

A protocolar transparência das determinações dos Tribunais de Contas brasileiros: uma oportunidade de aprimoramento da *accountability*

The formalist transparency of Brazilian Courts of Accounts determinations:
an opportunity to improve accountability

<https://doi.org/10.32586/rcda.v23i1.947>

Leonardo de Guimarães Santiago¹

André da Silva Goes²

Gustavo Henrique Petean³

Solon Beviláqua⁴

RESUMO

Este artigo analisou como são divulgadas as informações sobre as determinações exaradas pelos Tribunais de Contas (TCs) brasileiros aos entes da administração estatal, sob a perspectiva da disponibilização de dados estruturados capazes de instrumentalizar modelos de *accountability*. Estudos demonstram que a qualidade da transparência conferida aos resultados das fiscalizações das entidades oficiais de auditoria é capaz de colaborar para a

1 Mestre em administração pública pela Universidade Federal de Goiás (UFG), especialista em auditoria governamental e economia do setor público pela UniLeya e bacharel em administração pela Pontifícia Universidade Católica de Goiás (PUC/GO). Integrante da carreira de gestão governamental de Goiás desde 2004, atuou em cargos de direção e chefe de vários órgãos da administração estadual. Atualmente é chefe de gabinete de conselheiro no Tribunal de Contas do Estado de Goiás (TCE/GO). E-mail: leonardogsantiago@gmail.com

2 Mestre em administração pública pela Universidade Federal de Goiás (UFG), especialista em auditoria e gestão governamental pela Pontifícia Universidade Católica de Goiás (PUC/GO) e Bacharel em ciência da computação pela PUC/GO. Integrante da carreira de gestão governamental de Goiás desde 2002, foi superintendente e subchefe da Controladoria Geral do Estado. Atualmente é assessor técnico especial de conselheiro no Tribunal de Contas do Estado de Goiás (TCE/GO). E-mail: andresgoes@gmail.com

3 Doutor em administração, professor da Universidade Federal de Goiás (UFG) e vice-coordenador do programa de Mestrado Profissional de Administração Pública pela Faculdade de Ciências e Tecnologia da UFG. Coordena o Grupo de Pesquisa Motyrô – trabalho, questão social e direitos humanos na periferia do capitalismo. Interesse de estudo e pesquisa: saúde do trabalhador, teletrabalho, teoria crítica das organizações, epistemologia, administração pública, políticas públicas e trabalho e educação. E-mail: gustah@ufg.br

4 Doutor em psicologia, pós-doutorado em Gestão e Graduação em administração. Professor da Universidade Federal de Goiás, Coordenador de Projetos de extensão junto à Receita Federal, Marinha do Brasil e Tribunal de Justiça de Goiás. E-mail: solbev@gmail.com

efetiva correção das disfunções verificadas. Nesse sentido, empreendeu-se pesquisa descritiva, de abordagem qualitativa, realizada por meio da análise dos *websites* e aplicação de questionários nos 33 TCs brasileiros, com o objetivo de verificar os mecanismos de organização dos dados sobre as determinações e a forma como são disponibilizados à sociedade. Como resultado, identificou-se que: mais de 93% das Cortes de Contas brasileiras disponibilizam informações sobre suas determinações de maneira formalista e fragmentada, tornando complexa a consulta e o exercício da *accountability* vertical por potenciais grupos de interesse; 41,7% dos tribunais que responderam o questionário, afirmaram não organizar os dados inerentes as suas determinações para utilização interna, o que cria um desafio para que seus próprios auditores tenham uma visão panorâmica da “agenda de obrigações” imposta aos órgãos jurisdicionados; e mesmo entre os 14 TCs que afirmam organizar bancos de dados sobre suas determinações, apenas um deles divulga livremente as informações aos cidadãos em geral. Assim, trata-se de trabalho alinhado às pesquisas que sugerem déficit de permeabilidade dos TCs brasileiros, mas que também oferece perspectiva prática de redução desta lacuna por meio da tecnologia.

Palavras-chave: *accountability*; transparência; tribunais de contas; determinações.

ABSTRACT

This paper analyzes how the determinations imposed by the Brazilian Courts of Accounts (TCs) on state administration entities are disseminated, from the perspective of providing structured data capable of instrumentalizing accountability models. Studies have shown that the quality of transparency given to the results of inspections by official auditing bodies can help to effectively correct the dysfunctions found. To this end, a descriptive, qualitative study was carried out by analyzing the websites and applying questionnaires to the 33 Brazilian TCs, with the aim of verifying the mechanisms for organizing data on determinations and how they are made available to society. As a result, it was identified that more than 93% of the Brazilian

Courts of Accounts provide information about their orders in a formalistic and fragmented way, making it complex for potential interest groups to consult and exercise vertical accountability; 41.7% of the courts that answered the questionnaire stated that they do not organize the data inherent in their orders for internal use, which creates a challenge for their own auditors to have a panoramic view of the “agenda of obligations” imposed on the bodies under their jurisdiction; and even among the 14 TCs that claim to organize databases on their orders, only one freely discloses the information, to the general public. Thus, this work is in line with research suggesting a deficit in the permeability of Brazilian CTs, but it also offers practical prospects for reducing this gap through technology.

Keywords: accountability; transparency; courts of auditors; determinations.

Avaliado pelo sistema
double blind review
(SEER/OJS – versão 3)



Data de submissão: 22/03/2024

Data de aprovação: 19/08/2024

Data de versão final: 17/09/2024

Data de publicação online: 13/12/2024

1 INTRODUÇÃO

O sistema de controle externo brasileiro foi constituído de forma a possibilitar aos seus Tribunais de Contas o protagonismo do estímulo à *accountability* (Loureiro *et al.*, 2009). Entre as várias oportunidades de materialização desta latência conceitual, observa-se que a melhoria da transparência conferida às decisões dessas entidades pode colaborar para a instrumentalização do monitoramento da administração estatal.

Isso porque a adequada publicização dos resultados das fiscalizações pelos órgãos oficiais de auditoria tem o potencial de sistematizar devolutivas à sociedade sobre as disfunções verificadas e as correções exigidas da administração pública, ampliando a probabilidade de que sejam efetivamente tratadas pelos gestores responsáveis (Acker; Bouckaert, 2019; Torres; Yetano; Pina, 2019). Por outro lado, a não disponibilização

das informações, limitações de acesso ou dificuldades de consulta podem prejudicar a utilização dos dados por grupos interessados, reduzindo as possibilidades de acompanhamento e cobrança sobre os gestores públicos (Abrucio; Loureiro, 2005; Viegas *et al.*, 2022).

Examinamos neste estudo como são tratadas e divulgadas as informações sobre as decisões exaradas pelos Tribunais de Contas (TCs) brasileiros, sob a perspectiva da facilitação da *accountability*, especialmente em relação as suas determinações, itens dos julgamentos que tratam das exigências impostas aos gestores públicos para correção das disfunções verificadas nos processos de fiscalização.

Para tanto, empreendeu-se uma pesquisa descritiva levada a efeito em levantamento de abordagem qualitativa, na qual, por meio da observação dos *websites* e envio de questionários a todos os 33 TCs brasileiros, foram avaliados requisitos de organização e forma de divulgação dos dados inerentes às determinações exaradas.

Os resultados indicam prevalência de divulgações formalistas e fragmentadas, com reduzido ou nenhum nível de tratamento e organização de bancos de dados, mesmo para utilização interna em alguns casos, sinalizando prejuízos não apenas ao exercício do controle da administração pela sociedade, como para o próprio desempenho institucional de alguns Tribunais de Contas.

Este artigo se estrutura a partir da perspectiva da literatura acerca do impacto efetivo das instituições oficiais de auditoria e sua relação com a *accountability*, sobretudo no sentido do potencial de aprimoramento da administração pública nos sistemas democráticos. Em seguida, são apresentados o método utilizado na pesquisa e os resultados alcançados, a partir dos quais são avaliadas as implicações e apontadas novas frentes de pesquisa capazes de ampliar o domínio sobre o problema.

2 ACCOUNTABILITY, A SOCIEDADE COMO AGENTE DE CONTROLE

O conceito de *accountability* envolve o encargo de responder por incumbências designadas por terceiros (Kluvers; Tippett, 2010). Do ponto de vista das democracias, abrange o arcabouço que impõe ao agente público a obrigação de submeter sua gestão ao escrutínio contínuo dos cidadãos (Urbinati, 2006) ou de quaisquer outras partes interessadas (Busuioç; Lodge, 2017; Koppell, 2005; Romzek; Leroux; Blackmar, 2012), cuja resposta pode assumir a forma de recompensas ou sanções (Abrucio; Loureiro, 2005; Bovens; Wille, 2021).

Os estudos seminais classificaram como *accountability* vertical àquela relativa à participação da sociedade em geral, materializada em última instância nas próprias eleições, incumbindo a sua vertente horizontal às instâncias de controle formal estabelecidas pelo ordenamento jurídico (O'Donnell, 1998), por exemplo, o exercido pelos Tribunais de Contas.

Posteriormente, a literatura apresentou novas analogias apontando outras possibilidades de *accountability*, como a híbrida (Goetz; Jenkins, 2001), a relacional (Moncrieffe, 2011) e a transversal (Fox, 2015), todas essas com ênfase em múltiplas formas de interação entre as estruturas de poder e a sociedade para o exercício conjunto do controle sobre os agentes públicos, tendo como fundamento a transparência e a cooperação mútua (Schommer *et al.*, 2015), com o objetivo de desenvolver um padrão consistente de governança democrática (Filgueiras, 2018).

2.1 As entidades oficiais de auditoria e seu impacto no processo de accountability

Partícipes da estrutura formal de controle (*accountability* horizontal), as principais entidades oficiais de auditoria de cada país são conhe-

cidas internacionalmente como *Supreme Audit Institutions* (SAIs) e, a despeito das especificidades locais, costumam ser estruturadas para atuar de forma independente (Hazgui; Triantafillou; Christensen, 2022) para fiscalizar a aplicação dos recursos públicos e evidenciar desvios (Gustavson; Sundström, 2018), tentar corrigi-los (Reichborn-Kjennerud; Vabo, 2017; Wilkins, 2016) e responsabilizar direta ou indiretamente os agentes envolvidos (Viegas *et al.*, 2022).

Embora a maioria dos estudos envolvendo a auditoria pública seja realizada no contexto das SAIs, como é o caso do Tribunal de Contas da União (TCU), existem também em muitos países a necessidade de subdivisão da estrutura de auditoria oficial em entidades regionais de auditoria (RAIs), como os TCs estaduais e municipais do Brasil (TCEs e TCMs), que funcionam sob os mesmos princípios basilares a partir dos quais se distribui as competências de fiscalização sobre os órgãos (Torres; Yetano; Pina, 2019).

Podem ser classificadas em duas famílias principais, as com formato de Tribunais de Contas (modelo Napoleônico) e as configuradas como Auditorias ou Controladorias Gerais (modelo Westminster) (Dye; Stapenhurst, 1998).

No Brasil, adota-se a tradição francesa das Cortes de Contas, na qual um colegiado de característica judicial delibera com competência para impor sanções e determinações aos administradores públicos, ao contrário do segundo modelo, em que o órgão fiscalizador reporta seus achados a outros entes, para que eventualmente imponham penas ou promovam mudanças na gestão (Carvalho; Rodrigues, 2018).

Independente do modelo, estudos revelam que a performance efetiva dessas instituições não é tão evidente (Reichborn-Kjennerud; Vabo, 2017), a exemplo da fragilidade dos indícios de impacto observados na Estônia (Raudla *et al.*, 2016) e nas auditorias operacionais na França (Morin, 2016).

Todavia, a depender de estratégias e do contexto de atuação, SAIs e RAIs podem sim oferecer contribuições para a qualidade e transparência

na gestão dos gastos públicos (Drăgușin; Pitulice; Ștefănescu, 2021; Reichborn-Kjennerud *et al.*, 2019) e o incremento da eficiência do governo (Reichborn-Kjennerud; Johnsen, 2018).

Especificamente em países periféricos, as entidades oficiais de auditoria já se mostraram capazes de contribuir para a garantia da estabilidade financeira (Karabayev *et al.*, 2021), para o aprimoramento sustentável do regime democrático (Gustavson; Sundström, 2018) e para o desenvolvimento da administração pública (Yetano; Castillejos, 2019).

Em linhas gerais, a comunidade acadêmica tende a reconhecer a capacidade potencial dessas instituições para promover a *accountability* nos estados democráticos, por meio do estímulo à transparência, avaliação do desempenho estatal e apuração de corrupção (Bovens; Wille, 2021).

Ocorre que além da competência legal para se impor aos órgãos públicos, condição fundamental, mas insuficiente *per se* (Torres; Yetano; Pina, 2019), importa também que desenvolvam mecanismos para tentar comprometer os gestores públicos com os resultados das auditorias (Bovens; Wille, 2021), entre eles, disponibilizar de forma competente os resultados de suas fiscalizações no sentido de provocar repercussões políticas (Johnsen, 2019).

2.2 SAIs e RAIs – transparência, reputação e *accountability*

Mesmo nos ambientes democráticos, é comum observar lacunas no desenho da estrutura institucional voltada à *accountability*, uma vez que as entidades projetadas para exercer o controle não costumam ser sujeitos passivos dos mecanismos formais de monitoramento (Viegas *et al.*, 2022).

Em se tratando das SAIs e RAIs, a necessidade de preenchimento desse hiato advém dos riscos de que seus membros atuem de forma pouco independente (Gustavson; Sundström, 2018; Lassou; Hopper; Ntim, 2021), mantenham relações de barganha com outros agentes públicos (Castro; Ansari, 2017; Hidalgo; Canello; Lima-De-Oliveira, 2016; Loureiro; Teixeira; Prado, 2008), ou mesmo que contribuam diretamente com

a corrupção (Lino; Aquino, 2020; Neu; Everett; Rahaman, 2013; Roberts, 2015; Sikka; Lehman, 2015).

No caso brasileiro, a partir do início da década de 2010, parte da sociedade civil se mobilizou para discutir sobre a organização e a legitimidade dos TCs (Luz; Filho; Sousa, 2021), sugerindo ser importante que as Cortes de Contas brasileiras também adotassem estratégias em busca relevância e valor público (Cordery; Hay, 2019).

De fato, independentemente de sua natureza, pessoas e organizações almejam a aprovação do seu público (Romzek; Leroux; Blackmar, 2012), mesmo porque eventuais avaliações negativas de interlocutores destacados podem comprometer a evolução de seus projetos futuros (Busuioc; Lodge, 2017).

Isso faz com que a reputação seja reconhecidamente um fator decisivo no comportamento humano (Busuioc, 2016; Gilad, 2015), notadamente nos aspectos relativos à *accountability* das democracias, já que agentes políticos costumam ser sensíveis às opiniões dos eleitores (Bovens; Goodin; Schillemans, 2014; Carpenter; Krause, 2012).

Nessa perspectiva, é possível que o valor público atribuído aos TCs seja alcançado a partir da promoção dos seus achados de auditoria, que por sua vez podem despertar o apetite de grupos de interesse influentes, como integrantes da oposição ou da própria imprensa, que poderão induzir a autoridade a agir no interesse de preservar sua reputação. Como exemplo, na Europa, cujas pressões externas já contribuíram para implantação de reformas propostas por SAIs (Torres; Yetano; Pina, 2019) e responsabilização de envolvidos (Raudla *et al.*, 2016).

Com efeito, as auditorias podem não alcançar resultados práticos justamente por não receberem o empuxo de pressões externas (Johnsen *et al.*, 2019), talvez por isso algumas SAIs se esforçam para estimular o interesse de agentes do legislativo e da imprensa (Parker, Schmitz; Jacobs, 2021).

Entretanto, ainda que algumas descobertas de auditorias já tenham se mostrado excelentes fontes de audiência (Bringselius, 2018), é possível

que atores influentes possam deixar de priorizar determinados temas que julguem de menor apelo popular.

Ainda assim, a adequada divulgação dos resultados das auditorias ao público pode servir para mobilizar grupos de interesse específico, ligados, por exemplo, à saúde, ao meio ambiente ou à educação, com o propósito de utilizar as informações para defender suas pautas e pressionar por resultados (Reichborn-Kjennerud; Vabo, 2017), o que também pode incrementar a probabilidade de reação da administração, uma vez que a participação de fóruns especializados também aumenta a chance de priorização das demandas pelos gestores públicos (Aleksavska; Schillemans; Grimmeliikhuijsen, 2022).

Percebe-se, portanto, que o resultado do trabalho de SAIs e RAIs pode ser influenciado positivamente pelo seu relacionamento com a sociedade, desde que promovam o estímulo de interações, sejam elas cooperativas ou competitivas, orientadas ao uso das informações de auditoria como instrumento de *accountability* (Johnsen *et al.*, 2019), conforme o modelo retratado na Figura 1, no qual as entidades de auditoria reportam os problemas identificados ao governo, esperando que sejam efetivamente tratados pelos gestores públicos; informam também a sociedade, na expectativa de que seu valor institucional seja reconhecido; e o governo atua na correção das disfunções, com o objetivo de ser bem avaliado pelos eleitores.

Figura 1 – Entregas e expectativas catalisadoras da *accountability*



Fonte: elaborada pelos autores (2023).

Nesse sentido, ainda que a mera acessibilidade digital, quando associada a mecanismos de *accountability*, possa ser relacionada à redução de irregularidades no setor público (Kock; Gaskins, 2014; Nascimento *et al.*, 2019) e também associada à melhoria da governança (López-Arceiz; Bellostas; Rivera, 2017), é preciso destacar que a qualidade do que se divulga tem relevância ainda maior no desenvolvimento de um ambiente democrático de efetivo controle da atividade estatal (Abrucio; Loureiro, 2005; Viegas *et al.*, 2022).

Assim, o avanço nessa matéria reclama agentes públicos comprometidos a não se limitar aos aspectos meramente formais da transparência e que se empenhem em oferecer acesso pleno e funcional às informações (Batista; Rocha; Santos, 2020; Rodrigues, 2020), em especial os que representam os Tribunais de Contas do Brasil, alvo de críticas por se mostrarem formalistas e pouco permeáveis à sociedade (Rocha; Zuccolotto; Teixeira, 2020).

3 MÉTODO DE PESQUISA

A pesquisa foi realizada em uma abordagem qualitativa, com objetivos descritivos, por meio de estudo exploratório de levantamento que se desdobrou no cotejo entre os critérios de qualidade esperados e a observação dos *websites* e das respostas aos questionários enviados aos 33 Tribunais de Contas em funcionamento no Brasil, cujos resultados foram analisados em conjunto para que o estudo se processasse a partir de múltiplas observações que serviram como complemento e triangulação dos dados (Denzin; Lincoln, 2005).

Considerando o caráter mais generalista de estudos anteriores sobre a transparência das Cortes de Contas brasileiras e em função da especificidade focal do objeto de estudo, optou-se pela utilização de adaptações dos instrumentos de pesquisa.

Assim, a partir do conceito de avaliação temática proposta por Tranfield, Denyer e Smart (2003), categorizaram-se aspectos determinantes da qualidade esperada para a transparência conferida às determinações dos TCs, que por sua vez subsidiaram a aplicação de modelo de análise inspirado em Raupp (2014), conforme observado no Quadro 1, balizador inicial do questionário e da matriz de avaliação dos portais eletrônicos.

Quadro 1 – Padrão de análise dos requisitos

Variável	Atendimento
Divulga o texto integral das decisões por consulta individual dos processos.	Formal
Trata e armazena informações das decisões em bancos de dados.	Gerencial
Trata e armazena informações sobre o cumprimento das decisões em bancos de dados.	Gerencial
Disponibiliza ferramentas de consulta por item decisório ao gestor público.	Gerencial
Disponibiliza ferramentas de consulta por item decisório ao cidadão por órgão.	<i>Accountability</i>
Disponibiliza ferramentas de consulta por item decisório ao cidadão por tema.	<i>Accountability</i>
Disponibiliza ferramentas de consulta por item decisório ao cidadão por período.	<i>Accountability</i>
Disponibiliza ferramentas de consulta por item decisório ao cidadão por atendimento.	<i>Accountability</i>

Fonte: adaptado do modelo de Raupp (2014).

Em sequência, desenvolveu-se uma matriz para avaliação dos portais, conforme ilustrado no Quadro 2, contendo campos para o registro das seguintes informações: nome do tribunal; se o teor integral das decisões é divulgado; link de acesso para pesquisa do teor individual das decisões; se é disponibilizada ferramenta gerencial com filtros para consulta dos itens decisórios contidos nas decisões; que tipo de item decisório pode ser consultado; se os itens decisórios podem ser consultados por período, por órgão jurisdicionado ou se o cumprimento da determinação pelo órgão jurisdicionado é divulgado; e a data da pesquisa.

Quadro 2 – Simulação de preenchimento da matriz de avaliação dos *websites*

ORD	ENTIDADE DE AUDITORIA	Divulgação protocolar sobre determinações		Divulgação Promotora de <i>Accountability</i> sobre itens decisórios						Data da Pesquisa
		Teor textual integral das Decisões? (S/N)	Link para consulta por processo	Outra ferramenta de consulta dos itens decisórios (S/N)	Que Item Decisório?	Por período? (S/N)	Por Jurisdicionado? (S/N)	Se foi atendida pelo órgão? (S/N)	Link para consulta esparsa das decisões	
1	Tribunal de Contas do Estado do Acre	Sim	http://corporativo.tce.ac.gov.br/eLegis/grid_Le-gislacao/?-varUnidade=402&-varTipo=12	Não						17/03/2023
2	Tribunal de Contas do Estado de Alagoas	Sim	https://www.tceal.tc.br/view/consulta-jurisprudencia.php/	Não						17/03/2023
3	Tribunal de Contas do Estado do Amapá	Sim	https://www.tce.ap.gov.br/decisoes_consulta	Não						17/03/2023
4	Tribunal de Contas do Estado do Amazonas	Sim	https://servicos.tce.am.gov.br/servicos/pages/processo/consulta_avançada.jsf	Não						16/03/2023

Fonte: elaborado pelos autores (2023).

Durante as avaliações dos portais, realizadas no mês de março de 2023, foram observados os conteúdos disponibilizados nos menus e cam-

pos de busca identificados com os seguintes termos: transparência, painel de informação, ferramenta, fiscalizações, auditorias, controle social, observatório, decisões, deliberações, determinações, recomendações, agenda de obrigações e obrigações do jurisdicionado/gestor/órgão. Os *websites* de todos os 33 Tribunais de Contas brasileiros foram analisados.

Quanto ao questionário, seguindo orientações de Goode e Hatt (1972) e Mattar (1994), optou-se por uma fase pré-teste para correção de eventuais fragilidades, na qual as perguntas foram submetidas previamente a quatro auditores líderes ou ex-líderes de unidades distintas de um dos Tribunais de Contas aos quais os pesquisadores conseguiram acesso (TCE de Goiás), com o objetivo de assegurar clareza e objetividade às questões. Realizados os ajustes necessários, o *link* de acesso à ferramenta Google Formulários foi encaminhado aos 33 Tribunais de Contas por meio da protocolização de Pedidos de Acesso à Informação, forma de requisição disciplinada pela Lei nº 12.527/2011.

Na tentativa de obter maior comprometimento com as respostas, optou-se por exigir no formulário o preenchimento da identificação do servidor e da unidade de lotação do respondente em cada Tribunal, ao tempo em que também foi assumido o compromisso de não divulgação individualizada das respostas fornecidas por cada entidade.

Entre os respondentes indicados pelos TCs, prevaleceram servidores vinculados às unidades organizacionais diretamente responsáveis pelas fiscalizações (45,83%), seguidos, respectivamente, por colaboradores lotados em unidades de assessoramento técnico (20,83%); Secretarias Gerais (16,67%), órgãos de direção superior (12,5%) e Gabinete de Conselheiro (4,17%), como mostra o detalhamento da Tabela 1:

Tabela 1 – Lotação dos respondentes indicados pelos Tribunais de Contas

Unidade Organizacional	Qtd.
Secretarias/Diretorias de Controle Externo	11
Assessorias Técnicas	5
Secretarias Gerais	4
Órgão de Direção Geral da Instituição	3
Gabinete de Conselheiro	1
TOTAL	24

Fonte: elaborada pelos autores (2023).

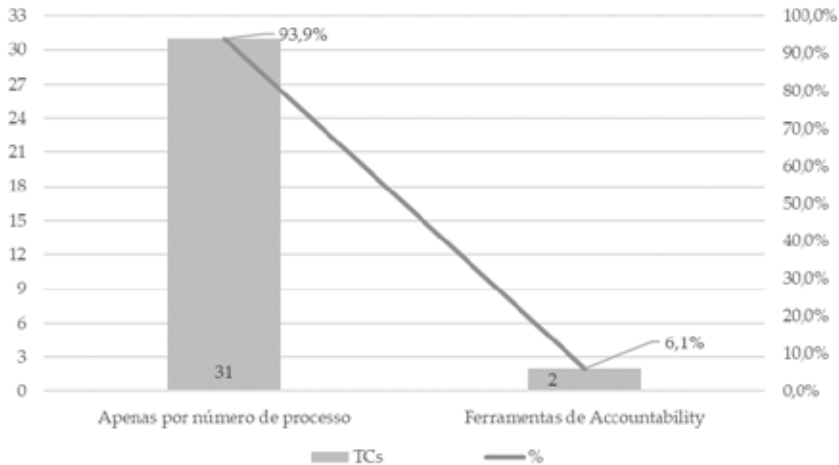
Entre julho de 2022 e fevereiro de 2023, representantes de 24 Tribunais de Contas responderam ao questionário, o que corresponde a 72,7% do total de Cortes de Contas, sete TCs se mantiveram inertes sem apresentar qualquer forma de negativa ou resposta, e dois TCs se declararam por meio de negativas formais à apresentação de resposta ao questionário.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Conforme o Gráfico 1, a avaliação dos portais demonstrou que 31 dos Tribunais pesquisados disponibilizam nos *websites* suas decisões apenas na sua forma integral, utilizando um modelo de busca e consulta individual por processo.

Nesse formato, os interessados precisam tentar identificar, entre milhares de processos, o objeto e a relevância de cada procedimento de fiscalização, buscando no bojo do corpus textual das peças processuais as decisões e as informações sobre o que a Corte de Contas deliberou para a administração, caso a caso, sem oferecer qualquer pré-tratamento de dados, tampouco ferramentas de busca que facilitem o exercício da *accountability*.

Gráfico 1 – Padrão de transparência dos itens decisórios



Fonte: elaborado pelos autores a partir da pesquisa nos *websites* (2023).

Ao constatar que o padrão de divulgação pública das determinações dos TCs brasileiros é predominantemente protocolar, e que 93,9% dos seus portais não oferecem ferramentas de busca estruturadas sobre as correções de irregularidades impostas aos gestores públicos, a pesquisa vai ao encontro da percepção de pouca permeabilidade à sociedade e de falta de patrocínio à *accountability* pelas Cortes de Contas brasileiras verificadas por Rocha, Zuccolotto e Teixeira (2020).

No lado oposto, e dignos de nota por se apresentarem como exceções, apenas dois TCs disponibilizam em seus *websites* ferramentas que apresentam tais informações com algum tipo de tratamento e apoio à consulta.

O Tribunal de Contas do Paraná oferece um mapa interativo que permite a consulta das recomendações exaradas (decisões de cumprimento não obrigatório), por município e área pública de atuação (saúde, educação, infraestrutura etc.).

Por sua vez, representando o estado da arte constatado, um único TC cumpriu com todos os requisitos avaliados pela pesquisa. Trata-se do

Tribunal de Contas do Estado de Rondônia, que oferece à sociedade ferramenta capaz de disponibilizar, por meio de filtros, tanto as recomendações quanto as determinações emitidas (de atendimento obrigatório), que podem ser pesquisadas por período, órgão, município e até mesmo se já foram executadas ou não pela entidade jurisdicionada.

Importa ressaltar que a busca pela evolução da *accountability* deve envolver práticas que estimulem o relacionamento entre Estado e administrados, por meio de transparência e cooperação mútua (Schommer *et al.*, 2015), que podem ser instrumentalizados por estratégias envolvendo soluções de tecnologia da informação (Ali *et al.*, 2019; Fan; Yang, 2015; Santos; Souza, 2021; Siddiquee, 2016).

Aliado a isso, quanto ao próprio impacto das entidades oficiais de auditoria na efetiva correção das irregularidades identificadas, entende-se que a adequada divulgação dos resultados de suas fiscalizações está associada a maiores chances de que os ajustes necessários sejam implementados pela administração (Acker; Bouckaert, 2019).

Assim, quaisquer movimentos no sentido de facilitar a consulta e utilização das informações contidas nas determinações dos Tribunais de Contas, além de servirem como patrocínio à coprodução do controle da administração pública em geral (Schommer *et al.*, 2015), terminam também por colaborar para a redução da opacidade institucional do controlador (Rocha; Zuccolotto; Teixeira, 2020).

Mas é preciso reconhecer que o aprimoramento da qualidade do que é disponibilizado exige um esforço adicional para ultrapassar os aspectos meramente formais da transparência, que no caso do objeto específico da presente pesquisa envolve a prévia estruturação e organização dos dados inerentes às decisões dos TCs, sem a qual não é possível oferecer acesso facilitado e funcional às informações.

Nesse sentido, dos representantes de tribunais que responderam ao questionário, apenas 41,7% informaram que as instituições em que atuam tratam os dados sobre as determinações que exoram e os organizam em ban-

cos de dados específicos, ou seja, 58,3% informaram que essas informações não são organizadas nem mesmo para aplicação interna (Gráfico 2).

Gráfico 2 – TCs que estruturam determinações em bancos de dados



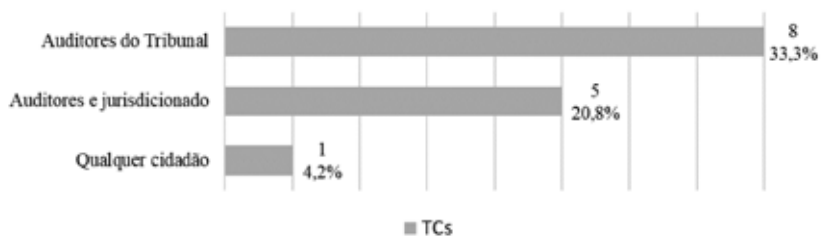
Fonte: elaborado pelos autores a partir dos questionários respondidos (2023).

Como resultado, a pesquisa também oferece contribuição empírica no sentido de apontar para a convergência entre o oferecimento de alguns mecanismos facilitadores da *accountability* vertical e o aprimoramento da própria capacidade de fiscalização dos tribunais (*accountability* horizontal), já que neste caso o mesmo tratamento dos dados capaz de aprimorar a transparência também poderia incrementar a capacidade gerencial dos órgãos de controle.

Isso porque sem a estruturação dos dados relativos às determinações exaradas, as equipes de auditoria dos Tribunais de Contas também precisam pesquisar o corpo textual de toda a base de processos para encontrar decisões de seu interesse, a fim de extrair informações sobre as irregularidades pretéritas, o que pode causar embaraço ao planejamento de novas ações de fiscalização, dado o desafio para que se estabeleça internamente uma visão panorâmica do histórico de inconformidades e da agenda de obrigações imposta aos órgãos jurisdicionados.

Outro apontamento relevante da pesquisa, conforme se observa no Gráfico 3, diz respeito à observação de que mesmo entre os 14 TCs que afirmam dispor de bancos de dados sobre suas determinações, em oito deles o acesso permanece restrito aos auditores internos, sendo que em outros cinco, é estendido aos gestores dos entes fiscalizados, ou seja, as informações estruturadas tentem a se manter com o órgão controlador ou, no máximo, é também conferido acesso aos administradores dos órgãos públicos diretamente afetados, sendo mantida restrição para o público em geral, o que equivale a dizer que o padrão de acesso à informação permanece estancado no nível gerencial.

Gráfico 3 – Acesso às informações estruturadas sobre as determinações



Fonte: elaborado pelos autores a partir dos questionários respondidos (2023).

Quanto a este ponto, deve ser inicialmente destacado que, mesmo que limitada, a extensão parcial do acesso aos dados para os órgãos auditados tem relevância, visto que permite que os administradores públicos disponham de fonte primária organizada para verificação das pendências de suas instituições para com o controlador.

Por outro lado, a verificação de que apenas um dos 14 TCs optou por disponibilizar os dados estruturados de forma livre à sociedade levanta o questionamento sobre as razões pelas quais a maioria maciça entre as Cortes de Contas brasileiras tende a não considerar, nessa circunstância, que o aumento da transparência está relacionado à redução de irregularidades (Lino *et al.*, 2022; Meza; Pérez-Chiqués, 2021), à melhoria da

qualidade da gestão pública (Cucciniello *et al.*, 2017) e da cooperação entre entes públicos e privados para coprodução de informação e controle (Arlindo *et al.*, 2012).

Por fim, a pesquisa demonstra também que mesmo entre aqueles que afirmam fazer a gestão dos dados, apenas três declaram que a instituição conhece o percentual de determinações cujo cumprimento da obrigação imposta pelos administradores públicos é efetivamente monitorada pela instituição (Gráfico 4), o que se constitui em um indicativo de que muitos TCs tendem a não utilizar esse tipo de informação para o aprimoramento da *accountability* horizontal sob suas responsabilidades, o que permitiria, dentre outras possibilidades, melhores avaliações sobre o impacto de suas fiscalizações e a definição de critérios para priorização das determinações a serem monitoradas.

Gráfico 4 – TCs que acompanham o % de determinações monitoradas



Fonte: elaborado pelos autores a partir dos questionários respondidos (2023).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho se insere na tendência de pesquisas sobre uso de tecnologia da informação por governos, na qual vem sendo priorizados conceitos como transparência, *accountability* e governo aberto (Santos e Souza, 2021).

É também uma pesquisa que, em alguma medida, contribui com a comunidade acadêmica no sentido do pontual acréscimo de compreensão sobre a atuação de uma SAI da América Latina e de características napoleônicas, ambas menos estudadas pelos pesquisadores (Bonollo, 2019).

De forma mais objetiva, tendo em vista que o desempenho das entidades oficiais de auditoria guarda relação com sua legitimidade junto à sociedade (Desmedt *et al.*, 2017) e considerando as crescentes expectativas sobre elas (Bonsón; Bednárová, 2019), em especial para que estimulem a transparência e o desempenho da administração pública (Cordery; Carolyn; Hay, 2019), esta pesquisa oferece uma oportunidade para que os tribunais brasileiros se alinhem à visão de que as SAIs devem priorizar as necessidades de seus *stakeholders* para estruturar seus processos de trabalho (Otia; Bracci, 2022)

Em outras palavras, oferece uma perspectiva prática no sentido da adoção de modelo de colaboração orientado ao interesse público, o que pode facilitar a percepção de relevância percebida pela população (Bringselius, 2018), aproveitando a possibilidade concreta de geração e compartilhamento de informação do setor público oferecida pela tecnologia (Otia; Bracci, 2022), viabilizando a inserção de novos atores e formas de supervisionar a administração estatal (Marschall, 2004; Rocha; Zuccolotto; Teixeira, 2020).

Por fim, o trabalho contribui com bases para eventuais pesquisas futuras, seja para o estudo do potencial de utilização e impacto das informações sobre as determinações dos TCs pela sociedade, seja para a avaliação das razões pelas quais os tribunais, mesmo tendo em sua posse os dados devidamente tratados, terminam por não os disponibilizar a jurisdicionados ou cidadãos em geral.

REFERÊNCIAS

ABRUCIO, F. L.; LOUREIRO, M. R. Finanças Públicas, Democracia e Accountability. *In*: Editora Campus (ed.). **Economia do Setor Público no Brasil**. Rio de Janeiro: Ciro Biderman e Roberto Arvate, v. 1, p. 75-102, 2005.

ACKER, W. VAN; BOUCKAERT, G. The impact of supreme audit institutions and ombudsmen in Belgium and The Netherlands. **Financial Accountability & Management**, v. 35, n. 1, p. 55-71, fev. 2019.

ALEKSOVSKA, M.; SCHILLEMANS, T.; GRIMMELIKHUIJSEN, S. Management of Multiple Accountabilities Through Setting Priorities: Evidence from a Cross-National Conjoint Experiment. **Public administration review**, v. 82, n. 1, p. 132-146, 2022.

ALI, U. *et al.* Innovative Citizen's Services through Public Cloud in Pakistan: user's privacy concerns and impacts on adoption. **Mobile Networks and Applications**, v. 24, n. 1, p. 47-68, 15 fev. 2019.

ARLINDO, A. *et al.* A coprodução do controle como bem público essencial à accountability, ANPAD. **Anais...** 2012

BATISTA, M.; ROCHA, V.; SANTOS, J. L. A. dos. Transparency, corruption, and mismanagement: an analysis of brazilian municipalities. **Revista de Administração Pública**, v. 54, n. 5, p. 1382-1401, 1 set. 2020.

BONOLLO, E. Measuring supreme audit institutions' outcomes: current literature and future insights. **Public Money & Management**, v. 39, n. 7, p. 468-477, 3 out. 2019.

BONSÓN, E.; BEDNÁROVÁ, M. Blockchain and its implications for accounting and auditing. **Meditari Accountancy Research**, v. 27, n. 5, p. 725-740, 7 out. 2019.

BOVENS, M.; GOODIN, R. E.; SCHILLEMANS, T. **The Oxford Handbook of Public Accountability**. Oxford, England: Oxford University Press, 2014.

BOVENS, M.; WILLE, A. Indexing watchdog accountability powers a framework for assessing the accountability capacity of independent oversight institutions. **Regulation & Governance**, v. 15, n. 3, p. 856-876, 2021.

BRINGSELIUS, L. Efficiency, economy and effectiveness, but what about ethics? Supreme audit institutions at a critical juncture. **Public Money & Management**, v. 38, n. 2, p. 105-110, 23 fev. 2018.

BUSUIOC, E. M. Friend or Foe? Inter-Agency Cooperation, Organizational Reputation, and Turf. **Public Administration**, v. 94, n. 1, p. 40-56, mar. 2016.

BUSUIOC, M.; LODGE, M. Reputation and Accountability Relationships: Managing Accountability Expectations through Reputation. **Public administration review**, v. 77, n. 1, p. 91-100, 2017.

CARPENTER, D. P.; KRAUSE, G. A. Reputation and Public Administration. **Public Administration Review**, v. 72, n. 1, p. 26-32, jan. 2012.

CARVALHO, F. L. D.; RODRIGUES, R. S. The court of accounts in Brazil and its European counterparts: a comparative study. **A&C: Revista de Direito Administrativo & Constitucional**, v. 18, n. 71, p. 225-248, 2018.

- CASTRO, A.; ANSARI, S. Contextual “Readiness” for Institutional Work. A Study of the Fight Against Corruption in Brazil. **Journal of Management Inquiry**, v. 26, n. 4, p. 351-365, 29 out. 2017.
- CORDERY, C. J.; HAY, D. Supreme audit institutions and public value: demonstrating relevance. **Financial Accountability & Management**, v. 35, n. 2, p. 128-142, 4 maio 2019.
- CUCCINIELLO, M. *et al.* 25 Years of Transparency Research: evidence and future Directions. **Public administration review**, v. 77, n. 1, p. 32-44, 2017.
- DENZIN, N. K.; LINCOLN, Y. S. **The Sage handbook of qualitative research**. [S. l.] Sage Publications Ltd, 2005.
- DESMEDT, E. *et al.* Impact of performance audit on the Administration: a Belgian study (2005-2010). **Managerial Auditing Journal**, v. 32, n. 3, p. 251-275, 2017.
- DRĂGUSIN (TRINCU-DRĂGUSIN), C. P.; PITULICE, I. C.; ȘTEFĂNESCU, A. Harmonisation and Emergence Concerning the Performance Audit of the EU Member States’ Public Sector. Romania’s Case. **Sustainability (Basel, Switzerland)**, v. 13, n. 7, p. 3673, 2021.
- DYE, K. M.; STAPENHURST, R. **Pillars of Integrity**: the importance of supreme audit institutions in curbing corruption. Washington, D. C. [S. n.]. Disponível em: <https://web.worldbank.org/archive/website01006/WEB/IMAGES/WBI37133.PDF>. Acesso em: 8 ago. 2022.

FAN, J.; YANG, W. Study on e-government services quality: the integration of online and offline services. **Journal of Industrial Engineering and Management**, v. 8, n. 3, p. 693-718, 19 maio 2015.

FILGUEIRAS, F. Indo além do gerencial: a agenda da governança democrática e a mudança silenciada no Brasil. **Revista de administração pública (Rio de Janeiro)**, v. 52, n. 1, p. 71-88, 2018.

FOX, J. A. Social Accountability: What Does the Evidence Really Say? **World Development**, v. 72, p. 346-361, ago. 2015.

GILAD, S. Political Pressures, Organizational Identity, and Attention to Tasks: illustrations from pre-crisis financial regulation. **Public Administration**, v. 93, n. 3, p. 593-608, set. 2015.

GOETZ, A. M.; JENKINS, R. Hybrid Forms of Accountability: citizen engagement in institutions of public-sector oversight in India. **Public Management Review**, v. 3, n. 3, p. 363-383, set. 2001.

GOODE, W. J.; HATT, P. K. **Métodos em Pesquisa Social**. 4. ed. São Paulo: [S. n.].

GUSTAVSON, M.; SUNDSTRÖM, A. Organizing the Audit Society: Does Good Auditing Generate Less Public Sector Corruption? **Administration & Society**, v. 50, n. 10, p. 1508-1532, 16 nov. 2018.

HAZGUI, M.; TRIANTAFILLOU, P.; CHRISTENSEN, S. E. On the legitimacy and apoliticality of public sector performance audit: exploratory evidence from Canada and Denmark. **Accounting Auditing & Accountability Journal**, 2022.

HIDALGO, F. D.; CANELLO, J.; LIMA-DE-OLIVEIRA, R. Can Politicians Police Themselves? Natural Experimental Evidence From Brazil's Audit Courts. **Comparative political studies**, v. 49, n. 13, p. 1739-1773, 2016.

JOHNSEN, A. Public sector audit in contemporary society: a short review and introduction. **Financial Accountability & Management**, v. 35, n. 2, p. 121-127, 2019.

JOHNSEN, A. *et al.* Supreme audit institutions in a high-impact context: a comparative analysis of performance audit in four Nordic countries. **Financial Accountability & Management**, v. 35, n. 2, p. 158-181, 2019.

KARABAYEV, E. B. *et al.* The role of external public audit in ensuring the financial stability of the budgets of developing countries. **Public Policy and Administration**, v. 20, n. 1, p. 108-117, 2021.

KLUVERS, R.; TIPPETT, J. Mechanisms of Accountability in Local Government: An Exploratory Study. **International Journal of Business and Management**, v. 5, n. 7, p. 46-53, 19 jun. 2010.

KOCK, N.; GASKINS, L. The Mediating Role of Voice and Accountability in the Relationship Between Internet Diffusion and Government Corruption in Latin America and Sub-Saharan Africa. **Information Technology for Development**, v. 20, n. 1, p. 23-43, 2 jan. 2014.

KOPPELL, J. G. Pathologies of Accountability: ICANN and the Challenge of "Multiple Accountabilities Disorder". **Public Administration Review**, v. 65, n. 1, p. 94-108, jan. 2005.

LASSOU, P. J. C.; HOPPER, T.; NTIM, C. How the colonial legacy frames state audit institutions in Benin that fail to curb corruption. **Critical Perspectives On Accounting**, v. 78, 2021.

LINO, A. F. *et al.* Fighting or supporting corruption? The role of public sector audit organizations in Brazil. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 83, 1 mar. 2022.

LINO, A. F.; AQUINO, A. C. B. DE. Organizational wrongdoing in courts of accounts. **Revista de Administração Pública**, v. 54, n. 2, p. 220-242, 1 mar. 2020.

LÓPEZ-ARCEIZ, F. J.; BELLOSTAS PÉREZGRUESO, A. J.; RIVERA TORRES, M. P. Accessibility and transparency: impact on social economy. **Online Information Review**, v. 41, n. 1, p. 35-52, 13 fev. 2017.

LOUREIRO, M. R.; TEIXEIRA, M. A. C.; PRADO, O. Construção de instituições democráticas no Brasil contemporâneo: transparência das contas públicas. **Organizações & Sociedade**, v. 15, n. 47, p. 107-119, dez. 2008.

LUZ, B. B. DE C.; FILHO, E. R. G.; SOUSA, M. DE M. Legal, normative, and responsive frames in the debate about the reform of Brazilian courts of accounts. **Revista de Administração Pública**, v. 55, n. 4, p. 861-880, 2021.

MARSCHALL, M. J. Citizen Participation and the Neighborhood Context: a new look at the coproduction of local public goods. **Political Research Quarterly**, v. 57, n. 2, p. 231-244, 2 jun. 2004.

MATTAR, F. N. **Pesquisa de marketing**: metodologia, planejamento, execução e análise. 2. ed. São Paulo: [S. n.]. v. 2.

MEZA, O.; PÉREZ-CHIQUÉS, E. Corruption consolidation in local governments: a grounded analytical framework. **Public Administration**, v. 99, n. 3, p. 530-546, 12 set. 2021.

MONCRIEFFE, J. **Relational accountability**: complexities of structural injustice. [*S. l.: s. n.*].

MORIN, D. Democratic Accountability During Performance Audits under Pressure: a recipe for institutional hypocrisy? **Financial Accountability & Management**, v. 32, n. 1, p. 104-124, fev. 2016.

NASCIMENTO, J. C. H. B. DO *et al.* Corrupção governamental e difusão do acesso à Internet: evidências globais. **Revista de administração pública**, Rio de Janeiro, v. 53, n. 6, p. 1011-1039, 2019.

NEU, D.; EVERETT, J.; RAHAMAN, A. S. Internal Auditing and Corruption within Government: the case of the Canadian sponsorship program. **Contemporary Accounting Research**, v. 30, n. 3, p. 1223-1250, set. 2013.

O' DONNELL, G. Accountability horizontal e novas poliarquias. **Lua Nova: Revista de Cultura e Política**, v. 44, n. 44, p. 27-54, 1998.

OTIA, J. E.; BRACCI, E. Digital transformation and the public sector auditing: the SAI's perspective. **Financial Accountability & Management**, v. 38, n. 2, p. 252-280, 2022.

PARKER, L. D.; SCHMITZ, J.; JACOBS, K. Auditor and auditee engagement with public sector performance audit: an institutional logics perspective. **Financial Accountability & Management**, v. 37, n. 2, p. 142-162, 13 maio 2021.

RAUDLA, R. *et al.* The Impact of Performance Audit on Public Sector Organizations: The Case of Estonia. **Public Organization Review**, v. 16, n. 2, p. 217-233, 7 jun. 2016.

RAUPP, M. F. Prestação de Contas de Executivos Municipais de Santa Catarina: uma Investigação nos Portais Eletrônicos Accountability Santa Catarina's Municipal Executive Branches: a Research on Electronics Portals. **Administração Pública e Gestão Social**, v. 6, n. 3, p. 151-158, 2014.

REICHBORN-KJENNERUD, K. *et al.* Sais work against corruption in Scandinavian, South-European and African countries: an institutional analysis. **The British accounting review**, v. 51, n. 5, p. 100842, 2019.

REICHBORN-KJENNERUD, K.; JOHNSEN, Å. Performance Audits and Supreme Audit Institutions' Impact on Public Administration: the case of the office of the Auditor General in Norway. **Administration & society**, v. 50, n. 10, p. 1422-1446, 2018.

REICHBORN-KJENNERUD, K.; VABO, S. I. Performance audit as a contribution to change and improvement in public administration. **Evaluation**, London, England. 1995, 2017.

RITA LOUREIRO, M. *et al.* Democratização e reforma do Estado: o desenvolvimento institucional dos tribunais de contas no Brasil recente*. **Rio de Janeiro**, v. 43, n. 4, p. 739-72, 2009.

ROBERTS, J. The 'subject' of corruption. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 28, p. 82-88, maio 2015.

ROCHA, D. G. DA; ZUCCOLOTTO, R.; TEIXEIRA, M. A. C. Insulados e não democráticos: a (im)possibilidade do exercício da social *accountability* nos Tribunais de Contas brasileiros. **Revista de administração pública**, Rio de Janeiro, v. 54, n. 2, p. 201-219, 2020.

RODRIGUES, K. F. Desvelando o conceito de transparência: seus limites, suas variedades e a criação de uma tipologia. **Cadernos EBAPE. BR**, v. 18, n. 2, p. 237-253, jun. 2020.

ROMZEK, B. S.; LEROUX, K.; BLACKMAR, J. M. A Preliminary Theory of Informal Accountability among Network Organizational Actors. **Public Administration Review**, v. 72, n. 3, p. 442-453, maio 2012.

SANTOS, N. DE M.; SOUZA, E. C. L. DE. Evolution and trend of studies on e-government: Mapping the area- from 1992 to 2018. **Revista de Administração Pública**, v. 55, n. 5, p. 1124-1148, 2021.

SCHOMMER, P. C. *et al.* Accountability and co-production of information and control: social observatories and their relationship with government agencies. **Revista de administração pública**, Rio de Janeiro, v. 49, n. 6, p. 1375-1400, 2015.

SIDDIQUEE, N. A. E-government and transformation of service delivery in developing countries. **Transforming Government: people, process and policy**, v. 10, n. 3, p. 368-390, 15 ago. 2016.

SIKKA, P.; LEHMAN, G. The supply-side of corruption and limits to preventing corruption within government procurement and constructing ethical subjects. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 28, p. 62-70, maio 2015.

TORRES, L.; YETANO, A.; PINA, V. Are Performance Audits Useful? A Comparison of EU Practices. **Administration & Society**, v. 51, n. 3, p. 431-462, 2019.

TRANFIELD, D.; DENYER, D.; SMART, P. Towards a Methodology for Developing Evidence-Informed Management Knowledge by Means of Systematic Review. **British Journal of Management**, v. 14, n. 3, p. 207-222, set. 2003.

URBINATI, N. O que torna a representação democrática? **Lua Nova: Revista de Cultura e Política**, n. 67, p. 191-228, 2006.

VIEGAS, R. R. *et al.* A comunicação dos Tribunais de Contas e Ministérios Públicos nas redes sociais: os desafios da *accountability* na democracia digital. **Revista de Administração Pública**, v. 56, n. 3, p. 324-348, jun. 2022.

WILKINS, P. Watchdogs as Satellites of Parliament. **Australian Journal of Public Administration**, v. 75, n. 1, p. 18-27, mar. 2016.

YETANO, A.; CASTILLEJOS, B. I. Performance Audit in Latin America: improving trust in governments? **Gestion Y Política Publica**, v. 28, n. 2, p. 407-440, 2019.