

# P

## lanejamento Estratégico e Tribunais de Contas: mentalidade de risco e comunicação com as partes relacionadas

*Strategic Planning and Courts of Accounts: risk mentality and communication with related parties*

### **Gilson Piqueras Garcia**

Diretor da Escola de Gestão e Contas e auditor de Controle Externo do Tribunal de Contas do Município de São Paulo. Doutor em Ciência e Tecnologia pela Unesp, engenheiro civil e mestre em Engenharia pela USP

### **Cláudio Moschetti Filho**

Assessor de Controle Externo. Especialista em Controle Externo pela EGC do TCMSP e engenheiro civil pela FAAP

### **Eli Moura Braz**

Especialista em Controle Externo pela EGC do TCMSP, em docência pelo IFSP e em logística e operações pelo IFSP e administrador pela ESNS/FUNENSEG

### **Júlio Shizuo Sado**

Especialista em Regulação de Aviação Civil e em Controle Externo pela EGC do TCMSP, engenheiro civil pela USP

### **Thiago De Oliveira**

Especialista em Controle Externo pela EGC do TCMSP, economista pela UFF

**R**esumo: Assim como na iniciativa privada, o planejamento estratégico nas organizações públicas tem tensionado requisitos de Governança Corporativa (GC). O objetivo principal desta pesquisa foi identificar na conformação textual dos Planos Estratégicos (PLEs) dos Tribunais de Contas (TCs) nacionais, se estão explícitas a mentalidade de risco e a comunicação com as partes relacionadas como fruto de um Pensamento Estratégico (PTE) enraizado, impregnado e institucionalizado na Cultura Organizacional (CO), em detrimento de uma concepção de ferramentas prescritivas descoladas e isoladas do processo de Planejamento Estratégico (PE). Tratou-se de uma pesquisa documental com finalidade exploratória, a qual utilizou métodos qualitativos de análise. Os resultados apontam que a maioria das abordagens sobre os mecanismos de GC ficaram na superfície e carregaram abstrações quanto à linguagem escrita e textual dos PLEs dos TCs nacionais. Além de repetições de termos técnicos de caráter instrumental e prescritivo, a ausência de elementos centrais confirma que há muito a se construir.

**Palavras-chave:** Planejamento Estratégico. Tribunais de Contas. Mentalidade de Risco. Comunicação com as partes relacionadas.

**Abstract:** As in the private sector, strategic planning in public organizations has strained Corporate Governance (KM) requirements. The main objective of this research was to identify in the textual conformation of the Strategic Plans (PLEs) of the national Courts of Accounts (TCs), whether the risk mentality and communication with related

parties are explicit as a result of rooted Strategic Thinking (PTE), impregnated and institutionalized in the Organizational Culture (CO), to the detriment of a conception of prescriptive tools detached and isolated from the Strategic Planning (PE) process. It was a documentary research with exploratory purpose, which used qualitative methods of analysis. The results show that most approaches to the mechanisms of KM remained on the surface and carried abstractions as to the written and textual language of the PLEs of the national TCs. In addition to repetitions of technical terms of an instrumental and prescriptive character, the absence of central elements confirms that there is much to be built.

**Keywords:** Strategic planning. Courts of Accounts. Risk mentality. Communication with related parties.

## 1 Introdução

A partir dos anos de 1980, houve notável dinâmica e efervescência de mudanças significativas nos modelos de gestão pública a nível mundial, o que influenciou, severamente, novas conformações das estruturas institucionais de governo. Em especial no Brasil, as expectativas decorrentes da transição do regime ditatorial para um regime democrático e da abertura do país às relações internacionais, seja na diplomacia de governo, na economia ou no comércio, influenciaram fortemente, a adoção dos princípios da Administração Gerencial (AG) e do Governo Empreendedor (EP), seguidos, em tempos recentes, dos princípios de Governança Corporativa (GC).

As práticas e teorias que influenciaram os modelos de gestão na Administração Privada (APr) contribuíram para a intensificação de pressões sobre a Administração Pública (APu), motivadas por duas principais razões: a necessidade atribuída à APu de ser eficiente, eficaz e efetiva sustentada por princípios constitucionais; e

pelas requisições decorrentes da orientação da APu para a satisfação do interesse público, ou seja, de comunicação das informações com simplicidade, clareza e que permitam o acesso irrestrito às informações do orçamento público e às políticas públicas, que propiciem ao cidadão não somente a informação, como também possibilitem sua participação indicando, apontando, denunciando e cobrando ações dos agentes e das instituições públicas.

A característica principal que demarcou tais reformas, foi a adoção de princípios e práticas que influenciaram a APu de fora para dentro, quer dizer, identificados pelo termo “*benchmark*”, indicaram a importação de ferramentas, procedimentos, conceitos e teorias que foram sendo adaptadas ao longo dos anos, visando compatibilizar a APu à APr, mesmo em face das limitações da primeira, em decorrência das restrições legais impingidas pela Lei e pelas normas da Administração Burocrática (AB) Weberiana (WEBER, 1997).

O modelo de AB ocupou centralidade nas discussões e críticas, considerado agora, inapropriado e disfuncional para o contexto institucional contemporâneo. Tal modelo é entendido como ineficiente, empolado, engessado, e ineficaz quanto às respostas às necessidades do cidadão e da sociedade civil.

Nesse sentido, as novas ondas de melhoria e as novas propostas metodológicas de gestão na APr, recheadas de orientações prescritivas, desembocaram na esfera da APu e provocaram intensas pressões internas e externas provocando reformas nos discursos e no planejamento público.

No entanto, o caráter prescritivo das ferramentas, metodologias e conjuntos de práticas importadas pela APu da APr têm revelado buscas frequentes de implantar, instituir e implementar medidas apropriadas e bem intencionadas, mas, que por estarem isoladas, descoladas ou desalinhadas em relação ao pensamento estratégico, mentalidade

institucional ou Cultura Organizacional (CO), tendem ao fracasso, descontinuidade ou até a compor um discurso retórico de difícil conversão em prática efetiva.

Assim, os Planos Estratégicos (PLEs), entendidos como a expressão mais abrangente do Pensamento Estratégico (PTE) requisita, com base no mais recente modelo de gestão que os mecanismos de gerenciamento de risco e comunicação com as partes relacionadas estejam presentes e contemplados no texto do PLE de forma explícita, tornando claro que estão enraizados, impregnados e institucionalizados no PTE e na CO. Dessa forma, tais incrementos na APu surgiriam de dentro para fora na direção dos interesses do cidadão e da sociedade civil, ou seja, teriam origem num Planejamento Estratégico (PE) sustentado por uma cultura de riscos e de comunicação, já institucionalizadas.

Presume-se que esta orientação favorece o alinhamento do PLE aos anseios e interesses do cidadão e da sociedade civil. Se por um lado, a mentalidade de riscos elimina possibilidades de insucesso dos objetivos essenciais da instituição; por outro lado, a preocupação com a comunicação com as partes relacionadas, também contribuiria com a garantia do alcance dos objetivos institucionais, uma vez que a participação do cidadão e da sociedade civil seriam importantes não somente no que diz respeito ao seu direito de informação, mas também na eficácia da alocação, gerenciamento e maximização dos resultados de políticas públicas e das ações da APu, além das possibilidades de sua participação em denúncias e fiscalizações de difícil alcance pela APu.

Portanto, o principal objetivo desta pesquisa documental é identificar na conformação textual dos PLEs dos Tribunais de Contas (TCs), se estão explícitas a mentalidade de risco e a comunicação com as partes relacionadas como fruto de um PTE enraizado, impregnado e institucionalizado na CO em detrimento de uma concepção de ferramentas prescritivas

descoladas e isoladas do processo de PE.

Dessa forma é possível perguntar: os TCNs têm enraizadas a mentalidade de risco e a comunicação com as partes relacionadas na sua CO e partem delas para elaborar seus PLEs, ou concebem a gestão de riscos e a comunicação e Transações entre Partes Relacionadas (TPRs) como ferramentas prescritivas e instrumentais no seu contexto estratégico?

A inquietação que levou esta pesquisa a concentrar esforços nesta questão, parte do fato de que, se o objetivo essencial dos tribunais de contas atuantes no território nacional é atender às expectativas dos cidadãos e dos órgãos que dependem de apreciação e aprovação dos atos do executivo relativos às premissas e parâmetros orçamentários, cumpre a esses – TCs atuantes no território nacional brasileiro que possuem um PLE oficialmente publicado – o dever de eficiência, eficácia, efetividade e de transparência da máquina burocrática. Em especial, cabe a eles não somente informar com clareza e transparência o cidadão e a sociedade civil organizada, mas ouvir, permitir a participação por meio de canais de denúncia e sugestões visando a melhoria e eficiência orçamentária e das políticas públicas.

Nesse sentido, a relevância desta pesquisa pode ser entendida a partir do reconhecimento do nível de comprometimento que há hoje, por parte dos tribunais de contas atuantes no território nacional, em tomar ações que favoreçam o avanço da administração pública num sentido da eficiência, eficácia e efetividade e da publicidade e transparência.

Essa visão apresenta-se mais profícua em relação ao interesse em aprofundar-se em questões que visam articular uma aproximação da esfera pública com os modelos gerenciais do campo privado, fortemente disseminados. É reconhecida também, a possibilidade de participação efetiva do cidadão e da sociedade civil organizada não só como beneficiários de direitos e benefícios, mas como elementos fundamentais

para o **Resumo**, feedback, denúncia e fiscalização externa da APu.

## 2 Fundamentação teórica

### 2.1 Planejamento estratégico

A partir da década de 1950, a Teoria Neoclássica inaugura uma nova fase na Administração. O foco aponta para os resultados a serem alcançados em detrimento do enfoque anterior, cujos fundamentos estavam relacionados aos processos e atividades-meio. Nesse contexto, o PE assume papel central. Após definidos os objetivos de longo prazo da organização, é necessário estruturar a estratégia global para alcançá-los de maneira eficiente. Dessa forma, especifica-se o que a organização almeja para o futuro em função das circunstâncias do presente (CHIAVENATO, 2003).

Para Oliveira (1999, p. 17), “Planejamento estratégico é o processo administrativo que proporciona sustentação metodológica para se estabelecer a melhor direção a ser seguida pela empresa, atuando de forma inovadora e diferenciada”. Oliveira (1999) considera que a empresa espera, entre outros fatores, ter um plano de trabalho efetivo que seja capaz de identificar como e onde alocar os seus recursos; e de responder questões como o quê, como, quando, por quem, para quem, por quê e onde devem ser realizados os planos de ação.

A partir disso, espera-se que sejam apresentados como resultados finais: direcionamento de esforços para resultados comuns; consolidação de entendimento por todos os funcionários das estratégias da empresa; e o estabelecimento de uma agenda de trabalho, na qual sejam consideradas as prioridades e as exceções. Portanto, o PE, além do estabelecimento de pretensões, abrange aquilo que deve ser feito para que os anseios se tornem realidade.

Pereira (2011, p. 38) define PE como “a formulação sistemática de estratégias, ações estratégicas e a escolha da melhor ação no

momento certo para a organização; quer dizer, é sistemática porque não é pontual, tem início, meio e continuidade”. Além de destacar o seu dinamismo, o autor aponta como vantagens de se realizar o PE: a possibilidade de criação de um comportamento sinérgico entre as várias áreas da organização e; a sua transformação em proativa, em contraposição à visão tradicional de reatividade. Assim sendo, deve ser compreendido sob uma perspectiva mais ampla, na qual todos os atores envolvidos direta ou indiretamente no processo devem ser considerados.

Chiavenato (2003) além de apontar como uma das premissas da escola do PE, a necessidade de as estratégias definidas serem explicitadas a todos os membros da organização, enfatiza a importância do controle sobre as atividades e sugere que se evite a todo custo a falta de envolvimento dos atores que participam do processo.

Após a definição do PE, constrói-se o PLE, através do qual são definidos os PLTs de médio prazo a serem trabalhados dentro da estratégia global. A GC, ponto chave de coordenação entre esses planos, traz requisitos importantes como: a mentalidade de risco e a comunicação com as partes interessadas. Para se alcançar uma gestão eficiente, quer nas organizações privadas, quer no setor público, faz-se necessária a devida análise sobre o desempenho organizacional, tomando-se por conta esses aspectos.

A GC trata, ainda, sobre conflitos de agência. Em virtude da separação entre propriedade e gestão, pode surgir o conflito de interesses que caracteriza a relação agente-principal. Na teoria de agência, o principal contrata o agente e delega a responsabilidade de desenvolver tarefas e tomar decisões que estejam de acordo com os objetivos daquele. Contudo, como é dotado de preferências e objetivos próprios, há razões para supor que o agente nem sempre se comportará de forma a maximizar os interesses do principal (GODOI; SILVA; CARDOSO, 2018).

Para Godói, Silva e Cardoso (2018), os conflitos de agência podem ser mitigados através de investimento das organizações em controle e monitoramento do agente, além da promoção de incentivos que busquem controlar a atitude do agente e aproximá-la das pretensões do principal. A governança procura resolver esses conflitos de interesses, orientando a gestão em direção aos objetivos da empresa e otimizando a geração de valor.

O setor público possui um problema peculiar relacionado à implementação do PE: as constantes trocas de comando das organizações. Essas trocas podem provocar mudanças e interrupções no planejamento, desgastando-o, devido à confusão entre estratégia da organização e política partidária (PEREIRA, 2011). Destarte, salienta-se a importância da governança no setor público.

No referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública do Tribunal de Contas da União (TCU), encontra-se o seguinte conceito de governança no setor público:

Governança no setor público compreende essencialmente os mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para 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, p. 26).

Enquanto a gestão do PE tem como preocupação a eficácia e eficiência do objetivo, a governança visa auferir a efetividade e economicidade do resultado alcançado. No setor público, em geral, a governança está relacionada ao alcance de determinada política pública. Para tanto, envolve as funções básicas de avaliação, direcionamento e monitoramento, que se decompõem, entre outras, nas atividades de gerenciamento de riscos estratégicos e envolvimento de partes interessadas. Nesse sentido, partindo da existência de um plano maior,

proveniente do PE, cabe à governança atentar-se à qualidade do processo decisório e sua efetividade. (BRASIL, 2014).

## 2.2 Comunicação com as partes relacionadas

O papel estratégico da comunicação nas organizações evidencia-se cada vez mais, principalmente quando se possui uma visão de longo prazo no negócio. A comunicação traz em seu bojo aspectos legais, éticos, financeiros, socioambientais. Quando eficaz, contribui para criação de valor e melhoria dos resultados. Boas práticas de comunicação geram aprimoramento do desempenho da organização.

Governança eficiente pressupõe uma comunicação adequada e de qualidade com as partes envolvidas no processo. Nas organizações públicas, comunicação e transparência vão além do que se reconhece como boas práticas, são princípios constitucionais consubstanciados no princípio da publicidade. Trata-se de poder-dever atribuído ao agente administrativo pelo ordenamento jurídico. Portanto, a Constituição Federal brasileira (BRASIL, 1988) eleva a transparência ao status de regra indispensável ao Estado Democrático de Direito (AMARAL, 2003).

Nesse contexto, entrou em vigor, em 2012, a Lei 12.527/11, conhecida como LAI. Tendo em vista a importância da informação para avaliação de políticas públicas, controle social e da corrupção, além da participação qualificada da população, a LAI regulamenta o direito à informação consagrado na Constituição Federal Brasileira (BRASIL, 1988). Através dessa lei nacional, busca-se desenvolver a cultura de transparência e controle social, na qual órgãos públicos sejam obrigados a considerar a publicidade como regra. Essa cultura está relacionada ao conceito de liberdade de expressão, que não pode ser devidamente exercido sem um efetivo controle social do Estado pela população (LOGAREZZI, 2016).

A publicidade exige comunicações

completas e informações seguras. Por meio de relacionamentos transparentes, os agentes envolvidos criam confiança nas ações da equipe de gestão e no processo de tomada de decisão, além de transmitir responsabilidade por parte dos dirigentes da organização (MARQUES, 2007).

### 2.3 Mentalidade e gerenciamento de riscos em organizações estatais

A superação das dificuldades metodológicas quanto à formulação das estratégias, especificamente, a transposição de uma sistemática de adoção de instrumentos, ferramentas, processos e programas desarticulados para uma elaboração de estratégias subsidiadas por um pensamento estratégico, ganha uma forte contribuição de Morin (2000) que aponta que:

A estratégia deve prevalecer sobre o programa. O programa estabelece uma sequência de ações que devem ser executadas sem variação em um ambiente estável, mas, se houver modificação das condições externas, bloqueia-se o programa. A estratégia, ao contrário, elabora um cenário de ação que examina as certezas e as incertezas da situação, as probabilidades, as improbabilidades. O cenário pode e deve ser modificado de acordo com as informações recolhidas, os acasos, contratemplos ou boas oportunidades encontradas ao longo do caminho. Podemos, no âmago de nossas estratégias, utilizar curtas sequências programadas, mas, para tudo que se efetua em ambiente instável e incerto, impõe-se a estratégia. Deve, em um momento, privilegiar a prudência, em outro, a audácia e, se possível, as duas ao mesmo tempo (MORIN, 2000, p. 90).

Nesse sentido, fica evidente a necessidade de um pensamento estratégico que fundamente o tratamento das incertezas, pois, “A mentalidade de risco habilita uma organização a determinar os fatores que poderiam causar desvios nos seus processos e no seu sistema de gestão da qualidade em relação aos resultados

planejados” (ABNT, 2015, p. 7). Disseminar essa cultura na organização permitiria a tomada de ações preventivas para minimizar impactos negativos e, ao mesmo tempo, maximizar aqueles positivos.

Esta abordagem permite que a organização, partindo do ciclo PDCA assegure a melhoria contínua dos processos organizacionais. A mentalidade de risco permite que a organização planeje e implemente ações para abordar riscos e oportunidades potenciais transformando-os a seu favor.

A grande maioria das empresas ou organizações públicas em sua jornada para alcance de objetivos estratégicos, se depararão com obstáculos ou desvios de rota não previstos, ou seja, a organização está exposta a alguns riscos que são inerentes aos processos organizacionais, outros, sem nexos causal. Portanto, a questão não é simplesmente evitar ou enfrentar os riscos como um problema a ser mitigado, mas ter procedimentos para identificar, avaliar, tratar e monitorar adequadamente, em suma, ter competência para gerenciá-los dentro da organização. Os mesmos riscos devem ter tratamentos diferenciados em diferentes organizações, pois a ponderação de cada risco deve tomar em conta sua contextualização.

O gerenciamento de risco pode ter sido demandado por uma questão regulamentar, legal ou ainda ser derivado das políticas internas. Entretanto ele deverá ser universal dentro da organização, atingindo desde a alta direção até o nível operacional. Ademais, deverá ser orgânico, quer dizer, construído com a participação de todos e aceito por todos, sem espírito coercitivo.

A Norma ISO 9001, que trata do SGQ, em sua última revisão no ano de 2015 já incorpora muitos dos preceitos da Gestão de Riscos constantes na norma correspondente (ABNT/NBR ISO 31.000, 2009). Isto “habilita uma organização a usar a abordagem de processo, combinada com o ciclo PDCA e a mentalidade de risco, para alinhar ou integrar seu sistema de

gestão da qualidade com os requisitos de outras normas de sistemas de gestão” (ABNT, 2015, p. 11).

### 3 Métodos e técnicas

A metodologia adotada por esta pesquisa foi exploratória quanto aos fins, pois o campo no qual se situa o objeto de nossa pesquisa é ainda, incipiente e com pouca disponibilidade de pesquisas. A partir dessa realidade, ficou entendido como conveniente a esta pesquisa, que para exploração e ampliação do conhecimento nessa área, seria mais apropriado investigar documentos oficiais disponibilizados em sítios da internet pelas unidades específicas da administração pública – os Tribunais de Contas atuantes no território nacional. Quanto aos meios, trata-se de uma pesquisa documental, porque buscou, por meio da análise dos planejamentos estratégicos dos tribunais de contas estabelecidos no território nacional, obter as informações necessárias à análise. Esta pesquisa, portanto, se valeu da disponibilidade de documentos no sítio dos Tribunais de Contas atuantes no território brasileiro, bem como de publicações científicas e de instituições especializadas voltadas à certificação técnica, legal, administrativa reconhecidas no âmbito da administração pública.

O universo da pesquisa é conformado pelo total de Tribunais de Contas atuantes na esfera pública e a amostra segrega dentre eles, os Tribunais de Contas que disponibilizaram, em seus sítios de internet, seus PLEs, os quais devem refletir seus valores, princípios, visão, missão, metas e objetivos essenciais para alcance. Portanto, o objeto da pesquisa é a conformação textual dos PLEs do conjunto de Tribunais de Contas atuantes na esfera pública nacional, que definiram e publicaram seu PLE visando identificar em que nível e profundidade, consideram neles, princípios de mentalidade de risco e de comunicação com as partes interessadas, pois ambos traduzem esforços no sentido de aperfeiçoamento da atividade pública visando

uma boa governança corporativa, cuja base são os princípios que regem a burocracia estatal: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Partes textuais destacadas dos documentos de “primeira mão” segundo Gil (2002, p. 46), ou seja, documentos públicos disponibilizados nos sítios dos Tribunais de Contas presentes no território nacional brasileiro e que ainda não foram tratados analiticamente.

Os textos processados a partir dos documentos de primeira mão e que se articulam à mentalidade de risco e de comunicação com as partes relacionadas serão organizados por meio das técnicas de análise do conteúdo e análise do discurso visando o alcance de condições para elaboração de conclusões. Tais elementos deram suporte à análise qualitativa da pesquisa.

O método de análise adotado por esta pesquisa foi proposto por Bardin, L. (1977) denominada de “Análise do Conteúdo” permitindo também, a Análise do discurso, ou seja, a consideração de ambiguidades, tendências, desvios ou até evidências de inverdades ou omissões percebidas, tomando-se em conta, elementos ausentes. A construção textual foi analisada orientada para a percepção das tendências semânticas de reprodução apenas, ou articulação dos conteúdos. A pesquisa adotou um conjunto de 3 categorias de análise, considerando aspectos que, conjugados, podem contribuir para classificar o distanciamento ou a aproximação da verdade sobre o que se estabeleceu como problema da pesquisa. As três categorias de análise, subjetiva, qualitativa e quantitativa, portanto, ficaram definidas como:

- Categoria de análise 1: declarações claras e convincentes de alinhamento dos PLEs dos TCNs com os sentidos definidos nesta pesquisa: gestão de risco e comunicação com as partes relacionadas; GC (IBGC) e a qualidade do processo decisório; GC (IBGC) e o monitoramento do desempenho; GC (IBGC) e a regulação da gestão de conflitos (custos *ex-ante*); GC (IBGC) e a regulação dos custos de transação (custos *ex-post*).

- Categoria de análise 2: excertos de textos que representam o formalismo a partir da utilização de ferramentas de busca textual. Pensamento Estratégico ou Mentalidades essenciais institucionalizadas. Esta categoria está conformada por: práticas e princípios institucionalizados de GR; práticas e princípios institucionalizados de comunicação com partes relacionadas assimiladas pela CO.

- Categoria de análise 3: essa categoria de análise procura elementos textuais ausentes que comprovariam o alinhamento dos PLEs dos TCNs com a Comunicação e a participação protagonista da Sociedade Civil. Esta terceira categoria se divide em: Disponibilização de informações; qualidade das informações; transparência das informações; relação entre os TCNs e a Sociedade Civil como parte relacionada no sentido de mão de duas vias; canais de denúncia; ouvidoria e; destaque à participação da Sociedade Civil no protagonismo do controle externo. Elementos de convergência podem estar ocultos ou omitidos.

As explorações textuais dos PLEs dos TCNs procuraram observar, com base nas perspectivas destacadas anteriormente, evidências e sentidos textuais para concluir a pesquisa. São três as perspectivas: Declarações claras e convincentes de alinhamento dos TCNs com os sentidos definidos nesta pesquisa sobre: mentalidade de riscos e; comunicação com as partes relacionadas. Busca-se sentidos que apontem para uma CO amadurecida o suficiente para a institucionalização dessas linhas de pensamento, dos princípios e de boas práticas visando à elaboração do PLE, bem como; ausências de construções textuais que tornariam clara a institucionalização da mentalidade de risco e da comunicação e TRPs.

Os textos dos PLEs foram revisados com o auxílio de tecnologias da informática, como aplicativos de busca textual (Word/Microsoft e leitor pdf) visando comparar excertos de textos que apontem divergências ou convergências

que demonstrem formalismo ou mimetismo praticados pelos TCNs em sua elaboração do PLE. Após a varredura textual dos PLEs dos TCNs, essa categoria de análise procura exemplos ausentes de elementos textuais que comprovariam o alinhamento dos PLEs dos TCNs com o sentido desta pesquisa. Isso pode sustentar as conclusões, quer sejam favoráveis à comprovação de alinhamento pelos PLEs dos TCNs à proposta desta pesquisa, quer sejam desfavoráveis ao esperado. Em face da dificuldade e enumeração detalhada de todos os trechos relacionados à busca, foram analisados termos que tenham sido identificados na maioria dos PLEs dos TCNs, ou que tenham sido considerados ausentes.

Como os textos dos PLEs dos TCNs refletem e explicitam suas proposições e objetivos, ou seja, é uma proposta formal à sociedade de suas estratégias, o alinhamento com o que preconiza a teoria, pode, seguramente, responder positivamente ao problema da pesquisa, bem como os seus desalinhamentos, podem favorecer a conclusão de que, a GR e a comunicação e as TPRs não estão institucionalizadas na CO como uma forma de PTE ou mentalidade essencial assimilados por ela.

Foram prospectados todos os textos relativos aos PLEs dos TCNs que os disponibilizam em cada um de seus sítios de internet, buscando neles, qualquer menção aos termos aqui pesquisados. Para esta prospecção além da utilização das ferramentas de busca disponibilizadas nos aplicativos de edição de textos, a leitura cuidadosa de cada texto levantado, foi realizada para aferir o contexto em que o termo estava inserido e qual o grau de detalhamento do assunto em tela. Importante frisar que estes excertos foram retirados dos textos oficiais disponibilizados na data de acesso ao sítio de internet de cada uma das Cortes de Contas elencadas. De posse dos excertos textuais dos PLEs, procedeu-se a aferição do contexto, a profundidade da abordagem, o detalhamento e a adequação

destas às premissas dos PLEs, bem como do seu atendimento às diretrizes básicas de GC.

Não foi a intenção deste estudo a comparação entre os PLEs dos diversos TCNs estudados, nem tampouco estabelecer um ranking classificatório dos textos estudados. Neste trabalho procurou-se abdicar de avaliações objetivas, tais como notas ou conceitos à cada uma das inserções textuais, preferindo observar conteúdos e discursos e as relações de sentido que assumem em relação ao discutido nesta pesquisa. Foram observadas expressões ausentes e que mereceram destaque textual como requisito de aferição entre as práticas reais dos entes estudados e aquelas requeridas por uma CO amadurecida nos sentidos aqui propostos.

## 4 Análise dos resultados

### 4.1 Categoria de análise 1

Busca identificar declarações claras e convincentes de alinhamento dos PLEs dos TCNs com os sentidos definidos nesta pesquisa sobre: mentalidade de riscos e; comunicação com as partes relacionadas. Buscam-se sentidos que apontem para uma CO amadurecida o suficiente para a institucionalização dessas linhas de pensamento, dos princípios e de boas práticas visando à elaboração do PE.

#### Exemplos:

#### Pensamento Estratégico e a Comunicação com Partes Relacionadas: PLE/TCU, 2019-2025

- A implementação da estratégia exige que unidades e servidores estejam alinhados e compromissados com o referencial estratégico institucional. Para assegurar tal conexão, a organização deve dispor de *processo de comunicação eficaz que retrate a forma pela qual as ações da organização se convertem em resultados que maximizem o cumprimento da missão institucional*

(PLE/TCU, 2019-2025, p. 26).

O texto demonstra uma visão instrumental ao articular-se ao referencial estratégico institucional, isto é, não deixa claro que a mentalidade e pensamento essencial estejam institucionalizados.

- Incluir sugestões de gestores públicos locais. *Levar em consideração informações sobre o desempenho do TCDF utilizando fontes externas, a exemplo do uso dos resultados da última avaliação do Marco de Medição de Desempenho do Tribunais – MMDTCs* (PLE/TCDF, 2020-2023, p. 4).

O desempenho do Tribunal toma como foco, a medição e avaliação do seu desempenho, portanto, a sua visão estratégica pode estar limitada ao aspecto concorrencial – quando seu desempenho é ranqueado e comparado ao desempenho dos demais tribunais. Isso é o que indica o MMDTC.

- Além disso, *o relacionamento com o Congresso Nacional e setores da sociedade civil organizada possibilita ao TCU esclarecer suas decisões, divulgar seus trabalhos e, em conjunto, debater os problemas do país e encontrar soluções, auxiliando a construir uma imagem positiva da atuação da atividade de controle externo a cargo do Tribunal.* (PLE/TCU, 2019-2025, p. 68).

A preocupação institucional está intensamente ligada à imagem do tribunal, decorrente do seu desempenho quanto ao controle externo.

#### Pensamento Estratégico ou Mentalidade de riscos: Textos do PLE/TCU

- *Objetiva induzir o aperfeiçoamento da gestão de riscos e controles internos na administração pública federal. A gestão de riscos é uma técnica de gestão* que aumenta a capacidade de tomar boas decisões em relação

*a estratégias, projetos, políticas, programas processos de trabalho, atividades etc, aumentando, com isso, as chances de sucesso na realização de objetivos*, por meio de medidas de mitigação de riscos, dentre elas os controles internos (PLE/TCU, 2019-2025, p. 56).

- As práticas de gestão de riscos passaram recentemente a ser obrigatórias no Governo Federal e nas empresas estatais, mas ainda estão em fase de implantação inicial na maior parte dos órgãos e entidades (PLE/TCU, 2019-2025, p. 56).

Há uma definição utilitária do pensamento estratégico quando introduz – algo que não havia; uma análise mais ampla – mais dirigida. O pensamento e mentalidade de risco é que são mais amplos e influenciam o PE.

- O pensamento estratégico habilita a organização pública a estar mais preparada para a geração de valor para a sociedade, pois introduz, *no seu processo de planejamento*, uma *análise mais ampla do contexto* no qual está inserida, que abrange as principais necessidades e desafios do Estado e do cidadão (PLE/TCU, 2019-2025, p. 1).

Indução do aperfeiçoamento da gestão de riscos e controles internos. Indução do aperfeiçoamento de algo que não era sistematizado e agora tem necessidade de o ser, *por força da compulsoriedade* para a gestão pública federal (PLE/TCU 2019-2025, p. 55). Isso dá sentido à implantação do PROMOEX, por exemplo, como uma proposta de meritocracia e premiação pecuniária pelo desempenho. Há uma concepção técnica e instrumental da GR. Não há uma abordagem da GR como uma mentalidade ou pensamento estratégico.

A gestão de riscos é concebida como algo instrumental e descolado do geral. Sua aplicação se dá, claramente, visando o aumento da probabilidade de melhoria dos resultados

“aumentando, com isso, as chances de sucesso na realização de objetivos, por meio de medidas de mitigação de riscos, dentre elas os controles internos.” (PLE/TCU, 2019-2025, p. 56).

#### **Termos analisados por busca textual – PLE/TCDF 2020-2023:**

#### **Pensamento ou Mentalidade de risco; comunicação com as partes relacionadas; instrumentos ou Mecanismos de Governança Corporativa**

**Gestão de risco** – 5 citações, todas elas pontuais, considerando uma atividade normal, dentre as demais.

**Comunicação** – 11 citações: Adotada, ora como infraestrutura, ora como instrumento ou aparato tecnológico. Como processo e atividade, no restante das vezes.

**Partes relacionadas** – Uso do termo: partes interessadas (2) no sentido de partes relacionadas. Nas duas aparições, uma define quem são as partes relacionadas e a outra refere-se a uma das partes ligadas pela comunicação da informação; Relacionadas (9) outras aplicações no sentido de “relativas”. Como partes Relacionadas (0) vezes.

**Canais de denúncia** – Há apenas (1) citação. Canais somente funcionam no sentido da administração para a sociedade como meio de divulgação e publicidade de dados e informações. Segundo a abordagem textual não funcionam em 2 vias. Há públicos-alvo. A ideia supõe o TCDF como divulgador e publicitário e a sociedade civil como um receptor final, ou seja, “o público-alvo”.

**Ouvidoria** – Não houve citação textual sobre ouvidoria em todo o texto do PLE.

**Governança Corporativa** – Houve (40) citações ao longo do texto do PLE, no entanto, entendida como mecanismo ou

conjunto de ferramentas para trabalhar, normativamente, no sentido de rigor, de incremento disciplinar e de controle. O instituto da GC não assumiu, ainda, uma mentalidade como pensamento essencial que pode regular condutas, objetivos, interesses e práticas entre agentes e instituições públicas, no sentido de harmonizar os interesses daqueles com os destes, levando-se em conta que os interesses institucionais devem refletir o interesse público amplamente defendido nos limites do controle externo com protagonismo da sociedade civil. Os interesses da gestão pública não devem ser mais nem menos do que os interesses e as necessidades da sociedade civil.

#### 4.2 Categoria de análise 2

Os textos dos PLEs foram revisados com o auxílio de mecanismos informatizados e aplicativos de busca textual (Word/Microsoft e leitor/pdf) visando comparar excertos de textos que apontem divergências ou convergências que demonstrem formalismo ou mimetismo praticados pelos TCNs em sua elaboração do PLE. Nesse sentido,

A partir do exercício de 2009, optou-se por adotar a *metodologia do Balanced Scorecard (BSC)*, utilizada para facilitar a construção e comunicação da estratégia do Tribunal e de suas unidades, com o objetivo de formular o Plano Estratégico 2010-2013: Construindo a Convergência, complementada com a metodologia do Gerenciamento por Diretrizes (GPD), ferramentas amplamente utilizadas por organizações privadas e públicas, nos cenários internacional e nacional. Tal Plano contemplou 13 objetivos e 61 Diretrizes Estratégicas (PLE/TCE-BA, 2020-2024, p. 12).

Em acréscimo a isso, ficou concebido que para estabelecimento de um novo PLE alguns recursos são imprescindíveis. Um deles é:

O Mapa Estratégico é a ferramenta, baseada em metodologia de gestão estratégica chamada de *Balanced Scorecard (BSC)*, que apresenta, de forma lógica e estruturada, a estratégia da organização. Aponta, por meio dos objetivos estratégicos, agrupados em temas estratégicos, que por sua vez estão reunidos em perspectivas, o caminho para se atuar no Negócio, cumprir a Missão, atingir a Visão e respeitar os Valores (PLE/TCE-CE, 2016-2020, p. 28).

#### Termos analisados por busca textual PLE/TCDF 2020-2023:

**Mentalidade** ou **pensamento estratégico, institucionalizado** ou **impregnado** na CO. **Enraizada; institucionalizada; consagrada; disseminada; impregnada; incorporada; arraigada; radicada; firmada; fixada; estabelecida.**

**Pensamento estratégico** – A crença em ferramentas isoladas, por mais atrativas e eficientes que possam parecer em determinados contextos, assume um protagonismo que equiparado ao papel de um pensamento estratégico ou uma mentalidade essencial que conduza a CO. Geralmente, essas ferramentas ou mecanismos são introduzidos por programas compulsórios ou bonificados de incentivo à melhoria, sendo essa, uma evidência de que ainda não há um pensamento estratégico ou mentalidade de risco e comunicação com partes relacionadas já institucionalizados na CO. Quando a CO não está sedimentada num pensamento estratégico ou mentalidade essencial, abre-se espaço para programas de incentivo à melhoria e inovação lastreados por determinações e prescrições compulsórias as quais adotam prêmios e benefícios articulados e relacionados com metas e objetivos classificáveis, quantitativamente e passíveis de mensuração. Portanto,

Optou-se por manter o BSC, implantado de forma sistematizada, no âmbito dos Tribunais de Contas, a partir de 2006, com o advento do Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados e Municípios Brasileiros - *Promoex*. *Essa decisão deve-se à completude da ferramenta que permite traduzir a missão e a estratégia do Tribunal em objetivos e metas mensuráveis, bem como avaliar o desempenho global da organização* (PLE-TCDF, 2020-2023, p. 6, grifo nosso).

É importante lembrar que o BSC é uma ferramenta da qualidade, importada do gerencialismo privado e para ser adotado na gestão pública, passa por adaptações. O BSC, portanto, é fruto de uma outra cultura, de outros modelos de pensamento gerencial. Geralmente, seu uso é incentivado a partir do conhecimento de que outros órgãos da APu já o adotaram. Trata-se de uma prática mimética, cerimonial ou formal. Em colaboração a estas considerações, Silva e Mário (2015, p. 1422, grifo nosso) em sua pesquisa sobre a elaboração dos PLEs nos TCNs concluem que:

*Como os respondentes informaram utilizar como referência as metodologias praticadas em outras instituições (sendo o TCU citado por grande parte deles), algumas ferramentas são comuns aos Tribunais, como a adoção do Balanced Scorecard, que é predominante na amostra estudada.*

Esta lógica é interpretada em sua pesquisa, sob a luz da teoria institucional e como um aspecto do isomorfismo, ou seja, a imitação de práticas já institucionalizadas em outras estruturas organizacionais.

#### **Termos analisados por busca textual PLE/TCDF, 2020-2023:**

**Pensamento ou mentalidade de risco; comunicação com as partes relacionadas; instrumentos ou mecanismos de Governança Corporativa.**

**Gestão de risco** – 5 citações, todas elas pontuais, considerando uma atividade normal, dentre as demais.

**Comunicação** – 11 citações: Adotada, ora como infraestrutura, ora como instrumento ou aparato tecnológico. Como processo e atividade, no restante das vezes.

**Partes relacionadas** – Uso do termo: partes interessadas (2 vezes) no sentido de partes relacionadas. Nas duas aparições, uma define quem são as partes relacionadas e a outra refere-se a uma das partes ligadas pela comunicação da informação; Relacionadas (9 vezes) outras aplicações no sentido de “relativas”. Como partes Relacionadas (0 vezes).

**Canais de denúncia** – Há apenas (1) citação. Canais somente funcionam no sentido da administração para a sociedade como meio de divulgação e publicidade de dados e informações. Segundo a abordagem textual não funcionam em 2 vias. Há públicos-alvo. A ideia supõe o TCDF como divulgador e publicitário e a sociedade civil como um receptor final, ou seja, “o público-alvo”.

**Ouvidoria** – Não houve citação textual sobre ouvidoria em todo o texto do PE.

**Governança Corporativa** – Houve (40) citações ao longo do texto do PE, no entanto, entendida como mecanismo ou conjunto de ferramentas para trabalhar, normativamente, no sentido de rigor, de incremento disciplinar e de controle. O instituto da GC não assumiu, ainda, uma mentalidade como pensamento essencial que pode regular condutas, objetivos, interesses e práticas entre agentes e instituições públicas, no sentido de harmonizar os interesses daqueles com os destes, levando-se em conta que os interesses institucionais devem refletir o interesse público amplamente defendido nos

limites do controle externo com protagonismo da sociedade civil. Os interesses da gestão pública não devem ser mais nem menos do que os interesses e as necessidades da sociedade civil.

Uma grande maioria dos TCNs adotam a ferramenta “BSC” organizada em 4 perspectivas como: financeira, do cliente, dos processos internos e do aprendizado e crescimento. Ocorre que, como essa ferramenta foi elaborada visando ser uma metodologia completa para as empresas privadas, ao ser introduzida no campo da APu, careceu de adaptações, pois, a perspectiva financeira não cabia na natureza das entidades públicas, pois o seu principal objetivo não é o “lucro”. Assim, passou a ser adotada como uma metodologia formalística e mimética, a partir de quando a sua utilização por outros entes da esfera pública passou a estimular os demais. Em face disso, a APu adota a ferramenta, creditando a ela o poder de produzir resultados. No entanto, devido às suas características prescritivas, tende ao fracasso, especialmente, por não encontrar o devido espaço que requer na CO das instituições, pois não possui relação alguma com o seu pensamento estratégico, e em decorrência disso, seria imprescindível institucionalizar pensamentos e mentalidades estratégicas que se compatibilizassem com o BSC.

Seus objetivos, nesse hiato estratégico, tornam-se instrumentais e descolados do todo, muitas vezes, meras formalizações desprovidas de eficácia e efetividade.

Conclusões da pesquisa elaborada por Silva e Mário (2015, p. 1422) indicam que “[...] o processo de monitoramento da execução do planejamento estratégico nos Tribunais, de forma geral, ainda está em fase de amadurecimento e nem todas as ‘melhores práticas’ estão sendo executadas por todas essas instituições.” Esta posição converge com as percepções desta pesquisa.

Já na pesquisa de Lemos, Libonati e

Wanderley (2013, p. 511) ficam evidentes as conclusões de que:

*[...] a forma de elaboração dos planejamentos estratégicos com base no Balanced Scorecard ocorre de forma semelhante entre os tribunais de contas estaduais analisados. Tal semelhança é verificada no desenvolvimento das perspectivas e dos indicadores, e também pela identificação da mesma deficiência em todas as entidades analisadas: a não evidenciação das metas a serem seguidas. (grifo nosso).*

Essas conclusões corroboram com a possibilidade de fracasso alertada por esta pesquisa, não por falha nas formalidades, mas, pelo fato de os TCNs adotarem ferramentas e metodologias, que muito embora sejam reconhecidas como adequadas, são incompatíveis com o *status quo* da CO. Lembra-se que em trecho destacado logo atrás, a justificativa para adoção do BSC foi a sua completude “[...] que permite traduzir a missão e a estratégia do Tribunal em objetivos e metas mensuráveis, bem como avaliar o desempenho global da organização (PLE-TCDF, 2020-2023, p. 6, grifo nosso).

Esta afirmação revela o nível de formalismo e mimetismo do texto do PLE/DF, cuja afirmação fica desconfigurada pela pesquisa de Lemos, Libonati e Wanderley (2013).

#### 4.3 Categoria de análise 3

Após a varredura textual dos PLEs dos TCNs, essa categoria de análise procura *elementos textuais ausentes* que comprovem o alinhamento dos PLEs dos TCNs com o sentido desta pesquisa. Isso pode sustentar as conclusões, quer sejam favoráveis à comprovação de alinhamento pelos TCNs à proposta desta pesquisa, quer sejam desfavoráveis ao esperado.

#### Termos de busca: PLE/TCU, 2019-2025:

**Pensamento Estratégico** – Foi encontrada 1 citação na página inicial, de forma conceitual.

**Mentalidade de risco** – 5 citações, pontuais, considerando esta questão uma atividade dentre outras.

**Comunicação** – 11 citações: adotadas, ora como infraestrutura, ora como instrumento ou aparato tecnológico e como processo e atividade.

**Partes relacionadas** – Uso do termo: partes interessadas (2) citações no sentido de partes relacionadas. Nas duas aparições, uma define quem são as partes relacionadas e a outra refere-se a uma das partes ligadas pela comunicação da informação; Relacionadas (9) outras aplicações no sentido de “relativas”. Como partes Relacionadas (0) vezes.

**Qualidade do processo decisório** – 1 citação. No entanto, essa qualidade do processo decisório pretende-se, a partir do entendimento da GR como uma técnica ou atividade independente descolada do todo.

**Monitoramento do desempenho** – Há 3 citações, sendo 2 mais pertinentes.

**Regulação/Gestão de conflitos (*ex-ante*)** – Não há citação pertinente.

**Regulação/Custos de transação (*ex-post*)** – Não há citação.

### **Mentalidade ou pensamento estratégico institucionalizado ou impregnado na CO:**

**Pensamento estratégico** – (1) citação formal ou conceitual no início do texto, é considerado colaborador do PE que amplia as análises. Não é adotado no sentido de Mentalidade ou Pensamento Essencial que influencia toda a CO.

**Práticas e princípios institucionalizados de GR assimilados pala CO** – Não há citação.

**Práticas e princípios institucionalizados e assimilados de comunicação com as partes relacionadas** – Não há citação.

### **Comunicação e participação do cidadão e da sociedade civil (PLE/TCU, 2019-2025):**

**Disponibilização das informações** – (9) citações. Destas, 5 referem-se à informações e 4, referem-se à disponibilidade de documentos, acesso e recursos. Portanto, não guardam relação com o sentido pesquisado. As 5 citações relativas e pertinentes, referem-se à transmissão das informações.

**Qualidade das informações** – De (35) citações de qualidade, (9) se referiram à qualidade das informações. Todas são relativas ao processo do nível e da qualidade dos dados e informações disponibilizadas aos interessados. As outras (24) citações são relacionadas a outros elementos como: qualidade de vida, de produtos, de estrutura e etc.

**Transparência das informações** – São (15) as citações do termo. No entanto, apenas (4) se referem especificamente às informações. As (11) demais são difusas, e se referem à gestão, administração, atividade fiscal e etc.

**Relação entre TCU e a Sociedade Civil como parte relacionada como mão de 2 vias** – Não há citação.

Há uma visão dual adotada pelo TCU sobre sua relação com a sociedade. É como se existisse uma linha demarcatória que separa o ambiente institucional em dois lados. De um lado se situam o TCU e jurisdicionados e; de outro lado, a sociedade civil, a qual participa do controle externo. Todos, dentro do que preconiza a sociologia, são partes da sociedade.

Os próprios colaboradores e servidores públicos são cidadãos e membros da sociedade. Isto posto, a sociedade civil deveria ter o reconhecimento público destacado no próprio PLE do TCU como principal parte relacionada, até porque ela se constitui no principal interessado na eficácia e excelência da atuação da gestão pública.

A sociedade civil é sua maior beneficiária e sendo assim, caberia um papel de protagonista a ela, com maior e mais amplo espaço no controle externo. Portanto, não seria apenas, detentora do direito a ser informada com transparência, mas do direito e dever de participar das decisões da gestão pública, de uma ponta a outra, ou seja, apontando necessidades e expectativas da sociedade civil, contribuindo e participando da elaboração de políticas públicas e orçamentárias, da implementação e execução, do monitoramento e fiscalização e do acompanhamento da prestação de contas e da responsabilização - *accountability*.

**Canais de denúncia** - Fala-se de apuração de denúncia, mas não se fala de quais são os canais apropriados para denúncia.

**Ouvidoria** - Sabe-se da existência de uma ouvidoria, pois consta nas referências de elaboração, aprovação e edição do PLE. No entanto, sua atuação e importância não foram expressas no texto do PLE.

### **Destaque à participação da Sociedade Civil como protagonista do controle externo**

Não há citação. Ela - a Sociedade Civil - fica expressa como um público-alvo receptor das informações e publicidades dos atos da APu, uma vez que é concebida como cliente.

Quanto às práticas e princípios institucionalizados de GR assimilados pela CO, não foi verificada nenhuma citação. Há apenas uma citação que aborda inovações como uma proposição a “Buscar melhoria contínua, adotando as melhores práticas, técnicas, ferramentas e conhecimentos em suas atividades.” (p. 11) e que demonstra uma abertura para a adoção de melhores práticas, sem especificá-las. Isso também pressupõe a adoção de ferramentas, modelos comportamentais e instrumentais de técnicas ou ferramentas desprendidas do todo.

### **Em relação às práticas e princípios**

### **institucionalizados e assimilados de comunicação com as partes relacionadas.**

Não foi identificada nenhuma citação. Segundo o trecho destacado pelo PLE/TCU, ficou evidente uma fraca institucionalização de boas práticas de comunicação pela perspectiva externa, uma vez que:

Para obter a percepção externa foram aplicados questionários interativos, “on-line” e anônimos a servidores do governo local, cujos resultados são apresentados a seguir. **Pontos Fortes** – Fiscalização e controle; Independência; Conhecimento técnico; Condições de trabalho; Remuneração – **Pontos Fracos** – Agilidade; Capacitação dos gestores; Atuação concomitante; **Proximidade com o gestor**; Simplificação; Priorização da avaliação dos resultados; **Comunicação** (PLE/TCU, 2019-2025, p. 6)

### **Comunicação e participação do cidadão e da sociedade civil**

**Disponibilização das informações** – Foram localizadas (5) citações como informação. Destas, 2 referem-se a simples informações e 3, referem-se a aparatos ou mecanismos tecnológicos. Portanto, não guardam relação com o sentido pesquisado. As 6 citações relativas e pertinentes, referem-se à comunicação como processo. Delas, 2 referem-se à comunicação como um ponto fraco da instituição, tanto pela percepção externa quanto interna; 1 delas é apresentada pela percepção interna como uma oportunidade de ser explorada e melhorada no sentido da comunicação com a Sociedade Civil e com as demais partes relacionadas. Mesmo assim, a concepção do PLE é de que se possa melhorar esse quesito como um processo, uma atividade e prática isolada, desconectada do todo.

A qualidade dos processos de

comunicação, é concebida pelos próprios servidores, como item prioritário no rol de melhorias necessárias na atuação dos TCs, confirmando o que foi constatado.

Na pesquisa realizada junto aos servidores do TCE/PE, questionados sobre as possíveis razões do grau de satisfação ainda estar a desejar, considerando a frequência de respostas, os mesmos apresentaram como um dos três principais motivos a comunicação e transparência nas ações da instituição, assim como um dos itens a serem melhorados no seu desempenho para aumentar o grau de satisfação e motivação dos servidores, obtendo a primeira colocação, com 129 (cento e vinte e nove) respostas (FARIAS, 2013, p. 99).

**Qualidade das informações** – Há 3 citações de qualidade, todas elas se referem à qualidade dos serviços e das fiscalizações. Uma das 3 citações faz alusão à qualidade da administração pública, de forma difusa e genérica.

**Transparência das informações** – São (6) as citações do termo. 5 citações são apenas conceituais e entendem a transparência como pontualmente aplicada às informações prestadas, ou seja, a oferta farta íntegra de informações, por um lado, e por outro lado, como uma característica de todos os processos da gestão, ou seja, a APu. No entanto, apenas (3) se referem especificamente às informações. A quarta citação refere-se ao reconhecimento internacional da importância da transparência na APu.

O papel dos órgãos de controle externo é fundamental, como reconheceu a Assembleia Geral da ONU na Resolução nº 62/228, de 19 de dezembro de 1924, que enfatizou a necessidade desses órgãos em “promover e fomentar a **eficiência, responsabilidade, efetividade e transparência** da administração pública” (cic) (PLE/TCDF, 2020-2023, p. 3, grifo nosso).

A quinta citação refere-se aos requisitos para uma atuação qualificada do TCDF na APu tem sustentação na Norma Brasileira de Auditoria do Setor Público nº 12, “a qual acen-tua que a atuação dos Tribunais de Contas é instrumento da governança pública e que para demonstrarem seu valor para sociedade e fazerem a diferença na vida dos cidadãos devem atender os seguintes requisitos: “a) fortalecer a *accountability*, a transparência e a integridade dos órgãos/entidades governamentais;” (PLE/TCDF, 2020-2023, p. 3). A sexta citação, por sua vez, refere-se à transparência, publicidade e comunicação como uma oportunidade pela percepção interna do TCDF,” (p. 7) que a identifica como uma oportunidade de “[...] Transparência, publicidade e comunicação.”

#### **Relação entre TCDF e a Sociedade Civil como parte relacionada - via de 2 mãos**

Não há citação. Um dos objetivos do PLE/TCDF – o terceiro – é “Aprimorar a comunicação com a sociedade e com as demais partes interessadas.” (PLE/TCDF, 2020-2023, p. 13). Nela fica evidente o interesse na melhoria das relações com prioridade à Sociedade Civil e também com as demais partes interessadas, ou seja, partes relacionadas. No entanto, nessa mesma página o assunto é desdobrado no sentido de sua operacionalidade, o que não pode ser ignorado, pois mesmo de forma prescritiva e ainda insipiente, demonstra um esforço em traduzir a proposta teórica em prática quando enumera suas pretensões como segue:

**Efetividade de manutenção de parcerias estratégicas;** cumprimento do calendário de ações educacionais para jurisdicionados, controladores sociais e cidadãos; elaborar plano de comunicação de gestão dos perfis institucionais em redes sociais; Criar *perfil institucional no Instagram*; Produzir *vídeos institucionais* sobre a missão e a atuação do TCDF para veiculação junto ao público externo

e interno; Reestruturar a Intranet; *Publicar conclusões de estudos especiais e consultas* (cic) (PLE/TCDF, 2020-2023, p. 13, grifo nosso).

Ainda assim, as suas relações com as partes interessadas ou relacionadas são concebidas e pensadas partindo do TCDF na direção dos públicos-alvo, com um caráter de publicidade, informação, comprovação. Ainda não é perceptível uma mão de 2 vias com a Sociedade Civil.

**Canais de Denúncia** – Não há nenhuma referência a canais de denúncia. Não há nenhuma referência ao termo “canais”. Quanto ao termo “denúncia” foram identificadas 6 aparições, conjugadas com o termo “representações”, apenas. Embora sejam registradas denúncias e representações, não são citados canais para que ocorram e formas de ampliar essas possibilidades.

**Ouvidoria** – No item 3, dos objetivos estratégicos que indicam o aprimoramento da comunicação com a sociedade e com as demais partes interessadas, é registrada uma série de indicadores, conforme destacado na citação anterior, cujas proposições e projetos, sugerem ações técnicas e instrumentais apenas, como fica elencado: “Tempestividade dos relatórios trimestrais da ouvidoria; 100% Índice de menções positivas na mídia; 90% Tempestividade da resposta final ao demandante da ouvidoria.” (PLE/TCDF, 2020-2023, p. 13). Não há reconhecimento de espaço nem mecanismo de participação para a Sociedade Civil promover, acompanhar, fiscalizar o encaminhamento, a solução e respostas à denúncias.

### **Destaque à participação da Sociedade Civil no protagonismo do controle externo**

Há uma visão dual adotada pelo TCDF

sobre si mesmo e sobre a Sociedade Civil. É como se existisse uma linha demarcatória que separa o ambiente institucional em dois lados. De um lado se situa o TCDF e; de outro lado, a sociedade civil, a qual participa do controle externo. Todos, dentro do que preconiza a sociologia, são partes ou diferentes representações da sociedade.

À Sociedade Civil deve ser oferecido espaço como a principal parte relacionada, até porque ela se constitui no principal interessado na eficácia e excelência da atuação da gestão pública. A sociedade civil é sua maior beneficiária e sendo assim, caberia um papel de protagonista a ela, com maior e mais amplo espaço no controle externo. Portanto, não seria apenas, detentora do direito a ser informada com transparência, mas do direito e dever de participar das decisões da gestão pública, em todas as etapas do processo, apontando suas prioridades, necessidades e expectativas, contribuindo e participando da elaboração de políticas públicas e orçamentárias, da implementação e execução, do monitoramento e fiscalização, do acompanhamento da prestação de contas e da responsabilização - *accountability*.

Não há citação. Ela – a Sociedade Civil – fica expressa como um público-alvo das informações e publicidade dos atos da Administração Pública, a qual assume um sentido de cliente. Há 3 citações para o termo: “participação”, mas, nenhum se refere à participação social protagonista. Há 8 citações do termo “sociedade”, apenas a identificando como o alvo final das informações, da transparência e das publicações do TCDF. Em momento algum a Sociedade Civil é referida como a principal parte relacionada nem como protagonista no processo de comunicação entre ela e o TCDF, no sentido da detenção de maior espaço e oportunidade de participação.

Assim, considerando o nível de citações dos termos pesquisados no corpo do texto do PLE/TCDF, em consonância com o sentido proposto por esta pesquisa, acrescido da

ausência de termos esperados que apontem para o mesmo sentido, o nível de evidências é insuficiente para constatação de que, na conformação textual dos PLE do TCDF, estão explícitas ou implícitas a mentalidade de risco e de comunicação e TPRs como fruto de um PTE enraizado, impregnado e institucionalizado na CO, em detrimento de suas concepções como ferramentas prescritivas descoladas e isoladas no processo de PE.

Dessa forma, é possível a afirmação de que a mentalidade de risco e de comunicação com as partes relacionadas não estão explícitas nem implícitas no texto dos PLE/TCDF como um PTE ou mentalidade essencial enraizados, impregnados e institucionalizados na sua CO.

Foram feitas as mesmas consultas textuais aos demais PLEs/TCNs, cujos textos exprimem a mesma linha de pensamento. Não foram citadas aqui, devido apontarem para a mesma direção. É preciso sair do mimetismo, do formalismo e das limitações de teorias, ferramentas e métodos prescritivos, formais e instrumentais. Como apontam para uma função isolada e técnica, poderiam, facilmente, conduzir as instituições, desprovidas de um pensamento ou mentalidade estratégicas já institucionalizados e impregnados na CO, ao fracasso.

## 5 Considerações finais

Finalmente, é possível considerar que os tribunais de contas atuantes no território nacional tenham grandes desafios pela frente, pois os requerimentos de GC não são, como muitos acreditam, simples adereços ou modismos que latentes hoje, futuramente poderão cair no esquecimento.

Os desafios da atualidade surgem a partir da profunda necessidade de postura ética, legal e profissional das organizações, especialmente das entidades públicas. A GC tem sido um forte aliado para o aprimoramento do comportamento organizacional, no entanto, tem estabelecido requerimentos aos quais as organizações públicas não podem se negar.

O objetivo essencial das organizações públicas, via-de-regra, é o atendimento dos interesses da sociedade composta por todos os seus cidadãos e que têm, no serviço público, o fornecimento de informações e a realização de políticas sociais, como um bem-comum.

Um lado reprovável nos instrumentos de participação refere-se à sua utilização visando o cumprimento de prescrições legais como ocorre com o conselho de políticas públicas e com a audiência pública, limitando-se unicamente a favorecer a concepção dos administradores, afastando-se de seu papel que é dar voz e escutar o cidadão e incentivar a participação da sociedade civil. Esse aspecto ficou oculto nesta pesquisa, pois a maior evidencia apresentada foi o caráter de consumidor de informações protagonizado pela sociedade e cidadãos, pela perspectiva de comunicação e de TPRs dos TCNs.

Há, desde a iniciativa privada, suspeitas de que muitas organizações vêm nos processos de certificação de qualidade e de boas práticas de governança, apenas um meio para se diferenciarem da concorrência e de ocuparem um especial espaço no campo da competitividade de mercado e distinção de seu status. No entanto, tais mecanismos, quando confrontados entre si, demonstram convergência no sentido de sua essencialidade, de fato, para uma administração mais justa, equitativa, correta e de grande valor social.

É importante revisitar o problema da pesquisa que questiona: os TCs têm enraizadas a mentalidade de risco e de comunicação com as partes relacionadas na sua CO e partem delas para elaborar seus PEs, ou, concebem a gestão de riscos e a comunicação e TPRs como ferramentas prescritivas e instrumentais no seu contexto estratégico?

Finalmente, a resposta ao problema da pesquisa é negativa. Os TCNs não têm enraizadas a mentalidade de risco e de comunicação com as partes relacionadas na sua CO e não partem delas para elaborar seus PEs.

Os TCNs concebem a gestão de riscos e a comunicação e TPRs como ferramentas prescritivas e instrumentais no seu contexto estratégico. Um exemplo claro é a adoção do BSC como principal ferramenta e metodologia para o PE, por uma grande maioria.

Embora, se verifique muitos esforços nesse sentido, é necessário ir além da perspectiva técnica e instrumental e institucionalizar a mentalidade de risco e de comunicação com as partes relacionadas como um PTE que serve de base para a CO.

Assim, sobre essa CO amadurecida e preparada, é possível estabelecer novo PLE, tomando-se em conta a GR e a comunicação e TPRs a base de um PTE.

Pouco se percebeu nesta pesquisa documental que aponte para esse refinamento. Ao contrário, a maioria das abordagens sobre os mecanismos de GC, ficaram na superfície e carregaram abstrações quanto à linguagem escrita e textual dos PLEs dos TCNs. Além de repetições de termos técnicos desconectados de um plano maior, a ausência de elementos preconizados como fundamentais a partir do que concebe o IBGC (2020), confirma que

há muito a ser construído, verdadeiramente.

Muitas repetições textuais, algumas com evidência de reprodução assemelhada a textos de outras cortes ou órgãos da APu, na íntegra, demonstram que é necessário rever, inclusive o PLE, sob o risco de se cair em descrédito.

É importante que fique claro, como evidenciado anteriormente, que esta pesquisa documental não se propõe a construir soluções, indicar medidas nem servir de manual para as organizações públicas construírem suas estruturas de GC e modificar os seus processos e PLEs, mas, de alerta para o fato de se dar grande valor a uma conformação estética, formal e simbólica de aperfeiçoamento da administração pública, priorizando uma aparência e um conjunto de argumentos e premissas, em detrimento de simples e corretas medidas e práticas que fortalecerão a elaboração de um PLE harmônico atravessado pelos mecanismos de GC, como a comunicação, as TPRs e a GR.

Destacam-se aqui, possibilidades e inspirações para futuras pesquisas que possam se aprofundar no estudo desses mecanismos, tarefa que, aqui, deslocaria a linha central desta pesquisa.

## Referências

ABNT NBR ISO 31000:2009. **Risk management**: principles and guidelines. Switzerland: ISO copyright office, 2009.

ABNT NBR ISO 9001:2015. **Sistemas de Gestão da Qualidade**: requisitos. Rio de Janeiro: ABNT, 2015. Disponível em: <http://www.abnt.org.br>. Acesso em 10 jun. 2020.

AMARAL, Antônio Carlos Cintra. O Princípio da Publicidade no Direito Administrativo. **Revista Brasileira de Direito Público**, n. 2, jul./set. 2003. Disponível em: <https://hdl.handle.net/20.500.12178/166206>. Acesso em 19 set. 2020.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 1977.

BRASIL, Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública**. Brasília: TCU, 2014. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?inline=1&fileId=8A8182A24F0A728E014F0B-34D331418D>. Acesso em: 20 set. 2020.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. BRASIL, 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: 10 out. 2020.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à Teoria Geral da Administração**. 7. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

FARIAS, Roseane Milanez de. **Gestão da qualidade no Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco**: uma proposta de modelo para excelência na Administração Pública. Recife: mar. 2013. Universidade de Pernambuco – Mestrado profissional em Gestão Pública para o desenvolvimento do nordeste.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GODOI, Alexandre Franco; SILVA, Luciano Ferreira; CARDOSO, Onésimo Oliveira. Ensaio teórico sobre a burocracia em Weber, o conflito de agência e a governança corporativa: uma reflexão sobre a burocracia profissionalizante. **Revista de Administração de Roraima - RARR**, [S.l.], v. 7, n. 2, p. 426-447, feb. 2018. ISSN 2237-8057. Disponível em: <https://revista.ufr.br/adminrr/article/view/4034>. Acesso em: 20 set. 2020.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA (IBGC). **Boas Práticas de Governança Corporativa para Empresas Estatais**. Brasil, 2020. Disponível em: <https://conhecimento.ibgc.org.br/Lists/Publicacoes/Attachments/24336/Boas%20Pr%C3%A1ticas%20de%20GC%20para%20Empresas%20Estatais.pdf>. Acesso em: 20 set. 2020.

LE MOS, L. V.; MIRANDA, L. C.; LIBONATI, J. J.; WANDERLEY, C. A. Balanced Scorecard: um estudo sobre sua aplicação nos tribunais de contas estaduais. **Revista Gestão. Org**, v. 11, n. 3, p. 500-519, 2013. ISSN 1679-1827. Disponível em: <http://www.revista.ufpe.br/gestaoorg>. Acesso em: 10 fev. 2021.

LOGAREZZI, Lia. Guia prático da Lei de acesso à informação. **Open Society Foundations**. São Paulo: Artigo 19 Brasil, 2016. Disponível em: <https://artigo19.org/wp-content/blogs.dir/24/files/2016/10/Guia-Pr%C3%A1tico-da-Lei-de-Acesso-%C3%A0-Infoma%C3%A7%C3%A3o.pdf>. Acesso em: 12 maio 2020.

MARQUES, Maria da Conceição da Costa. Aplicação dos princípios de governança corporativa ao setor público. **Revista de Administração Contemporânea - RAC**. São Paulo, v. 11, n. 2, abr./jun. 2007. Disponível em: [http://www.anpad.org.br/periodicos/arq\\_pdf/a\\_87.pdf](http://www.anpad.org.br/periodicos/arq_pdf/a_87.pdf). Acesso em: 12 out. 2020.

MORIN, Edgar. **Os sete saberes necessários à educação do futuro**. Tradução de Catarina Eleonora F. da Silva e Jeanne Sawaya. Revisão técnica de Edgard de Assis Carvalho. 2. ed. São Paulo: Cortez; Brasília, DF: UNESCO, 2000.

OLIVEIRA, Djalma de P.R. **Planejamento estratégico**: conceitos, metodologias e práticas. 14. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

PEREIRA, Maurício Fernandes. **Administração Estratégica**. Departamento de Ciências da Administração / UFSC. Brasília: CAPES: UAB, 2011. Disponível em: [https://www.cesadufs.com.br/ORBI/public/uploadCatalogo/13225509042012Administracao\\_Estrategica\\_Aula\\_1.pdf](https://www.cesadufs.com.br/ORBI/public/uploadCatalogo/13225509042012Administracao_Estrategica_Aula_1.pdf). Acesso em: 10 set. 2020.

SILVA, Flávia de Araújo e.; MÁRIO, Poueri do Carmo. O processo de formulação e monitoramento do planejamento estratégico de tribunais de contas sob a ótica da nova sociologia institucional. **Rev. Adm. Pública**. Rio de Janeiro v. 6, n. 49, p. 1401-1427, nov./dez. 2015.

WEBER, Max. **Os economistas**: textos selecionados. São Paulo: Nova Cultural, 1997.