período de exceção não haviam se dissipado. Na atualidade, com a Constituição da República e o regime democrático em vias de completarem 30 (trinta) anos, pode-se dizer que houve algum amadurecimento institucional. Demonstram isso, por exemplo, os avanços no sistema de

controle interno descritos no tópico 3.1.3, *supra*, somados a uma maior independência e garantias conferidas ao Tribunal de Contas da União e aos Tribunais de Contas Estaduais, a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Lei de Acesso à Informação nº 12.527, de 18 de novembro de 2011 (BRASIL, 2000a; 2011; ABRUCIO; LOUREIRO, 2004; OLIVIERI, 2006; PINHO; SACRAMENTO, 2009; TEIXEIRA et al., 2012; SCHOMMER; DAHMER; SPANIOL, 2014; TEIXEIRA et al, 2015; SCHOMMER et al., 2015).

Nada obstante, não se pode asseverar que a cultura política no Brasil tenha evoluído na mesma proporção, em razão do baixo envolvimento dos cidadãos nas questões políticas, do caráter de “democracia delegativa” em lugar de democracia participativa, e do forte sentimento de “estadocentrismo” ainda dominante na sociedade brasileira (O’DONNELL, 1998; ROCHA, 2007, 2013; SCHOMMER, DAHMER E SPANIOL, 2014). Talvez não por acaso, poucos atores da administração pública e da sociedade civil dominam o conceito de *accountability*, salvo exceções circunscritas a nichos profissionais especializados tais como a academia e adjacências.

Assim, urge frisar e reforçar o conceito de *accountability* em sua amplitude, a fim de incutir maior interesse e vontade aos brasileiros para zelarem pela *res pública* e exigirem junto a gestores, servidores, bem como demais particulares que de alguma forma servirem-se de bens públicos que esclareçam, justifiquem e prestem conta do uso que deles fizeram ou da responsabilidade a eles confiada.

Heidemann (2009) nos leciona que *accountability* tem origem etimológica na expressão latina *ad+computare* e significa “contar para, prestar contas a, dar satisfação a, corresponder à expectativa de” (HEIDEMANN, 2009, p. 303). Diversas são as conceituações modernas do termo, que em geral remetem à ideia de que toda a pessoa que atua em nome do público lhe deve esclarecer e justificar suas decisões e ações, responder às demandas, submeter-se ao controle e ser responsável pelas consequências, tudo de forma ética e transparente (CAMPOS, 1990; CENEVIVA, 2006; ROCHA, 2007; 2013b). Inerente à submissão ao controle, deve existir alguma reação à conduta do gestor, de premiação ou punição, ainda que meramente simbólica ou então acessória (mediante provocação ao órgão com competência legal de imposição da reprimenda) (ROCHA, 2013b).

No plano jurídico brasileiro, a fundamentação constitucional mais evidente para o dever de *accountability* está prevista no parágrafo único do artigo 70 da Constituição da República, que disciplina que

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será

exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único. **Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.** (BRASIL, 1988, sem grifos no original).

Destarte, o núcleo normativo deste dispositivo refere-se ao dever de prestar contas, de forma que contempla apenas parcialmente as obrigações antes descritas, sem englobar, por exemplo, aspectos essenciais do conceito de *accountability* relativos à responsividade e à atuação ética. Com efeito, a CGU utilizou o sentido limitado ao definir o conceito de *accountability* na Instrução Normativa nº 03, de 2017, senão vejamos:

**Accountability:** Obrigação dos agentes e das organizações que gerenciam recursos públicos de assumir integralmente as responsabilidades por suas decisões e pela prestação de contas de sua atuação de forma voluntária, inclusive sobre as consequências de seus atos e omissões. (BRASIL, 2017a, p.30)

Ante este quadro, procede o raciocínio de Rocha (2013b) ao advertir que o termo “prestação de contas” no Brasil é utilizado com um sentido formal e restritivo, relativo no mais das vezes ao processo de apresentação e julgamento de contas de administradores públicos. Assim, esta acepção não contempla a “profundidade e amplitude da *accountability* nos EUA” (ROCHA, 2013b, p. 64), que estende a obrigação de esclarecer e justificar suas decisões e ações para além do plano formal ou legal, incluindo aspectos morais e éticos, e sem restrição no âmbito subjetivo ao agente ordenador de despesa, por vincular todo aquele que atua em nome do povo (agente político ou servidor *lato sensu*) ou que se utiliza de bens públicos (ONU, 2005; DENHARDT e DENHARDT, 2007). Importante destacar, ainda, que a transparência é considerada elemento fundamental da *accountability*, sendo que os dois conceitos são associados a tal ponto que Power (1994) afirma serem termos geralmente intercambiáveis.

Portanto, nesta caminhada de incorporação da *accountability* na cultura política brasileira, melhor seria concebê-la em um sentido ampliado de controle decorrente do Princípio Republicano<sup>35</sup> de bem comum, da comunidade. Sob esta ótica, para além do dispositivo que trata da prestação de contas (art. 70, p. ún.), a *accountability* deve ser reconhecida com fundamento constitucional no Princípio Republicano (art. 1º), na democracia representativa

---

<sup>35</sup> No sentido clássico: “Com *res publica* os romanos definiram a nova forma de organização do poder após a exclusão dos reis. É uma palavra nova para exprimir um conceito que corresponde, na cultura grega, a uma das muitas acepções do termo *politeia*, acepção que se afasta totalmente da antiga e tradicional tipologia das formas de Governo. Com efeito, *res publica* quer pôr em relevo a coisa pública, a coisa do povo, o bem comum, a comunidade, enquanto que, quem fala de monarquia, aristocracia, democracia, realça o princípio do Governo (*archia*).” (BOBBIO; MATTEUCCI; PASQUINO, 1998)

(art. 1º, p. ún.), na separação dos poderes (art. 2º), nos direitos fundamentais de acesso à informação (art. 5º, XXXIII), de petição em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder (art. 5º, XXXIV), na inafastabilidade da apreciação judicial (art. 5º, XXXV), nos instrumentos de exercício direto da soberania popular do voto eleitoral, plebiscito, referendo e iniciativa popular (art. 14), nas eleições do Presidente da República, Governadores e Prefeitos (arts. 77, 28 e 29, I e II da Constituição de 1988), no controle externo, nos Tribunais de Contas (arts. 31, 70, *caput*, 71, 73 e 75) e no sistema de controle interno (arts. 31, 70, *caput*, e 74), entre tantos outros (BRASIL, 1988).

### **3.2.2 Da *Accountability* e dos modelos teóricos da Administração Pública**

Como algo inerente à gestão do estado, a *accountability* também sentiu em sua evolução a influência dos modelos teóricos da administração pública (ROCHA, 2011; DENHARDT e DENHARDT, 2007). Os Denhardt (2007) afirmam que da dicotomia entre política e administração formou-se a versão de *accountability* do modelo burocrático, segundo o qual os servidores respondem perante os seus chefes políticos, e somente por meio deles aos demais cidadãos. Outrossim, como se trata de modelo burocrático, a responsabilidade cingia-se ao cumprimento da lei (DENHARDT & DENHARDT, 2007; ROCHA, 2011a; 2011b).

No contexto da Nova Gestão Pública, a *accountability* era realizada mediante a avaliação do desempenho do gestor em entregar resultados. Como a lógica da administração pública devia seguir o padrão de mercado, destinatário do dever de *accountability* eram os “consumidores” do serviço público e a razão da avaliação baseia-se no custo-benefício (DENHARDT e DENHARDT, 2007; ROCHA, 2011).

Para a Nova Governança Pública, a prática da *accountability* torna-se tão intrincada como o contexto da própria gestão, dada a multiplicidade de atores e setores envolvidos. Neste modelo, a *accountability* não se dá somente frente aos políticos pela implementação da política pública, mas também nos relacionamentos entre agentes públicos e gestores de fora do governo (entidades da sociedade civil, empresas contratadas, e assim por diante) que atuam na prestação de serviços (OSBORNE, 2010).

Já no modelo do Novo Serviço Público, os ideais de cidadania e interesse público são centrais para a *accountability*. Ela é multifacetada e reconhece a complexidade do contexto de governança contemporânea e das funções dos gestores públicos, os quais devem “prestar contas” perante todos. Postulam os Autores deste modelo teórico que a *accountability* seja realizada mediante um processo participativo em que os servidores públicos e os políticos

eleitos são avaliados por observar a lei e cumprir com as entregas e objetivos organizacionais, sem descuidar dos valores da comunidade, padrões profissionais, dos aspectos éticos e morais, das preferências dos cidadãos e, em última análise, do interesse público (DENHARDT e DENHARDT, 2007).

No mesmo sentido, o modelo da governança responsiva defende o desenvolvimento de formas complexas de *accountability* em 360 (trezentos e sessenta) graus, em que todos os atores, do governo ou da sociedade, possam reivindicar o direito de serem ouvidos e respondidos. Marcam esse modelo a transparência e a abertura, que demandam novas habilidades e lideranças por parte dos servidores públicos para que atuem de forma impessoal, mas socialmente responsiva na situação e politicamente atenta e sensível (ONU, 2005).

O paralelo ora apresentado entre a concepção da *accountability* com os modelos teóricos da administração pública, tem a intenção de evidenciar a similitude do desenvolvimento de ambos e destacar a íntima relação da *accountability* com o conceito ampliado de controle.

### 3.2.3 Da Social *Accountability* e do Controle Social

Em verdade, é senso comum e lição básica que os órgãos de controle são instrumentos de *accountability* e integram a categoria de *accountability* horizontal na clássica definição de Guilherme O'Donnell (1998). Segundo essa classificação, concebe-se a *accountability* em duas vertentes, sendo a vertical caracterizada por “ações realizadas, individualmente ou por algum tipo de ação organizada e/ou coletiva, com referência àqueles que ocupam posições em instituições do Estado, eleitos ou não” (O'DONNELL, 1998, p. 28). A atuação por excelência da *accountability* vertical é exercida pelos cidadãos quando das eleições, oportunidade em que podem “punir ou premiar um mandatário votando ao seu favor ou contra ele ou os candidatos que apóie” (Ibidem, p. 28), ou ainda mediante reivindicações sociais asseguradas pela liberdade de imprensa (Ibidem).

Já a *accountability* horizontal é caracterizada pela “existência de agências estatais que têm o direito e o poder legal e que estão de fato dispostas e capacitadas para realizar ações legais ou até o *impeachment* contra ações ou omissões de outros agentes ou agências do Estado” (Ibidem, p. 40). Trata-se, portanto, da atuação do controle institucional, tanto pelos órgãos de controle interno no âmbito dos respectivos Poderes, quanto de um Poder em relação a outro, no sistema de freios e contrapesos (*checks and balances*) (Ibidem; ABRUCIO e LOUREIRO, 2004; ROCHA, 2007; INTOSAI, 2016).

A esta classificação foi acrescida a forma de **accountability diagonal**<sup>36</sup>, adotada na INTOSAI GOV 9160 a partir do Guia de Linguagem Clara Anticorrupção de 2009, elaborado pela Transparência Internacional, como sendo “quando os cidadãos usam as instituições do governo para obter uma melhor supervisão das ações do estado e, no processo, se engajam na formulação de políticas, orçamentos, rastreamento de despesas e outras atividades.” (INTOSAI, 2016a, p.9, tradução nossa). Cabe destacar que tal conceito consta da INTOSAI GOV 9160: Melhorando a Boa Governança para Ativos Públicos (Idem), constituindo-se, portanto, como boa prática de auditoria internacional a ser observada pelos jurisdicionados das EFS.

O Compêndio de Práticas de Engajamento de Cidadãos pelas EFS, editado pela ONU em 2013 relata o surgimento de um “quarto tipo” de *accountability*: a **social accountability**, um termo que segundo os Autores vem sendo cada vez mais usado para descrever situações em que cidadãos ou organizações da sociedade civil, valendo-se de mecanismos formais ou informais, realizam avaliações para cobrar responsabilidade do governo (ONU, 2013, p. 8). O Compêndio destaca que a *accountability* social também pode configurar a *accountability* diagonal, desde que tais ações de engajamento cívico (que envolvem os cidadãos como atores da *accountability* vertical) interajam com órgãos de controle institucional (tidos como mecanismos de *accountability* horizontal) (Idem).

Ao trazer o termo *social accountability* para a realidade brasileira, constata-se a identidade com o conceito de controle social, já que no dizer da CGU:

O controle social pode ser entendido como a participação do cidadão na gestão pública, na fiscalização, no monitoramento e no controle das ações da Administração Pública. Trata-se de importante mecanismo de prevenção da corrupção e de fortalecimento da cidadania. (BRASIL, 2012, p. 16)

A partir da **identificação de controle social com a social accountability** utilizada internacionalmente, aliada ao fato deste último conceito ser contemplado tanto como mecanismo de *accountability* vertical quanto diagonal (ONU, 2013; INTOSAI, 2016a), pode-se entender que o **controle social**, além de instrumento de *accountability* vertical (ABRUCIO; LOUREIRO, 2004), também pode ser contemplado como **accountability diagonal** quando a sua realização prática envolver a união colaborativa de esforços de cidadãos e organizações da sociedade civil com órgãos de controle institucional.

Neste sentido, reforça-se a constatação que a **auditoria participativa**, tal como vista no tópico precedente, configura-se como um mecanismo de *accountability* diagonal,

---

<sup>36</sup> Embora utilizado pela Transparência Internacional, o termo *accountability* diagonal ou híbrida é creditado a Goetz e Jenkins (2001) (SCHOMMER et al., 2015; LÜHRMANN et al., 2017).

*accountability* social ou **controle social**. Digno notar que o desenvolvimento da auditoria participativa enquanto instrumento de *accountability* diagonal vem ao encontro das lições de teóricos da *accountability* que pregavam a necessidade da integração dos cidadãos no processo de avaliação realizados pelos órgãos de controle institucional.

Campos (1990) defendia que os mecanismos de controle interno burocráticos não são suficientes para garantir que o serviço público seja prestado segundo os padrões normativos do regime democrático. Assim, a Autora entendia ser necessário expandir as fronteiras do controle para desenvolver mecanismos que contassem com a “participação da sociedade civil na avaliação das políticas públicas, fazendo recomendações a partir dessa avaliação” (CAMPOS, 1990, p.6). Tal ação resultaria no “desenvolvimento da consciência popular (que) é a primeira pré-condição para uma democracia verdadeiramente participativa e, portanto, para a *accountability* do serviço público.” (Ibidem, p. 6).

Abruccio e Loureiro (2004), criticando a ausência de instrumentos que obriguem aos políticos eleitos a cumprir com suas promessas de campanha, defendem a necessidade de “constituir instrumentos de fiscalização e participação dos cidadãos nas decisões da coletividade durante o mandato dos eleitos” para controlar, inclusive, “os ocupantes de cargos públicos não-eleitos, os burocratas, que crescentemente adquirem importância na definição dos rumos das ações estatais.” (Ibidem, p. 8). Para os Autores citados, “[O] processo de responsabilização será cada vez mais efetivo se funcionar de forma multidimensional, envolvendo ao mesmo tempo e de forma complementar os instrumentos de controle vertical e horizontal.” (Ibidem, p. 26).

Por sua vez, Rocha et al. (2012) também destacam a importância do estabelecimento de processos de avaliação e responsabilização que contem com a participação do cidadão:

Em regimes democráticos, uma das atividades sociais mais importantes consiste em desenvolver formas e instrumentos de *accountability*, isto é, processos de avaliação e responsabilização permanente dos agentes públicos que permitam aos cidadãos controlar o exercício do poder concedido aos seus representantes e aos servidores públicos em geral. (ROCHA et al, 2012, p. 2)

Mas para que seja possível a participação dos cidadãos no processo de avaliação e responsabilização dos agentes públicos, é necessária a aproximação entre sociedade e o governo (CENEVIVA, 2006; ROCHA, 2013; SCHOMMER et al., 2014). Rocha (2013) sugere que tal aproximação se dê mediante o envolvimento “dos beneficiários na avaliação de desempenho, tornando-a mais ‘interpretativa’” (Ibidem, p. 73), ou ainda pelo mecanismo conhecido como “‘auditoria social’, em que as várias partes interessadas estão envolvidas na negociação e

periodicamente avaliam um conjunto de critérios pelos quais a organização deve ser julgada” (Ibidem, p. 73).

Por sua vez, Behn (1998), ansiando por uma forma de *accountability* democrática que permitisse avaliar o desempenho governamental da então emergente Nova Gestão Pública, pontuou que somente na prática seria possível desenvolver esse novo modelo (da *accountability* democrática), a partir de experimentos de gestores corajosos que busquem defini-lo e esclarecê-lo. Na visão do Autor, os teóricos viriam depois, para auxiliar na codificação dos fracassos, sucessos e lições. Mas, como se tratava da verificação da adequação do desempenho governamental para atendimento das necessidades dos cidadãos, estes necessariamente deveriam estar envolvidos nos tais experimentos práticos. Pois, para Behn, “qualquer mecanismo de *accountability* deve permitir que os cidadãos participem do debate sobre a escolha das metas, e do acompanhamento e avaliação da consecução delas” (BEHN, 1998, p.38).

Com efeito, o Projeto Auditoria Cidadã, nascido na prática da gestão pública estadual, constitui-se em um desses esperados experimentos que busca avaliar se os serviços públicos estão atendendo às demandas dos cidadãos. Mas antes de descrevê-lo e analisá-lo, é necessário ainda tecer considerações acerca do fenômeno da coprodução, decorrente do envolvimento dos cidadãos nas atividades de controle institucional, bem como explorar mecanismos de coprodução que possam ser agregados ao processo, com o fim de apresentar uma proposta para aperfeiçoá-lo.

### 3.3 COPRODUÇÃO DE BENS E SERVIÇOS PÚBLICOS

A origem do termo coprodução é atribuída à economista prêmio nobel Elinor Ostrom e seus colegas do *Workshop* em Teoria Política e Análise de Políticas da Universidade de Indiana no final dos anos 1970 (OSTROM, 1996; BOYLE; HARRIS, 2009, PESTOFF, 2011). Ele foi desenvolvido para descrever achados de suas pesquisas que apontavam que os serviços públicos apresentavam melhores resultados (seja em termos de equidade na entrega, seja em termos de menores custos) quando havia uma sinergia entre os provedores “regulares” (servidores com contato com o público, tais como policiais, professores, profissionais da saúde) com “clientes” que desejavam se transformar em pessoas mais seguras, melhor educadas ou mais saudáveis (OSTROM, 1996). De início, Ostrom (1996) não concordava com o termo “clientes”, pois

possuem uma conotação passiva e a coprodução implica que os cidadãos desempenham um papel ativo no ato da produção do bem ou serviço.

Por coprodução, Ostrom definia “o processo pelo meio do qual os insumos usados para produzir um bem ou serviço são fornecidos por indivíduos que não estão ‘na’ mesma organização”<sup>37</sup> (1996, p. 1073, tradução nossa).

Ostrom (1996) apontava uma complementaridade incompatível para a visão dominante à época, no sentido de que havia “uma grande divisa” entre o estado e o mercado, ou entre o governo e a sociedade civil. De fato, a Autora demonstra a artificialidade deste “muro” ao demonstrar que a prestação de serviços dificilmente é realizada sem uma participação ativa daquele a quem se destinam os serviços, tal como ocorre na necessária dedicação dos estudantes no campo da educação ou no cuidado próprio do paciente na área da saúde (OSTROM, 1996)<sup>38</sup>.

Em sendo inevitável a interação entre aparato estatal (sua estrutura, seus servidores ou quem lhes façam as vezes) e o destinatário do serviço prestado, coube à academia refinar o conceito da coprodução e categorizá-lo, com o fim de entender o fenômeno e otimizar seus resultados.

Uma definição bastante concisa embora instrumental, oferecida pela Governança Internacional (2018) afirma que a coprodução diz respeito a profissionais e cidadãos fazendo melhor uso dos ativos, recursos e contribuições uns dos outros para alcançar melhores resultados ou aumentar a eficiência.

Por sua vez, o Professor José Francisco Salm apresenta uma definição bastante completa e substantiva:

Coprodução é uma estratégia que permite a produção de bens e serviços públicos por meio do compartilhamento de responsabilidades e poder entre agentes públicos, agentes privados e cidadãos. Essa articulação se estabelece por meio da sinergia que ocorre na realização dos serviços públicos compartilhados entre governo, comunidade e cidadãos que, obrigatoriamente - assim como o aparato administrativo do Estado - interagem para a produção dos bens e serviços públicos. Essa interação se efetua por meio de redes e parcerias ou outros arranjos societários dos quais participa o cidadão. (SALM, 2014, p. 42)

Diversas são as vantagens que fundamentam o uso consciente da coprodução como estratégia de prestação de serviços públicos:

---

<sup>37</sup> Do original: “*By coproduction, I mean the process through which inputs used to produce a good or service are contributed by individuals who are not “in” the same organization.*” (Ostrom, 1996, p. 1073)

<sup>38</sup> De forma mais categórica, em pesquisa sobre coprodução na área da educação, Davis e Ostrom (1991) afirmam a inseparabilidade do destinatário na prestação do serviço.

- o ganho em eficiência com a redução de custos - tanto para o Estado como para o cidadão (OSTROM, 1996; BRUDNEY; ENGLAND, 1983, SALM; MENEGASSO, 2010)
- aumento da efetividade ao proporcionar o atendimento de demandas realmente esperadas pela sociedade - em lugar de outras planejadas centralizadamente em gabinetes distantes das ruas (BOYLE; HARRIS, 2009; ROCHA et al., 2012; STROKOSCH, 2013; TORFING, 2013; BRANDSEN; HONINGH, 2015);
- aumento de legitimidade do setor público, de capital social e de coesão social (PESTOFF, 2011; BRANDSEN; HONINGH, 2015; RANTAMÄKI, 2016);
- fortalecimento da comunidade, da autorrealização humana e da sustentabilidade da biosfera (SALM; MENEGASSO, 2009; PESTOFF, 2011; SALM, 2014; RANTAMÄKI, 2016).

Embora Ostrom (1996) tenha dito que todos bens e serviços públicos são potencialmente produzidos também por cidadãos, com a devida vênua à prêmio Nobel em economia, há que se considerar que nem todos os serviços públicos são passíveis de serem coproduzidos (SCHOMMER; TAVARES, 2017).

Especificamente em relação ao controle sobre a atuação estatal, colegas do Grupo de Pesquisa Politeia afirmam que se trata em essência de um bem público, com raízes republicanas e democráticas (SALM, 2009; ROCHA et al. 2012; DOIN et al. 2012; SCHOMMER et al., 2015), de forma que o serviço a ele inerente, sempre que não houver dever de sigilo que justificadamente se imponha, pode (ou deve?) ser coproduzido a fim de acrescentar-lhe valor.

Assim, firmada a premissa da possibilidade da realização da coprodução do controle público, cumpre brevemente pontuar que esta iniciativa estará sujeita aos mesmos reflexos decorrentes das bases epistemológicas que informam os modelos teóricos da administração pública, tal como visto por ocasião da evolução da atuação da auditoria e da *accountability*. Uma vez mais, portanto, fica a ressalva no sentido da conveniência na utilização de forma complementar das características de cada modelo teórico segundo a natureza do serviço a ser coproduzido ou do respectivo mecanismo a ser utilizado (SALM; MENEGASSO, 2009; PESTOFF, 2011, ROCHA, 2011).

Salm e Menegasso (2009) sugerem utilizar a teoria da delimitação dos sistemas sociais de Ramos (1981) para efetuar o exercício de complementariedade entre os modelos teóricos da administração. Ramos (1981) defendia uma visão de sociedade multicêntrica, composta por diversos enclaves sociais tais como, por exemplo, política, economia, relações sociais ou individualidade de cada pessoa, sendo que o contexto e lógica de cada enclave deve ser

delimitado à sua respectiva área de atuação. Portanto, não há que se aplicar pura e diretamente regras de mercado na administração pública, tampouco impor o comportamento administrativo no espaço de realização pessoal dos indivíduos. Há, assim, que se buscar uma integração em que os valores de cada modelo sejam considerados no seu âmbito próprio de atuação, convivendo com os demais conforme a abordagem e o objeto em questão.

Com isso, trazendo o foco para a coprodução do controle, quer-se dizer que não há mal em seguir uma abordagem burocrática quando a intenção de determinada verificação importar em constatar a observância ou não da legislação de regência na prestação de determinado serviço. Porém, será tanto melhor se complementarmente houver a avaliação das entregas efetuadas e sua relação com os custos incorridos, como prega a Nova Gestão Pública. Pode-se ainda acrescer a observação da governança inerente àquela prestação de serviço, a fim de constatar como estão sendo conduzidos os processos de tomadas de decisão e a repercussão no ambiente em que se insere. Outrossim, há a faceta do destinatário do serviço que merece ser abordada para avaliar a adequação da prestação à condição humana esperada.

Cabe aqui um exemplo para ilustrar: a avaliação do serviço de internação de determinada unidade hospitalar. As condições sanitárias podem ser objeto da verificação mediante aplicação de *checklist* com as normas técnicas aplicáveis. É conveniente, entretanto, que a abordagem seja complementada com a avaliação da quantidade de internações em determinado período, a taxa de ocupação e o tempo médio de permanência associados ao custo com pessoal e materiais. Para uma abordagem mais assertiva, não seria necessário o envolvimento dos conselhos profissionais dos servidores em questão, assim como das comissões internas da unidade envolvidas, do conselho de saúde e de representantes de usuários? E como constatar se os pacientes e respectivos familiares estão sendo tratados com urbanidade e decoro, senão mediante a participação dos próprios, ou esse aspecto pode ser relevado?

Não bastasse a complexidade deste quadro, há ainda a questão democrática do envolvimento dos cidadãos no decorrer do processo para assegurar que os critérios utilizados na análise sejam ponderados pelas experiências e necessidades reais de quem utiliza frequentemente o serviço. Tal é o desafio com que se depara a Auditoria Cidadã e que demanda garantias institucionais, capacidades estatais e da sociedade civil, definições procedimentais, formas de interação adequadas, posturas das lideranças e condutas dos profissionais à altura para sua realização.

Feito o esclarecimento, cumpre por ora voltar às classificações teóricas erigidas em torno do conceito de coprodução.

### 3.3.1 Tipos de coprodução

Brudney e England (1983) desenvolveram uma tipologia de coprodução a partir da literatura de seus contemporâneos e de suas análises da estratégia de envolvimento de cidadãos levadas a efeito no Município de Detroit, frente à crise fiscal do início dos anos 1980. Para eles, coprodução é uma redefinição do padrão tradicional de prestação de serviços e se constitui na conjugação (*mix*) de esforços e insumos (*inputs*) por parte de prestadores “regulares” e usuários para a produção dos serviços (BRUDNEY; ENGLAND, 1983). Para que haja coprodução, ainda segundo os autores, a colaboração dos cidadãos deve ser voluntária para esse fim, e não mero cumprimento de dever legal tal como ocorre, por exemplo, na manutenção do silêncio noturno (Ibidem).

A tipologia então proposta previa três amplos tipos de coprodução: individual, grupal ou coletiva, escalonadas segundo a natureza dos benefícios gerados e o grau de interseção entre as atividades dos provedores regulares e dos usuários (Ibidem).

A coprodução **individual** contempla o comportamento voluntário que cidadãos adotam para seu próprio benefício, tal como dar destinação adequada ao lixo indevidamente jogado próximo à sua casa. Trata-se de ação que não requer organização ou coordenação e produz reduzido benefício, por vezes sendo difícil de diferenciá-la da noção de dever cívico (Idem).

A coprodução **grupal** por sua vez envolve um maior número de pessoas contribuindo voluntariamente e pode requerer mecanismos formais de coordenação entre os servidores públicos e os grupos de cidadãos. Embora a interação com o aparato estatal seja maior, o nível de benefício ainda é limitado, geralmente ao próprio grupo que está engajado em colaborar. Exemplo desse tipo de coprodução é o programa vizinhança segura, em que conselhos comunitários se organizam para manter um relacionamento direto com a polícia para aumentar a segurança do bairro (Idem).

Por fim, na coprodução **coletiva** os benefícios podem ser proporcionados para toda a comunidade. Serviços voluntários para auxiliar no trabalho de bombeiros, polícia, controle animal, manutenção de espaços públicos tais como parques, bibliotecas e quadras esportivas são exemplos deste tipo de coprodução. O ambiente da prestação de serviço é caracterizado pela cooperação entre o aparato estatal e os usuários e a extensão da coprodução é mais substancial que os tipos anteriores (Idem).

Por sua vez, Brandsen e Pestoff (2006) ao analisarem o papel das organizações do terceiro setor<sup>39</sup> na prestação de serviços públicos sistematizam os tipos de coprodução não quanto à extensão dos seus benefícios, mas segundo os níveis **organizacional** ou **individual** em relação aos atores envolvidos, e conforme as fases do ciclo das políticas públicas. Assim, quando a contribuição se dá nas fases de planejamento e execução, referem-se a **co-governança**, ao passo que chamam de **co-gestão** a colaboração apenas na fase de execução. Por fim, a **coprodução** como espécie designa a colaboração individual na fase de execução (Idem).

Bovaird (2007), sem diferenciar entre níveis individual e organizacional, formulou uma matriz de coprodução para representar o escalonamento da interação entre profissionais do serviço público e cidadãos ou organizações da sociedade civil a partir das fases de planejamento (*design*) e execução, cruzadas com a intensidade da interação com os profissionais do serviço público. Assim, a escala parte do modelo tradicional de prestação de serviço público, em que somente se consideram as atuações dos profissionais estatais no planejamento e execução. Estágios intermediários contemplam coprodução no planejamento e na execução, e avançam para fases em que os cidadãos e comunidades coproduzem sem a contribuição dos profissionais estatais nas etapas de planejamento ou execução. Por fim, há a fase de automobiliação comunitária em que o serviço público é produzido sem a contribuição de profissionais estatais.

Osborne e Strokosch (2013) trabalharam a combinação da literatura em gestão de serviços da área empresarial com aquela dedicada à administração pública para formular um entendimento a coprodução de serviços públicos sob a integração das perspectivas destes dois campos. A partir da gestão empresarial de serviços, os Autores identificaram as características da inseparabilidade da produção e do consumo no momento da entrega dos serviços, o qual é considerado a “pedra angular da coprodução” (p.37). Observaram ainda a natureza intangível dos serviços, que se consistem mais em uma experiência vivenciada pelo usuário do que um fato que possa ser objetivamente mensurado, como ocorrem com os bens materiais. Disso decorre que a coprodução é inerente à prestação do serviço, sendo, portanto, “componente inalienável da produção de serviços públicos” (Ibidem, p. 38). Assim, a partir da ampla utilização do modelo *self-service* no setor privado, que nada mais é do que a própria coprodução na prática, os Autores formularam o tipo **coprodução de consumo**, que busca engajar o usuário no nível operacional do processo de produção dos serviços a fim de equilibrar as suas

---

<sup>39</sup> Por organizações do terceiro setor entendem-se aquelas que não se referem ao setor público ou ao setor empresarial, lucrativo. São associações civis sem fins econômicos nas suas diversas formas (organizações não-governamentais, conselhos comunitários, organizações sociais, OSCIPs, etc) ou fundações privadas que desempenham atividades em assistência social, saúde, educação e assim por diante.

expectativas com a experiência do serviço, cuja finalidade consiste no empoderamento do usuário (Ibidem).

Já na perspectiva da administração pública, Osborne e Strokosch (2013) constataam que a coprodução desafia o discurso tradicional e ortodoxo segundo o qual compete exclusivamente aos agentes estatais a responsabilidade pelo planejamento (*design*) e prestação dos serviços, cabendo aos cidadãos “apenas” demandar, consumir e avaliá-los. Por conceber a coprodução como algo “externo” ao serviço público, ela deveria ser adicionada ao processo de produção para aumentar a qualidade daquele, mediante a adoção de mecanismos participativos na etapa estratégica de planejamento e *design*. Tais mecanismos podem possuir a gradação exposta por Arnstein (1969) em sua “ladeira de participação cidadã”, que contempla estágios unilaterais (via única prestador para usuário) como a informação, passa por formas bilaterais como consultas e inclui atuações integradas por parcerias, ou por delegação de poder e controle ao cidadão (OSBORNE; STROKOSCH, 2013; SALM; MENEGASSO, 2010). Tem-se nesta vertente o tipo de **coprodução participativa**, que utiliza mecanismos participação na etapa estratégica de planejamento e design da produção de serviços, em que a finalidade é a participação do usuário.

Por sua vez, a partir da integração das perspectivas empresarial e de gestão pública, Osborne e Strokosch (2013) formulam o tipo de **coprodução aprimorada** (*enhanced co-production*), que consiste na combinação da abordagem operacional com a estratégica e que desafia o atual paradigma de prestação de serviços com a diretriz de novas formas de provisão do serviço público por meio de um processo de inovação liderado pelo usuário (“*user-led innovation of new forms of public service*”) (Ibidem, p. 37). Para Osborne e Strokosch (2013), este não seria uma adição aritmética dos dois modelos anteriores, mas entendem-no como uma progressão geométrica em que a inovação guiada pelo usuário pode induzir a uma transformação no próprio paradigma de prestação de serviços ao combinar suas experiências (do usuário) no nível operacional de entrega com seu engajamento no nível estratégico - “mas neste caso não simplesmente para planejar o desenvolvimento de serviços existentes, mas antes para desafiar seu *design* geral” (Ibidem, p. 39).

O esclarecimento dos tipos de coprodução ajuda a entender como é possível organizar uma estratégia de incentivo à coprodução e moldar mecanismos para tal, conforme as possibilidades de interação com o Projeto Auditoria Cidadã por parte de cidadãos, organizações da sociedade civil ou comunidades, seja nas etapas de planejamento das operações (*design*), seja nas de execução.

### 3.3.2. Modelos de coprodução

Salm e Menegasso (2010) propuseram modelos de coprodução a partir de tipologias de participação que haviam sido elaboradas por Arnstein (1969), Pretty (1995) e White (1996). Estes modelos foram elaborados para buscar entender melhor o fenômeno da coprodução pública e possibilitar uma sistematização qualitativa de suas manifestações conforme o grau de participação do cidadão nelas presentes.

Antes de adentrar aos modelos em si, cumpre pontuar a caracterização da participação cidadã, valendo-se para tanto da lição de Teixeira (1997):

[E]ntende-se participação cidadã como um processo complexo e contraditório de relação entre sociedade civil, Estado e mercado. Neste processo, os atores redefinem seus papéis no fortalecimento da sociedade civil, através da atuação organizada dos indivíduos, grupos, associações, tendo em vista, de um lado, a assunção de deveres e responsabilidades políticas e, do outro lado, a criação e exercício de direitos, no controle social do Estado e do Mercado em função de parâmetros definidos e negociados nos espaços públicos. (TEIXEIRA, 1997, p. 191)

Com base em uma revisão sistemática de estudos produzidos entre 2005 e 2015 sobre o tema, Struecker e Hoffmann (2017) evidenciam que a participação tem sido tratada na literatura numa perspectiva que extrapola o mero exercício de direitos e deveres para incorporar uma preocupação efetiva quanto à interação entre Estado e sociedade, de forma a envolver compartilhamento das decisões e responsabilidades na condução das ações públicas.

Nessa linha, Salm e Menegasso (2010) associam a participação do cidadão na esfera pública com o princípio democrático, com o poder e com o controle. Neste sentido e com base na literatura, esclarecem que a participação em geral é entendida como “participação em ou participação sobre”, sendo a “participação em” relacionada ao aspecto do cidadão ser ou ter parte em uma comunidade para decidir sobre algo que é do interesse daqueles que a compõe. Já a “participação sobre dá a ideia de controle, tipificado pelo caso da participação na comunidade para exercer o controle social sobre as atividades do poder público.” (SALM; MENEGASSO, 2010, p. 4).

As tipologias da participação com base nos três autores já citados foram agrupadas e escalonadas conforme o nível de poder exercido pelo cidadão quando de sua participação, da seguinte forma: “não participação ou participação por convenção, participação nominal, participação simbólica, participação em parceria ou funcional, participação representativa com sustentabilidade e participação do cidadão no controle sobre o estado e de mobilização da comunidade.”(SALM; MENEGASSO, 2010, p. 1).

A partir destes tipos de participação, Salm e Menegasso (2010) propõe os modelos de coprodução conforme o quadro abaixo:

*Quadro 1 - Modelos de Coprodução a partir das tipologias da participação*

Quadro 1. Modelos de coprodução a partir da tipologia de participação	
Coprodução nominal	A coprodução nominal é uma estratégia para a produção dos serviços públicos, por meio do compartilhamento de responsabilidades entre pessoas da comunidade, preferencialmente voluntários, e o aparato administrativo público do estado, com o propósito, apenas, de tornar eficientes esses serviços. Não há participação efetiva do cidadão.
Coprodução simbólica	A coprodução simbólica é uma estratégia para envolver os cidadãos na produção dos serviços públicos para demonstrar a presença do estado, geralmente de caráter manipulativo.
Coprodução funcional	A coprodução funcional é uma estratégia utilizada pelo aparato público do estado para produzir os serviços públicos de maneira mais eficiente e eficaz com a participação do indivíduo, do grupo ou da coletividade. A participação busca, em geral, reduzir custos para o estado ou para o cidadão.
Coprodução representativa com sustentabilidade	A coprodução representativa com sustentabilidade é o resultado da sinergia que se estabelece na realização dos serviços públicos de que participam os cidadãos, as organizações da comunidade e o aparato administrativo do estado que, no seu conjunto, interagem em prol do bem comum. Neste modelo há delegação de poder do estado para o cidadão e/ou comunidade no processo de planejamento ou execução de serviços públicos.
Coprodução para a mobilização	A coprodução para a mobilização comunitária é uma estratégia para a realização dos serviços públicos de que participa toda a comunidade,

comunitária	orientada por princípios éticos e pela democracia ideal, com o propósito de manter a sociedade permanentemente mobilizada e superar o modelo burocrático. Trata-se de modelo heurístico, de tipo ideal, para orientar ações de transformação da comunidade e do aparato público do estado.
-------------	--

Fonte: SALM; MENEGASSO, 2010

Salm e Menegasso (*idem*) advertem que estes modelos constituem simplificações da realidade fundamentados basicamente nas tipologias de participação e na literatura sobre a coprodução, sendo que para melhor compreender o fenômeno estudado é conveniente integrar outros elementos, tais como formação, liderança, coordenação e organização da rede de coprodução dos serviços públicos. Outrossim, orientam a exploração de aspectos de implementação da coprodução em relação à intensidade da interação com os cidadãos, suas barreiras e diretrizes, o que é também objetivo do presente trabalho.

### 3.3.3. Tipos de participação cidadã na coprodução

Pestoff (2011) percorreu o caminho inverso a Salm e Menegasso (2010), ou seja, a partir do estudo da coprodução de serviços sociais na Europa, envolvendo entidades do terceiro setor sob a ótica da Nova Governança Pública, identificou diferentes tipos de participação cidadã nas experiências analisadas.

Assim, estudando como se dava a coprodução a partir da participação dos pais nos serviços de educação pré-escolar, Pestoff (2011, p. 19) formulou sua classificação com os tipos econômico, político, social e específico para o serviço, conforme demonstrado no quadro abaixo:

Quadro 2: Tipos de Participação Cidadã na Coprodução.

Quadro 2. Tipos de participação social na coprodução	
Econômico	Participação econômica envolve a contribuição material ou de tempo para o funcionamento ou a manutenção da escola.
Político	Participação política compreende envolvimento em discussões e tomadas de decisão que afetem o ambiente e o serviço escolar.
Social	Participação social contempla o planejamento

	e contribuições em eventos sociais, tais como festas juninas, natalinas, etc.
Específico para o serviço	Participação específica para serviço pode envolver desde a contribuição na gestão e manutenção da escola como a substituição de professores ou demais profissionais em ausências esporádicas, tais como motivadas por doenças ou para participação em cursos de especialização.

Fonte: PESTOFF, 2011; SCHOMMER; TAVARES, 2017

Pestoff (2011) destaca que os tipos econômico e político promovem uma participação mais substancial quando há organização coletiva dos pais para obter maior qualidade ou diferentes tipos de serviços do que aqueles oferecidos pelo estado ou pelo mercado.

A compreensão dos tipos de participação na coprodução pode auxiliar na análise de experiências - como a do Projeto Auditoria Cidadã -, bem como orientar abordagens para a introdução de mecanismos indutores de coprodução por considerar padrões testados e aceitos de engajamento dos cidadãos no serviço público.

### 3.3.4. Estágios de incorporação da *accountability* na cultura política a partir do nível de coprodução do controle

Schommer et al (2015), desenvolvendo o modelo de análise proposto por Rocha et al. (2012), apresentam uma escala de quatro estágios para identificar o grau de incorporação da *accountability* na cultura política de um país por meio da forma e extensão da coprodução de informação e controle. Para os Autores, a qualidade e a perenidade das práticas de coprodução do controle de uma sociedade decorrem diretamente do processo de aprendizagem constante no bojo de inter-relações de múltiplos atores, propiciado por mecanismos suportados por capacidade técnica e maturidade política e institucional (ROCHA et al., 2012; SCHOMMER et al., 2015). Destarte, identificando-se as características da coprodução de informação e controle poder-se-ia constatar o estágio da incorporação da *accountability* na cultura política de determinado contexto (nacional, regional, local), segundo os seguintes níveis tradicional, transversal (*cross-sectional*), sistêmico e difuso, conforme definições do quadro abaixo:

Quadro 2 - Estágios de incorporação da *accountability* na cultura política

Quadro 3: Estágios de incorporação da <i>accountability</i> na cultura política	
Tradicional	Estágio em que não há coprodução. A <i>accountability</i> é concebida conforme definição de O'Donnell (1998) em dois eixos (vertical e horizontal) que praticamente não interagem. Informação e controle são produzidos quase que exclusivamente pelo aparato estatal e o principal mecanismo de punição e recompensa consiste no processo eleitoral.
Transversal	Estágio em que há coprodução esporádica e periférica. A interação entre órgãos de controle institucional e atores de controle social começa a se tornar constante e há algum compartilhamento de recursos e capacidades. O controle social aumenta sua capacidade de influência sobre os órgãos de controle institucionais, mas estes permanecem com a mesma estrutura. As informações e o controle continuam a ser produzidos pelo aparato estatal, com compartilhamento de algumas atividades. Há maior grau de influência da sociedade sobre processos de responsabilização.
Sistêmico	Estágio em que há coprodução de informação e controle de várias formas e em níveis diferentes de institucionalização. O engajamento mútuo entre cidadãos e servidores públicos afeta os efeitos e impactos das ações públicas, contribuindo para moldar a estrutura estatal e tornar sua atuação mais alinhada aos interesses da sociedade. A estrutura estatal e suas responsabilidades específicas estão presentes, mas assumem uma forma mais flexível para possibilitar a interação. O sistema adquire uma natureza orgânica tal que a eventual falta de um componente possa ser suprida pela atuação de outro.
Difuso	Este estágio consiste de um tipo ideal. Informação e controle são produzidos por diversos agentes sem uma estrutura central ou processos fixos. A coprodução é exercida com baixo grau de

	institucionalização e não necessariamente envolve o aparato estatal.
--	--

Fonte: SCHOMMER et al., 2015

Denota-se a importância da articulação entre aparatos estatais, especialmente os órgãos de controle institucional, e organizações da sociedade civil e cidadãos para a incorporação da *accountability* na cultura política. Assim, necessário fortalecer as capacidades técnicas tanto dos agentes estatais quanto dos atores da sociedade civil, bem como conceber mecanismos e formas propícias à conjugação de esforços, conhecimentos e ações para o desenvolvimento da coprodução do controle e informação e da própria democracia (ROCHA et. al., 2012).

Para a análise da coprodução de informação e controle, os Autores recomendam a utilização das seguintes categorias: político-cultural, valorativa, organização sistêmica e produção. A questão político-cultural constitui a base da abordagem da incorporação da *accountability* e perpassa o contexto das demais categorias de análise. A categoria valorativa se refere ao significado e ao valor atribuídos à *accountability* e à coprodução de informações e de controle como um bem público. A organização sistêmica é relativa às formas que ocorrem as interações entre agentes e mecanismos de coprodução, as redes e sua governança quanto a aspectos de papéis, responsabilidades, normas, procedimentos ou práticas de gestão. Já a produção constitui a categoria de análise que se volta a experiências concretas e específicas de coprodução de informações e controle social da administração e quais lições elas podem oferecer (SCHOMMER et al., 2015).

Tais estágios de incorporação da *accountability* na cultura política e as categorias de análise da coprodução de informação e controle possibilitarão oportunamente o exame do Projeto Auditoria Cidadã e sua leitura contextual. Por ora, passa-se à abordagem das formas de atuação coletiva da coprodução.

### 3.3.5. Formas de atuação coletiva em coprodução

Desde a constatação da coprodução enquanto fenômeno inevitável na prestação de serviços, dado o caráter da inseparabilidade da interação com o usuário (DAVIS; OSTROM, 1991; OSTROM, 1996; STROKOSCH, 2013), a literatura sobre o tema aborda o estabelecimento de arranjos organizacionais cooperativos, a fim de criar sinergia e comunicação entre a administração pública formal e os diversos segmentos da sociedade civil

organizada enquanto estratégia para provisão de serviços públicos coproduzidos (OSTROM, 1996; BRUDNEY; ENGLAND, 1983; BRANDSEN; PESTOFF, 2006; BOVAIRD, 2007; DENHARDT; DENHARDT, 2007; SALM; MENEGASSO, 2009, 2010; BOYLE; HARRIS, 2009; OSBORNE, 2010; ROCHA et al., 2012; STROKOSCH, 2013; SCHOMMER et al., 2015).

Também a revisão sistemática da literatura demonstrou forte correlação entre a coprodução e o estabelecimento de redes na sua relação com a inovação no setor público e com a *accountability* social (TAVITS, 2006; GOLDSTEIN, 2008; KOPPEJAN et al., 2009; LANDRY; ANGELES, 2011; FUNG, 2012; AMANADIOU et al., 2014; BUTCHER, 2015; MARSTON et al, 2016; BURGESS, 2016).

Com efeito, independentemente da concepção de estado que se utilize, desde o liberal (estado mínimo) até o de bem estar social (estado provedor), a abordagem coletiva para a estruturação da prestação dos serviços públicos constitui-se em ponto pacífico para a melhoria de sua prática e/ou aumento de alcance aos destinatários.

Assim, para fins do presente estudo sobre o Projeto Auditoria Cidadã considera-se necessário estabelecer como dimensão de análise as formas de atuação coletiva da coprodução e seus mecanismos de governança, utilizando-se para tanto as seguintes categorias de análise: a) redes; b) conselhos; c) parcerias; d) colaborações informais.

Cumpra esclarecer que tais categorias não são mutuamente excludentes. Ao contrário, a atuação em rede, por exemplo, será mais efetiva se envolver em seus elos conselhos de políticas públicas ou de usuários, entidades do terceiro setor, bem como permitir interações com cidadãos sem estabelecimento de formas prescritas, eis que assim o movimento colaborativo ganhará capilaridade e será enriquecido pela diversidade de conhecimentos e visões complementares.

#### a) Redes

O estabelecimento de redes de mútua colaboração é considerado por uma vasta gama de autores uma forma de maximizar os efeitos e o alcance da coprodução de serviços públicos. Brudney e England (1983) entendiam que quanto maior a sobreposição entre as esferas de “produtores regulares” e cidadãos, mais substancial seria a coprodução, razão pela qual orientavam pela coordenação de das atividades para que fosse possível o aumento dessa interação.

Para Salm e Menegasso (2009), “[a] coprodução em rede do bem público é uma estratégia, por excelência, para que os serviços públicos sejam produzidos de maneira eficaz.”

(p. 113) Não por acaso, Salm (2014) inclui a constituição em rede no próprio conceito de coprodução.

Rocha et al. (2012) ensinam que o arranjo em rede é fundamental para ocorrer a coprodução. Segundo sua concepção,

Redes [são] entendidas, nesse contexto, como conjunto de atores estatais e não estatais que se unem e se estruturam em torno de valores e interesses compartilhados, formal e/ou informalmente, determinando a incorporação de atores não estatais no processo político e exigindo arranjos institucionais e estratégias de governança pública que favoreçam as parcerias entre governo e sociedade. (ROCHA et al, 2012)

Depreende-se, portanto, que o estabelecimento de redes busca reunir, harmonizar e compartilhar visões, necessidades e interesses de diversos atores e organizações, aproximando agentes públicos, privados e do terceiro setor, de forma a ampliar perspectivas, promover aprendizagem e capacidade para a atuação conjunta (ROCHA et al., 2012).

A própria ascensão de teorias do Novo Serviço Público, da Nova Governança Pública e da Governança Responsiva são decorrentes da presença cada vez mais constante e decisiva da múltipla interação entre organizações, setores e indivíduos, em uma relação interdependente destes atores em que as fronteiras institucionais tem se tornado cada vez mais permeáveis (RHODES, 1996; ONU, 2005; OSBORNE, 2006, DENHARDT; DENHARDT, 2007, ROCHA et al., 2012), .

Dentre os benefícios da atuação em rede são destacados como o estabelecimento de uma governança decorrente da integração de visões complementares entre os componentes do arranjo (vindos não somente dos quadros da administração pública, de cidadãos e de organizações da sociedade civil organizada, mas também de empresas contratadas, fornecedores destas, órgãos reguladores e de controle externo, e assim por diante) possibilitando aprendizagem coletiva, alinhamento de expectativas e o desenvolvimento de soluções compartilhadas para problemas complexos; o aumento de transparência, sinergia e confiança entre agentes do estado e da sociedade civil; a geração de capital social, de comprometimento com a efetividade da provisão dos serviços.

Por outro lado, diversos também são os desafios para o estabelecimento desta forma de atuação, especialmente relacionados à dificuldade de coordenação de múltiplos atores com distintas características e visões de mundo e o perfil da liderança para atuar neste contexto; a complexidade do processo de tomada de decisão envolvendo contribuições díspares que muitas vezes são vistas, em um primeiro momento, como excludentes entre si; a diminuta capacidade estatal e da sociedade civil para a gestão colaborativa; a desconfiança entre os membros da rede decorrente do distanciamento mútuo ou de experiências anteriores; possibilidade de ênfase em

abordagens político-partidárias em detrimento de debates proativos em torno de busca por soluções.

As diretrizes para lidar com os desafios e destarte proporcionar ou maximizar os benefícios da atuação em rede serão tratados adiante, conjuntamente com a exposição da inovação no serviço público.

## b) Conselhos

Conselhos de Políticas Públicas são instâncias colegiadas temáticas permanentes de diálogo entre a sociedade civil e o governo para, na respectiva área de atuação, propor diretrizes das políticas públicas, acompanhar a implementação, monitoramento e avaliação de tais políticas (BRASIL, 2014b). Tratam-se, portanto, de espaços de participação cidadã da sociedade civil na deliberação da política pública e na implementação dos serviços públicos (SCHOMMER; TAVARES, 2017). Sua instituição se dá por lei nas esferas de governo (federal, estadual e municipal), ato normativo este que disciplina as atribuições (consultiva, assessoramento, deliberativa) e composição, geralmente paritária, entre representantes da administração pública, destinatários da respectiva política pública e prestadores envolvidos na provisão do serviço. Em geral, o marco legal da respectiva política pública estabelece atribuições gerais e a obrigatoriedade da instalação do conselho, cabendo ao respectivo Ente Federativo a composição, regulamentação de seu funcionamento e definição de atribuições específicas que entender pertinentes. Exemplos desta forma de atuação coletiva são os conselhos de saúde<sup>40</sup>, de educação<sup>41</sup> e de assistência social<sup>42</sup>, de meio ambiente<sup>43</sup>, da cidade, etc.

No campo do controle público, como visto, a LRF criou o Conselho de Gestão Fiscal, porém condicionou sua composição e funcionamento à edição de outra lei, ainda não editada. Na ausência de uma lei orgânica sobre controle interno ou sobre auditoria interna, cada Ente Federativo vem disciplinando a matéria à sua maneira<sup>44</sup>.

---

<sup>40</sup> Vide Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990, que disciplina o Sistema Único de Saúde - SUS, e a Lei nº 8.142, de 28 de dezembro de 1990, que dispõe sobre a participação da comunidade na gestão do SUS.

<sup>41</sup> Vide Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional.

<sup>42</sup> Vide Lei nº 8.742, de 07 de dezembro de 1993, chamada de lei orgânica da assistência social (LOAS).

<sup>43</sup> Vide Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, que dispõe sobre a política nacional de meio ambiente.

<sup>44</sup> Neste sentido, vide a novíssima Lei Estadual nº 7.989, de 14 de junho de 2018, que cria a Controladoria Geral do Estado do Rio de Janeiro e o Conselho Superior de Controle Interno, que conta exclusivamente com membros internos à Controladoria. O Estado de Minas Gerais dispõe do Conselho Estadual de Controle Interno, que congrega representantes dos Poderes para “promover o diálogo interinstitucional e a padronização de procedimentos, métodos e técnicas de controle interno” (ESTADO DO ESPÍRITO SANTO, 2012), bem como o

O conselho na área de controle interno e auditoria interna poderia ter atribuições de harmonizar o sistema de controle interno e dar solução ao que Teixeira et al. (2015) expõem quando recomendam a criação de câmaras de arbitragem para solucionar impasses e conflitos estabelecidos entre equipe de auditoria e órgãos auditados no decorrer dos trabalhos de auditoria.

No âmbito internacional, a INTOSAI GOV 9160 recomenda que os órgãos jurisdicionados possuam comitês de auditoria, os quais, embora não se constituam em conselhos de políticas públicas tal como os aqui abordados, têm por similaridade contemplar a reunião de um colegiado de pessoas independentes com objetivo de supervisionar e aconselhar a gestão do órgão de auditoria (INTOSAI, 2016). Segundo a OCDE (2011b), o estabelecimento de um conselho constitui em boa prática de auditoria interna e promove a transparência por contar com integrantes externos à administração pública.

Além dos conselhos de políticas públicas, são também instâncias de coprodução em forma coletiva os conselhos de usuários, previstos pela Lei nº 13.460, de 2017 (art. 18), que tem atribuições de acompanhar a prestação dos serviços, participar da avaliação, propor melhorias e contribuir na definição de diretrizes para o adequado atendimento ao usuário, além de acompanhar e avaliar a atuação do ouvidor (BRASIL, 2017f). E ainda, pertencem a essa categoria os colegiados específicos para determinada unidade administrativa ou serviço público, como os conselhos de cada unidade de conservação estabelecidos pela Lei do Sistema Nacional de Unidades de Conservação (SNUC) (BRASIL, 2000c), os Conselhos Deliberativos Escolares no âmbito da rede estadual de ensino de Santa Catarina (ESTADO DE SANTA CATARINA, 1998), e assim por diante.

Com efeito, a presente categoria possibilita a compreender a coprodução do controle em duas frentes, de um lado envolvendo os conselhos de políticas públicas e os conselhos de usuários existentes para contemplá-los nas atividades de avaliação dos inerentes aos respectivos setores, e de outro lado mediante a incorporação no sistema de controle interno de um colegiado com participação da sociedade civil para conferir transparência e mesmo para debater e decidir questões tão relevantes como o planejamento das atividades, monitoramento de ações e assessoramento para a harmonização sistêmica.

### c) Parcerias

Parceria consiste no ajuste formal entre a administração pública e organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco, mediante a execução de atividade ou de projeto expressos nos respectivos instrumentos (BRASIL, 2014d). A celebração de parcerias se insere no contexto da descentralização das atividades estatais, em que a entidade parceira executa atividades de interesse coletivo, ou ainda no da arregimentação de contribuições técnicas para o desenvolvimento de atividades conjuntas. Suas peculiaridades são distintas conforme variam a origem da proposta de colaboração, a existência ou não de repasse financeiro entre as entidades parceiras.

Assim, parceria se refere ao gênero, do qual são espécies o termo de colaboração, o termo de fomento e o acordo de cooperação<sup>45</sup>. Os termos de colaboração são decorrentes de propostas formuladas pela administração pública, às quais ocorrem organizações da sociedade civil para realização das ações de forma descentralizada. Por sua vez, os termos de fomento são derivados de propostas apresentadas pelas organizações da sociedade civil e que a administração pública aprova e financia sua execução. Diferente das espécies anteriores, o acordo de cooperação não envolve repasse de recursos entre os partícipes, limitado à conjugação de esforços para consecução de finalidade de interesses públicos e recíprocos (Ibidem).

Em geral, a celebração de termos de colaboração e de fomento são precedidos de seleção disciplinada em chamamento público e sua execução nos moldes do respectivo termo de trabalho aprovado. Já os acordos de cooperação, justamente por não envolver repasses financeiros, dispensam a seleção pública e, quando destinados à troca de expertise ou informações são denominados acordos de cooperação técnica.

As parcerias, por constituírem-se em meios formais de cooperação, demandam cuidados especiais pelos seus operadores quanto à observância das regras estabelecidas na legislação ou nos respectivos instrumentos, tais como prazos de vigência, procedimentos prescritos (p. ex. prestação de contas financeira) ou obrigações específicas (p. ex. cláusula de confidencialidade).

---

<sup>45</sup> A presente definição baseou-se na redação literal da Lei 13.019, de 2014, conhecida como Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil, porém seria lícito incluir entre as espécies de parcerias aquelas celebradas com organizações com naturezas jurídicas específicas, como: a) os convênios, celebrados exclusivamente entre órgãos e entidades das administrações diretas e indiretas dos Entes da Federação, regidos pelo artigo 116 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993; b) os contratos de gestão, celebrados com organizações sociais na forma da Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998; c) termos de parcerias celebrados com organizações da sociedade civil de interesse público - OSCIPs, na forma da Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999; d) Parcerias Público Privadas celebrados com empresas, na forma da Lei nº 11.079, de 30 de dezembro de 2004.

Nesta categoria se inserem as relações formais entre os Entes Estatais e as Organizações do Terceiro Setor, que possuem papel relevante na coprodução de serviços públicos, sendo inclusive considerada a forma mais efetiva de realização desta estratégia (PESTOFF, 2011; VERSCHUERE; BRANDSEN; PESTOFF, 2012). No Brasil, o estabelecimento de parcerias com Organizações do Terceiro Setor foi incentivado por ocasião da Reforma do Estado dos anos 1990, como forma de redução e delimitação do tamanho do Estado, por meio do eixo de publicização, ou seja, de transferência de serviços para o setor público não-estatal (BRESSER-PEREIRA, 1997). Sob a forma de entidades sem fins econômicos, as organizações do terceiro setor atuam nos serviços públicos com a flexibilidade formal e de gestão inerente ao setor privado.

#### d) Colaborações informais

A cooperação também pode ocorrer de maneira informal. Conforme visto na definição de rede elaborada por Rocha et al (2012), sua operação pode ser informal. Goldstein (2008), por exemplo, relata como se formaram em San Diego (CA) no ano de 2003, por ocasião de um grande incêndio na região, redes denominadas “Skunkworks” fora de hierarquias oficiais ou estruturas reguladoras ou de controle, cuja liberdade de atuação permitiu uma dinâmica interativa derivada da aprendizagem organizacional, do compartilhamento de propósitos e da troca de conhecimento e expertise entre seus membros. Esse arranjo cooperativo composto por voluntários, organizações não-governamentais e agências oficiais atuou livre das fronteiras institucionais e das amarras burocráticas para formular soluções que pudessem ser úteis em outros eventos futuros e demonstrou a existência de abertura para mudanças comportamentais e de políticas públicas (GOLDSTEIN, 2008).

Também no campo específico da coprodução do controle e de informações, o relacionamento entre os agentes pode ocorrer por meios informais (ROCHA et al., 2012; SCHOMMER et al., 2015). A informalidade possui vantagens inerentes à celeridade, liberdade de atuação e simplicidade, porém pode ter seus resultados limitados pela falta de clareza dos papéis dos participantes, por problemas de coordenação diante da ausência de regras predeterminadas ou ainda pela limitação de acesso a informações ou espaços que demandem tratativa específica e formal. Todos esses aspectos devem ser ponderados na formulação de propostas para introdução de mecanismos indutores da coprodução no serviço público.

### 3.4 DA COPRODUÇÃO DO CONTROLE COMO INOVAÇÃO NO SERVIÇO PÚBLICO

O presente estudo não poderia deixar de passar pela literatura da inovação no serviço público. Primeiro, pelo fato de seu objeto consistir em uma iniciativa sem precedentes no âmbito da organização Secretaria de Estado da Fazenda, derivada da criatividade de profissionais imbuídos de muita disposição e espírito público que buscaram estabelecer um novo processo de auditoria, desafiador dos padrões estáticos impregnados de disfunções burocráticas, envolvendo servidores, órgãos auditados e cidadãos para realizar avaliações do serviço público que de fato criassem valor para sociedade. Ainda que assim não fosse, a própria temática do controle na atual sociedade moderna exige uma abordagem complexa, local e coproduzida em um processo inovador apto a formatar um estado responsivo que de fato sirva às pessoas (ONU, 2005; DENHARDT; DENHARDT, 2007; OSBORNE, 2010).

Por sua vez, ao buscar avaliar como são prestados os serviços públicos “sob a ótica do cidadão”, a DIAG enveredou, ainda que originalmente sem essa intenção, em um caminho de gestão<sup>46</sup> da coprodução nas avaliações que realiza. E a própria coprodução, conforme expõe Bovaird (2007), consiste ela mesma em um sistema complexo adaptativo, portanto inovador, que ocorre no âmbito de redes em que múltiplas partes interessadas interagem.

Entender os aspectos teóricos relativos às barreiras na gestão da inovação no setor público e buscar diretrizes para lidar com elas é o objeto do presente tópico, como etapa preparatória para o quarto objetivo específico, qual seja, sistematizar mecanismos indutores da coprodução do controle e diretrizes para sua introdução na realidade institucional.

Considerado como autor seminal na área de inovação, Schumpeter (1997) a considera como o emprego de novas combinações dos meios produtivos que acarretam na introdução de um novo bem ou numa nova qualidade a um bem conhecido; na formulação de um novo método (ou processo) de produção; na abertura de um novo mercado, na conquista de uma nova fonte de matéria-prima; ou, ainda, no estabelecimento de uma nova organização (Ibidem, p. 76). À inovação Schumpeter (1997) atribui a origem do desenvolvimento econômico, conceito de maior impacto do que o mero crescimento econômico decorrente do aumento de quantidades de produção nos moldes tradicionais. Neste sentido, enquanto o crescimento é necessariamente limitado até a sobrevivência do próximo ciclo econômico, a inovação tem o condão de inaugurar novos ciclos com a abertura de mercados inéditos e a criação de demandas até então

---

<sup>46</sup> Osborne (2013) aponta que, em decorrência da inevitabilidade da interação entre usuário e provedor, a coprodução é inerente à prestação de serviços, de forma que não se trata de incluir coprodução no processo, e sim de geri-la e trabalhar com seus efeitos.

desconhecidas pelos consumidores, mas que logo se tornam sua preferência e impulsionam o desenvolvimento de novos e melhores produtos (Ibidem).

De forma bem simples, inovação costuma ser compreendida como novas ideias que funcionam (MULGAN; ALBURY, 2003, *apud* TORFING, 2013). Mas sua implementação nem sempre é fácil e espontânea, razão pela qual é conveniente a adoção de método intencional e dirigido para o desenvolvimento, adoção e propagação de ideias novas e criativas, que desafiem os padrões convencionais e tragam uma mudança qualitativa nas práticas estabelecidas (TORFING, 2013; STROKOSCH, 2013; ANSELL; TORFING, 2014).

No setor público, a inovação pode ser organizacional, de processo, de serviço, de política pública ou ainda de sistema, conforme o objeto da mudança (OCDE, 2004; TORFING, 2013). Seu tipos são denominados: **incremental**, quando se promovem adaptações no seu objeto (processo, serviço, organização, etc) existente; **radical**, quando provoca significativas alterações em seu objeto, porém são mantidos os atributos do objeto anterior; ou então **disruptiva**, quando o objeto é absolutamente novo em relação aos padrões anteriores, são rompidos com os atributos vigentes, tornando-os obsoletos e inaugurando-se um novo conceito de política pública, estrutura organizacional, provisão de serviço público, etc (OCDE, 2004; ANSELL, TORFING, 2014).

O senso comum, em geral, concebe o setor público como incompatível com a inovação (ANSELL; TORFING, 2014; STROKOSCH, 2013). Entretanto, o poder público tem um papel fundamental no desenvolvimento de sistemas nacionais, regionais e internacionais de inovação para propiciar um ambiente de colaboração baseado em aprendizagem e interação entre empresas, bem como entre estas e a academia e o próprio setor público (LUNDEVALL, 1992). Ademais, é preciso vencer preconceitos e admitir que a administração pública deve se reinventar para melhor atender aos cidadãos que justificam sua existência.

Loureiro et al., 2012, descrevem a trajetória da CGU e destacam como ela foi protagonista de uma série de inovações no controle interno da administração pública federal: Primeiro com a inovação organizacional ocorrida pela constituição de um órgão central, à época com *status* de ministério (hoje, como visto precedentemente, além de *status* a CGU se constitui efetivamente em Ministério de Estado), albergando os departamentos (CISSETs) esparsos sob uma orientação técnica única e sistematizada. Os Autores destacam também a inovação no processo de auditoria quando a CGU passou a adotar as auditorias operacionais em lugar das auditorias de conformidade. Ou ainda, quando fomentou o controle social mediante o incentivo a participação da sociedade civil no controle da administração pública por meio da promoção da transparência, da formação técnica de conselheiros e das conferências sobre controle social (LOUREIRO et al., 2012).

Assim, havendo campo para a inovação nas organizações públicas, necessário observar as recomendações teóricas para que as iniciativas possuam maior chance de dar certo, uma vez que o risco do insucesso é da natureza do processo (BOVAIRD, 2007; TORFING, 2013). Para minimizar esse risco e de fato implantar práticas inovadoras, Ansell e Torfing (2013) propõem a utilização de **colaboração e design**. A estratégia consiste na união de visões e conhecimentos complementares em uma dinâmica de concepção aberta e aplicada para auxiliar na obtenção de soluções novas e criativas.

Ansell e Torfing (2014) destacam que a ligação entre colaboração e inovação ocorre por meio de três mecanismos: **a sinergia, o aprendizado e o comprometimento**. A sinergia contempla a união de recursos, capacidades e conhecimentos complementares em regime de cooperação. “Aprendizado é o processo pelo qual mudanças cognitivas ocorrem como resultado de interação com outras partes interessadas, que podem transformar ou reformular o senso coletivo de possibilidades ou gerar novas ideias” (Ibidem, p. 11, em livre tradução pelo Autor). Por comprometimento é entendido o estabelecimento, entre os participantes de determinado projeto, de consenso, sentimento de pertencimento e apoio à concepção e implementação da inovação pública pretendida. Advertem os Autores que sem comprometimento, os mecanismos de sinergia e aprendizagem pouco poderão fazer (Ibidem).

A colaboração e design resultante da interação dos mencionados mecanismos deve perpassar todo o **ciclo da inovação**, que segundo Torfing (2013), é constituído por quatro fases, a saber: a geração de ideias, a seleção de ideias, a implementação de novas ideias, e a disseminação de novas práticas. Na fase de **geração de ideias** é importante existir liberdade, para que possam surgir “ideias de fora da caixa”. Esse trabalho consiste no desenvolvimento, apresentação e enriquecimento de ideias e deve partir da identificação de problemas ou oportunidades, do esclarecimento de metas e valores relevantes, bem como questionar a sustentabilidade da proposta a longo prazo (Ibidem). A **seleção de ideias** envolve a decisão sobre quais delas valem o investimento. Torfing (2013) recomenda o debate interdisciplinar com atores chaves, inclusive de fora da organização, a fim de diminuir possibilidades de vetos. Em tese, o ideal é que as propostas tenham potencial transformador, mas que sejam exequíveis. Nesta etapa normalmente ocorrem negociações em torno das opções, sendo recomendável, quando necessário, uma abordagem ou mesmo instrumentos de mediação e conciliação entre os participantes. Na **fase de implementação** reside o desafio: converter as ideias em novas estratégias, procedimentos ou práticas muitas vezes exige a mudança de comportamentos arraigados. Nesta hora é fundamental que a liderança busque difundir comprometimento e incentivos positivos para alcançar êxito. Por fim, a **disseminação de novas práticas** para outros departamentos ou organizações dependerá da efetiva percepção de benefícios, os quais devem

ser destacados para despertar interesse e disposição por parte daqueles a quem são apresentados. Nesta etapa, novas adaptações podem ser necessárias a fim de harmonizar a solução às especificidades que forem encontradas no contexto de destino (Ibidem).

Cada etapa do ciclo de inovação deve ser reforçada com a colaboração de atores relevantes e a utilização de métodos e técnicas de *design thinking*, tais como brainstorming, *surveys*, *benchmarking*, seminários, conferências de consenso, construções de cenários, prototipagem e teste (ALAM, 2006; ANSELL, TORFING, 2014; TORFING, 2013).

Na utilização do *design thinking* deve-se atentar para pelo menos três de seus componentes: **abordagem para o problema (ou para o futuro); dispositivos heurísticos e arenas interativas** (ANSELL, TORFING, 2014). A abordagem para o problema ou para o futuro é chave no processo criativo, pois orienta tirar o foco da forma como o objeto a ser inovado é atualmente concebido para possibilitar *insights* e soluções que vão além de meras adaptações ou que sejam limitadas a alterar a aparência ou estética das práticas correntes. A utilização de dispositivos heurísticos significa a elaboração de tipos ideais que possam tornar mais concretas e tangíveis as propostas concebidas. Destina-se a estimular o desenvolvimento de conceitos que sejam criativos, derivados de estímulos intuitivos, imaginativos e estéticos, mas ao mesmo tempo pragmáticos e possíveis (ANSELL; TORFING, 2014). A definição do tipo ideal do modelo de coprodução para a mobilização comunitária por Salm e Menegasso (2010) ou o do estágio difuso de incorporação da *accountability* na cultura política proposto por Schommer et al. (2015) são exemplos deste esforço de ideação do possível futuro vir a ser por meio da utilização de dispositivos heurísticos. Por sua vez, Ansell e Torfing (2014) recomendam utilizar arenas interativas para assegurar que todos os atores relevantes que forem afetados pela mudança estejam envolvidos no processo do *design thinking*, a fim de que a solução em desenvolvimento possa ser reforçada com as diferentes experiências, recursos e competências que eles possam oferecer.

Especificamente sobre a inovação em serviços públicos, Osborne e Strokosch (2013), a partir da já mencionada combinação entre as perspectivas da administração pública com a de gestão de serviços, defendem que a abordagem da inovação seja orientada ao serviço e que os usuários sejam tidos como elemento fundamental a liderar a inovação (*user-led innovation*). Segundo expõem os Autores, com base na involuntária e inevitável interação do usuário do serviço com a sua produção, a literatura de gestão de serviços sugere que usuários são melhor posicionados para fazer inovações funcionais, pois eles têm maior compreensão de suas próprias necessidades, possuem competências próprias que não podem ser replicadas e, portanto, possibilitam a geração de insights a partir de suas impressões. Ademais, como o serviço possui natureza intangível e se consiste em uma experiência vivenciada (apenas) pelo

usuário, somente este está apto a efetuar a avaliação real da qualidade de sua provisão (OSBORNE; STROKOSCH, 2013). Nesta linha de raciocínio, em vez de se conceber os usuários como sujeitos passivos na provisão do serviço público, deve-se outorgar a eles papéis ativos na avaliação dos serviços e proposição de ideias, induzindo uma colaboração que propicia cocriação de valor à atuação estatal e ao próprio indivíduo pela contribuição que dele partiu (Ibidem). Santos e Hoffmann (2015) vão ao encontro dessa abordagem quando propõem, como elemento central de uma metodologia para o design e a implementação de serviços públicos efetivos, os processos colaborativos com o usuário.

Neste sentido, também Boyle e Harris (2009) veem os usuários de serviços públicos como “um imenso recurso escondido que pode ser usado para transformar serviços – e fortalecer seus bairros ao mesmo tempo” (p. 03). Na visão dos autores, os serviços públicos na atualidade encaram desafios tão inéditos de crescimento de demanda, aumento de expectativas, problemas sociais intrincados e orçamentos apertados, que não seria possível resolvê-los efetivamente em uma reforma. Somente com a inovação radical no setor público mediante o incremento da coprodução, em que os usuários estejam no centro do modelo de prestação de serviços, será viável vencer os desafios da sociedade moderna (Ibidem). Portanto, o estabelecimento de parcerias entre profissionais e cidadãos é fundamental para melhorar os serviços públicos.

Com efeito, também o prestador do serviço tem um papel importante na constatação de oportunidades de melhorias, na captação do feedback dos usuários ou na identificação de conhecimentos tácitos que podem ser empregados para incrementar a qualidade do serviço (KLIKSBERG, 1999; OSBORNE; STROKOSCH, 2013; BOVAIRD, 2007). Por certo, esta observação se aplica tanto aos prestadores de serviços externos à administração pública, tais como empresas contratadas, organizações da sociedade civil que proveem serviços por meio de parcerias celebradas, ou ainda aos servidores públicos, que não raras vezes se veem excluídos do planejamento das atividades que executam (SCHOMMER et al., 2015).

De fato, o contato direto e diário com o que Norman (1991) chamou de “momento da verdade”, ou seja, a interação com o usuário no momento da entrega do serviço, confere ao profissional amplo domínio dos fatores que podem interferir na extensão ou na qualidade do serviço (TORFING, 2013; STROKOSCH, 2013).

Outrossim, é fundamental que os auditores internos estejam dispostos a interagir, aprender e a ter comprometimento com o processo colaborativo de incremento da coprodução nas avaliações de serviço. Para tanto, é indispensável que percebam o acréscimo de valor ao seu trabalho e a melhoria no processo para obtenção dos objetivos pela organização auditada (OSBORNE; STROKOSCH, 2013). Esta postura inclusive encontra amparo nas normas internacionais, tal como, por exemplo, a ISSAI nº 300 que ao estabelecer os princípios

fundamentais da auditoria operacional determina que “os auditores devem exercitar o ceticismo profissional, mas também estar receptivos e dispostos a inovar”, sendo que “a inovação se aplica ao próprio processo de auditoria, mas também aos processos ou atividades auditados” (INTOSAI, 2013b, p. 10).

Do exposto extrai-se a constatação de que a capacidade de inovação baseada em princípios genuinamente democráticos, capaz de transcender o modelo gerencial de administração pública, implica a incorporação de práticas colaborativas (KLUMB; HOFFMANN, 2016). Porém, a organização e coordenação de interações colaborativas entre múltiplos atores desafia diversas barreiras, que precisam ser identificadas e trabalhadas a partir de diretrizes para que a proposta de inovação no processo da auditoria cidadã possa atingir os resultados esperados.

### **3.4.1 Das barreiras e diretrizes à inovação em coprodução no serviço público**

As primeiras barreiras que se apresentam às tentativas de inovação no setor público em geral são aquelas relacionadas ao modelo burocrático de administração: centralização do planejamento, execução técnica sem margem de discricionariedade, rigidez normativa e procedimental, estrutura organizacional hierárquica, verticalizada e rígida, divisão do trabalho de forma estanque e aversão ao risco (TORFING, 2013; OSBORNE, 2013; ANSELL; TORFING, 2014; AGRANOFF, 2014; BRANDÃO; BRUNO-FARIA, 2017).

Por outro lado, tampouco o modelo da Nova Gestão Pública se apresenta imune a barreiras à inovação, embora tenha sido proposto para superar a alegada ineficiência da burocracia ao incutir na gestão estatal um espírito empreendedor e revigorar o serviço público (Osborne; Gaebler, 1992). Neste sentido, Torfing (2013) aponta que a ênfase pela competição deste modelo limita seu potencial de colaboração, uma vez que os órgãos e agências estatais, assim como as organizações da sociedade civil e empresas estão disputando entre si contratos e recursos públicos. Por sua vez, a lógica extremada sobre custo-benefício é refratária a discussões sobre conteúdo ou qualidade do serviço público, os quais consistem no principal interesse para cidadãos e atores externos se engajarem na colaboração inovativa. O papel privilegiado dos gestores públicos, a quem foi conferida maior liberdade de gestão, tende a excluir participações importantes dos servidores, usuários e políticos eleitos. Ainda em relação à Nova Gestão Pública, há a limitação decorrente da demanda por serviços padronizados, com documentação das atividades e mensuração da performance realizada em termos de tempo e

recursos, que acaba por inibir a atuação inovadora em razão da possibilidade de alteração do índice quantitativo de atendimento para aprimoramento do aspecto qualitativo. Além disso, em geral as práticas inovadoras não possuem o mesmo rigor na documentação das atividades, o que poderia trazer o risco de agências públicas serem penalizadas por inovarem (TORFING, 2013).

Diversas outras barreiras à inovação no setor público se fazem presentes, independentemente do modelo teórico de administração pública que se considere. Por exemplo, a dificuldade na coordenação de múltiplos atores, que não raras vezes se apresentam em posições de conflito e podem requer técnicas de mediação e conciliação (OSBORNE, 2013; TORFING, 2013; ANSELL; TORFING, 2014). A revisão sistemática da literatura apresentou resultados convergentes com a pesquisa na literatura de inovação ao demonstrar que a miríade de interesses que subjazem à atuação de cada organização envolvida, assim como dos cidadãos vistos isoladamente, demandam um processo de coordenação da atuação em rede que possibilite a harmonização das propostas e a pacificação do processo de decisão (GOLDSTEIN, 2008; KOPPENJAN *et al.*, 2009; LANDRY & ANGELES, 2011; FUNG, 2012; AMANATIDOU *et al.*, 2014).

A comunicação possui função muito relevante no processo inovativo por se constituir em fator chave para gerar sinergia, integrar os diversos participantes e nivelar seus conhecimentos. Assim, a ausência da comunicação ou sua realização de forma limitada, seja pela utilização de linguagem inadequada para o público envolvido ou pela abrangência restrita de destinatários, representa importante barreira à inovação, especialmente quando esta é relacionada ao engajamento de cidadãos na coprodução de avaliações de serviços (GOETZ; JENKINS, 2001; ONU, 2007; BANCO MUNDIAL, 2013; EFFECTIVE INSTITUTIONS PLATFORM, 2014). Também na relação entre auditores e gestores a comunicação deve ser trabalhada, eis que Teixeira *et al.* (2015) destacam que o diálogo entre as partes e a existência de formas de coordenação possuem “importância fundamental” (p. 186) para a realização do controle como instrumento de boa gestão pública.

Vinculado ao desafio da comunicação, a literatura aponta a barreira da assimetria das informações como limitador da inovação, especialmente se relacionada à coprodução do controle. Para que cidadãos e organizações da sociedade civil possam efetuar o controle social ou contribuir para que este seja realizado, é fundamental a transparência estatal e a disposição de informações acessíveis, acuradas (correta ou precisa e que reflita a realidade), úteis e atualizadas (GOETZ; JENKINS, 2001; ABRUCIO; LOUREIRO, 2005; ONU, 2011b; ROCHA *et al.*, 2012; ROCHA, 2013; BANCO MUNDIAL, 2013; SCHOMMER *et al.*, 2015; BANCO MUNDIAL; ACIJ; 2015; ANSA-EAP, 2018). A revisão sistemática da literatura empreendida

por Struecker e Hoffmann (2017) também evidencia a comunicação como fator determinante para o sucesso de inovações que têm no cerne a participação social. O uso das tecnologias da informação como ferramental para amparar processos de comunicação robustos é também destacado nos trabalhos desenvolvidos nos últimos dez anos nesse campo e que compuseram o portfólio de estudos analisados pelas autoras.

Com efeito, se a inovação no setor público por si só enfrenta desafios consideráveis para seu desenvolvimento, quando esta nova formulação envolve a coprodução de cidadãos e organizações da sociedade civil nos serviços públicos, algumas barreiras ficam ainda mais evidentes e novas resistências são constatadas. A começar pela falta de vontade política dos agentes públicos. Isso porque a abertura para consideração das propostas vindas da sociedade ao mesmo tempo que agrega legitimidade às ações estatais também restringe a livre discricionariedade do gestor que a elas se submete. (LANDRY & ANGELES, 2011; FUNG, 2012). Trata-se de um processo em que a participação aumenta a *accountability* do sistema político, cuja exposição nem sempre é adotada por livre vontade do gestor.

Tampouco os técnicos aceitam livremente a participação de terceiros no processo de planejamento e execução dos serviços públicos. Osborne e Strokosch (2013) advertem como os provedores de serviços públicos podem considerar que a coprodução demande tempo e recursos, dificulte sua liderança, não necessariamente conduza a algum consenso, além de “desviar a atenção da tarefa ‘real’ da efetiva prestação de serviços” (p. 35). Mesmo os cidadãos, que em tese seriam interessados em participar da coprodução dos serviços públicos podem adotar uma postura conservadora, com receio de perder os serviços de que já dispõem (GOETZ; GAVENTA, 2001; OSBORNE; STROKOSCH, 2013). Ante esse quadro, para que a inovação possa ocorrer, “[p]rofissionais de serviços e planejadores devem confiar que receberão algum retorno da coprodução, enquanto os usuários do serviço devem confiar que suas contribuições serão reconhecidas, valorizadas e colocadas em prática.” (OSBORNE; STROKOSCH, 2013, p. 42). Portanto, conforme concluem Struecker e Hoffmann (2017), o amadurecimento dos processos participativos, necessário à consecução de inovações no setor público, enfrenta os desafios inerentes à adoção de um novo paradigma, dentre os quais o restabelecimento da confiança entre agentes públicos e cidadãos ocupa posição fundamental.

Outra barreira importante diz respeito à falta de capacidade, tanto dos profissionais estatais quanto dos cidadãos. Do lado do aparato estatal, é necessária a existência de pessoal capacitado, recursos financeiros e infraestrutura adequada, inclusive de tecnologias da informação e comunicação, para assegurar as condições para a coprodução das avaliações dos serviços públicos (BANCO MUNDIAL, ACIJ, 2015). Outro fator que amplifica a barreira da falta da capacidade dos agentes estatais se refere à alta rotatividade de dirigentes (BRANDÃO;

BRUNO-FARIA, 2017) que provocam descontinuidades nos processos de inovação e prejudicam a construção acumulativa do conhecimento. Já sob o aspecto dos cidadãos, há que se considerar que os problemas sociais são complexos, formados por um intrincado emaranhado de normas, interesses e limitações. Neste contexto, para uma plena e efetiva participação do cidadão no processo de modulação, implementação e avaliação de políticas públicas, torna-se conveniente o conhecimento de questões específicas, muitas vezes com nuances estritamente técnicas, nem sempre disponível aos cidadãos interessados. Este desafio, decorrente da complexidade da matéria para a participação apropriada, é fator comum em Autores como Koppenjan *et al* (2009), Landry e Angeles (2011), Fung (2012) e Osborne (2013), bem como em publicações da ONU (2005; 2007; 2011) e do Banco Mundial (2013; 2014).

Landry e Angeles (2011) defendem que para tornar ações públicas efetivas pode ser necessário um número relativamente pequeno de cidadãos, mas estes precisam investir muitas horas para adquirir conhecimentos substanciais em áreas específicas da política pública, a fim de poder contribuir no debate e propor soluções factíveis. Outra alternativa, afirmam as Autoras, seria a atuação de cidadãos que já dispõem do conhecimento técnico necessário para cada contexto. Entretanto, depara-se então com a limitação do tempo disponível por tais especialistas para contribuição no processo colaborativo (Ibidem).

Isso porque, como contraparte do desafio da complexidade do assunto, existe outro, presente ainda quando não se demande especialização sofisticada, relacionada ao tempo necessário a ser disponibilizado pelos cidadãos para uma participação efetiva. Tal limitação acaba por afastar tanto aqueles potenciais participantes que detém conhecimento técnico, porém não dispõem de tempo hábil para todas as intervenções necessárias no processo; como também aqueles que, embora entusiastas da participação, acabam por não disponibilizar todo o tempo que demanda a análise, debate e formação do processo de inovação (LANDRY & ANGELES, 2011; FUNG, 2012; OSBORNE; STROKOSCH, 2013).

Diversas outras barreiras ainda poderiam ser citadas, tais como a diferença de valores entre os colaboradores no processo de inovação via coprodução (BOVAIRD, 2007; ROCHA et al., 2012; BRANDÃO; BRUNO-FARIA, 2017), falta de clareza na divisão dos papéis (BOVAIRD, 2007), a possibilidade da cooptação dos participantes por agentes estatais ou a oferta de envolvimento meramente simbólico (ARNSTEIN, 1969; SALM; MENEGASSO, 2010; ONU, 2011c; BANCO MUNDIAL, 2013; BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2014), ou, ainda, a preponderância de interesses político-partidário na interação com os particulares. Importante também destacar a advertência de Alam (2006 *apud* OSBORNE, 2013), segundo o qual há que se estipular uma medida adequada para as contribuições externas, uma vez que o

superempoderamento dos usuários ou a supercustomização dos serviços podem levar à ineficiência e ao elevado gasto público para atender todas as propostas.

Dentre as barreiras encontradas no processo de inovação por meio do engajamento de cidadãos para a coprodução do controle, importante destacar duas que são decisivas: a falta de comprometimento e a falta de confiança. Ansell e Torfing (2014) advertem que sem comprometimento não há sinergia nem aprendizagem, retirando do processo todos os três mecanismos que ligam a colaboração à inovação. Por outro lado, segundo o Guia de Aprendizagem em Auditoria Participativa Cidadã (*Citizen Participatory Audit Learning Guide*) a confiança constitui o fundamento do diálogo contínuo e da resolução de problemas (ANSA-EAP, 2018). Assim, é necessário que tanto cidadãos quanto agentes estatais percebam que sua atuação conjunta possa trazer valor a cada qual, de forma a estabelecer canais de comunicação constante, aptos a desenvolver novos aprendizados, gerar entendimentos compartilhados, comprometimento com o bem público e engajamento no serviço em prol da comunidade (DENHARDT; DENHARDT, 2007; ONU, 2011c; PADLEY, 2013; OSBORNE, 2013; EFFECTIVE INSTITUTIONS PLATFORM, 2014; DENHARDT; DENHARDT, 2015).

Verificadas as principais barreiras do processo de inovação no setor público por meio da coprodução de serviços, a identificação das diretrizes se torna praticamente um processo intuitivo, uma vez que ambas (barreiras e diretrizes) consistem polos opostos do mesmo fenômeno, dois lados de uma mesma moeda que facilita ou inibe a prática inovadora.

Portanto, em relação ao modelo burocrático, vale destacar a lição de Agranoff (2014) que defende que a burocracia pode continuar sendo uma estrutura hierárquica, porém deve se adaptar à complexidade moderna e saber interagir de forma proativa, cabendo aos gestores exercer a liderança nos arranjos de interrelações entre os diversos atores, organizações e setores da sociedade para desenvolver por meios colaborativos formas alternativas de resolver os intrincados problemas que enfrenta. Torfing (2013), por sua vez, expõe que a burocracia pública tem muitos recursos, competência e expertise, sendo que as rotinas estáveis podem ser adaptadas para novos desenvolvimentos por meio de experimentação e exploração e seu grande tamanho torna possível absorver os custos de inovações que falharem.

Neste diapasão, também Pammer (1992) aponta que o desafio está no equilíbrio entre burocracia e coprodução, visto que a primeira busca eficiência, hierarquia e regras para reduzir todas as incertezas, ao passo que a segunda tem em sua essência um cunho democrático, igualitário, responsivo e defende a liberdade. Destarte, as fronteiras organizacionais precisam ser permeáveis e possibilitar a interação com cidadãos e organizações da sociedade civil para gerar a sinergia e comprometimento destinados a desenvolver alternativas e implementar

soluções (BOVAIRD, 2007; DENHARDT; DENHARDT, 2015; GUERZOVICH; SCHOMMER, 2016).

Em relação à rigidez de normas e procedimentos, a diretriz aponta para a valorização da flexibilidade, relativizando a ênfase excessiva do controle público em formalidades, tal como recomendado por Teixeira et al. (2015) e Olivieri (2016). O modelo do PIC europeu demonstra como a *managerial accountability* é factível e provê resultados ao priorizar o enfoque da auditoria interna no atingimento dos objetivos organizacionais em lugar da mera forma dos atos de gestão (De Konning, 2009; UE, 2014).

No que toca ao desempenho e respectivo risco decorrente da mudança, Abrucio (1997), citando ensinamentos de Metcalfe e Richards (1989, *apud* ABRUCIO, 1997), pontua que a par da eficiência operacional, vinculada “ao incremento da ‘consciência dos custos’” (p. 18), deve ser buscada também a “eficiência adaptativa”, relativa ao aspecto da flexibilidade, que é de extrema importância para instituições que vivenciam processos de mudanças. Assim, defende o Autor que em tempos de restrição fiscal e de advento de novas tecnologias, a eficiência adaptativa que possibilite responder melhor às demandas internas e externas possui maior valor que a própria eficiência operacional, a qual, embora importante, produz resultados mais limitados se considerada como um objetivo em si mesmo (ABRUCIO, 1997)

Neste ponto, ao abordar as diretrizes para vencer as barreiras decorrentes da burocracia e da nova gestão pública, é necessário abrir parênteses. Conforme abordado anteriormente, a lente epistemológica dos modelos teóricos da administração pública tem o efeito de definir (ou minimamente influenciar) características organizacionais e comportamentos humanos (RAMOS, 1984; SALM; MENEGASSO, 2009). Assim, ao buscar alternativas para implementação de um processo inovador de coprodução de controle público por meio da auditoria participativa, convém, ainda que brevemente, esboçar o modelo mental que se julga mais adequado para concretizar este intento.

Para tanto, cabe trazer à lume as lições de Mary Parker Follett, contemporânea de Max Weber e Friedrich Taylor, respectivamente fundadores do pensamento burocrático e da administração científica. Follett buscou *insights* na psicologia e na assistência social para dar uma nova leitura às teorias administrativas de sua época (STOUT; LOVE, 2017) e apresentar uma visão de administração colaborativa. A missão do gestor nesta ótica passa a ser a de coordenar o processo integrativo de unificar funções. O processo integrativo em si busca a harmonia coordenada auto-organizada em vez da ordem externamente imposta (Ibidem). Portanto, já tendo vislumbrado a interconexão entre os diversos agentes e organismos da sociedade, os quais a gestão pública não pode relevar, Follett defende a governança e coordenação desse arranjo em rede. O contexto ambiental é caracterizado como “a situação”,

sendo que “para alcançarem os melhores resultados individuais e sociais, os que estão agindo dentro de determinada situação devem ser responsivos à situação emergente imediata e, no maior grau possível, à situação total também” (Ibidem, p. 361). Essa responsividade mútua constitui a própria *accountability* (ou controle em um sentido ampliado) e traz embutido o engajamento daqueles envolvidos na situação. A autoridade não é concebida como algo hierárquico, mas como fruto da liderança que emerge da participação ativa em um processo grupal guiado pelas demandas da situação e pelas habilidades dos envolvidos. “A autoridade deve vir com conhecimento e experiência; é aí que se deve obediência, não importa se acima ou abaixo no organograma” (FOLLETT *apud* STOUT; LOVE, 2017, p. 263). Assim, considerando que a liderança deverá emergir em cada situação da aptidão dos envolvidos, em lugar de direção gerencial haverá ordens situacionais consensuadas que balizarão o planejamento e a tomada de decisão como um processo participativo. Em lugar do controle gerencial, esse contexto redundaria em uma coordenação auto-organizada a partir da integração dos conhecimentos e das funções dos trabalhadores. Para Follett, “todos os membros das organizações devem ter capacidade de cooperar e coordenar para permitir que a liderança emergja em resposta à situação” (*apud* STOUT; LOVE, 2017, p. 289).

A partir das bases do processo integrativo, denota-se como diretriz a necessidade da aceitação da participação dos cidadãos, tanto por parte dos agentes políticos, como dos servidores públicos, técnicos ou contratados vinculados à prestação dos serviços públicos. Isso significa que estes precisam proporcionar informações, capacitações, oportunidades adequadas e incentivos para os cidadãos participarem, bem como que seja evitada a centralização, pois ela desencoraja a coprodução (OSTROM, 1996). De sua parte, também os cidadãos deverão estar motivados e engajados na coprodução do *design* e da execução dos serviços, como pré-condição para receberem empoderamento e de fato contribuir no processo. A revisão de Struecker e Hoffmann (2017) demonstra que parte significativa dos estudos recentes com foco em participação social tem se dedicado a apontar formas para motivar o cidadão a participar e para facilitar o processo de aproximação dele com o agente público.

A comunicação deve ser fluída, gerando *feedback* para todos os envolvidos, em todas as fases do processo, a fim de assegurar o pleno entendimento entre as partes e favorecer a aprendizagem constante. A linguagem deve estar adaptada a cada público, tornando compreensível a mensagem conforme a aptidão dos cidadãos, observando os elementos técnicos quando voltado aos demais órgãos de controle, inclusive atuando conjuntamente com a mídia em colaboração com a expertise nessa questão (INTOSAI, 2004; BANCO MUNDIAL 2014; BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015; IIA, 2017f). Para tanto, é conveniente a adoção das tecnologias da informação e comunicação (TICs) para estabelecer a interface entre os

envolvidos e proporcionar ferramentas de participação de forma fácil, remota e instantânea (ONU, 2011b; OSBORNE, 2013; FUNG, 2013; AMRITESH et al., 2013; GRAFF, 2014; ROYO; YETANO, 2015; DENHARDT; DENHARDT, 2015; BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015; IIA, 2017f). A aprendizagem resultante desses esforços possibilitará o gradativo amadurecimento dos participantes e a qualificação do processo participativo, permitindo que soluções mais econômicas e efetivas possam compensar o tempo e os recursos investidos (STRUECKER; HOFFMANN, 2017).

Contudo, por se tratar de um processo inovador, haverá risco de o resultado não espelhar exatamente o planejado, o que demanda uma postura de apetite a algum nível de risco (BOVAIRD, 2007; TORFING, 2013). Evidentemente, haverá também de estar presentes as diretrizes do ciclo de inovação, tais como a aceitação de novas ideias, a utilização de prototipagens e testes, avaliações e adaptações constantes, bem como o caráter iterativo do próprio ciclo (TORFING, 2013; BRESSERS, 2013; ANSELL; TORFING, 2014).

Por fim, quanto ao presente tópico, vale ressaltar a importância da abertura ao aprendizado e a busca pelo estabelecimento de uma relação saudável de mútua confiança entre as partes, baseada em evidências e impulsionada por resultados e soluções decorrentes da interação como diretriz fundamental para a coprodução do controle (DENHARDT; DENHARDT, 2007; ONU, 2011b; PADLEY, 2013; OSBORNE, 2013; EFFECTIVE INSTITUTIONS PLATFORM, 2014; DENHARDT; DENHARDT, 2015; GUERZOVICH; SCHOMMER, 2016).

Em síntese, as diretrizes identificadas foram sistematizadas em dois grandes grupos, subjetivo e objetivo, ou, dito de outra forma, relacionadas aos aspectos de relacionamento entre os agentes ou relacionadas aos aspectos procedimentais/estruturais, conforme demonstra o quadro abaixo:

*Quadro 3: Diretrizes da Coprodução como Inovação no Serviço Público.*

I. Aspectos Subjetivos (de relacionamento entre os agentes)	II. Aspectos Objetivos (procedimentais/estruturais)
I.a Aceitação da coprodução pelos agentes políticos	II.a Desenvolvimento de capacidades
I.b Aceitação da coprodução pelos técnicos (servidores públicos, contratados)	II.b Aceitação de novas ideias
I.c Engajamento pelos cidadãos	II.c Aceitação do risco
I.c' Percepção do resultado da contribuição pelos cidadãos	II.d Flexibilidade procedimental
I.d Confiança mútua	II.e Comunicação em todo o processo
I.e Empoderamento dos cidadãos	II.f Prototipagem e teste
	II.g Caráter iterativo
	II.h Avaliação e adaptação
	II.i Continuidade da interação

*Fonte: Elaborado pelo Autor*

As diretrizes supra apresentadas irão compor uma das dimensões de análise do Projeto Auditoria Cidadã, conforme exposto nos capítulos 4 (Metodologia) e 6 (Análise).

Feitas essas considerações sobre a inovação no setor público, respectivas barreiras e diretrizes, o estudo passa agora a abordar os mecanismos de coprodução do controle e métodos para possível introdução no processo integrativo de auditoria participativa.

### 3.5 MECANISMOS DE COPRODUÇÃO DO CONTROLE

O presente tópico, relacionado ao atendimento do objetivo específico 2, consiste no levantamento e análise de mecanismos indutores de coprodução do controle como etapa prévia ao estudo do Projeto Auditoria Cidadã e à sistematização destes mecanismos para elaboração de proposta de suas introduções ao referido projeto. Antes, porém, de adentrar especificamente nos mecanismos de coprodução em si, cumpre abordar qual o tipo de auditoria seria adequado para a utilização dos mesmos, bem como a metodologia segundo a qual poderia haver a integração dos mecanismos ao processo de auditoria.

No plano internacional, a INTOSAI prevê na norma ISSAI nº 100 – Princípios Fundamentais de Auditoria no Setor Público (2013g) 03 (três) tipos de auditoria no setor público, a saber:

Auditoria Financeira (*Financial Audit*): Destinada a verificar se as informações financeiras e demonstrações contábeis de uma entidade pública foram elaboradas de acordo com as normas aplicáveis e se refletem a situação financeira da entidade de forma adequada, sem erros ou fraudes (Ibidem);

Auditoria de Conformidade (*Compliance Audit*): Destinada a verificar se as atividades, transações financeiras e informações de uma entidade pública estão em conformidade com as normas aplicáveis que regem essas entidades (Ibidem); e

Auditoria Operacional (*Performance Audit*): Destinada a avaliar se as ações, programas e instituições estão atuando de acordo com os princípios de economicidade, eficiência e efetividade e se há espaço para melhorias (Ibidem).

Quanto à auditoria operacional, a ISSAI nº 300 que trata dos “Princípios Fundamentais de Auditoria Operacional” (2013), dispõe que “o principal objetivo da auditoria de operacional é construir de forma construtiva uma governança econômica, eficaz e eficiente. Contribui também para a responsabilização (*accountability*) e transparência” (Ibidem, p. 3). Esta norma

assegura ao procedimento da auditoria operacional flexibilidade tanto no planejamento quanto na execução, orientando que os auditores sejam receptivos e criativos no seu trabalho (Ibidem).

Barzelay (2002), em uma análise na atuação de EFS de países membros da OCDE encontrou 07 (sete) variações na classificação das auditorias operacionais: Auditoria de Eficiência; Auditoria de Efetividade de Programa; Auditoria de Capacidade de Gerenciamento de Desempenho; Auditoria de Informações de Desempenho; Avaliação de Risco; Revisão da Melhor Prática de Gestão; Revisão Geral da Gestão. Essas variações são decorrentes de quatro dimensões-chaves: unidade de análise, modalidade de revisão, abrangência de avaliação e foco do trabalho (Ibidem), e demonstram na prática a flexibilidade possível neste tipo de auditoria.

Como visto anteriormente, a estratégia de integrar contribuições ativas de cidadãos e organizações da sociedade civil ao processo de auditoria tem sido denominado de auditoria participativa (BANCO MUNDIAL; 2014; BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015). Embora o E-Guia sobre Auditoria Participativa apresente uma metodologia do processo de auditoria participativa, a seguir apresentado, convém levantar o arcabouço normativo e técnico atualmente disponível para adoção desta estratégia no âmbito do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina. Isso porque a mera importação de uma boa prática de coprodução de controle sem a adaptação ao contexto de destino simplesmente não funciona, eis que seu sucesso depende, entre outros fatores, do contexto político e cultura, acesso a informação, capacidade da sociedade civil, capacidade do estado, sinergia entre estado e sociedade civil e, no caso presente, institucionalização (MALENA; FORSTER; SINGH, 2004; GUERZOVICH; SCHOMMER, 2016).

Especificamente no âmbito da DIAG, o Manual de Procedimentos da Diretoria de Auditoria Geral, aprovado pela Portaria SEF nº 157, de 20 de julho de 2009, define a classificação das auditorias nas seguintes espécies: auditoria de conformidade, auditoria de acompanhamento, auditoria de avaliação da gestão, auditoria operacional e auditoria especial. O quadro abaixo apresenta a descrição destas espécies:

*Quadro 4 - Espécies de Auditoria segundo o Manual de Procedimentos da DIAG*

Auditoria de Conformidade	A auditoria de conformidade objetiva avaliar a adequação dos processos, procedimentos e atividades das unidades auditadas com a legislação e os regulamentos aplicáveis, bem como a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial.
Auditoria de Acompanhamento	A auditoria de acompanhamento objetiva atuar tempestivamente sobre os atos efetivos e os efeitos potenciais positivos e negativos, evidenciando melhorias ou prevenindo gargalos nos processos ou procedimentos. Visa, ainda, avaliar a conformidade legal e contábil dos atos praticados e a avaliação das soluções técnicas implantadas, bem como fornecer informações para decisões gerenciais.

Auditoria de Avaliação da Gestão	A auditoria de avaliação da gestão tem por objetivo precípuo certificar a regularidade das contas nos processos de prestação ou tomada de contas, no que se refere à execução de contratos, acordos, convênios ou ajustes, à probidade na aplicação dos recursos públicos e na guarda ou administração de valores ou outros bens do Estado ou a ele confiados, entre outros aspectos.
Auditoria Operacional	A auditoria operacional consiste em avaliar as ações gerenciais e os procedimentos relacionados ao processo operacional, ou parte dele, dos órgãos ou entidades da Administração Pública Estadual, programas de governo, projetos, atividades, sistemas administrativos ou segmentos destes, com a finalidade de emitir opinião sobre a gestão quanto aos aspectos da eficiência, eficácia, efetividade e economicidade. Procura auxiliar a administração na gerência e nos resultados, por meio de recomendações que visem a aprimorar os procedimentos, a melhorar os controles e a aumentar a responsabilidade gerencial. Consiste em uma atividade de assessoramento ao gestor público, com vistas a aprimorar as práticas administrativas, sendo desenvolvida de forma tempestiva no contexto do setor público, atuando sobre a gestão, seus programas governamentais e sistemas informatizados.
Auditoria Especial	A Auditoria Especial objetiva o exame de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária, podendo ser realizada por determinação expressa do Secretário de Estado da Fazenda para atender a pedido do Governador, de Secretários de Estado ou de dirigentes de entidades da Administração Indireta. Classificam-se também como auditoria especial os demais trabalhos auditoriais não inseridos nas espécies anteriormente definidas.

*Fonte: Manual de Procedimentos da DIAG (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2009b)*

As diretrizes do Manual de Procedimentos da DIAG, elaborado em convergência às então vigentes normas federais<sup>47</sup> constantes na Instrução Normativa nº 01, de 2001, da Secretaria Federal de Controle, consiste no referencial técnico da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina. Assim, até que não haja a previsão normativa da espécie de auditoria participativa, é conveniente que se utilizem dos mecanismos de coprodução do controle em uma (ou algumas) das espécies já existentes, com as adaptações de procedimento cabíveis.

Em tese, os mecanismos de coprodução poderiam ser introduzidos em qualquer procedimento de auditoria, seja para coletar contribuições na sua fase de planejamento, seja como instrumento de coleta de dados na fase de execução, embora não pareça dúvida de que a abrangência dessa utilização nas auditorias financeira e de conformidade seja muito mais restrita que na auditoria operacional. Nada obstante, análise específica de quais espécies de

<sup>47</sup> A IN SFC nº 01, de 2001, foi revogada pela já mencionada Instrução Normativa CGU nº 03, de 2017, que aprovou o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, e estabeleceu os princípios, as diretrizes e os requisitos fundamentais para a prática profissional da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Federal. Por sua vez, essa nova IN não dispôs sobre classificação de tipos de auditorias. (BRASIL, 2017a)

auditoria seriam adequadas para a utilização dos mecanismos de coprodução do controle será abordado no capítulo 6.2, *infra*, por ocasião da sistematização e formulação da proposta.

Por ora, o estudo passará a abordar a metodologia da auditoria participativa do E-Guia de Auditoria Participativa do Banco Mundial e ACIJ (2015), para após contemplar modelos e práticas de coprodução, e ao final do tópico apresentar o inventário de mecanismos de coprodução de controle obtido a partir do levantamento realizado.

O E-guia de Auditoria Participativa pode ser caracterizado como produto do aprendizado contínuo do Banco Mundial em seu relevante papel no esforço global para desenvolver o engajamento de cidadãos no monitoramento e avaliação de políticas públicas. Evidentemente as iniciativas desta instituição financeira multilateral partiram da intenção de utilizar os métodos participativos para avaliação dos resultados das ações governamentais de combate à pobreza financiadas com seus recursos, porém as práticas e ferramentas desenvolvidas servem de referência para aplicação geral em serviços públicos.

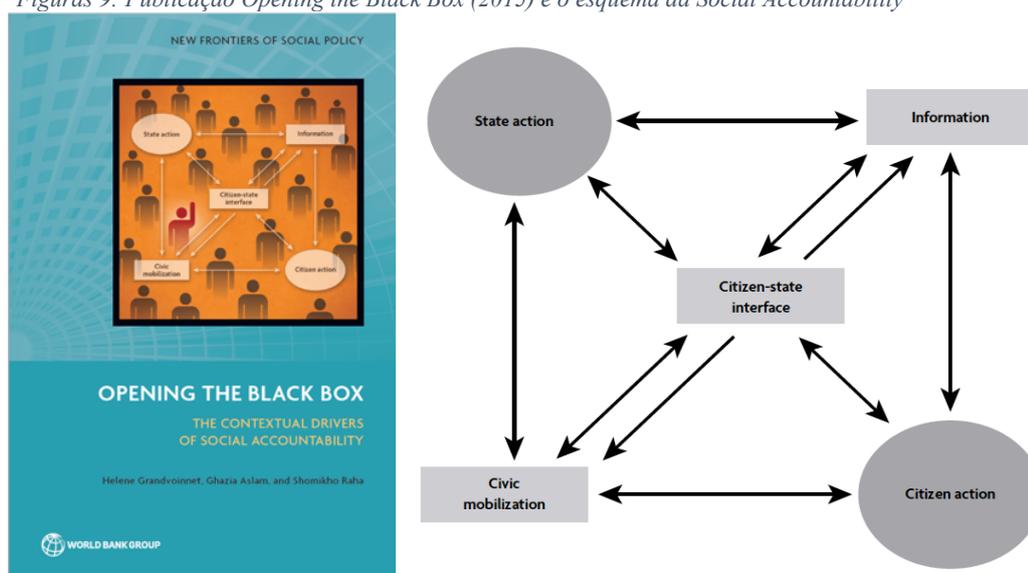
Para contextualizar a evolução do conceito do engajamento dos cidadãos no decorrer da atuação do Banco Mundial, cabe destacar os seguintes marcos:

- O Relatório de desenvolvimento mundial de 2000 que define o empoderamento, a oportunidade e a segurança como os três elementos de uma abordagem abrangente no atendimento direto das necessidades dos pobres (BANCO MUNDIAL, 2000; 2013; 2014);
- O guia do empoderamento de 2002 que identifica quatro elementos chaves: acesso à informação, participação, responsabilização (*accountability*) e capacidade organizacional (BANCO MUNDIAL, 2002; 2013; 2014);
- O relatório de desenvolvimento mundial de 2004 que destaca o papel do poder do “cliente” e da “voz” para influenciar as relações de responsabilização (*accountability*) na prestação de serviços aos pobres (BANCO MUNDIAL, 2004; 2013; 2014). Nesta publicação, o Banco Mundial apresenta dois caminhos para o cidadão demandar por melhorias na entrega dos serviços: a “via longa” por meio dos representantes eleitos, e a “via curta” mediante engajamento direto do cidadão com os provedores do serviço, sendo a combinação de ambas percurso ideal para o controle (*accountability*);
- A primeira estratégia de desenvolvimento social do Banco, de 2005, que identifica o controle social (*social accountability*) juntamente com inclusão e coesão como os três pilares do desenvolvimento socialmente sustentável (BANCO MUNDIAL, 2013; 2014).

- Publicação em 2006 do documento “Monitoramento e Avaliação: Algumas Ferramentas, Métodos e Abordagens”, com a finalidade de fornecer às entidades governamentais, gestores de desenvolvimento e sociedade civil meios aperfeiçoados para aprenderem com a experiência passada, melhorar a prestação de serviços, planejar e alocar recursos e demonstrar resultados como parte da prestação de contas aos principais interessados. A obra apresenta indicadores de desempenho, métodos participativos, modelos de avaliação de impacto, entre outros, destacando seus conceitos, finalidades, vantagens e desvantagens (BANCO MUNDIAL, 2006). Esta publicação inicia o levantamento de mecanismos de participativos de avaliação e monitoramento arrolando ferramentas como surveys, pesquisa de satisfação do cidadão, boletim do cidadão, grupo focal, entre outras.
- A primeira estratégia de governança e anticorrupção do Banco, de 2007, que introduziu a participação de múltiplos interessados da sociedade civil como um de seus princípios fundamentais (BANCO MUNDIAL, 2013);
- O primeiro benchmarking em governança e anticorrupção, de 2008, que identificou os esforços em transparência, responsabilização e participação do Banco (BANCO MUNDIAL, 2013);
- A segunda fase da estratégia em governança e anticorrupção, de 2011, que inclui a demanda de boa governança como um dos elementos principais e destaca a participação cidadã e o controle social (*social accountability*) no centro da atuação do Banco Mundial (BANCO MUNDIAL, 2013).
- A instituição em 2012 da Parceria Global para *Accountability* Social (*Global Partnership for Social Accountability - GPSA*) para promover mecanismos para geração de capacidade em organizações da sociedade civil para implantar programas de *accountability* social em países onde os governos concordem com essa abordagem (BANCO MUNDIAL, 2013).
- O estabelecimento em 2013 do esquema estratégico para integrar o engajamento do cidadão nas suas operações (*Strategic Framework for Mainstreaming Citizen Engagement in World Bank Group Operations*), com a finalidade de fortalecer o foco na mensuração de resultados de suas intervenções mediante a adoção de mecanismos de avaliação e monitoramento com participação de cidadãos (BANCO MUNDIAL, 2013; 2014). Nesta publicação o Banco Mundial avança na exposição de mecanismos participativos para engajamento dos cidadãos nas avaliações, apresentando no anexo II a base que será utilizada para o levantamento do presente estudo.

- A publicação em 2015 do documento Abrindo a Caixa Preta: Os Vetores Contextuais do Controle Social (*Opening The Black Box: The Contextual Drivers of Social Accountability*), em que especialistas do Banco apresentam um balanço das evidências existentes no campo do engajamento dos cidadãos no controle social, com relato de práticas e ferramentas. Há ainda a definição de um esquema do controle social (*framework for social accountability*) composto por cinco elementos interrelacionados, nos quais a ação estatal e a ação dos cidadãos são alavancados por informação, interface cidadão-estado e mobilização cívica.

Figuras 9: Publicação *Opening the Black Box* (2015) e o esquema da *Social Accountability*



Fonte: GRANDVOINNET et al., 2015

- A disponibilização na internet em 2015 do E-Guia de Auditoria Participativa (*E-Guide on Participatory Audit*), em parceria com a com a *Asociación Civil por la Igualdad Y la Justicia – ACIJ*, com a finalidade de orientar dirigentes e servidores públicos de EFS e representantes da sociedade civil com ferramentas e informações para o estabelecimento de processos de auditorias participativas como forma de fortalecer a democracia, promover a boa governança e o desenvolvimento sustentável (BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015).

Embora o E-guia em Auditoria Participativa tenha sido desenvolvido para instruir e facilitar a relação entre EFS (portanto controle externo) e representantes da sociedade civil na execução de auditorias participativas, não se verifica óbice à sua utilização para balizar essas iniciativas por parte de órgãos de controle interno e respectivas partes interessadas. A

plataforma apresenta desde noções básicas sobre auditoria, propósito e benefícios de sua realização, aspectos legais vigentes, esclarecimentos sobre as EFS e as organizações da sociedade civil, ferramenta para avaliação da preparação dessas entidades para se envolver na auditoria participativa, orientações bastante amplas sobre comunicação, o procedimento da auditoria participativa, outros mecanismos de engajamento dos cidadãos e orientações sobre divulgação e monitoramento (BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015).

Em relação ao procedimento da auditoria participativa, o E-guia fornece um passo a passo conforme sintetizado abaixo:

*Quadro 5 - Passo a passo da auditoria participativa segundo o E-guia de Auditoria Participativa*

Etapa	Descrição da atividade
1. Identificação de objeto para a auditoria	O procedimento se inicia com a seleção da entidade pública e o programa que serão auditados. Mecanismos participativos podem ser utilizados como Reuniões Anuais de Planejamento, Oficinas temáticas, ou extração de dados das reclamações oferecidas por meio do mecanismo de tratamento de denúncias ou queixas. Nesta fase o E-guia orienta ainda a identificação de redes de organizações da sociedade civil que já trabalhem no controle social da matéria escolhida.
2. Planejamento preliminar	Na etapa de planejamento preliminar são determinadas a natureza e o escopo da auditoria e como as organizações da sociedade civil serão envolvidas. O E-guia orienta formar um grupo de trabalho e estabelecer diretrizes operacionais para a auditoria participativa.
3. Reunião com possíveis organizações interessadas	Uma vez definidos escopo, entidade pública auditada e tipo de auditoria, o E-guia orienta que sejam identificadas organizações da sociedade civil que possam tomar parte, as quais devem ser convidadas para uma reunião com a finalidade de verificar se elas possuem interesse em participar da auditoria participativa.
4. Escrever e assinar um Memorando de Entendimentos	O E-guia orienta que as organizações da sociedade civil interessadas em participar da auditoria participativa assinem com o órgão de auditoria um memorando de entendimentos formal em que são definidas as responsabilidades das partes e condições de participação. As diretrizes operacionais definidas na segunda etapa integram o memorando de entendimentos. Questões como eventual sigilo sobre os dados ou conclusões podem ser previstas neste instrumento.
5. Providenciando capacidade	O órgão de auditoria fornece capacitação para esclarecer o modelo da auditoria participativa, o apoio que espera receber dos parceiros, bem como ministra treinamento com noções básicas de auditoria.
6. Planejamento da auditoria	Nesta etapa o E-guia orienta que o órgão de auditoria organize uma reunião de consulta com o grupo de trabalho para definir a matriz de planejamento com as questões de auditoria, os critérios, os métodos de coleta de dados, plano de visitas físicas, e assim por diante.
7. Coleta de dados	Nesta etapa é formado uma equipe conjunta com membros do órgão de auditoria e das organizações da sociedade civil participantes para se deslocarem ao local físico da entidade auditada e coletar os dados. Desta forma o órgão de auditoria pode ter certeza quanto à qualidade dos dados obtidos durante o processo. São citados mecanismos participativos para a coleta dos dados como grupo focal, <i>survey</i> , mecanismos de obtenção de feedback, placar comunitário e pesquisas de rastreamento de despesas públicas.
8. Escrever o relatório	As organizações da sociedade civil podem apresentar contribuições para o relatório de auditoria. No entanto, o E-guia deixa claro que o órgão de auditoria deve fazer controle de qualidade sobre o conteúdo, e todas as

		contribuições externas somente devem ser adicionadas após a liberação da equipe do órgão de auditoria.
9.	Monitorar as recomendações de auditoria	de As organizações da sociedade civil podem contribuir no monitoramento das recomendações de auditoria, ou seja, na verificação se a entidade auditada está implementando as recomendações elaboradas a partir do processo participativo.

Fonte: Adaptado pelo autor a partir do E-guide on Participatory Audits (BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015).

Conforme se pode constatar, o procedimento sugerido pelo E-guia em auditoria participativa segue o padrão básico do ciclo de auditoria, ou seja, planejamento, execução, relatório e monitoramento, com o acréscimo de contribuições dos cidadãos e das organizações da sociedade civil em todas as suas etapas. Embora o E-guia preveja a participação de cidadãos nas fases de coletas de dados e de monitoramento, se constata um foco no relacionamento institucional entre o órgão de auditoria e as organizações da sociedade civil, especialmente nas fases de planejamento.

Vale destacar que o processo de auditoria participativa é conduzido pelo órgão de auditoria, o qual deve atentar para seus atributos mandatórios de **independência e objetividade** (INTOSAI, 2004; IIA, 2017). Assim, as contribuições recebidas de particulares não são vinculantes, pois cabe ao órgão de auditoria validá-las e aceitá-las conforme os critérios técnicos cabíveis. Por outro lado, o alinhamento de agendas, a receptividade de propostas e a demonstração pelo órgão de auditoria de vontade de construir laços sustentáveis são considerados fatores centrais para incentivar a participação cidadã nos processos de auditoria participativa (BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015).

Para prevenir animosidades e eventuais conflitos, há destaque no E-guia no sentido de que o processo deve ser organizado e bem definido a fim de que todos os envolvidos no projeto e na implementação da iniciativa estejam cientes de aspectos como o escopo da auditoria participativa, as responsabilidades das partes, as regras que definem as formas de participação, os padrões de compartilhamento de informações e os canais para integrar as demandas e os *insights* dos cidadãos. Assim, é necessária por exemplo a concepção e assinatura de um **memorando de entendimentos** entre o órgão de auditoria e as organizações da sociedade civil participantes para que tais regras sejam amplamente conhecidas e possuam força vinculante entre as partes (Ibidem).

O E-guia orienta ainda medidas para evitar a frustração. Por exemplo, o estabelecimento de **objetivos realistas**, que permitam a consecução dos resultados esperados e a percepção de que a contribuição surtiu efeito auxilia para o envolvimento inicial e a manutenção da interação. Também é citada a necessária **abertura e flexibilidade** para lidar com desafios surgidos no decorrer do processo. Pode ser preciso promover ajustes à estratégia inicial e redefinir objetivos de acordo com o contexto, os resultados obtidos ou os desafios supervenientes, e tal não

significa fracasso, mas sim adaptação às mudanças das circunstâncias. Portanto, como a implementação de políticas públicas geralmente envolve tentativa e erro, a utilização de **projetos pilotos** é estimulada para que o desenvolvimento possa ser adaptativo por considerar que o planejamento não conseguirá abarcar todas as circunstâncias e desafios que possam vir a surgir na fase de implementação (Ibidem).

Para estimular a abertura por parte dos órgãos de auditoria ao engajamento dos cidadãos, o E-guia os exorta a superar o que chama de “mitos sobre a participação do cidadão”, segundo os quais a) as contribuições externas são motivadas por interferência política; b) os cidadãos não possuem capacidade técnica para contribuir; c) os cidadãos são indiferentes à possibilidade de participação. Segundo a plataforma, esses riscos são sobrestimados. Com a adoção das devidas cautelas procedimentais para evitar o desvio de finalidade das contribuições para questões político-partidárias, e com incentivo para que os cidadãos desempenhem papéis ativos na avaliação conduzida pela auditoria participativa, os benefícios superam os riscos potenciais e conferem maior valor e legitimidade ao trabalho do órgão de auditoria (Ibidem).

Na condução do processo colaborativo, o E-guia estaca a importância da liderança adaptativa, do engajamento construtivo e da centralidade da percepção de resultados. Por liderança adaptativa, a plataforma referencia-se a Heifetz (1994, *apud* BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015) ao orientar que o líder pode ter sua autoridade com origem formal ou informal, e deve atuar como facilitador do processo de aprendizado para que os colaboradores promovam mudanças necessárias em seus valores, atitudes e comportamento a fim de serem definidos e alcançados os objetivos de forma conjunta. Já o engajamento construtivo é o “processo de construir uma relação madura entre duas partes naturalmente oponíveis – isto é, cidadãos ou grupos de cidadãos e governo – unidos por uma dada realidade” (ANSA-EAP, 2013, *apud* BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015). Trata-se de um processo que envolve a construção de confiança entre as partes, baseada em evidências e impulsionado por resultados e soluções. Embora a condução do processo permaneça sob o encargo do órgão de auditoria, “as partes devem ser tratadas igualmente, sentar na mesma mesa receber mesmas responsabilidades dos agentes estatais” (BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015). A colaboração também é sobremaneira influenciada pela percepção pelos colaboradores de suas contribuições surtiram resultados. Assim, é incentivada a adoção de metodologias para desenhar soluções conjuntas, tais como as utilizadas em *design thinking*, ou a abordagem de resultados rápidos (*rapid results approach – RRA*), utilizada pelo Banco Mundial para ajudar tomadores de decisão, partes interessadas e parceiros a formularem resposta para um problema que não se constitua em uma solução técnica simples e cuja execução apresente resultados em 100 (cem) dias. Esta metodologia auxilia na redução de riscos de implementação e busca utilizar o aprendizado obtido no processo para

gradualmente ajustar a estratégia ao eliminar opções que se mostraram equivocadas e reforçar aquelas comprovadamente exitosas (Ibidem).

Por fim, destaca-se que o E-guia denota um cuidado bastante profundo com a comunicação, que deve estar presente em todo o processo, ser adequada a cada tipo de público que interage e fornecer o *feedback* sobre como as contribuições influenciaram a decisão tomada pelo órgão de auditoria ou os resultados apresentados. Com efeito, a comunicação é vista com um pilar crítico para promoção do engajamento pelos cidadãos, razão pela qual os órgãos de auditoria são orientados a desenvolverem um plano de comunicação eficaz para tornar as informações de auditoria acessíveis a um público diversificado, para colaborar com a mídia e diversas partes interessadas para amplificar sua mensagem, bem como para assegurar a disseminação dos resultados da auditoria participativa (Ibidem).

Como se vê, o E-guia de Auditoria Participativa contempla uma ampla gama de orientações para o desenvolvimento de capacidade tanto dos órgãos de auditoria como das entidades da sociedade civil. Além do conceito de auditoria participativa, estão presentes diversos mecanismos de coprodução de controle, como as reuniões de planejamento anual, o planejamento participativo, o grupo focal, o boletim do cidadão, *survey*, placar comunitário, a auditoria física participativa, o rastreamento de despesas públicas e assim por diante. A definição de cada mecanismo será abordada adiante, juntamente com a contribuição das demais práticas de coprodução de controle levantadas.

Outro marco do desenvolvimento de metodologias de auditoria participativa foi erigido a partir da experiência da Comissão de Auditoria das Filipinas (EFS Nacional) no engajamento de cidadãos nos trabalhos de auditoria. As primeiras auditorias sociais remontam ao ano de 1987, quando uma organização da sociedade civil (*Concerned Citizens of Abra for Good Government*) realizou avaliações independentes em projetos de infraestrutura situados na região de Abra. Em 2002 houve um projeto piloto de cooperação entre esta OSC e a Comissão de Auditoria das Filipinas, o qual, contudo, foi descontinuado por ocasião da substituição do então Comissário (Chefe do Serviço de Auditoria da EFS) (ONU, 2007; EFFECTIVE INSTITUTIONS PLATFORM, 2014).

A partir de 2011, como parte da agenda de reforma e sob influência do movimento de engajamento de cidadãos da ONU e INTOSAI, foram priorizadas atividades de transparência e abertura para participação de cidadãos. O histórico de engajamento da sociedade civil nas Filipinas criava um ambiente favorável à cooperação com a Comissão de Auditoria, mas dentre os fatores que motivaram esta EFS a voltar a atuar de forma colaborativa foi a redução de auditores oficiais em razão das aposentadorias dos antigos e dificuldades circunstanciais na reposição dos profissionais (BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015). De toda forma, foram

retomadas as colaborações, novamente envolvendo a OSC *Concerned Citizens of Abra for Good Government*, por meio de projetos pilotos no âmbito de um programa financiado pelo Programa de Desenvolvimento das Nações Unidas (ANSA-EAP, 2018).

Posteriormente também passou a contribuir com a Comissão de Auditora das Filipinas a Rede Afiliada para *Accountability Social* no Leste Asiático e Pacífico (ANSA-EAP), uma fundação instituída em 2008 com participação do Banco Mundial para melhorar a governança por meio de mobilização cívica e controle social. Destas parcerias foi editado o Guia de Aprendizagem em Auditoria Participativa Cidadã (*Citizen Participatory Audit Learning Guidebook*) (ANSA-EAP, 2018) que contempla orientações bastante similares e até mais detalhadas que o E-guia do Banco Mundial.

Por exemplo, na fase da seleção de temas auditáveis, o Guia de Aprendizagem orienta a efetuar com os colaboradores um exercício de identificação de riscos, inclusive projetando-os em uma matriz de riscos a fim de priorizar as matérias mais sensíveis. Igual destaque é conferido à importância da celebração do memorando de entendimentos entre o órgão de auditoria e as OSCs envolvidas, como forma de nortear e disciplinar o procedimento colaborativo e os meios de interação (Ibidem).

Em relação aos mecanismos, o Guia de Aprendizagem de Auditoria Participativa Cidadã também destaca a reunião de planejamento anual, o planejamento participativo, a auditoria física participativa, audiências públicas, grupos focais, painéis de especialistas. Também contempla de métodos tradicionais de coleta e análise de dados em auditoria, mas acrescidos de participação de cidadãos, tais como análise documental, entrevistas, questionários, análise de dados eletrônicos, observação física e inspeção.

Vale ainda referir que, segundo o Guia de Aprendizagem em Auditoria Participativa Cidadã, o controle social (*social accountability*) possui quatro pilares, a saber: 1) grupos de cidadãos organizados e capacitados; 2) campeões<sup>48</sup> governamentais que estejam dispostos ao engajamento, configurando um governo aberto e responsivo; 3) adequação cultural e contextual; 4) transparência, mediante acesso a informação de forma acessível, disponível, acurada (correta ou precisa e que reflita a realidade), útil e atualizada (Ibidem).

Esses pilares não destoam das diretrizes levantadas no tópico anterior, assim como guardam harmonia com aquelas externadas por diversos outras instituições ou autores, tal com as constantes no relatório da reunião de experts em administração pública das Nações Unidas(ONU, 2011a); na publicação abrindo a caixa preta; no esquema de engajamento dos

---

<sup>48</sup> O termo “campeões” na ciência da administração remete às teorias de cultura organizacional e de gestão de inovação e se refere àqueles profissionais que se destacam na sua área de atuação e exercem função de liderança, ainda que circunstancial, para a implementação de projetos, realização de serviços, etc.

cidadãos , na estratégia de engajamento de cidadãos para mudança social da ONU em parceria com a INTOSAI (ONU, 2007), da construção de pontes entre sociedade civil e estado propostas por Guerzovich e Schommer (2016), dos estudos de experiências realizados por Malena et al (2004), e assim por diante.

Diversas outras experiências poderiam ser citadas pelas boas práticas adotadas, tal como a realização das auditorias sociais da Índia. Iniciadas a partir de esforços de OSCs para fiscalizar e avaliar serviços públicos prestados para a população pobre rural, as auditorias sociais passaram a ser institucionalizadas no contexto do sistema de governo da Índia (GOETZ; JEKINS, 2001; PNUD, 2011; KARMAKAR, 2017). A partir da 73ª reforma constitucional de 1993, foi estabelecido o autogoverno local das comunidades rurais, no qual os cidadãos passaram a participar do processo de tomada de decisão com a instituição dos *Gram Sabha*, espécie de conselho da aldeia em que tomam parte todos os eleitores da região (Ibidem). Os cidadãos são incentivados a se tornarem “auditores sociais”, inclusive com apoio facilitadores e com a utilização de um aplicativo disponibilizado pelo governo central que auxilia a obtenção de informações, realização de pesquisas de satisfação (*surveys*), a redação do relatório e a gestão das reuniões do conselho *Gram Sabha* (GOETZ; JEKINS, 2001; PNUD, 2011; KARMAKAR, 2017; INDIA, 2018). Os relatórios dos cidadãos são enviados ao conselho para discussão e determinação de providências aos gestores locais. Trata-se de um sistema interessante de controle social, embora KARMAKAR (2017) informe que pesquisas indicam que na prática “os resultados de tais auditorias sociais não tem recebido muita atenção na maior parte dos casos” (p. 230) e que o progresso e a qualidade da auditoria social ainda deixam a desejar (Ibidem).

Também merece destaque a Iniciativa TPA – Transparência, Participação e Accountability, que se iniciou em 2010 com apoio do Banco Mundial, da OLACEFS, da Fundação Sociedade Aberta e posteriormente se juntaram a *Global Partnership for Social Accountability* (GPSA) da *Argentina’s Civil Association for Equality and Justice* (ACIJ). A Iniciativa TPA congrega uma rede de 13 (treze) países da América Latina nos quais é fomentada a aproximação e interação das EFS nacionais com as OSC para implementar ações de transparência, participação cidadã e prestação de contas (*accountability*) (CORNEJO; GUILLAN-MONTERO; LAVIN, 2013; EFFECTIVE INSTITUTIONS PLATFORM, 2014). Dentre as boas práticas, cabe destacar as auditorias cidadãs (*veedurías ciudadanas*) que envolvem os cidadãos nas auditorias realizadas pelas EFS (EFFECTIVE INSTITUTIONS PLATFORM, 2014). Por exemplo, no Peru desde 2010 existe o programa de auditores juvenis (*auditores juveniles*), decorrente de um memorando de entendimentos entre a *Controladoría*

*General de la República* (EFS Peruana) e o Ministério de Educação, em que os alunos são incentivados a exercitarem vigilância cidadã por meio da participação em inspeções nos serviços prestados dentro das escolas, da identificação de riscos e da sugestão de melhorias (Ibidem; PERU, 2018).

Outro empreendimento que merece relevo é a Parceira para Governo Aberto [*Open Government Partnership (OGP)*], que se constitui em uma iniciativa multilateral que objetiva obter compromissos concretos dos governos nacionais para promover a transparência, capacitar os cidadãos, combater a corrupção e aproveitar novas tecnologias para fortalecer a governança. O Brasil foi um dos 8 (oito) países fundadores da OGP em 2011 e está em fase de implementação do 3º Plano de Ação. Segundo a metodologia do OGP, cada país deve elaborar um plano de ação de forma participativa mediante consulta pública e reportar de maneira independente a sua implementação. Por meio do Mecanismo de Relatórios Independentes (*Independent Reporting Mechanism*) as partes interessadas podem avaliar os progressos dos governos na implementação dos planos de ação (OGP, 2018; BRASIL, 2018c).

Dos Planos de Ação assumidos e executados pelo Brasil para o OGP, resultaram feitos importantes como a organização da Conferência Nacional sobre Transparência e Controle Social (CONSOCIAL) e a aprovação da Lei Brasileira de Acesso à Informação (Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011 (OGP, 2018; BRASIL, 2018).

No plano nacional, além das já mencionadas auditoria social levada a efeito pelo Tribunal de Contas do Estado do Paraná e da auditoria participativa realizada pela Secretaria de Controle Interno da Secretaria Geral da Presidência da República, cabe destacar:

- a) O projeto Auditoria Cívica na Saúde, idealizado pelo Instituto de Fiscalização e Controle e realizado em parceria com Observatórios Sociais ou Órgãos de Controle Interno, como no ano de 2016 em que contou com o apoio da Controladoria Geral do Distrito Federal. O projeto tem por objetivo capacitar o cidadão para que ele consiga acompanhar continuamente os serviços públicos do seu município ampliando e efetivar o Controle Social. Cidadãos voluntários foram denominados de “auditores cívicos” e utilizaram fichas temáticas (checklists) para realizar inspeções conjuntas com facilitadores do projeto nas Unidades Básicas de Saúde em aspectos que envolviam estrutura física, farmácia, equipamentos, profissionais, usuários, agentes comunitários de saúde, insumos e informações gerais. A partir dos apontamentos foram gerados planos de ação para solução dos problemas encontrados (DISTRITO FEDERAL, 2018c).
- b) o projeto Controladoria na Escola realizado pela Controladoria Geral do Distrito Federal, iniciado também em 2016, que tem por objetivo capacitar os alunos para o exercício da

cidadania ativa, mediante apresentação de peça de teatro “O Auto da Barca da Cidadania”, seguida de conversas com especialistas e líderes comunitários para incentivar a reflexão dos alunos. Por meio de auditoria cívica, os alunos identificavam e apontavam problemas no ambiente escolar, por meio de observação direta e pesquisas de satisfação, bem como buscavam soluções de forma colaborativa. A partir de 2017, o projeto Auditoria Cívica passou a utilizar o aplicativo “Monitorando a Cidade”, desenvolvido pelo Instituto de Tecnologia de Massachusetts (MIT), instalado nos smartphones dos próprios alunos. Em complemento, também a partir de 2017, o projeto passou a contemplar uma premiação para promover a cidadania fiscal e a participação social no ambiente escolar (DISTRITO FEDERAL, 2018a; 2018b).

- c) O Projeto Aluno Auditor, lançado em outubro de 2017 pela Controladoria-Geral do Município de Belo Horizonte em parceria com a Secretaria Municipal de Educação, tem por objetivo provocar reflexões nos estudantes sobre a importância da participação dos cidadãos e do controle social. O projeto nasceu de parceria firmada com a Controladoria Geral do Distrito Federal e também utiliza o aplicativo “Monitorando a Cidade” para coletar contribuições dos alunos mediante preenchimento de questionários eletrônicos (*checklists*) (MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE, 2018).
- d) As ações de promoção e indução do controle social realizadas pela CGU, tais como as campanhas informativas do programa “Olho Vivo no Dinheiro Público” que proporciona capacidade técnica para conselheiros municipais, lideranças comunitárias e cidadãos em geral (ONU, 2011; TEIXEIRA et al., 2012; BRASIL, 2018), do programa “Um Por Todos e Todos Por Um! Pela Ética e Pela Cidadania” que objetiva disseminar entre alunos do ensino fundamental valores relacionados à democracia, participação social, autoestima, responsabilidade cidadã e interesse pelo bem estar coletivo (BRASIL, 2018); a organização da Conferência Nacional sobre Transparência e Controle Social (ONU; 2011; TEIXEIRA et al., 2012; BRASIL, 2018); a instituição do Conselho da Transparência Pública e Combate à Corrupção (CTPCC) (TEIXEIRA et al., 2012). Tais ações, além de fortalecer e induzir o controle social servem de referência para os demais Entes da Federação (Ibidem).
- e) Aplicativos como Sr. Cidadão<sup>49</sup> e Operação Serenata de Amor<sup>50</sup> que facilitam o acompanhamento das atividades parlamentares por meio de ranking da atuação dos políticos e publicação de despesas identificadas mediante inteligência artificial para controle social da Administração Pública.

---

<sup>49</sup> Disponível em: <<http://site.srcidadao.com.br/>>.

<sup>50</sup> Disponível em: <<https://serenata.ai/>>.

Por fim, antes de passar ao inventário dos mecanismos de coprodução identificados nas práticas de controle social, considera-se pertinente discorrer sobre uma prática no âmbito da coprodução que pode auxiliar no esforço de introdução dos mecanismos no processo de auditoria participativa: a Estrela da Coprodução da Governança Internacional.

A Governança Internacional é uma organização sem fins lucrativos sediada no Reino Unido que oferece ferramentas, formação, consultoria e assessoramento na implementação de projetos de coprodução para tornar os serviços públicos mais efetivos para os cidadãos e as comunidades em que são prestados. Seu método de fortalecimento da coprodução é chamado de estrela da coprodução, eis que possui cinco vértices: Mapeie! Foque! Pessoas! Dissemine! Cresça! (*Map it! Focus it! People it! Market it! Grow it!*) (GOVERNANÇA INTERNACIONAL; 2015a; 2018):

Figura 10 - Estrela da Coprodução da Governança Internacional



Fonte: Governança Internacional (2015a)

Os cinco vértices da estrela se constituem em etapas do processo de transformação da organização pela coprodução e possuem as seguintes diretrizes:

**Mapear:** inicialmente é recomendável fazer um *benchmarking* para identificar iniciativas de coprodução existentes e explorar o potencial de novas abordagens de coprodução para alcançar os resultados pretendidos;

**Focar:** concentrar-se nas iniciativas de coprodução que possam gerar melhorias significativas nos resultados (efetividade) ou economias nos custos (eficiência);

**Pessoas:** identificar pessoas que atuam ou podem vir a atuar nas atividades de coprodução e proporcionar capacitação para que desenvolvam capacidade técnica e envolvimento;

**Disseminar:** “vender” a ideia da coprodução e seus benefícios para encorajar as pessoas que usam serviços, as comunidades locais, os gestores, pessoas responsáveis pelo

comissionamento e entrega de serviços, assim como agentes políticos, para mudar seus comportamentos no sentido de coproduzir melhores resultados;

Crescer: incorporar a coprodução em serviços públicos e comunidades por meio de mudanças na organização e nos mecanismos de governança. Essa etapa demanda o desenvolvimento de métrica de desempenho, pois é necessário identificar os resultados obtidos para tornar o processo mais robustecido e legitimado, bem como o estabelecimento de políticas de recursos humanos que favoreçam a identificação e o incentivo aos funcionários que têm competências particulares para atuarem como catalisadores e facilitadores comunitários para obterem soluções conjuntas, em vez de resolver problemas em nome das pessoas (GOVERNANÇA INTERNACIONAL, 2015a; 2015b; 2018).

No círculo interno da estrela há os 04 (quatro) “COs”, que orientam a integração dos cidadãos no ciclo da prestação dos serviços (Ibidem):

Co-comissionamento: atribuição a um grupo de pessoas, dentre as quais usuários dos serviços, de competências para identificar, priorizar e acompanhar as iniciativas de coprodução. Conselhos de políticas públicas, conselhos de usuários, comitês gestores e orçamento participativo são exemplos de mecanismos que atuam nesta diretriz.

Co-design: incluir prestadores de serviços e cidadãos, em especial os usuários dos serviços públicos, na modelagem dos serviços para considerar o conhecimento e a experiência das pessoas no aprimoramento dos resultados. Aqui entram as técnicas de design thinking para desenhar as operações das auditorias participativas, tais como *brainstorming*, *surveys*, *benchmarking*, seminários, conferências de consenso, construções de cenários, prototipagem e teste (ALAM, 2006; ANSELL, TORFING, 2014; TORFING, 2013);

Co-entrega: envolver efetivamente o usuário na prestação do serviço para melhorar o processo e tomar medidas preventivas com as comunidades locais para incrementar o desempenho dos serviços. Na hipótese de coprodução de avaliação de serviços em auditoria participativa, a co-entrega se realiza com mecanismos de auditorias físicas participativas, boletim do cidadão, pesquisas de satisfação do usuário, monitoramento de aquisições, rastreamento de insumos, etc; e

Co-avaliação: assegurar a participação dos usuários e dos prestadores de serviços como monitores e avaliadores da qualidade e dos resultados dos serviços públicos. Mecanismos de obtenção de feedback, tais como pesquisa de satisfação sobre a auditoria, consulta sobre o relatório de auditoria e o respectivo procedimento, debate em audiência pública podem auxiliar nesta fase.

A prática da Estrela da Coprodução da Governança Internacional é taxativa ao recomendar o envolvimento de usuários e de prestadores do serviço público no esforço de

coprodução. Assim, ao trazer esta metodologia para a auditoria participativa, pode-se concluir que os cidadãos usuários dos serviços avaliados, os gestores e servidores das unidades auditadas, bem como empresas eventualmente contratadas para a prestação dos serviços são concebidos como destinatários da avaliação da auditoria, razão pela qual devem ser contemplados no processo de seleção e priorização, desenho, execução e avaliação do projeto auditoria cidadã, conforme melhor abordado no tópico da proposta de introdução dos mecanismos de coprodução do controle.

Neste sentido, foi elaborado o **inventário de mecanismos de coprodução do controle**, a partir de levantamento de boas práticas, tal como contemplado no segundo objetivo específico da presente pesquisa, a fim de possibilitar a posterior sistematização e proposição de quais destes mecanismos poderiam ser introduzidos nas diversas fases da auditoria participativa. Encontra-se no **Apêndice I** deste trabalho o inventário com os 42 (quarenta e dois) mecanismos identificados, descritos e analisados, dos quais 33 (trinta e três) são objeto da recomendação de introdução no processo de auditoria participativa do Projeto Auditoria Cidadã, conforme demonstra o quadro abaixo:

Quadro 6 - Mecanismos de Coprodução do Controle

	Rol de mecanismos de coprodução para o Projeto Auditoria Cidadã	Planejamento	Execução	Monitoramento	Ouvidoria	TIC
1	Ambiente virtual de participação social – APP					
2	Audiências públicas					
3	Auditoria física participativa					
4	Auditoria Participativa					
5	Bancos de Tempo ( <i>Time's bank</i> )					
6	Boletim do Cidadão ( <i>Citizen Report Card</i> )					
7	Campanha de Alfabetização Orçamentária ( <i>Budget Literacy Campaign</i> )					
8	Campanhas Informativas					
9	Carta de Serviços ao Cidadão					
10	Cidadão / usuário como membro de órgãos de decisão					
11	Conferências Setoriais					
12	Conselho de Usuários					
13	Conselhos de Políticas Públicas					
14	Consultas					
15	Dados abertos ( <i>open data</i> )					
16	Disponibilização de informações					
17	Geo-mapeamento ( <i>Geo-mapping</i> )					
18	<i>Geo-tagging</i>					
19	Grupo focal					
20	Júris dos cidadãos					
21	Mecanismo tratamento de denúncias					
22	Mídias Sociais					
23	Monitoramento comunitário					
24	Monitoramento de aquisições					
25	Painel de Especialistas					
26	Pesquisa de Satisfação do Cidadão					
27	Pesquisas de Rastreamento de Despesas Públicas					
28	Placar comunitário					
29	Planejamento Participativo					
30	Rastreamento de insumos					
31	Relatórios Públicos de Despesas					
32	Reunião Anual de Planejamento					
33	Supervisão Comunitária					

Elaborado pelo Autor a partir de BRASIL, 2000a; 2012b; 2014b; 2014d; GOETZ; JENKINS, 2001; ONU, 2007; 2011; BANCO MUNDIAL, 2013; 2014; INTOSAI, 2013; BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015; ANSA-EAP, 2012; 2018; GRANDVOINNET; ASLAM; RAHA, 2015

No quadro dos mecanismos de coprodução selecionados para o Projeto Auditoria Cidadã pode-se verificar a etapa em que cada qual pode ser utilizado, considerando a junção de etapas para fins didáticos, conforme abordado no item 6.2, *infra*. Denota-se, ainda, a existência de mecanismo consistente em aplicativo eletrônico (TIC), que possibilite a interface com o usuário nos diversos mecanismos, bem como aqueles inerentes à macrofunção ouvidoria, que não integram o ciclo da auditoria em si, mas fornecer elementos importantes para a avaliação.

## 4. METODOLOGIA

Este capítulo descreve a estratégia metodológica adotada no presente estudo para encontrar possibilidades de respostas para o problema apresentado. Nele, é esclarecido o tipo de pesquisa adotada, além de especificar a forma em que os dados foram coletados e as limitações do método.

### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA

A pesquisa foi pautada pelo paradigma da complexidade (MORIN, 2003), segundo o qual o conhecimento é tido como um processo evolutivo recursivo em que o pesquisador, assim como o objeto de estudo, é ao mesmo tempo produtor e produto na elaboração da ciência. Outrossim, a análise não presume a existência de uma harmonia absoluta nas relações entre os atores sociais envolvidos, razão pela qual busca identificar os conflitos de interesses subjacentes e as contradições existentes para que a proposta de desenvolvimento do processo de auditoria participativa seja a mais realista e aplicável possível.

Pelo próprio paradigma definido, pode-se perceber a utilização de uma ontologia intersubjetiva (MORIN, 2003) em que o conhecimento decorre não apenas da observação dos fatos, ou tampouco da imaginação do pesquisador, mas sim de uma conjugação dos elementos materiais coletados com a experiência e sensibilidade do intérprete.

Esta é uma pesquisa qualitativa, do tipo estudo de caso (GODOY, 1995), eis que tem por finalidade analisar intensivamente o Projeto Auditoria Cidadã (enquanto unidade de análise) realizado pela Diretoria de Auditoria Geral da Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina, em seu contexto na administração pública estadual e a partir das perspectivas dos atores nele envolvidos. Neste sentido, Godoy (1995) esclarece que a abordagem qualitativa permite maior liberdade e uso da imaginação por parte do pesquisador, por não se apresentar como uma proposta rigidamente estruturada, ao passo que o estudo de caso consiste em uma estratégia apta a buscar responder “como” e “por quê” certos fenômenos atuais ocorrem, cuja análise somente pode ser realizada dentro do próprio contexto da vida real (GODOY, 1995, p. 25).

Trata-se ainda de uma pesquisa aplicada e prescritiva, conforme a concepção de Vergara (2016), já que é motivada pela finalidade prática de formular uma proposta de intervenção concreta, ao contrário da pesquisa pura, que reside no plano da especulação

abstrata. Possui enfoques descritivo e exploratório (GODOY, 1995). Descritivo, à medida em que expõe as características do objeto de estudo sem assumir o compromisso de explicar os fenômenos sobre os quais se debruça, embora utilize tal descrição como base para perquirir as explicações necessárias ao alcance dos objetivos estipulados. Também exploratório, eis que busca “desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias” (GIL, 2008, p. 27) associados à coprodução na avaliação de serviços públicos conduzida pelo órgão de auditoria interna estatal. Para tanto, necessário proporcionar uma visão geral do fenômeno da coprodução do controle, para posterior aproximação ao contexto da unidade de análise com conteúdo adequado para propor alternativas à prática corrente.

## 4.2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Como estudo de caso, a presente pesquisa reflete um estudo empírico sobre o Projeto Auditoria Cidadã de forma a permitir um conhecimento amplo e detalhado dos procedimentos utilizados pela DIAG, das formas de interação com servidores dos órgãos auditados e com os cidadãos destinatários dos serviços públicos avaliados. Assim, embora a unidade de análise restrinja-se ao Projeto Auditoria Cidadã, o contexto observado ultrapassa as fronteiras da DIAG, e mesmo da Secretaria de Estado da Fazenda, eis que a atividade da auditoria interna se constitui em meio, cuja finalidade reside no atingimento dos objetivos pelos órgãos e entidades da Administração Pública em que se situa. Assim, para constatar e entender as repercussões das ações da DIAG, necessário examinar o campo em que os serviços avaliados são prestados.

Utilizou-se com técnicas de coletas de dados levantamento bibliográfico e documental, revisão sistemática da literatura, dinâmica no formato *world café*, observação participante e entrevistas semiestruturadas com atores-chaves no contexto do Projeto Auditoria Cidadã.

O levantamento bibliográfico partiu de obras seminais em auditoria e em coprodução de bens e serviços públicos, e envolveu também demais livros, periódicos, revistas especializadas, jornais, dicionários, teses e dissertações com alguma relação ao objeto de estudo. Utilizou-se também material técnico de instituições internacionais de auditoria (IIA; INTOSAI) e a chamada *grey literature* (UNIVERSITY OF NEW ENGLAND, 2018) consistente nos relatórios e demais publicações da ONU, União Europeia, Banco Mundial e outros organismos internacionais ou organizações que atuam na área de auditoria, coprodução de bens ou serviços públicos e *social accountability*.

Por sua vez, o levantamento documental abordou os documentos internos da DIAG, em especial aqueles acerca do Projeto Auditoria Cidadã, tais como os relatórios das operações,

papéis de trabalhos, checklists, questionários, planejamento das operações, etc. Envolveu ainda a legislação nacional e estadual correlata.

Como estratégia complementar ao levantamento bibliográfico, efetuou-se uma revisão sistemática da literatura, a fim de verificar a produção acadêmica relativa ao engajamento de cidadãos ou à coprodução nas avaliações de serviços públicos no âmbito do controle interno. Para tanto, utilizou-se do método *SystematicSearchFlow* (SSF), proposto por Ferenhof e Fernandes (2016), constituído de quatro etapas, quais sejam: definição do protocolo de pesquisa; análise dos artigos selecionados; síntese dos resultados; e escrita. As bases de dados escolhidas, pela sua relevância, foram *Ebsco*, *Scopus*, *Web of Science* e *Proquest*.

Para definição do protocolo de pesquisa foram escolhidos inicialmente como descritores os termos *accountability*, *citizen engagement*, *public service*, *evaluation*, *coproduction*, *innovation* e *control*. Como estratégia para abarcar o maior número de publicações que abordassem o tema, foram usados dois artifícios: a) utilização dos operadores lógicos “OR” para considerar qualquer das formas de grafia de (coproduction OR co-production), para incluir tanto (*public service* OR *public sector*), bem como para contemplar uma das formas de participação ou responsividade (*citizen engagement* OR *accountability*); e, ainda com o escopo de ampliar os retornos possíveis, b) foi utilizado o caractere \* para considerar o uso do plural nos termos “service” e “control”, bem como declinações possíveis do termo “evaluation”, tais como “evaluating” ou “evaluates”.

Consideradas estas questões, a expressão de busca foi definida da seguinte forma: ( ( *accountability* OR "*citizen engagement*" ) AND ("*public service*\*" OR "*public sector*") AND *evaluat*\* AND (*coproduction* OR "*co?production*") AND *innovation* AND *control*\* ).

Aplicada a busca, a base *Proquest* retornou 110 (cento e dez) resultados, ao passo que as demais não retornaram qualquer trabalho. Aplicaram-se filtros para obtenção de apenas resultados revisados por especialistas, com texto completo e com a exclusão de (NOT) periódicos comerciais, restando 29 (vinte e nove) artigos científicos. Destes, uma vez constatado que não haviam duplicações, foram excluídos 05 (cinco) que não possuíam aderência ao tema, perfazendo um resultado de 24 (vinte e quatro) artigos que foram categorizados e cujas contribuições foram integradas à escrita do referencial teórico e da análise propriamente dita.

A pesquisa utilizou também dos resultados finais da cooperação realizada entre professores do Mestrado Profissional da ESAG, por meio da disciplina Análise Organizacional, Pesquisadores do Grupo de Pesquisa Politeia, e profissionais da DIAG, realizada no dia 20 de abril de 2017 com utilização da dinâmica *World Café* com o tema: “A burocracia e o desafio da coprodução na Administração Pública: limites e possibilidades associados ao projeto

Auditoria Cidadã”. Após breve nivelamento conceitual e teórico, os participantes auditores internos e os discentes da disciplina citada foram convidados a apresentar suas reflexões acerca de 03 (três) questões (A- Por que realizar o projeto Auditoria Cidadã?; B- Que desafios a Burocracia pode impor à consolidação do projeto?; e C- Quais as possibilidades para lidar com esses desafios?), revezando-se durante tempo pré-determinado entre 04 (quatro) mesas distintas, conforme metodologia *World Café*, correspondendo a cada mesa um ponto de vista dos diferentes atores com atuação no projeto, a saber: a) servidor auditor; b) usuário cidadão; c) gestor / auditado; d) gestor institucional. Os resultados da cooperação foram sistematizados pelo autor e estão incorporados no texto da análise, adiante.

A pesquisa utilizou-se da estratégia de observação participante, sob a forma natural (GIL, 2008), ou seja, quando o pesquisador pertence ao grupo que investiga. Neste sentido, foram tomados apontamentos das observações diretas, subjetivas e objetivas, o que auxiliou na preparação das entrevistas, na coleta dos dados e confirmação das informações levantadas.

Outrossim, entrevistas semiestruturadas individuais, presenciais (exceto uma pelo aplicativo Whatsapp), não aleatórias e em profundidade foram realizadas com agentes-chaves no contexto do controle público ou que tenham interagido com o Projeto Auditoria Cidadã. Ao total, foram entrevistadas 21 (vinte e uma) pessoas oriundas da própria DIAG (4, incluindo o diretor), da CGU (1) e do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (2), gestores da área da educação (5), tanto atuantes na Secretaria de Estado da Educação quanto nas unidades escolares, tais como diretores e professores, membros de Associação de Pais e Professores (1), pais de alunos que integram o Conselho Deliberativo Escolar da unidade em que seus filhos estudam (2), aluno que integra esse Conselho (1), alunos (4), e ainda representante de empresa prestadora de serviços terceirizados de merenda escolar (1). Como pode-se constatar, procurou-se obter entrevistados que tenham interagido com as operações do Projeto Auditoria Cidadã na área da educação, quais sejam, merenda escolar e regularidade escolar, a fim de proporcionar dados comparáveis quando da análise.

O consentimento dos participantes foi realizado mediante forma escrita, por meio de termo de consentimento livre e esclarecido, no qual constavam explicações quanto ao sigilo das informações prestadas, a adesão voluntária à pesquisa e a possibilidade de desistência. Ao final deste instrumento, a assinatura do entrevistado foi colhida em duas vias, uma permanecendo com o entrevistado e a outra de exclusivo acesso ao pesquisador, como forma de resguardar o prometido sigilo dos entrevistados. Essa abordagem foi utilizada a fim de proporcionar maior liberdade aos respondentes, assim como assegurar o uso adequado das informações colhidas.

O roteiro de entrevista (Apêndice III) foi organizado pelo autor a partir de dimensões e categorias de análises vinculadas ao objetivo específico 3, conforme demonstra o quadro abaixo:

Quadro 7: Matriz de análise.

Objetivo específico	Dimensão	Categoria de Análise	Autores
3. Analisar o Projeto Auditoria Cidadã no Sistema de Controle Interno do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina à luz dos mecanismos de coprodução e suas diretrizes.	I. Forma de Atuação do Controle em relação ao Modelo Teórico de Gestão Pública:	a. Burocrática - Auditoria de Conformidade (regularidade formal); b. Gerencial - Auditoria Operacional, de Gestão ou de Desempenho (eficácia, eficiência, efetividade); c. Democrática - Accountability e sua incorporação na cultura política, Auditoria Participativa, Controle Social, (impacto, valor, governança).	WEBER, 1978; MERTON, 1978; ROCHA, 2007, 2011, 2012, 2013; BARZELAY, 2002; ABRUCIO, 2004; GOMES, 2002, DENHARDT E DENHARDT, 2007; LISBOA, 2013; AGRANOFF, 2014. SCHOMMER, 2015; O'DONNELL, 1998; CENEVIVA, 2006; CAMPOS, 1990; FUNG, 2006; SALM & MENEGASSO, 2009, 2010.
	II. Modelos de Coprodução	a. Nominal; b. Simbólico; c. Funcional; d. Representativa com sustentabilidade e. Mobilização comunitária	SALM & MENEGASSO, 2009 E 2010; ROCHA, ET AL 2012; SCHOMMER ET AL, 2015.
	III. Tipos de participação cidadã na coprodução:	Política; Econômica; Social; Finalística (específica do serviço).	PESTOFF, 2011; SCHOMMER, 2017.
	IV. Tipos de Coprodução	Individual; Grupal; Coletiva.	OSTROM, 1996; BRUDNEY, 1983; ROCHA, ET AL 2012; SALM & MENEGASSO, 2009 E 2010; SCHOMMER ET AL, 2015; PESTOFF, 2011; BOYLE; HARRIS, 2009; FUNG 2006; STROKOSH, 2013.
	V. Formas de atuação coletiva em Coprodução	a. Rede; b. Conselhos; c. Parcerias; d. Colaborações informais.	BRUDNEY, 1983; ROCHA, ET AL 2012; SALM; MENEGASSO, 2009 E 2010; SCHOMMER ET AL, 2015; PESTOFF, 2011;

			BOYLE; HARRIS, 2009; FUNG 2006; STROKOSH, 2013; BRASIL, 2014b, 2014d.
	VI. Diretrizes da Coprodução como inovação no serviço público	<p>I. Aspectos de relacionamento entre os agentes:</p> <p>I.a Aceitação da coprodução pelos agentes políticos;</p> <p>I.b Aceitação da coprodução pelos técnicos (servidores públicos, contratados);</p> <p>I.c Engajamento pelos cidadãos;</p> <p>I.c' Percepção do resultado da contribuição pelos cidadãos;</p> <p>I.d Confiança mútua;</p> <p>I.e Empoderamento dos cidadãos.</p> <p>II. Aspectos procedimentais /estruturais:</p> <p>II.a Desenvolvimento de capacidades;</p> <p>II.b Aceitação de novas ideias;</p> <p>II.c Aceitação do risco;</p> <p>II.d Flexibilidade procedimental;</p> <p>II.e Comunicação em todo o processo;</p> <p>II.f Prototipagem e teste;</p> <p>II.g Caráter iterativo;</p> <p>II.h Avaliação e adaptação;</p> <p>II.i Continuidade da interação.</p>	BRUDNEY, 1983; ROCHA, ET AL 2012; SALM; MENEGASSO, 2009 E 2010; SCHOMMER ET AL, 2015; PESTOFF, 2011; BOYLE; HARRIS, 2009; FUNG 2006; STROKOSH, 2013; PESTOFF, 2011; SCHOMMER, 2017; BOVAIRD ET AL, 2015.

*Elaborado pelo Autor.*

A matriz de análise acima norteou a coleta dos dados, tanto mediante o levantamento documental, quanto nas entrevistas e na observação participante. Assim, para cada categoria de análise foram identificadas as respectivas características e procurou-se obter na coleta de dados elementos que indiquem a existência ou correlação de tais atributos nas diversas operações do Projeto Auditoria Cidadã.

Neste sentido, em razão da abordagem adotada, utilizou-se da análise qualitativa para interpretar os dados à luz da fundamentação teórica. Gil (2008) esclarece que nesta forma de análise não há procedimentos, formulas ou receitas predefinidas, o que demanda “muito da capacidade e do estilo do pesquisador” (p. 175). Entretanto, há três etapas geralmente seguidas na análise qualitativa, quais sejam a redução, apresentação e conclusão/verificação (GIL, 2008), as quais foram seguidas também tomando por base as dimensões e categorias de análise acima transcritas.

Destarte, após a verificação da presença das características inerentes às categorias de análise, para fins de elaboração da proposta de processo de auditoria participativa, procedeu-se ao estudo da possibilidade de preenchimento das lacunas identificadas no Projeto Auditoria Cidadã com base nas diretrizes da coprodução como inovação no serviço público e nas propriedades dos mecanismos de coprodução do controle.

## 5 O PROJETO AUDITORIA CIDADÃ

Conforme exposto anteriormente, o Projeto Auditoria Cidadã é uma iniciativa do órgão de auditoria interna do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina, concebido no exercício das atribuições de promover avaliações objetivas que auxiliem na consecução dos objetivos organizacionais por meio de propostas e *insights* que contribuam para a melhoria dos processos operacionais, de controle e de governança. Assim, antes de descrever o projeto em si, cumpre contextualizar o Sistema de Controle Interno o Poder Executivo Estadual e a DIAG enquanto unidade administrativa responsável pela auditoria interna.

### 5.1 O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO DO ESTADO DE SANTA CATARINA

A Lei Complementar nº 381, de 2007, que dispõe sobre o modelo de gestão e a estrutura organizacional da Administração Pública Estadual, constituiu sistemas administrativos para as atividades comuns a todos os órgãos e entidades, tais como administração financeira, controle interno, gestão de pessoas, planejamento orçamentário, serviços jurídicos, e assim por diante (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2007). Segundo tal modelo, os sistemas administrativos, aí incluído o de controle interno, possuem um órgão central responsável pela “normatização, coordenação, supervisão, regulação, controle e fiscalização das competências sob sua responsabilidade” (IBIDEM, art. 31, §5º), e unidades com atribuição de execução das atividades sistematizadas denominadas de órgãos setoriais nas secretarias de estado, setoriais regionais nas atuais agências de desenvolvimento regional<sup>51</sup>, ou órgãos seccionais nas entidades da administração indireta.

Decorrente da competência de normatização e coordenação dos órgãos centrais dos sistemas administrativos, suas orientações possuem caráter cogente, eis que os órgãos setoriais, setoriais regionais e seccionais “possuem subordinação administrativa e hierárquica ao titular

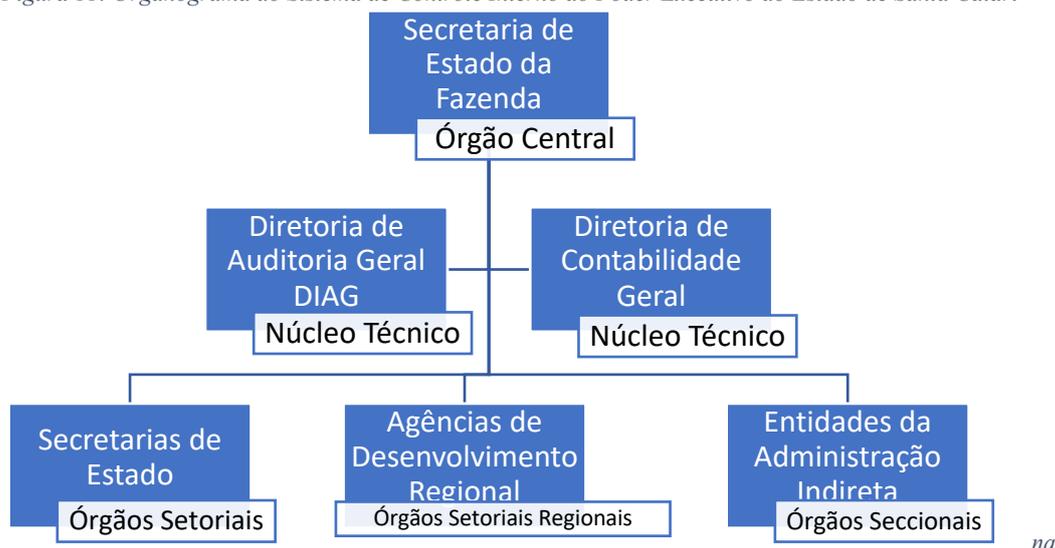
---

<sup>51</sup> Necessário comentar a questão das setoriais regionais dos sistemas administrativos, relativas as unidades das Secretarias de Desenvolvimento Regional, eis que quando da transformação destas em Agências de Desenvolvimento Regional pela Lei nº 16.795, de 16 de dezembro de 2015, foi revogado o §3º do art. 31 da Lei Complementar nº 381, de 2007, que tratava das setoriais regionais. Assim, embora permaneça a previsão das “setoriais regionais” no *caput* do artigo 31 mencionado, denota-se que a intenção da lei seria extinguir tais unidades dos sistemas administrativos. Ocorre que embora tal transformação, as agências de desenvolvimento regional continuam executando as atividades sistêmicas, a exemplo da gestão de pessoas, serviços jurídicos e do próprio controle interno. Assim, a presente mantém a referência às unidades setoriais regionais (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2007; 2015).

do respectivo órgão ou entidade e vinculação técnica ao órgão central do sistema” (IBIDEM, art. 31, §8º).

No caso específico do sistema de controle interno, a Secretaria de Estado da Fazenda constitui-se como órgão central, com a previsão de dois “núcleos técnicos, segundo as suas competências”: a Diretoria de Auditoria Geral e a Diretoria de Contabilidade Geral (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2007, art. 150). Abaixo segue a representação gráfica do organograma do sistema de controle interno do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina:

Figura 11: Organograma do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo do Estado de Santa Catari



FONTE: ESTADO DE SANTA CATARINA, 2007.

Este modelo com a Secretaria de Estado da Fazenda como Órgão Central do Sistema de Controle Interno tem recebido desde 2011 veementes críticas do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, por ocasião dos julgamentos das prestações de contas anuais dos Governadores, em razão da concentração em um mesmo órgão das atividades de execução e controle, o que na visão da Distinta Corte de Contas Catarinense viola o princípio da autonomia. Para ilustrar, convém transcrever parte do voto do Excelentíssimo Senhor Conselheiro Relator no julgamento das contas do exercício de 2017<sup>52</sup>:

#### 8. SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO

O Corpo Técnico deste Tribunal na análise das Contas do Governo tem apontado, desde 2011, para a forma de funcionamento do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual, instituído pelos artigos 30, inciso II, 150 e 151, da Lei Complementar nº 381/2007. (omissis)

<sup>52</sup> TCE/SC. Plenário. Processo PCG 18/00200720. Rel Cons. Wilson Rogério Wan-Dall. Julgado em 06/06/2018. Publicado em 13/06/2018, DOTC-e nº 2432.

Como resultado das análises que este Tribunal de Contas vem executando nos últimos anos, tem sido reiteradamente objeto de destaque o fato de o controle interno do Poder Executivo Estadual não estar ligado diretamente ao Chefe do Poder Executivo, a exemplo do que ocorre no sistema de controle interno no âmbito da União, mais especificamente quanto à Controladoria Geral da União – CGU – (interligada diretamente ao Poder Executivo Federal), assegurando ao referido órgão condições de igualdade em comparação aos Ministérios, bem como completa autonomia na sua atuação.

Importante destacar que a Controladoria-Geral da União – CGU (Atualmente Ministério da Transparência, Fiscalização e Controle) é um Órgão com status de ministério, ligado à Presidência da República.

A respeito dessa matéria, aclare-se que o Estado de Santa Catarina tem a estruturação de seu Sistema de Controle Interno de forma distinta, vez que a Secretaria de Estado da Fazenda acaba diferenciando-se das demais unidades passíveis de fiscalização, pois a mesma constitui o próprio órgão central do Sistema de Controle Interno.

Destarte, a autonomia do Sistema de Controle Interno no âmbito do Poder Executivo Estadual não pode ser considerada, do ponto de vista da subordinação hierárquica completa, posto que não está subordinada diretamente ao Chefe do Poder Executivo, lembrando que neste modelo atual, a Secretaria de Estado da Fazenda-SEF, se auto fiscaliza, fato este que fere diretamente os princípios da autonomia do Controle Interno. (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2018e)

Denota-se que a crítica efetuada pelo Tribunal de Contas do Estado tem por referência o modelo adotado no plano federal em que a Controladoria Geral da União, na condição de Ministério de Estado e órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal possui vinculação direta ao Presidente da República e, portanto, autonomia em face dos demais ministérios.

Cabe refletir, por outro lado, que o modelo do *Public Internal Control* da União Europeia, no qual a maioria dos Estados Membros possuem Unidades de Harmonização Central vinculadas aos Ministérios de Finanças e ainda assim são adequados aos princípios fundamentais da IPPF (COMISSÃO EUROPEIA, 2014), demonstra que a autonomia do órgão central do sistema de controle interno não é exclusividade do *status* de Ministério ou de Secretaria de Estado. Nada obstante, é preciso ter em mente que o aspecto cultural é importante na definição da aplicação local das normas internacionais de auditoria, tal como visto na definição anterior do conceito dos “responsáveis pela governança”, especialmente no Brasil em que a cultura política é frágil (CAMPOS, 1990; PINHO; SACRAMENTO, 2009; DOIN et al., 2012). Destarte, considera-se pertinente como uma alternativa a recomendação do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina de estabelecer o órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual em nível de Secretaria, vinculada diretamente ao Governador de Estado.

Outra observação ainda se torna necessária quanto ao modelo catarinense, no que se refere aos dois “núcleos técnicos” do sistema de controle interno. A previsão da Diretoria de Contabilidade Geral como núcleo técnico do sistema de controle interno contraria o princípio

da segregação de funções (ou *four eyes principle*) (INTOSAI, 2004; DE KONING, 2007; EUROPEAN COMMISSION, 2012).

Com efeito, o Decreto nº 2.056, de 20 de janeiro de 2009, que regulamenta o Sistema de Controle Interno Estadual, ao estabelecer no artigo 6º as competências da Diretoria de Contabilidade Geral como núcleo técnico do sistema, arrola atribuições atinentes aos registros contábeis, atividade típica de execução administrativa<sup>53</sup>. Neste sentido, por ocasião da avaliação do Estado de Santa Catarina pelo Banco Mundial mediante a metodologia PEFA (*Public Expenditure and Financial Accountability*), no âmbito do Programa SC Rural, o único indicador do pilar de desempenho “Previsibilidade e controle na execução orçamentária” que não recebeu nota máxima (indicador “ID-24 Eficácia dos controles das despesas não salariais”) teve o escore prejudicado pela dimensão “separação de tarefas” justamente pela alocação da Diretoria de Contabilidade Geral como núcleo técnico do Sistema de Controle Interno (BANCO MUNDIAL, 2015).

Não há dúvida de que a contabilidade oficial tem muito a contribuir com o controle da gestão pública, entretanto tal contribuição, por ser inerente ao adequado registro de atos e fatos administrativos, portanto de execução, é modernamente compreendido no âmbito da primeira linha de defesa do sistema de controle interno (IIA, 2013).

Por oportuno, cumpre destacar que, embora sem essa previsão expressa, o sistema de controle interno estadual observa o estabelecimento das três linhas de defesas propagado pelo Instituto dos Auditores Internos (IIA, 2013). De fato, dispõe a Lei Complementar nº 381, de 2007:

Art. 22. O controle das atividades da Administração Pública Estadual será exercido em todos os níveis, órgãos e entidades compreendendo, particularmente:

I - pela chefia competente, a execução dos programas, projetos e ações, e a observância das normas inerentes à atividade específica do órgão ou da entidade vinculada ou controlada; e

II - pelos órgãos de cada sistema, a observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades administrativas.

Parágrafo único. O controle da aplicação do dinheiro público, a fiscalização e supervisão dos Fundos Estaduais e a guarda dos bens do Estado serão feitos pelos órgãos dos Sistemas de Administração Financeira, de Controle Interno e de Gestão Patrimonial. (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2007)

---

<sup>53</sup> Vide, por exemplo, as competências de coordenar e propor a normatização dos serviços de contabilidade geral do Estado (inciso I), de programar, organizar, executar e controlar as atividades pertinentes à elaboração de balancetes mensais, balanços anuais e consolidados da administração estadual (inciso II), e assim por diante (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2009a).

Do inciso I, supratranscrito, constata-se a definição dos controles internos pela gerência, os quais se constituem a primeira linha de defesa (IIA, 2013). O inciso II, em conjunto com a definição dos órgãos setoriais, setoriais regionais e seccionais dantes mencionados, preveem a instância de supervisão e conformidade inerentes à segunda linha de defesa (IBIDEM). Por sua vez, a atividade de auditoria interna completa a terceira linha de defesa.

Necessário ressaltar que a previsão legal não importa por si só a efetividade das funções. Ainda restam desafios culturais e legais a superar. O Pesquisador já pôde observar em sua atuação profissional a resistência de determinados gestores em compreenderem-se como responsáveis pelo controle interno das atividades sob seu comando, o que fragiliza a atuação da primeira linha de defesa. Em relação aos órgãos setoriais, setoriais regionais e seccionais do sistema de controle interno, o Decreto nº 1.670, de 08 de agosto de 2013, determina que os titulares dos órgãos e entidades da Administração Estadual designem servidores públicos como “responsáveis pelo controle interno” (art. 1º) no âmbito das respectivas unidades (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2013). Entretanto, a falta de incentivos e condições operacionais acabam limitando a atuação desta instância na atuação efetiva de segunda linha de defesa<sup>54</sup>. Por fim, a terceira linha de defesa consistente na auditoria interna também apresenta pontos a evoluir, conforme passa-se a abordar no tópico seguinte.

## 5.2 A UNIDADE ADMINISTRATIVA: A DIAG

No âmbito do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina, o “Estatuto da Auditoria Interna”<sup>55</sup> (IIA, 2017b) pode ser compreendido a partir da combinação dos dispositivos da Constituição da República (arts. 70 e 74), da Constituição Estadual (arts. 58 e 62), da Lei Complementar nº 381, de 2007 (arts. 30, inciso II, 58, 142, 144, 150 e 151) e do Decreto Estadual nº 2.056, de 20 de janeiro de 2009 (arts. 1º, 4º, 5º, 12 e ss.) (BRASIL, 1988; ESTADO DE SANTA CATARINA, 1989; 2007; 2009a).

---

<sup>54</sup> A ausência de funções gratificadas ou outra forma específica de remuneração, pelo exercício das funções de “responsável pelo controle interno” nos órgãos e entidades dificulta a obtenção de servidores dispostos a assumirem os ônus sem respectivos bônus. No plano federal a União resolveu esse problema mediante a criação de Assessorias Especiais de Controle Interno nos Ministérios (BRASIL, 2017b).

<sup>55</sup> Como visto anteriormente, no estatuto da auditoria interna devem estar formalmente definidos o propósito, a autoridade e a responsabilidade da auditoria interna, de modo consistente com a missão da auditoria interna e com os elementos obrigatórios da Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (Princípios Fundamentais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, o Código de Ética, as Normas e a Definição de Auditoria Interna) (IPPF 1000: IIA, 2017a).

Dito de outra forma, a auditoria interna é expressamente prevista na legislação estadual e seu exercício é incumbido à Diretoria de Auditoria Geral pelo Regulamento do Sistema de Controle Interno, senão vejamos:

Art. 12. A auditoria interna, a cargo da Diretoria de Auditoria Geral - DIAG, consiste em atividades de avaliação, fiscalização e assessoramento da administração, voltada ao exame da adequação, eficiência e eficácia dos controles internos, da qualidade do desempenho das áreas em relação às suas atribuições, bem como da legalidade e legitimidade dos atos de gestão da administração pública estadual.

Parágrafo único. As atividades de auditoria constantes do *caput* serão desenvolvidas conforme as normas brasileiras de auditoria aplicáveis à administração pública e na extensão julgada necessária ao escopo determinado no respectivo programa de auditoria, podendo realizar-se por amostragem.

(Decreto nº 2.056, de 2009. ESTADO DE SANTA CATARINA, 2009a)

Neste ponto, torna-se imprescindível a reflexão sobre os atributos mandatórios da auditoria interna e sua relação com a condição do órgão de auditoria interna como diretoria da Secretaria de Estado da Fazenda.

Como visto precedentemente, um dos princípios fundamentais para a prática profissional da auditoria interna consiste na independência individual, funcional e organizacional (IIA, 2017 IPPF 1100), sendo que para tanto seu órgão de execução deve “estar devidamente posicionado e com recursos adequados” (IIA, 2017). Segundo a IPPF 1110, o devido posicionamento significa que “o executivo-chefe de auditoria deve reportar-se a um nível dentro da organização que permita à atividade de Auditoria Interna cumprir suas responsabilidades” (IIA, 2017d, p.1).

Neste sentido, conforme a IPPF 1100, “[p]ara atingir o grau de independência necessário para conduzir eficazmente as responsabilidades da atividade de Auditoria Interna, o executivo-chefe de auditoria tem acesso direto e irrestrito à alta administração e ao conselho. Isso pode ser alcançado através de um relacionamento de duplo reporte.” (IIA, 2017c). Ou seja, nos termos das normas internacionais para a prática profissional, o “executivo-chefe da auditoria” deve possuir um canal de reporte direto tanto junto à alta administração quanto junto ao conselho.

Portanto, para o presente estudo, necessário identificar no contexto organizacional do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina qual(ais) autoridades consiste(m) à categoria de “executivo-chefe da auditoria”, de “alta administração” e de “conselho”. Para tanto, convém esclarecer as atribuições de cada qual segundo as disposições da IPPF.

O executivo-chefe da auditoria gerencia a atividade de auditoria interna para assegurar que ela adiciona valor à organização (IPPF 2000). Ele é responsável, dentre outras atribuições, pela elaboração do planejamento baseado em riscos (IPPF 2010), pelo gerenciamento de

recursos da auditoria interna (IPPF 2030) e pelo estabelecimento de políticas e procedimentos para orientar a atividade de auditoria interna (IPPF 2040). “O executivo chefe de auditoria deve se comunicar e interagir diretamente com o conselho.” (IPPF 1111) Segundo a IPPF 2060:

O executivo-chefe de auditoria deve reportar periodicamente à alta administração e ao conselho sobre o propósito, a autoridade e a responsabilidade da atividade de Auditoria Interna e o desempenho em relação ao seu planejamento e sobre a conformidade com o código de ética e as normas. (IIA, 2017)

Por sua vez, a alta administração, dentre outras atribuições, participa da revisão e aprovação do estatuto da auditoria interna (IPPF 1000) e do planejamento da auditoria (IPPF 2020), estabelece a política de gerenciamento de riscos e define o apetite ao risco da organização (IPPF 2600), e acompanha a implementação do programa de garantia de qualidade e melhoria da auditoria interna (IPPF 1320).

O conselho, por sua vez, enquanto instância responsável pela governança (ISSAI 260, INTOSAI, 2010), tem por atribuições, dentre outras, a aprovação do estatuto da auditoria interna (IPPF 1000), a aprovação do plano de auditoria baseado em risco (IPPF 2020), salvaguardar a independência da auditoria interna (IPPF 1110 e 1130), revisar o apetite ao risco definido pela alta administração (IPPF 2600) e supervisionar a implementação do programa de garantia de qualidade e melhoria da auditoria interna (IPPF 1320).

De sua parte, ao analisar as competências da auditoria interna definidas pela legislação estadual, constata-se uma sobreposição dos papéis de executivo-chefe da auditoria, de alta administração e de conselho na figura do titular da Secretaria de Estado da Fazenda. Isso porque, ao mesmo tempo em que esta autoridade aprova os relatórios de auditoria<sup>56</sup> (e não apenas recebe o reporte), também define o apetite ao risco da Secretaria (atribuição da alta administração) e aprova o plano anual de auditoria<sup>57</sup> (atribuição do conselho).

Em se tratando de trabalho de auditoria cujo objeto consista na própria Secretaria de Estado da Fazenda, a mesma autoridade seria o emissor do reporte e seu destinatário, situação

<sup>56</sup> Art. 17. **O resultado de cada auditoria será consubstanciado em relatório de auditoria**, que será encaminhado, **mediante a anuência expressa do Secretário de Estado da Fazenda**, ao órgão ou entidade auditada, podendo propor, às autoridades administrativas competentes, a adoção de procedimentos administrativos de ajuste, regularização ou apuração de fatos. (Decreto nº 2.056, de 2009, sem grifos no original (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2009a, sem grifos no original).

<sup>57</sup> Art. 4º Ao órgão central do Sistema Administrativo de Controle Interno, **por intermédio de sua direção superior**, compete:

I - estabelecer diretrizes, normas e procedimentos de controle interno para operacionalizar as atividades e promover a integração entre os órgãos integrantes do Sistema;

II - determinar a realização de auditorias a pedido do Governador, Secretários de Estado ou dirigentes de entidades da administração indireta; (*omissis*)

V - **aprovar o Plano Anual de Atividades da Diretoria de Auditoria Geral - PAA/DIAG**, da Secretaria de Estado da Fazenda - SEF; (Decreto nº 2.056, de 2009, sem grifos no original (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2009a, sem grifos no original).

esta incompatível com a norma de duplo reporte do IPPF 1100 e origem dos questionamentos do Tribunal de Contas do Estado conforme antes descrito (IIA, 2017; ESTADO DE SANTA CATARINA, 2018e).

Assim, para fins de atendimento às normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna, torna-se mandatório o estabelecimento claro e individualizado das atribuições inerentes ao “executivo-chefe da auditoria”, à alta administração e ao conselho. Para tanto, existem pelo menos duas alternativas: a adoção do modelo nacional, capitaneado pela CGU, em que o órgão de auditoria é posicionado como ministério sob vinculação imediata ao chefe do Poder Executivo (TEIXEIRA et al., 2015; BRASIL, 2017e); ou, a adoção do modelo europeu (*Public Internal Control*), no qual a auditoria interna, quando centralizada, é posicionada no âmbito do ministério de finanças, porém gerida com independência pelo executivo-chefe da auditoria, com linha de reporte para o ministro ou conselho de diretores da entidade auditada e para a Unidade de Harmonização Central e/ou para o conselho (ou comitê) de auditoria (DE KONING, 2007; EUROPEAN COMMISSION, 2012).

Feita a reflexão acerca do posicionamento da DIAG, cumpre informar que as competências específicas da função de auditoria interna no Poder Executivo de Santa Catarina são arroladas no artigo 5º do Decreto 2.056, de 2009, que regulamenta o Sistema de Controle Interno Estadual (IBIDEM). Para não alongar o presente trabalho, roga-se vênia ao leitor para não transcrever o mencionado dispositivo, mas assegura-se que dentre os 41 (quarenta e um) incisos constam as competências previstas no artigo 74 da Constituição da República (avaliação do cumprimento das metas e da execução dos instrumentos orçamentários, fiscalização da conformidade legal, avaliação do desempenho operacional, controle das operações de crédito, garantias, direitos e haveres do Estado), além da avaliação do controle interno dos órgãos e entidades estaduais, da proposição de normas para voltadas ao equilíbrio na gestão fiscal, da proposição de medidas de capacitação profissional, dentre outras (BRASIL, 1988; ESTADO DE SANTA CATARINA, 2009a).

Para o desempenho de tais competências, a DIAG está estruturada em cinco gerências e uma Coordenadoria (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2007), conforme demonstra o organograma abaixo:

Figura 12: Organograma da DIAG



Fonte: ESTADO DE SANTA CATARINA, 2017.

As competências das gerências estão previstas no Regimento Interno da Secretaria de Estado da Fazenda, aprovado pelo Decreto nº 2.762, de 19 de novembro de 2009, relativas a auditoria, avaliação e assessoramento nas áreas de pessoal, recursos antecipados, licitações e contratos (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2009b). A Gerência de Informações Estratégicas e de Apoio à Gestão (GEDIN) e a Coordenadoria do Observatório da Despesa Pública (ODP/SC) foram criadas pela Lei Complementar nº 605, de 18 de dezembro de 2013, e atuam com uso intensivo de tecnologia da informação para gerar, respectivamente, elementos que cominem em ações investigativas de controle ou em ações de eficiência gerencial (GEDIN), bem como trilhas de auditorias consideradas “a ‘malha fina’ das despesas públicas” (ODP/SC) (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2017, p. 750). Por sua vez, a DIAG vem trabalhando para alterar as “competências e o nome da Gerência de Auditoria de Despesas de Custeio para Gerência de Auditoria e Coordenação das ações de Controle”, para voltá-la à atuação sistêmica sobre controle interno e gerenciamento de riscos (IBIDEM, pp. 749-750).

Sob o aspecto humano, o corpo funcional da DIAG compreende 51 (cinquenta e um) auditores internos do Poder Executivo<sup>58</sup>, auxiliados por uma assistente técnica (cargo em comissão), duas analistas técnicas de gestão pública, um estagiário e dois terceirizados, compreendendo ao total 57 (cinquenta e sete) pessoas.

Conforme já abordado, o manual de atividades da DIAG contempla os tipos de auditoria realizados (auditoria de conformidade, auditoria de conformidade, auditoria de acompanhamento, auditoria de avaliação da gestão, auditoria operacional e auditoria especial) (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2009b). Naturalmente, a atuação da DIAG reflete a

<sup>58</sup> Ao total existem 61 (sessenta e um) auditores internos do Poder Executivo, porém 10 (dez) estão cedidos a outras diretorias da Secretaria da Fazenda ou a outros órgãos da Administração Estadual.

trajetória descrita no tópico 3.4, *supra*, de forma que em um primeiro momento os trabalhos possuíam ênfase no caráter de conformidade.

Em 2011 foi realizada a primeira auditoria operacional, tendo por objeto avaliar o desempenho na provisão da merenda escolar nas escolas estaduais, o que representou um marco na forma de atuação da DIAG, até então delimitada no paradigma da auditoria de conformidade. As recomendações possibilitaram um melhor controle das alimentações servidas pela Secretaria de Estado da Educação, eis que, por exemplo, restou constatado que em grande parte das escolas a contagem do número de refeições era realizada única e exclusivamente pelo representante da empresa terceirizada.

Atualmente as auditorias operacionais são concentradas em áreas consideradas estratégicas, como saúde e obras, ao passo que as auditorias de conformidade geralmente ocorrem no âmbito de apuração de denúncias. Além das avaliações por meio de auditorias, a DIAG também atua em atividades de consultoria junto aos órgãos e entidades da administração estadual. Exemplos dessa forma de atuação podem ser destacados no assessoramento para a implantação do gerenciamento de riscos nos órgãos e unidades e a coordenação de grupos de trabalhos para regulamentação da nova Lei nº 13.303, de 30 de junho de 2016, que dispõe sobre o estatuto jurídico das Estatais, na temática riscos, controle e auditoria, bem como em licitações e contratos.

Entre os anos de 2016 e 2017 foi realizado um amplo diagnóstico acerca do perfil dos servidores designados para exercer a segunda linha de defesa, avaliar a estrutura disponível e o desempenho das atribuições na supervisão do controle interno em 35 (trinta e cinco) em órgãos e entidades da Administração Estadual. Dentre as constatações, destacam-se:

[A] carência de planejamento de atividades; a alta rotatividade dos responsáveis; a realização paralela de outras atividades, ferindo o princípio da segregação de funções; a falta de interação pessoal com o titular do órgão/entidade e a constante necessidade de capacitações, haja vista a baixa temporalidade do servidor na função. (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2017a, p. 793)

Para contribuir na superação destas fragilidades, a DIAG editou a Orientação Técnica nº 002/17, que orienta os Órgãos e Entidades da Administração Estadual acerca do Planejamento Anual das Atividades de Controle Interno, bem como efetuou ações de capacitação como o curso sobre controle interno em parceria com a Fundação Escola Nacional de Administração (ENA), o Seminário Auditoria, Controle Interno e Gestão de Riscos: Melhores Práticas para a Governança Pública, dentre outras contribuições (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2018a).

O planejamento e desenvolvimento institucional está sendo realizado a partir da aplicação da metodologia IACM (*Internal Audit Capacity Model*), uma estrutura para fortalecimento, melhoria e medição do grau de maturidade da auditoria interna desenvolvida pelo IIA em conjunto com o Banco Mundial (IIA, 2009). O modelo prevê cinco níveis de capacidade (inicial, infraestrutura, integrado, gerenciado e otimizado) que são medidos conforme seis elementos essenciais (serviços e papel da auditoria interna, gestão de pessoas, práticas profissionais, desempenho gerencial e accountability, relacionamentos e cultura organizacionais e estrutura de governança) (Ibidem). Atualmente a DIAG encontra-se em nível inicial e possui plano de ação para alcançar o segundo nível em 2019.

Em breve síntese, este é o contexto a partir do qual foi concebido o Projeto Auditoria Cidadã, para o qual agora se volta o estudo.

### 5.3 O PROJETO AUDITORIA CIDADÃ

O Projeto Auditoria Cidadã, concebido e iniciado em 2016 pela Diretoria de Auditoria Geral da Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina, é definido com sendo trabalhos de auditoria, sob a forma de inspeção, cujo objetivo é aferir, **sob a ótica do cidadão**, se o serviço público satisfaz às suas necessidades, atendendo aos princípios que regem os serviços públicos em geral.” (ESC, 2017a, p. 796; 2018a, p. 813, sem grifos nos originais).

A ideia original partiu de um colega auditor interno ao levar sua filha enferma durante a madrugada para ser atendida em um hospital infantil da Rede Estadual. Essa experiência despertou a constatação de que a avaliação da efetividade dos serviços públicos não pode ser focada em aspectos formais (conformidade) ou em quantidade e custo das entregas (operacional), mas sim na resolução da demanda que fez com que o cidadão procurasse a atuação estatal.

A proposta, conquanto desafiadora e inovadora, ganhou o apoio dos titulares da Diretoria de Auditoria Geral e da Secretaria de Estado da Fazenda, especialmente após o então Governador do Estado tê-la classificado como “ouro em pó”. Estava assim formado o ambiente administrativo propício para a implantação do Projeto Auditoria Cidadã.

O modelo de atuação do projeto foi então formatado em operações temáticas segundo o serviço público avaliado. Na dicção do Relatório de Inspeção nº 0001/16, as operações objetivam “**refletir a real percepção que os cidadãos têm** dos serviços ou produtos recebidos,

além de firmar a presença do Estado, atuante e vigilante.” (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2016a, sem grifos no original).

No ano de 2016 foram realizadas 05 (cinco) operações, denominadas Merenda Escolar, Emergência, Transferências, Meio Ambiente, e APAE's, nas quais os auditores internos fizeram inspeções *in loco* munidos de *checklists* preparados pela equipe de coordenação com base em trabalhos de auditoria realizados anteriormente, legislação, contratos, convênios, sistemas de informação e demais documentos pertinentes (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2016a, 2016b, 2016c, 2016d, 2016e). Após as visitas, eram sistematizados os resultados e formuladas recomendações para a Secretaria gestora do serviço público avaliado (Ibidem).

A seleção dos auditores internos para efetuar as inspeções físicas era realizada por sorteio, eliminando-se das etapas posteriores os que já haviam participado nas anteriores até que todos tenham sido envolvidos. Esta foi uma medida deliberada pela DIAG, a partir da proposta da coordenação do Projeto, para proporcionar a todos os auditores internos indistintamente o contato com “a ponta”, ou seja, o local da prestação dos serviços públicos aos cidadãos.

A partir do ano de 2017, passou-se a adotar o questionário eletrônico, por meio da ferramenta *Google Forms*, a fim de obter as respostas diretamente dos usuários, no caso, dos alunos de ensino superior beneficiários ou possíveis beneficiários das bolsas de estudo do programa UNIEDU (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2017c). A operação UNIEDU foi marcada também pela utilização de grupo focal com representantes das Instituições de Ensino Superior no planejamento dos trabalhos, bem como pela distribuição aos usuários de folder com informações sobre o Programa UNIEDU e sobre o Projeto Auditoria Cidadã (IBIDEM).

Por sua vez, em 2018 foi utilizado o questionário eletrônico para obter respostas das direções das unidades escolares e, concomitantemente, dos Conselhos Deliberativos Escolares - CDE, no âmbito da operação “regularidade escolar”. Como se verá, a iniciativa de mobilizar os CDEs atraiu a atenção da comunidade escolar, em especial dos pais, para a avaliação e em especial para os itens analisados. Neste sentido, restou evidenciado que o simples ato de questionar acerca do controle de certas despesas como energia elétrica, água ou taxa de coleta de resíduos proporcionou informações que eram desconhecidas para grande parte dos integrantes destes colegiados, que passaram a incluir em sua agenda essas matérias.

Neste contexto, considerada a franca evolução da iniciativa, a presente pesquisa se posiciona como um esforço para contribuir com a institucionalização do Projeto Auditoria Cidadã, a fim de que o mesmo seja estabelecido como programa permanente na atuação da auditoria interna. Desta forma, com o reconhecimento dos benefícios dele derivados, tanto por parte do auditores internos quanto dos gestores envolvidos e em última análise da própria

sociedade, pretende-se que seja alcançado um patamar como atividade de Estado, blindado de eventuais intenções de descontinuidade por ocasião de mudança de governo.

A descrição das operações realizadas consta do Apêndice II, para o qual se remete o leitor para maiores informações sobre os procedimentos de planejamento e execução das avaliações, bem como principais resultados obtidos. O próximo capítulo trata da análise do Projeto Auditoria Cidadã no Sistema de Controle Interno do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina à luz dos mecanismos de coprodução, suas barreiras e diretrizes, bem como a sistematização dos mecanismos e proposta para sua introdução na realidade institucional analisada.

## 6 ANÁLISE E RESULTADOS DA PESQUISA

O presente capítulo está dividido em duas partes. Na primeira, em cumprimento ao terceiro objetivo específico, são analisados os dados da pesquisa de campo na perspectiva das dimensões e categorias apresentadas na matriz de análise constante no capítulo da metodologia. Na segunda parte, conforme o quarto objetivo específico, são sistematizados os mecanismos de coprodução do controle com vistas a tornar o Projeto Auditoria Cidadã um processo de auditoria participativa apto a coproduzir os controles institucional e social.

### 6.1 DA ANÁLISE

#### 6.1.1 Da atuação do Projeto Auditoria Cidadã em relação aos modelos teóricos da administração pública

A primeira dimensão proposta no modelo de análise da pesquisa trata de avaliar a forma de atuação do Projeto Auditoria Cidadã em relação aos modelos teóricos da administração pública. Nesta perspectiva, foram consideradas categorias de análise as formas de atuação burocrática, gerencial e democrática.

A forma de atuação burocrática, como o nome indica, é relativa ao modelo burocrático de administração pública (WEBER, 1978; MERTON, 1978; BEHN, 1998; MAXIMILIANO, 2000; DENHARDT & DENHARDT, 2007; SALM e MENEGASSO, 2009), cuja expressão maior no âmbito do controle público é caracterizada pela auditoria de conformidade (BARZELAY, 1997; ROCHA, 2011; OLIVIERI, 2011).

Dos dados obtidos a partir das percepções dos participantes da dinâmica *world café*, em que interagiram auditores internos, acadêmicos e professores da pós-graduação da ESAG, restou evidente a preponderância, na DIAG, de modelos mentais e processos formais baseados na burocracia. Especialmente a abordagem acerca dos desafios a serem suplantados para a consolidação do Projeto Auditoria Cidadã, demonstrou a existência de características do modelo burocrático tais como a hierarquia, demarcação de competência, divisão do trabalho e tomada de decisão centralizada (Dados da pesquisa; WEBER, 1978; BEHN, 1998; DENHARDT & DENHARDT, 2007), assim como de disfunções associadas a esse modelo, tais como a preponderância das formas legais sobre o resultado dos atos administrativos ou rigidez

normativa e procedimental (Dados da pesquisa; MERTON, 1978; BEHN, 1998; MAXIMILIANO, 2000; DENHARDT & DENHARDT, 2007).

A análise documental, especialmente dos *checklist* utilizados, questionários aplicados e demais papéis de trabalho utilizados no Projeto Auditoria Cidadã, demonstram a preponderância da verificação da conformidade dos serviços públicos avaliados com as normas legais, contratos (merenda escolar), convênios (transferências), acordos de cooperação (APAE's), ou seja, aspectos que pouco tem a ver com “o olhar do cidadão”. O próprio nome da Operação “Regularidade Escolar” indica o modelo mental subjacente, embora tal operação tenha sido a que demonstrou maior grau de abertura à participação e de indução da coprodução, eis que o questionário possibilitava a formulação de respostas abertas em todos os tópicos avaliados, bem como por ter envolvido o Conselho Deliberativo Escolar (CDE) na avaliação.

As entrevistas, em especial com os auditores internos, corroboraram estas constatações de forte influência do modelo burocrático e da forma de auditoria de conformidade nos padrões mentais do corpo profissional da DIAG. Neste sentido, um auditor interno que trabalhou junto à coordenação do Projeto Auditoria Cidadã nas primeiras operações relatou que no âmbito desta iniciativa “não havia a intenção de trabalho sobre regularidade, embora os auditores internos tenham feito muita pressão para que fosse visto questões de regularidade”. Outros dois auditores internos também mencionaram a forma tradicional de foco em conformidade, destacando que expressiva parte dos colegas compreende a atividade de auditoria como simplesmente apontar problemas.

Ocorre que esta postura traz consequências negativas para o órgão de auditoria, as quais foram reconhecidas pelos próprios entrevistados: de um lado, como diversos problemas na administração pública são de difícil solução, se não houver apoio para encontrar saídas o agente auditado percebe a auditoria como um entrave que muitas vezes vem lhe apontar problemas que ele já conhecia; por outro lado, os auditores ficam receosos de serem co-responsabilizados pelos problemas encontrados, ou por não o apontarem, ou por não ter havido solução após o apontamento. Disso resulta, segundo um dos entrevistados, uma resistência à mudança de atuação de um padrão de verificação de conformidade com escopo bem delimitado para uma forma de avaliação abrangente sobre os serviços públicos ofertados à população.

Com efeito, a literatura demonstra tanto a dificuldade existente no Brasil para a auditoria lidar com situações consideradas irregulares sem registrar o apontamento, quanto a tensão existente na relação entre auditores e auditados. Em relação à primeira questão, Teixeira et al. (2015) se depararam com o tema da impossibilidade de o auditor deixar de registrar irregularidades encontradas (sob pena de responsabilização solidária), mesmo percebendo a resolução do auditado em resolvê-las. Trata-se, como se vê, de típico obstáculo decorrente da

rigidez normativa e procedimental. Os Autores mencionam que os entrevistados de sua pesquisa sugeriram “que os órgãos de controle deveriam dispor de instrumentos legais, tal como o termo de ajustamento de conduta, que pudesse possibilitar uma oportunidade de corrigir as falhas antes que tivessem de registrar a irregularidade” (Ibidem, p. 188, em livre tradução do Autor). Com efeito, é pertinente a observação de Teixeira et al. (2015) sobre o entendimento, no Brasil, da impossibilidade de a auditoria deixar de representar em face de irregularidades constatadas. A solução para o imbróglio, entretanto, talvez não seja tão difícil quanto aparenta. O próprio instrumento legal apontado, termo de ajustamento de conduta, conforme o §6º do artigo 5º da Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985, além do Ministério Público, pode ser celebrado também pelos Entes Federativos, ou seja, pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios (BRASIL, 1985). Destarte, basta habilitar os órgãos de auditoria para esse efeito, o que pode ser objeto de delegação de competência pela via administrativa ou legislativa.

Já em relação à tensão entre auditores e auditados, Loureiro et al (2011), Teixeira et al. (2015) e Olivieri (2016) expõem o conflito de visões entre membros de órgãos de controle e gestores públicos no âmbito federal. De um lado, os servidores que atuam no controle acreditam ser necessário expandir a abrangência e o alcance das atividades de controle, contemplando todos os aspectos da gestão pública para evitar irregularidades e fraudes. De outra parte, os controlados “reconhecem a legitimidade política dos controles, mas entendem que, na prática e apesar do discurso de promoção do desempenho gerencial e de orientação preventiva, eles dedicam-se predominantemente ao controle de legalidade e têm postura ‘policialesca’, ou seja, os controles contribuem para atravancar a gestão.” (OLIVIERI, 2017, p. 37). Esta dicotomia e sua superação tem especial relevo na presente pesquisa, cuja temática, coprodução de serviços públicos, tem na confiança entre agentes públicos e particulares um de seus alicerces (ONU, 2011b; OSBORNE, 2013; PADLEY, 2013; BANCO MUNDIAL, 2015; GUERZOVICH; SCHOMMER, 2016; ANSA-EAP, 2018).

Com efeito, as entrevistas permitiram captar percepções de servidores que demonstram pouca receptividade à auditoria e a visão de que esta “tem caráter punitivo, focada na pressão”. Neste sentido, um dos entrevistados chegou a mencionar que “se chegar na escola um carro com o adesivo ‘Auditoria Cidadã’, não é nem visto o ‘cidadã’, o gestor escolar fica com medo da auditoria.” Inquirido o entrevistado sobre a origem do “medo”, ele argumentou que vem do desconhecimento, de não saber se está procedendo da forma correta, pois, na sua visão, “o criminoso não tem medo, já tem uma resposta pronta para o caso de ser pego.” Mesmo uma entrevistada representante dos pais no CDE corroborou: “Falou em auditoria, vai ter cobrança. Auditoria soa como pressão”. Assim, na visão desta mãe de aluno entrevistada, a operação “tem que ser bem explicada, vir para ajudar, não para somente criticar. Tentar entender porque as

coisas não acontecem como deveriam.” Cumpre destacar que a consciência quanto aos efeitos da exclusiva atuação em conformidade é também compartilhada pelos auditores internos. Um deles expressou: “Quanto menos cunho ele (o Projeto Auditoria Cidadã) tiver de regularidade, mais ele pode induzir a colaboração.”

Uma contribuição importante para a concepção de formas alternativas de atuação do controle pode ser obtida a partir do *benchmarking* do *Public Internal Control* adotado pela União Europeia, que complementa a auditoria de regularidade com a *managerial accountability*, focada esta última nos resultados e nas entregas, contanto que os meios sejam adequados, para fornecer aos gestores maior liberdade de ação e assim melhores condições de desempenho (DE KONING, 2009; COMISSÃO EUROPEIA, 2014).

Denota-se, portanto, que o estabelecimento de um processo colaborativo de auditoria demanda a superação do paradigma da auditoria de conformidade, a qual não deve ser abolida, mas limitada àquelas situações apropriadas (apuração de denúncias, fraudes), permitindo-se assim, o afloramento de formas de atuação complementares, como as auditorias de desempenho (BARZELAY, 1997; ROCHA, 2007) e as auditorias participativas (COELHO, 2012; BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015; MARINI, 2016; ANSA-EAP, 2018).

Em relação à categoria de análise atinente ao modelo teórico da Nova Gestão Pública (BARZELAY, 2000; DENHARDT & DENHARDT, 2007; SECCHI, 2009; ROCHA, 2011), cuja maior expressão no campo do controle é atribuída à auditoria operacional (BARZELAY, 2000; ROCHA, 2011), a pesquisa trouxe poucos dados significativos de que o Projeto Auditoria Cidadã tenha sido concebido ou executado, conscientemente, a partir de tais bases epistemológicas.

Com efeito, à exceção da Operação Merenda Escolar, que foi planejada a partir do conhecimento de uma auditoria operacional sobre a matéria e, portanto, tratou de avaliar índice de adesão dos alunos à merenda em uma abordagem mais voltada ao desempenho do serviço, as demais operações não demonstraram essa vocação. Tanto que, por exemplo, em relação ao princípio de eficiência, dois auditores internos entrevistados declararam que o escopo do Projeto Auditoria Cidadã não foi pensado inicialmente para reduzir custo ou otimizar a relação custo-benefício. Nada obstante, o depoimento de três gestores escolares e de dois pais de alunos apontam o Projeto como um instrumento capaz de reduzir os custos com energia elétrica e água, reportando-se à Operação Regularidade Escolar, pelo fato de chamar a atenção da comunidade escolar para o controle de tais despesas.

Não se quer aqui dizer que o Projeto Auditoria Cidadã jamais buscou verificar se os serviços avaliados estavam funcionando “de acordo com os princípios de economia, eficiência e efetividade e se há espaço para aperfeiçoamento e melhorias” (INTOSAI, 2013, p. 2), mas

sim que os elementos da pesquisa (documental, entrevistas, observação participante) não trazem correlações de que esta iniciativa comungue dos fundamentos de estado mínimo, com liberdade de gestão voltada a resultados para os “clientes” e ênfase em desempenho (*value for money*), que instruem a concepção da Nova Gestão Pública (BARZELAY, 1992; 2000; BEHN, 1998; SECCHI, 2009; ROCHA, 2011).

Em verdade, os objetivos declarados do Projeto Auditoria Cidadã de “ aferir, sob a ótica do cidadão, se o serviço ou obra pública satisfaz concretamente as suas necessidades” e de “refletir a real percepção que os cidadãos têm dos serviços ou produtos recebidos” (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2016a; 2016b; 2016c; 2016d; 2016e; 2017a; 2017b; 2017c), indicam um posicionamento mais alinhado à chamada governança responsiva (ONU, 2005) e aos modelos teóricos da Nova Governança Pública (OSBORNE, 2006; 2010; TORFING, 2013) e do Novo Serviço Público (DENHARDT; DENHARDT, 2007; SALM; MENEGASSO, 2009; ROCHA, 2011). Isso porque, como visto precedentemente, essas construções teóricas trazem o cidadão para o centro da atuação estatal, respondendo às suas demandas, servindo-o e formando parcerias com a sociedade civil organizada para coproduzir os serviços e bens públicos.

Entretanto, para além do discurso, é necessário que os instrumentos utilizados nos trabalhos de auditoria e a postura dos próprios auditores internos estejam condizentes com a contribuição que a DIAG pretende oferecer à sociedade catarinense. Neste sentido, ao cotejar os instrumentos empregados nas operações do Projeto Auditoria Cidadã com os mecanismos de coprodução de controle inventariados por ocasião do cumprimento do segundo objetivo específico da presente pesquisa, constata-se a ocorrência de apenas 06 (seis) mecanismos, quais sejam:

- I) A **pesquisa de satisfação** utilizada nas operações merenda escolar, em meio papel, para captar a percepção dos alunos sobre a merenda e as razões da baixa adesão à refeição servida (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2016a; 2017b);
- II) O acionamento do Conselho Estadual de Alimentação Escolar (**conselho de política pública**) por ocasião do envio do Relatório de Inspeção nº 0004/2017 com o resultado da segunda Operação Merenda Escolar (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2017b);
- III) A utilização de **grupo focal** na coprodução do planejamento da Operação UNIEDU com integrantes das IES avaliadas (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2017c);
- IV) Os questionários eletrônicos, aqui equiparados aos **boletins do cidadão**, para a coleta dos dados nas Operações UNIEDU e Regularidade Escolar (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2017c);

- V) O folder encaminhado juntamente com o questionário eletrônico da Operação UNIEDU aos alunos beneficiários ou possíveis beneficiários do Programa avaliado, aqui equiparado ao mecanismo **campanha informativa** (IBIDEM); e
- VI) O acionamento do Conselho Deliberativo Escolar (**conselho de usuários**) para a obtenção dos dados relativos à avaliação na Operação Regularidade Escolar.

Pode-se notar que conforme o Projeto Auditoria Cidadã vem se desenvolvendo foram sendo acrescentados mecanismos de coprodução do controle, os quais criam interfaces com a sociedade e vêm a aproximar os resultados das Operações à finalidade pretendida de avaliar os serviços públicos sob a ótica do cidadão. A análise acerca de quais os mecanismos de coprodução encontrados na literatura que podem ser introduzidos no Projeto Auditoria Cidadã será efetuada no próximo subcapítulo, que trata do processo de auditoria participativa.

Do quadro geral atual, valendo-se dos estágios de incorporação da *accountability* na cultura política a partir do nível de coprodução do controle propostos por Schommer et al., (2015), constata-se que o Projeto Auditoria Cidadã contribui para a conformação de um nível transversal de *accountability* democrática. Isso porque a interação entre a DIAG e cidadãos e OSC começa a existir e a serem compartilhados recursos e capacidades, embora o órgão de controle mantenha a mesma estrutura e permaneça sendo o principal responsável pela avaliação (até em decorrência da questão da independência e objetividade inerente à auditoria interna, já abordada).

No mais, para finalizar a presente dimensão de análise, cumpre destacar que a mera introdução de mecanismos de coprodução do controle não o tornará mais democrático se a postura dos auditores internos permanecer com viés de auditoria de conformidade, supostamente em razão da imperiosa coerção da burocracia. Merton (1978) defende que não é a burocracia em si que provoca a ineficiência no serviço público, mas sim as disfunções que são criadas a partir de seus postulados. Uma das principais dessas disfunções se refere à rigidez normativa e procedimental, segundo a qual a lei não permitiria adotar conduta diversa daquela consagrada pelo uso (Ibidem).

Pois bem, se é a lei a suposta origem da postura refratária à participação dos cidadãos e determinante da função primordial de apontar os problemas sem o compromisso de ajudar a encontrar soluções, calha trazer um dispositivo da Lei Complementar nº 381, de 2007, que dispõe sobre o “modelo de gestão da Administração Pública Estadual”:

### CAPÍTULO III DA CULTURA ORGANIZACIONAL

Art. 4º A cultura organizacional da Administração Pública Estadual deverá estar fundamentada em uma nova atitude do Estado perante o cidadão e no princípio de que o serviço público existe para servir, ser útil e ser um facilitador da sociedade, proporcionando as condições para o pleno exercício das liberdades individuais e o desenvolvimento dos talentos, criatividade, vocações e potencialidades das pessoas e regiões.

Parágrafo único. A definição da cultura organizacional a ser desenvolvida implica uma nova cultura de cidadania e de serviço às pessoas, impondo a adoção de medidas que consolidem este princípio, coloquem o poder de decisão mais próximo do cidadão, simplifiquem procedimentos e formalidades, obriguem à prestação pública de contas por parte da Administração e assegurem o princípio da responsabilidade do Estado e da sua administração perante os cidadãos. (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2007)

Conforme se pode constatar, a lei não impede, mas sim determina a simplificação de procedimentos e formalidades, o estímulo à aproximação dos cidadãos e da sociedade da tomada de decisão, e ao fortalecimento da *accountability* na gestão do Estado de Santa Catarina.

Inclusive no espectro específico da auditoria, as práticas profissionais internacionalmente aceitas (IPPFs) determinam uma atitude proativa dos auditores internos:

A atividade de auditoria interna deve avaliar e contribuir para a melhoria dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controles da organização, utilizando uma abordagem sistemática, disciplinada e baseada em riscos. **A credibilidade e o valor da auditoria interna são aumentados quando os auditores são proativos e suas avaliações oferecem novos conhecimentos (insights) e consideram o impacto futuro.** [Norma IPPF 2100 – Natureza do trabalho (IIA, 2017, p. 1, sem grifos no original)]

Neste sentido de atuação proativa, um dos entrevistados, de origem do Tribunal de Contas do Estado, defendeu a prática do que chamou de “controle construtivo”. Segundo ele, a dicotomia entre controle orientativo *versus* sancionatório é falsa. Em sua visão, o controle deve dialogar com o gestor e somente chegar ao efeito sancionatório para aquele que, conhecendo o problema, não adota providências para resolvê-los. Por controle construtivo, portanto, entende o representante do TCE/SC como a disposição dos auditores em auxiliar os gestores a encontrarem soluções para os complexos problemas enfrentados na prática administrativa.

Com efeito, como visto por ocasião dos fundamentos teóricos do controle interno, sua finalidade consiste em prover garantia razoável de que a organização irá atingir os seus objetivos (COSO, 2013). De sua parte, também a auditoria interna tem, em última análise, a incumbência de fornecer apoio ao cumprimento dos objetivos organizacionais, em termos de resultado, por meio de avaliação (independente e objetiva) e de consultoria. Portanto, conforme defende Marini (2016), é hora de o auditor interno deixar “de ser um profissional que inspeciona e revê atuações e decisões históricas, convertendo-se num profissional qualificado, conhecedor

do negócio e adquirir um maior compromisso com o futuro da organização”. Nesta nova condição, “[o]s auditores terão de ser melhores homens de negócio; inclusive, terão que ser, primeiro, bons homens de negócio e, em segundo lugar, bons auditores.” (SUMMER, *apud* MARINI, 2016).

A figura abaixo sintetiza a análise de forma gráfica, na qual se verifica a presença das características da categoria de análise burocrática, destacadas com o símbolo *check*, junto com a indicação das principais diretrizes e mecanismos para induzir a evolução do Projeto Auditoria Cidadã em direção ao modelo democrático:

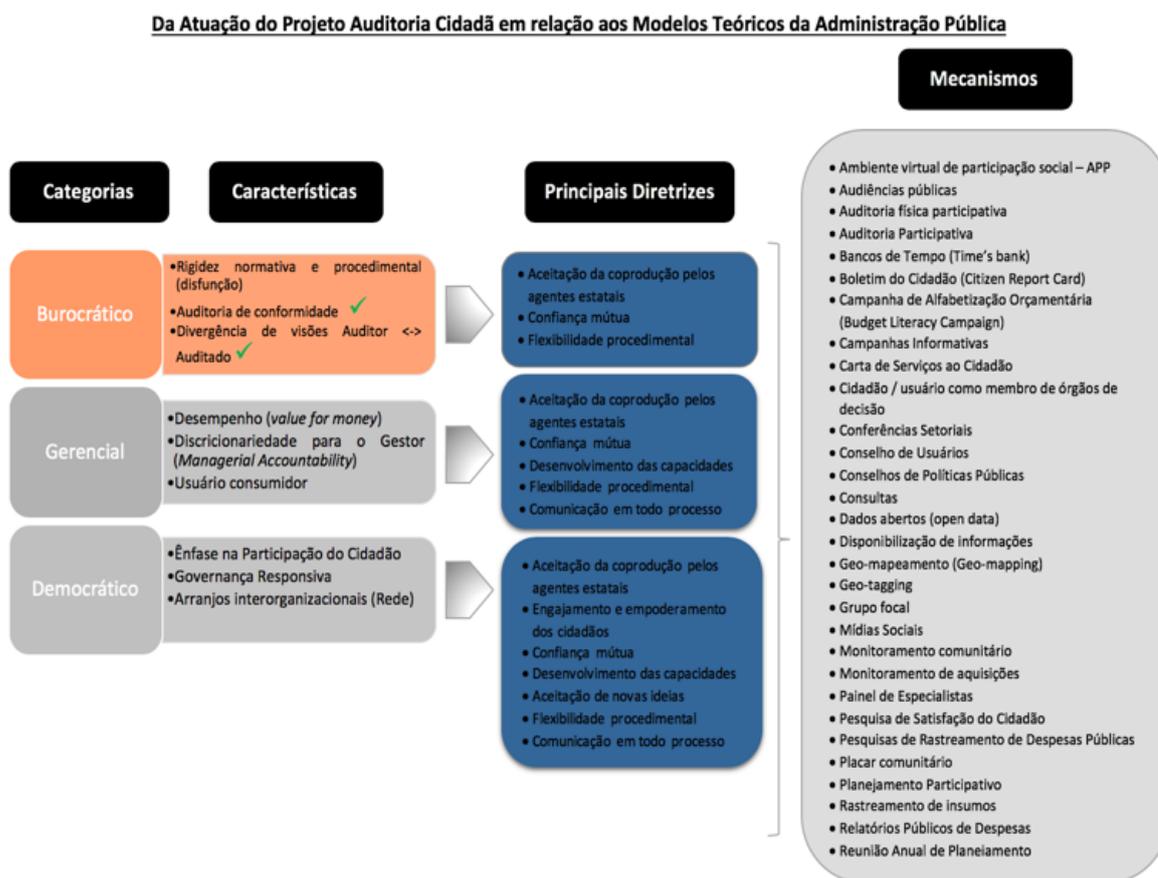


Figura 13 - Da atuação do Projeto Auditoria Cidadã em relação aos Modelos Teóricos da Administração Pública  
Fonte: Elaborado pelo Autor

### 6.1.2 Modelos de coprodução

A presente análise passará agora a abordar as dimensões relativas à coprodução de serviços públicos. A primeira delas se refere aos modelos de coprodução, tal como propostos por Salm e Menegasso (2010) a partir das tipologias de participação que haviam sido elaboradas por Arnstein (1969), Pretty (1995) e White (1996). Os modelos indicam o grau e a qualidade da coprodução das experiências de coprodução, iniciando-se de um nível nominal, em que não

há participação efetiva, passando por simbólico, funcional, representativa com sustentabilidade e de mobilização comunitária.

Como visto na primeira parte desta análise, o Projeto Auditoria Cidadã contemplou (06) seis mecanismos de coprodução, sendo estes os parâmetros principais para a presente abordagem. Além das definições dos modelos de coprodução, constantes da fundamentação teórica do trabalho, para este exercício é conveniente ter em mente a gradação exposta por Arnstein (1969) em sua “ladeira de participação cidadã”, que contempla estágios unilaterais (via única prestador para usuário) como a informação, passa por formas bilaterais como consultas e inclui atuações integradas por parcerias, ou por delegação de poder e controle ao cidadão (OSBORNE; STROKOSCH, 2013; SALM; MENEGASSO, 2010).

Sob este fundo teórico, denota-se que as pesquisas de satisfação realizadas nas Operações apresentam natureza de consulta, embora de forma passiva, eis que os alunos responderam apenas ao que lhes foi perguntado. Também os grupos focais utilizados no planejamento da Operação UNIEDU se constituem em mecanismo de consulta (BANCO MUNDIAL, 2014). De sua parte, os questionários eletrônicos também se constituem em consultas, com uma maior participação dos cidadãos à medida em que haviam campos abertos nos quais poderiam formular livremente as respostas sobre os temas em questão.

O acionamento do Conselho Estadual de Alimentação Escolar, por ter sido realizado somente ao dar conhecimento do Relatório de Inspeção, se insere na gradação de informação, assim como o envio do folder informativo no âmbito da Operação UNIEDU.

Por sua vez, o envolvimento do Conselho Deliberativo Escolar, embora tenha utilizado como veículo o questionário eletrônico, inegavelmente possui um lastro maior de coprodução, tanto pelo reconhecimento à importância do colegiado local, quanto pelo incentivo à sua movimentação. Na visão do pesquisador, este mecanismo alcançou superficialmente o grau de delegação de poder, eis que dois pais entrevistados que ocupam lugares nos CDEs entenderam-se empoderados nesta situação. Entretanto, necessário constar que a aluna membro do CDE não se sentiu da mesma forma, eis que não percebeu a aceitação de suas propostas.

Em relação ao modelo funcional, cumpre registrar que embora entrevistados da DIAG tenham afirmado que a intenção inicial do Projeto não era repercutir em redução de custos, foram identificados tais efeitos por uma gestora escolar, em razão da desnecessidade do deslocamento dos auditores internos até os locais avaliados, bem como pelos pais representantes no CDE, em razão do já mencionado alerta contido no questionário eletrônico sobre o monitoramento de despesas correntes (água, energia elétrica, etc). No plano da Operação UNIEDU, segundo entrevista com auditor interno, foi constatada a redução de custos

para os alunos<sup>59</sup>, eis que a prática das IES era de exigir a documentação dos futuros bolsistas com autenticação em cartório, que incorria em despesas, as quais foram eliminadas com a orientação da auditoria interna para que tal verificação de autenticidade fosse realizada pelas próprias IES, conforme autoriza o art. 10, §1º, da Lei Estadual nº 15.435, de 2011 (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2011).

Salm e Menegasso (2010), ao proporem os modelos, advertem que se constituem em simplificações da realidade efetuadas com fundamento em tipologias da participação. Destarte, dada a complexidade das dinâmicas sociais nas esferas inter e intra organizacionais, o Pesquisador roga a vênua ao leitor para não “cravar” uma única opção aplicável ao presente estudo de caso, eis que tal postura pode vir a ser interpretada como excludente ou reducionista. Portanto, tudo sopesado, e considerando ainda o estágio inicial do Projeto Auditoria Cidadã em que é perceptível a agregação de novas interfaces com os cidadãos a cada nova operação, pode-se pontuar que a iniciativa em questão possui traços dos modelos nominal, simbólico e funcional, e, em menor grau, de coprodução representativa com sustentabilidade.

A figura abaixo sintetiza a análise de forma gráfica, na qual se verifica a presença das características das categorias de análise em cor laranja, destacadas com o símbolo *check*, junto com a indicação das principais diretrizes e mecanismos para induzir a evolução do Projeto Auditoria Cidadã em direção ao modelo representativa com sustentabilidade e de mobilização comunitária:

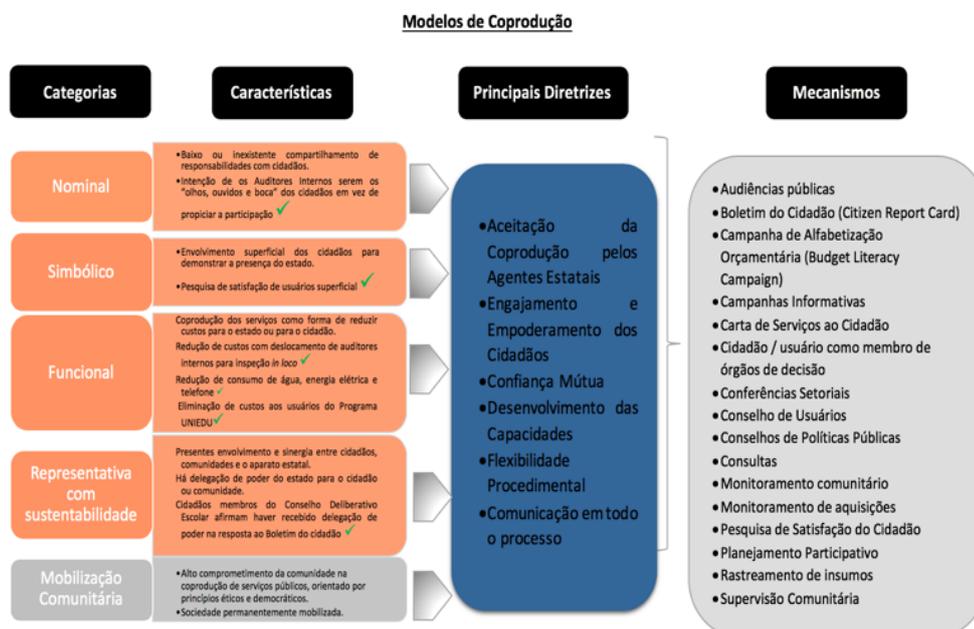


Figura 14 - Modelos de Coprodução  
Fonte: Elaborado pelo Autor a partir de Salm e Menegasso (2010)

<sup>59</sup> Embora a redução do custo aqui tenha se realizado no âmbito do serviço avaliado, não no serviço coproduzido (a avaliação pela auditoria interna).

### 6.1.3 Tipos de Participação Cidadã na Coprodução

A partir de seu estudo da coprodução de serviços sociais na Europa envolvendo entidades do terceiro setor, Pestoff (2011) identificou 04 (quatro) classificações para a coprodução, segundo o tipo de contribuição realizada para o serviço coproduzido. Assim, definiu o Autor os tipos de participação cidadã na Coprodução como econômico, político, social e específico para o serviço (ou finalístico, para o Pesquisador) (Ibidem; SCHOMMER; TAVARES, 2017).

Ao analisar o Projeto Auditoria Cidadão sob este prisma viu-se que, conforme apontado por uma gestora escolar entrevistada, a aplicação dos questionários eletrônicos contribui para o tipo de participação econômico, já que a dedicação de tempo pelos usuários ou servidores respondentes permite por parte da DIAG uma economia em tempo e recursos por dispensar o deslocamento dos auditores internos até todos locais em que os serviços avaliados são prestados.

Em relação ao tipo político de participação, os pais de alunos com assento no Conselho Deliberativo Escolar manifestaram terem sido envolvidos na discussão e tomada de decisão no aspecto da formulação da resposta ao questionário eletrônico. Necessário colocar esta posição em perspectiva, eis que tal participação foi restrita aos membros do CDE, e mesmo entre estes a representante dos alunos não se sentiu envolvida no processo. Nada obstante, há evidente potencialidade na união do mecanismo de conselho de usuários, tal como o CDE, com outros como o questionário eletrônico (ou boletim do cidadão), para fomentar o debate acerca de questões importantes que são destacadas nas avaliações e se tornam referências para o processo de gestão da unidade escolar.

Não se verificou a participação social a partir do Projeto Auditoria Cidadã, eis que por ora não houve realização de eventos sociais pela DIAG em que pudessem ser coproduzidos o planejamento ou a execução.

A contribuição específica para o serviço (ou finalística) pode ser observada a partir da aplicação dos questionários eletrônicos, quando os usuários coproduzem a avaliação dos serviços, tal como ocorrido na Operação UNIEDU e na Operação Regularidade Escolar. Neste sentido corroboram as entrevistas, a análise documental e a observação do Pesquisador. Este tipo de participação poderia ser ainda agregado com a utilização de mecanismos como a auditoria física participativa, o monitoramento e a supervisão comunitários.

A figura abaixo sintetiza a análise de forma gráfica, na qual se verifica a presença das características das categorias de análise identificadas, destacadas com o símbolo *check*, junto

com a indicação das principais diretrizes e mecanismos indicados para induzir a evolução do Projeto Auditoria Cidadã para contemplar todos os tipos de participação cidadã na coprodução:

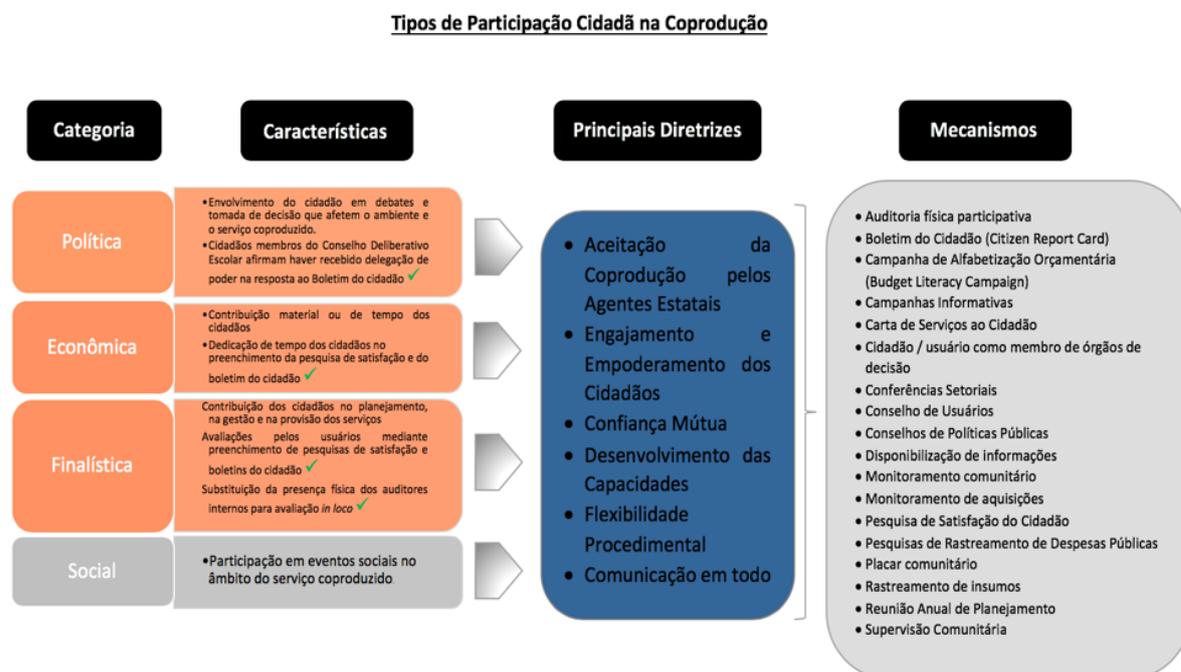


Figura 15 - Tipos de Participação Cidadã na Coprodução  
Elaborado pelo Autor a partir de Pestoff (2011)

### 6.1.4 Tipos de Coprodução

Brudney e England (1983), estudando experiências de coprodução no Município de Detroit, formularam sua tipologia de coprodução em três níveis: individual, grupal e coletiva, segundo a natureza dos benefícios gerados e o grau de interseção entre as atividades dos prestadores regulares do serviço e dos usuários.

Considerando que o objeto da presente análise consiste no Projeto Auditoria Cidadã, cuja contribuição de particulares ocorre na avaliação, realizada pelo órgão de auditoria, dos serviços públicos colocados à disposição da população, o tipo de coprodução verificado necessariamente será o coletivo. Isso porque o critério utilizado por Brudney e England (1983) diz respeito a quem aproveita a atividade coproduzida. Portanto, embora determinado cidadão possa contribuir no processo mediante a avaliação específica do serviço por si recebido, ao final essa participação se somará às demais para coproduzir uma avaliação geral em benefício de toda a coletividade.

A figura abaixo sintetiza a análise de forma gráfica, na qual se verifica a presença das características da categoria de análise coletiva, destacada com o símbolo *check*. Neste caso, não se indicam diretrizes e mecanismos uma vez que o Projeto Auditoria Cidadã já contempla a forma mais extensa de fruição dos benefícios da coprodução:



*Figura 16 - Tipos de Coprodução*  
Elaborado pelo Autor a partir de Brudney e England(1983)

### 6.1.5 Formas de atuação coletiva em coprodução

Conforme abordado por ocasião da fundamentação teórica, a literatura em coprodução de bens e serviços públicos é maciça ao associar esta estratégia de provisão com diversos arranjos colaborativos com atuação coletiva (OSTROM, 1996; BRUDNEY; ENGLAND, 1983; BRANDSEN; PESTOFF, 2006; BOVAIRD, 2007; DENHARDT; DENHARDT, 2007; SALM; MENEGASSO, 2009, 2010; BOYLE; HARRIS, 2009; OSBORNE, 2010; ROCHA et al., 2012; STROKOSCH, 2013; SCHOMMER et al., 2015). Assim, a presente dimensão de análise trata de estudar o Projeto Auditoria Cidadã em relação às formas de atuação coletiva da coprodução.

### 6.1.5.1 Redes

Ao iniciar este subtópico, cumpre rememorar a definição de Rocha et al. (2012), no sentido de que as redes se constituem em um conjunto de atores estatais e não estatais, unidos em torno de valores e interesses compartilhados, formal ou informalmente, acarretando na incorporação de atores não estatais no processo de governança pública por meio de parceria entre governo e sociedade. Partindo deste conceito, é lícito admitir que o Projeto Auditoria Cidadã, ao criar interfaces com os cidadãos, gestores, servidores, prestadores de serviços contratados, conselhos de políticas públicas ou de usuários, instituições de ensino e pesquisa, e assim por diante, irá necessariamente criar uma rede própria, em que cada um dos atores citados se constituirá como elo.

Com efeito, também os entrevistados foram unânimes em reconhecer a conveniência do estabelecimento da atuação em rede para o Projeto Auditoria Cidadã. Nada obstante, um dos entrevistados, com experiência em observatório social municipal e traquejo no âmbito da Rede Observatório Social do Brasil, advertiu que o estabelecimento de redes deve ser pautado por princípios, com liberdade para cada parte, sem estabelecimento de hierarquia ou padronização excessiva. Justificou que tal imposição pode vir a limitar a atuação dos colaboradores, e, nas suas palavras, “acaba nivelando os parceiros por baixo”. Explorado com o entrevistado qual a abrangência dessa liberdade, ele consentiu que é conveniente o estabelecimento de um regimento interno, apto a dar diretrizes de coordenação e governança da rede, sem que isso importe em prerrogativas exclusivas, hierarquia ou preponderância de um membro sobre os demais. Neste sentido, o pensamento do entrevistado vai ao encontro da orientação de governança dos arranjos que compreendem redes de organizações do terceiro setor, segundo a qual é necessário manter pouca centralização e muita interconectividade entre os atores (VERSCHUERE; BRANDSEN; PESTOFF, 2012).

Como se pode notar, o estabelecimento de redes é estratégia alinhada ao modelo da Nova Governança Pública (OSBORNE, 2006; 2010; TORFING, 2013) que contrapõe à visão monopolista da gestão pública uma abordagem interinstitucional que considera a complexidade das relações e a interdependência dos atores para estabelecer um arranjo baseado em colaboração e liderança para resolução dos problemas complexos da atual sociedade multifacetada.

Ao analisar a atual posição do Projeto Auditoria Cidadã, constata-se que seu desenvolvimento ainda não exhibe uma rede própria para a coprodução da avaliação dos serviços públicos, e pouco tem interagido com outras redes em busca de aprimoramento. De fato, a observação participante e as entrevistas demonstraram a troca de informações entre a

coordenação do Projeto Auditoria Cidadã com outras iniciativas similares, tal como as já noticiadas Controladoria na escola, da CGDF, e o Aluno Auditor, do Município de Belo Horizonte. Por sua vez, em nível local, o envolvimento dos Conselhos Deliberativos Escolares, do Conselho Estadual do Meio Ambiente e o estímulo aos conselhos de usuários dos parques ambientais estaduais consistiram em um passo para a arregimentação inicial de um arranjo interinstitucional. Tem-se neste aspecto um promissor campo a evoluir, mediante a adoção de mecanismos que criem a interface necessária para ligar os diversos pontos, ou elos, na formação da rede colaborativa do Projeto Auditoria Cidadã.

#### *6.1.5.2 Conselho*

A abordagem sobre a interação do Projeto Auditoria Cidadã com conselhos de política pública e de usuários foi amplamente aceita pelos entrevistados. Especialmente os membros dos Conselhos Deliberativos Escolares destacaram de forma positiva a provocação do Projeto para obter a resposta ao questionário elaborada de forma colaborativa sobre múltiplos aspectos da unidade escolar. Mesmo a entrevistada representante dos alunos no colegiado, que não percebeu suas contribuições como prestigiadas, destacou a validade da iniciativa para abordar coletivamente questões relacionadas à gestão da escola. Outra entrevistada, presidente de Associação de Pais e Professores, citou a conveniência de envolver no Projeto Auditoria Cidadã os conselhos locais de saúde, assistência social e conselho tutelar, os quais podem contribuir, em sua visão, pois possuem amplos laços com a comunidade escolar.

Outro entrevistado, representante do TCE/SC, orientou no sentido de ser estabelecido diálogo e integração do Projeto Auditoria Cidadã com os conselhos existente, já que “o controle não pode estar distanciado da execução da política pública”. Além disso, sugeriu que o Projeto Auditoria Cidadã desempenhasse um papel de conciliação dos cronogramas dos conselhos existentes e de alinhamento das suas agendas, fomentando a interação entre os colegiados como forma de fortalecimento da coprodução do controle no âmbito das respectivas políticas públicas.

Constata-se que as impressões dos entrevistados sobre a relevância da interação atual do Projeto Auditoria Cidadã com conselhos de políticas públicas e de usuários vão ao encontro da concepção de Schommer e Tavares (2017) que consideram esses colegiados como espaços de participação cidadã, em cujo contexto a coprodução de serviços públicos desempenha papel de catalisar inovações no relacionamento entre a sociedade civil e o aparato estatal.

Neste sentido, análise documental indicou o acionamento do Conselho Estadual de Alimentação Escolar por ocasião da Operação Merenda Escolar no ano de 2017 (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2017b), embora sob a forma de apresentação das informações (unilateral) constantes no relatório respectivos.

Por sua vez, a execução da Operação Meio Ambiente, em que foram avaliados os serviços disponibilizados nas unidades de conservação sob gestão do Estado de Santa Catarina demonstra como pode ser produtiva a interface com os conselhos de usuários. A partir da constatação da inativação dos conselhos gestores dos parques estaduais, e da recomendação de que a então FATMA fornecesse apoio à plena atividade dos mesmos, o Conselho Gestor do Parque do Rio Vermelho voltou a se reunir e, pelo conteúdo das atas constantes no site respectivo (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2018f), verifica-se que a comunidade passou a acompanhar e a cobrar a elaboração do plano de manejo já contratado e não entregue. Portanto, se a simples recomendação teve o condão de ativar dois mecanismos de coprodução do controle (conselho de usuários e supervisão comunitária), a manutenção de interação sistemática com conselhos de políticas públicas e de usuários poderá apresentar resultados ainda mais expressivos de envolvimento dos cidadãos e das comunidades locais no monitoramento dos serviços públicos, tal como exposto por Schommer et al. (2015) e por Schommer e Tavares (2017).

#### *6.1.5.3 Parcerias*

Por ocasião da fundamentação teórica do presente trabalho, o Pesquisador agrupou as diversas relações formais entre o Estado e organizações da sociedade civil sob a categoria de “parcerias”. São exemplos desta forma de atuação os termos de colaboração para desenvolvimento de projetos de interesse mútuo e os acordos de cooperação técnica.

No âmbito do Projeto Auditoria Cidadã, constata-se que ainda não foi utilizada esta estratégia, eis que as colaborações havidas até o momento, notadamente com os órgãos e entidades da administração estadual (p. ex. SED, FCEE) ou de outros Entes Federativos (CGDF, Município de Belo Horizonte), com as IES e APAE’s, possuíram todas natureza informal.

Nada obstante, questionados os entrevistados acerca da percepção dos mesmos sobre a adoção desta forma de atuação coletiva, a receptividade foi geral. Apenas uma entrevistada, gestora escolar, advertiu da necessidade de estabelecer cautelas em relação a eventual desvio

de finalidade mediante atuação com cunho político-partidário por parte das instituições parceiras. Os demais entrevistados consideram um caminho seguro para a propagação e fortalecimento da coprodução do controle, pois, conforme definiu um depoente representante do TCE/SC, as “instituições do terceiro setor reduzem o distanciamento entre o Estado e a Sociedade”. Digno notar que esta percepção da importância do terceiro setor na coprodução de serviços públicos encontra ressonância na literatura acadêmica, tal como demonstram contribuições de Pestoff (2011), Verschuere, Brandsen e Pestoff (2012), Schommer et al. (2015), entre tantos outros.

Especialmente a celebração de acordos de cooperação técnica com universidades, centros de pesquisa, outros órgãos de controle, conselhos profissionais (CREA, etc) pode fornecer elementos fundamentais para agregar capacidade e conhecimento (*know how*), tanto para o desenho de novas operações quanto para sua execução.

Os observatórios sociais também podem ser formidáveis parceiros, assim como outras organizações do terceiro setor (PESTOFF, 2011; VERSCHUERE; BRANDSEN; PESTOFF, 2012; SCHOMMER et al. 2015). Entretanto, no âmbito do controle e especificamente do Projeto Auditoria Cidadã, há que se tomar um cuidado essencial. Conforme exposto pelo entrevistado com experiência em observatórios sociais, uma boa prática para estas organizações consiste em não receber dinheiro público dos órgãos públicos que concomitantemente constituem seu objeto de monitoramento. Assim, reputa-se conveniente apenas a celebração de acordos de cooperação técnica, que não envolvem transferências de recursos financeiros mas permitem a união de esforços dos partícipes em ações comuns. Desta forma, tais organizações do terceiro setor podem desempenhar um papel importante de descentralização das ações de avaliação do Projeto Auditoria Cidadã, participando por meio dos mecanismos que forem colocados à sua disposição, tais como auditorias físicas participativas, aplicação do placar (*scorecard*) comunitário, supervisão comunitária, rastreamento de aquisições, rastreamento de insumos, campanhas informativas, e assim por diante.

#### 6.1.5.4 Colaborações informais

A presente categoria de análise buscou verificar a necessidade de formalização para a interação de cidadãos ou organizações com o Projeto Auditoria Cidadã. Na análise das operações realizadas, constatou-se que nas interações havidas, seja no momento do planejamento (a exemplo da FCEE na Operação APAE ou do grupo focal com profissionais

das IES na Operação UNIEDU) ou da execução (envio dos boletins dos cidadãos eletrônicos pelas IES na Operação UNIEDU), dispensaram maiores formalizações. À exceção dos registros das reuniões ou do preenchimento dos instrumentos de coleta de dados (p. ex. formulários de pesquisa de satisfação dos alunos), não houve a obrigatoriedade em celebração de ajustes formais para ocorrer a colaboração.

Nas entrevistas realizadas, buscou-se captar a percepção dos entrevistados acerca da necessidade da formalização dos atos para a colaboração ocorrer. Dos 21 (vinte e um) entrevistados, 13 (treze) entendem não ser necessária qualquer formalização, ao passo que 05 (cinco) entendem fundamental haver ajuste formal para qualquer colaboração, 2 (dois) optaram por um meio-termo no sentido de que deve haver “alguma” formalização, ao passo que 01 (um) entrevistado preferiu não responder. As respostas que entendem desnecessária a formalização justificam a escolha sob o aspecto de maior flexibilidade nas interações, por vezes inibidas por “exigências burocráticas”, destacando a preferência pela utilização de meios eletrônicos, os quais por si só fornecem registro das contribuições. Do lado dos que entendem necessária a formalização, as razões dizem respeito ao fortalecimento do comprometimento das partes, pois entendem que de outra forma não haveria engajamento.

Quanto ao tema, portanto, pode-se concluir que a exigência de formalização de ajustes condição à colaboração deve ser limitada às hipóteses em que há alguma exigência legal neste sentido ou quando for conveniente a celebração como forma de obter maior comprometimento da outra parte. Isso porque a coprodução do controle ocorre, também, mediante o relacionamento informal dos atores (ROCHA et al., 2012; SCHOMMER et al., 2015). Neste sentido, em não havendo obrigação legal a formalização pode ser dispensada e substituída por interações mediadas eletronicamente, situação em que existem registros para eventual utilização posterior.

A figura abaixo sintetiza a análise de forma gráfica, na qual se verificam as presenças das características das categorias de análise inerentes a atuação dos conselhos e colaborações informais, destacadas com o símbolo *check*, junto com a indicação das principais diretrizes e mecanismos para induzir a evolução do Projeto Auditoria Cidadã em direção à formação de redes e de parcerias:

### Formas de Atuação Coletiva em Coprodução

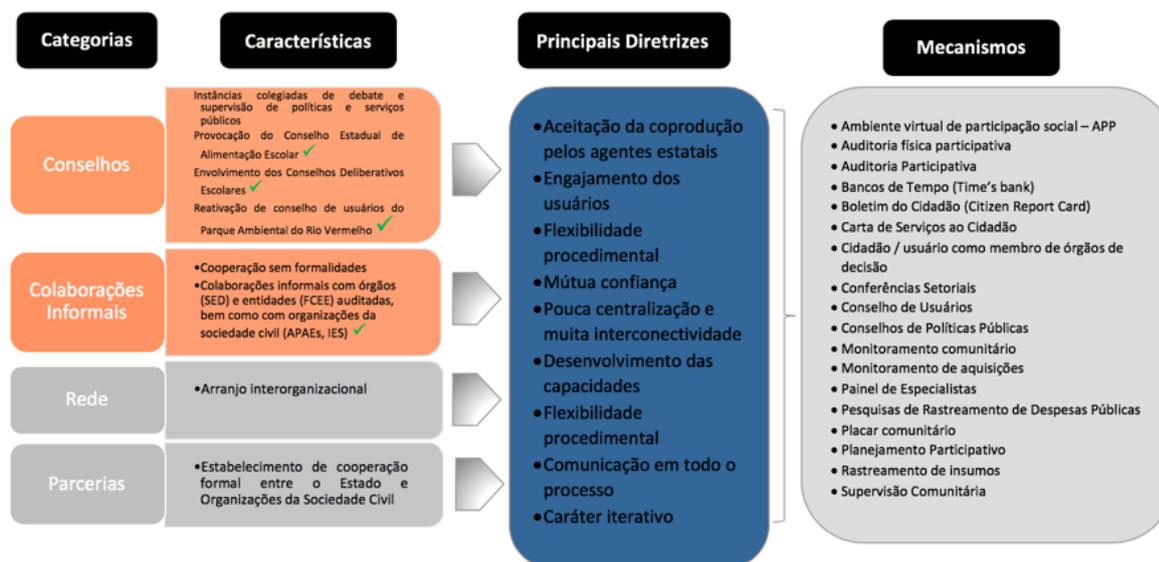


Figura 17 - Formas de Atuação Coletiva em Coprodução  
Fonte: Elaborado pelo Autor

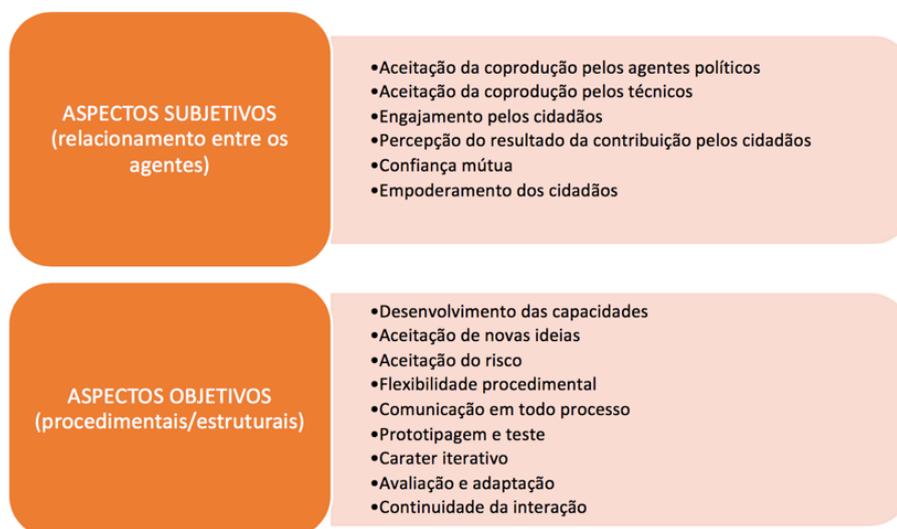
#### 6.1.6 Diretrizes da coprodução como inovação no serviço público

A presente dimensão de análise tem por objeto estudar o Projeto Auditoria Cidadã à luz das diretrizes identificadas a partir da literatura em coprodução de bens e serviços públicos e em inovação no setor público. Para fins deste esforço, é conveniente que o leitor utilize o modelo mental do processo integrativo de Mary Parker Follet (STOUT; LOVE, 2017) como pano de fundo, que preconiza uma administração colaborativa coordenada e auto-organizada, decorrente de responsividade mútua, de liderança emergente e de ordens situacionais.

Vale ainda ressaltar que as diretrizes têm vocação para serem aplicadas ao desenho e implementação, tanto do Projeto Auditoria Cidadã enquanto vértice, ou programa, de atuação da auditoria interna do Estado, quanto de cada operação idealizada. Neste sentido, sob o aspecto do processo de criação, o leitor é incentivado a idealizar as diretrizes contextualizadas nos ciclos da estrela da coprodução da Governança Internacional (2015a; 2018): Mapear, focar, identificar pessoas afins, disseminar e crescer; tudo mediante etapas de co-comissionamento, co-design; co-entrega e co-avaliação.

Conforme abordado anteriormente, a coprodução de bens e serviços públicos desafia a noção de administração pública tradicional, concebida segundo o modelo burocrático, em que preponderam a centralização do planejamento, a execução técnica sem margem de discricionariedade, a rigidez normativa e procedimental, a noção de estrutura organizacional hierárquica, verticalizada e rígida, a divisão do trabalho de forma estanque e a aversão ao risco

(TORFING, 2013; OSBORNE, 2013; ANSELL; TORFING, 2014; AGRANOFF, 2014; BRANDÃO; BRUNO-FARIA, 2017). A presente análise buscará tratar destes desafios a partir de diretrizes que foram sistematizadas sob os aspectos subjetivos e objetivos, ou seja, de um lado aquelas atinentes ao relacionamento entre os agentes e de outro as relativas aos aspectos procedimentais/estruturais, conforme pode-se observar abaixo:



Passa-se agora a abordar o Projeto Auditoria Cidadão da perspectiva de cada categoria de análise, considerando as barreiras identificadas na literatura e aquelas captadas na pesquisa de campo.

#### 6.1.6.1 Aspectos Subjetivos (relacionamento entre os agentes)

##### a) Aceitação da coprodução pelos agentes políticos

A coprodução de serviços públicos, especialmente na área do controle, envolve a disponibilização de informações, aumento da transparência e partilha de poder (KLIKSBERG, 1999; ROCHA et al., 2012; BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015; GUERZOVICH; SCHOMMER, 2016). Destarte, uma das principais barreiras que a coprodução enfrenta no nível estratégico das organizações públicas se encontra na resistência dos agentes políticos quanto ao compartilhamento do poder (KLIKSBERG, 1999; GRANDVOINET; ASLAM; RAHA, 2015).

A literatura apresenta o convencimento como resposta a este desafio. Osborne e Strockosch (2013) esclarecem que para haver a aceitação pelos agentes públicos é necessário que eles acreditem que receberão algum retorno da coprodução. Klisksberg (1999) expõe que a abertura à participação dos cidadãos pode trazer resultados políticos positivos à alta gestão,

exemplificando com a experiência do orçamento participativo no Município de Porto Alegre, no qual a partilha de poder no processo orçamentário teve como contrapartida vitórias consecutivas nas eleições. Assim, a expectativa (e posterior entrega) de retorno favorável constitui-se como chave para a receptividade dos agentes políticos.

As entrevistas corroboraram este ponto de vista. Para um representante do Tribunal de Contas do Estado, é necessário um trabalho de sensibilização para mobilizar a abertura pretendida. De parte de um auditor interno entrevistado, foi exposto que a apresentação de resultados positivos na melhoria dos serviços fortalece o Projeto frente aos superiores e viabiliza sua continuidade.

Outro auditor interno chamou atenção à barreira junto à alta direção decorrente da possibilidade de repercussão negativa na mídia dos problemas encontrados, eis que, na sua visão, nos tempos atuais “notícia boa é notícia ruim”. Neste mesmo sentido, o representante da CGU contribuiu com observação muito similar quanto ao apontamento de problemas como possível obstáculo decorrente da natureza da atividade de auditoria. Como solução, o entrevistado da DIAG defendeu a necessidade de apresentar “o projeto como instrumento para identificar os problemas, sim, mas também para solucioná-los.”

Assim, no trabalho de elaborar soluções para os intrincados problemas existentes nos serviços públicos avaliados, vale atentar ao alerta de Boyle e Harris (2009), segundo o qual os cidadãos com sua experiência e conhecimento específico dos locais e condições da prestação dos serviços se constituem em um ativo a ser integrado no processo.

Trata a diretriz, portanto, no sentido de evidenciar o valor público decorrente das avaliações participativas, e de suas propostas de melhoria, a fim de afirmar o convencimento quanto aos benefícios advindos do Projeto Auditoria Cidadã. Por ora, é de se notar que a iniciativa vem recebendo o apoio necessário, tanto por parte da DIAG quanto da Secretaria da Fazenda ou dos demais Órgãos e Entidades envolvidos. Convém aproveitar a conjunção favorável para institucionalizá-lo a fim de mantê-lo permanente.

#### b) Aceitação da coprodução pelos técnicos (servidores públicos/contratados)

No âmbito da coprodução de bens e serviços, especial relevo é conferido aos técnicos, ou “provedores regulares”, uma vez que se situam na posição de maior contato com os cidadãos (OSTROM, 1996; WHITAKER, 1980; GOETZ; GAVENTA, 2001; BOVAIRD, 2007; OSBORNE; STROKOSCH, 2013). A par das barreiras apontadas na literatura sobre a resistência de tais profissionais decorrentes do seu receio de desperdício de tempo e de recursos (GOETZ; GAVENTA, 2001; OSBORNE; STROKOSCH, 2013), as entrevistas apontaram

obstáculos inerentes à questão cultural, tal como expresso por uma presidente de APP e por um representante do TCE/SC, ou ainda à “zona de conforto” dos servidores, conforme contribuição do representante da CGU. Por sua vez, um entrevistado oriundo da auditoria interna apontou à resistência dos auditores internos em razão da forma de atuação voltada à conformidade.

Quanto ao ponto, a diretriz vai no mesmo sentido do tópico anterior, qual seja, da demonstração dos resultados positivos advindos da coprodução com os cidadãos no processo de auditoria participativa. O valor público decorrente das melhorias proporcionadas por propostas que somente poderiam ser formuladas a partir da expertise de quem utiliza rotineiramente os serviços avaliados deve ser explorado para sensibilizar os servidores e assim torná-los propensos à coprodução.

Por sua vez, a questão relativa à postura dos auditores internos em razão da ênfase em conformidade pode ser conduzida conforme exposto no primeiro tópico deste capítulo, segundo a perspectiva da auditoria moderna alinhada aos objetivos estratégicos da organização<sup>60</sup>. Para tanto, como se verá na proposta, é necessário segregar as atividades de inspeção e de auditoria interna, tal como fazem diversos países no *Public Internal Control*. Na primeira linha é conveniente serem alocados os profissionais cujo perfil prepondera a atuação retrospectiva, a fim de realizar as necessárias apurações de denúncias e fraudes, ao passo que na auditoria interna em sentido estrito atuem profissionais com postura proativa, tal como recomendado pelas normas internacionais (INTOSAI, 2016a; 2016c; IIA, 2017a).

Especificamente quanto aos servidores atuantes nos órgãos e entidades avaliados, um dos entrevistados, gestor escolar, aponta como diretriz para angariar o envolvimento destes profissionais e gestores a realização de preparação com as escolas, a apresentação do roteiro dos trabalhos. Defende o entrevistado que no decorrer da inspeção, deve-se possibilitar o acompanhamento dos diretores, mostrando as situações em que se esperava que estivessem diferentes, para “mostrar os caminhos” que seriam adequados.

### c Engajamento dos cidadãos

Embora a abertura do aparato estatal para receber contribuições dos cidadãos, especialmente na área do controle, seja vista como um avanço democrático, a contrapartida social dos cidadãos mediante participação ativa nem sempre ocorre, em especial em regimes de democracia delegativa (ROCHA, 2013). Goetz e Gaventa (2001) apontam que por vezes os usuários adotam uma postura conservadora em relação à coprodução, com receio de perder os

---

<sup>60</sup> Conforme abordado no tópico da proposta, o estabelecimento de uma atividade específica de inspeção é recomendável para alocar profissionais cujo perfil insiste em preponderar a atuação retrospectiva sobre a proativa.

serviços de que dispõem. Por sua vez, Pestoff (2011, p. 23) adverte que cidadãos não são como aqueles bonecos dentro de caixas (*jack-in-box*) apenas aguardando alguém apertar o botão para eles liberarem seu potencial de engajamento na coprodução.

Assim, nas palavras de um entrevistado oriundo do TCE/SC, para despertar o interesse dos cidadãos e seu engajamento é necessário sensibilizá-los, convencê-los que não serão usados. Para ele, a sensibilização demanda ir além da comunicação formal. “Se o cidadão não acredita ele não participa”, pontuou. De fato, essa orientação vai ao encontro do que defendem Pestoff, Brandsen e Verschuere (2012), segundo os quais é necessária uma combinação de facilitação no processo para o envolvimento e motivação individual das pessoas. Na mesma linha, Struecker e Hoffmann (2017) atribuem especial importância ao desafio de motivar o cidadão a participar, por um lado, e de facilitar o processo de aproximação, por outro.

Um aspecto relevante captado nas entrevistas é a crença manifestada tanto por representantes do TCE/SC, da CGU e da DIAG, no sentido de que “o cidadão é o protagonista do processo de fiscalização.” Este pensamento, em sendo verdadeiro, deve ser exaltado ao status de valor, como meio de cativar e envolver os cidadãos nas avaliações.

Isso porque as entrevistas captaram também barreiras associadas ao envolvimento dos cidadãos. Três gestores escolares mencionaram que percebem uma falta de comprometimento da comunidade com os assuntos da escola. De parte de um diretor, essa conduta é influenciada pela cultura política das pessoas, que não tem interesse em se envolver pois esperam que o estado paternalista proveja tudo de que necessitam. Segundo o entrevistado, tais pessoas pensam possuir apenas direitos, e não deveres para com a sociedade. Neste sentido, lembrar Campos (1990, p. 6) dá conta do tamanho do desafio a ser suplantado, eis que para a Autora, “[s]omente a partir da organização de cidadãos vigilantes e conscientes de seus direitos haverá condição para a *accountability*. Não haverá tal condição enquanto o povo se definir como tutelado e o Estado como tutor.”

Outro gestor escolar, sob a perspectiva de sua escola que oferece apenas o ensino médio, apontou o ciclo médio de 03 (três) anos como barreira ao envolvimento dos pais e alunos. Tais barreiras, associadas à acomodação e ao baixo sentimento de cidadania, somente serão suplantadas com o amadurecimento político da sociedade, tal como apontado por Campos (1990); Pinho e Sacramento (2009), e tantos outros. Entretanto, enquanto isso é conveniente manter disponíveis interfaces de participação, a fim de que cidadãos conscientes se engajem nas avaliações participativas, oferecendo assim exemplo aos demais. Concomitantemente, a evidenciação do valor gerado ao próprio serviço avaliado pode servir de atrativo ao engajamento, o qual pode ainda ser acrescido de incentivos, tal como o estabelecimento do

mecanismo de banco de tempo, em que as contribuições dos cidadãos podem ser convertidas em utilidades outras para os próprios.

O E-guia de Engajamento Cidadão do Banco Mundial e da ACIJ (2015) destaca como respostas ao desafio do desenvolvimento de comprometimento a definição clara de objetivos e o compartilhamento de expectativas sobre a execução das atividades de coprodução, especialmente na fase inicial. Igualmente, a publicação recomenda seja esclarecido e mitigado o risco de cooptação e aliciamento político-partidário em tais atividades.

A menção à definição clara de objetivos traz a atenção a um aspecto que merece destaque autônomo dentre as diretrizes, relacionado à percepção pelo cidadão de que sua contribuição surtiu resultado.

#### c' Percepção pelos usuários de que sua participação surtiu resultado

Marston et al. (2016) destacam que os membros da comunidade ficam mais engajados quanto veem os resultados da participação, e, por outro lado, ficam alheios quando não há resultados satisfatórios ou o processo não é transparente. Assim, este ponto demanda três cuidados: abertura para (e consideração sobre) as contribuições dos cidadãos; métrica para constatar os avanços alcançados; comunicação adequada dos resultados.

Quanto ao primeiro cuidado, uma entrevistada que compõe o Conselho Deliberativo Escolar representando os alunos expressou que somente tomou conhecimento do Projeto Auditoria Cidadão por integrar este colegiado, porém afirma que mesmo nesta condição não teve acesso completo às informações e que suas contribuições não foram consideradas. A narrativa da entrevistada vai ao encontro do exposto por Tisdall (2017), para quem a estrutura de tomada de decisão por adultos geralmente exclui crianças e jovens, sendo que as informações são extraídas deles em vez de engajá-los no diálogo. Para o Autor, as necessidades e visões das crianças e jovens podem ser diferentes daquelas que os adultos acham que são.” (Ibidem, p. 61). Neste sentido, constata-se conveniente trabalhar a abertura e consideração às contribuições dos alunos no âmbito dos CDEs.

De outra parte, uma vez consideradas as contribuições havidas, é necessário medir os resultados alcançados e divulgá-los. Essa é a recomendação do E-guia de Engajamento Cidadão do Banco Mundial e da ACIJ (2015), que indicam para tanto a utilização de abordagem de resultado rápido (*rapid results approach – RRA*), uma metodologia em que o ciclo diagnóstico,

construção conjunta de soluções, implementação, medição e avaliação de resultados deve ser compreendido em um período de 100 (dias)<sup>61</sup>.

d Confiança mútua;

Confiança mútua entre agentes públicos, contratados e cidadãos é considerada fator crítico de sucesso para a coprodução (DENHARDT; DENHARDT, 2007; ONU, 2011b; ROCHA, 2012; PADLEY, 2013; OSBORNE, 2013; EFFECTIVE INSTITUTIONS PLATFORM, 2014; ANSELL; TORFING, 2014; BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015; DENHARDT; DENHARDT, 2015; ANSA-EAP, 2018).

Das entrevistas, foi captado que o momento atual é sensível quanto ao tema, eis que se vive, na visão de uma entrevistada, em um “ambiente de desconfiança”. Outro entrevistado afirma que em geral “as pessoas não acreditam no estado, como consequência natural da profusão diária de escândalos de corrupção.” Tal cenário aumenta o desafio de construir pontes de confiança entre o setor público e a sociedade.

Para dois auditores internos entrevistados, a confiança estabelecida com os gestores auditados pode ser abalada se após a interação com o Projeto Auditoria Cidadã não forem construídas conjuntamente propostas de soluções e somente indicados problemas. Trata-se, aqui, uma vez mais, da postura da auditoria interna.

Neste ponto, cumpre trazer o ensinamento de Denhardt e Denhardt, para quem “o serviço público deve se concentrar na criação de oportunidades para a cidadania, forjando relações de confiança com os membros do público e trabalhando com eles para definir problemas públicos, desenvolver alternativas e implementar soluções.” (2015, p. 665, em livre tradução pelo Autor). Defendem os autores que a abertura do aparato estatal ao diálogo e ao engajamento cidadão tem por efeito construir cidadania, confiança e capacidade (Ibidem).

Para o Guia de Aprendizagem em Auditoria Participativa Cidadão (ANSA-EAP, 2018), a confiança é o fundamento para o diálogo contínuo e a resolução de problemas. Por sua vez, o E-guia de engajamento dos cidadãos no processo de auditoria do Banco Mundial e ACIJ (2015) apresenta o conceito de “Engajamento construtivo” com um processo que envolve a construção de confiança entre as duas partes, baseado em evidências e fortemente impulsionado por resultados e soluções. Assim, indicam que é necessária uma atitude de confiança disposta a sustentar o engajamento por ambas as partes, que colaborem para a construção conjunta de soluções testadas e aferidas na prática. De forma similar, Struecker e Hoffmann (2017) atribuem

---

<sup>61</sup> Maiores informações sobre a ferramenta estão disponíveis em <<https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/9518>>.

aos elos de confiança entre agentes públicos e cidadãos a capacidade de promover a qualificação dos processos participativos.

Especificamente sobre o Projeto Auditoria Cidadã, em relação à construção da confiança com os gestores auditados, há uma questão que merece especial relevo: a apontada conveniência pelos auditores internos entrevistados de efetuar operações com o “efeito surpresa”, ou seja, sem aviso prévio da deflagração das operações. Como visto precedentemente, há uma resistência por parte dos gestores à presença da auditoria em razão de um pré-conceito existente que a considera repressiva e mesmo “policialesca” (TEIXEIRA et al., 2015; OLIVIERI, 2016). Assim, a princípio parece incompatível com a construção de uma relação baseada na confiança quando uma parte surpreende intencionalmente a outra.

Uma possível solução para esta questão poderia ser como a narrada por Olivieri (2011) de estabelecimento de sorteio para escolha das unidades que serão objeto de inspeção. Este expediente foi utilizado pela CGU na fiscalização de recursos repassados em programas federais ou mediante transferências voluntárias. Em sendo devidamente previsto como etapa do processo de auditoria participativa, ou seja, fazendo parte da “regra do jogo” previamente conhecida, o sorteio manteria a possibilidade de realização das inspeções sem aviso prévio específico e nem por isso melindraria uma relação tão difícil de construir quanto as baseadas em confiança.

Por fim, quanto ao tópico confiança, cabe uma reflexão. Barzelay (1997), em estudo clássico das diversas formas como eram executadas as auditorias operacionais nos países da OCDE, afirma que em verdade auditorias operacionais são avaliações sob o título de auditorias. Estava então o renomado Autor vislumbrando que entre as duas formas de auditoria então conhecidas (auditoria de conformidade e avaliação de programas), a auditoria operacional se configurava como um *tertium genus*. O pesquisador pensa ser lícita a utilização do mesmo raciocínio em relação às auditorias participativas, especialmente quando executadas em um programa permanente e cíclico como se vislumbra o futuro do Projeto Auditoria Cidadã. Destarte, caberia à implementação deste projeto observar a norma INTOSAI GOV 9400, que reforça a importância do estabelecimento de confiança ao orientar as avaliações de programas por órgãos de auditoria pública:

Autoridades administrativas responsáveis pela política pública são sempre consideradas partes interessadas, tanto em nível nacional como local. Essas autoridades normalmente estão sob a competência de supervisão das EFS ou de escritórios de inspetorias ou auditorias internas. É importante que a equipe de avaliação desenvolva um novo relacionamento com elas, um relacionamento que difere daqueles existentes no campo da auditoria: o relacionamento deveria ser baseado em confiança recíproca e co-construção (p. ex. trabalhar conjuntamente para alcançar um objetivo comum: para prover respostas a questões de avaliação específicas). (...)

Para ganhar e reter esta confiança, é preferível assegurar que enquanto a avaliação também aponte disfunções administrativas e irregularidades secundárias, a EFE não foque na revelação destas com a mesma forma como se estivesse no curso de uma auditoria. Todavia, a conquista de tal confiança não deve afetar a independência da EFS. (INTOSAI, 2016, p. 9, em livre tradução pelo Autor<sup>62</sup>)

Da norma aprovada pela INTOSAI supratranscrita pode-se concluir que nem todo trabalho de auditoria interna necessita focar e ressaltar os problemas encontrados a ponto de comprometer o desempenho de outras formas de atuação, as quais pressupõem a existência de um relacionamento de confiança em que se constroem conjuntamente soluções com o auditado e outras partes interessadas.

e) Empoderamento dos usuários;

O empoderamento dos usuários é considerado fundamental tanto na literatura de coprodução de bens e serviços (BOYLE; HARRIS, 2009; SALM; MENEGASSO, 2010; PESTOFF, 2011; VERSCHUERE; BRANDSEN; PESTOFF, 2012; GUERZOVICH; SCHOMMER, 2016) quanto na de engajamento de cidadãos em avaliações (STERN, 2005; ONU, 2007; 2011; BANCO MUNDIAL, 2014). Essa posição tem razão de ser, afinal, se de fato pretende-se o envolvimento das pessoas, não há como esperar comprometimento sem respeito e consideração de suas opiniões.

Também nas entrevistas foram confirmados os entendimentos da conveniência em “transformar o cidadão em um auditor”, ou então de reconhecer o cidadão como “protagonista do processo de fiscalização”. Assim, para garantir o comprometimento dos cidadãos é necessário estabelecer mecanismos que proporcionem efetiva participação, porquanto se o envolvimento for meramente simbólico não terá sustentação ao longo do tempo.

A diretriz de empoderamento encerra o bloco das condições subjetivas à coprodução do controle. Passa-se a abordar as diretrizes objetivas.

---

<sup>62</sup> Do original: Administrative authorities responsible for the policy are always included as stakeholders, either on a local or national level. These authorities usually fall within the supervisory competence of SAIs or inspection and internal audit offices. It is important that the evaluation team develop a new relationship with them, a relationship that differs from that which exists in the auditing field: the relationship should be based on reciprocal trust and co-construction (i.e. working together to achieve a common objective: to provide responses to specific evaluation questions). (...)

To earn and retain this trust, it is preferable to ensure that while the evaluation also highlights administrative dysfunctions and secondary irregularities, the SAI does not focus on revealing these with the same intent as it would in the course of an audit. However, earning this trust must not affect the independence of the SAI. (INTOSAI GOV 9400 – INTOSAI, 2016)

### 6.1.6.2 Aspectos Objetivos (procedimentais/estruturais)

#### a) Desenvolvimento de capacidades

A literatura em coprodução reconhece barreiras associadas à falta de capacidades, tanto em relação aos cidadãos quanto ao aparato estatal (ROCHA et al, 2012; SCHOMMER et al, 2015; GUERZOVICH; SCHOMMER, 2016). Também os resultados da dinâmica *world café* e das entrevistas confirmaram a percepção dessa limitação ao envolvimento de cidadãos nas avaliações dos serviços público pelo Projeto Auditoria Cidadã.

Capacidade aqui é considerada a disponibilidade de recursos financeiros, pessoal qualificado e infraestrutura (BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015). Destarte, o planejamento e desenvolvimento do Projeto Auditoria Cidadã necessariamente deverá buscar meios de obter tais elementos.

No contexto do desenvolvimento de capacidades, estar aberto para a constante aprendizagem e sua utilização prática tem papel fundamental (ROCHA et al, 2012; SCHOMMER et al, 2015; ANSELL; TORFING, 2014; GUERZOVICH; SCHOMMER, 2016). Para tanto, é conveniente o estabelecimento de um programa de capacitação que atenda auditores internos, gestores dos serviços públicos, OSC e cidadãos interessados, de modo a gerar conhecimento sobre os aspectos inerentes ao processo de auditoria e as peculiaridades dos serviços avaliados. Neste sentido, tanto o E-guia sobre engajamento cidadão no processo de auditoria do Banco Mundial e da ACIJ (2015), quanto o Guia de Aprendizado em Auditoria Participativa Cidadã da ANSA-EAP (2018), ou a experiência da EFS Filipina em auditorias participativas retratada na ISSAI 5530 (INTOSAI, 2013f), preveem no processo de auditoria participativa uma fase prévia de capacitação.

Nas operações realizadas no Projeto Auditoria Cidadã, especialmente aquelas em que não haviam trabalhos anteriores da DIAG, tais como a meio ambiente e APAE's, houve uma etapa prévia de pesquisa e aprendizagem pelos auditores internos. Com o estabelecimento do processo de auditoria participativa, também esta deveria incluir os cidadãos, tal como as orientações dos guias recém mencionados.

Segundo o relatório do grupo de especialistas em administração pública da ONU (2011a) sobre o engajamento dos cidadãos no controle público, na prevenção de corrupção e na prestação de serviços públicos, as capacitações devem desenvolver habilidades suaves e duras (*soft and hard skills*), sendo as suaves aquelas de relacionamento humano e as duras as técnicas.

São destacadas entre as habilidades suaves: empatia e diálogo para desenvolver consenso; negociação e resolução de conflitos, especialmente entre agentes públicos; liderança

e habilidade de gestão; competências relacionadas ao comprometimento e à aprendizagem contínua (ONU, 2011a).

Dentre as habilidades duras são incluídas o conhecimento de leis e regulamentos específicos dos serviços avaliados, regras de licitações e contratos, gestão orçamentária e financeira, gestão de projetos, uso e análise de dados eletrônicos (Ibidem).

O grupo de especialistas reunido pela ONU ainda orienta o uso das tecnologias de informação e comunicação, bem como a consideração das peculiaridades contextuais, históricas e culturais (Ibidem). No sentir daquele seletor grupo, “as instituições, políticas, estratégias e ferramentas de controle são mais efetivas quando combinam modos tradicionais/formais de fiscalização, como as auditorias, com modos mais recentes pluralistas/informais de controle compartilhado e social” (ONU, 2011a, p. viii, em livre tradução do Autor).

De sua parte, as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP), Nível 1, divulgadas pelo Instituto Rui Barbosa, especificamente na NBASP 12, que trata do Valor e Benefícios dos Tribunais de Contas – Fazendo a Diferença na Vida dos Cidadãos, consta como um dos princípios da auditoria pública a “construção de capacidade por meio de promoção de aprendizagem e de compartilhamento de conhecimento” (Princípio 12. INSTITUTO RUI BARBOSA, 2015, p. 38), com a seguinte orientação:

87. Os Tribunais de Contas devem aproveitar o trabalho de outros Tribunais de Contas, do Controle Interno e da auditoria interna de entidades governamentais e, com eles e com outras instituições de fiscalização e controle, construir redes para se manterem a par das questões emergentes e promoverem o intercâmbio de conhecimento. (INSTITUTO RUI BARBOSA, 2015, p. 39)

Sob tal perspectiva, a união de esforços com outros atores, em especial as Cortes de Contas, para estabelecer programas de desenvolvimento de capacidades consiste em uma estratégia a ser considerada fortemente no processo de institucionalização do Projeto Auditoria Cidadã.

#### b) Aceitação de novas ideias

O estabelecimento de um processo colaborativo de auditoria participativa pressupõe a receptividade de novas e diferentes ideias (TORFING, 2013; ANSELL; TORFING, 2014). Assim, além da abertura necessária, é conveniente a interação de diversas partes interessadas, tais como os cidadãos usuários, os prestadores de serviços (como no caso das empresas da merenda escolar, as APAES, OSC que receberam as transferências), e outros órgãos de controle a fim de tornar o debate interdisciplinar e enriquecido.

Das entrevistas foi captada pelo Pesquisador uma disposição institucional ao estabelecimento deste tipo de processo de inovação. Contudo, na eventual implementação da diretriz, há que se observar, tal como alertam Guerzovich e Schommer (2016), que nem todos os mecanismos de controle social funcionam da mesma forma, tanto em contextos diferentes quanto em setores diversos. Assim, a condução do projeto deverá considerar a hipótese de utilizar mecanismos diferentes para cada operação em que variar o serviço ou o público alvo.

No processo de geração de ideias é de todo recomendável a utilização de técnicas de *design thinking*, tais como *brainstorming*, *surveys*, *benchmarking*, seminários, conferências de consenso, construções de cenários (ALAM, 2006; ANSELL, TORFING, 2014; TORFING, 2013), bem como atentar se a abordagem de inovação pretendida tem cunho incremental ou disruptivo (OCDE, 2004; ANSELL, TORFING, 2014).

c) Aceitação do risco;

O processo de mudança traz em si o risco de não dar certo (TORFING, 2013). Assim, para o estabelecimento de um processo inovador como o de auditoria participativa haverá de ser considerado algum apetite a risco.

Neste sentido, as contribuições captadas na dinâmica world café apontaram para a existência de receio por parte dos auditores internos de riscos quanto à possibilidade de morosidade no estabelecimento de um processo participativos, assim como de perda de eficiência a auditoria interna. Essas visões foram confirmadas nas entrevistas, tanto que um dos entrevistados considerou colegas como “imediatistas”, e destacou que projetos do porte do Auditoria Cidadã demandam tempo de maturação.

Quanto ao ponto, conveniente destacar a lição que Abruccio buscou em Metcalfe e Richards (1989, *apud* ABRUCIO, 1997), segundo a qual tão ou mais importante que a eficiência operacional é a eficiência adaptativa, pois torna a instituição apta a formular respostas às demandas internas e externas e assim gerar valor mesmo em tempos de mudanças.

Quanto ao mais, sendo um dado da natureza, o risco deve ser identificado, avaliado e estabelecida uma resposta a ele (COSO, 2017), dentre as quais necessariamente estará o compartilhamento, pois, conforme expõe Bovaird (2007), quando se estabelece a coprodução, desenvolve-se um relacionamento em que ambas as partes (prestador e usuário) assumem riscos.

d) Flexibilidade procedimental;

Quando da dinâmica world café sobre o Projeto Auditoria Cidadã, uma das barreiras destacadas diziam respeito à rigidez normativa e procedimental. Essas perspectivas foram corroboradas nas entrevistas. Esses mesmos instrumentos de coletas de dados permitiram captar a sugestão de ser estabelecida uma flexibilidade procedimental. De forma similar, a possibilidade de adaptação frente a obstáculos é considerada dentre os fatores de sucesso para projetos de inovação apresentados por Bressers (2014).

Em geral, o modelo burocrático traça normas com a finalidade de obter a eficiência na ação administrativa, razão pela qual exige disciplina quanto à observância de tais disposições (WEBER; 1978). Ocorre que este suposto fator de eficiência pode ser o germe do efeito contrário, já que, conforme expõe Merton, a repetição do padrão de cumprimento estrito das regras “tende a torná-las em absolutas; já não são consideradas em relação a uma série de fins; 3) isso interfere na pronta adaptação sob condições em transformação e não claramente percebidas por aqueles que redigem as normas” (MERTON, 1998, p. 115).

Neste sentido, ao desenvolver um novo procedimento para o processo de auditoria colaborativo, é importante ter em mente a flexibilidade procedimental, a fim de buscar a resposta adequada à situação em questão. Nesta matéria, o equilíbrio está no meio termo. Nem tanta liberdade que se torne o caos, pois diferente do professado por Maquiavel (2003), nem todos os meios são justificados pelos fins. Por outro lado, a exacerbação dos meios, como aponta Merton (1998), pode comprometer o atingimento dos fins.

e) Comunicação ao longo de todo o processo;

A comunicação é fator fundamental para o para a apropriação pela sociedade dos trabalhos realizados pela auditoria (INTOSAI, 2004; BANCO MUNDIAL 2014; BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015; IIA, 2017a). No âmbito do controle interno, comunicação e informação se constituem em um dos componentes da estrutura integrada (COSO, 2013; INTOSAI, 2004). Especialmente na área da coprodução de controle, na qual a informação se constitui em elemento fundamental de participação do cidadão (ROCHA et al., 2012; ROCHA, 2013; SCHOMMER et al., 2015), deve-se atentar para que a comunicação seja clara e adaptada ao público alvo (INTOSAI, 2004; BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015).

Os dados coletados na pesquisa de campo corroboram com a centralidade da questão comunicação. Nas entrevistas, por vezes a comunicação é vista como barreira, sob o aspecto da

dificuldade de estabelecê-la de forma adequada, e por vezes é vista como diretriz, como fonte de valor ao agregar informações consideradas importantes pelos receptores. Também na dinâmica world café foram colhidas propostas de estabelecimento tanto de comunicação interna para esclarecer objetivos e princípios do Projeto Auditoria Cidadã aos auditores internos, como externa para esclarecer a importância do Projeto e angariar adesão de gestores e cidadãos.

Um entrevistado representante do TCE/SC afirmou que em sua visão os órgãos de controle “são estruturados para dialogar com o gestor, mas não foram preparados legalmente e institucionalmente para dialogar com o cidadão.” Com isso, na percepção do entrevistado, os órgãos de controle perdem uma fonte rica de informação, pois “o cidadão sabe como está se dando a prestação de serviço.” Como se vê, a percepção do entrevistado encontra ressonância na literatura cinza, eis que tanto a INTOSAI (2010d) quanto Banco Mundial e ACIJ (2015) destacam a necessidade de estabelecimento de canal específico com os cidadãos e a sociedade, no qual a linguagem não pode ser técnica, mas adaptada ao vernáculo compreensível às pessoas, bem como utilizar-se das mídias que possuem maior alcance, incluídas as redes sociais.

Tal comunicação deve fluir para todos os sentidos, ou seja, podem ser emissores tanto a DIAG, os auditores internos, os gestores e profissionais do serviço avaliado e em especial os cidadãos e demais partes interessadas. Conforme sugeriu um representante do TCE/SC, o canal de comunicação pode levantar informações relevantes para a atividade de controle. “Ao captar a percepção dos cidadãos e fazer com que ele seja partícipe das ações de controle, pois ele pode fazer o que os órgãos de controle não conseguem, que é acompanhamento cotidiano dos serviços.”

A comunicação, sempre que possível, deve valer-se de ilustrações, visualizações, para assegurar a compreensão pelo receptor. Especialmente nas sessões de planejamento (*design*) das operações, é conveniente utilizar da visualização para assegurar um entendimento adequado das informações (BRESSERS, 2014).

Uma fragilidade identificada nas operações passadas do Projeto Auditoria Cidadã se refere à ausência de feedback específico para as unidades avaliadas ou para as empresas ou OSCs envolvidas. Os Relatórios das Operações, em meio físico, foram enviados para os titulares dos respectivos órgãos ou entidades da administração estadual. As escolas, por exemplo, segundo depoimento dos entrevistados, ficaram sem saber os resultados das operações. A empresa contratada para servir a merenda afirmou por sua representante entrevistada que não foi convidada para participar das avaliações e tampouco tomou ciência do resultado da operação, o que lhe retirou margem de ação. “Eu preciso entender para atender”, afirmou a representante entrevistada.

Nada obstante, a necessidade de feedback é reconhecida como fundamental por ampla maioria dos entrevistados. “*Feedback é a alma do negócio*”, vaticinou um auditor interno. Na visão deste entrevistado, é necessário proporcionar o “retorno das participações para haver continuidade. Senão vira produto de marketing, com grande aceitação no início e descrédito na sequência.” Desta forma, importante prever no projeto mecanismos permanentes de *feedback*. Neste sentido, tanto este entrevistado como todos os demais sugeriram a utilização das tecnologias da informação e comunicação. Assim também como a dinâmica world café.

Com efeito, a utilização das TIC são uma unanimidade neste aspecto. “Hoje em dia, todo mundo tem um *smart fone*” pontuou um entrevistado da auditoria interna. Uma mãe de aluna sugeriu um portal na internet, que concentrasse todas as informações. Para além da comunicação, como visto nas boas práticas da Controladoria Geral do Distrito Federal e do Município de Belo Horizonte, a utilização do aplicativo “Monitorando a Cidade” serviu de interface para os mecanismos de coletas de dados (Boletim do cidadão). Quanto ao aspecto específico da utilização das TICs, maiores elementos são trazidos na proposta, infra.

#### f) Prototipagem e teste

Guerzovich e Schommer (2016), ao defender o estabelecimento de pontes entre a sociedade civil organizada e o aparato estatal, prescrevem que tais ligações são estabelecidas de forma mais resiliente se partirem da aprendizagem no decorrer da ação, com iteração e adaptação constantes. De forma similar, Goetz e Gaventa (2001) apontam que os projetos de coprodução devem começar pequenos para depois ganhar escala.

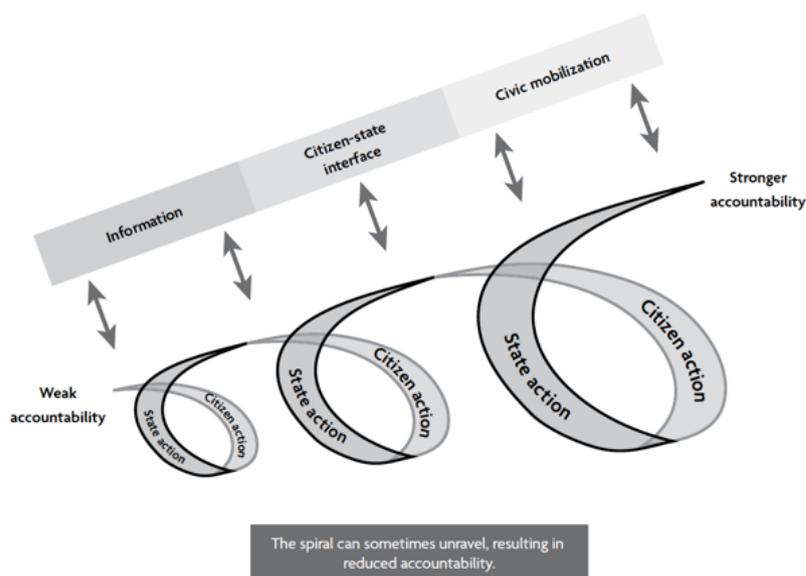
A estratégia de desenvolvimento de protótipos e testes, à moda de projetos pilotos, consiste em etapa do processo criativo da metodologia de *design thinking* e auxilia a formatação de iniciativas que vão se adaptando às condições contextuais não antecipadas quando do planejamento (ALAM, 2006; ANSELL, TORFING, 2014; TORFING, 2013).

#### g) caráter iterativo

O caráter iterativo do processo de coprodução de serviços significa que ele está em constante adaptação evolutiva (GUERZOVICH; SCHOMMER, 2016) e pode ser concebido em ciclos que ganham dinâmica ou a perdem, conforme os incentivos ou ações dos partícipes (GRANDVOINET; ASLAM; RAHA, 2015).

A ilustração abaixo, retirada da publicação *Opening the black box*, do Banco Mundial, retrata o caráter iterativo da *social accountability*:

Figura 18: A natureza iterativa da *social accountability*.



(Fonte: GRANDVOINNET et al., 2015)

Conforme abordado anteriormente, a *social accountability* equivale ao compreendido no Brasil como controle social (BRASIL, 2012a; 2018d), que também pode compreender as auditorias participativas quando sua realização envolver a união de esforços entre OSCs e órgãos de auditoria oficial (ONU, 2013; INTOSAI, 2016). Destarte, a dinâmica abordada na ilustração aplica-se também ao Projeto Auditoria Cidadã.

Segundo a publicação em questão, o controle social é produto da ação do estado e do cidadão (*state action; citizen action*), tendo por alavancas a informação, a interface estado-cidadão e a mobilização cívica (*information; state-citizen interface; civic mobilization*). Nesta dinâmica, as ações se somam e ganham força. Se, porém, o estado deixa de responder ou atua de forma não transparente, o processo iterativo se quebra e toma lugar inércia, apatia e desconfiança. Em tal situação, a disposição e o comprometimento das pessoas em participar é reduzido (GRANDVOINNET; ASLAM; RAHA, 2015).

Esta diretriz, então, quer alertar para a prudência necessária ao órgão de auditoria quando criar expectativas à sociedade, de forma que é conveniente expressar claramente os objetivos e possibilidades do projeto, sob pena de gerar efeito negativo na já tão difícil tarefa de gerar comprometimento nas pessoas.

#### h) Avaliação e adaptação

Como processo contínuo de auditoria participativa, é conveniente aplicar ao Projeto Auditoria Cidadã o ciclo PDCA (*Plan; Do, Check, Act*), também conhecido como Ciclo de Shewhart, Ciclo da Qualidade ou Ciclo de Deming, que consiste em uma metodologia que auxilia o diagnóstico, análise e prognóstico e resolução de problemas organizacionais (PACHECO et al., 2012). Nesta metodologia, as fases *check* e *act* significam justamente a avaliação dos resultados e promover as adaptações pertinentes.

Este procedimento, além de consagrado na gestão de qualidade, auxilia o aprendizado adaptativo do projeto e da própria organização, além de contribuir, se realizado de forma colaborativa, para a geração de vínculos estáveis com os cidadãos e as OSCs (GUERZOVICH; SCHOMMER, 2016).

#### i) Continuidade da interação;

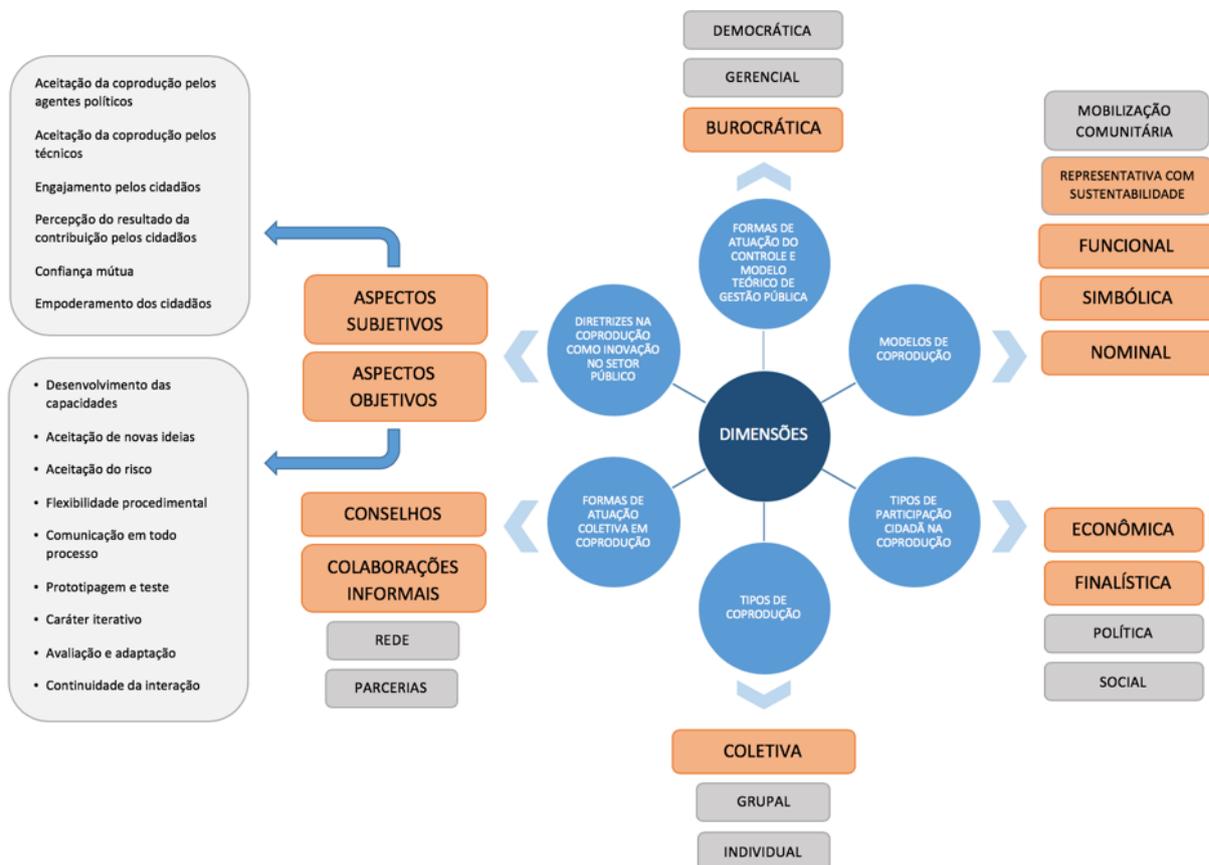
Por fim, relacionada as diretrizes de natureza cíclica como a iteratividade, avaliação e adaptação, vale ressaltar a importância em manter a interface do Projeto Auditoria Cidadã permanentemente estabelecida com os cidadãos e OSCs. A continuidade da interação forja pontes mais resilientes na coprodução do controle social e institucional por promover espaço para a aprendizagem constante (ROCHA et al., 2012; GUERZOVICH; SCHOMMER, 2016),

Um entrevistado do TCE/SC mencionou que esta Corte de Contas realizava consulta para formular o painel de referência de auditorias operacionais. Posteriormente, foi utilizada uma audiência pública etapa de execução de auditoria operacional realizada na Prefeitura Municipal de Anita Garibaldi (SC). Agora, pontua o entrevistado, seria conveniente manter o contato com os cidadãos em novos trabalhos desta natureza, e inclusive ampliar os momentos de interação no curso do processo, tal como sugerido por Serpa (2017).

Destarte, uma vez estabelecidos os elos de coprodução no processo de auditoria participativa, é vital mantê-los permanentemente atados em crescente aprimoramento dos serviços avaliados.

A figura abaixo sintetiza a análise de forma gráfica, na qual se verifica a presença das categorias de análise destacadas em laranja, a par das diretrizes para a inovação no setor público induzir a coprodução no Projeto Auditoria Cidadã em direção:

Figura 19 - Síntese gráfica da análise



Fonte: Elaborado pelo Autor

Analisado o Projeto Auditoria Cidadã, a pesquisa passa agora a apresentar a proposta de auditoria participativa com introdução de mecanismos de coprodução do controle.

## 6.2 PROPOSTA DE PROCESSO INTEGRATIVO DE AUDITORIA PARTICIPATIVA

No presente tópico é apresentada a proposta do processo integrativo (PARKER *apud* STOUT; LOVE, 2017) de auditoria participativa com a introdução de mecanismos de coprodução de controle em suas diversas fases. Antes, porém de abordar o processo em si, necessário trazer luz ao posicionamento do órgão de auditoria interna no Poder Executivo de Santa Catarina, eis que tal fator é princípio fundamental da prática profissional e se situa na essência do objeto em estudo.

### 6.2.1 Do posicionamento da Auditoria Interna no Poder Executivo de Santa Catarina

Conforme visto anteriormente (tópicos 3.1.1, 5.1 e 5.2, *supra*), o modelo organizacional da auditoria interna do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina não está adequado aos padrões das normas que definem internacionalmente a prática profissional da auditoria interna, porquanto uma mesma autoridade aprova o plano anual de auditoria (art. 4º, V), determina a realização das auditorias (art. 4º, II), determina o apetite ao risco da unidade e ainda aprova os relatórios de auditoria (art. 20), o que na prática unifica de forma indevida as figuras de conselho, diretor-presidente e executivo-chefe de auditoria (IIA, 2017a; 2017d; INTOSAI, 2004; 2010a; ESTADO DE SANTA CATARINA, 2009a).

Portanto, é necessário adequar o posicionamento da auditoria interna do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina aos padrões profissionais (IPPF; INTOSAI GOV 9140), o que pode ser feito, ao menos, de duas maneiras:

- a) Ao modelo Brasileiro, em que o Chefe do Poder Executivo constitui a figura do conselho (ou “aquele encarregado da governança”, conforme nomenclatura da INTOSAI, 2004, 2016b) e o Executivo-Chefe de Auditoria conduz o órgão de auditoria interna como unidade orçamentária na estrutura da Administração Direta do Poder Executivo (BRASIL, 2017e); ou
- b) Ao modelo Europeu (PIC), aplicado na maior parte dos Estados Membros da União Europeia, em que o Executivo-Chefe de Auditoria se reporta administrativamente ao Ministro de Finanças e funcionalmente a um Conselho de Ministros ou ao Comitê de Auditoria (DE KONING, 2007; INTOSAI, 2010a; COMISSÃO EUROPEIA, 2014).

Particularmente, o Pesquisador recomenda a adoção do modelo europeu, no qual o Executivo-Chefe de Auditoria tem independência para conduzir o órgão de auditoria interna sem necessariamente envolver a criação de uma unidade orçamentária<sup>63</sup>. Neste formato, o comitê de auditoria consiste no órgão de governança da auditoria interna, admitida a participação social em sua composição, o qual também pode contemplar as funções de Unidade de Harmonização Central para coordenar o sistema e atuar em eventuais impasses entre órgãos e entidades auditadas e auditores internos<sup>64</sup>.

### 6.2.2 Do Processo de Auditoria Participativa

Um primeiro ponto a ser definido no processo de auditoria participativa, dado seu ineditismo, diz respeito ao procedimento. Conforme abordado nas diretrizes à introdução dos mecanismos de coprodução, é fundamental que o processo de avaliação participativa seja permanente, razão pela qual se propõe seja composto de ciclos anuais. Assim, recomenda-se que seja adotado o ciclo da auditoria operacional, pela flexibilidade que lhe é própria<sup>65</sup>, composta de seleção baseada em risco, planejamento, execução, relatório, comentários do gestor, apreciação, divulgação e monitoramento (BRASIL, 2010), conforme demonstra a ilustração abaixo:

---

<sup>63</sup> Neste sentido, vide a INTOSAI GOV 9140: “9.3.3 *The IIA Standards requires, and other guidance strongly recommend, that to help maintain the independence of the internal audit activity, its personnel should report to the CAE, who reports administratively to the chief executive officer or equivalent and functionally to those charged with governance.*” (INTOSAI, 2010a, p. 7, onde CAE = Chief Audit Executive)

<sup>64</sup> Neste sentido, vide a INTOSAI GOV 9160: “2.2 *Audit Committees In some countries, an independent audit committee or a similar committee fulfills a vital role in corporate governance. The audit committee is a critical component in ensuring the integrity of integrated reporting and financial controls as well as the proper identification and management of financial risks and the integrity of reporting practices. Internal audit is required to report functionally to the audit committee.*” (INTOSAI, 2016a, p. 18)

<sup>65</sup> Sobre a abordagem da auditoria operacional: “*An audit approach focusing on innovation and flexibility. Unlike other forms of auditing, performance auditing specifically gives SAls and its auditors flexibility and a certain capacity for innovation.*”(INTOSAI, 2013a).

Figura 20 - Ciclo da Auditoria Operacional.



Fonte: Manual de ANOp, TCU BRASIL, 2010.

A partir deste ciclo, adequado para renovação anual do procedimento, podem ser introduzidos os diferentes mecanismos de coprodução do controle no Projeto Auditoria Cidadã, conforme as peculiaridades de cada operação, nas suas distintas fases. Para tanto, vale reforçar as orientações constantes nos itens 3.4 e 3.5, *supra*, no sentido de que as introduções e adaptações sejam promovidas mediante a aplicação da metodologia da estrela da coprodução da Governança Internacional (2015; 2018), à luz da teoria do processo integrativo de Parker (*apud* STOUT; LOVE, 2017).

A integração dos mecanismos de coprodução do controle ao ciclo da auditoria participativa propicia diversos níveis de engajamento segundo a direção e intensidade da interface com o cidadão e sua participação na tomada de decisão. Quanto à direção, pode ser unilateral como o nível de informação, ou em via dupla, como a consulta, O quadro abaixo

apresenta os mecanismos de coprodução do controle integrados conforme a fase do processo de auditoria participativa e segundo os níveis de engajamento dos cidadãos:

Figura 21 - mecanismos de coprodução do controle integrados ao processo de auditoria participativa

Níveis de engajamento	Planejamento	Execução	Monitoramento
<b>Empoderamento</b> (Tomada de decisão nas mãos do cidadão)	Conselhos de políticas públicas Conselhos de usuários Conferências setoriais	Cartas de Serviço ao Cidadão Monitoramento de aquisições Rastreamento de insumos Supervisão comunitária	Cartas de Serviço ao Cidadão Monitoramento de aquisições Rastreamento de insumos Supervisão comunitária
<b>Colaboração</b> (Participação em parte ou em todo processo de tomada de decisão)	Reunião Anual de Planejamento Planejamento Participativo Audiência pública	Auditoria física participativa Boletim do cidadão Placar comunitário Audiência pública Bancos de tempo	Monitoramento comunitário Boletim do cidadão Placar comunitário <u>Geo-mapeamento/geo-tagging</u>
<b>Consulta</b> (Feedback dos cidadãos sobre análises, alternativas, soluções)	Grupo focal Comitês populares Consultas na internet Painel de Especialistas Dados do mecanismo de tratamento de denúncias	Pesquisa de satisfação de usuários Grupo Focal Comitês populares Consultas na internet Painel de Especialistas	Pesquisa de satisfação dos cidadãos Grupo focal Comitês populares
<b>Informação</b> (Informação e dados sobre questões, alternativas, soluções)	Cartas de serviço ao cidadão Relatórios de despesas públicas Campanhas de capacitação Campanhas informativas Disponibilização de informações Mídias sociais Relatório Independente Análise independente do Orçamento	Cartas de serviço ao cidadão Publicação de relatórios da auditoria Campanhas de capacitação Campanhas informativas Disponibilização de informações Mídias sociais Relatório Independente Análise independente do Orçamento	Cartas de serviço ao cidadão Publicação de relatórios de monitoramento Campanhas informativas Disponibilização de informações Mídias sociais Relatório Independente Análise independente do Orçamento
<u>TICs</u>	APP conferindo suporte a todo o processo, permitindo interfaces para comunicação, disponibilização de informações, utilização dos mecanismos de forma eletrônica, coleta de dados, etc.		
Ouvidoria	Mecanismo de tratamento de denúncias Juris dos Cidadãos		

Fonte: Elaborado pelo Autor a partir de BRASIL, 2000a; 2012b; 2014b; 2014d; GOETZ; JENKINS, 2001; ONU, 2007; 2011; BANCO MUNDIAL, 2013; 2014; INTOSAI, 2013; BANCO MUNDIAL; ACLJ, 2015; ANSA-EAP, 2012; 2018; GRANDVOINET; ASLAM; RAHA, 2015.

A introdução dos mecanismos de coprodução do controle, observadas as diretrizes já expostas, tem por efeito estabelecer múltiplas interfaces entre o órgão de auditoria interna e os cidadãos e OSCs. Cada mecanismo possui diversas aplicações, conforme pode se constatar das suas descrições no inventário que compõe o Apêndice I. A integração deles torna possível o estabelecimento de um processo de auditoria participativa em que o controle social e o institucional sejam coproduzidos, agregando as contribuições dos usuários a partir da experiência que os mesmos detêm sobre os serviços avaliados.

A figura abaixo ilustra a proposta de ciclo anual do Projeto Auditoria Cidadã com os mecanismos de coprodução do controle integrados:

Figura 22 - O Ciclo da Auditoria Cidadã



Fonte: Elaborado pelo autor

Pode-se vislumbrar o ciclo completo, com alguns mecanismos de coprodução, a título exemplificativo, nas etapas de planejamento, execução e monitoramento. Ao fundo, a estrela da coprodução da Governança Internacional (2015; 2018) orientando as atividades de introdução dos mecanismos no processo e auxiliando a condução do processo colaborativo de design das operações.

O processo integrativo deve contar com o *design* das operações sob coordenação compartilhada de um comitê gestor (co-comissionamento), inclusive com participação popular, observada a liderança emergente conforme as capacidades dos participantes. A seleção de temas e o *design* das operações podem contar com consultas na internet, seguidas de painel de especialistas, grupos focais e debates em reuniões públicas anuais de planejamento. A partir do segundo ano, a etapa de planejamento deve conter uma fase para avaliação das operações anteriores e adaptação daquilo se mostrar conveniente.

Em havendo interesse por parte de instituições (universidades, observatórios sociais, conselhos, associações diversas, etc) de participarem ativamente das atividades, nesta etapa seria oportuno celebrar o Memorando de Entendimentos que baliza as atuações das organizações, tal como recomendado no E-Guia de Auditoria Participativa (BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015) e no Guia de Aprendizagem em Auditoria Participativa Cidadã (ANSA-EAP, 2018).

Posteriormente, porém antes da etapa de execução, deve haver oportunidade para a realização de oficinas de capacitação, para desenvolvimento tanto das habilidades duras (técnicas) quanto das suaves (de relacionamento humano) (ONU, 2011a). Tal oferta deve ser direcionada para os cidadãos que pretendem participar dos trabalhos de avaliação dos serviços públicos e também aos auditores internos. Para estes últimos, especial ênfase deve ser conferida à forma de atuação da auditoria, a fim de despertar a consciência das limitações das abordagens burocráticas e de desempenho, tal como abordado nos tópicos 3.1.4 e 3.2.2, *supra*, e assim estimular a adoção do perfil proativo, inclusivo, democrático e voltado à resolução dos problemas detectados, tal como é inerente ao modelo da auditoria participativa.

Ainda antes da fase de campo, considera-se pertinente a utilização de sorteio para definição das unidades administrativas inspecionadas, assim como utilizado com sucesso pela CGU para escolha dos municípios a serem objeto de fiscalização (OLIVIEIRI, 2011). Esta fórmula permite, a um só tempo, a manutenção do “efeito surpresa” defendido pelos auditores internos e o cultivo da confiança entre agentes que trabalham nos serviços avaliados, os cidadãos participantes e a equipe de auditoria (neste sentido, vide item 6.1.6.1, “d”, *supra*).

As atividades e os mecanismos de coprodução de controle da fase de execução irão variar de acordo com cada tema da respectiva operação. A utilização de TIC, preferencialmente mediante um aplicativo especificamente desenvolvido, poderá conferir integração, conectividade e suporte à coleta dos dados. Com efeito, será fundamental o papel das TICs ao longo de todo o processo de auditoria participativa, por proporcionar a interface entre o órgão de auditoria e os cidadãos, OSCs e todas as demais partes interessadas.

Neste sentido, seria conveniente que o Estado de Santa Catarina, por meio da Fundação de Amparo à Pesquisa e Inovação (FAPESC), na forma do Política Catarinense de Ciência Tecnologia e Inovação, promovesse um *hackathon* para desenvolver de forma colaborativa e inovadora um aplicativo que possibilite as interfaces do processo de auditoria participativa (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2009c).

O estabelecimento da carta de serviços ao cidadão, tal com determinado na Lei Estadual nº 15.435, de 17 de janeiro de 2011 (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2011), com a expressa autorização de acesso dos cidadãos aos locais da prestação dos serviços constituirá

instrumento de empoderamento para evitar eventuais tentativas de obstrução por parte de gestores. Garantido o acesso, independentemente da presença de auditores internos, os cidadãos poderão efetuar as avaliações guiados pelos boletins dos cidadãos (*citizens report cards*), espécies de *checklist* com pontos a serem inspecionados nos serviços avaliados. Assim, o alcance das inspeções será muito maior do que aquele obtido de forma direta pela auditoria interna, tanto no que se refere aos locais físicos como em relação ao período de tempo.

As coletas de dados coproduzidas com os cidadãos usuários mediante dispositivos eletrônico deve ser seguida de sistematização e análise por parte da auditoria interna. O relatório preliminar de cada operação, após receber os comentários do Gestor previsto no procedimento da auditoria operacional (BRASIL, 2010), deve passar por período de consulta na internet para conhecimento amplo da sociedade. Após, deve ser realizada audiência pública para apresentação e discussão dos resultados, como forma de otimizar a comunicação e disseminar os efeitos do trabalho (BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015; INTOSAI, 2013c). Ao final da operação, é emitido o relatório conclusivo.

Cumprir registrar, tal como orienta a INTOSAI, que nada obstante as contribuições dos cidadãos, toda a decisão final no processo de auditoria participativa, tanto em relação ao planejamento quanto à análise e à conclusão de auditoria permanece sob responsabilidade do órgão de auditoria oficial, em razão do princípio fundamental de independência e objetividade (INTOSAI, 2010a; 2013c). Entretanto, aos cidadãos e OSCs é possível apresentar seus relatórios independentes, os quais podem ser acrescidos ao processo de auditoria participativa à semelhança das razões de voto vencido utilizadas nos processos judiciais ou no âmbito dos Tribunal de Contas.

Importante destacar a importância da fase de monitoramento e implementação de recomendações ou de construção conjunta de soluções. Nesta etapa, são acordados com os gestores planos de ação, que pautam as medidas para atender as oportunidades de melhoria. No âmbito do Auditoria Cidadã, também os planos de ação devem ser coproduzidos em oficinas de *design thinking*, com participação da comunidade respectiva.

A adoção de gincanas e prêmios pode ser um interessante método de coproduzir as soluções e envolver a comunidade escolar, tal como já realiza a Controladoria-Geral do Distrito Federal no Programa Controladoria na Escola (DISTRITO FEDERAL, 2018a). Também a utilização de bancos de tempo

De sua parte, conforme exposto ao longo do trabalho, a considerada macrofunção do controle interno denominada “ouvidoria” tem atuação complementar aos instrumentos de coprodução do processo de auditoria participativa e “constitui um ponto de entrada efetivo para o engajamento dos cidadãos” (ONU, 2011a, p. 26). Destarte, para maior efetividade do Projeto

Auditoria Cidadã e para a plena integração das atividades, recomenda-se que esta macrofunção seja atribuída ao órgão de auditoria interna do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina, tal como ocorre no plano nacional na CGU (BRASIL, 2002b; 2009; 2012b; 2017b; 2018b). De igual sorte, considera-se pertinente a segregação das funções de auditoria interna e inspetoria, de forma que esta última seja exercida no âmbito da macrofunção “corregedoria”, também sob o pálio do Comitê de Auditoria.

Ainda, considerando a celeuma narrada por Teixeira et al. (2015) decorrente da lacuna verificada no Brasil acerca de um instrumento jurídico apto a estabelecer com o gestor auditado soluções para irregularidades constatadas pela auditoria, sem que para tanto seja desde logo representar contra tal gestor, fica reiterada a recomendação a fim de que seja legitimado o executivo-chefe de auditoria para celebrar ajustamento de conduta para correção de impropriedades apontadas, nos termos do §6º do art. 5º da Lei nº 7.347, de 1985 (BRASIL, 1985).

A partir da implementação dessa proposta, consideradas as recomendações e diretrizes constantes no presente trabalho, estará estabelecido e institucionalizado o processo de auditoria participativa com o condão de coproduzir o controle social e institucional no âmago do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual. Tal institucionalização, fruto do respaldo da sociedade em reconhecimento pelos resultados oferecidos, apoiará a conversão do Projeto Auditoria Cidadã como um Programa de Estado, de forma a torná-lo perene e independentemente das mudanças periódicas de governo.

Em suma, vislumbra-se deste esforço as bases de operacionalização de uma nova forma de atuação estatal. Pois, assim como a auditoria operacional desempenhou um papel central na implementação da Nova Gestão Pública (BARZELAY, 2000a), as auditorias participativas irão contribuir decisivamente na implementação de modelos da administração que adotem a coprodução como estratégia de provisão dos serviços.

## 7 CONCLUSÕES

A presente pesquisa demonstrou como o Projeto Auditoria Cidadã, concebido para avaliar a prestação dos serviços públicos “sob a ótica do cidadão” (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2016a; 2017a; 2018a), incorpora mecanismos de coprodução do controle, social e institucional, mediante a utilização de 6 (seis) interfaces com os usuários, cidadãos e OSCs nas diversas etapas de auditoria participativa [Pesquisa de satisfação, boletim do cidadão (*citizen report card*), grupo focal, conselho de políticas públicas, conselho de usuários, informação (*folder*)].

Os objetivos da pesquisa foram: descrever a trajetória do papel da auditoria no sistema de controle interno da administração pública; levantar e analisar mecanismos indutores da coprodução do controle, bem como diretrizes para sua implementação no setor público; analisar o Projeto Auditoria Cidadã no Sistema de Controle Interno do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina à luz dos mecanismos de coprodução, suas barreiras e diretrizes; sistematizar mecanismos indutores da coprodução do controle e diretrizes para sua introdução na realidade institucional analisada.

Foram apresentados os padrões (*standards*) internacionais de controle interno e auditoria, bem como os modelos europeu (*Public Internal Control*) e brasileiro. A descrição do modelo europeu constituiu *benchmarking* para a proposição final, especialmente quanto: ao posicionamento da auditoria interna na estrutura da Administração Pública; à figura da Unidade de Harmonização Central como instância de coordenação das ações de controle e mediação de eventuais conflitos entre auditores e órgãos auditados; à postura do controle denominada *managerial accountability* segundo a qual o principal foco de atuação é voltado aos resultados entregues à sociedade, mediante menor ênfase aos aspectos formais inerentes à auditoria de conformidade.

Outrossim, a exposição dos padrões internacionais da prática profissional de controle interno e de auditoria interna buscou fornecer subsídios para despertar, no ambiente profissional do Pesquisador, a compreensão das diretrizes atuais que apontam para a finalidade precípua das atividades de controle na contribuição à consecução dos objetivos institucionais pelos órgãos e entidades auditados. Destarte, espera-se contribuir para a superação da concepção burocrática de controle, segundo a qual o apontamento de irregularidades é visto como um fim em si mesmo, e incentivar que os auditores internos tornem-se “homens de negócios” (SUMMER, *apud* MARINI, 2016) e passem a adotar posturas proativas, alinhadas ao planejamento estratégico dos auditados, para fornecer avaliações e consultorias que agreguem valor por meio da melhoria das operações e do processo de governança.

Como contribuição acadêmica, promoveu-se uma revisão sobre os conceitos da *accountability* em que a identificou como fruto do Princípio Republicano (BRASIL, 1988), buscando alinhamento com Rocha (2013b) em seu esforço para incitar a superação do entendimento dominante no Brasil no sentido de que tal instituto cinge-se aos aspectos formais de prestação de contas, sem alcançar as dimensões éticas, morais ou de desempenho. Ainda, constatou-se na prática internacional que a *social accountability* identifica-se com o controle social, tal como visto no Brasil, o qual, por sua vez, pode ser coproduzido via auditoria participativa mediante a colaboração entre órgãos oficiais de auditoria, cidadãos e OSCs, na chamada *accountability* diagonal.

Na prática nacional verificou-se a utilização de nomenclaturas distintas para referir-se ao mesmo instituto (ESTADO DO PARANÁ, 2011; COELHO, 2012; MARINI, 2016), razão pela qual se recomendou a adoção de uma nomenclatura padrão, baseada no E-Guia de Engajamento de Cidadãos no Processo de Auditoria (BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015), segundo a qual as auditorias sociais são realizadas de forma autônoma pela Sociedade Civil Organizada, enquanto as auditorias participativas são conduzidas por órgãos oficiais de auditoria pública, com a participação de cidadãos e de organizações da sociedade civil.

Além disso, o histórico, conceito e tipologias da coprodução de serviços públicos foram apresentados, a fim de esclarecer a base teórica sobre a qual se deu a análise do objeto do estudo de caso. A abordagem da coprodução como inovação no serviço público, juntamente com a identificação de barreiras e diretrizes para implementação, constituiu-se como etapa prévia à elaboração da proposta do processo de auditoria participativa, bem como a reunião de um inventário de 42 (quarenta e dois) mecanismos de coprodução do controle a partir de boas práticas nacionais e internacionais em engajamento de cidadãos no controle público.

A evolução da postura da auditoria, do entendimento da *accountability* e da coprodução do controle foram abordados sob a perspectiva dos modelos teóricos da Administração Pública, quando evidenciou-se o relacionamento da auditoria de conformidade à burocracia, a auditoria operacional à Nova Gestão Pública, e a auditoria participativa à Nova Governança Pública e ao Novo Serviço Público. Com esse exercício, procurou-se evidenciar os limites de cada modelo, a complementaridade entre eles, bem como instigar o leitor a perceber as racionalidades instrumental e substantiva que informam as condutas dos modelos de homens administrativo, econômico e parentético (RAMOS, 1984; 1989; SALM; MENEGASSO, 2009).

Durante a análise do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo de Santa Catarina e de seu órgão de auditoria interna, a DIAG, constatou-se a inobservância aos padrões internacionais de independência funcional e organizacional, razão pela qual foram apresentados duas alternativas, com base nos modelos europeu e brasileiro. Neste sentido, recomendou-se

também a segregação das atividades de inspeção e auditoria interna, bem como a adoção de um comitê de auditoria, com representação popular, para constituir o órgão de governança da auditoria interna e ao mesmo tempo desempenhar a função de Unidade de Harmonização Central, tal como concebida no modelo europeu (*PIC*), a fim de coordenar o sistema e mediar os conflitos entre agentes dos órgãos e entidades auditados e os auditores internos.

Ainda, considerando a celeuma decorrente da lacuna verificada no Brasil acerca de um instrumento jurídico apto a estabelecer com o gestor auditado soluções para irregularidades constatadas pela auditoria, sem que para tanto seja necessário desde logo representar contra tal gestor, recomendou-se a legitimação do executivo-chefe de auditoria para celebrar ajustamento de conduta para correção de impropriedades apontadas, nos termos do §6º do art. 5º da Lei nº 7.347, de 1985 (TEIXEIRA et al, 2015; BRASIL, 1985).

Ao final, em cumprimento ao objetivo geral, apresentou-se proposta de procedimento de auditoria participativa mediante a introdução de 33 (trinta e três) mecanismos de coprodução, segundo as diretrizes identificadas na teoria da inovação no setor público. Neste sentido, evidenciou-se a necessidade de criação de interfaces entre o aparato estatal e os cidadãos e OSCs, e a centralidade das TICs para tal função. Embora existam aplicativos para utilização pontual em coletas de dados em auditorias participativas, recomendou-se ao Estado de Santa Catarina, por meio da FAPESC, a realização de um *hackathon* para elaboração de uma solução integrada que dê suporte a um programa de auditoria participativa com ampla gama de interfaces, tais como os mecanismos de coprodução apresentados.

Cumprir registrar que o método da pesquisa apresenta limitações associadas à seleção dos entrevistados, eis que seria inviável e mesmo desnecessário entrevistar todos os auditores internos, servidores e cidadãos que tomaram contato com o Projeto Auditoria Cidadã. À exceção dos auditores internos, o estudo também não obteve as impressões de cidadãos e servidores que interagiram com outras operações que não as relativas à área da educação, o que também impõe limitação ao método. Tampouco foram adotadas medidas quantitativas para mensuração de possíveis efeitos do Projeto Auditoria Cidadã ou de atendimento às recomendações emitidas no decorrer de cada operação. Neste sentido, poderia ser objeto de pesquisas futuras a análise quantitativa das mudanças nos serviços decorrentes das avaliações efetuadas pelo Projeto Auditoria Cidadã ou o reflexo de tais avaliações na governança dos respectivo órgãos e entidades auditados.

Por sua vez, peculiaridades da utilização integrada dos mecanismos de coprodução do controle não puderam ser abordadas na presente pesquisa, em razão da delimitação de seu escopo. Assim, novos estudos podem ser realizados especificamente sobre o funcionamento de cada um dos mecanismos e sua contribuição para o processo de auditoria participativa, tal

como, por exemplo, a forma de aproveitamento das contribuições dos cidadãos no sistema de banco de tempo para fins de emprego posterior dos créditos pelos próprios participantes.

Destarte, o Pesquisador confia que a implementação da proposta de auditoria participativa com mecanismos de coprodução integrados tenha o condão de agregar valor aos trabalhos da auditoria interna do Poder Executivo de Santa Catarina, de forma a contribuir com *insights* para a melhoria dos serviços avaliados. A criação das interfaces e a receptividade dos agentes políticos e técnicos serão responsáveis por atrair a participação democrática nas ações do Estado, iniciando a partir do sistema de controle interno e espalhando-se por toda a Administração Pública Estadual. Serão tempos de uma nova era na provisão de serviços públicos, responsiva, inclusiva e pautada na racionalidade substantiva emancipadora da condição humana.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABRUCIO, Fernando Luiz. **O impacto do modelo gerencial na Administração Pública: Um breve estudo sobre a experiência internacional recente**. Cadernos ENAP, nº 10. Brasília: ENAP, 1997.

ABRUCIO, Fernando Luiz; LOUREIRO, Maria Rita. **Finanças públicas, democracia e accountability**. In: ARVATE, Paulo Roberto; BIDERMAN, Ciro. Economia do Setor Público no Brasil. Rio de Janeiro: Elsevier/Campus, 2004.

AGRANOFF, Robert. **Reconstructing bureaucracy for service: innovation in the governance era**. In: ANSELL, Christopher; TORFING, Jacob. Public innovation through collaboration and design. New York: Routledge, 2014.

ALAM, I. (2006). **Removing the fuzziness from the fuzzy front-end of service innovations through consumer interactions**. Industrial Marketing Management, 35, 468-480.

AMANATIDOU, E.; GRITZAS, G.; KAVOULAKOS, K. I. **Time banks, co-production and foresight: intertwined towards an alternative future**. Foresight : the Journal of Futures Studies, Strategic Thinking and Policy, v. 17, n. 4, p. 308–331, 2015. Disponível em: <<https://search.proquest.com/docview/1695975731?accountid=132795>>. Acesso em 14/07/2017.

AMRITESH; C. MISRA, S.; CHATTERJEE, J. **Conceptualizing e-government service quality under credence based settings**. The International Journal of Quality & Reliability Management, v. 31, n. 7, p. 764–787, 2014. Disponível em: <<https://search.proquest.com/docview/1651699396?accountid=132795>>. Acesso em 14/07/2017.

ANSA-EAP. **CPA Learning Guidebook**. 2018. Disponível em: <<http://www.ansa-eap.net/resources/thematic/cpa-learning-guidebooks/>>. Acesso em 31/05/2018.

ANSELL, Christopher; TORFING, Jacob (Org). **Public Innovation through Collaboration and Design**. London: Routledge, 2014.

ARNSTEIN, S. R. **A Ladder Of Citizen Participation**. Journal of the American Institute of Planners. Routledge, V.35, nº4, p. 216-224.1969. Disponível em <<http://www.participatorymethods.org/sites/participatorymethods.org/files/Arnstein%20ladder%201969.pdf>>. Acesso em 08/06/2018.

ATRICON. Resolução nº 5, de 2014. **Aprova as Diretrizes de Controle Externo Atricon 3204/2014 relacionadas à temática “Controle interno: instrumento de eficiência dos jurisdicionados”, integrante do Anexo Único**. 2014. Disponível em: <<http://www.atricon.org.br/normas/resolucao-atricon-no-052014-controle-interno-dos-jurisdicionados/>>. Acesso em 31/05/2018.

BANCO MUNDIAL. **Reforming public institutions and strengthening governance: a world bank strategy**. Washington, DC: World Bank, 2000. Disponível em <<http://www1.worldbank.org/publicsector/Reforming.pdf>>. Acesso em 11/06/2018.

BANCO MUNDIAL. **World Development Report 2004 : Making Services Work for Poor People**. 2004. Disponível em < <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/5986>>. Acesso em 08/06/2018.

BANCO MUNDIAL. **Monitoring and evaluation : some tools, methods, and approaches**. 2006. Disponível em <<http://documents.worldbank.org/curated/en/829171468180901329/Monitoring-and-evaluation-some-tools-methods-and-approaches>>. Acesso em 08/06/2018.

BANCO MUNDIAL. **Engaging with citizens for improved development results: Strategic framework for mainstreaming citizen engagement in WBG operations - Concept Note**. 2013. Disponível em < [https://consultations.worldbank.org/Data/hub/files/consultation-template/engaging-citizens-improved-resultsopenconsultationtemplate/materials/ce\\_concept\\_note\\_final\\_v2.pdf](https://consultations.worldbank.org/Data/hub/files/consultation-template/engaging-citizens-improved-resultsopenconsultationtemplate/materials/ce_concept_note_final_v2.pdf) >. Acesso em 12/08/2017.

BANCO MUNDIAL. **Strategic Framework for Mainstreaming Citizen Engagement in World Bank Group Operations**. 2014. Disponível em <<http://documents.worldbank.org/curated/en/266371468124780089/pdf/929570WP0Box380ategicFrameworkforCE.pdf>>. Acesso em 12/08/2017.

BANCO MUNDIAL. **Governo de Santa Catarina: Desempenho da Gestão das Finanças Públicas - Avaliação Mediante Aplicação da Metodologia PEFA - Relatório Final**. 2015.

BANCO MUNDIAL; ACIJ (ASOCIACIÓN CIVIL POR LA IGUALDAD Y LA JUSTICIA). **E-Guide on Engaging Citizens in the Audit Process**. 2015. Disponível em <<http://www.e-participatoryaudit.org/index.html>>. Acesso em 08/06/2018.

BARZELAY, Michael. **Breaking through bureaucracy: a new vision for managing in government**. Los Angeles: University Of California Press, 1992. Disponível em <<https://archive.org/details/breakingthroughb00barz>>. Acesso em 08/06/2018.

BARZELAY, Michael. **Central Audit Institutions and Performance Auditing: A Comparative Analysis of Organizational Strategies in the OECD**. Oxford: Governance, 1997.

BARZELAY, Michael. **Performance auditing and the new public management: Changing roles and strategies of central audit institutions**. In T. Miyikawa (Ed.), *The science of public policy: essential reading in policy sciences II* (pp. 52-91). Paris: Routedledge, 2000b. Disponível em < <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.125.4001&rep=rep1&type=pdf#page=16>>. Acesso em 31/05/2018.

BARZELAY, Michael. **The New Public Management: a bibliographical essay for Latin American (and other) scholars**. *International Public Management Journal* 3 (pp. 229 - 265). Amsterdã: Elsevier Science Inc, 2000a.

BARZELAY, Michael; LEVY, Roger; GOMEZ, Antonio Martin Porras. **Analyzing Public Management Policy Cycles in the European Commission: Oversight of Budget Control and the Integrated Internal Control Framework**. Discussion Paper. London: London School of Economics and Political Science, 2010. Disponível em:

<http://www.lse.ac.uk/accounting/Assets/CARR/documents/D-P/Disspaper65.pdf>>. Acesso em 31/05/2018.

BEHN, Robert D. O novo paradigma da gestão pública e a busca da *accountability* democrática. **Revista do Serviço Público (RSP)**, Brasília, v. 49, n. 4, out./dez. 1998.

BOBBIO, Norberto, MATTEUCCI, Nicola; PASQUINO, Gianfranco. **Dicionário de política**. Trad. Carmen C, Varriale et ai.; coord. trad. João Ferreira; rev. geral João Ferreira e Luis Guerreiro Pinto Cacais. - Brasília : Editora Universidade de Brasília, 1ª ed., 1998.

BOVAIRD, Tony. **Beyond engagement and participation - user and community co-production of public services**. n. 67, 846-860. *Public Administration Review*, 2007.

BRANDSEN, Taco; PESTOFF, Victor. **Co-production in the Third Sector and the Delivery of Public Services**. *Public Management Review*, 8 (4): 493–502, 2006.

BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. **A Reforma do estado dos anos 90: lógica e mecanismos de controle**. 58 p. (Cadernos MARE da reforma do estado; v. 1). Brasília: Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado, 1997.

BRESSERS, Nanny. **The impact of Collaboration on Innovative Projects: A Study of Dutch Water Management**. In *Public Innovation through Collaboration and Design*, edited by ANSELL, Christopher and TORFING, Jacob. pp 89 - 105. London: Routledge, 2014.

BRUDNEY, J. L. & ENGLAND, R. E. **Toward a definition of the coproduction concept**. *Public Administration Review*. v. 43, n. 1, p. 59-65, 1983.

BRUSEBERG, Anne; McDONAGH-PHILP, Deana. **Focus groups to support the industrial/product designer: a review based on current literature and designers' feedback**. *Applied Ergonomics*, v. 33, p. 27-38, 2002. Disponível em: <[http://dx.doi.org/10.1016/S0003-6870\(01\)00053-9](http://dx.doi.org/10.1016/S0003-6870(01)00053-9)>. Acesso em 30/09/2017.

BOYLE, David; HARRIS, Michael. **The challenge of co-production: how equal partnerships between professionals and the public are crucial to improving public services**. London: NESTA, 2009. Disponível em <[http://b3cdn.net/nefoundation/312ac8ce93a00d5973\\_3im6i6t0e.pdf](http://b3cdn.net/nefoundation/312ac8ce93a00d5973_3im6i6t0e.pdf)>. Acesso em 11/08/2017.

BRANDÃO, Soraia Monteiro; BRUNO-FARIA, Maria de Fátima. **Barreiras à inovação em gestão em organizações públicas do Governo Federal Brasileiro: análise da percepção de dirigentes**. In: *Inovação no Setor Público: teoria, tendências e casos no Brasil*. Brasília: IPEA, 2017. Disponível em <[http://ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/livros/livros/171002\\_inovacao\\_no\\_setor\\_publico\\_capitulo\\_7.pdf](http://ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/livros/livros/171002_inovacao_no_setor_publico_capitulo_7.pdf)>. Acesso em 01/06/2018.

BRASIL. **Alvará de 28 de junho de 1808**. In: BRASIL. *Leis etc. Coleção das Leis do Brasil de 1808*. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1891, p. 74-89. Disponível em <[http://bd.camara.gov.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/18319/collecao\\_leis\\_1808\\_parte1.pdf?sequence=4](http://bd.camara.gov.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/18319/collecao_leis_1808_parte1.pdf?sequence=4)>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL. **Constituição Política do Império do Brasil (de 25 de março de 1824)**. Rio de Janeiro, 1824. Disponível em <[https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/137569/Constituicoes\\_Brasileiras\\_v1\\_1824.pdf](https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/137569/Constituicoes_Brasileiras_v1_1824.pdf)>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil (de 24 de fevereiro de 1891)**. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao91.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao91.htm)>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967**. 1967a. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao67.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao67.htm)>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. **Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. 1967b. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del0200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm)>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. **Decreto nº 61.386, de 19 de setembro de 1967**. 1967c. Disponível em <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-61386-19-setembro-1967-402646-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. **Decreto nº 84.362, de 31 de dezembro de 1979**. Dispõe sobre a implantação dos Sistemas de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria; instala as Inspetorias Gerais de Finanças e fixa sua estrutura e atribuições, e dá outras providências. 1967d. Disponível em <<http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaTextoSigen.action?norma=507002&id=14331111&dBinario=15805243&mime=application/rtf>>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. **Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985**. Disciplina a ação civil pública de responsabilidade por danos causados ao meio-ambiente, ao consumidor, a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico e dá outras providências. 1985. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L7347orig.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7347orig.htm)>. Acesso em 11/07/2018.

BRASIL, República Federativa do. **Decreto nº 92.452, de 10 de março de 1986**. Cria, no Ministério da Fazenda, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), extingue a Secretaria Central de Controle Interno (SECIN), e dá outras providências. 1986. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/1980-1989/1985-1987/D92452.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1980-1989/1985-1987/D92452.htm)>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. **Decreto-Lei nº 2.346, de 23 de julho de 1987**. Cria, no Magistério (*sic*) da Fazenda, os cargos que especifica e dá outras providências. 1987. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/1965-1988/Del2346.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1965-1988/Del2346.htm)>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em 04/09/2016.

BRASIL, República Federativa do. **Lei nº 8.490, de 19 de novembro de 1992.** Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios e dá outras providências. 1992. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/Ccivil\\_03/Leis/L8490.htm](http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/Leis/L8490.htm)>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. **Medida Provisória nº 480, de 27 de abril de 1994.** Organiza e disciplina os Sistemas de Controle Interno e de Planejamento e de Orçamento do Poder Executivo e dá outras providências. 1994. Disponível em <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/MPV/Antigas/480.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/Antigas/480.htm)>.. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. **Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.** 1999a. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9784.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9784.htm)>. Acesso em 11/07/2018.

BRASIL, República Federativa do. **Medida Provisória nº 1.893-67, de 29 de junho de 1999.** Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo e dá outras providências. 1999b. Disponível em <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/MPV/Antigas/1893-67.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/Antigas/1893-67.htm)>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000a.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. 2000a. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/lcp/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/lcp/Lcp101.htm)>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. Congresso Nacional. **Projeto de Lei Complementar PL nº 3.744, de 2000b.** Institui o Conselho de Gestão Fiscal e dispõe sobre sua composição e forma de funcionamento, nos termos do art. 67 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. 2000b. Disponível em <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=20145>>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. **Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000c.** Regulamenta o art. 225, § 1º, incisos I, II, III e VII da Constituição Federal, institui o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza e dá outras providências. 2000c. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9985.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9985.htm)>. Acesso em 12/07/2018.

BRASIL, República Federativa do. **Lei nº 10.180, de 06 de fevereiro de 2001.** Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. 2001a. Disponível em <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/leis\\_2001/110180.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/110180.htm)>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. **Medida Provisória nº 2.143-31, de 02 de abril de 2001.** Altera dispositivos da Lei nº 9.649, de 27 de maio de 1998, que dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências. 2001b. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/mpv/antigas\\_2001/2143-31.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/antigas_2001/2143-31.htm)>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. **Decreto nº 4.118, de 7 de fevereiro de 2002.** Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios e dá outras providências.

2002a. Disponível em < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/2002/D4118.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4118.htm) >. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. **Decreto nº 4.177, de 28 de março de 2002.** 2002b. Disponível em < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/2002/D4177.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4177.htm) >. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. **Medida Provisória Nº 103, de 1º de janeiro 2003. Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências.** 2003a. Disponível em < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/MPV/Antigas\\_2003/103.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/Antigas_2003/103.htm)>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. **Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003.** Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências. 2003b. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/2003/110.683.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2003/110.683.htm)>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. Senado Federal. **Proposta de Emenda à Constituição nº45, de 2009.** Disponível em < <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/93534>>. Acesso em 14/07/2017.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Manual de auditoria operacional.** 3.ed. Brasília : TCU, Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo (Seprog), 2010. Disponível em <<https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A14DB4AFB3014DBAC9EC7B5EF9>>. Acesso em 21/05/2018.

BRASIL, República Federativa do. Controladoria Geral da União. **Controle Social: Orientações aos cidadãos para participação na gestão pública e exercício do controle social.** Brasília: Positiva, 2012a. Disponível em < <https://www.cgu.gov.br/Publicacoes/control-social/arquivos/controlsocial2012.pdf>>. Acesso em 11/06/2018.

BRASIL, República Federativa do. Controladoria Geral da União. **Relatório Executivo Final 1ª Consocial.** 2012b. Disponível em <<https://www.cgu.gov.br/assuntos/control-social/consocial/produtos/relatorio-final>>. Acesso em 11/06/2018.

Brasil. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública.** Versão 2. 80 p. Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, 2014a. Disponível em <<https://portal.tcu.gov.br/comunidades/governanca/entendendo-a-governanca/referencial-de-governanca/>>. Acesso em 05/06/2018.

BRASIL, República Federativa do. **Decreto nº 8.243 de 23 de maio de 2014b.** Institui a Política Nacional de Participação Social - PNPS e o Sistema Nacional de Participação Social - SNPS, e dá outras providências. 2014b Disponível em < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2014/decreto/d8243.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/decreto/d8243.htm)>. Acesso em 04/09/2016.

BRASIL, República Federativa do. **Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014.** Estabelece o regime jurídico das parcerias entre a administração pública e as organizações da sociedade

civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco, mediante a execução de atividades ou de projetos previamente estabelecidos em planos de trabalho inseridos em termos de colaboração, em termos de fomento ou em acordos de cooperação; define diretrizes para a política de fomento, de colaboração e de cooperação com organizações da sociedade civil; e altera as Leis nos 8.429, de 2 de junho de 1992, e 9.790, de 23 de março de 1999. 2014c. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2014/lei/113019.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/113019.htm)>. Acesso em 04/09/2016.

Brasil. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. **Carta de Serviços ao Cidadão: Guia Metodológico**. Brasília: Programa GESPÚBLICA, 2014d. Disponível em <[http://www.gespublica.gov.br/sites/default/files/documentos/carta\\_de\\_servicos\\_ao\\_cidadao\\_-\\_guia\\_metodologico.pdf](http://www.gespublica.gov.br/sites/default/files/documentos/carta_de_servicos_ao_cidadao_-_guia_metodologico.pdf)>. Acesso em 06/07/2018.

BRASIL, República Federativa do. Congresso Nacional. **Projeto de Lei Complementar PLP nº 210, de 2015**. Altera o art. 67 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, para ampliar as atribuições do Conselho de Gestão Fiscal e viabilizar a instalação e o funcionamento desse Conselho. 2015x. Disponível em <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2075450>>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. Controladoria Geral da União. **Auditoria e controle interno na União Europeia e no Brasil – palestras e discussões do seminário internacional de auditoria e controle interno**. Brasília: SFC/CGU, 2015x. Disponível em: <<http://goo.gl/3ZEFMy>>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. **Lei nº 13.327, de 29 de julho de 2016**. Altera a remuneração de servidores públicos; estabelece opção por novas regras de incorporação de gratificação de desempenho a aposentadorias e pensões; altera os requisitos de acesso a cargos públicos; reestrutura cargos e carreiras; dispõe sobre honorários advocatícios de sucumbência das causas em que forem parte a União, suas autarquias e fundações; e dá outras providências. 2016a. Disponível em <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2016/lei/113327.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/113327.htm)>. Acesso em 11/08/2017

BRASIL, República Federativa do. Ministério do Planejamento e Controladoria Geral da União. **Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01, de 2016**. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal. 2016b. Disponível em <[http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in\\_cgu\\_mpog\\_01\\_2016.pdf](http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in_cgu_mpog_01_2016.pdf)>. Acesso em 11/08/2017.

BRASIL, República Federativa do. Controladoria Geral da União. **Instrução Normativa CGU nº 03, de 2017**. Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. 2017a. Disponível em <[http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in\\_cgu\\_03\\_2017.pdf](http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in_cgu_03_2017.pdf)>. Acesso em 11/08/2017.

Brasil. Tribunal Superior Eleitoral. Plenário. Ação de Investigação Judicial Eleitoral Aije 194358. Relator para o acórdão Min. Napoleão Nunes Maia Filho. Julgado em 09/06/2017. Publicado em 21/08/2017. DJE nº 261, 2017b.

BRASIL. **Decreto de 30 de março de 2017**. Diário Oficial, Brasília, DF, 31 mar. 2017. Seção 2, p1. 2017c. Disponível em

<<http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=2&pagina=1&data=31/03/2017>>. Acesso em 05/06/2018.

BRASIL. **Decreto de 19 de abril de 2017**. Diário Oficial, Brasília, DF, 20 abr. 2017. Seção 2, p1. 2017d. Disponível em <[http://download.in.gov.br/do/secao2/2017/2017\\_04\\_20/DO2\\_2017\\_04\\_20.pdf?arg1=jti3Gb8W6ckuOMoXX3QVgw&arg2=1528342061](http://download.in.gov.br/do/secao2/2017/2017_04_20/DO2_2017_04_20.pdf?arg1=jti3Gb8W6ckuOMoXX3QVgw&arg2=1528342061)>. Acesso em 05/06/2018.

BRASIL, República Federativa do. **Lei nº 13.502, de 01 de novembro de 2017**. Estabelece a organização básica dos órgãos da Presidência da República e dos Ministérios; altera a Lei no 13.334, de 13 de setembro de 2016; e revoga a Lei no 10.683, de 28 de maio de 2003, e a Medida Provisória no 768, de 2 de fevereiro de 2017. 2017e. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2017/Lei/L13502.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Lei/L13502.htm)>. Acesso em 11/08/2017

BRASIL, República Federativa do. **Lei nº 13.460, de 26 de junho de 2017**. Dispõe sobre participação, proteção e defesa dos direitos do usuário dos serviços públicos da administração pública. 2017f. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2017/lei/L13460.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/lei/L13460.htm)>. Acesso em 11/08/2017

BRASIL, República Federativa do. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Demonstrativos Fiscais**. 8ª Edição. 2018a. Disponível em <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/592968/MDF+8a.+Edi%C3%A7%C3%A3o+-+vers%C3%A3o+18-06-18/6b4b8423-26c3-473b-a8ad-b2fb10ad53eb>>. Acesso em 11/06/2018.

BRASIL, República Federativa do. Controladoria Geral da União. **Competências e Organograma**. 2018b. Disponível em <<http://www.cgu.gov.br/sobre/institucional/competencias-e-organograma>>. Acesso em 11/06/2018.

BRASIL, República Federativa do. Controladoria Geral da União. **Parceria para Governo Aberto**. 2018c. Disponível em <<http://www.governoaberto.cgu.gov.br/>>. Acesso em 11/06/2018.

BRASIL, República Federativa do. Controladoria Geral da União. **Controle Social**. 2018d. Disponível em <<http://www.cgu.gov.br/assuntos/control-social>>. Acesso em 11/06/2018.

CAMPOS, Ana Maria. **Accountability: Quando poderemos traduzi-la para o português?** Rev. da Adm. Pública (RAP). Rio de Janeiro: FGV, fev./abr. 1990.

CENEVIVA, Ricardo. **Accountability: novos fatos e novos argumentos – uma revisão da literatura recente. Anais do EnANPG-2006**. São Paulo: Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração, nov. 2006.

CENTER FOR GOOD GOVERNANCE - CGG. **Social Audit: A Toolkit - A Guide for Performance Improvement and Outcome Measurement**. Hyderabad: Centre for Good Governance, 2005. Disponível em: <<http://unpan1.un.org/intrdoc/groups/public/documents/cgg/unpan023752.pdf>>. Acesso em 06/07/2018.

CHESBROUGH, H. **Open Innovation: The New Imperative for Creating and Profiting from Technology**. Harvard Business School Press, 2003.

CODERRE, David. **Continuous Auditing: Implications for Assurance, Monitoring, and Risk Assessment**. Florida: IIA, 2005. Disponível em <[https://www.interniaudit.cz/download/ippf/GTAG/gtag\\_3\\_continuous\\_auditing\\_implications\\_for\\_assurance\\_monitoring\\_and\\_risk\\_assessment.pdf](https://www.interniaudit.cz/download/ippf/GTAG/gtag_3_continuous_auditing_implications_for_assurance_monitoring_and_risk_assessment.pdf)>. Acesso em 31/05/2018.

COELHO, Jerri. **Auditoria Participativa: Um Controle Público de Terceira Geração**. Gramado: IIA Brasil, 2012. Disponível em <[http://www.iibrasil.org.br/new/download/apresentacoes\\_conbrai2012\\_2/Jerri%20Coelho%20CONBRAI2012\\_A2.pdf](http://www.iibrasil.org.br/new/download/apresentacoes_conbrai2012_2/Jerri%20Coelho%20CONBRAI2012_A2.pdf)>. Acesso em 30/07/2017.

COMISSÃO EUROPEIA. **Compendium of the public internal control systems in the EU Member States**. Second Edition, 2014. Disponível em <<http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/book/compendium/HTML/index.html>>. Acesso em 11/08/2017.

COMISSÃO EUROPEIA. **The Wider PFM Context for Improving Internal Controls and Audit**. Working Paper. 2014 Conference on PIC systems in EU Member States. The Hague: European Commission, 2014b. Disponível em <<http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/cd07binternalcontroverviewbackground.pdf>>. Acesso em 06/06/2018.

COMISSÃO EUROPEIA. **Principles of Public Internal Control**. Position Paper N° 1, 2015. Disponível em <<http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/2015/CD02PrinciplesofPIC-PositionPaper.pdf>>. Acesso em 11/08/2017.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION - COSO. **Controle Interno - Estrutura Integrada: Sumário Executivo**. 2013. Disponível em <[http://www.iibrasil.org.br/new/2013/downs/coso/COSO\\_ICIF\\_2013\\_Sumario\\_Executivo.pdf](http://www.iibrasil.org.br/new/2013/downs/coso/COSO_ICIF_2013_Sumario_Executivo.pdf)>. Acesso em 11/08/2017.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION - COSO. **Cubo Gráfico**. Disponível em: <<https://www.coso.org/Documents/COSO-ICIF-11x17-Cube-Graphic.pdf>>. Acesso em 31/05/2018.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION - COSO. **Gerenciamento de Riscos Corporativos - Estrutura Integrada: Sumário Executivo**. 2007. Disponível em <<https://www.coso.org/Documents/COSO-ERM-Executive-Summary-Portuguese.pdf>>. Acesso em 31/05/2018.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION - COSO. **Enterprise Risk Management : Integrating with Strategy and Performance – Executive Summary**. 2017. Disponível em <<https://www.coso.org/Documents/2017-COSO-ERM-Integrating-with-Strategy-and-Performance-Executive-Summary.pdf>>. Acesso em 31/05/2018.

CONACI. **Carta de Foz do Iguaçu**. In O Controle Interno Governamental No Brasil | Velhos Desafios, Novas Perspectivas. Disponível em <<http://conaci.org.br/wp->

[content/uploads/2014/12/O-Controle-Interno-Governamental-no-Brasil-PORT-9-8-141.pdf](http://content/uploads/2014/12/O-Controle-Interno-Governamental-no-Brasil-PORT-9-8-141.pdf)>. Acesso em 11/08/2017.

CONACI. **Panorama do Controle Interno no Brasil**. 3ª Ed. Brasília: CONACI, 2017. Disponível em <[http://conaci.org.br/wp-content/uploads/2018/01/Panorama-do-Controle-Interno-Conaci-LIVRO\\_ED\\_3%C2%BA-.pdf](http://conaci.org.br/wp-content/uploads/2018/01/Panorama-do-Controle-Interno-Conaci-LIVRO_ED_3%C2%BA-.pdf)>. Acesso em 11/06/2018.

CORNEJO, Carolina; GUILLAN-MONTERO, Aranzazu; LAVIN, Renzo. **Enhancing Integrity through Partnerships between SAIs and CSOs: Exploring Lessons from the Latin American Transparency, Participation and Accountability (TPA) Initiative**. U4 Practice Insight. Bergen: Chr. Michelsen Institute, 2013.

CHRISTIE, Campbell. Report of the **Commission On The Future Delivery Of Public Services**". Governo escocês, 2011. Disponível em <<http://www.gov.scot/Publications/2011/06/27154527/18>>. Acesso em 02/06/2018.

Davis, Gina; Ostrom, Elinor. **A Public Economy Approach to Education: Choice & CoProduction**. International Political Science Review, vol. 12, n. 4, 313-335. 1991. Disponível em <<http://journals.sagepub.com/doi/10.1177/019251219101200405>>. Acesso em 11/06/2018.

DE KONING, Robert. **PIfC: Public Internal financial Control - An European Commission initiative to build new structures of public internal control in applicant and third-party countries**. Slovenia: ČukGraf d.o.o., 2007. Disponível em <[https://www.academia.edu/35860900/PIFC\\_Public\\_Internal\\_Financial\\_Control](https://www.academia.edu/35860900/PIFC_Public_Internal_Financial_Control)>. Acesso em 07/05/2017.

DENHARDT, Robert B.; DENHARDT, Jane V. **The New Public Service: Serving, not Steering**. Expanded edition. New York: M.E.Sharpe, 2007.

DENHARDT, Robert B.; DENHARDT, Jane V. The New Public Service Revisited. Public Administration Review, vol. 75, Its. 5, pp. 664 - 672. The American Society for Public Administration, 2015. Disponível em <<https://onlinelibrary.wiley.com/doi/epdf/10.1111/puar.12347>>. Acesso em 11/06/2018.

DISTRITO FEDERAL. CONTROLADORIA GERAL DO DISTRITO FEDERAL. **Controladoria na Escola**. 2018a. Disponível em <<http://www.cg.df.gov.br/controladoria-na-escola-2/>>. Acesso em 06/07/2018.

DISTRITO FEDERAL. CONTROLADORIA GERAL DO DISTRITO FEDERAL. **Controladoria na Escola: Histórico**. 2018b. Disponível em <<http://www.controladorianaescola.df.gov.br/wp-content/uploads/2018/06/historico.pdf>>. Acesso em 06/07/2018.

DISTRITO FEDERAL. CONTROLADORIA GERAL DO DISTRITO FEDERAL. **Auditoria Cívica na Saúde**. 2018c. Disponível em <<http://www.cg.df.gov.br/wp-content/uploads/2018/02/Introdu%C3%A7%C3%A3o.pdf>>. Acesso em 06/07/2018.

DOIN, Guilherme Augusto; DAHMER, Jeferson; SCHOMMER, Paula Chies; SPANIOL, Enio Luiz. **Mobilização social e coprodução do controle: o que sinalizam os processos de construção da lei da ficha limpa e da rede observatório social do Brasil de controle**

**social.** Revista Pensamento & Realidade. Ano XV – vol. 27 n° 2. 2012. Disponível em <<http://revistas.pucsp.br/index.php/pensamentorealidade/article/viewFile/12648/9211>>. Acesso em 12/06/2018.

EFFECTIVE INSTITUTIONS PLATFORM. **Supreme Audit Institutions and Stakeholder Engagement Practices: A Stocktaking Report.** Effective Institution Platform, 2014. Disponível em <[https://www.effectiveinstitutions.org/media/Stocktake\\_Report\\_on\\_Supreme\\_Audit\\_Institutions\\_and\\_Citizen\\_Engagement\\_.pdf](https://www.effectiveinstitutions.org/media/Stocktake_Report_on_Supreme_Audit_Institutions_and_Citizen_Engagement_.pdf)>. Acesso em 12/08/2017.

ESTADO DE SANTA CATARINA. **Constituição do Estado de Santa Catarina, de 1989.** Disponível em <[http://www.alesc.sc.gov.br/portal\\_alesc/sites/default/files/CONSTITUICAO\\_-\\_ate\\_EC74.pdf](http://www.alesc.sc.gov.br/portal_alesc/sites/default/files/CONSTITUICAO_-_ate_EC74.pdf)>. Acesso em 11/08/2017.

ESTADO DE SANTA CATARINA. **Lei Complementar nº 170, de 07 de agosto de 1998.** Dispõe sobre o Sistema Estadual de Educação. 1998. Disponível em <[http://leis.alesc.sc.gov.br/html/1998/170\\_1998\\_lei\\_complementar.html](http://leis.alesc.sc.gov.br/html/1998/170_1998_lei_complementar.html)>. Acesso em 12/08/2017.

ESTADO DE SANTA CATARINA. **Lei Complementar nº 381, de 07 de maio de 2007.** Dispõe sobre o modelo de gestão e a estrutura organizacional da Administração Pública Estadual. 2007. Disponível em <[http://leis.alesc.sc.gov.br/html/2007/381\\_2007\\_lei\\_complementar.html](http://leis.alesc.sc.gov.br/html/2007/381_2007_lei_complementar.html)>. Acesso em 11/07/2018.

ESTADO DE SANTA CATARINA. **Lei Complementar nº 381, de 07 de maio de 2007.** Dispõe sobre o modelo de gestão e a estrutura organizacional da Administração Pública Estadual. 2007. Disponível em <[http://leis.alesc.sc.gov.br/html/2007/381\\_2007\\_lei\\_complementar.html](http://leis.alesc.sc.gov.br/html/2007/381_2007_lei_complementar.html)>. Acesso em 11/07/2018.

ESTADO DE SANTA CATARINA. **Decreto nº 2.056, de 20 de janeiro de 2009.** Regulamenta o Sistema de Controle Interno, previsto nos arts. 30, inciso II, 150 e 151 da Lei Complementar nº 381, de 7 de maio de 2007, e estabelece outras providências. 2009a. Disponível em <<http://www.pge.sc.gov.br/index.php/legislacao-estadual-pge>>. Acesso em 11/07/2018.

ESTADO DE SANTA CATARINA. SEF. **Portaria SEF nº 157, de 20 de julho de 2009.** Aprova o Manual de Procedimentos da Diretoria de Auditoria Geral. Florianópolis: SEF, 2009b.

ESTADO DE SANTA CATARINA. **Política Catarinense de Ciência, Tecnologia e Inovação.** Florianópolis: FAPESC, 2009c. Disponível em <[http://www.fapesc.sc.gov.br/wp-content/uploads/2015/09/politica\\_catarinense.pdf](http://www.fapesc.sc.gov.br/wp-content/uploads/2015/09/politica_catarinense.pdf)>. Acesso em 11/07/2018.

ESTADO DE SANTA CATARINA. **Lei nº 16.795, de 16 de dezembro de 2015.** Dispõe sobre a transformação das Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional em Agências de Desenvolvimento Regional, extingue cargos e estabelece outras providências. 2015. Disponível em <[http://leis.alesc.sc.gov.br/html/2015/16795\\_2015\\_Lei.html](http://leis.alesc.sc.gov.br/html/2015/16795_2015_Lei.html)>. Acesso em 11/07/2018.

ESTADO DE SANTA CATARINA. SEF. DIAG. **Relatório de Inspeção N° 0001/16 – Operação Merenda Escolar.** Florianópolis: DIAG, 2016a.

ESTADO DE SANTA CATARINA. SEF. DIAG. **Relatório de Inspeção N° 0002/16 – Operação Emergência.** Florianópolis: DIAG, 2016b.

ESTADO DE SANTA CATARINA. SEF. DIAG. **Relatório de Inspeção N° 0003/16 – Operação transferências.** Florianópolis: DIAG, 2016c.

ESTADO DE SANTA CATARINA. SEF. DIAG. **Relatório de Inspeção N° 0004/16 – Operação Meio Ambiente.** Florianópolis: DIAG, 2016d.

ESTADO DE SANTA CATARINA. SEF. DIAG. **Relatório de Inspeção N° 0036/16 – Operação APAE's.** Florianópolis: DIAG, 2016e.

ESTADO DE SANTA CATARINA. **Balanco Geral do Estado do Exercício de 2016.** Volume II. 2017a. Disponível em <[http://www.sef.sc.gov.br/arquivos\\_portal/relatorios/8/Volume\\_II.pdf](http://www.sef.sc.gov.br/arquivos_portal/relatorios/8/Volume_II.pdf)>. Acesso em 11/08/2017.

ESTADO DE SANTA CATARINA. SEF. DIAG. **Relatório de Inspeção N° 0004/17 – Operação Merenda Escolar - Norte.** Florianópolis: DIAG, 2017b.

ESTADO DE SANTA CATARINA. SEF. DIAG. **Relatório de Inspeção N° 0156/17 – Operação UNIEDU.** Florianópolis: DIAG, 2017c.

ESTADO DE SANTA CATARINA. **Lei nº 17.354, de 20 de dezembro de 2017.** Dispõe sobre a criação do Instituto do Meio Ambiente do Estado de Santa Catarina (IMA), extingue a Fundação do Meio Ambiente (FATMA) e estabelece outras providências. 2017d. Disponível em < [http://leis.alesec.sc.gov.br/html/2017/17354\\_2017\\_Lei.html](http://leis.alesec.sc.gov.br/html/2017/17354_2017_Lei.html) >. Acesso em 11/07/2018.

ESTADO DE SANTA CATARINA. **Balanco Geral do Estado do Exercício de 2017.** Volume II. 2018a. Disponível em <[http://www.sef.sc.gov.br/arquivos\\_portal/relatorios/8/Balanco\\_Geral\\_Volume\\_2.pdf](http://www.sef.sc.gov.br/arquivos_portal/relatorios/8/Balanco_Geral_Volume_2.pdf)>. Acesso em 11/05/2018.

ESTADO DE SANTA CATARINA. **Governo do Estado lança Portal de Serviços.** 2018b. Disponível em < <http://www.sc.gov.br/index.php/noticias/temas/desenvolvimento-economico/governo-do-estado-lanca-portal-de-servicos> >. Acesso em 11/07/2018.

ESTADO DE SANTA CATARINA. **Portal de Serviços do Poder Executivo de Santa Catarina.** 2018c. Disponível em <<https://www.servicos.sc.gov.br/>>. Acesso em 11/07/2018.

ESTADO DE SANTA CATARINA. **Manual do Sistema da Carta de Serviços ao Cidadão: Unidade Prestadora.** 2018d. Disponível em <[http://www.sef.sc.gov.br/arquivos\\_portal/orientacoes/231/Manual\\_do\\_Sistema\\_da\\_Carta\\_de\\_Servicos\\_ao\\_Cidadao\\_Unidade\\_Prestadora.pdf](http://www.sef.sc.gov.br/arquivos_portal/orientacoes/231/Manual_do_Sistema_da_Carta_de_Servicos_ao_Cidadao_Unidade_Prestadora.pdf)>. Acesso em 11/07/2018.

ESTADO DE SANTA CATARINA. **Mapa vivo de obras.** Florianópolis: Portal da Transparência, 2018e. Disponível em < <http://www.sicop.sc.gov.br/mapa/#!/map> >. Acesso em 11/07/2018.

ESTADO DE SANTA CATARINA. Tribunal de Contas. Plenário. Processo PCG 18/00200720. Rel Cons. Wilson Rogério Wan-Dall. Julgado em 06/06/2018. Publicado em 13/06/2018, DOTC-e nº 2432. 2018f.

ESTADO DE SANTA CATARINA. **Parque Estadual do Rio Vermelho**. 2018g. Disponível em < <http://fatma.sc.gov.br/conteudo/parque-estadual-do-rio-vermelho> >. Acesso em 11/07/2018.

ESTADO DO ESPÍRITO SANTO. **Decreto nº 2.812-R de 28 de julho de 2011**. Disponível em <<https://secont.es.gov.br/Media/secont/DOWNLOADS/Conselho%20de%20Transpar%C3%A2ncia/dec2812-r-29072011.pdf>>. Acesso em 13/06/2018.

ESTADO DO ESPÍRITO SANTO. **Lei nº 9.938, de 23 de novembro de 2012**. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Estado do Espírito Santo e dá outras providências. 2012. Disponível em < <https://secont.es.gov.br/Media/secont/DOWNLOADS/Conselho%20Estadual%20de%20Controle%20Interno/Lei%209938%20de%2022nov2012%20-%20dispos%20sobre%20o%20sistema%20de%20controle%20interno%20do%20es%20-%20dies%2023nov2012.pdf> >. Acesso em 13/06/2018.

ESTADO DO PARANÁ. Tribunal de Contas do Estado. **O que é Auditoria Social**. 2011. Disponível em <<http://www1.tce.pr.gov.br/conteudo/o-que-e-auditoria-social-fiscalizacao/97>>. Acesso em 11/08/2017.

ESTADO DO RIO DE JANEIRO. **Lei nº 7.989, de 14 de junho de 2018**. Dispõe Sobre O Sistema De Controle Interno Do Poder Executivo Do Estado Do Rio De Janeiro, Cria A Controladoria Geral Do Estado Do Rio De Janeiro E O Fundo De Aprimoramento De Controle Interno, Organiza As Carreiras De Controle Interno, E Dá Outras Providências. 2018. Disponível em < <https://gov-rj.jusbrasil.com.br/legislacao/590321151/lei-7989-18-rio-de-janeiro-rj> >. Acesso em 13/06/2018.

ETZKOWITZ, Henry. **The triple helix: science, technology and the entrepreneurial spirit**. *Journal of Knowledge-based Innovation in China*. Vol. 3. no. 2, pgs 76-90, 2011.

EUROPEAN CONFEDERATION OF INSTITUTES OF INTERNAL AUDITING. **The Three Lines Model**. 2013. Disponível em <<http://ecija.eu/wp-content/uploads/2013/09/OCV-3.2-3LD-Model.pdf>>. Acesso em 11/08/2017.

FAYOL, Henry. **Administração industrial e geral**. São Paulo, Atlas, 1976.

FREEMAN, Chris. **The `national system of innovation` in historical perspective**. *Cambridge Journal of Economics*. Vol.19, pgs 5-24, 1995.

FUNG, Archon. **Varieties of participation in complex governance**. *Public Administration Review*, Special Issue, dez. 2006.

FUNG, Archon. **Continuous Institutional Innovation and the Pragmatic Conception of Democracy**. *Polity*, v. 44, n. 4, p. 609–624, out. 2012. Disponível em: <<https://search.proquest.com/docview/1284706127?accountid=132795>>. Acesso em 14/07/2017.

FUNG, Archon. **Infotopia: Unleashing the Democratic Power of Transparency**. *Politics & Society* v. 41 n. 183. 2013. Disponível em: <<http://www.transparencypolicy.net/assets/FungInfotopia2013.pdf>>. Acesso em 14/06/2018.

GASTIL, John; RICHARDS, Robert C. Jr; RYAN, Matt; SMITH, Graham. **Testing Assumptions in Deliberative Democratic Design: A Preliminary Assessment of the Efficacy of the Participedia Data Archive as an Analytic Tool**. *Journal of Public Deliberation*: Vol. 13 : Iss. 2 , Article 1. 2017. Disponível em <<https://www.publicdeliberation.net/jpd/vol13/iss2/art1>>. Acesso em 31/05/2018.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. - São Paulo : Atlas,. 2008. Disponível em <<https://ayanrafael.files.wordpress.com/2011/08/gil-a-c-mc3a9todos-e-tc3a9nicas-de-pesquisa-social.pdf>>. Acesso em 30/06/2018

GODOY, Arilda Schmidt. **Pesquisa Qualitativa: Tipos Fundamentais**. Artigo. *Revista de Administração de Empresas –RAE- EASP/FGV*. V. 35. n. 3. São Paulo, 1995. . Disponível em <<http://www.scielo.br/pdf/rae/v35n3/a04v35n3.pdf>>. Acesso em 30/06/2018.

GOETZ, Anne Marie; GAVENTA, John. **Bringing citizen voice and client focus into Service delivery**. Brighton: Institute of Development Studies, 2001.

GOETZ, Anne M.; JENKINS, Rob. Hybrid forms of accountability: citizen engagement in institutions of public-sector oversight in India. *Public Management Review* , v. 3, n. 3, p. 363-83, 2001.

Gomes, José Mauro (1994). **Controle sobre os gastos públicos: dos processos burocráticos à participação da sociedade**, in *Anais do XVIII ENANPAD*, 1994.

GOVERNANÇA INTERNACIONAL. **Co-production Star - A toolkit for public services and communities**. 2015a. Disponível em <[http://www.govint.org/fileadmin/user\\_upload/publications/Co-production\\_Star\\_2015.pdf](http://www.govint.org/fileadmin/user_upload/publications/Co-production_Star_2015.pdf)>. Acesso em 31/05/2018.

GOVERNANÇA INTERNACIONAL. **The Co-production Star - Bringing Citizen Power Into Public Services to Improve Outcomes**. 2015b. Disponível em <[http://www.coproductionsotland.org.uk/files/6614/9578/8734/7.\\_Introduction\\_to\\_the\\_Co-production\\_Star.pdf](http://www.coproductionsotland.org.uk/files/6614/9578/8734/7._Introduction_to_the_Co-production_Star.pdf)>. Acesso em 31/05/2018.

GOVERNANÇA INTERNACIONAL. **Co-production**. 2018. Disponível em <<http://www.govint.org/our-services/co-production/>>. Acesso em 31/05/2018.

GRANDVOINET, Helene; ASLAM, Ghazia; RAHA, Shomikho. **Opening the Black Box : The Contextual Drivers of Social Accountability**. *New Frontiers of Social Policy*; Washington: World Bank, 2015. Disponível em <<https://www.openknowledge.worldbank.org/handle/10986/21686>>. Acesso em 31/05/2018.

HEIDEMANN, Francisco G. **Ética de responsabilidade: sensibilidade e correspondência a promessas e expectativas contratadas**. In: HEIDEMANN, Francisco G.SALM, José Francisco. (Org.). *Políticas Públicas e Desenvolvimento – Bases epistemológicas e modelos de análise*. Brasília: Editora UnB, 2009.

HENDRIKS, C. M.; CARSON, L. **Can the market help the forum? Negotiating the commercialization of deliberative democracy.** Policy Sciences, v. 41, n. 4, p. 293–313, dez. 2008. Disponível em: <<https://search.proquest.com/docview/221330612?accountid=132795>>. Acesso em 14/07/2017.

INDIA. **Social Audit.** 2018. Disponível em: <<http://socialaudit.gov.in/>>. Acesso em 06/07/2018.

IIA. **Internal Audit Capacity Model (IA-CM) for the Public Sector.** The Institute of Internal Auditors: Florida, 2009. Disponível em <<https://na.theiia.org/iia/PDF/Public%20Documents/Internal%20Audit%20Capability%20Model%20IA-CM%20for%20the%20Public%20Sector%20Overview.pdf>>. Acesso em 09/07/2018.

IIA. **IIA Position Paper: The Three Lines of Defense in Effective Risk Management and Control.** IIA: Florida, 2013. Disponível em <<https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/PP%20The%20Three%20Lines%20of%20Defense%20in%20Effective%20Risk%20Management%20and%20Control.pdf>>. Acesso em 21/08/2017.

IIA. **International Professional Practices Framework - IPPF.** Traduzido para o português, 2017a. Disponível em <<https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Portuguese.pdf>>. Acesso em 04/06/2018.

IIA. **IPPF nº 1000 – Propósito, Autoridade e Responsabilidade.** São Paulo: Instituto dos Auditores Internos do Brasil, 2017b.

IIA. **IPPF nº 1010 – Reconhecimento das Orientações Mandatórias no Estatuto de Auditoria Interna.** São Paulo: Instituto dos Auditores Internos do Brasil, 2017c.

IIA. **IPPF nº 1100 – Independência e Objetividade.** São Paulo: Instituto dos Auditores Internos do Brasil, 2017d.

IIA. **IPPF nº 2100 – Natureza do Trabalho.** São Paulo: Instituto dos Auditores Internos do Brasil, 2017e.

IIA. **IPPF nº 2410 - Critérios para a Comunicação.** São Paulo: Instituto dos Auditores Internos do Brasil, 2017f.

INSTITUTO RUI BARBOSA. **Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP). Nível 1 – Princípios Básicos e Pré-requisitos para o Funcionamento dos Tribunais de Contas Brasileiros.** Belo Horizonte: IRB, 2015. Disponível em <<https://www.irbcontas.org.br/files/NBASP-10-11-15.pdf>>. Acesso em 19/07/2018.

INSTITUTO RUI BARBOSA. **Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP). Nível 2 – Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público.** Belo Horizonte: IRB, 2015. Disponível em <[http://www.irbcontas.org.br/files/NBASP\\_Nivel\\_2\\_2017.pdf](http://www.irbcontas.org.br/files/NBASP_Nivel_2_2017.pdf)>. Acesso em 19/07/2018.

INTOSAI. **Guidelines for Internal Control Standards.** 1992. Disponível em <<http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/befa05/internalcontrolstandards.pdf>>. Acesso em 31/05/2018.

INTOSAI. **GOV 9100 Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector.** 2004. Disponível em < [http://www.issai.org/en\\_us/site-issai/issai-framework/intosai-gov.htm](http://www.issai.org/en_us/site-issai/issai-framework/intosai-gov.htm)>. Acesso em 31/05/2018.

INTOSAI. **Report on the 19th UN/INTOSAI Symposium on Government Audit.** Viena, 2007. Disponível em < <http://www.intosai.org/uploads/anlageie.pdf>>. Acesso em 31/05/2018.

INTOSAI. **INTOSAI GOV 9140 Internal Audit Independence in the Public Sector.** 2010a. Disponível em < [http://www.issai.org/en\\_us/site-issai/issai-framework/intosai-gov.htm](http://www.issai.org/en_us/site-issai/issai-framework/intosai-gov.htm)>. Acesso em 31/05/2018.

INTOSAI. **ISSAI 20 - Principles of Transparency and Accountability.** 2010b. Disponível em <[http://www.issai.org/en\\_us/site-issai/issai-framework/2-prerequisites-for-the-functioning-of-sais.htm](http://www.issai.org/en_us/site-issai/issai-framework/2-prerequisites-for-the-functioning-of-sais.htm)>. Acesso em 31/05/2018.

INTOSAI. **ISSAI 21 - Principles of Transparency - Good Practices.** 2010c. Disponível em <[http://www.issai.org/en\\_us/site-issai/issai-framework/2-prerequisites-for-the-functioning-of-sais.htm](http://www.issai.org/en_us/site-issai/issai-framework/2-prerequisites-for-the-functioning-of-sais.htm)>. Acesso em 31/05/2018.

INTOSAI. **How to increase the use and impact of audit reports - A guide for Supreme Audit Institutions.** INTOSAI Capacity Building Committee, 2010d. Disponível em <<http://iniciativatpa.org/2012/wp-content/uploads/2014/05/Increase-impact-of-audit-reports.pdf>>. Acesso em 31/05/2018.

INTOSAI. **Report on the 22nd UN/INTOSAI Symposium on Government Audit.** Viena, 2013a. Disponível em <[http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/5\\_events/symposia/2013/EN\\_22\\_UN-INT\\_SympReport\\_Attachments.pdf](http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/5_events/symposia/2013/EN_22_UN-INT_SympReport_Attachments.pdf)>. Acesso em 31/05/2018.

INTOSAI. **ISSAI 300 - Fundamental Principles of Performance Auditing.** 2013b. Disponível em <[http://www.issai.org/en\\_us/site-issai/issai-framework/3-fundamental-auditing-principles.htm](http://www.issai.org/en_us/site-issai/issai-framework/3-fundamental-auditing-principles.htm)>. Acesso em 31/05/2018.

INTOSAI. **Communicating and Promoting the Value and Benefits of SAIs: An INTOSAI Guideline.** 2013c. Disponível em <<http://iniciativatpa.org/2012/wp-content/uploads/2014/06/Communicating-and-promoting-the-value-and-benefits-of-SAIs-Guideline.pdf>>. Acesso em 31/05/2018.

INTOSAI. **Beijing Declaration.** Beijing: INTOSAI, 2013d. Disponível em < <http://iniciativatpa.org/2012/wp-content/uploads/2014/06/Beijing-Declaration.pdf>>. Acesso em 31/05/2018.

INTOSAI. **ISSAI 12: The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions – making a difference to the lives of citizens.** 2013e. Disponível em < [http://www.issai.org/en\\_us/site-issai/issai-framework/2-prerequisites-for-the-functioning-of-sais.htm](http://www.issai.org/en_us/site-issai/issai-framework/2-prerequisites-for-the-functioning-of-sais.htm) >. Acesso em 31/05/2018.

INTOSAI. **ISSAI 5530 Adapting Audit Procedures to Take Account of the Increased Risk of Fraud and Corruption in the Emergency Phase following a Disaster.** 2013f. Disponível em [http://www.issai.org/en\\_us/site-issai/issai-framework/4-auditing-guidelines.htm](http://www.issai.org/en_us/site-issai/issai-framework/4-auditing-guidelines.htm)>. Acesso em 31/05/2018.

INTOSAI. **ISSAI 100 - Fundamental Principles of Public-Sector Auditing**. 2013g. Disponível em <[http://www.issai.org/en\\_us/site-issai/issai-framework/3-fundamental-auditing-principles.htm](http://www.issai.org/en_us/site-issai/issai-framework/3-fundamental-auditing-principles.htm)>. Acesso em 31/05/2018.

INTOSAI. **Report on the 23rd UN/INTOSAI Symposium on Government Audit**. Viena, 2015. Disponível em <[http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/5\\_events/symposia/reports/EN\\_23\\_UN\\_INT\\_SympReport\\_Final.pdf](http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/5_events/symposia/reports/EN_23_UN_INT_SympReport_Final.pdf)>. Acesso em 31/05/2018.

INTOSAI. **INTOSAI GOV 9160 Enhancing Good Governance for Public Assets**. 2016a. Disponível em <[http://www.issai.org/en\\_us/site-issai/issai-framework/intosai-gov.htm](http://www.issai.org/en_us/site-issai/issai-framework/intosai-gov.htm)>. Acesso em 31/05/2018.

INTOSAI. **ISA 260 Communication with those charged with governance**. 2016b. Disponível em <[http://www.issai.org/en\\_us/site-issai/issai-framework/4-auditing-guidelines.htm](http://www.issai.org/en_us/site-issai/issai-framework/4-auditing-guidelines.htm)>. Acesso em 31/05/2018.

INTOSAI. **INTOSAI GOV 9400 – Guidelines on the Evaluation of Public Policies**. 2016c. Disponível em <[http://www.issai.org/en\\_us/site-issai/issai-framework/intosai-gov.htm](http://www.issai.org/en_us/site-issai/issai-framework/intosai-gov.htm)>. Acesso em 31/05/2018.

KARMAKAR, Rupa Salui. **A Thematic Review of Social Audit in India**. International Journal of Social Science. New Delhi: New Delhi Publishers, 2017.

KISSLER, Leo; HEIDEMANN, Francisco G. **Governança pública: novo modelo regulatório para as relações entre Estado, mercado e sociedade?** Revista de Administração Pública, vol. 40, n. 3. Rio de Janeiro: FGV, 2006. Disponível em <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0034-76122006000300008](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122006000300008)>. Acesso em 16/05/2018.

KLIKSBERG, Bernardo. **Seis teses não-convencionais sobre participação**. Revista de Administração Pública, v. 33, n. 3. Rio de Janeiro: FGV, 1999. Disponível em <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/7634>>. Acesso em 15/05/2018.

KLUMB, Rosângela; HOFFMANN, Micheline Gaia. **Inovação no setor público e evolução dos modelos de administração pública: o caso do TRE-SC**. Cadernos Gestão Pública e Cidadania, v.21, p.84 - 100, 2016.

KOPPENJAN, J.; KARS, M.; VAN DER VOORT, H. **Vertical Politics in Horizontal Policy Networks: Framework Setting as Coupling Arrangement**. Policy Studies Journal, v. 37, n. 4, p. 769–792, nov. 2009. Disponível em: <<https://search.proquest.com/docview/210548323?accountid=132795>>. Acesso em 14/07/2017.

LANDRY, J.; ANGELES, L. **Institutionalizing Participation in Municipal Policy Development: Preliminary Lessons from a Start-Up Process in Plateau-Mont-Royal**. Canadian Journal of Urban Research, v. 20, n. 1, p. 105–131, 2011. Disponível em: <<https://search.proquest.com/docview/915479808?accountid=132795>>. Acesso em 14/07/2017.

Levy, Roger and Barzelay, Michael and Gomez, Antonio-Martin Porras (2011) **The reform of financial management in the European Commission: a public management policy**

**cycle case study.** Public Administration, 89 (4). pp. 1546-1567. ISSN 0033-3298. London: John Wiley & Sons Inc, 2011. Disponível em: <<http://eprints.lse.ac.uk/31916/>>. Acesso em 01/06/2018.

Levy, Roger P. and Barzelay, Michael and Gomez, Antonio-Martin Porras (2015) **The cascade of fear: policy implementation and financial management reform in the European Commission.** Financial Accountability and Management, 31 (2). pp. 150-170. ISSN 0267-4424. London: John Wiley & Sons Ltd, 2015. Disponível em: <<http://eprints.lse.ac.uk/65215/>>. Acesso em 01/06/2018.

LOCKE, John. **Segundo Tratado sobre o Governo Civil – e Outros Escritos: Ensaio sobre a Origem, os Limites e os Fins Verdadeiros do Governo Civil.** Traduzido por Magda Lopes e Marisa Lobo da Costa. Petrópolis: Vozes, 1994.

LOUREIRO, Maria Rita et al. **Coordenação do sistema de controle da administração pública federal.** Brasília: Ministério da Justiça, 2011. Disponível em <[http://pensando.mj.gov.br/wp-content/uploads/2015/07/33Pensando\\_Direito1.pdf](http://pensando.mj.gov.br/wp-content/uploads/2015/07/33Pensando_Direito1.pdf)>. Acesso em 19/02/2018.

LUNDEVALL, B. **National systems of innovation: towards a theory of innovation and interactive learning.** London: Pinter, 1992.

LÜHRMANN, Anna; MARQUARDT, Kyle L.; MECHKOVA, Valeriya. **Constraining Governments: New Indices of Vertical, Horizontal and Diagonal Accountability.** Working Paper. Gothenburg: University of Gothenburg, 2017.

MALENA, Carmen; FORSTER, Reiner; SINGH, Janmejay. **Social Accountability: An Introduction to the Concept and Emerging Practice.** Washington: The World Bank, 2004.

MAQUIAVEL, Nicolau. **O príncipe.** São Paulo: Martin Claret, 2003.

MARINI, André. **Auditoria Participativa.** Revista do Congresso de Gestão do Ministério Público - 6ª Edição 2016. Brasília: Conselho Nacional do Ministério Público, 2016. Disponível em <<http://www.cnmp.mp.br/portal/publicacoes/250-revistas/9601-revista-do-congresso-de-gestao-do-ministerio-publico-6-edicao-2016>>. Acesso em 31/05/2018.

MARINI, André. **Auditoria Participativa.** Apresentação no 6º Congresso Brasileiro de Gestão do Ministério Público - 6ª Edição 2016. Brasília: Conselho Nacional do Ministério Público, 2016. Disponível em <[http://www.cnmp.mp.br/portal/images/PalestrasAuditoria\\_Participativa\\_com\\_a\\_sociedadePRATICAS\\_INOVADORAS\\_DE\\_GEST%3%83O\\_E\\_OR%3%87AMENTO\\_II.pdf](http://www.cnmp.mp.br/portal/images/PalestrasAuditoria_Participativa_com_a_sociedadePRATICAS_INOVADORAS_DE_GEST%3%83O_E_OR%3%87AMENTO_II.pdf)>. Acesso em 31/05/2018.

MAXIMIANO, Antonio Cesar A. **Teoria Geral da Administração: da revolução urbana à revolução digital.** 3. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2000.

MCGINNIS, M. D. **Networks of Adjacent Action Situations in Polycentric Governance.** Policy Studies Journal, v. 39, n. 1, p. 51–78, fev. 2011. Disponível em: <<https://search.proquest.com/docview/856903225?accountid=132795>>. Acesso em 14/07/2017.

Mendez, C. and J. Bachtler (2011), ‘**Administrative Reform and Unintended Consequences: An Assessment of the EU Cohesion Policy “Audit Explosion”**’, Journal of European Public Policy, Vol. 18, No. 5, pp. 745–64.

MERTON, R. Estrutura Burocrática e personalidade. In: CAMPOS, Edmundo (org.) **Sociologia da burocracia**. 4.ed. Rio de Janeiro: Zahar, 1978.

MONTESQUIEU. **Do Espírito das Leis**. Tradução: Jean Melville. São Paulo: Martin Claret, 2005.

MORIN, Edgar. **Introdução ao pensamento complexo**. Lisboa: Piaget, 1991.

MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE. **Aluno Auditor**. Disponível em <<https://prefeitura.pbh.gov.br/educacao/aluno-auditor>>. Acesso em 09/07/2018.

NEW ECONOMICS FOUNDATION. **Co-production self-assessment tool**. Disponível em <[http://api.ning.com/files/VqSMh5MT5ZMNc9040-7x-3tIsar0210JTvoqW7EeoW6MoLSEhi\\*CKaDWNipgAPhL0zyoXMHLIKSzAiH2Q2pyKnf0GbgscwEG/Coproductionaudittool.pdf](http://api.ning.com/files/VqSMh5MT5ZMNc9040-7x-3tIsar0210JTvoqW7EeoW6MoLSEhi*CKaDWNipgAPhL0zyoXMHLIKSzAiH2Q2pyKnf0GbgscwEG/Coproductionaudittool.pdf)>. Acesso em 09/06/2018.

NORMANN, Richard. **Service Management: Strategy and Leadership in Service Business**. 2ª ed. Chichester: Jon Wiley and Sons, 1991. Disponível em <<http://amicizialagaccio.com/used--management--leadership--business.pdf>>. Acesso em 19/01/2018

OCDE. **Manual de Frascati: Proposta de Práticas Exemplares para Inquéritos sobre Investigação e Desenvolvimento Experimental**. Publicação em Português editada pela F. Iniciativas (Portugal), 2002.

OCDE. **Manual de Oslo: Proposta de Diretrizes para Coleta e Interpretação de Dados sobre Inovação Tecnológica**. 3ª Ed. Tradução e Publicação FINEP, 2004.

OCDE. **Evaluating Development Co-operation: Summary of the Key Norms and Standards**. 2010. Disponível em <<http://www.oecd.org/dac/evaluation/dcdndep/41612905.pdf>>. Acesso em 21/01/2018.

OCDE. Good Practices in Supporting Supreme Audit Institutions. OECD-DAC. Paris: OECD Publishing, 2011a. Disponível em <<http://www.oecd.org/development/effectiveness/Final%20SAI%20Good%20Practice%20Note.pdf>>. Acesso em 21/01/2018.

OCDE. **Report Internal Control and Internal Audit: Ensuring Public Sector Integrity and Accountability**. OCDE: Paris, 2011b. Disponível em <<http://www.oecd.org/governance/47638204.pdf>>. Acesso em 19/01/2018.

O’DONNELL, Guillermo. **Accountability horizontal e novas poliarquias**. Revista Lua Nova, edição nº44,1988. Disponível em <<http://www.scielo.br/pdf/ln/n44/a03n44.pdf>> Acesso em 09/01/2018.

OLIVIERI, Cecília. **O Controle Interno como Instrumento de Accountability Horizontal: uma Análise Exploratória da Controladoria Geral da União**. ANPAD: Anais do ENAPG, 2006. Disponível em <

<https://admsp20061.wikispaces.com/file/view/O+Controle+Interno+como+Instrumento+de+Accountability+Horizontal+-+Cec%C3%ADlia+Olivieri.pdf>>. Acesso em 09/01/2018.

OLIVIERI, Cecília. **A lógica política do controle interno: o monitoramento das políticas públicas no presidencialismo brasileiro**. São Paulo: Annablume, FAPESP, 2010.

OLIVIERI, Cecília. **Os controles políticos sobre a burocracia**. FGV: Revista de Administração Pública, 2011.

OLIVIERI, Cecília. **A Atuação Dos Controles Interno E Externo Ao Executivo Como Condicionante Da Execução De Investimento Em Infraestrutura No Brasil**. IPEA 2016. Disponível em <[http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7322/1/td\\_2252.pdf](http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7322/1/td_2252.pdf)>. Acesso em 09/01/2018.

OLIVEIRA, Guilherme de; SANTANA, Rafael Liberal Ferreira; GOMES, Vanessa Cabral. **Inovação no setor público: uma reflexão a partir das experiências premiadas no Concurso Inovação na Gestão Pública Federal**. Cadernos ENAP nº 38. Brasília: ENAP, 2014. Disponível em <[http://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/2326/1/caderno\\_enap\\_38.pdf](http://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/2326/1/caderno_enap_38.pdf)>. Acesso em 19/06/2018.

OLSEN, Johan P. **Maybe it is time to rediscover bureaucracy**. Journal of public administration research and theory, v. 16, n. 1, p. 1-24, 2006.

ONU. **Resolution 58/4 of 31 October 2003: United Nation Convention Against Corruption**. New York: General Assembly, 2003a. Disponível em <[https://www.unodc.org/documents/brussels/UN\\_Convention\\_Against\\_Corruption.pdf](https://www.unodc.org/documents/brussels/UN_Convention_Against_Corruption.pdf)>. Acesso em 11/06/2018.

ONU. DESA. **World Public Sector Report 2003: E-Government at the Crossroads**. United Nations: New York, 2003b. Disponível em <<https://publicadministration.un.org/publications/content/PDFs/E-Library%20Archives/World%20Public%20Sector%20Report%20series/World%20Public%20Sector%20Report.2003.pdf>>. Acesso em 06/07/2018.

ONU. DESA. **Committee of Experts on Public Administration. Report on the third session (29 March-2 April 2005)**. New York: DESA, 2005x. Disponível em <<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/un/unpan015952.pdf>>. Acesso em 11/06/2018.

ONU. DESA. **Committee of Experts on Public Administration. Report on the Fourth Session (4-8 April 2005)**. New York: DESA, 2005x. Disponível em <<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/un/unpan020246.pdf>>. Acesso em 11/06/2018.

ONU. **Unlocking the human potential for public sector performance. World Public Sector Report 2005**. New York: Department of Economic and Social Affairs, 2005x. Disponível em <<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/UN/UNPAN021616.pdf>>. Acesso em 11/06/2018.

ONU. DESA. **Committee of Experts on Public Administration. Report on the Fifth session (27-31 march 2006)**. New York: DESA, 2006. Disponível em <[https://publicadministration.un.org/publications/content/PDFs/E-Library%20Archives/2006%20Report%20of%20the%205th%20Session%20of%20the%20Committee%20of%20Experts%20on%20Public%20Administration\\_English.pdf](https://publicadministration.un.org/publications/content/PDFs/E-Library%20Archives/2006%20Report%20of%20the%205th%20Session%20of%20the%20Committee%20of%20Experts%20on%20Public%20Administration_English.pdf)>. Acesso em 11/06/2018.

ONU. **Auditing for Social Change: A Strategy for Citizen Engagement in Public Sector Accountability**. New York: Department of Economic and Social Affairs, 2007. Disponível em <[https://publicadministration.un.org/publications/content/PDFs/E-Library%20Archives/2005%20Auditing%20for%20Social%20Change\\_A%20Strategy%20for%20Citizen%20Engagement%20in%20Public%20Sector%20Accountability.pdf](https://publicadministration.un.org/publications/content/PDFs/E-Library%20Archives/2005%20Auditing%20for%20Social%20Change_A%20Strategy%20for%20Citizen%20Engagement%20in%20Public%20Sector%20Accountability.pdf)>. Acesso em 12/08/2017.

ONU. **Expert Group Meeting Report: Engaging Citizens to Enhance Public Sector Accountability and Prevent Corruption in the Delivery of Public Services**. Viena: Department of Economic and Social Affairs, 2011a. Disponível em <<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/un/unpan047647.pdf>>. Acesso em 11/06/2018.

ONU. **A Practical Guide to Social Audit as a Participatory Tool to Strengthen Democratic Governance, Transparency, and Accountability**. New York: United Nations Development Programme - Regional Bureau for Latin America and the Caribbean, 2011b. Disponível em <<http://www.undp-aciac.org/publications/ac/books/practicalguide-socialaudit-e.pdf>>. Acesso em 11/06/2018.

ONU. **Citizen Engagement Practices by Supreme Audit Institutions**. New York: UNPAN, 2011x. Disponível em <<http://www.undp-aciac.org/publications/ac/books/practicalguide-socialaudit-e.pdf>>. Acesso em 11/06/2018.

ONU. United Nations Office of Internal Oversight Services - Inspection and Evaluation Division **Citizen Engagement Practices by Supreme Audit Institutions**. New York: UNPAN, 2011x. Disponível em <<http://www.undp-aciac.org/publications/ac/books/practicalguide-socialaudit-e.pdf>>. Acesso em 11/06/2018.

ONU. DESA. **Citizen Engagement Practices by Supreme Audit Institutions: Compendium of Innovative Practices of Citizen Engagement by Supreme Audit Institutions for Public Accountability**. United Nations: New York, 2013. Disponível em <[http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/4\\_documents/publications/eng\\_publications/Compendium\\_UNPAN92198.pdf](http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/4_documents/publications/eng_publications/Compendium_UNPAN92198.pdf)>. Acesso em 12/08/2017.

ONU. OIOS-IED. **Inspection and Evaluation Manual**. United Nations: New York, 2014. Disponível em <[https://oios.un.org/resources/2015/01/OIOS-IED\\_Manual.pdf](https://oios.un.org/resources/2015/01/OIOS-IED_Manual.pdf)>. Acesso em 18/07/2018.

OSBORNE, David; GAEBLER, Ted. **Reinventando o governo: como o espírito empreendedor está transformando o setor público**. 9. ed. Brasília, D.F.: MH Comunicação, 1997.

OSBORNE, Stephen P. **The New Public Governance?**. Public Management Review, 8 (30): 377–88. Oxfordshire: Taylor and Francis Inc, 2006. Disponível em <The

<http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.476.2364&rep=rep1&type=pdf>>. Acesso em 09/06/2018.

OSBORNE, Stephen P. **Public governance and public services delivery: a research agenda for the future**. In: *The New Public Governance? Emerging perspectives on the theory and practice of public governance*. New York: Routledge, 2010. Disponível em <[https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/3343001/mod\\_resource/content/0/Anexo%20sem%20t%C3%ADtulo%2000582.pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/3343001/mod_resource/content/0/Anexo%20sem%20t%C3%ADtulo%2000582.pdf)>. Acesso em 09/06/2018.

OSBORNE, Stephen P. **A service-influence approach to public service innovation?** in OSBORNE, Stephen P.; BROWN, Louise. *Handbook of Innovation in Public Services*. UK: Edward Elgar Publishing, 2013.

OSBORNE, Stephen P.; BROWN, Louise. **Handbook of Innovation in Public Services**. UK: Edward Elgar Publishing, 2013.

OSBORNE, Stephen P.; STROKOSCH, Kirsty. **It takes two to tango? Understanding the co-production of public by integrating the services management and public administration perspectives**. *British Journal of Management*. Vol. 24. Oxford: John Wiley & Sons Ltd, 2013.

PADLEY, Matt. **Delivering Localism: The critical role of trust and collaboration**. *Social Policy & Society*, 12:3. Cambridge: Cambridge University Press, 2013.

PAMMER JR, William J. **Administrative norms and the coproduction of municipal services**. *Social Science Quarterly*, p. 920-929, 1992.

PESTOFF, Victor. **Co-production, new public governance and third sector social services in Europe**. *Ciências Sociais Unisinos*, v. 47, n. 1, p. 15-24, jan./abr. 2011.

PINHO, J.A.G. de; SACRAMENTO, A.R.S. **Accountability: já podemos traduzi-la para o português?** *Revista da Administração Pública*, v. 43, n. 6: 1343-68, nov./dez. 2009.

PERU, República do. **Programa de Auditores Juvenis**. 2018. Disponível em <<http://doc.contraloria.gob.pe/auditoresjuveniles/index.html>>. Acesso em 12/06/2018.

PNUD. **A practical guide to social audit as a participatory tool to strengthen democratic governance, transparency, and accountability**. 2011. Disponível em <<http://www.undp-aciac.org/publications/ac/books/practicalguide-socialaudit-e.pdf>>. Acesso em 12/08/2017.

POWER, Michael. **The audit explosion**. London: Demos, 1994. Disponível em <<https://www.demos.co.uk/files/theauditexplosion.pdf>>. Acesso em 03/06/2018.

POWER, Michael. **The audit society - Second thoughts**. New Jersey: *International Journal of Auditing*, 2000a. Disponível em <<http://master-cca.cnam.fr/html/ms/cca/articles/article3-2.pdf>>. Acesso em 03/06/2018.

Power, M. (2000) **The Audit Implosion: Regulating Risk from the Inside**. London: ICAEW, 2000b. Disponível em <<https://www.icaew.com/-/media/corporate/files/technical/research-and-academics/publications-and-projects/audit-and-assurance-publications/briefing-the-audit-implosion.ashx>>. Acesso em 03/06/2018.

PRETTY, J.N. **Participatory learning for sustainable agriculture**. World Development, v. 23, nº 8, , p 1247-1263. 1995. Disponível em <[https://entwicklungspolitik.uni-hohenheim.de/uploads/media/Day\\_4\\_-\\_Reading\\_text\\_3\\_02.pdf](https://entwicklungspolitik.uni-hohenheim.de/uploads/media/Day_4_-_Reading_text_3_02.pdf)>. Acesso em 03/06/2018.

RAMOS, Alberto Guerreiro. **A modernização em nova perspectiva: em busca do modelo da possibilidade**. Revista de Administração Pública. Vol. 17, nº 1. Rio de Janeiro: FGV, 1983a. Disponível em <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/11291>>. Acesso em 17/06/2018.

RAMOS, Alberto Guerreiro. **Administração e contexto brasileiro**. Rio de Janeiro: FGV, 1983b. Capítulo 2, págs. 36-51.

RAMOS, Alberto Guerreiro. **Modelos de homem e teoria administrativa**. Revista de Administração Pública. Rio de Janeiro: FGV, 1984. Disponível em <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/10559/9557>>. Acesso em 11/08/2017.

RAMOS, Alberto Guerreiro. **A nova ciência das organizações**. 2ª Ed. Rio de Janeiro: FGV, 1989.

RADFORD, Mike. **Auditing for change: local government and the audit commission**. The Modern Law Review, v. 54, n. 6, Law and Accountancy, p. 912-932, Nov. 1991.

RANTAMÄKI, NIINA JOHANNA. **Co-Production in the Context of Finnish Social Services and Health Care: A Challenge and a Possibility for a New Kind of Democracy**. Voluntas, Vol. 28. 2017. Disponível em <<https://doi.org/10.1007/s11266-016-9785-1>>. Acesso em 03/06/2018.

RHODES, **The New Governance: Governing without government**. Political Studies, XLIV, pp. 652-667.1996. Disponível em <<https://eclass.uoa.gr/modules/document/file.php/PSPA108/rhodes.pdf>>. Acesso em 03/06/2018.

ROCHA, Arlindo Carvalho. **Auditoria de Gestão – uma forma eficaz de promoção da Accountability**. Anais do XXXI EnANPAD. Rio de Janeiro: Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração, set. 2007.

ROCHA, Arlindo Carvalho. **Accountability na Administração Pública: Modelos Teóricos e Abordagens**. Contabilidade, Gestão e Governança (CGG), Brasília, v. 14, n. 2, mai/ago. 2011a.

ROCHA, Arlindo Carvalho. **Realização do potencial de accountability dos pareceres prévios do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina**. – 2011b. Tese de Doutorado UFBA. Disponível em <<http://www.adm.ufba.br/sites/default/files/publicacao/arquivo/Arlindo%20Rocha%20-%20Tese%20completa%20-%20Vers%C3%A3o%20final%20em%20PDF.pdf>>. Acesso em 11/08/2017.

ROCHA, A. C; SPANIOL, E. L; SCHOMMER, P. C; e DE SOUZA, A. D. **A coprodução do controle como bem público essencial à accountability**. Anais do XXXVI EnANPAD,

Rio de Janeiro: Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração, set. 2012.

ROCHA, Arlindo Carvalho; QUINTIERE, Marcelo de Miranda Ribeiro. **Auditoria Governamental: Uma abordagem metodológica da Auditoria de Gestão**. Curitiba: Juruá, 2011.

ROCHA, Arlindo Carvalho. **Accountability - constituinte necessária das sociedades democráticas**. ReFAE v.5, n. 1, nov. 2013a.

ROCHA, Arlindo Carvalho. *Accountability* dimensões de análise e avaliação no trabalho dos tribunais de contas. **Contabilidade, Gestão e Governança (CGG)**, Brasília, v. 16, n. 2, p. 63 – 77, mai./ago. 2013b.

SALM, José Francisco; MENEGASSO, Maria Ester. **Os Modelos de Administração Pública como Estratégias Complementares para a Coprodução do Bem Público**. Revista de Ciências da Administração, v. 11, n. 25, p. 97-120. Florianópolis: Editora da UFSC, 2009.

SALM, José Francisco; MENEGASSO, Maria Ester. **Proposta de Modelos para a Coprodução a partir das Tipologias de Participação**. Anais do XXXIV EnANPAD. Rio de Janeiro: Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração, 2010.

SALM, José Francisco. **Coprodução de bens e serviços públicos**. In: BOULLOSA, R. DE F. (Org.). Dicionário para a formação em gestão social. Salvador: CIAGS/UFBA, 2014. p. 42-44. Disponível em: <[https://issuu.com/carlosvilmar/docs/e-book\\_dicionario\\_de\\_verbetes](https://issuu.com/carlosvilmar/docs/e-book_dicionario_de_verbetes)>. Acesso em 14/06/2018.

SANTOS, Grazielli. Faria Zimmer; HOFFMANN, Micheline Gaia. **Em busca da efetividade na administração pública: proposição de uma metodologia para design e implementação de serviços públicos no município de Florianópolis**. Navus Revista de Gestão e Tecnologia, v.6, p.88 - 105, 2015.

SCHOMMER, P. C., DAHMER, J., SPANIOL, E.L. (2014). **Controle social no Brasil: esta docêntrico ou sociocêntrico? Evidências da 1ª Conferência Nacional sobre Transparência e Controle Social, Consocial**. Revista Administração Pública e Gestão Social, v. 6, n. 1, p. 1-55. 2014. Disponível em: <<http://www.apgs.ufv.br/index.php/apgs/article/view/578#.V4vIErgrKUK>>. Acesso em 14/06/2018.

SCHOMMER, P. C; ROCHA, A. C; SPANIOL, E. L; DAHMER, J; e DE SOUZA, A. D. **Accountability and co-production of information and control: social observatories and their relationship with government agencies**. RAP, v. 49, n. 6, p 1375-1400. nov./dez. 2015.

SCHOMMER, Paula Chies; TAVARES, Augusto de Oliveira. **Gestão Social e Coprodução de Serviços Públicos**. Curso de Gestão Social. Fascículo 4. Fortaleza: Fundação Demócrito Rocha/UANE/BID/STDS-Ce, 2017. Disponível em <<https://drive.google.com/file/d/1qxsytR4SNCBW8mkdsny8EUT5RGf13ONE/view>>. Acesso em 14/06/2018.

SCHUMPETER, Joseph Alois. **Teoria do desenvolvimento econômico**. São Paulo: Nova Cultural, 1997.

SCOTT, M.; DELONE, W.; GOLDEN, W. **Measuring eGovernment success: a public value approach**. European Journal of Information Systems, v. 25, n. 3, p. 187–208, maio 2016. Disponível em: <<https://search.proquest.com/docview/1788469467?accountid=132795>>. Acesso em 14/07/2017.

SECCHI, Leonardo. **Modelos organizacionais e reformas da administração pública**. Rio de Janeiro: Revista de Administração Pública, 2009. Disponível em <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0034-76122009000200004](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122009000200004)>. Acesso em 30/05/2018.

SENDUGWA, Gilbert (2014): **“How could civil society collaborate with public oversight institutions to advance social accountability?”**, Global Partnership for Social Accountability, Knowledge Platform, 2014. Disponível em <<http://gpsaknowledge.org/blog/how-could-civil-society-collaborate-with-public-oversight-institutions-to-advance-social-accountability/#.WyHKG1MvzY0>>. Acesso em 30/05/2018.

SERVA, M. **A racionalidade substantiva demonstrada na prática administrativa**. Revista de Administração de Empresas, 37(2), 1997. P.18-30.

STERN, Esther. **Auditing for social change in the context of the Millennium Development Goals**. 6th. Global Forum on Reinventing Government Working Paper. 2005. Disponível em <<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/un/unpan020081.pdf>>. Acesso em 11/06/2018.

STROKOSCH, Kirsty. **Co-production and innovation in public services: can co-production drive innovation?** in OSBORNE, Stephen P.; BROWN, Louise. Handbook of Innovation in Public Services. UK: Edward Elgar Publishing, 2013.

STRUECKER, Denise; HOFFMANN, Micheline Gaia. **Participação social nos serviços públicos: caracterização do estado da arte por meio da bibliometria e da revisão sistemática**. REGE - Revista de Gestão, v.24, p.371 - 380, 2017.

TAYLOR, Frederick W. **Princípios da administração científica**. São Paulo: Editora Atlas S.A., 1995.

TAVITS, M. Making Democracy Work More? **Exploring the Linkage between Social Capital and Government Performance**. Political Research Quarterly, v. 59, n. 2, p. 211-215-225, jun. 2006. Disponível em: <<https://search.proquest.com/docview/215323726?accountid=132795>>. Acesso em 14/07/2017.

TEIXEIRA, Elenaldo Celso. **As dimensões da participação cidadã**. Salvador: Cadernos CRH. n° 26/27, p. 179-209, jan/dez, 1997. Disponível em <<https://portalseer.ufba.br/index.php/crh/article/view/18669>>. Acesso em 14/06/2018.

TEIXEIRA, Marco Antonio Carvalho; LOUREIRO, Maria Rita; ABRUCIO, Fernando Luiz; OLIVIERI, Cecília. **Do Controle Interno ao Controle Social: a múltipla atuação da CGU na Democracia Brasileira**. Revista Cadernos Gestão Pública e Cidadania, São Paulo, 17(60), 54-67, 2012. Disponível em <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/cgpc/article/download/3980/2851>>. Acesso em 19/02/2018.

TEIXEIRA, Marco Antonio Carvalho; OLIVIERI, Cecília; LOUREIRO, Maria Rita; ABRUCIO, Fernando Luiz. **Control and Public Management Performance in Brazil: Challenges for Coordination**. International Business Research, v. 8, p. 181-190, 2015. Disponível em: <[http://gvpesquisa.fgv.br/sites/gvpesquisa.fgv.br/files/arquivos/teixeira\\_-\\_control\\_and\\_public\\_management\\_performance\\_in\\_brazil\\_challenges\\_for\\_coordination.pdf](http://gvpesquisa.fgv.br/sites/gvpesquisa.fgv.br/files/arquivos/teixeira_-_control_and_public_management_performance_in_brazil_challenges_for_coordination.pdf)>. Acesso em 14/06/2018.

TORFING, Jacob. **Collaborative innovation in the public sector**. in OSBORNE, Stephen P.; BROWN, Louise. Handbook of Innovation in Public Services. UK: Edward Elgar Publishing, 2013.

TRANSPARENCIA INTERNATIONAL. **The Anti-Corruption Plain Language Guide**. 2009. Disponível em <[https://www.transparency.org/whatwedo/publication/the\\_anti\\_corruption\\_plain\\_language\\_guide](https://www.transparency.org/whatwedo/publication/the_anti_corruption_plain_language_guide)>. Acesso em 11/06/2018.

TRIBUNAL DE CONTAS DA COMUNIDADE EUROPEIA. **Parecer nº 02/2004**. Jornal Oficial da Comunidade Europeia, 2004. Disponível em <<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/PDF/?uri=CELEX:52004AA0002&from=EN>>. Acesso em 02/06/2018.

TREMBLAY, Monica Chiarini; HERVNER, Alan R.; BERNDT, Donald J. **Focus Groups for Artifact Refinement and Evaluation in Design Research**. Communications of the Association for Information Systems, v. 26, n. 27, p. 599-618, 2010. Disponível em <<http://aisel.aisnet.org/cgi/viewcontent.cgi?article=3526&context=cais>>. Acesso em 30/09/2017.

UNICEF. **Citizen Report Card Manual: A social audit tool to monitor the progress or Viet Nam's socio-economic development plan**. Hanoi: UNICEF Viet Nam, 2011. Disponível em <[https://www.unicef.org/vietnam/citizen\\_TA.pdf](https://www.unicef.org/vietnam/citizen_TA.pdf)>. Acesso em 29/06/2018.

REINO UNIDO. **The Orange Book: Management of Risk - Principles and concepts**. London: Her Majesty's Treasury, 2004. Disponível em <[https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/220647/orange\\_book.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/220647/orange_book.pdf)>. Acesso em 30/09/2017.

UNIVERSITY OF NEW ENGLAND. **Grey literature**. 2018. Disponível em <<https://www.une.edu.au/library/support/eskills-plus/research-skills/grey-literature>>. Acesso em 30/06/2018.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

VERSCHUERE, Bram; BRANDSEN, Taco; PESTOFF, Victor. **Co-production - The State of the Art in Research and the Future Agenda**. Voluntas. 2012.

WEBER, Max. **Os fundamentos da organização burocrática: uma construção do tipo ideal**. In: CAMPOS, Edmundo (org.) Sociologia da burocracia. 4.ed. Rio de Janeiro: Zahar, 1978.

WHITE, S.C. **Depoliticising development: the uses and abuses of participation.** Development in Practice. V.6, n° 1, p.6-15. 1996.

Whitaker, Gordon P. **Coproduction: Citizen Participation in Service Delivery.** Public Administration Review. Vol. 40, n. 3, pp 240-246. London: John Wiley & Sons Ltd, 1980.

## APÊNDICES

### APÊNDICE I – Inventário de mecanismos de coprodução do controle

<b>Inventário de Mecanismos de Coprodução do Controle</b>	
1	<b>Análise Independente do Orçamento</b>
2	<b>Ambiente virtual de participação social – APP</b>
5	<b>Audiências públicas</b>
3	<b>Auditoria física participativa</b>
4	<b>Auditoria Participativa</b>
6	<b>Auditoria social</b>
7	<b>Bancos de Tempo</b> ( <i>Time's bank</i> )
8	<b>Boletim do Cidadão</b> ( <i>Citizen Report Card</i> )
9	<b>Campanha de Alfabetização Orçamentária</b> ( <i>Budget Literacy Campaign</i> )
10	<b>Campanhas Informativas</b>
11	<b>Carta de Serviços ao Cidadão</b>
12	<b>Centros de Serviço ao Cidadão</b> ( <i>Citizen Service Centers</i> )
13	<b>Cidadão / usuário como membro de órgãos de decisão</b>
14	<b>Comitês Gestores compostos por Usuários</b>
15	<b>Conferências Setoriais</b>
17	<b>Conselho de Usuários</b>
16	<b>Conselhos de Políticas Públicas</b>
18	<b>Consultas</b>
19	<b>Contratação comunitária</b>
21	<b>Dados abertos</b> ( <i>open data</i> )
20	<b>Disponibilização de informações</b>
22	<b>Geo-mapeamento (Geo-mapping)</b>
23	<b>Geo-tagging</b>
24	<b>Gestão comunitária</b>
25	<b>Grupo focal</b>
26	<b>Júris dos cidadãos</b>
27	<b>Mecanismo tratamento de denúncias</b>
28	<b>Mídias Sociais</b>
29	<b>Monitoramento comunitário</b>
30	<b>Monitoramento de aquisições</b>
31	<b>Orçamento Participativo</b>
32	<b>Pactos de integridade</b>
33	<b>Painel de Especialistas</b>
34	<b>Pedido de informação</b>
35	<b>Pesquisa de Satisfação do Cidadão</b>
36	<b>Pesquisas de Rastreamento de Despesas Públicas</b>
37	<b>Placar comunitário</b>
38	<b>Planejamento Participativo</b>
39	<b>Rastreamento de insumos</b>
40	<b>Relatórios Públicos de Despesas</b>
41	<b>Reunião Anual de Planejamento</b>
42	<b>Supervisão Comunitária</b>

Elaborado pelo Autor a partir de BRASIL, 2000a; 2012b; 2014b; 2014d; GOETZ; JENKINS, 2001; ONU, 2007; 2011; BANCO MUNDIAL, 2013; 2014; INTOSAI, 2013; BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015; ANSA-EAP, 2012; 2018; GRANDVOINNET; ASLAM; RAHA, 2015.

## Descrição dos Mecanismos de Coprodução do Controle

### Análise Independente do Orçamento

Análise Independente do Orçamento é o mecanismo pelo qual as partes interessadas da sociedade civil, de forma autônoma e independente, pesquisam, explicam, monitoram e divulgam informações sobre despesas públicas e investimentos para influenciar a alocação de recursos públicos por meio do orçamento (BANCO MUNDIAL, 2014; GRANDVOINNET; ASLAM; RAHA, 2015).

### Ambiente Virtual de Participação Social – APP

Ambiente virtual de participação social consiste em aplicativo de interação social que utiliza tecnologias de informação e de comunicação, em especial a internet, para promover o diálogo entre administração pública e sociedade civil. Trata-se de mecanismo mais amplo que pode constituir em uma plataforma eletrônica para ser utilizada em diversos dispositivos (computador, *smartphones*, *tablet*, etc.) e servir de interface para outros mecanismos, como listas de verificação de auditoria participativa, pesquisas de satisfação de usuários, boletins do cidadão, *geomapping*, *geotapping*, mecanismo de tratamento de denúncias, mecanismos de obtenção de *feedback*, disponibilização de informações, comunicações, etc (ONU, 2003b; FUNG, 2013; TORFING, 2013; EFFECTIVE INSTITUTIONS PLATFORM, 2014; BANCO MUNDIAL, 2014, GRANDVOINNET; ASLAM; RAHA, 2015; DISTRITO FEDERAL, 2018a; 2018b; MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE, 2018).

O APP Monitorando a Cidade é um exemplo desse mecanismo de coprodução do controle (DISTRITO FEDERAL, 2018a; 2018b; MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE, 2018)

### Auditoria Física Participativa

A auditoria física participativa constitui-se no mecanismo em que membros da comunidade que participam da inspeção física dos locais do projeto, especialmente quando não há auditores profissionais suficientes para inspecionar todas as instalações. Os cidadãos medem a quantidade e a qualidade dos materiais de construção, infra-estrutura e instalações e podem ser auxiliados

por uma lista de conferência elaborada pelo órgão de controle (INTOSAI, 2013; ANSA-EAP, 2012; BANCO MUNDIAL, 2014; BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2014).

### **Auditoria Participativa**

A auditoria participativa é um mecanismo para a participação ativa e direta dos cidadãos, organizações e grupos da sociedade civil no processo de auditoria pública oficial. As auditorias participativas são baseadas em uma estrutura colaborativa entre a sociedade civil e os órgãos de auditoria, na qual as OSC fornecem informações úteis, qualificadas e bem fundamentadas sobre a qualidade dos serviços prestados pelas agências estatais (BANCO MUNDIAL, 2014; BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015). Segundo o E-guia sobre Auditoria Participativa, as OSCs tendem a se concentrar na provisão de serviços, pois estão próximas dos usuários diretos e podem monitorar aspectos específicos no campo, o que pode enriquecer a compreensão dos auditores sobre a situação (Ibidem).

Dentre os benefícios deste mecanismo, pode-se destacar a melhoria da qualidade dos relatórios de auditoria em razão da incorporação de dados relevantes obtidos da experiência prática dos cidadãos e OSCs usuárias dos serviços auditados; a apropriação dos resultados da auditoria pelas OSCs locais que contribuirão no monitoramento das recomendações; a conscientização da população sobre a importância do controle público para melhorar a eficiência e efetividade dos serviços públicos; a obtenção de propostas e insights para melhorar o serviço público e aumentar o valor público gerado pela atuação estatal (Ibidem).

### **Audiências Públicas**

As audiências públicas são reuniões formais em que autoridades públicas e cidadãos têm a oportunidade de trocar informações e opiniões sobre assuntos de interesse público. Outra definição, trazida pelo Decreto nº 8.243, de 2014, que instituiu a Política Nacional de Participação Social, considera a audiência pública um “mecanismo participativo de caráter presencial, consultivo, aberto a qualquer interessado, com a possibilidade de manifestação oral dos participantes, cujo objetivo é subsidiar decisões governamentais (BRASIL, 2014b). As audiências públicas são muitas vezes determinadas por lei, tal como o faz, por exemplo, a Lei

de Responsabilidade Fiscal que as contempla como instrumentos de transparência da gestão fiscal a serem realizadas “durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos” (art. 48, §1º, I), bem como por ocasião da demonstração e avaliação do cumprimento das metas fiscais ao final de cada quadrimestre (art. 9º, §4º) (BRASIL, 2000).

Assim, as audiências públicas possuem caráter consultivo e de promoção de transparência dos atos e decisões de agentes públicos. Especialmente quando vinculadas a processos de auditoria oficial, as audiências públicas não possuem caráter deliberativo uma vez que o órgão de auditoria deve zelar pelos atributos mandatórios de independência e objetividade, conforme determinam as normas internacionais de auditoria no setor público (INTOSAI, 2004; 2013c; IIA, 2017).

Nada obstante, a ausência de deliberação na audiência pública não deve tornar este um mero ato formal, eis que deve ser franqueada a palavra aos participantes e registradas as proposições para consideração no momento da tomada de decisão. Neste sentido, a Lei Federal nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública, estabelece que “[o]s resultados da consulta e da audiência pública e de outros meios de participação de administrados deverão ser apresentados com a indicação do procedimento adotado” (BRASIL, 1999a). Outrossim, para que as audiências públicas efetivamente possibilitem a participação dos cidadãos, é necessário que sejam realizadas em horários oportunos e locais adequados e acessíveis. O Decreto nº 8.243, de 2014, estabelece diretrizes para a realização das audiências públicas, quais sejam:

“Art. 16. As audiências públicas devem observar, no mínimo, as seguintes diretrizes:  
I - divulgação ampla e prévia do documento convocatório, especificado seu objeto, metodologia e o momento de realização;  
II - livre acesso aos sujeitos afetados e interessados;  
III - sistematização das contribuições recebidas;  
IV - publicidade, com ampla divulgação de seus resultados, e a disponibilização do conteúdo dos debates; e  
V - compromisso de resposta às propostas recebidas.” (BRASIL, 2014b)

No âmbito específico do controle público, a INTOSAI (2010; 2013c) recomenda a utilização de audiências públicas como meio efetivo de comunicação dos resultados e da promoção dos valores e benefícios dos trabalhos de auditoria das EFS. Por sua vez, Barzelay (1992) relata como audiências públicas anuais com partes interessadas iniciadas em 1990 no Estado de Minnesota foram importantes não apenas para a obtenção de *feedback* sobre a atuação estatal, ou ainda pela oportunidade de esclarecimento por parte do Parlamento ou do Poder Executivo dos comentários e críticas, mas também para que cada grupo de partes interessadas

tomasse conhecimento da visão dos demais. Neste sentido, também Goetz e Jenkins (2001), Abrucio e Loureiro (2004), Ceneviva (2006), Banco Mundial (2014; 2015) citam as audiências públicas como mecanismos de controle social.

Dentre as diretrizes aprovadas pela 1ª CONSOCIAL, a 52ª dispõe sobre as audiências públicas nos seguintes termos:

Realizar audiências públicas regulares sobre assuntos de interesse coletivo, com participação obrigatória de membros do Legislativo e de organizações da sociedade civil, em dias e horários que facilitem a participação popular, com divulgação prévia de suas pautas em linguagem clara e acessível. (BRASIL, 2012b)

Por sua vez, o E-guia sobre Auditoria Participativa indica a audiência pública como mecanismo participativo nas fases de planejamento e de comunicação dos resultados, bem como orienta que pode receber o formato de oficinas (*workshops*) temáticas (BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015). Importa ressaltar a orientação do E-guia (Ibidem) no sentido de que o processo de auditoria seja organizado e bem definido, razão pela qual constitui uma boa prática a aprovação e divulgação prévia do regimento interno das audiências públicas para disciplinar formas, padrões e cronograma dos atos e manifestações a serem realizadas, a fim de evitar tumulto e desvio da finalidade do ato por parte de participantes que pretendam empregar caráter político-partidário no debate.

## **Auditoria Social**

A auditoria social (também chamada de *Social Accounting*) é um processo de avaliação independente, conduzido por cidadãos e ou por OSC, por meio do qual a informação organizacional ou de projeto é coletada, analisada e compartilhada publicamente de forma participativa. Os membros da comunidade realizam trabalhos de investigação no final dos quais os resultados são compartilhados e discutidos publicamente (GOETZ; JENKINS, 2001; CGG, 2005; INTOSAI, 2010; BANCO MUNDIAL, 2014; BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015; PNUD, 2011; KARMAKAR, 2017).

Como visto anteriormente, o presente estudo acompanha a distinção exposta pelo Banco Mundial no Esquema de Engajamento de Cidadãos (2014) e no E-guia de Auditoria Participativa (2015), segundo o qual a auditoria social é conduzida independentemente pela sociedade civil organizadas, enquanto a auditoria participativa é levada a efeito pelo órgão oficial de auditoria com contribuições ativas de cidadãos e OSCs nas suas diversas etapas.

### **Bancos de Tempo** (*Time's bank*)

Bancos de tempo consistem em uma rede de infraestruturas de apoio social em nível local que promovem o encontro entre a oferta e a procura de serviços disponibilizados pelos seus membros, com base na gestão e organização do tempo assentes no princípio da reciprocidade indireta. Funciona como um banco, mas com tempo e não com dinheiro: deposita-se (ou dá-se) tempo ou disponibilidade para prestar um conjunto de serviços, medidos em termos de unidades de tempo (horas, minutos), que é levantado (recebido), sob diferentes formas, quando necessário (GOETZ; GAVENTA, 2001; AMANATIDOU; GRITZAS; KAVOULAKOS, 2015). O Banco de Tempo poderia ser usado como mecanismo de coprodução do controle se as ações fossem consideradas como crédito, de forma que as pessoas seriam incentivadas a contribuir na auditoria participativa também pela possibilidade de utilizarem tais créditos na obtenção de outros serviços disponíveis.

### **Boletim do Cidadão** (*Citizen Report Card*)

Boletim do cidadão é uma avaliação sistemática dos serviços públicos pelos usuários (cidadãos) através de pesquisas de *feedback* dos usuários. Trata-se de instrumento de espectro maior que a Pesquisa de Satisfação do Cidadão e pode ser utilizado em nível macro (cidade/região / estado) para comparar o desempenho dos serviços entre regiões ou identificar lacunas na prestação dos serviços (BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015; GRANDVOINET; ASLAM; RAHA, 2015). Segundo a publicação *Audit for Social Change*:

O boletim do cidadão é uma nova forma de comparar diferentes provedores de serviço sob a perspectiva do usuário e utilizar essa informação para tornar os provedores mais transparentes para as pessoas. O *feedback* do usuário é um meio eficiente (custo-benefício) para o governo saber se os serviços estão alcançando as pessoas, especialmente os pobres. (ONU, 2007, p. 87, tradução nossa<sup>66</sup>)

Além de técnica de coleta de dados quantitativos e qualitativos, pode por si ser instrumento para exigir responsabilidade pública (*exacting public accountability*) quando

---

<sup>66</sup> Do original: “A citizen report card (CRC) is a new way to rate different service providers from a user perspective and to utilize this information to make the providers more accountable to the people. User feedback is a cost effective way for a government to find out whether its services are reaching the people, especially the poor.” (ONU, 2007, p. 87)

aliado de ampla cobertura de mídia e de agentes da sociedade civil que acompanham o processo (UNICEF, 2011).

A submissão do Boletim do Cidadão pela via eletrônica agiliza a obtenção do resultado da avaliação de qualidade dos serviços e o ranqueamento dos prestadores conforme o nível de satisfação obtido.

Para fins da presente pesquisa, o Boletim do Cidadão é considerado como equivalente ao mecanismo denominado simplesmente questionário ou pesquisa (*survey*) ou suas variações como a pesquisa baseada em campo (*field-based surveys*) ou a pesquisa com a população local (*local population survey*) (ONU, 2014).

### **Campanha de Capacitação ou de Alfabetização Orçamentária** (*Budget Literacy Campaign*)

As campanhas de capacitação ou de alfabetização orçamentária são esforços da sociedade civil, da academia, de institutos de pesquisa, de *think tanks*, de órgãos de controle, para desenvolver a capacidade dos cidadãos e da sociedade civil para entender os orçamentos, a fim de fortalecer o controle social e responsabilizar o governo pelos compromissos orçamentários e/ou influenciar as prioridades orçamentárias (GOETZ; GAVENTA, 2001; BANCO MUNDIAL, 2014).

Este mecanismo é recomendado pelo Comitê de Desenvolvimento de Capacidade da INTOSAI (INTOSAI, 2010) como forma de gerar engajamento dos cidadãos ao controle social, assim como de aumentar o alcance dos benefícios proporcionados pelos órgãos de controle. As campanhas de alfabetização orçamentária podem ser abertas à população em geral ou ter um público direcionado, como o treinamento de conselheiros municipais realizado pela CGU (Teixeira et al., 2012).

Por ocasião da 1ª CONSOCIAL, foram aprovadas 03 (três) diretrizes relativas a este mecanismo, tais como as de educação fiscal (2ª em grau de priorização), capacitação de conselheiros (12ª) e capacitação em controle social (32ª) (BRASIL, 2012b).

### **Campanhas Informativas**

Campanhas informativas são iniciativa que fornecem aos cidadãos informações sobre políticas públicas, planos, programas, projetos, leis, atividades e serviços governamentais. Pode

contemplar uma variedade de abordagens, tais como audiências públicas, meios de comunicação de massa, materiais impressos, apresentações públicas, quiosques de informações, sites, plataformas de redes sociais, mensagens de texto e rádio, entre outros (GOETZ; GAVENTA, 2001; BANCO MUNDIAL, 2014).

### **Carta de Serviços ao Cidadão**

Carta de serviços ao cidadão é um documento que informa os cidadãos sobre os direitos que eles possuem como usuários de um serviço público, as formas de acesso a esse serviço e seus compromissos, os padrões em termos de prazo e qualidade de atendimento ao público, os recursos disponíveis para a não adesão aos padrões e os procedimentos, os custos e encargos de um serviço. As cartas conferem aos usuários uma explicação (e, em alguns casos, compensação) se os padrões não forem cumpridos (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2011; BANCO MUNDIAL, 2014; BRASIL, 2017f).

No Brasil, a “Carta de Serviços” foi primeiramente instituída pelo Decreto Federal nº 6.932, de 11 de agosto 2009, sendo posteriormente substituída pela “Carta de Serviços ao Usuário” pela Lei Federal nº 13.460, de 26 de junho de 2017 e pelo Decreto Federal nº 9.094, de 17 de julho de 2017 (BRASIL, 2014c; 2017f).

No âmbito do Estado de Santa Catarina, a “Carta Estadual de Serviços ao Cidadão” foi instituída pela Lei Estadual nº 15.435, de 17 de janeiro de 2011, e tem por “objetivo informar o cidadão sobre os serviços prestados pelo órgão ou entidade, as formas de acesso a estes serviços e os respectivos compromissos e padrões de qualidade de atendimento ao público” (art. 11, §1º, ESTADO DE SANTA CATARINA, 2011). Data de julho de 2018 o lançamento do “Portal de Serviços” na internet, com o módulo relativo à Carta de Serviços ainda em desenvolvimento (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2011; 2018b; 2018c; 2018d).

Este mecanismo é previsto também no campo da coprodução, sendo chamado pela metodologia da Estrela da Coprodução da Governança Internacional como “Carta de Coprodução”, a qual é considerada uma importante ferramenta de mudança de comportamento ao estabelecer os direitos e responsabilidades dos serviços públicos e das comunidades (GOVERNANÇA INTERNACIONAL, 2015).

Como a Carta de Serviços informam os direitos dos usuários e são assinadas pelos Secretários de Estado e pelos titulares das Entidades da Administração Pública Indireta Estadual, elas podem consistir em um importante mecanismo de coprodução do controle se empoderar os cidadãos com informações sobre como avaliar os serviços colocados à disposição

e autorizar o livre acesso ao espaço em que é prestado, em dias e horários determinados, a fim de que os cidadãos possam efetuar observações ou auditorias físicas participativas sem quaisquer embaraços.

### **Centros de Serviço ao Cidadão** (*Citizen Service Centers*)

Os Centros de Serviço ao Cidadão oferecem aos cidadãos acesso a uma variedade de serviços nacionais, estaduais e municipais e / ou privados em um único local. Embora os prestadores de serviços individuais possam manter a responsabilidade pelas funções operacionais dos respectivos serviços, como o processamento de aplicativos e a verificação de informações, os Centros de Serviço ao Cidadão servem como pontos principais do usuário para acessar os serviços. Os Centros de Serviço ao Cidadão podem variar amplamente em termos de forma e conteúdo, porém a maioria dos países desenvolvidos implementou variações de Centros de Serviço ao Cidadão nos níveis nacional e local (BANCO MUNDIAL, 2014).

O recém lançado Portal de Serviços do Governo Estadual de Santa Catarina (2018b) pode ser considerado um Centro Eletrônico de Serviço ao Cidadão.

### **Cidadão / usuário como membro de órgãos de decisão**

A participação de cidadão / usuário nos órgãos de decisão é uma forma de garantir o monitoramento e responsabilização, ao permitir que as pessoas que possam refletir os interesses dos usuários tenham assento em colegiados que tomam decisões sobre as atividades do projeto em implementação (arranjo ao nível do projeto) ou conselhos de políticas públicas (arranjo ao nível de setor) (GOETZ; GAVENTA, 2001; BANCO MUNDIAL, 2014).

### **Comitês Gestores compostos por Usuários**

Os Comitês Gestores compostos por Usuários referem-se a grupos de consumidores que assumem funções de gerenciamento de longo prazo para iniciar, implementar, operar e manter serviços. Os comitês gestores compostos de usuários possuem caráter executivo e objetivam aumentar a participação na gestão, incrementar *accountability* e controles financeiros (BANCO MUNDIAL, 2014).

### **Conferências Setoriais**

Conferências Setoriais constituem-se em instância periódica de debate, de formulação e de avaliação sobre temas específicos e de interesse público, com a participação de representantes do governo e da sociedade civil, podendo contemplar etapas nacional, estaduais, distrital, municipais ou regionais, para propor diretrizes e ações acerca do tema tratado (BRASIL, 2014b).

É exemplo deste mecanismo a 1ª Conferência Nacional sobre Transparência e Controle Social (CONSOCIAL), realizada entre os dias 18 a 20 de maio de 2012, após as etapas municipais, regionais, estaduais e distrital, sob coordenação de uma Comissão Organizadora Nacional e com apoio da CGU. Na oportunidade, foram aprovadas propostas e diretrizes para nortear a formulação da política pública em controle público, transparência e controle social (BRASIL, 2012b; DOIN et al., 2012; TEIXEIRA et al., 2012). Uma destas diretrizes aprovadas, 63ª na ordem de priorização, recomenda a realização da CONSOCIAL ordinariamente de 4 (quatro) em 4 (quatro) anos (BRASIL, 2012b).

### **Conselhos de Políticas Públicas**

Conselhos de Políticas Públicas são instâncias colegiadas temáticas permanentes de diálogo entre a sociedade civil e o governo para promover a participação no processo decisório e na gestão de políticas públicas (BRASIL, 2014b). Sua instituição se dá por lei nas esferas de governo (federal, estadual e municipal), ato normativo este que disciplina as atribuições (consultiva, assessoramento, deliberativa) e composição, geralmente paritária, entre representantes da administração pública, destinatários da respectiva política pública e prestadores envolvidos na provisão do serviço. Em geral, o marco legal da respectiva política pública estabelece atribuições gerais e a obrigatoriedade da instalação do conselho, cabendo ao respectivo Ente Federativo a composição, regulamentação de seu funcionamento e definição de atribuições específicas que entender pertinentes. Exemplos desta forma de atuação coletiva são os conselhos de saúde, de educação e de assistência social, de meio ambiente, da cidade, etc (BRASIL, 1981; 1990 1993; 1996).

Por ocasião da 1ª CONSOCIAL, foram aprovadas 8 (oito) diretrizes relacionadas à atuação de conselhos no âmbito do controle social, a saber: capacitação de conselheiros (12ª na ordem de priorização), criação de conselhos de políticas públicas (16ª), autonomia dos conselhos (20ª), conselhos de licitação (22ª), casa dos conselhos (41ª), conselhos de transparência pública e do controle social (43ª), empoderamento dos conselhos (56ª), eleição dos presidentes dos conselhos (78ª) (BRASIL, 2012b; DOIN et al., 2012).

## **Conselho de Usuários**

O conselho de usuários é um órgão consultivo instituído pela Lei nº 13.460, de 2017 (art. 18), que tem atribuições de acompanhar a prestação dos serviços, participar da avaliação, propor melhorias e contribuir na definição de diretrizes para o adequado atendimento ao usuário, além de acompanhar e avaliar a atuação do ouvidor (BRASIL, 2017f).

Para fins da presente pesquisa, são equiparados a conselhos de usuários aqueles colegiados específicos para determinada unidade administrativa ou serviço público, como os conselhos de cada unidade de conservação estabelecidos pela Lei do Sistema Nacional de Unidades de Conservação (SNUC) (BRASIL, 2000c), os Conselhos Deliberativos Escolares no âmbito da rede estadual de ensino de Santa Catarina (ESTADO DE SANTA CATARINA, 1998), os conselhos comunitários de segurança (CONSEGs) e assim por diante.

## **Consultas**

A consulta, distinta do diálogo, é um intercâmbio mais estruturado em que o convocador compromete-se a "ouvir ativamente" e considerar cuidadosamente os comentários, ideias e recomendações recebidas. As consultas sobre boas práticas devem fornecer *feedback* sobre o que foi ouvido, o que foi ou não foi incorporado e por que, para garantir que as consultas contribuam para políticas e programas aprimorados (BANCO MUNDIAL, 2014). Por sua vez, o Decreto que estabelece a Política Nacional de Participação Social define a consulta pública como sendo um “mecanismo participativo, a se realizar em prazo definido, de caráter consultivo, aberto a qualquer interessado, que visa a receber contribuições por escrito da sociedade civil sobre determinado assunto, na forma definida no seu ato de convocação” (BRASIL, 2014). Este mecanismo é recomendado pelo Comitê de Desenvolvimento de Capacidade da INTOSAI como forma de aumentar a efetividade dos relatórios de auditoria, especialmente quando realizada na fase de planejamento para identificação de matérias a serem auditadas de interesse de cidadãos e demais partes interessadas (INTOSAI, 2010).

## **Contratação comunitária**

A contratação comunitária é quando os grupos comunitários são contratados para a prestação de serviços ou quando os grupos comunitários contratam prestadores de serviços ou a construção de infraestrutura (BANCO MUNDIAL, 2014). No âmbito nacional, este mecanismo pode operar sob as formas de parcerias regidas pela Lei nº 13.019, de 2014, o Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (BRASIL, 2014d). Sobre as formas de autuação coletiva da coprodução, vide item 3.3.5, *supra*.

## **Dados abertos (*open data*)**

Os dados abertos referem-se a dados públicos (ainda que de origem particular, porém tornados públicos pelos detentores) e legíveis por computador que qualquer pessoa pode usar, reutilizar, manipular e disseminar sem restrições legais ou técnicas. Embora os dados abertos possam ser originários de qualquer fonte, os dados abertos do governo referem-se a conjuntos de dados que os governos geram, coletam, e possuem. Como parte do conceito, os dados abertos do governo devem ser disponibilizados de forma que permita compartilhar, distribuir, adaptar e até mesmo fazer uso comercial dos mesmos (BANCO MUNDIAL, 2014; BRASIL, 2000a; 2011). A Lei de Responsabilidade Fiscal, consideradas as alterações supervenientes, determina a disponibilização em tempo real dos dados da execução orçamentária e financeira pela União, Estados e Municípios, contemplando, para as receitas, todos os lançamentos e recebimentos efetuados, e para as despesas todos os atos e informações relativas aos processos administrativos, aos bens ou serviços prestados, aos beneficiários do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado (BRASIL, 2000a).

Trata-se de mecanismo relevante para a coprodução do controle, uma vez que esta atividade demanda a disponibilidade de informações sobre a atuação estatal (GOETZ; JENKINS, 2001; ABRUCIO; LOUREIRO, 2005; ONU, 2011a; ROCHA et al., 2012; ROCHA, 2013; BANCO MUNDIAL, 2013; SCHOMMER et al., 2015; BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015; ANSA-EAP, 2018).

## **Disponibilização de informações**

Disponibilização de informações é entendido como espécie do gênero transparência e se refere à publicação de informações governamentais, geralmente sobre execução orçamentária, projetos, ações ou serviços, tanto em páginas da internet como espaços físicos, tais como em *outdoors*, em escritórios governamentais, escolas, centros de saúde, centros comunitários, locais de projetos e outros locais onde as comunidades recebem serviços ou discutem assuntos governamentais (GOETZ; GAVENTA, 2001; INTOSAI, 2010; BANCO MUNDIAL, 2014).

## **Geo-mapeamento (Geo-mapping)**

Geo-mapeamento refere-se a um processo de conexão de dados com um mapa e consiste em um método para visualizar dados em formato compreensível e auto-explicativo. O Mapeamento dos serviços ou projetos visa alcançar um melhor acompanhamento do impacto no desenvolvimento, melhorar a eficácia e coordenação da ajuda e aumentar a transparência e a responsabilização, visualizando a localização do projeto em um mapa (BANCO MUNDIAL, 2014). O mapa vivo de obras do Estado de Santa Catarina é um exemplo de mecanismo de geo-mapeamento (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2018e)

## ***Geo-tagging***

*Geo-tagging* refere-se a um processo de adicionar meta-dados de identificação geográfica (ou geo-coordenadas) a vários meios de comunicação, incluindo fotografias, vídeos, sites, serviço de mensagens curtas (SMS, textos de telefone celular), QR code e feeds de resumo de sites (RSS) (BANCO MUNDIAL, 2014). No contexto da coprodução do controle, por exemplo, o geo-tagging permite que as gravações feitas em sites de projetos usando diferentes mídias, como fotos e vídeos, sejam identificadas por local, e essas informações podem ser incorporadas em um mapa (geo-mapeamento), tal como pode ser visto no Mapa Vivo de Obras do Estado de Santa Catarina (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2018d).

## **Gestão comunitária**

A Gestão comunitária ocorre quando os serviços são totalmente gerenciados ou de propriedade dos usuários ou comunidades do serviço. Os consumidores possuem o serviço diretamente (cada cliente possui uma participação) quando formam cooperativas (BANCO MUNDIAL, 2014). No âmbito nacional, este mecanismo pode operar como uma das formas de atuação coletiva de coprodução do gênero parceria (BRASIL, 2014d). Sobre as formas de atuação coletiva da coprodução, vide item 3.3.5, *supra*.

## **Grupo focal**

Grupo focal é uma técnica de coleta de dados qualitativos por meio da interação com um pequeno número de partes interessadas para obter suas percepções, opiniões, crenças e atitudes em relação a produtos, serviços, conceitos, propostas ou ideias (ONU, 2007; 2013; BRASIL, 2010). As discussões em grupo focal geralmente são organizadas com metas, estruturas, prazos e procedimentos específicos. Eles são projetados para avaliar a resposta às ações propostas do projeto e para obter uma compreensão detalhada das perspectivas, valores e preocupações das partes interessadas (ONU, 2013).

O manual de inspeção e avaliação da ONU considera que o número ideal de participantes de um grupo focal varie entre 05 (cinco) a 08 (oito) pessoas. Segundo essa fonte, quantidade menor que esse mínimo prejudica a dinâmica, tornando o instrumento similar a uma entrevista coletiva, ao passo que extrapolar o máximo dificulta a gestão das atividades (ONU, 2014).

Na metodologia utilizada pela Secretaria de Controle Interno da Presidência da República para a execução da auditoria participativa sobre as obras para a copa do mundo de 2014 foi utilizado esse instrumento com o nome de “Comitês Populares” (MARINI, 2016).

O Departamento de Assuntos Econômicos e Sociais da ONU considera esse mecanismo como um método “muito concreto (...) para obter o envolvimento direto dos cidadãos em seus trabalhos de auditoria” (ONU, 2013). Também o Comitê de Desenvolvimento de Capacidade da INTOSAI recomenda o uso desse mecanismo para aumentar a efetividade do planejamento das auditorias pelas EFS (INTOSAI, 2010, 2013).

## **Júris dos cidadãos**

Júris dos cidadãos são grupos de membros selecionados de uma comunidade que faz recomendações ou ações de caráter participativo para complementar os processos democráticos convencionais. Consistente em forma de tratamento de queixas, os juris de cidadãos formam um pequeno painel de não especialistas, com o objetivo de examinar uma questão de importância pública em detalhe e entregar um “veredicto” ao tomador de decisão. O Júri obtém informações sobre a queixa em questão, incluindo uma variedade de opiniões sobre o que pode ser feito sobre a situação, as quais podem ser apresentadas por ‘testemunhas’, seguida por sessões de perguntas e respostas. Os juris não necessariamente têm que trabalhar para o acordo, mas geralmente há um movimento em direção a algum tipo de opinião compartilhada (BANCO MUNDIAL, 2014; GRANDVOINET; ASLAM; RAHA, 2015).

## **Mecanismo tratamento de denúncias**

Mecanismo de tratamento de denúncias ou de queixas é um sistema pelo qual as consultas, esclarecimentos ou reclamações sobre os projetos, ações ou serviços públicos são respondidos, os problemas com a implementação são resolvidos e as reclamações e queixas são abordadas, dirimidas ou encaminhadas para adoção de medidas corretivas (BANCO MUNDIAL, 2014). Trata-se do canal de interação precipuamente utilizado por ouvidorias ou *ombudsman*, e que, na visão de especialistas congregados pela ONU para estudar formas de alavancar o controle público e o combate à corrupção, se “constitui um ponto de entrada efetivo para o engajamento dos cidadãos” (ONU, 2011a, p.26).

## **Mídias Sociais**

As mídias sociais referem-se a uma variedade de plataformas on-line que permitem que instituições e organizações, bem como indivíduos, compartilhem informações e estabeleçam comunicações bidirecionais em torno de tópicos relevantes, incluindo o monitoramento dos serviços públicos. Atualmente, existem vários tipos de plataformas de mídias sociais com diferentes propósitos: redes sociais (Facebook, MySpace, Twitter), compartilhamento de documentos (Scribd), compartilhamento de vídeos e filmes (YouTube), compartilhamento de fotos (Flickr) e blogs, entre outros (BANCO MUNDIAL, 2014). Padley (2013) destaca que as redes sociais, por aumentar a comunicação entre os cidadãos, propicia o compartilhamento de

entendimentos e aumenta a confiança mútua dos cidadãos com os servidores e o aparato estatal, gerando engajamento para a colaboração e coprodução.

### **Monitoramento comunitário**

Monitoramento comunitário é um sistema de medição, gravação, coleta e análise de informações, comunicação e atuação sobre essa informação para melhorar o desempenho de determinado serviço. Ele objetiva responsabilizar as instituições governamentais, fornecer *feedback* contínuo, compartilhar controle sobre monitoramento e avaliação, envolver a identificação e / ou a ação corretiva, e procura facilitar o diálogo entre os cidadãos e as autoridades do projeto em questão (BANCO MUNDIAL, 2014; GRANDVOINNET; ASLAM; RAHA, 2015).

### **Monitoramento de aquisições**

O monitoramento de aquisições refere-se a monitoramento independente e externo de atividades de compras por parte de cidadãos, comunidades ou organizações da sociedade civil para garantir que não haja vazamentos ou violação de regras de compras. Inclui o monitoramento das licitações, a análise jurídica dos editais, acompanhamento presencial de certames, o monitoramento das entregas e execução dos contratos (BANCO MUNDIAL, 2014; GRANDVOINNET; ASLAM; RAHA, 2015). No Brasil, os observatórios sociais têm utilizado este mecanismo para promover o controle social (SCHOMMER et al., 2015; GUERZOVICH; SCHOMMER, 2016).

### **Orçamento Participativo**

O Orçamento Participativo é um processo através do qual os cidadãos participam diretamente na formulação do orçamento, na tomada de decisões e no monitoramento da execução orçamentária. Ele cria um canal para o cidadão dar voz às suas prioridades orçamentárias (ABRUCIO e LOUREIRO, 2004; BOVAIRD, 2007; ROCHA, 2013; SCHOMMER et al., 2014). Na realização da 1ª CONSOCIAL foi aprovada proposta

recomendando a edição de lei nacional que torne obrigatório o Orçamento Participativo nas três esferas de governo (BRASIL, 2012a; SCHOMMER et al., 2014).

### **Pactos de integridade**

Pacto de integridade é uma ferramenta de transparência que permite que participantes e funcionários públicos concordem com as regras a serem aplicadas a uma aquisição específica. Inclui uma "garantia de honestidade" pela qual partes envolvidas prometem não oferecer ou exigir subornos. Os licitantes concordam em não efetuar conluio para obter o contrato; e se eles obtiverem o contrato, eles devem evitar práticas abusivas ao executá-lo (BANCO MUNDIAL, 2014).

Como no Brasil é adotado o sistema jurídico da *Civil Law*, os pactos de integridade possuem maior caráter simbólico do que normativo, eis que tais atos administrativos não podem inovar em questões legais. Ainda assim, o caráter simbólico pode reforçar a cultura de integridade, contribuindo com a formatação de um ambiente de controle menos favorável a conluios, fraudes e corrupção.

### **Painel de Especialistas**

Painel de Especialistas é um método para consulta, monitoramento ou avaliação de determinada matéria por meio da comparação e conformação das opiniões de diferentes experts. Tem caráter consultivo na matéria em que lhe for submetida e possuirá traços participativos se a comunidade indicar parte da composição do painel de especialistas (INTOSAI, 2010). Este mecanismo é recomendado pelo Comitê de Desenvolvimento de Capacidade da INTOSAI para a obtenção dos critérios de auditoria quando o objeto a ser auditado for bastante específico ou técnico (Ibidem). Sua utilização confere autoridade e credibilidade do relatório de auditoria junto ao Parlamento, às Entidades auditadas e aos cidadãos em geral (Ibidem). Uma boa prática é solicitar que o auditado indique um especialista para participar do painel, pois esse fato o torna mais apto a concordar com os achados e a aceitar as recomendações realizadas (Ibidem).

## Pedido de Informação

Pedido de informação consiste no instrumento pelo meio do qual cidadãos e organizações da sociedade civil podem requerer acesso a informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, competindo à administração pública apresentar as informações solicitadas, indicar quem as possua, ou certificar a inexistência das mesmas. No Brasil o direito ao acesso à informação possui fundamento constitucional no artigo 5º, inciso XXXIII, da Lei Maior, e seu procedimento é disciplinado pela Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011) (BRASIL, 2011). Dentre as diretrizes aprovadas na 1ª CONSOCIAL, a 53ª trata sobre o acesso à informação (BRASIL, 2012b).

Rocha et al. (2012), Banco Mundial (2014), SCHOMMER et al. (2015), União Europeia (2015), dentre outros tantos, destacam a importância da disponibilidade e geração de informações para a coprodução do controle, sendo o presente mecanismo uma via para obter as informações que o aparato estatal já dispõe, ou demandar sua elaboração. Entretanto, a Nota Conceitual sobre Engajamento Cidadão do Banco Mundial (2014) adverte que os mecanismos de obtenção informação/comunicação são precondições necessárias para a participação cidadã, mas não são suficientes, uma vez que não fecham o ciclo de *feedback*. Assim, é recomendável que este mecanismo seja combinado com outro(s) que sejam interativos, ou seja, que possuam via de fluxo duplo (Cidadão  $\leftrightarrow$  Estado).

## Pesquisa de Satisfação do Cidadão

As pesquisas de satisfação dos cidadãos fornecem uma avaliação do desempenho do governo e da prestação de serviços com base na experiência dos usuários. Dependendo do objetivo, as pesquisas podem coletar dados sobre uma variedade de tópicos que vão desde percepções de desempenho dos agentes públicos, da entrega de serviços e até propostas de novos projetos de investimentos e serviços. Trata-se de instrumento específico para o serviço em questão (CGG, 2005; BANCO MUNDIAL, 2014). É considerado pelo Departamento de Assuntos Econômicos e Sociais da ONU como um método “muito concreto (...) para obter o envolvimento direto dos cidadãos em seus trabalhos de auditoria” (ONU, 2013). Também o Comitê de Desenvolvimento de Capacidade da INTOSAI recomenda sua utilização para obter feedback sobre os relatórios de auditoria das EFS (INTOSAI, 2010).

No Brasil, a realização de pesquisa de satisfação de usuários é obrigação legal dos órgãos e entidades públicos e a divulgação dos resultados deveria ser anual (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2011; BRASIL, 2017f).

Especificamente no Estado de Santa Catarina, a “pesquisa de satisfação objetiva assegurar a efetiva participação do cidadão na avaliação dos serviços prestados, possibilitar a identificação de lacunas e deficiências na prestação dos serviços e identificar o nível de satisfação dos usuários com relação aos serviços prestados” (art. 12, §1º, ESTADO DE SANTA CATARINA, 2011).

### **Pesquisas de Rastreamento de Despesas Públicas**

Pesquisas de Rastreamento de Despesas Públicas (*Public Expenditure Tracking Surveys - PETS*) são pesquisas quantitativas que tem como objetivo verificar se há desperdício ou desvio de recursos, estimar o montante de financiamento que não atinge seus beneficiários e detectar a origem e as causas destes fatos. A unidade de observação é tipicamente uma instalação de serviço ou governo local. A pesquisa coleta informações sobre características das instalações, fluxos financeiros, produtos (serviços entregues), contratos celebrados e assim por diante. As Pesquisas de Rastreamento de Despesas Públicas complementam pesquisas qualitativas da percepção dos usuários sobre a prestação de serviços e podem permitir identificar não apenas o uso e o abuso do dinheiro público, mas também fornecer informações sobre eficiência de custos, descentralização e prestação de contas (BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015).

### **Placar comunitário**

O placar (*scorecard*) comunitário é uma ferramenta de monitoramento baseada na comunidade que avalia serviços, projetos e desempenho do governo por meio da análise de dados qualitativos obtidos através de discussões de grupos focais com a comunidade. Geralmente, inclui reuniões de interface entre avaliadores, provedores de serviços e usuários para formular um plano de ação para resolver problemas e deficiências identificadas (BANCO MUNDIAL, 2015).

O processo de realização do placar comunitário inclui uma reunião entre provedores de serviços, a comunidade e o governo local, e é também usado para informar os membros da comunidade sobre os serviços disponíveis e os direitos dos usuários, assim como para obter *feedback* imediato sobre a acessibilidade e a qualidade desses serviços (Ibidem).

### **Planejamento Participativo**

Planejamento Participativo consiste no mecanismo em que são convocados cidadãos e de partes interessadas relevantes, de forma iterativa, para gerar um diagnóstico da situação existente e desenvolver estratégias adequadas para resolver problemas identificados em conjunto. Os componentes, objetivos e estratégias do projeto são desenhados em colaboração com as partes interessadas. A participação pode ser incrementada por meio da utilização coletiva de técnicas tais como *Brainstorming*, *Análise Stakeholders*, *Análise SWOT*, Diagrama de verificação de riscos, entre outros (BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015). Este mecanismo é recomendado pelo Comitê de Desenvolvimento de Capacidade da INTOSAI para aumentar a efetividade dos trabalhos de auditoria em razão da seleção de temas que são considerados mais relevantes por cidadãos e demais partes interessadas (INTOSAI, 2010).

No âmbito da coprodução do controle por órgãos oficiais de auditoria o planejamento participativo tem função consultiva, e não deliberativa, em razão da já mencionada observância aos atributos mandatórios de independência e objetividade disciplinados nas normas internacionais aplicáveis (INTOSAI, 2004; 2010a; IIA, 2017).

### **Rastreamento de insumos**

O rastreamento de insumos refere-se ao monitoramento do fluxo de ativos físicos e insumos de serviço dos níveis central para local. Também é chamado de monitoramento de insumos. Pode ocorrer, por exemplo, na verificação da distribuição de itens adquiridos em uma compra global e que são repartidos e entregues nas unidades administrativas locais (escolas, hospitais, etc.). Objetiva auxiliar a detecção de estrangulamentos, ineficiências ou corrupção (BANCO MUNDIAL, 2014; BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015).

## **Relatórios Públicos de Despesas**

Relatórios públicos de despesas refere-se à divulgação pública e divulgação de demonstrativos contábeis e demais informações sobre despesas governamentais para que os cidadãos possam responsabilizar os governos pelas suas despesas. São exemplos desses mecanismos o Relatório Resumido de Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (BRASIL, 2000).

## **Reunião Anual de Planejamento**

O E-guia em Auditoria Participativa conceitua a reunião anual de planejamento como um processo de consulta não vinculante por meio do qual o órgão de auditoria realiza reuniões anuais com organizações da sociedade civil e outras partes interessadas para receber propostas sobre entidades e programas a serem auditados para sua potencial inclusão no plano anual (BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015). Tem por objetivo principal tornar o planejamento participativo e melhorar o plano anual por meio da possibilidade de agregar propostas oriundas do conhecimento técnico e informações relevantes apresentadas por usuários e especialistas. O próprio E-guia destaca que a seleção das auditorias consiste em questão técnica que deve permanecer objetiva e sistematicamente sob responsabilidade do órgão de auditoria (Ibidem). Por outro lado, quando o órgão de auditoria trabalha com a sociedade civil para incorporar suas sugestões potenciais, em sendo estas consistentes com as necessidades técnicas, a reunião anual de planejamento se constitui como um forte mecanismo de engajamento público (Ibidem).

Além do debate de propostas para o planejamento, a publicação “Abrindo a Caixa Preta” do Banco Mundial (2015) contempla nas reuniões anuais espaço para apresentações dos resultados do ano anterior (GRANDVOINNET; ASLAM; RAHA, 2015).

## **Supervisão Comunitária**

Supervisão comunitária é o acompanhamento de projetos de construção financiados publicamente por parte de cidadãos, organizações comunitárias e / ou de OSC que participam direta ou indiretamente no controle social. Aplica-se em todas as etapas do ciclo do projeto, embora o foco esteja na fase de construção (BANCO MUNDIAL, 2014).

	<b>Rol de mecanismos de coprodução para o Projeto Auditoria Cidadã</b>	P/E/M/TIC
1	<b>Ambiente virtual de participação social – APP</b>	TIC
2	<b>Audiências públicas</b>	P/E
3	<b>Auditoria física participativa</b>	E
4	<b>Auditoria Participativa</b>	P/E/M
5	<b>Bancos de Tempo</b> ( <i>Time's bank</i> )	P/E/M
6	<b>Boletim do Cidadão</b> ( <i>Citizen Report Card</i> )	E/M
7	<b>Campanha de Alfabetização Orçamentária</b> ( <i>Budget Literacy Campaign</i> )	P/E/M
8	<b>Campanhas Informativas</b>	P/E/M
9	<b>Carta de Serviços ao Cidadão</b>	E/M
10	<b>Cidadão / usuário como membro de órgãos de decisão</b>	P/E/M
11	<b>Conferências Setoriais</b>	P
12	<b>Conselho de Usuários</b>	P/E/M
13	<b>Conselhos de Políticas Públicas</b>	P/E/M
14	<b>Consultas</b>	P/E/M
15	<b>Dados abertos</b> ( <i>open data</i> )	P/E/M
16	<b>Disponibilização de informações</b>	P/E/M
17	<b>Geo-mapeamento</b> ( <i>Geo-mapping</i> )	E/M
18	<b>Geo-tagging</b>	E/M
19	<b>Grupo focal</b>	P/E/M
20	<b>Júris dos cidadãos</b>	OUV
21	<b>Mecanismo tratamento de denúncias</b>	OUV
22	<b>Mídias Sociais</b>	P/E/M
23	<b>Monitoramento comunitário</b>	M
24	<b>Monitoramento de aquisições</b>	E/M
25	<b>Painel de Especialistas</b>	P/E/M
26	<b>Pesquisa de Satisfação do Cidadão</b>	E/M
27	<b>Pesquisas de Rastreamento de Despesas Públicas</b>	E/M
28	<b>Placar comunitário</b>	E/M
29	<b>Planejamento Participativo</b>	P
30	<b>Rastreamento de insumos</b>	E/M
31	<b>Relatórios Públicos de Despesas</b>	P/M
32	<b>Reunião Anual de Planejamento</b>	P
33	<b>Supervisão Comunitária</b>	E/M
	<b>Legenda: P - Planejamento; E - Execução; M - Monitoramento; O - Ouvidoria; TIC - tecnologia da Informação e Comunicação</b>	

Elaborado pelo Autor a partir de BRASIL, 2000a; 2012b; 2014b; 2014d; GOETZ; JENKINS, 2001; ONU, 2007; 2011; BANCO MUNDIAL, 2013; 2014; INTOSAI, 2013; BANCO MUNDIAL; ACIJ, 2015; ANSA-EAP, 2012; 2018; GRANDVOINNET; ASLAM; RAHA, 2015).

## APÊNDICE II – Operações do Projeto Auditoria Cidadã

### II.1 Operação Merenda Escolar

A operação merenda escolar teve por objetivo avaliar a alimentação escolar na rede estadual de ensino, para fornecer subsídios aos Secretários de Estado da Fazenda e da Educação, bem como ao chefe do Poder Executivo, com informações sucintas relacionadas à quantidade, qualidade e controle da merenda oferecida aos alunos, à adequada manipulação e armazenamento dos alimentos, e à satisfação do aluno quanto à merenda escolar oferecida (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2016a).

Nos termos do Relatório de Inspeção nº 0001/16, “Tal projeto compreende trabalhos de auditoria, sob a forma de inspeção, cujo objetivo é aferir, **sob a ótica do cidadão**, se o serviço ou obra pública satisfaz concretamente as suas necessidades, atendendo aos princípios que regem os serviços públicos.” (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2016a, sem grifos no original).

O tema foi escolhido pela sua relevância e materialidade<sup>67</sup>, bem como pelo fato de a DIAG já possuir alguma expertise na matéria decorrente da auditoria operacional que havia realizado em 2011.

A abrangência territorial foi delimitada na mesorregião da Grande Florianópolis, pela proximidade da Capital e por ser a região mais populosa do Estado de Santa Catarina (Ibidem). Foram selecionadas 49 (quarenta e nove) escolas de uma população de 129 (cento e vinte e nove) unidades, com base em amostragem aleatória estratificada proporcional, “de forma a garantir erro amostral máximo de 11%, com 95% de confiança de que os resultados coletados na amostra representam o universo total de escolas estaduais” (IBIDEM, p. 2).

Nesta operação, o planejamento foi realizado internamente, pela equipe de coordenação do projeto, a partir dos contratos de terceirização da merenda escolar, das normas técnicas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária - ANVISA sobre manipulação de alimentos e do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação -FNDE sobre merenda escolar, bem como dos dados constantes do Sistema Série Alimentação, módulo do *software* “Série” gerido pela Secretaria de Estado da Educação (SED) que contempla as informações das escolas, turmas, alunos e refeições servidas.

---

<sup>67</sup> No exercício de 2015, a execução da dotação orçamentária da ação alimentação escolar alcançou o montante de R\$ 118 milhões, e sua previsão para o exercício de 2016 era de R\$ 158,5 milhões (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2016a).

Quando da deflagração da operação, a DIAG optou por utilizar do “efeito surpresa”, ou seja, sem aviso prévio tanto às unidades escolares quanto à própria SED. Como o ofício que informava ao Secretário de Estado da Educação teve de percorrer os caminhos protocolares até passar sua mensagem ao destinatário, houve uma certa irresignação por parte da Secretaria ante a falta de aviso prévio, o que foi observado pelo Pesquisador. Após esclarecidos os procedimentos, entretanto, a iniciativa foi aprovada tanto pela SED, quanto pela SEF e, naturalmente, pela própria DIAG.

As inspeções físicas foram realizadas entre 18 e 20 de abril de 2016 por 13 (treze) equipes, compostas por 02 (dois) auditores internos cada, totalizando o envolvimento de 26 (vinte e seis) profissionais. A indicação dos auditores internos foi feita por sorteio, sendo permitida a permuta consensual entre os mesmos. A coleta de dados foi realizada por meio de observação direta, preenchimento de *checklist* e aplicação de pesquisa de satisfação com os usuários (Ibidem).

O *checklist* abordava os seguintes tópicos: quantidade de merendeiras; supervisão de nutricionista; limpeza e organização da cozinha; equipamentos e utensílios utilizados na cozinha; estrutura, limpeza e organização do refeitório; higiene dos manipuladores de alimentos; armazenamento dos gêneros alimentícios; acondicionamento dos alimentos; validade e conservação dos alimentos; alimentação servida de acordo com o cardápio elaborado pela SED; frutas e verduras na merenda; cardápio diferenciado para alérgicos e intolerantes; utensílios adequados para servir as refeições; repetição da refeição; controle na contagem das refeições; acompanhamento pela escola do controle na contagem das refeições; quantidade de merenda servida; percepção dos auditores quanto à alimentação servida; índice de adesão à merenda (ibidem). Antes da aplicação dos *checklists*, a equipe de coordenação do projeto efetuou o teste do protótipo em uma escola próxima à sede da DIAG.

A pesquisa de satisfação, embora simples, possibilitou a primeira interface dos alunos (usuários) com o Projeto Auditoria Cidadã. No decorrer da operação, os auditores solicitavam autorização aos professores para abordar os alunos em sala de aula, feita em que apresentavam informações sobre a merenda escolar e pediam o preenchimento de uma ficha de pesquisa com 05 (cinco) níveis de satisfação (detesto, não gosto, indiferente, gosto, adoro), conforme o modelo abaixo:

O que você acha da merenda servida na sua escola?

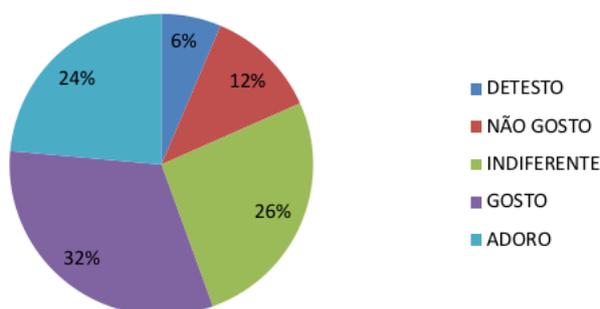


Figura 23 - Ficha de Pesquisa de Satisfação do aluno sobre a merenda escolar  
(Fonte: ESTADO DE SANTA CATARINA, 2017a)

Foram coletadas 3.967 (três mil novecentos e sessenta e sete) pesquisas de satisfação, equivalente a 76% (setenta e seis por cento) do número de alunos que comeram a merenda nos dias em que foram realizadas as inspeções, dentre alunos do primeiro ano fundamental até os adultos do CEJA (Ibidem). O resultado pode ser visto no gráfico abaixo:

Figura 24: Resultado da pesquisa de satisfação dos alunos com a merenda escolar

#### Opinião dos alunos quanto à merenda



Fonte: ESTADO DE SANTA CATARINA, 2016a

A pesquisa de satisfação demonstrou que em média as escolas não possuem aprovação da merenda escolar pelos alunos, uma vez que segundo o Manual para Aplicação de Testes de Aceitabilidade do Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE) somente é considerada aprovada quando a pesquisa demonstra percentagem igual ou superior a 85% (oitenta e cinco por cento) entre as expressões “gosto” e “adoro” (Ibidem).

Também foi identificado um baixo índice de adesão à merenda, mediante a relação entre a quantidade de refeições servidas e o número de alunos no turno inspecionado. De acordo com o manual do PNAE, existem 4 (quatro) faixas de classificação para o resultado deste índice: alto (acima de 70%), médio (de 50% a 70%), baixo (de 30% a 50%) e muito baixo (abaixo de 30%). Os resultados indicaram que 17% das escolas apresentaram alto índice de adesão à

merenda, 13% apresentaram índice médio, 51% apresentaram índice baixo, e 19% índice muito baixo.

Como a pesquisa realizada com os alunos restringiu-se à escolha de um dos níveis de satisfação, as causas da desaprovação e do baixo índice de adesão à merenda não foram constatadas, de forma que a DIAG recomendou que a própria SED promovesse esta identificação.

Após as inspeções físicas, cada equipe de auditores internos apresentou os respectivos *checklists* com eventuais observações e respectivas evidências coletadas. Por sua vez, a equipe de coordenação sistematizou os resultados e propôs recomendações para a Secretaria de Estado da Educação. As recomendações às unidades escolares e à empresa terceirizada não foram efetuadas diretamente às mesmas, mas por intermédio da SED (*Ibidem*).

As situações constatadas que demonstravam maior fragilidade, tal como a ausência de representante da escola no acompanhamento na contagem das refeições servidas ou registro de merendas superior ao quantitativo de alunos no turno, foram objeto de comunicação de auditoria imediata para as escolas advertindo sobre o achado e recomendando providências (*Ibidem*).

Quanto ao mais, as conclusões e recomendações referentes a cada tópico do *checklist* e da pesquisa de avaliação com os alunos foram expressadas em Relatório de Inspeção, que foi objeto de anuência do Senhor titular da Secretaria de Estado da Fazenda, e enviado ao Senhor titular da Secretaria de Estado da Educação para adoção de providências e comunicação tanto às escolas quanto à empresa terceirizada (*Ibidem*).

Por se tratar de um relatório de inspeção, “cujo objetivo é levantamento de visão geral sobre o tema” (*Ibidem*, p. 37), não foi solicitada a manifestação do gestor, sem prejuízo do monitoramento do atendimento das recomendações pela DIAG.

## **II.2 Operação Emergência**

A operação emergência teve por objetivo geral “avaliar o atendimento recebido pelo cidadão no serviço de emergência dos hospitais e maternidades de administração própria bem como suas respectivas estruturas” (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2016b, p. 1). Verificou-se o cumprimento das escalas de atendimento por parte dos médicos, enfermeiros e técnicos de enfermagem, a existência de atendimento seletivo de prioridade, além da infraestrutura básica para o atendimento. (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2017, p. 797).

Utilizou-se do mesmo modelo de operação em inspeções físicas orientadas por *checklist*, estruturado a partir da legislação estadual sobre a jornada dos servidores da Secretaria de Estado da Saúde e das Portarias do Ministério da Saúde que regem a matéria. Os Auditores Internos também foram estimulados a captar informações relevantes a partir da observação direta no momento da inspeção. O planejamento foi realizado todo internamente e a operação foi deflagrada sem aviso prévio.

Nesta feita não foi efetuada pesquisa de satisfação com os usuários (pacientes), uma vez que não se concebeu como conveniente a abordagem às pessoas em tal situação como a inerente ao atendimento emergencial de saúde.

Foram inspecionadas 10 (dez) das 11 (onze) unidades hospitalares e maternidades sob administração direta do Estado, nas cidades de Florianópolis, São José, São Pedro de Alcântara, Ibirama, Lages e Joinville. Apenas a Maternidade Catarina Kuss, de Mafra, não foi selecionada para ser objeto de inspeção (Ibidem).

As inspeções foram realizadas entre os dias 11 a 31 de maio de 2016, nos horários diurno e noturno, por 06 (seis) equipes em um total de 24 (vinte e quatro) auditores internos envolvidos (Ibidem). A indicação dos auditores foi efetuada mediante sorteio entre aqueles que não haviam sido indicados para participar da operação anterior (merenda escolar).

Após preenchimento do *checklist* com os dados foram coletados, acrescido das observações diretas dos auditores internos participantes, a coordenação do projeto sistematizou as informações e formulou as recomendações respectivas.

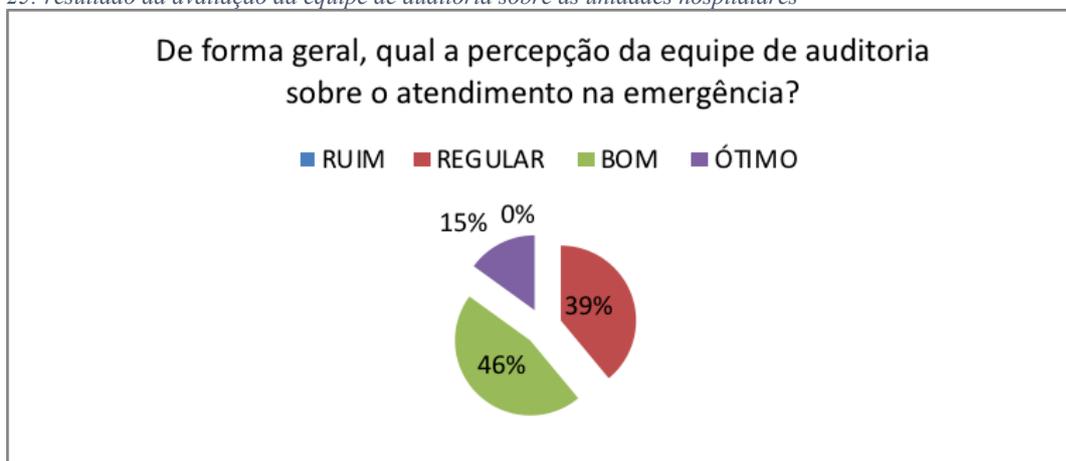
Quanto à presença dos profissionais no serviço de emergência, constatou-se a ausência de 6% (seis por cento) (4 de um universo de 68) por parte de médicos (sendo que em uma unidade a análise restou prejudicada em face as não disponibilização da escala de plantão); de 5% (cinco por cento) (2 de um universo de 38) por parte de enfermeiros; e, 3% (três por cento) (4 de um universo de 117) por parte dos técnicos de enfermagem. Foi ainda observado que todas as unidades hospitalares utilizam o ponto biométrico (Ibidem).

Em relação à utilização de atendimento seletivo de prioridade, constatou-se que todas as unidades utilizam protocolo apropriado. Foram identificados atrasos no atendimento por tempo superior ao estipulado para o respectivo nível de prioridade, o que constou como objeto de providência junto à Secretaria de Estado da Saúde (Ibidem).

No que se refere aos aspectos relacionados à estrutura física das emergências, verificou-se o atendimento às diretrizes da Portaria do Ministério da Saúde nº 2.048, de 05 de novembro de 2002, que disciplina a questão. Foram constatadas condições precárias de higiene em 02 (duas) unidades, pacientes em macas no corredor em 03 (três) unidades, bem como que 03 (três) unidades apresentavam macas em estado precário de conservação (Ibidem).

Nada obstante, segundo a percepção geral dos auditores internos, 15% (quinze por cento) das unidades foram consideradas ótimas, ao passo que 46% (quarenta e seis por cento) foram avaliadas como boas, 39% (trinta e nove por cento) como regulares, e nenhuma unidade de saúde foi considerada ruim. O gráfico abaixo retrata os resultados da avaliação geral pelos auditores internos:

Figura 25: resultado da avaliação da equipe de auditoria sobre as unidades hospitalares



Fonte: ESTADO DE SANTA CATARINA, 2016b.

Os apontamentos, as conclusões e recomendações constaram de Relatório de Inspeção, que foi objeto de anuência do Senhor titular da Secretaria de Estado da Fazenda, e posteriormente enviado ao Senhor titular da Secretaria de Estado da Saúde para adoção de providências e comunicação às direções das unidades hospitalares. Foi mantido o procedimento de não solicitar manifestação do gestor sobre o Relatório de Inspeção, sem prejuízo do monitoramento das recomendações pela DIAG.

### II.3 Operação Transferências

Pela Operação Transferências foram realizadas “inspeções em 33 entidades privadas sem fins lucrativos que receberam transferências voluntárias do Estado entre 2013 e 2015 para realização de 38 objetos de Convênios/Subvenção Social” (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2017a). Como se pretendiam inspecionar objetos em utilização, restringiu-se a abrangência até os instrumentos celebrados no ano de 2015, ou seja, com a vigência concluída.

Nos termos do Relatório de Inspeção nº 0003/16, “Tal projeto compreende trabalhos de auditoria, sob a forma de inspeção, cujo objetivo é aferir, **sob a ótica do cidadão**, se o serviço ou obra pública satisfaz concretamente as suas necessidades, atendendo aos princípios que regem os serviços públicos.” (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2016c, sem grifos no original).

O objetivo principal das inspeções físicas consistiu em aferir se os objetos (bens e obras) das transferências de recursos repassados, por meio de Convênio ou Subvenção Social, às entidades privadas sem fins lucrativos foram entregues ou executados. Verificou-se, também, se o objeto estava sendo utilizado pelo Conveniente e/ou atendia os usuários, e ainda, a existência e funcionamento da entidade que recebeu o recurso. (Idem, pg. 797)

A materialidade do valor repassado para entidades sem fins lucrativos entre os anos de 2013 a 2015 foi de R\$ 1,5 bilhões. A amostra compreendeu o valor de R\$ 5.494.209,84 (Ibidem), eis que se utilizou por critério o objeto ser passível de verificação objetiva. Destarte, foram excluídas reformas, obras parciais e manutenções. Dentre aquisições e obras, restringiu-se a seleção às despesas de capital, “já que os bens adquiridos dentro desta classificação são bens permanentes cuja possibilidade de verificação é maior.” (Ibidem, p. 2). Foram selecionados os ajustes de maior valor cuja execução estivesse situada dentro um raio de 03 (três) horas de deslocamento de Florianópolis, local de exercício dos Auditores Internos do Poder Executivo (Ibidem).

Desta feita, foram auditadas ações de diferentes órgãos e entidades [12 no total, sendo, 1 fundação (FAPESC), 2 fundos (Saúde e Desenvolvimento Social) e 9 Agências de Desenvolvimento Regional) que tomaram conhecimento da Operação Transferência pelo recebimento do Relatório de Inspeção.

Formaram-se 16 (dezesesseis) equipes, compostas por 32 (trinta e dois) Auditores que realizaram inspeções físicas em 33 (trinta e três) entidades, munidos de *checklist* padrão desenvolvido para a operação e uma tabela com os itens a serem inspecionados e opções de resposta sobre a localização, utilização e identificação dos objetos (Ibidem). Não havia interface prevista com cidadãos ou usuários/beneficiários dos serviços/objetos.

Identificaram-se desde transferências com prestação de contas reprovada e inscrita em dívida ativa, como obras registradas no SICOP como se aquisições fossem (o que evitava a crítica do sistema na apresentação do laudo de supervisão), não localização de bens, assim como o cumprimento a contento do objeto pactuado.

Cada equipe reportou suas inspeções e a coordenação do Projeto sistematizou o Relatório de Inspeção, que após receber anuência do Senhor titular da Secretaria de Estado da Fazenda foi enviado aos Senhores titulares dos Órgãos e Entidades cujas transferências foram

auditadas, com recomendações de diversas providências, a fim obter documentos, auxiliar as entidades beneficiadas na consecução de objetos e, em especial e grande número, para a observância da orientação geral quanto a identificação dos bens permanentes e obras em atenção à legislação aplicável. Foi mantido o procedimento de não solicitar manifestação do gestor sobre o Relatório de Inspeção, sem prejuízo do monitoramento das recomendações pela DIAG.

No decorrer do monitoramento das recomendações, a DIAG prestou auxílio na resolução de uma não conformidade decorrente da não utilização de um equipamento elétrico por uma associação de catadores em razão da incompatibilidade da rede elétrica do local de instalação com o sistema trifásico do aparelho. Neste ponto específico houve uma maior interação da DIAG com a entidade beneficiária do repasse de recursos que mesmo com a aquisição do bem não usufruía de sua utilidade.

## II.4 Operação Meio Ambiente

Na Operação Meio Ambiente foram realizadas inspeções em Parques Florestais do Estado. O objetivo geral consistiu em avaliar a gestão das unidades de conservação ambiental sob administração do Estado, por intermédio da então denominada FATMA<sup>68</sup>, “para garantir a eficiência das ações tendo em vista o cumprimento dos objetivos legais de sua criação”. (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2016d). Observou-se a estrutura operacional, a proteção da biodiversidade e a utilização do parque pela sociedade, novamente “sob a ótica do cidadão” (Ibidem, p. 1), porém sem qualquer previsão de interfaces com os usuários.

A seleção recaiu sobre 3 (três) dos 7 (sete) Parques Ambientais geridos pelo Estado, cujas áreas somadas representam 96% (noventa e seis por cento) do total de área preservada neste modelo (Ibidem). Utilizou-se do *checklist* padrão desenvolvido para a operação, elaborado para analisar aspectos relacionados à estrutura operacional (tais como profissionais, equipamentos, sede administrativa), à proteção da biodiversidade (plano de manejo, plano de combate a incêndio, conselhos de gestão, delimitação da área, educação ambiental, fiscalização

---

<sup>68</sup> A Fundação do Meio Ambiente - FATMA, foi extinta e substituída pelo Instituto do Meio Ambiente de Santa Catarina – IMA, nos termos da Lei nº 17.354, de 20 de dezembro de 2017 (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2017h)

e monitoramento da área). 09 (nove) auditores internos divididos em 03 (três) equipes efetuaram as inspeções nos dias 27 de julho ou onze de agosto de 2016.

A política do Sistema Nacional De Unidades de Conservação (SNUC) dispõe sobre a existência de conselhos, ora consultivos (Unidade de Proteção Integral, Floresta Estadual), ora deliberativos (Reserva Extrativista, Reserva de Desenvolvimento Sustentável, Reserva da Biosfera), sempre com participação da sociedade civil e da população residente (BRASIL, 2000c). Entretanto, nas inspeções verificou-se que o Parque da Serra do Tabuleiro não possui Conselho de Gestão instituído, enquanto os conselhos dos dois outros parques<sup>69</sup> “não são atuantes” (Ibidem, p.5). Destarte, Identificada a deficiência no processo de governança das unidades de conservação, recomendou-se que a FATMA fomentasse a atuação dos Conselhos de Gestão (Ibidem). Consultando atualmente o sítio eletrônico da Entidade, na parte das informações sobre o Parque Estadual do Rio Vermelho, constata-se que havia a publicação de uma única ata de reunião do Conselho Consultivo datada de 2013, à qual foram acrescentadas 04 (quatro) atas de reuniões do Colegiado no ano de 2017 e uma convocação para 2018 (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2018f), o que demonstra o atendimento da recomendação nesta unidade de conservação.

Averiguou-se ainda a existência de ONGs que atuam nas unidades de conservação em ações de educação ambiental, embora sem ajuste formal com o Estado. A ONG R3 Animal, que realiza ações de educação ambiental e coprodução da gestão do zoológico lá instalado, é financiada pela Petrobras com recursos derivados de compensação ambiental (Ibidem).

Embora constasse do planejamento da operação a verificação da utilização do parque pela sociedade, não houve pesquisa de satisfação ou registro de contribuição por cidadãos na obtenção dos dados que subsidiaram a análise.

Cada equipe reportou suas inspeções e a coordenação do Projeto sistematizou o Relatório de Inspeção, que após receber anuência do Senhor titular da Secretaria de Estado da Fazenda foi enviado ao Senhor titular da então FATMA, com recomendações de diversas providências acerca da gestão das unidades de conservação, inclusive no sentido de viabilizar fontes de receita mediante concessão remunerada de espaço público. Foi mantido o procedimento de não solicitar manifestação do gestor sobre o Relatório de Inspeção, sem prejuízo do monitoramento das recomendações pela DIAG.

---

<sup>69</sup> Parque Estadual do Rio Vermelho e Parque Estadual do Acaraí (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2016d).

## II.5 Operação APAE's

Na Operação APAE's, foi avaliado o serviço de ministração de educação especial pelas Associações de Pais e Amigos dos Excepcionais (APAE's), dada a relevância social da atividade e a materialidade dos valores envolvidos [o orçamento de 2016 contemplava R\$ 24.300.000,00 (vinte e quatro milhões e trezentos mil reais) para essa ação]. Pelo modelo da provisão dos serviços, essas Entidades do Terceiro Setor recursos via transferências voluntarias do Estado, bem como a cessão de professores vinculados à Fundação Catarinense de Educação Especial (FCEE) para desempenhar as atividades mediante orientação pedagógica da FCEE (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2016e).

Assim como nos documentos anteriores do Projeto, consta no Relatório de Inspeção nº 0036/16, que “Tal projeto compreende trabalhos de auditoria, sob a forma de inspeção, cujo objetivo é aferir, **sob a ótica do cidadão**, se o serviço ou obra pública satisfaz concretamente as suas necessidades, atendendo aos princípios que regem os serviços públicos.” (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2016e, sem grifos no original).

Dada a especificidade da matéria, o planejamento desta operação foi coproduzido com a Entidade Gestora, a FCEE, fato este que enriqueceu o conteúdo do *checklist* desenvolvido e o entendimento dos auditores internos sobre o serviço. Constaram do roteiro de inspeção a identificação dos serviços prestados, a observância aos critérios de enturmação definidos pela FCEE, a verificação do espaço físico, da infraestrutura básica das instituições visitadas e a assiduidade dos professores cedidos (Ibidem).

Foram selecionadas 41 APAE's, de todas as regiões do Estado, cujas inspeções se realizaram entre os dias 29/09/2016 a 11/10/2016, por 11 (onze) equipes em um total de 22 (vinte e dois) auditores internos envolvidos.

O relatório de inspeção desta operação retrata o serviço relevante prestado pela grande maioria das Entidades Beneficiadas, inclusive destacando boas práticas que podem ser replicadas e disseminadas nas demais, tal como a utilização de pulseiras para identificação dos alunos, registro eletrônico de frequência e estimativa da quantidade de merenda para o turno, ou a oferta de tratamento odontológico, de atividades de Equoterapia, Hidroterapia, ballet, música, artes marciais, dentre outras, bem como a utilização do equipamento PediaSuit nas sessões de terapia intensiva de fisioterapia (Ibidem).

Entretanto, é visível um viés de conformidade da forma de atuação que era empregada até aquele momento no Projeto Auditoria Cidadã. O expediente de munir os auditores internos com *checklist* para orientar as inspeções, ao mesmo tempo limita a avaliação, especialmente quando, como foi o caso, não exista a previsão de interface com usuários (alunos ou pais dos educandos especiais). Por exemplo, o *checklist* previa que determinados atendimentos aos alunos eram previstos para serem realizados em dias alternados, ou então em período parcial de tempo. Ante esse parâmetro, iniciativas das APAE's de oferecer atividades todos os dias aos educandos ou de mantê-los na instituição por período superior ao previsto para a atividade, ainda que sem repercussão financeira para o Estado, foram “consideradas em desacordo com o Acordo de Cooperação” (Ibidem, p. 11), senão vejamos:

As principais situações que fizeram com que as APAE's fossem consideradas em desacordo com o Acordo de Cooperação são a frequência diária dos usuários, quando deveria ser em dias alternados, e a permanência dos usuários na APAE por período superior ao da realização da sessão.

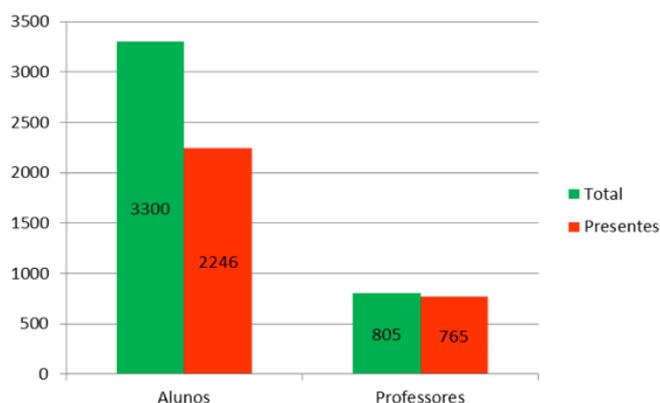
Nos casos em que foi verificada a frequência diária, os representantes das instituições informaram que o atendimento diário visa uma prestação de serviço mais eficiente.

Já nos casos em que os usuários permanecem nas APAE's por um período superior ao da sessão, normalmente o tempo de permanência é de um turno inteiro. Segundo os representantes das instituições, isso acontece por questão de logística, tendo em vista que utilizam o transporte disponibilizado pela instituição e precisam adequar-se aos horários de ida e volta do veículo.

Nota-se que há a “justificativa” por parte das Entidades das razões pelas quais foi disponibilizada a extensão dos serviços contratados, que à toda evidência busca melhor atender aos usuários. Entretanto, ante a falta de interface com os educandos ou com seus pais, não houve a aferição da satisfação do usuários quanto a tais medidas adotadas.

O mesmo pode se dizer quanto à avaliação da assiduidade de alunos e professores. O gráfico abaixo demonstra que a ausência foi maior entre alunos do que entre professores:

Gráfico 1: Verificação de presença de alunos e professores na Operação APAE's



Fonte: ESTADO DE SANTA CATARINA, 2016G.

Entretanto, consta no relatório a inquirição quanto às razões das ausências dos professores (cujo índice atingiu 5% dos profissionais), enquanto as dos alunos (cujo índice atingiu 32% dos usuários) restou sem verificação se são relacionadas às condições pessoais dos mesmos ou eventualmente a alguma deficiência no serviço. Tal informação não necessariamente seria relatada pelos profissionais abordados, que se situam no lado da oferta, sendo conveniente e necessário a obtenção dos motivos junto aos próprios usuários (lado da demanda).

De sua parte, constou como item de verificação o “Envolvimento das Famílias e da Comunidade” (Ibidem, p. 19). Entretanto, em face da ausência de interface com os destinatários do “envolvimento”, novamente as informações levantadas representam a impressão dos provedores do serviço, não de seus usuários. Digno de nota que a falta do *feedback* direto dos beneficiários deve ser relacionado ao ineditismo do Projeto Auditoria Cidadã no âmbito da DIAG, uma vez que o próprio Relatório de Inspeção nº 0036/16 destaca os benefícios do envolvimento das comunidades locais:

Ainda que se tenha observado que as APAE's já realizam atividades com os responsáveis pelos usuários e em alguns casos com outros agentes da sociedade, recomenda-se que sejam intensificadas as ações que visem ao envolvimento das comunidades locais, incentivando doações e o voluntariado. Além disso, o engajamento da comunidade nas atividades das APAE's, potencialmente, favorecerá a inclusão social dos usuários e o desenvolvimento da sensação de pertencimento. (Ibidem, p. 20)

Com efeito, esse é um sinal bom e promissor de que o envolvimento da comunidade e dos usuários pode ser incentivado inclusive nas operações do Projeto Auditoria Cidadã, a partir da inclusão de mecanismos de coprodução do controle que tornem o processo de auditoria participativo.

Vale registrar que os apontamentos e críticas aqui presentes são lançadas com espírito de contribuir com a evolução do projeto, em âmbito acadêmico e voltado ao desenvolvimento de um modelo inovador de avaliação pelo órgão de auditoria institucional que promova a coprodução do controle social mediante o engajamento dos usuários e a obtenção de suas reais percepções sobre o serviço ofertado.

Ao final das inspeções, cada equipe reportou seus registros e a coordenação do Projeto sistematizou o Relatório de Inspeção, que após receber anuência do Senhor titular da Secretaria de Estado da Fazenda foi enviado à Senhora titular da FCEE, e desta feita também a

todas as Entidades inspecionadas, com recomendações de diversas providências e exaltação das boas práticas verificadas. Foi mantido o procedimento de não solicitar manifestação do gestor sobre o Relatório de Inspeção, sem prejuízo do monitoramento das recomendações pela DIAG.

Após o envio dos relatórios, o presidente da Federação das Apaes do Estado de Santa Catarina (FEAPAES-SC) compareceu à DIAG para pessoalmente elogiar e agradecer o trabalho, que foi visto por tais entidades do terceiro setor como positivo no sentido de auxiliar a melhoria da prestação dos serviços de educação especial aos que deles necessitam.

## **II.6 Operação Merenda Escolar**

No primeiro semestre de 2017 repetiu-se a Operação Merenda Escolar, desta feita com abrangência territorial na Mesorregião Norte do Estado, eis que nesta área é distinta a empresa contratada para o fornecimento terceirizado da merenda escolar. Os pressupostos foram os mesmos da Operação Merenda Escolar, bem como os procedimentos preparatórios e os papéis de trabalho<sup>70</sup> (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2017b).

Extraiu-se uma amostra de 48 (quarenta e oito) escolas de uma população de 118 (cento e dezoito) situadas na região, observada a mesma metodologia estatística. 12 (doze) equipes envolvendo 24 (vinte e quatro) auditores internos realizaram as inspeções entre os dias 29 e 30 de maio de 2017, nos três turnos escolares (Ibidem).

O próprio Relatório de Inspeção nº 0004/2017 ressalta que “os achados são muito parecidos com as inconsistências encontradas na primeira região analisada (Grande Florianópolis) e reportadas no Relatório de Inspeção nº 001/16, já de conhecimento da Secretaria de Estado da Educação” (Ibidem, p. 4). Inclusive a pesquisa de satisfação dos alunos obteve resultados muito próximos, de 21% para “adoro”, 48% para “gosto”, 23% para “indiferente”, 6% para “não gosto” e 2% para “detesto”, portanto abaixo dos 85% previstos no Manual do PNAE para a merenda ser considerada aceita (Ibidem).

Entretanto, foram efetuadas melhorias incrementais em relação à Operação Merenda Escolar anterior que merecem registro. Para buscar a compreensão sobre o baixo índice de adesão à merenda obtido na operação anterior, foi incluído um novo questionário com os alunos, aplicado juntamente com a pesquisa de satisfação, mas direcionado àqueles que não

---

<sup>70</sup> Vide tópico II.1, *supra*.

comem a refeição servida, desta feita para buscar identificar as causas do índice de adesão à merenda. O questionário tinha o seguinte conteúdo:

Figura 26: Questionário sobre não adesão à merenda.

Por que você não come a merenda?

- Não gosto do tipo de comida (cardápio ruim ou muito repetitivo).
- Acho a merenda ruim (sem sal, fria ou quente demais, com sujeira).
- Trago lanche ou dinheiro de casa.
- Não tenho fome na hora da merenda.
- A fila é muito grande (demora muito).

Fonte: ESTADO DE SANTA CATARINA, 2017g.

O resultado foi consolidado no quadro abaixo:

Quadro 8: Resultado do questionário sobre não adesão à merenda.

Não gosto do tipo de comida.	Acho a merenda ruim.	Trago lanche ou dinheiro de casa.	Não tenho fome na hora da merenda.	A fila é muito grande.	Total de respostas
184	88	135	369	148	924
20%	10%	15%	40%	16%	100%

Fonte: ESTADO DE SANTA CATARINA, 2017b.

Verificou-se, assim, que a resposta mais frequente (40%) aponta para o horário em que é servida a merenda, o que motivou a recomendação à SED para que juntamente com a empresa contratada verifiquem possíveis soluções para essa causa do baixo índice de adesão. Por sua vez, foram atribuídos a fatores relacionados à execução contratual e à escolha do cardápio oferecido as respostas “não gosto do tipo de comida” (20%), “acho a merenda ruim” (10%) e “a fila é muito grande” (16%), que totalizam 46% (quarenta e seis por cento) das causas da baixa adesão. Trata-se aqui de uma oportunidade de aplicação da metodologia de coprodução, mediante colaboração e design, para buscar soluções a partir de contribuições de profissionais do serviço público, da empresa contratada, dos alunos e, por que não, da DIAG, a fim de tornar a merenda mais atrativa para os alunos da rede estadual de ensino<sup>71</sup>.

<sup>71</sup> A discrepância entre as escolas quanto aos índices de aprovação da merenda e de adesão à merenda, segundo os quais algumas unidades possuem resultados amplamente favoráveis enquanto outras desfavoráveis indica a existência de razões locais que justifiquem tais resultados (merendeiras, espaço físico, etc), o que demanda uma busca por solução que considere tais aspectos.

Esta Operação Merenda Escolar também inovou em relação à anterior ao solicitar a manifestação do Gestor (SED) quanto aos apontamentos e recomendações apresentadas no relatório de inspeção. De igual sorte, outro incremento é decorrente do envio do relatório ao conhecimento do Conselho Estadual de Alimentação Escolar, a fim de que aquele colegiado possa contribuir no processo de avaliação e melhoria das merendas servidas na rede estadual de ensino.

## II.7 Operação UNIEDU

A Operação UNIEDU, com o objetivo de avaliar o Programa de Bolsas Universitárias de Santa Catarina, marcou a mudança na metodologia de coleta das informações, mediante o uso da ferramenta eletrônica “*Google Forms*”, em que os alunos usuários, os gestores universitários e a Secretaria Gestora da Política Pública (SED) apresentaram respostas a um formulário eletrônico pré-formatado pela coordenação do projeto. Dessa forma, foi possível obter a manifestação direta de 8.303 (oito mil trezentos e três) cidadãos (alunos) destinatários (efetivos ou potenciais) das bolsas públicas de estudo e pesquisa, e de 113 (cento e treze) representantes das 38 (trinta e oito) Instituições de Ensino Superior (IES) avaliadas (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2017c).

Para ilustrar, cumpre esclarecer que o Programa de Bolsas Universitárias de Santa Catarina (UNIEDU) contempla as bolsas de estudo e pesquisa previstas nos artigos 170 e 171 da Constituição do Estado de Santa Catarina, concedidas para estudantes de graduação em situação de carência, por meio de recursos públicos estaduais repassados por convênios para as respectivas IES.

Na fase de planejamento e elaboração dos questionários foram utilizadas informações oriundas da legislação, bem como da base de dados da Ouvidoria Geral do Estado sobre denúncias e reclamações relacionadas ao tema. A minuta dos questionários, após teste no âmbito da própria DIAG, foi submetida à análise e validação pela Diretoria de Políticas e Planejamento Educacional da SED, gestora da política pública. Posteriormente, foram realizadas reuniões (tipo grupo focal) com duas IES para identificar as principais questões que comporiam a pesquisa dirigida às IES, oportunidades em que também foi validado e testado o questionário (Ibidem). Destarte, houve coprodução no *design* do instrumento de coleta de dados.

A Informação nº 0156/2017, que consolida a análise das respostas dos questionários de todas as IES e respectivos alunos, registra o caráter inovador para a DIAG do “uso da ferramenta *google forms*, que permitiu, de forma abrangente, célere, interativa e eficaz, pesquisar um grande número de entrevistados, e a um custo muito baixo.” (Ibidem, p. 3). Cumpre esclarecer que em razão da utilização desta ferramenta eletrônica para a coleta dos dados, o documento oficial da DIAG deixou de ser o “Relatório de Inspeção”, em razão da desnecessidade de deslocamento dos auditores internos até o local para realizar a inspeção, e passou a ser a “Informação”<sup>72</sup>. Outrossim, pela primeira vez elaborou-se um *feedback* específico para cada Entidade avaliada.

Os questionários eletrônicos aplicados aos alunos possuíam 18 (dezoito) questões, das quais 16 (dezesesseis) fechadas, 1 (uma) semiaberta e 1 (uma) aberta. Por sua vez, os questionários aplicados aos representantes das IES, especificamente aos membros da Comissão de Fiscalização e/ou Equipe Técnica do Programa, possuíam 30 (trinta) questões, das quais 16 (dezesesseis) fechadas, 13 (treze) semiabertas e 1 (uma) aberta. As perguntas versavam sobre a divulgação do programa, sobre o edital de processo seletivo, sobre a transparência no processo de concessão e pagamento das bolsas, sobre os canais de denúncias disponíveis, sobre percepções de dificuldades e oportunidades de melhoria e, por fim, avaliação geral por parte dos respondentes (Ibidem). A aplicação dos questionários compreendeu o período de 26/09/17 a 06/11/2017.

Foram selecionadas 38 (trinta e oito) das 50 (cinquenta) IES que receberam recursos do Programa UNIEDU, pelo critério da materialidade, de forma que as escolhidas respondem por 90,13% (noventa vírgula treze por cento) do valor anual empregado nesta política pública. Por sua vez, os 8.303 (oito mil trezentos e três) alunos respondentes configuram uma amostra representativa do universo de 215.814 (duzentos e quinze mil oitocentos e quatorze) acadêmicos matriculados no segundo semestre de 2017, com uma margem de erro de 1,1% (um vírgula um) por cento (Ibidem).

O envio dos questionários foi realizado por intermédio das IES avaliadas, de forma que houve a coprodução também na fase de execução da avaliação. Junto com o questionário, foi solicitado que as IES enviassem um folder digital, preparado para os alunos com informações sobre o Programa UNIEDU, conforme pode-se verificar abaixo:

---

<sup>72</sup> Informação, nos termos do artigo 13, inciso IV, do Decreto nº 2.056, de 2009, consiste no “documento que expressa resultados das atividades de acompanhamento de controle interno ou de levantamento preliminar da gestão pública podendo conter esclarecimentos necessários à posterior interpretação técnica ou jurídica, ou ainda, ser interlocutória ou preparatória de uma auditoria;” (ESTADO DE SANTA CATARINA, 2009a).

Figura 27: Folder do Projeto Auditoria Cidadã - Operação UNIEDU

**APRESENTAÇÃO**

**>> AUDITORIA CIDADÃ**

Os cidadãos esperam que o Estado lhes dê retorno dos tributos recolhidos na forma de serviços públicos com qualidade, eficiência e presteza. Por isso, a Diretoria de Auditoria Geral do Estado, vinculada à Secretaria de Estado da Fazenda, criou o projeto Auditoria Cidadã. O objetivo é inspecionar e aferir serviços e obras públicas sob a ótica do cidadão.

O projeto Auditoria Cidadã já avaliou a merenda escolar e o atendimento nos hospitais, entre outras operações. Agora chegou a vez de aferir o desempenho do Programa de Bolsas Universitárias do Estado de Santa Catarina – o UNIEDU, que tem o apoio da Diretoria de Políticas e Planejamento Educacional da Secretaria de Estado da Educação.

O trabalho será realizado por meio de pesquisa com os universitários matriculados nas IES conveniadas, beneficiados ou não pelo UNIEDU. O objetivo é coletar suas percepções quanto ao programa. Também será realizada pesquisa com as IES para conhecer as sistemáticas de distribuição das bolsas e identificar as melhores práticas.

**CONTATO**

**>> DIRETORIA DE AUDITORIA GERAL DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**

- > [diag@sef.sc.gov.br](mailto:diag@sef.sc.gov.br)
- > (48) 3664-5693

**>> DIRETORIA DE POLÍTICAS E PLANEJAMENTO EDUCACIONAL DA SECRETARIA DE ESTADO DA EDUCAÇÃO**

- > [dipe@sed.sc.gov.br](mailto:dipe@sed.sc.gov.br)
- > (48) 3664-0247

**GOVERNO DE SANTA CATARINA**

**AUDITORIA CIDADÃ**

**GOVERNO DE SANTA CATARINA**

**UNIEDU**

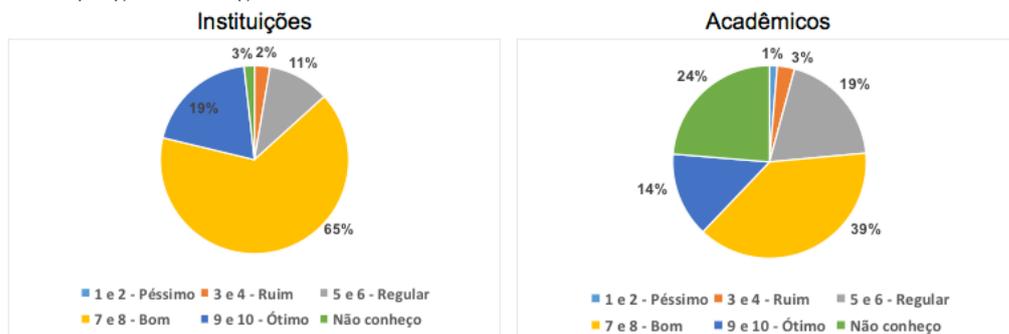
Fonte: ESTADO DE SANTA CATARINA, 2017c

Constata-se que o material apresenta informações, embora sucintas, sobre o Projeto Auditoria Cidadã e sobre o Programa UNIEDU, bem como fornece contatos para a obtenção de maiores esclarecimentos.

Dentre as principais conclusões da Operação UNIEDU, pode-se destacar um relativo desconhecimento por parte dos alunos destinatários da Política Pública (cerca de 20% dos respondentes afirmaram desconhecer a existência do Programa de Bolsas Universitárias de Santa Catarina; 45% dos respondentes não sabiam quem financia o programa; e 28% afirmam não tomar conhecimento da divulgação do edital que disponibiliza as bolsas). Outrossim, foi identificado um desalinhamento do Programa UNIEDU com o Programa de Desenvolvimento e Redução das Desigualdades Regionais da Secretaria de Planejamento (SPG), voltado ao fomento de atividades, projetos e ações de governo à redução das desigualdades sociais e econômicas nas regiões mais carentes do Estado, uma vez que a distribuição dos recursos do UNIEDU não se efetiva de forma prioritária segundo o IDH da região atendida (Ibidem).

Quanto à avaliação geral do Programa UNIEDU, 84% (oitenta e quatro por cento) dos representantes das IES o consideram bom (conceitos 7 ou 8) ou ótimo (conceitos 9 ou 10), ao passo que a aprovação pelos alunos cai para 53% (cinquenta e três por cento). Os gráficos abaixo representam as respostas da avaliação geral:

Gráfico 2: Avaliação geral do Programa UNIEDU.



Fonte: ESTADO DE SANTA CATARINA, 2017 c.

Destaca-se nas respostas dos acadêmicos a expressiva parcela (24%) que desconhece o Programa UNIEDU, o que demanda o reforço de campanhas informativas a fim de esclarecer os potenciais beneficiários acerca da disponibilidade das bolsas de estudo e pesquisa.

Para fins do presente estudo, talvez o maior destaque consista no fato de que a partir da Operação UNIEDU pode-se perceber o reconhecimento institucional de que o Projeto Auditoria Cidadã tem a potencialidade de subsidiar a própria sociedade e seus membros com instrumentos para que avaliação seja real e direta, eis que está registrado na Informação mencionada que a iniciativa possui um vértice de:

criar mecanismos de fortalecimento do controle social, visando a uma maior participação e empoderamento da sociedade nos processos de avaliação e monitoramento das contrapartidas ofertadas. Portanto, objetiva, assim, dar ênfase a questão do valor público decorrente das ações do Estado, ao aferir a real percepção que os cidadãos têm dos serviços ou produtos recebidos, e, paralelamente, instrumentalizar essa sociedade para um maior controle. (Ibidem, p. 2)

Digno de nota, ainda, a menção constante na Informação DIAG nº 0156/17, no sentido de que a aplicação de questionários eletrônicos possibilitou “a obtenção de informações diretamente dos atores envolvidos, tornando-os mais confiáveis (do que se fossem obtidos de um terceiro).” (Ibidem, p.3). Outrossim, o expediente registra que para além da avaliação dos serviços públicos, o Projeto Auditoria Cidadã pode contribuir na divulgação das políticas públicas avaliadas, fornecer informações aos cidadãos sobre os seus direitos e ainda auxiliar na implantação da Lei nº 13.460, de 2017, já mencionada, que dispõe sobre participação, proteção e defesa dos direitos do usuário dos serviços públicos da administração pública (Ibidem; BRASIL, 2017f).

Com tais sinais, o Pesquisador acredita existir ambiente, contexto e abertura para o aproveitamento da proposta resultante da presente pesquisa de introdução de mecanismos de coprodução do controle no processo de avaliação de serviços públicos no âmbito do Projeto Auditoria Cidadã.

## II.8 Operação Regularidade Escolar

No ano de 2018 foi deflagrada a Operação Regularidade Escolar, com o objetivo de coletar a percepção da comunidade escolar (diretor, professores, servidores, membros do Conselho Deliberativo Escolar e o cidadão-aluno), a respeito da qualidade do serviço público prestado, principalmente sob o aspecto da adequação da infraestrutura e manutenção das instalações das unidades escolares.

A fase final de execução da operação coincidiu com o período de campo da presente pesquisa, de forma que não estava disponível ao pesquisador a análise dos dados e a redação dos relatórios oficiais da Operação. Assim, a presente descrição é efetuada com base na análise documental do questionário eletrônico e nas informações coletadas por ocasião das entrevistas.

O planejamento da Operação Regularidade Escolar foi coproduzido com a Diretoria de Infraestrutura da Secretaria de Estado da Educação. Utilizou-se do questionário eletrônico (*Google forms*) para formular questões sobre a “regularidade” das escolas nas seguintes áreas: comunicação; terreno da unidade escolar; edificação da unidade escolar; regularidade jurídica da unidade escolar; regularidade administrativa da unidade escolar; sanitária; limpeza; água; energia elétrica; telefonia fixa; segurança e controle de acesso; acessibilidade; áreas externas e entorno da escola; edificação; salas de aula; manutenção/cartão CPESC<sup>73</sup>. Cada área destas possuía um rol de perguntas fechadas associadas, e ao final delas um campo livre para manifestação dos respondentes sobre o tema.

Esta Operação apresenta dois diferenciais em relação às anteriores: o questionário foi aplicado em 100% (cem por cento) das 1080 (um mil e oitenta) unidades escolares da rede de ensino estadual; outrossim, solicitou-se que a resposta fosse concomitante da direção escolar e do Conselho Deliberativo Escolar (CDE), o que envolveu este colegiado no processo de

---

<sup>73</sup> Cartão CPESC, ou Cartão de Pagamentos do Estado de Santa Catarina, é um instrumento de pagamento, em regime de adiantamento, utilizado na Administração Estadual para pagamentos de despesas extraordinárias ou urgentes e de pequeno vulto.

avaliação e apresentou informações aos seus membros, capacitando-os a efetuar um acompanhamento da gestão da unidade mais assertivo.

As entrevistas com os pais de alunos que integram os CDEs demonstraram como o fato de questionar sobre a existência de itens obrigatórios (p. ex. segurança, esgotamento sanitário, acessibilidade) ou de controles apropriados (sobre despesas com energia elétrica, água, telefones, pequenas manutenções) despertou o interesse sobre tais assuntos que até então não eram abordados no ambiente escolar. Por outro lado, restou nítida a expectativa de que o processo de avaliação traria soluções para os problemas locais.

Por sua vez, a entrevista com o atual coordenador do Projeto Auditoria Cidadã informou que sempre que possível, as perguntas dos questionários eletrônicos são formuladas de maneira a instruírem para soluções, que por vezes são conhecidas e defendidas pelos auditores, porém não adotadas pelos gestores. Assim, percebe a união com os cidadãos usuários uma forma de legitimar propostas viáveis, porém não acatadas anteriormente.

Outrossim, esclareceu que a Operação Regularidade Escolar tem por objetivo efetuar um amplo levantamento de situações geralmente problemáticas nas unidades escolares e subsidiar a elaboração de planos de ação específicos para a adoção de providências que venham a resolver tais questões. Segundo expôs o coordenador, o Distrito Federal e o Município de Belo Horizonte, ao efetuarem seus projetos de auditoria participativa (respectivamente, Controladoria na Escola e Aluno Auditor), tiveram por resultado a identificação de diversos problemas, muitos deles estruturais ou de difícil solução, o que acabou por diminuir o efeito da própria iniciativa. “Colocaram os alunos para identificar os problemas, mas não encontraram soluções”, asseverou. Assim, a Operação Regularidade Escolar busca realizar um diagnóstico minucioso e avançado para primeiro desenvolver *know how* e somente então estimular e ensinar o aluno a ser aluno-auditor. “Ninguém ensina o que não sabe”, pontificou o coordenador do Projeto Auditoria Cidadã.

## APÊNDICE III – Roteiro de entrevista

### **Abertura:**

Explicação sobre a pesquisa e solicitação de informações básicas:

1. Nome, gênero, idade, profissão.
2. Experiência com serviço público [tempo e função (ou atividade para cidadãos e usuários; verificar se participa de conselho comunitário, observatório social, etc)].
3. Função atual (ou atividade), titulação/formação.

### **Perguntas sobre o tema:**

#### **I. Forma de Atuação do Controle em relação ao Modelo Teórico de Gestão Pública:**

4. Você conhece o Projeto Auditoria Cidadã (PAC)?
5. Em sua visão, qual a finalidade do PAC?
6. O resultado prático do PAC acompanha essa mesma finalidade? Você pode citar evidências ou exemplos?
- (7.a. Para os auditores internos: Em sua visão, o PAC possui alguma relação com o conceito de accountability? Por que?)
7. O PAC contribui para a avaliação dos serviços públicos? Como?
8. Você percebe o PAC como um instrumento para facilitar a cobrança por resultados no serviço prestado? Essa cobrança é dirigida a quem? Agentes políticos? Servidores públicos em geral? Empresas contratadas?

#### **II. Modelos de Coprodução**

- (9.a. Para os auditores internos: Na sua opinião, o PAC pode induzir a coprodução do controle? Por que?)
9. Na sua opinião, o PAC pode induzir a uma colaboração entre servidores, empresas contratadas e usuários na avaliação e melhoria dos serviços prestados? Por que?
10. Como seria possível operacionalizar essa colaboração?
11. Da sua experiência com o PAC, você poderia dizer que (nas respostas positivas solicitar exemplos/evidências):
  - a. houve compartilhamento de responsabilidades entre usuários, pessoas da comunidade e o aparato administrativo público do estado? (nominal)
  - b. houve envolvimento efetivo do cidadão? (simbólico)
  - c. objetivou reduzir custo para o estado ou para o usuário? (funcional)

- d. possibilitou delegação de poder do estado para o usuário? (representativa com sustentabilidade)
- e. permitiu que usuários e a comunidade promovessem mudanças na forma como o serviço é prestado? (mobilização comunitária)

### **III. Tipos de participação cidadã na coprodução:**

**12.** Ainda segundo a sua visão, você acha que o PAC contribuiu (nas respostas positivas solicitar exemplos/evidências. Nas respostas negativas, perguntar por que?):

- a. para obter soluções que diminuam custo, seja para o aparato administrativo, seja para o usuário? (econômica)
- b. para estimular que usuários e a comunidade participem no processo de tomada de decisão no ambiente em que é prestado o serviço avaliado? (política)
- c. para fomentar a interação dos usuários com o ambiente e a comunidade envolvidas na prestação do serviço? (social)
- d. para obter um melhor resultado na prestação do serviço público avaliado? (finalística)

### **IV. Tipos de Coprodução**

**(pergunta sobre a atuação passada)**

**13.** Que tipos de contribuição para o planejamento, avaliação e/ou a prestação do serviço público você entende que o PAC propiciou: (nas respostas positivas solicitar exemplos/evidências. Nas respostas negativas, perguntar por que?)

- a. De usuários isoladamente? (Individual)
- b. De grupos de usuários sem organização formal? (Grupal)
- c. De entidades formalmente constituídas? (Organizacional)
- d. Simultaneamente, por diversas entidades e por usuários, organizados em rede? (Coletiva)

### **V. Formas de atuação coletiva em Coprodução e seus mecanismos de governança**

**(pergunta sobre possibilidades futuras)**

**14.** Quanto à colaboração do PAC, você concorda com:

- a. A existência de um conselho que supervisione e oriente as atividades, no qual os colaboradores sejam representados e possuam voz e voto?
- b. A realização de forma descentralizada das atividades de avaliação da prestação dos serviços públicos por organizações da sociedade civil? (Parceria)
- c. Cooperação técnica entre organizações visando à obtenção de apoio mútuo nas atividades de avaliação dos serviços públicos? (Cooperação Técnica)
- d. A necessidade de formalização para a colaboração acontecer e dar resultados? (colaboração informal)
- e. A atuação em rede entre diversas organizações que permita interfaces interdisciplinares entre o aparato administrativo público, entidades de usuários, comunitárias e entre cidadãos dispostos a contribuir com o processo? (Rede)

**15.** Que pré-condições você acha que seriam necessárias para que a atuação do PAC propiciasse uma colaboração efetiva dos usuários e da sociedade? O que poderia constituir barreiras nesse sentido?

## **VI. Diretrizes e condicionantes da Coprodução como inovação no serviço público**

**16.** Na questão a seguir, atribua um conceito de 01 (um) a 05 (cinco) segundo a importância de cada item para incrementar a colaboração no PAC, sendo 01 (um) pouca importância e 05 (cinco) muita importância (durante a exposição captar a impressão do entrevistado quanto às subcategorias):

### **a. Relacionamento entre agentes**

- a.1 Aceitação pelos agentes políticos (primeiro escalão) da participação dos cidadãos;
- a.2 Aceitação pelos servidores públicos (profissionais/técnicos/gestores não incluídos na a.1) da participação dos cidadãos;
- a.3 Engajamento dos usuários.

### **b. Aspectos procedimentais:**

- b.1 Aceitação de novas ideias;
- b.2 Flexibilidade procedimental;
- b.3 Clareza na comunicação e utilização de visualização para compreensão;
- b.4 Abordagem sobre a demanda (não sobre o serviço já oferecido);
- b.5 Mecanismos de obtenção de feedback;
- b.6 Prototipagem e teste;
- b.7 Avaliação e adaptação.

### **c. Aspectos essenciais:**

- c.1 Empoderamento dos usuários;
- c.2 Percepção pelos usuários de que sua participação surtiu resultado;
- c.3 Continuidade da interação;
- c.4 Aceitação do risco;
- c.5 Confiança mútua;
- c.6 Comunicação ao longo de todo o processo;
- c.7 Caráter iterativo (cíclico).

**17.** Quanto aos aspectos considerados importantes ou muito importantes, como você acha que seria possível operacionalizá-los? O que poderia constituir barreiras nesse sentido?

## Termo de Consentimento Livre e Esclarecido - TCLE

Participante Sr(a) \_\_\_\_\_

O(a) senhor(a) está convidado(a) a participar de uma pesquisa que tem por objetivo propor mecanismos de indução de da coprodução e recomendar diretrizes e condicionantes para sua introdução no Sistema de Controle Interno do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina, a partir do Projeto Auditoria Cidadã, realizado pelo mestrando em Administração Clóvis Renato Squio com a orientação da Professora Doutora Micheline Gaia Hoffman.

Esta pesquisa se endereça a operadores da área de controle público, gestores públicos, usuários de serviços públicos e cidadãos.

A sua participação ocorrerá por meio de entrevista, para a qual será utilizado um roteiro de perguntas e será realizada conforme data(s) e horário(s) a ser(em) combinado(s) com o(a) Sr(a), com tempo de duração estimado entre 20 e 45 minutos.

Cumpramos informar que o(a) Senhor(a) pode se recusar a responder quaisquer perguntas caso não se sinta à vontade, podendo desistir de participar da pesquisa em qualquer momento de sua ocorrência, sem nenhum prejuízo para o(a) senhor(a). Sua participação é voluntária e não há gratificação por sua colaboração.

Os resultados da pesquisa poderão ser divulgados pela Universidade do Estado de Santa Catarina (UDESC/ESAG).

Por favor formule as respostas com sinceridade. Lembre-se de que não há respostas certas ou erradas. Todas são corretas desde que correspondam ao que você pensa.

Para esclarecer dúvidas e fazer comentários a qualquer momento ou mesmo para conhecer os resultados desta pesquisa, não hesite em contatar: [clovisquio@gmail.com](mailto:clovisquio@gmail.com).

Este documento foi elaborado em duas vias: uma ficará com o pesquisador responsável e a outra com o sujeito da pesquisa.

Florianópolis (SC), \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2018.-

Participante	Pesquisador Clóvis Renato Squio
--------------	------------------------------------

## APÊNDICE IV - Porfolio da revisão sistemática

ANO	TÍTULO	PERIÓDICO	AUTORES
1996	Franchising in government: Can a principal-agent perspective be the first step toward the development of a theory?	Policy Studies Journal	HALACHMI, A.
1997	Poverty and progress? Reflections on housing and urban policies in developing countries, 1976-96	Urban Studies	PUGH, C.
2006	Making Democracy Work More? Exploring the Linkage between Social Capital and Government Performance	Political Research Quarterly	TAVITS, M.
2008	Skunkworks in the Embers of the Cedar Fire: Enhancing Resilience in the Aftermath of Disaster	Human Ecology	GOLDSTEIN, B. E.
2008	Can the market help the forum? Negotiating the commercialization of deliberative democracy	Policy Sciences	HENDRIKS, C. M.; CARSON, L.
2009	Vertical Politics in Horizontal Policy Networks: Framework Setting as Coupling Arrangement	Policy Studies Journal	KOPPENJAN, J.; KARS, M.; VAN DER VOORT, H.
2011	Institutionalizing Participation in Municipal Policy Development: Preliminary Lessons from a Start-Up Process in Plateau-Mont-Royal	Canadian Journal of Urban Research	LANDRY, J.; ANGELES, L.
2011	Climate change, water resources, and the politics of adaptation in the Middle East and North Africa	Climatic Change	SOWERS, J.; VENGOSH, A.; WEINTHAL, E.
2011	Networks of Adjacent Action Situations in Polycentric Governance	Policy Studies Journal	MCGINNIS, M. D.
2011	Introduction: the Political Consequences of Non-state Social Welfare in the Global South	Studies in Comparative International Development	CAMMETT, M. C.; MACLEAN, L. M.
2012	Continuous Institutional Innovation and the Pragmatic Conception of Democracy	Polity	FUNG, A.
2013	ACCELERATING INNOVATION IN CLIMATE SERVICES: The 3 E's for Climate Service Providers	Bulletin of the American Meteorological Society	BROOKS MBA, M. S.
2014	METHOD FOR MEASURING THE ALIGNMENT BETWEEN INFORMATION TECHNOLOGY STRATEGIC PLANNING AND ACTIONS OF INFORMATION TECHNOLOGY GOVERNANCE	Journal of Information Systems and Technology Management : JISTEM	DA SILVA, L. M.; NETO, J. S.
2014	Public administration approach	Library Management	RUDZIONIENE, J.; DVORAK, J.
2014	Arie van Sluis, Lex Cachet, Theo Jochoms, Arthur Ringeling and Anne Sey (eds): Contested Police Systems: Changes in the Police Systems of Belgium, Denmark, England and Wales, Germany and the Netherlands	Crime, Law and Social Change	GREENE, J. R.
2014	Conceptualizing e-government service quality under credence based settings	The International Journal of Quality & Reliability Management	AMRITESH; C. MISRA, S.; CHATTERJEE, J.
2014	Smarten Up! Open Data, Toolkits and Participation in the Social City	Communications & Strategies	VAN DER GRAAF, S.
2015	Time banks, co-production and foresight: intertwined towards an alternative future	Foresight : the Journal of Futures Studies, Strategic Thinking and Policy	AMANATIDOU, E.; GRITZAS, G.; KAVOULAKOS, K. I.
2015	"Crowdsourcing" as a tool for e-participation: two experiences regarding CO2 emissions at municipal level	Electronic Commerce Research	ROYO, S.; YETANO, A.
2015	Sticking to the script? The co-production of neighbourhood planning in England	The Town Planning Review	PARKER, G.; LYNN, T.; WARGENT, M.
2015	Social Media and U.S. Intelligence Agencies: Just Trending or a Real Tool to Engage and Educate?	Journal of Strategic Security	L A N D O N - MURRAY, M.
2016	Measuring eGovernment success: a public value approach	European Journal of Information Systems	SCOTT, M.; DELONE, W.; GOLDEN, W.
2017	A Model for Good Governance of Healthcare Technology Management in the Public Sector: Learning from Evidence-Informed Policy Development and Implementation in Benin	PLoS One	HOUNGBO, P. T. et al.
2017	The Business Model Evaluation Tool for Smart Cities: Application to SmartSantander Use Cases	Energies	DÍAZ-DÍAZ, R.; MUÑOZ, L.; P E R E Z - GONZALEZ, D.