

A importância da cooperação internacional para o aprimoramento do controle externo exercido pelo Tribunal de Contas da União

Rafael Lopes Torres

Orientador: Maria Lúcia de Oliveira F. de Lima

Coletânea de Pós-Graduação, v.2 n.18

Auditoria do Setor Público



REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

MINISTROS

José Mucio Monteiro (Presidente)

Ana Arraes (Vice-presidente)

Walton Alencar Rodrigues

Benjamin Zymler

Augusto Nardes

Aroldo Cedraz de Oliveira

Raimundo Carreiro

Bruno Dantas

Vital do Rêgo

MINISTROS-SUBSTITUTOS

Augusto Sherman Cavalcanti

Marcos Bemquerer Costa

André Luís de Carvalho

Weder de Oliveira

MINISTÉRIO PÚBLICO JUNTO AO TCU

Cristina Machado da Costa e Silva (Procuradora-Geral)

Lucas Rocha Furtado (Subprocurador-geral)

Paulo Soares Bugarin (Subprocurador-geral)

Marinus Eduardo de Vries Marsico (Procurador)

Júlio Marcelo de Oliveira (Procurador)

Sérgio Ricardo Costa Caribé (Procurador)

Rodrigo Medeiros de Lima (Procurador)

DIRETOR GERAL

Fábio Henrique Granja e Barros

**DIRETORA DE RELAÇÕES INSTITUCIONAIS,
PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA**

Flávia Lacerda Franco Melo Oliveira

**CHEFE DO DEPARTAMENTO DE
PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA**

Clémens Soares dos Santos

CONSELHO ACADÊMICO

Maria Camila de Ávila Dourado
Tiago Alves de Gouveia Lins Dutra
Marcelo da Silva Sousa
Rafael Silveira e Silva
Pedro Paulo de Moraes

COORDENADOR ACADÊMICO

Tiago Alves de Gouveia Lins Dutra

COORDENADOR EXECUTIVO

Georges Marcel de Azeredo Silva

PROJETO GRÁFICO E CAPA

Núcleo de Comunicação - NCOM/ISC

PÓS-GRADUAÇÃO EM AUDITORIA FINANCEIRA

A importância da cooperação internacional para o aprimoramento do controle externo exercido pelo Tribunal de Contas da União

Rafael Lopes Torres

Orientador(a):

Maria Lúcia de Oliveira F. de Lima

Resumo

Este trabalho tem o objetivo de evidenciar a relevância da cooperação internacional para o desenvolvimento institucional do Tribunal de Contas da União, a partir do estudo de casos de iniciativas que geraram mudanças estruturais na forma com que o TCU atua em algumas áreas - auditoria operacional, auditoria financeira, apreciação das contas de governo, fiscalização de regulação de serviços públicos e auditorias coordenadas. Também identificaram-se elementos presentes no desenho e na implementação desses projetos para que eles tivessem tal impacto significativo. Alguns desses elementos foram: o horizonte de médio prazo desses projetos, diminuindo os riscos de descontinuidade por mudanças na liderança do TCU; desenvolvimento de estratégias para o engajamento de atores relevantes no processo; escolha adequada do parceiro e definição clara do escopo e dos objetivos dos projetos.

Palavras-chave: Cooperação Internacional. Tribunal de Contas da União. Auditoria Financeira. Auditoria Operacional. Auditoria Coordenada. Contas do Governo. Regulação de Serviços Públicos. Fatores de sucesso.

Abstract

The purpose of this study is to show the relevance of international cooperation projects to the institutional development of the Federal Court of Accounts – Brazil (TCU). Five projects with meaningful impact were assessed, in some of the more relevant areas to the TCU: performance audit, financial audit, audit of consolidated year-end government report, oversight of the regulation of public services and coordinated audits. Besides showing the benefits these projects had to improve the TCU's performance, the objective was also to identify elements in the design and implementation of the projects that allowed them to have such a positive impact. Some of these elements were: medium term perspective of the projects, reducing the risk of discontinuity of these projects, due to a change in the top leadership of TCU; development of strategies for the engagement of the relevant actors in the process; adequate choice of the partner and clear definition of the scope and objective of the projects.

Keywords: International cooperation. Federal Court of Accounts – Brazil. Performance Audit. Financial audit, Audit of consolidated year-end government report, Oversight of the regulation of public services. Coordinated audits. Success factors.

Lista de Tabelas

Tabela 1 - Principais objetivos das organizações acima mencionadas **14**

Tabela 2 - Tipos de auditorias cooperativas (GUID 9000) **38**

Lista de Siglas

ABC – Agência Brasileira de Cooperação

BGU – Balanço Geral da União

BID – Banco Interamericano de Desenvolvimento

CCC – Comitê de Criação de Capacidades da Olacefs

CERDS – Projeto de Aperfeiçoamento do Controle Externo com Foco na Redução da Desigualdade Social

Comtema - Comissão Técnica Especial de Meio Ambiente da Olacefs

DAC – Departamento de Aviação Civil

DFID – *Department for International Development*

EFS – Entidades Fiscalizadoras Superiores

EFSUL - Entidades Fiscalizadoras Superiores do Mercosul e Associados

Embrapa – Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária

FGV – Fundação Getúlio Vargas

FMI – Fundo Monetário Internacional

Focem – Fundo para a Convergência Estrutural e Fortalecimento Institucional do Mercosul

GAO – *General Accountability Office*

GIZ – Agência de Cooperação Alemã

GUID – *Intosai Guidance*

IDI – Iniciativa de Desenvolvimento da Intosai

INPI - Instituto Nacional de Propriedade Industrial

Intosai – Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores

ISC – Instituto Serzedello Corrêa

ISSAI – *International Standards for Supreme Audit Institutions*

JICA – Agência Japonesa de Cooperação Internacional

KSC – Comitê de Compartilhamento de Conhecimentos da Intosai

MOOC – *Massive On line Open Course*

NAO – *National Audit Office*

OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico

OEA – Organização dos Estados Americanos

OISC/CPLP – Instituições Supremas de Controle da Comunidade dos Países de Língua Portuguesa

OIT – Organização Internacional do Trabalho

Olacefs – Organização Latino-Americana e do Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores

ONU – Organização das Nações Unidas

Pama – Programa de Ação Mercosul Livre de Febre Aftosa

PAS – Subcomitê de Auditoria de Desempenho da Intosai

PEFA – *Public Expenditure and Financial Accountability*

PNUD – Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento

Promoex - Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados, Distrito Federal e Municípios

PSC – Comitê de Normas Profissionais da Intosai

SAI-PMF – Marco de Medição de Desempenho de EFS

Sefid – Secretaria de Fiscalização de Desestatização

Semag – Secretaria de Avaliação Macrogovernamental

Senai – Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial

Seprog – Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo

TCU – Tribunal de Contas da União

Telebrás – Telecomunicações Brasileiras S.A

USAID – Agência dos Estados Unidos para o Desenvolvimento Internacional

Sumário

1. Introdução	12
2. Cooperação internacional	13
2.1 O Brasil e a cooperação internacional.....	15
2.2 O TCU e a cooperação internacional	18
3. Projetos de cooperação internacional estruturantes e bem sucedidos do TCU	20
3.1 Auditoria operacional.....	21
3.2 Controle sobre privatizações, concessões e regulação de serviços públicos	26
3.3 Revisão de pares - Contas do governo.....	32
3.4 Auditoria Financeira	34
3.5 Auditorias coordenadas.....	38
4. Conclusão	43
Referências bibliográficas.....	45

1. Introdução

Este trabalho tem o objetivo de evidenciar a relevância da cooperação internacional para o desenvolvimento institucional do Tribunal de Contas da União, a partir do estudo de casos de iniciativas que geraram mudanças estruturais na forma com que o TCU atua em algumas áreas - auditoria operacional, auditoria financeira, apreciação das contas de governo, fiscalização de regulação de serviços públicos e auditorias coordenadas.

Uma das formas que as organizações e seus profissionais têm de crescer e se desenvolver é buscar conhecimentos e referências internacionais, seja em organizações semelhantes, seja em organismos e entidades internacionais de caráter global ou regional. Por esse motivo são realizados congressos e simpósios internacionais nas mais diversas áreas do conhecimento e são organizadas associações e comunidades internacionais para disseminar e intercambiar conhecimentos.

Em âmbito governamental esse raciocínio também é válido. Estados que buscam crescer e se desenvolver têm com uma das fontes nesse sentido a comunidade internacional, seja organismos multilaterais, seja outros países. Estados mais desenvolvidos participam do processo de cooperação, preponderantemente na condição de “fornecedores” de recursos financeiros e técnicos, seja por interesses políticos, econômicos, comerciais ou mesmo humanos.

O Brasil foi e continua sendo partícipe desse jogo internacional de cooperação, conforme mencionado no capítulo 2 a seguir, tendo-se beneficiado da cooperação em seu processo de desenvolvimento.

O Tribunal de Contas da União (TCU), Entidade de Fiscalização Superior do Brasil, também tem usufruído do processo de cooperação internacional e transformações significativas têm ocorrido na atuação do TCU em decorrência disso. O caráter único da instituição dentro da estrutura político-institucional do país aumenta a relevância de o TCU estar constantemente buscando referenciais internacionais para aperfeiçoar o seu trabalho, que acaba tendo propagação em nível regional e nacional em relação a outros órgãos de controle, dada a posição de liderança ocupada pelo TCU no universo do controle externo no Brasil e na América Latina.

O presente trabalho procura evidenciar a relevância da cooperação internacional para o desenvolvimento institucional do TCU, a partir do estudo de casos de iniciativas que geraram mudanças estruturais na forma com que o TCU atua em algumas áreas.

O capítulo 2 do trabalho apresenta a evolução do processo de cooperação internacional a partir do final da 2ª Guerra Mundial e define as modalidades mais comuns de cooperação internacional. Em seguida, apresenta como o Brasil se inseriu nesse processo ao longo do período. O final do capítulo se dedica a mostrar como o TCU

tem participado da cooperação internacional e apresenta as principais formas de cooperação que o Tribunal tem utilizado.

O capítulo 3 apresenta cinco casos específicos de cooperação internacional no TCU, que podem ser considerados como “bem-sucedidos” pelos impactos positivos que geraram e ainda estão gerando em alguns casos. Trataremos da implementação efetiva das funções de auditoria operacional e auditoria financeira no TCU. Abordaremos também a revisão do processo de apreciação das contas de governo e a estruturação do processo de controle da regulação de serviços públicos. O quinto caso abordado (auditorias coordenadas) é de natureza distinta, visto se tratar de iniciativa em que TCU se situa eminentemente no polo “doador” da cooperação, por assim dizer, tendo um papel preponderantemente de induzir o aprimoramento de capacidades das EFS da América Latina e dos Tribunais de Contas Estaduais (fora do escopo deste trabalho). Tem relação com a iniciativa das auditorias coordenadas o tema da auditoria operacional, em que o TCU, após atingir um determinado patamar em termos de capacidade técnica no tema, passou a agir também como disseminador dos métodos e técnicas pertinentes.

2. Cooperação internacional

A noção atual de cooperação internacional tem origem no final da Segunda Guerra Mundial. Dois vetores principais levaram à construção de mecanismos para implementar essa cooperação. Por um lado, havia o componente político – após duas guerras mundiais, era preciso criar um sistema internacional que buscasse garantir uma paz internacional mais duradoura. Por outro, o contexto econômico - a necessidade de reconstruir os países mais afetados pelos conflitos e a ideia de que o desenvolvimento econômico e social dos países mais pobres, muitos deles que estavam ganhando sua independência naquele momento, era também fundamental para se lograr uma estabilidade do sistema internacional (ABREU, 2013; KERCH; SCHNEIDER, 2013)

Apesar de não haver um único conceito para o termo cooperação internacional, pode-se aceitar que ela esteja fundamentada em ações que “governos e organizações da sociedade civil de países distintos planejam e executam objetivando fomentar um progresso mais equilibrado e justo no mundo.” (SANTOS; CARRION, 2011).

O início desse período foi marcado pela criação de diversas instituições internacionais com o objetivo de possibilitar o exercício da cooperação, tanto em nível político como econômico. Cite-se a criação do Banco Mundial, em final de 1944, da Organização das Nações Unidas – ONU (1945), a Organização Europeia de Cooperação Econômica (1948), depois sucedida pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE (1961), a Organização dos Estados Americanos – OEA (1948), o

Banco Interamericano de Desenvolvimento – BID (1959) e o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD (1965) (KERCH; SCHNEIDER, 2013).

Tabela 1: principais objetivos das organizações acima mencionadas

Organização	Principais Objetivos
ONU	Manter a paz internacional e a segurança Desenvolver relações amigáveis entre nações, baseadas nos princípios dos direitos iguais e da autodeterminação das pessoas Alcançar a cooperação internacional na resolução de problemas de natureza econômica, social, cultural ou humanitária Ser um centro de harmonização de ações das nações para o atingimento de finalidades comuns
OCDE	Promover políticas para a melhoria do bem-estar econômico e social das pessoas de todo o mundo
OEA	Conseguir uma ordem de paz e de justiça, para promover sua solidariedade, intensificar sua colaboração e defender sua soberania, sua integridade territorial e sua independência
BID	Melhorar vidas na América Latina e Caribe. Por meio de assistência de técnica e financeira para os países, trabalhando para reduzir pobreza e desigualdades.
PNUD	Erradicar a pobreza em todas as suas formas e dimensões Acelerar transformações estruturais Construir resiliência a choques e crises

Segundo informações contidas nas páginas dessas organizações na Internet

O período inicial da cooperação está marcado pela predominância do que Sánchez (2002) denomina de modelo tradicional de cooperação, que se exerce de forma vertical, onde os doadores de capital e de conhecimento técnico ditam os objetivos e os métodos que devem ser seguidos. Cabe destacar que a prevalência desse modelo está relacionada a um outro forte componente político, que foi a polarização capitalismo x socialismo que surgiu a partir da Segunda Guerra Mundial – as grandes potências tinham que garantir suas áreas de influência (MILANI, 2014). Esse modelo prevalece até o final da Guerra Fria, em 1989, quando ganha maior relevância o modelo denominado de “moderno”, ante o surgimento de novos atores no cenário da cooperação internacional, as organizações civis, que reclamam um novo tipo de cooperação, estabelecido com bases mais horizontais, em que doadores e receptores trabalham juntos em relação de maior igualdade para desenhar as ações que serão desenvolvidas (SÁNCHEZ, 2002).

Evidentemente, essa “transição de modelos” foi algo gradativo. Já na década de 1970, muitos questionamentos passaram a ser feitos sobre a eficácia do modelo tradicional, de Cooperação Norte-Sul (o norte desenvolvido como doador e o sul em desenvolvimento como receptor) e novos arranjos foram sendo criados. Cresce nessa época, também, a chamada Cooperação Sul-Sul entre países em desenvolvimento (cooperação de caráter horizontal, em que os cooperantes estão em situação mais igualitária) – tipo de arranjo que de uma certa forma estaciona na década de 1980, pela crise econômica global, mas que se expande na década de 90 (KERCH; SCHNEIDER, 2013).

Outra modalidade que surgiu ao longo dos anos é a chamada cooperação triangular, que envolve três partes. Dois atores da cooperação (que podem ser países em desenvolvimento, desenvolvidos ou organismos internacionais) se associam para montar um programa ou projeto de cooperação em favor de um país em desenvolvimento. (ABREU, 2013).

2.1 O Brasil e a cooperação internacional

O Brasil participou desse cenário de cooperação internacional e essa participação teve e continua tendo influência decisiva no processo de desenvolvimento do país. Inicialmente, em especial a partir da década de 1970, o Brasil foi fundamentalmente um receptor da cooperação de países desenvolvidos e organismos internacionais, dentro de um modelo tradicional de cooperação Norte – Sul (KERCH; SCHNEIDER, 2013)

Uma contribuição fundamental da cooperação ao desenvolvimento nacional nesse período foi o suporte à estruturação de instituições públicas federais e entidades nacionais especializadas em áreas consideradas estratégicas para a economia brasileira. Pode-se citar a Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária (Embrapa), a Telecomunicações Brasileiras S.A (Telebrás), o Instituto Nacional de Propriedade Industrial (INPI), o extinto Departamento de Aviação Civil (DAC) e o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (Senai) (ABREU, 2013).

O caso da Embrapa, em particular, é emblemático. A empresa, que hoje é um dos pilares da modernização do setor agropecuário brasileiro, componente fundamental da economia brasileira e um dos grandes players internacionais nesse setor, foi criada em 1973 e teve como premissa de sua estruturação a capacitação internacional de seus quadros e o estabelecimento de redes de cooperação com os centros de pesquisa mais avançados no mundo (NASCIMENTO, 2016).

Nos primeiros anos, as ações se concentravam fundamentalmente no envio de técnicos brasileiros para cursos de pós-graduação no exterior e na participação desses técnicos em grupos de pesquisa nos principais centros científicos do mundo. O Brasil era então um receptor da cooperação internacional nessa área. A ênfase foi essa até

finais da década de 1990, quando a abertura de laboratórios virtuais no exterior (Labex) representou um marco de transformação, em que o Brasil começou a ter um papel mais ativo na cooperação, também assumindo um papel de “doador”. Nos anos 2000 a Embrapa passou a ter importante papel de transferidor de tecnologia, em projetos de cooperação Sul-Sul. Atualmente, a Embrapa é protagonista em relação à posição que o país ocupa de líder na definição da fronteira do conhecimento na agricultura tropical de baixo carbono e de economia verde (NASCIMENTO, 2016)

No caso do TCU, não se pode afirmar que sua estruturação inicial teve influência significativa internacional, até mesmo pelo seu tempo de existência (fundação em 1890). Mas como se pretende demonstrar ao longo deste trabalho, a cooperação internacional teve impacto decisivo na atuação que o “TCU moderno” tem hoje, notadamente a partir da década de 1990.

Voltando ao histórico do envolvimento do Brasil no cenário da cooperação internacional, após esse período inicial em que o país teve um papel fundamentalmente de “receptor” da cooperação, notadamente a partir da década de 1980, o país precisou repensar todo seu sistema de cooperação. No cenário internacional, crescia o movimento de cooperação Sul-Sul, a própria ONU tomava iniciativas concretas para fomentar esse tipo de cooperação. O Brasil aderiu a esse

movimento internacional e passou a se estruturar para se engajar cada vez mais nesse tipo de cooperação. Marco relevante nesse sentido foi a criação da Agência Brasileira de Cooperação (ABC) no Ministério das Relações Exteriores em 1987, que passou a constituir um instrumento fundamental para a promoção da cooperação Sul-Sul (ABREU, 2013)

A respeito da cooperação Sul-Sul e seus benefícios para o país, cabe destacar o que diz Abreu (2013):

“Os ganhos do Brasil com a cooperação entre países em desenvolvimento são muitas vezes ignorados, sob o argumento de que há muito a fazer no plano interno, dadas as desigualdades internas no País. Entretanto, à luz dos benefícios que a cooperação horizontal pode gerar no longo prazo em termos de ampliação do acervo de experiências de instituições e de especialistas brasileiros, além da própria imagem do país no exterior como nação comprometida com os ideais de desenvolvimento. (...) Somente a aprendizagem de técnicos que a prestam já seria resultado suficientemente vantajoso para justificar a ampliação da cooperação técnica Sul-Sul”

Em 2013 eram 98 países atendidos pela Agência Brasileira de Cooperação (ABC). Entre 2008 e 2013, o número de ações isoladas executadas e projetos iniciados foi de cerca de dois mil, com execução orçamentária de US\$ 112.343.000. (ABREU, 2013).

Além da cooperação Sul-Sul, os tipos de cooperação técnica que o Brasil está envolvido podem se dividir em cooperação técnica recebida do exterior e cooperação triangular.

A cooperação técnica recebida do exterior é um tipo de cooperação Norte-Sul, em que instituições brasileiras são beneficiárias de cooperação técnica internacional multilateral (quando o cooperante é uma organização internacional) ou bilateral (quando o cooperante é um país desenvolvido). Em termos gerais ela tem como objetivo a aceleração do processo de desenvolvimento nacional, via transferência de tecnologia, de conhecimentos e práticas ainda não dominadas no país (ABREU, 2013).

Em relação à cooperação multilateral, a ABC funciona como contraparte governamental de 25 organismos internacionais e da União Europeia para programas e projetos de cooperação técnica. Os principais temas cobertos são: fortalecimento da gestão pública, meio ambiente, desenvolvimento social, geração de emprego e renda, desenvolvimento agrário. Importante destacar que a maioria absoluta dos programas e projetos é auto-financiada pelas instituições nacionais, dado que o atual nível de desenvolvimento econômico brasileiro restringe muito o acesso a recursos internacionais. Por esse mesmo motivo, tem havido diminuição dos programas tradicionais de cooperação e aumento do número de programas triangulares, já referidos anteriormente e tratados a seguir. Entre 2008 e 2012, o desembolso total em programas e projetos de cooperação técnica multilateral foi de cerca de US\$ 1,46 bilhão (ABREU, 2013).

A cooperação técnica bilateral recebida diz respeito a projetos de capacitação de instituições nacionais por países desenvolvidos. Seguindo a tendência observada na cooperação multilateral, não há transferência de recursos financeiros a instituições nacionais, que oferecem infraestrutura, equipamentos e recursos humanos.

A modalidade de cooperação técnica triangular é aquela parceria em que o Brasil e um país desenvolvido ou organismo internacional se associam para implementar um projeto de cooperação em favor de um país em desenvolvimento. Como mencionado, é um tipo de cooperação que tem ganhado relevância no país, uma vez que há o entendimento de que ela amplia a escala e o impacto da cooperação Sul-Sul, potencializando-a. Além disso, permite o acesso a recursos financeiros, estrutura logística e tecnologia de países e organismos tradicionalmente doadores, mas com uma abordagem mais horizontal e participativa, representando um avanço em relação ao modelo tradicional de Cooperação Norte-Sul.

Trata-se de arranjos mais complexos e, até por isso, são normalmente utilizados em projetos de maior envergadura se comparados aos projetos bilaterais de cooperação. Japão e Estados Unidos, por meio de instituições locais de cooperação, como a Agência Japonesa de Cooperação Internacional (JICA) e a Agência dos Estados Unidos para o Desenvolvimento Internacional (USAID), são dois países com os quais o Brasil tem desenvolvido projetos de cooperação triangular, nas áreas de meio-am-

biente, saúde, agricultura, transporte, entre outros. O país também tem desenvolvido projetos de cooperação nessa modalidade com agências da ONU, com a Organização Internacional do Trabalho (OIT), Banco Mundial e PNUD em diversas áreas.

2.2 O TCU e a cooperação internacional

Uma das formas de o TCU participar da cooperação internacional é por meio do ingresso em organizações que congregam instituições que desempenham funções semelhantes ao do TCU em outros países. Em nível global, essa cooperação se dá por intermédio da Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai), e em nível regional, da Organização Latino-Americana e do Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (Olacefs). Além disso, o Tribunal faz parte da Organização das Instituições Supremas de Controle da Comunidade dos Países de Língua Portuguesa (OISC/CPLP) e da Organização das Entidades Fiscalizadoras dos Países de MERCOSUL, Bolívia e Chile (EFSUL).

Essas organizações têm como objetivos gerais o desenvolvimento permanente das entidades fiscalizadoras superiores (EFS), o intercâmbio e a transferência de conhecimento, o aperfeiçoamento da auditoria governamental de forma global e o incremento das capacidades institucionais, além de ser um balizador para as EFS em seus respectivos países para o efetivo controle de gastos públicos.

A Intosai foi criada em 1953 e a Olacefs em 1965 e o TCU foi membro fundador de ambas. Pode-se mencionar como benefício geral da participação nessas organizações o de tomar conhecimento e incorporar internamente novas tendências para o controle, como foi o caso da auditoria operacional, objeto de congressos da Intosai nos anos 1970 (FREITAS, 2005). À medida que essas organizações foram se estruturando e se desenvolvendo para o tratamento de temáticas específicas relevantes para o controle, o envolvimento do TCU cresceu e a relevância dessa cooperação aumentou.

Sob o ponto de vista da realização de atividades em benefício das EFS membros, a Intosai está organizada em torno de três grandes objetivos: normas profissionais, desenvolvimento de capacidades e compartilhamento de conhecimentos (INTOSAI, 2016).

Em relação a normas profissionais, o Tribunal já participou dos seus quatro subcomitês técnicos (auditoria de desempenho, de conformidade, financeira e controles internos), tendo presidido o Subcomitê de Auditoria de Desempenho – PAS, por mais de dez anos. Atualmente preside o Comitê de Normas Profissionais – PSC, responsável pela coordenação-geral dessa função, e é membro dos subcomitês de auditoria de conformidade e de desempenho.

No tocante ao compartilhamento de conhecimento, a Intosai tem um comitê coordenador (o Comitê de Compartilhamento de Conhecimentos – KSC, por sua sigla em

inglês) e diversos grupos de trabalho temáticos, que tratam de áreas específicas de relevância para o controle. O TCU é atualmente membro dos grupos de auditoria relativos às seguintes áreas; tecnologia da informação, meio-ambiente, dívida pública, corrupção e lavagem de dinheiro, indicadores nacionais-chave, modernização financeira e reforma regulatória, indústria extrativista e *Big Data*.

A participação nesses grupos proporciona que os auditores do TCU troquem experiências com profissionais de todo o mundo, realizem trabalhos conjuntos, participem da produção de documentos técnicos e normas internacionais. Tudo isso proporciona o aprendizado e a internalização de métodos, técnicas e conhecimentos relevantes para o aprimoramento da atuação do Tribunal.

Ainda no âmbito da INTOSAI, relevante a participação do Tribunal em programas da *INTOSAI Development Initiative* – IDI, tais como: “Aprimorando o ensino à distância”, “Jovens Líderes das EFS”, “Marco de Medição das EFS – SAI/PMF”, “Iniciativa de Implementação das ISSAI” (Programa 3i), “Auditando os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável”. Em relação a esses três últimos programas, auditores do TCU apoiaram a elaboração dos bens públicos globais e atuaram como mentores. Em grande medida, essa participação deveu-se ao protagonismo do TCU como Presidente do PAS e trouxe benefícios importantes para a atuação do Tribunal na área de auditoria operacional, como por exemplo a elaboração e revisão de documentos técnicos do TCU nessa área.

Da mesma forma, no âmbito da Olacefs, o Tribunal preside o Comitê de Criação de Capacidades (CCC), a Comissão Técnica Especial de Meio Ambiente (Comtema), além de ser membro do Grupo de Trabalho de Obras Públicas (GTOP). Na esfera regional, a participação do TCU se dá preponderantemente em um modelo de Cooperação Sul-Sul, dado o elevado nível de desenvolvimento institucional do TCU

comparativamente às demais EFS da região, o que faz com que na maioria das ações de cooperação regional o TCU tenha mais um papel de “doador” na acepção utilizada na parte inicial deste trabalho. Conforme anteriormente destacado, isso não significa que o TCU não obtenha benefícios para si decorrentes dessa cooperação. Esses benefícios são vários, como a capacitação dos servidores do TCU que, por exemplo, lideram auditorias coordenadas (ver seção 3.5 à frente) ou elaboram e ministram cursos e o privilegiado posicionamento internacional que o TCU adquire em função da liderança regional, abrindo portas para outras iniciativas de cooperação (como o Projeto TCU-GIZ, mencionado na seção 3.5).

Da mesma forma, o Tribunal participa da Organização das Instituições Superiores da Comunidade de Países de Língua Portuguesa (OISC/CPLP) e da Entidades Fiscalizadoras Superiores do Mercosul e Associados (EFSUL), também em um contexto de Cooperação Sul-Sul.

Uma outra forma de cooperação utilizada pelo TCU ao longo dos anos foi a de enviar seus servidores para programas de capacitação oferecidos por EFS de países desenvolvidos, em um modelo tradicional de Cooperação Norte-Sul, em que os servidores do Tribunal eram enviados para treinamentos com o propósito de adquirir conhecimentos de EFS consideradas mais avançadas no controle. A partir da década de 80, registra-se o envio de servidores para participar de cursos oferecidos pela Auditoria-Geral do Canadá, pelo *National Audit Office* (NAO – EFS do Reino Unido) e pelo *General Accountability Office* (GAO – EFS dos Estados Unidos). Até hoje o Tribunal envia servidores para participar do programa oferecido pelo GAO em auditoria governamental.

Registram-se na década de 1990 e na primeira década deste século a participação do Tribunal em acordos com organizações internacionais para apoiar financeira e tecnicamente ações específicas ligadas ao desenvolvimento institucional e capacitação profissional em determinadas áreas de atuação. Citem-se o Acordo de Cooperação Técnica TCU – Reino Unido, para a capacitação em auditoria operacional (que será abordado em mais detalhes na seção 3.1), o acordo com o BID na área de regulação (tratado na seção 3.2) e o acordo com a Embaixada do Reino Unido para apoio à auditoria ambiental no TCU.

3. Projetos de cooperação internacional estruturantes e bem sucedidos do TCU

A partir de entrevistas com diversos servidores do Tribunal que estiveram envolvidos nas atividades de cooperação internacional ao longo dos anos, elegemos quatro áreas de atuação do TCU que serão objeto de estudo de caso neste trabalho: auditoria operacional, auditoria financeira, contas do governo e controle da regulação dos serviços públicos. De uma forma geral, cada tema escolhido teve um projeto ou iniciativa de cooperação que lhe deu suporte, sem prejuízo de que outras iniciativas também tivessem colaborado com o desenvolvimento da respectiva área no TCU. A escolha dessas áreas (e dos respectivos projetos de cooperação internacional que as apoiaram) se deu em função de elas serem consideradas pelos participantes e por diversos dirigentes do TCU exemplos bem sucedidos de áreas que foram positivamente impactadas pelos projetos de cooperação de forma estruturante.

Essas quatro áreas foram os objetos dos estudos de caso neste trabalho por terem sido as áreas em que os ganhos para o Tribunal foram mais marcantes e estruturantes, mas há uma gama de outras iniciativas de cooperação internacional que geraram e continuam gerando benefícios para a atividade finalística do Tribunal. Podese citar como exemplos o desenvolvimento da área de auditoria ambiental no TCU, fortemente apoiada na participação da área técnica pertinente do TCU nos grupos de

auditoria ambiental da Intosai e também apoiado por um projeto de cooperação com a Embaixada do Reino Unido.

O quinto tema tratado a seguir – auditorias coordenadas, tem um caráter um pouco distinto. É uma iniciativa inserida no âmbito da cooperação internacional da qual o Tribunal participa, mas em um contexto de Cooperação Sul-Sul, em que o Tribunal atua como um fomentador do desenvolvimento de capacidades nas EFS da América Latina. Ressalte-se que no desenvolvimento da área de auditoria operacional, também há um componente de Cooperação Sul-Sul que será tratado no trabalho.

3.1 Auditoria operacional

A auditoria operacional, também chamada de auditoria de desempenho, constitui um dos três tipos de auditoria segundo a tipologia utilizada pela Intosai, ao lado das auditorias financeira e de conformidade. Enquanto a auditoria financeira tem por objetivo fundamental verificar a adequação das demonstrações contábeis e financeiras de órgãos e entidades e a auditoria de conformidade, a verificação do cumprimento de leis e regulamentos, a auditoria operacional tem por propósito o exame da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações e programas governamentais.

A auditoria operacional é, dentre os três tipos de auditoria, a mais recente. No âmbito da Intosai, a primeira referência que se tem registro desse tipo de auditoria foi no VII Congresso da instituição em 1971 (FREITAS, 2005). No TCU, as primeiras iniciativas para introduzi-la datam da década de 1980. Em 1985, dois auditores do GAO (EFS dos Estados Unidos) ministraram curso sobre auditoria operacional no Tribunal. Ainda nessa década, dois auditores do TCU participaram de treinamento na EFS do Canadá com essa temática (BASTOS, 2002a).

A partir da edição da Constituição Federal de 1988, o TCU passou a ter a competência explícita para realizar auditorias operacionais, o que reforçou a preocupação em dotar os servidores do TCU com as competências necessárias para realizar esse tipo de fiscalização. No início da década de 1990 cursos foram desenvolvidos, normas internas foram produzidas, trabalhos de auditoria foram realizados (BASTOS, 2002a). Essas iniciativas, em que pesem terem sido relevantes no sentido de criar uma massa crítica de servidores com consciência da relevância desse tipo de auditoria e de algum conhecimento sobre a metodologia para realizá-la, não foi capaz de transformar efetivamente a realidade do Tribunal em relação à auditoria operacional. Segundo o Secretário de Métodos e Suporte ao Controle Externo do TCU à época da realização deste trabalho, os relatórios das auditorias realizadas eram considerados excessivamente descritivos e a auditoria operacional ainda não integrava efetivamente o dia-a-dia da atuação do Tribunal.

Outro passo relevante dado pelo Tribunal foi o Projeto de Capacitação em Avaliação de Programas Públicos, realizado em parceria com a *Virginia Polytechnic Institute and State University e a National Academy of Public Administration*, ambas dos Estados Unidos. Vinte e cinco auditores do TCU foram capacitados nos Estados Unidos e receberam treinamento específico no Brasil para realizar trabalhos de avaliação em áreas relevantes de atuação da administração pública brasileira. Outro produto relevante dessa iniciativa foi a elaboração do Manual de Auditoria de Desempenho em 1998, posteriormente denominado Manual de Auditoria de Natureza Operacional em 2000 (BASTOS, 2002a).

Essa iniciativa constituiu um avanço importante nessa temática, mas o projeto que pode ser considerado como ponto de inflexão em relação à construção de capacidades e à integração efetiva da auditoria operacional ao rol de atividades regularmente desempenhadas pelo Tribunal é o chamado Projeto Reino Unido, cuja primeira fase ocorreu no período de junho de 1998 a junho de 2001. Tratou-se de um Acordo de Cooperação Técnica entre os Governos do Brasil e do Reino Unido para a implantação do Projeto de Desenvolvimento de Técnicas de Auditoria de Natureza Operacional, nas áreas de saúde, educação e meio ambiente, com recursos do DFID – *Department for International Development* (Ministério do Desenvolvimento Internacional do Reino Unido). O objetivo geral do projeto foi o de “aperfeiçoar a capacidade técnica do TCU na condução de auditoria operacional e de avaliação de programa e no monitoramento da implementação de suas recomendações” (BASTOS, 2002).

A execução do projeto foi feita pelo TCU, o aporte financeiro e a coordenação administrativo-financeira ficaram a cargo da Agência Brasileira de Cooperação (ABC) do Ministério das Relações Exteriores e do Conselho Britânico. A KPMG foi a empresa contratada para prestar as atividades de consultoria técnica.

Trinta auditores do TCU participaram do projeto. Eles ficaram dedicados às atividades do projeto integralmente durante um período de 2 a 3 meses por ano durante os 3 anos de vigência do projeto. Nesse período, receberam treinamento em métodos e técnicas relacionados à auditoria operacional, realizaram auditorias-piloto nas três áreas abrangidas pelo projeto (saúde, educação e meio-ambiente), sob a supervisão dos consultores contratados pelo projeto. Também fizeram parte do projeto o desenvolvimento de normas e manuais, o treinamento do corpo técnico do TCU e de outros órgãos governamentais, a realização de viagens de estudo ao Reino Unido e a organização de seminários para discussão dos resultados do projeto e a divulgação do resultado das auditorias (BASTOS, 2002b).

Na primeira fase do projeto foram realizadas e julgadas dezoito auditorias, realizadas três viagens de estudo (envolvendo nove auditores do TCU), desenvolvidos sete documentos sobre técnicas aplicadas à auditoria operacional, promovidos dois seminários e feita a revisão do Manual de Auditoria de Natureza Operacional do TCU, além da

promoção de dez cursos de auditoria operacional para servidores do Tribunal e de outros órgãos públicos.

Em 2001, diante da avaliação positiva dos resultados do projeto, tanto pelo TCU quanto pelo DFID, iniciaram-se as discussões para a realização da segunda fase do projeto. Enquanto isso, foi feita uma extensão da primeira fase, com a seleção de novos auditores e a incorporação ao projeto das áreas de assistência social e agricultura. Seis novas auditorias foram realizadas.

Crucial para a boa gestão do projeto (em especial da sua segunda fase que viria a seguir) e principalmente para a institucionalização dos trabalhos de auditoria operacional no TCU, foi a criação em finais de 2000 da Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo – Seprog.

Em 2002, ocorreu a celebração da fase 2 do projeto, intitulada “Projeto de Aperfeiçoamento do Controle Externo com Foco na Redução da Desigualdade Social” - CERDS (período setembro 2002 a abril de 2006). Esta fase envolveu a participação de dois Tribunais de Contas de Estado que já tinham expertise em auditoria operacional (Bahia e Pernambuco). Na segunda fase intensificou-se o uso de metodologias de avaliação de programa, com foco específico na redução da pobreza e da desigualdade social. Também procurou-se aprimorar os procedimentos relativos à seleção dos temas a serem auditados, a sistemática de controle de qualidade, o monitoramento da implementação das recomendações realizadas nas auditorias e a estratégia para divulgação e disseminação dos resultados alcançados (BASTOS, 2002b).

Interessante ainda destacar que a nova fase do projeto também tinha o objetivo de desenvolver metodologias para avaliação das agências reguladoras dos serviços públicos, instituições relativamente novas à época, que tinham papel fundamental na questão do acesso aos serviços públicos no Brasil, em especial das camadas mais desfavorecidas da sociedade.

Com relação a esse último componente, durante a segunda fase do projeto foram realizadas duas auditorias com esse enfoque pela Secretaria de Fiscalização de Desestatização - Sefid, unidade então responsável pela fiscalização das agências reguladoras no Tribunal. A esse respeito, no curso da execução do projeto, buscou-se a identificação de sinergias com outro projeto de cooperação internacional então em curso, com o apoio do Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID), cujo foco era justamente a regulação dos serviços públicos, que será abordado na seção 3.2 deste trabalho (BRASIL, 2004). Os elementos trazidos pelo projeto CERDS, mais voltados para a auditoria operacional, foram também relevantes para o aperfeiçoamento das ações de controle do TCU na área de regulação de serviços públicos.

É importante destacar que no período relativo ao projeto CERDS, o TCU já tinha atingido um bom nível em relação à realização de auditorias operacionais, o que foi sendo aperfeiçoado ao longo do tempo durante a segunda fase do projeto e também na realização das auditorias operacionais incluídas em seus planos regulares de fiscalização. A Seprog se consolidava como unidade especializada em auditoria operacional, tanto no desenvolvimento de metodologias relacionadas à auditoria operacional quanto na realização desse tipo de auditorias.

Foi um período de aperfeiçoamento na construção de capacidades referentes à auditoria operacional, mas também em que o *know-how* já era reconhecido externamente, com o Tribunal ministrando cursos de auditoria operacional para outros órgãos públicos, participando de diversos eventos nacionais e internacionais de divulgação dos trabalhos realizados, de audiências públicas realizadas no Congresso Nacional (BRASIL, 2004a; BRASIL, 2006).

O TCU deixava de ser um mero receptor de conhecimentos vindos de fora, para assumir cada vez mais um papel de protagonista dentro do tema auditoria operacional. Isso foi reconhecido pela comunidade internacional de controle que escolheu o TCU em 2005 para presidir o seu Subcomitê de Auditoria de Desempenho (PAS), posto que o Tribunal ocupou até 2016. Dentre outras atividades, o subcomitê foi o responsável pela produção das normas internacionais para a auditoria de desempenho (ISSAIs 300, 3000, GUIDs 3910 e 3920). No Brasil, podemos citar o papel de liderança do TCU em relação aos tribunais de contas estaduais e municipais no tema da auditoria operacional, com o desenvolvimento de cursos presenciais e à distância sobre o tema, e também com sua participação especial no Programa de

Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados, Distrito Federal e Municípios - Promoex¹.

A liderança do TCU no tema se estendeu à América Latina – o curso virtual de auditoria operacional, desenvolvido por auditores da Seprog, com o apoio do Instituto Serzedello Corrêa (ISC), foi traduzido para o espanhol em 2009, tendo despertado grande interesse de auditores de EFS de toda a região. Depois de algum tempo, inclusive, auditores dessas EFS passaram a atuar como tutores desses cursos. Em 2011, a EFS da Argentina fez uma revisão linguística do curso, que sofre atualizações periódicas e continua a ser oferecido regularmente às EFS da região. Desde 2016, o TCU preside o Comitê de Criação de Capacidades da Olacefs (CCC), que coordena todo o processo de capacitação na região. Segundo informações obtidas junto à secretaria do CCC, de 2009 a 2018 já foram capacitados cerca de 750 auditores de EFS da região em auditoria

1 Projeto de modernização dos Tribunais de Contas estaduais e municipais do Brasil, no período de 2006 a 2013, financiado por acordo de empréstimo feito pelo BID. Fazia parte do escopo de atividades do projeto o desenvolvimento de capacidades para a realização de auditorias operacionais, para as quais o TCU forneceu apoio técnico.

de desempenho. Segundo o Secretário de Relações Internacionais do TCU à época da elaboração deste trabalho, interlocutores de diversas EFS da região, como Chile, Argentina, Bolívia e Perú afirmam que os cursos ofertados pelo TCU e as auditorias coordenadas (ver Seção 3.5) foram ferramentas de fundamental importância para a implementação da função de auditoria operacional em suas organizações ou para o aprimoramento dessa função. Encontra-se em desenvolvimento, atualmente, com apoio da Agência de Cooperação Alemã – GIZ, a adaptação desses cursos virtuais para o formato de *Massive On line Open Course* (MOOC), em três idiomas: português, inglês e espanhol, o que possibilitará uma disseminação ainda maior de seu conteúdo.

Mutatis mutandis, podemos dizer que é um processo semelhante ao que aconteceu com a Embrapa, conforme destacado no capítulo 2. A estruturação da função de auditoria operacional se baseou fortemente em uma cooperação Norte-Sul, em que o Tribunal “importou” técnicas e metodologias, criou capacidade institucional para aplicá-las (inclusive com o aperfeiçoamento e adaptação do que foi importado e a criação de normas e padrões internos) e paulatinamente foi adquirindo protagonismo no tema, passando a “exportar” conhecimento, se envolvendo em projetos de cooperação de natureza “Sul-Sul”, de forma a apoiar órgãos de controle nacionais e internacionais para a realização de auditorias operacionais de qualidade.

Conforme mencionado, ao longo das décadas de 80 e 90 houve diversas iniciativas que tiveram o objetivo de implementar a auditoria operacional no TCU. Em que pese a relevância dessas diversas iniciativas, nenhuma delas teve o sucesso e o poder transformador do Projeto Reino Unido, o que nos leva a questionar quais foram os fatores de sucesso desse projeto.

A falta de informações mais detalhadas sobre as iniciativas anteriores não permite que se faça uma análise mais pormenorizada dessas ações. Aliás, a ausência de relatórios mais detalhados sobre tais iniciativas, descrições de atividades e produtos, avaliações de resultados, pode ser considerado um ponto negativo dessas iniciativas e pode ajudar a explicar porque elas não tenham gerado o impacto imaginado.

Em relação ao Projeto Reino Unido, a partir da análise dos documentos encontrados, tais como relatórios periódicos de avaliação do projeto e artigos publicados, além de entrevistas com alguns dos servidores que participaram do projeto, alguns pontos podem ser identificados como “fatores de sucesso” do projeto:

- projeto estruturado no médio prazo – a primeira fase do projeto foi desenhada para um período de 3 anos, perpassando duas gestões de Presidentes no TCU (e depois a segunda fase foi de mais 3 anos, abrangendo duas outras gestões). Isso garantiu a continuidade do projeto por um período suficiente para que ele produzisse os resultados traçados. Para a garantia dessa continuidade, a própria natureza de projeto de cooperação internacional é impor-

tante – a existência de um parceiro internacional diminui as chances de uma nova gestão do TCU eventualmente interromper o projeto.

- comprometimento da liderança do TCU – a par do compromisso de continuidade do projeto acima mencionado, houve um comprometimento efetivo das diversas gestões do Tribunal ao longo das duas fases do projeto, não só em cumprir o compromisso formalmente estabelecido com o parceiro externo, mas em implementar as medidas necessárias ao sucesso do projeto e à efetiva implementação da auditoria operacional no Tribunal. Citem-se nesse sentido a criação da Seprog em 2000 e a própria extensão do projeto em 2002.
- projeto que conjugava capacitação teórica e prática – talvez os dois principais elementos do projeto eram a capacitação teórica em técnicas e métodos relacionados à auditoria operacional (por meio dos cursos ministrados pelos consultores contratados aos auditores que participavam do projeto e por meio das visitas de estudo), e a aplicação desses conhecimentos, nas auditorias-piloto, que eram acompanhadas pelos consultores do projeto. A aplicação dos conhecimentos adquiridos na realização de auditorias subsequentes, durante diversos anos consecutivos, foi de fundamental importância para a consolidação das novas práticas de auditoria operacional no TCU e para possibilitar ao TCU fazer auditorias operacionais que gerassem impacto relevante na administração pública.
- projeto dotado de objetivos e produtos claros – além dos treinamentos e da realização das auditorias-piloto, foram definidos produtos a serem realizados durante o projeto com o objetivo de tratar outras questões relevantes ligadas à implementação efetiva da função de auditoria operacional no TCU. Nesse sentido, previu-se a elaboração e oferta de cursos de auditoria operacional (com o objetivo de alcançar um número maior de auditores dentro do TCU); a elaboração de normas e procedimentos internos de auditoria (para garantir que o TCU tivesse parâmetros e orientações claras de como fazer as auditorias, como aplicar as técnicas relevantes, etc); realização de seminários (para divulgação e avaliação dos resultados).
- monitoramento contínuo do projeto – ao longo das duas fases do projeto, realizaram-se avaliações semestrais dos resultados alcançados, com a adoção de medidas corretivas quando necessário, avaliação que era realizada conjuntamente pelo TCU e pelo DFID (DFID, 2006).

3.2 Controle sobre privatizações, concessões e regulação de serviços públicos

Outra área relevante de atuação do Tribunal muito beneficiada pela cooperação internacional foi a de fiscalização de concessões, privatizações e regulações de serviços públicos.

Na segunda metade da década de 90, quando o tema das privatizações e concessões entrou mais fortemente na agenda do país, o Tribunal criou um grupo dentro da então 9ª Secretaria de Controle Externo para cuidar do tema – em 2000 viria a ser criada uma secretaria específica para tratar do assunto – a Secretaria de Fiscalização de Desestatização (Sefid). A Instrução Normativa 27/1998 disciplinou a forma como o Tribunal fiscalizaria esse tipo de processo.

Segundo entrevistas realizadas com servidores que participaram desse processo, um primeiro importante apoio em nível internacional que o Tribunal teve em relação à fiscalização da regulação de serviços públicos foi a existência de normas internacionais de auditoria da Intosai que tratavam do tema e que serviram de base para a elaboração da regulamentação interna do TCU para a fiscalização do tema (ISSAIs 5210 e 5230). Tais normas deram credibilidade e respaldo técnico para que o Tribunal construísse sua forma de fiscalizar os processos de privatização e concessão.

Como mencionado na seção 3.1, a segunda fase do Projeto Reino Unido, comumente denominada de CERDS, desenvolvida entre setembro/2002 e abril/2006, teve impactos positivos na estruturação da fiscalização da área de regulação no TCU, principalmente no que se refere à atuação das agências reguladoras de serviços públicos. Além da realização de duas auditorias específicas pela Sefid no âmbito desse projeto, com a introdução de novas técnicas e metodologias, que depois foram replicadas em outros trabalhos, o projeto permitiu capacitar mais auditores da Sefid em auditoria operacional e trazer essa perspectiva para a fiscalização dessa temática. Também propiciou a realização de visitas de estudos de auditores da Sefid ao Reino Unido, que era justamente um dos países de referência para o modelo de regulação de serviços públicos que estava sendo adotado no Brasil. O projeto também possibilitou a participação de auditores do TCU em seminários e congressos nacionais e internacionais, com a apresentação de trabalhos técnicos, o que serviu não só para aumentar a capacitação desses auditores, mas para o aumento da credibilidade do TCU para realizar fiscalizações nessa temática.

Esse processo de estruturação e fortalecimento da fiscalização da atividade de regulação de serviços públicos propiciou que essa área fosse uma das contempladas em um novo projeto internacional que envolveu o Tribunal, o Projeto de Modernização do TCU, que contou com recursos da ordem de US\$ 5 milhões provenientes de empréstimo junto ao BID, com o objetivo geral de “apoiar a modernização e fortalecimento institucional do TCU, aumentando a eficiência e eficácia das ações de controle, visando contribuir com a efetiva e regular gestão dos recursos públicos federais em benefício da sociedade brasileira”. No tocante ao componente específico de regulação, o ob-

jetivo era o “aperfeiçoamento do modelo de controle externo do TCU para a área de regulação de infraestrutura”.

Esse projeto, desenvolvido entre os anos de 2004 e 2008, constituiu um verdadeiro divisor de águas em relação à atuação do TCU na área de regulação de serviços públicos, conforme mencionaram em entrevistas diversos servidores do TCU que participaram do projeto. Para implementar o componente específico na área de regulação, celebrou-se o contrato de prestação de serviços nº 04/47-944 com a Fundação Getúlio Vargas, que deu o apoio técnico para a construção de diversos produtos com o objetivo de estruturar e fortalecer a atuação do TCU nessa área.

Vale destacar que essa contratação da FGV difere de contratações de consultorias que usualmente ocorrem em âmbito governamental, onde o contratante tem uma demanda nem sempre tão bem definida e a empresa de consultoria desenvolve quase que unilateralmente os trabalhos e entrega os produtos contratados. Dado o estágio de desenvolvimento que a Sefid já possuía à época, o TCU tinha uma grande clareza de onde queria chegar em relação à fiscalização da regulamentação e quais eram as lacunas que precisariam ser supridas.

Dessa forma, o escopo da contratação foi cuidadosamente discutido e desenhado pelo TCU e pela FGV. O próprio desenvolvimento dos diversos produtos foi feito com grande envolvimento dos auditores da Sefid, em conjunto com a equipe da FGV. O projeto foi desenhado dessa forma, justamente para que houvesse um aprendizado coletivo dentro da Sefid no curso do desenvolvimento dos trabalhos, de forma que o conhecimento pudesse ser internalizado da forma mais efetiva possível. O ganho para o Tribunal não foi só por meio dos produtos em si, mas no processo de construção desses produtos, conforme se verifica no seguinte trecho do primeiro relatório intermediário de acompanhamento do projeto (BRASIL, 2004b):

“Antes da apresentação de cada Produto, foi realizada breve contextualização sobre a metodologia a ser utilizada, que tem como principal premissa o perfil participativo e construtivista (participação ativa, repasse da tecnologia e integração de conhecimentos). A metodologia participativa busca favorecer o processo de aprendizagem por parte das equipes gerencial e técnica da Secretaria. Em outras palavras, os trabalhos serão conduzidos pela FGV de forma conjunta com as Equipes da Sefid. Assim, propôs-se a realização de oficinas de trabalho, reuniões, discussões, validações e apresentações dos resultados, visando: a garantia da eficiência na transferência da metodologia, a adequação dos sistemas e métodos de trabalho às reais necessidades da Instituição e a orientação do processo de modernização do TCU.”

Eram oito os produtos previstos no contrato e a concepção do projeto já previa qual era a relação e a interconexão entre os diversos produtos.

Produto 1 – mapeamento dos processos organizacionais – levantamento detalhado de todos os macroprocessos, processos e atividades realizadas pela Sefid, incluindo a identificação de lacunas e sobreposições, com a indicação de pontos de melhoria e processos críticos na secretaria;

Produto 2 – mapeamento de métodos e técnicas da Sefid – compreendeu o levantamento e a documentação de métodos e técnicas utilizados no controle da regulação, tácitos ou implícitos. O produto consistiu no inventário dos métodos e técnicas então praticados pela Sefid e a respectiva documentação;

Produto 3 – desenvolvimento de métodos e técnicas – a partir dos resultados dos produtos 2 e 4, foram desenvolvidos modelos de controle para seis áreas da regulação em que se havia detectado lacunas de competência no TCU, com o objetivo de sistematizar, consolidar e avançar o conhecimento já existente na Sefid. Esses modelos foram desenvolvidos a partir de análises teóricas e conceituais, *benchmarking* de experiências internacionais e análises do marco jurídico-institucional. Para cada uma dessas seis áreas foram apresentados: um breve resumo do modelo, destacando os pontos de controle e a matriz de planejamento de auditoria validados; o processo de validação de cada um dos modelos desenvolvidos e o registro de métodos e técnicas.

Produto 4 – relatório de consolidação do mapeamento dos macroprocessos de entes reguladores – foram mapeados os macroprocessos e processos organizacionais finalísticos de oito entes reguladores (Anatel, Aneel, ANP, Antaq,

ANTT, ECT, Secretaria de Serviços de Comunicação Eletrônica e Subsecretaria de Serviços Postais, estes últimos ambos do Ministério das Comunicações) e levantados os principais riscos relacionados a cada um dos processos. Em suma, sob a supervisão da FGV, auditores da Sefid realizaram amplos levantamentos de auditoria nesses oito órgãos/entidades e fizeram uma ampla avaliação de riscos dentro dessas organizações.

Produto 5 – mapeamento de sistemas informatizados dos entes reguladores – teve por objetivo conhecer os sistemas informatizados dos agentes reguladores e as informações geradas por esses sistemas;

Produto 6 – realização de diagnóstico, com recomendações para aprimoramento do diálogo da Sefid com seu público-alvo (Congresso Nacional, outras unidades do TCU, gestores públicos, mídia), de forma a aprimorar o conteúdo e a linguagem a serem utilizados para os diferentes públicos;

Produto 7 – avaliação da estrutura organizacional da Sefid, incluindo a sugestão de alternativas para a futura organização da secretaria;

Produto 8 – Centro de Estudos e Controle da Regulação – instância executora das estratégias de comunicação e organização de informações para o apoio das atividades desenvolvidas pela Sefid, bem como para o fomento e a disseminação de conhecimentos sobre controle e regulação dos serviços públicos delegados.

Conforme entrevistas realizadas com auditores do TCU envolvidos no projeto, os produtos desenvolvidos e todo o processo de conhecimento gerado pelo trabalho de construção desses produtos constituíram uma base sólida para o aperfeiçoamento dos trabalhos realizados pela Sefid. A definição dos produtos objeto da contratação foi feita para que eles tivessem uma aplicação prática no trabalho realizado na área de regulação.

Os produtos 1 e 2 permitiram ao Tribunal manualizar todos os procedimentos necessários para a realização das diversas atividades de fiscalização da regulação. Dessa forma, os auditores tinham a clareza do que exatamente deveriam fazer para cada uma das atividades realizadas, que informações deveriam coletar, que análises deveriam realizar.

No produto 3, além de terem sido geradas informações técnicas referentes a atividades relevantes para o controle, por especialistas em cada uma das seis áreas definidas, geraram-se modelos de matrizes de planejamento de auditoria nessas áreas, ou seja, instrumentos eminentemente práticos de apoio ao controle da regulação.

O produto 4 foi extremamente valioso, pois permitiu orientar e priorizar os trabalhos de fiscalização a serem realizados em cada um dos órgãos e entidades mapeados.

O produto 6 preocupou-se com a atividade de comunicação, aspecto de grande relevância, que nos últimos anos ganhou atenção dentro do TCU como um todo, mas que à época era pouco explorado. A Sefid serviu de parâmetro para a construção de estratégias de comunicação para as demais áreas de controle externo no Tribunal.

O produto 7 foi utilizado como base para a reestruturação do TCU no que se refere ao controle da regulação, que resultou na ampliação da estrutura para a fiscalização dessa área, com a criação de uma segunda secretaria de fiscalização de desestatização.

Apenas os produtos 5 e 8 tiveram utilização mais limitada. O produto 5 pela pouca robustez que os sistemas informatizados das agências e demais órgãos reguladores tinham à época, e o produto 8 pela falta de recursos para manter adequadamente em funcionamento o Centro da forma como ele foi desenhado.

Em suma, a maior parte dos produtos objeto da contratação com a FGV foram extremamente úteis para a atividade de fiscalização da regulação de serviços públicos e tiveram um impacto estruturante dentro do TCU, que perpassou o prazo de execução do projeto e gerou melhorias que foram internalizadas na unidade que lidava com o tema.

A partir da análise dos produtos desenvolvidos e de entrevistas com servidores que participaram do projeto, identificamos os seguintes aspectos como fatores importantes para que o projeto tivesse sido bem sucedido e tivesse gerado os impactos positivos planejados:

- clareza nos objetivos a serem atingidos com o projeto - como mencionado, o TCU tinha clareza do que gostaria de alcançar com aquele projeto e isso possibilitou que o TCU e a FGV conseguissem estabelecer produtos cujo desenvolvimento permitiu o atingimento daqueles objetivos;
- definição adequada dos produtos a serem desenvolvidos – houve uma preocupação no estabelecimento de produtos que tivessem conteúdo prático, com aplicação direta para o aperfeiçoamento do controle da regulação de serviços públicos pelo TCU. Conforme descrito acima, cada produto, a par de levantamento de informações, apresentação de informações técnicas etc, também gerava elementos concretos que auxiliavam o TCU na estruturação da sua atividade de controle nessa área ou na própria execução dos trabalhos de fiscalização;
- grande envolvimento da equipe técnica do TCU no desenvolvimento do projeto – conforme já comentado, a concepção do projeto era de que ele seria desenvolvido em parceria com a equipe da Sefid. Isso de fato ocorreu, permitindo uma internalização de conhecimentos e uma construção de capacidades dentro da secretaria, gerando efeitos duradouros para além do período do projeto;
- acompanhamento permanente e rigoroso do desenvolvimento dos produtos – até como consequência do fator acima, a equipe técnica do TCU encarregada do projeto realizava um acompanhamento e um “controle de qualidade” rigoroso dos trabalhos desenvolvidos pela FGV, fazendo com que os produtos finais entregues tivessem a qualidade e a utilidade necessárias;
- projeto concebido em um horizonte de médio prazo – isso permitiu uma continuidade das ações, perpassando várias gestões do TCU, e também propiciou tempo suficiente para que ações de impacto estruturante fossem desenvolvidas no âmbito do projeto;
- comprometimento da liderança – além da continuidade do projeto, o comprometimento da alta gestão do TCU, bem como da direção da própria Sefid, propiciou o envolvimento de toda a unidade no desenvolvimento do projeto, como mencionado, e fez com que os produtos desenvolvidos fossem efetivamente empregados e as recomendações fossem seguidas, como por exemplo o de criar uma segunda unidade encarregada de fiscalizar a área da regulação.

3.3 Revisão de pares - contas do governo

A apreciação das contas de Governo é uma das principais e mais tradicionais atribuições constitucionais que o TCU possui, prevista na atual Constituição em seu art. 71, inciso I.

É um trabalho de grande envergadura, que constitui etapa fundamental da governança da gestão pública brasileira, pois fornece os elementos técnicos necessários ao julgamento das Contas pelo Congresso Nacional (BARRETO; DUTRA, 2012). Essa atividade consome força de trabalho considerável do TCU ao longo do ano e sempre suscitou muitas discussões internas acerca de como seria a melhor forma de realizá-la, buscando torná-la um instrumento de controle o mais efetivo possível.

Em 2010, alguns servidores do Tribunal que tinham participado de outros projetos de cooperação internacional, vislumbraram a oportunidade de buscar suporte internacional para avaliar o processo de trabalho do TCU para a elaboração do Relatório e do Parecer Prévio relativamente às contas apresentadas pelo Presidente da República, a partir de experiências de outros países.

A Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), organização internacional de reconhecida credibilidade, que atua no sentido de ajudar os governos a estimular a prosperidade e lutar contra a pobreza, por meio do crescimento econômico e estabilidade financeira, já havia realizado alguns trabalhos de avaliação para o Governo Brasileiro, e estava naquele momento desenvolvendo um trabalho de avaliação do sistema de integridade da administração pública brasileira. Surgiu a ideia, então, de uma aproximação com essa instituição. Diante do reconhecimento por parte da OCDE da relevância do papel do TCU para fomentar a boa governança pública e após um período de tratativas, a OCDE foi contratada para realizar uma *“avaliação crítica sobre o processo de apreciação da prestação de contas do Presidente da República, conduzido por esta Corte de Contas, nos termos do art. 71, inc. I, da Constituição (CF/88).”* (BRASIL, 2015).

Cabe destacar que o estudo produzido pela OCDE é comumente chamado de revisão de pares apesar de não o ser estritamente falando, uma vez que a OCDE é instituição de natureza diversa do TCU, mas em função de o trabalho ter sido fundamentado em grande parte a partir das experiências de Entidades Fiscalizadoras Superiores (além de autoridades orçamentárias) de 17 diferentes países². Outro componente relevante do trabalho foi a comparação das práticas vigentes no TCU com normas e diretrizes emanadas pela Intosai e por instituições com a OCDE e o Fundo Monetário Internacional (FMI) (BARRETO; DUTRA, 2012).

2 Austrália, Bélgica, Canadá, Chile, China, Finlândia, França, Alemanha, México, Holanda, Polônia, Portugal, África do Sul, Espanha, Suíça, Reino Unido e Estados Unidos

O contrato foi assinado em julho de 2011 e os trabalhos realizados entre agosto de 2011 e dezembro de 2012, abrangendo cinco fases: 1) coleta de dados e informações; 2) análise, benchmarking e validação de dados; 3) discussão sobre conclusões e recomendações preliminares do estudo; 4) relatório final; e 5) disseminação dos resultados. O relatório final foi dividido em quatro capítulos (prestação de contas e responsabilidades institucionais; objetivos e formato do relatório da auditoria; planejando e implementando a auditoria; e comunicando os achados de auditoria e avaliando os impactos), com a formulação de doze recomendações no sentido de aprimorar o processo de apreciação das contas de governo (OCDE, 2012).

Em entrevista realizada com alguns servidores do TCU que estiveram envolvidos com o projeto, destacou-se que a principal constatação do estudo e que serviu de base para parte das recomendações, foi de que o TCU não realizava efetivamente uma auditoria nas contas, de acordo com as normas internacionais pertinentes. Houve um reconhecimento institucional de que o modelo precisava ser modificado e o processo de ajuste está em desenvolvimento, o que representa uma verdadeira mudança de paradigma para o trabalho de apreciação das contas de governo. A implementação das recomendações vem sendo feita paulatinamente ao longo dos anos, a partir das contas referentes a 2013 (relatadas em 2014), aprimorando ano o ano o relatório e o parecer prévio referentes às contas de governo.

Outra percepção desses servidores é que o principal mérito do projeto não foi tanto o de encontrar achados “revolucionários”, que ninguém tinha se dado conta antes. Muitas questões tratadas no relatório já eram objeto de discussão interna na Secretaria de Avaliação Macrogovernamental – Semag (unidade técnica no TCU encarregada do trabalho de apreciação das contas) e no Tribunal como um todo. O trabalho da OCDE estruturou a discussão, sistematizou ideias e conceitos, trouxe a comparação com as normas e práticas internacionais. Tudo isso, suportado pela credibilidade que possui uma organização como a OCDE, propiciou aceitação mais fácil das conclusões por parte dos diversos atores envolvidos no processo dentro do TCU e no Governo Federal.

Também tem relação com a melhoria do processo de apreciação das contas de governo a realização de uma efetiva auditoria financeira no Balanço Geral da União. A construção de capacidades no TCU para a realização de auditorias financeiras foi objeto de outro projeto de cooperação internacional, também abordado neste trabalho (ver seção 3.4).

A partir da análise dos documentos e de entrevistas com alguns dos servidores que participaram do projeto, alguns pontos podem ser identificados como “fatores de sucesso”:

- seleção adequada do parceiro – diferentemente dos outros projetos destacados neste trabalho, a OCDE foi contratada pelo TCU e o projeto integralmente financiado com recursos próprios do TCU. A natureza do trabalho a ser realizado demandava a escolha de um parceiro que não só tivesse ex-

periência nesse tipo de trabalho de avaliação, mas também credibilidade e grande capacidade de mobilização. Afinal, tinha-se o objetivo de comparar as práticas adotadas pelo TCU com aquelas empregadas em diversos países. Possivelmente poucas instituições teriam a condição de mobilizar EFS e diversos outros órgãos governamentais de tantos países em prol de um trabalho que, ao cabo, atendia mais diretamente aos interesses de uma única EFS. Outro aspecto relevante relacionado à seleção adequada do parceiro diz respeito à sua credibilidade interna e externa, facilitando a aceitação das conclusões do trabalho.

- grande envolvimento de servidores do TCU no desenvolvimento do projeto. Em que pese a qualificação dos profissionais da OCDE e a reconhecida capacidade daquela organização, era o primeiro trabalho que a OCDE fazia com o TCU e o estudo envolvia um processo de trabalho muito peculiar realizado pelo Tribunal. Para que o resultado tenha sido efetivo, foi muito importante o envolvimento próximo de servidores do TCU no desenvolvimento do trabalho. Além de dois auditores que ficaram dedicados integralmente ao projeto por 90 dias, a equipe da Semag que trabalhava nas contas acompanhou a realização do estudo. Esse aspecto gerou benefícios de várias naturezas: garantiu que o estudo levasse em consideração todos os aspectos e peculiaridades necessárias; facilitou o pleno entendimento das conclusões obtidas e a implementação das recomendações.
- apoio institucional - o apoio da cúpula do TCU foi relevante, não só para a celebração do contrato e para a execução do estudo, mas para que as recomendações fossem implementadas e os resultados do projeto gerassem efetivamente melhorias significativas para o processo de apreciação das contas de governo.

Durante o projeto, inclusive, formou-se um Comitê Gestor do projeto, com a participação de autoridades do Tribunal e de gestores que ocupavam posições importantes dentro da administração do TCU.

- comunicação de resultados e benefícios - houve uma preocupação do Tribunal e mais particularmente dos gestores do projeto em comunicar os resultados do trabalho e os benefícios que ele estava trazendo. Isso propiciou maior conscientização interna e externa dos resultados do projeto, o que aumentou as chances de que suas recomendações fossem implementadas após seu encerramento.

3.4 Auditoria Financeira

Em 2009, foi realizada uma avaliação sobre o desempenho da gestão e do controle das finanças públicas federais pelo Programa PEFA (*Public Expenditure and Financial Accountability*), programa financiado pelo Banco Mundial, FMI, Comissão Europeia, Agência de Desenvolvimento do Reino Unido (DFID) e instituições da Suíça, Noruega e França.

Um dos indicadores trata da auditoria externa e o Brasil recebeu uma avaliação negativa nesse indicador, fundamentalmente pelo fato de o TCU não elaborar efetivamente uma opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras consolidadas do governo federal (BRASIL, 2012).

Diante desse diagnóstico, ainda em 2009, o TCU iniciou tratativas com o Banco Mundial para a obtenção de financiamento para um projeto de fortalecimento da auditoria financeira no TCU. Em dezembro de 2011, o acordo de doação com o Banco Mundial foi firmado, no valor de US\$ 250 mil, com o objetivo de acelerar a capacidade institucional do Tribunal para emitir uma opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras consolidadas do Governo Federal, o chamado Balanço Geral da União - BGU (BARRETO; DUTRA, 2012)

Cabe destacar que apesar de o foco central do projeto ter sido dotar o TCU de capacidade para realizar uma efetiva auditoria financeira no BGU, o projeto teve um escopo mais amplo de fortalecer a auditoria financeira no Tribunal de forma geral, como se verifica na descrição dos objetivos do projeto:

- mapear processos de alto nível de contabilidade para produzir as demonstrações financeiras consolidadas do governo federal;
- analisar as lacunas entre a abordagem do TCU, as melhores práticas de auditoria financeira de EFS e as diretrizes da Intosai;
- desenvolver uma estratégia para fortalecer a capacidade do TCU em auditoria financeira.

Constituiu-se um grupo de trabalho responsável pela condução do projeto e realização dos trabalhos, vinculado à Secretaria de Macroavaliação Governamental do TCU (Semag). Durante toda a realização do trabalho, contou-se com o apoio de consultores externos contratados com recursos do projeto, profissionais com grande experiência com as normas e boas práticas internacionais de auditoria financeira.

Ressalte-se que as referências técnicas para definir os procedimentos que passariam a ser utilizados pelo TCU na auditoria do BGU foram as normas de auditoria financeira da Intosai, as ISSAI. Além disso, foi feito um mapeamento das práticas de auditoria

financeira adotadas por 21 EFS³. Percebe-se, portanto, que o grande objetivo do trabalho era alinhar as práticas do TCU para auditoria financeira do BGU às normas e melhores práticas internacionais (BRASIL, 2014).

Já no primeiro ano do projeto, mudanças significativas foram introduzidas em todas as fases do trabalho relativo às Contas de Governo referentes a 2011 (relatadas em 2012) - planejamento, execução e relatório.

No planejamento, esforços foram dirigidos para áreas materialmente mais relevantes no tocante às finanças públicas, como dívida pública, passivo atuarial e participações societárias. Na execução, novos procedimentos foram aplicados, que geraram ressalvas inéditas ao BGU, ressalvas essas enquadradas segundo o que estabelecem as normas internacionais. Em relação ao relatório, o seu capítulo 5, que nos anos anteriores era intitulado “Demonstração Contábeis da União” e cujo teor constituía uma análise desses demonstrativos, passou a denominar-se “Auditoria do Balanço Geral da União”, com conteúdo alinhado às normas internacionais pertinentes (BARRETO; DUTRA, 2012). Destaque-se, nesse sentido, parágrafo contido no início do cap. 5 das contas daquele ano (BRASIL, 2012):

“O presente capítulo possui mudanças significativas quanto aos relatórios de exercícios anteriores. Essas alterações visam à convergência às Diretrizes de Auditoria Financeira da Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai) e às boas práticas internacionais de relato de auditoria de demonstrações financeiras governamentais. Esse processo de convergência tem sido impulsionado por um projeto financiado pelo Banco Mundial para o fortalecimento da auditoria financeira nesta Corte de Contas e pelas conclusões preliminares da Revisão de Pares realizada pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) sobre o Parecer Prévio e o Relatório sobre as Contas de Governo da República.”

Esse alinhamento às normas e boas práticas internacionais foi progressivo e foi sendo ampliado nos anos subseqüentes.

Concomitantemente às mudanças que foram sendo implementadas na auditoria do BGU, um amplo diagnóstico foi realizado a respeito da auditoria financeira do TCU, para fundamentar a proposta de formulação de uma estratégia de atuação nessa área, que era um dos objetivos do projeto. Tanto o diagnóstico como a proposta de estratégia foram estruturadas em torno de quatro dimensões estratégicas, da forma sugerida pelo Manual de Implementação de ISSAIs em auditoria financeira, desenvolvido pela IDI, e pelo Marco de Medição de Desempenho de EFS (conhecido por sua sigla em inglês como SAI-PMF),

3 Austrália, Bélgica, Canadá, República Tcheca, Estônia, União Europeia, França, Grécia, Hungria, Israel, Itália, Coreia do Sul, Holanda, Nova Zelândia, Portugal, Eslovênia, Espanha, Suécia, Suíça, Reino Unido e Estados Unidos.

instrumento desenvolvido pela Intosai. Essas dimensões são: função institucional, competência constitucional e legal; capital humano; e qualidade (BRASIL, 2014).

Para cada uma dessas dimensões, foram apresentadas a situação desejada (tomando como critérios o ordenamento jurídico brasileiro e as normas internacionais), a situação encontrada e uma proposta de estratégia e de plano de ação para a convergência gradual entre a situação encontrada e a situação desejada (BRASIL, 2014). A estratégia foi aprovada por meio do Acórdão TCU 3.608/2014-Plenário.

Essa estratégia encontra-se em implementação e está sintetizada na ficha-resumo intitulada “Estratégia de Auditoria Financeira do TCU” (BRASIL, 2016). Algumas das ações já realizadas ou em andamento são: realização de seminários técnicos, realização de cursos de pós-graduação em auditoria financeira, realização de auditorias (financeiras) piloto em determinados órgãos e entidades da administração pública brasileira, inclusão das auditorias financeiras nos planos estratégico e operacional, criação da Diretoria de Auditoria Financeira na Semag em 2018 e a elaboração do Manual de Auditoria Financeira.

De acordo com a análise dos documentos consultados e com o coordenador do projeto, os principais fatores para que esse projeto possa ser considerado bem sucedido, no sentido de criar uma visão e uma estratégia para a auditoria financeira no TCU são:

- projeto estruturado no médio prazo – o projeto tinha duração de três anos perpassando duas gestões de Presidentes no TCU. Isso garantiu a continuidade do projeto por um período suficiente para que ele produzisse os resultados traçados. Para a garantia dessa continuidade, a própria natureza de projeto de cooperação internacional é importante – a existência de um parceiro internacional diminui as chances de uma nova gestão do TCU eventualmente interromper o projeto;
- relevância e credibilidade do parceiro – a credibilidade do parceiro, o Banco Mundial, instituição internacionalmente reconhecida, aumenta as chances de que as conclusões e medidas recomendadas pelo projeto sejam reconhecidas como válidas e importantes, tanto externamente pelas partes interessadas relevantes como, principalmente, internamente dentro do próprio TCU, aumentando as chances de implementação dessas medidas, possibilitando que o projeto tenha efetivamente o impacto pretendido;
- projeto dotado de objetivos claros, conectados um a outro – eram fundamentalmente dois os objetivos do projeto, claramente estabelecidos: implementar uma efetiva auditoria financeira do BGU (produto mais pontual e concreto), de acordo com as normas e práticas internacionais, e produzir uma estratégia para o fortalecimento da auditoria financeira no TCU (produto mais amplo,

com o propósito de gerar mudanças estruturais no TCU). O primeiro desses objetivos já começou a gerar resultados positivos no primeiro ano do projeto, o que foi legitimando e demonstrando a relevância da implementação do segundo produto;

- apoio institucional contínuo – foram duas as gestões do TCU envolvidas com o projeto durante as fases de negociação e execução (biênios 2011-2012 e 2013-2014). Por feliz coincidência, o Ministro-Relator do processo que discutiu a estratégia para fortalecimento da auditoria financeira no TCU em 2014 foi o Presidente do órgão no biênio subsequente, o que propiciou um apoio contínuo ao projeto;
- manutenção da equipe técnica – a equipe que geriu e executou o projeto foi mantida ao longo do período (com o reforço de uma pessoa durante a execução), o que é fundamental para que não tenha havido descontinuidades.

3.5 Auditorias coordenadas

Auditorias coordenadas são uma das modalidades das chamadas auditorias cooperativas, que também incluem as auditorias paralelas e as conjuntas. De uma forma geral, auditorias cooperativas são aquelas que diversas EFS realizam dentro de um mesmo período de tempo fiscalizações em uma mesma temática, a partir de um planejamento comum (GUID 9000). Elas se diferenciam, fundamentalmente, em função da unidade ou pluralidade de equipes de auditoria e pelos relatórios que são produzidos, conforme evidenciado no quadro abaixo que mostra, em linhas gerais, as principais características desses três tipos de fiscalização:

Tabela 2: Tipos de auditorias cooperativas (GUID 9000)

Tipo de auditoria cooperativa	Equipe de Auditoria	Relatórios produzidos
Conjunta	Uma única equipe, integrada por auditores das diversas EFS	Relatório único
Coordenada	Diversas equipes, uma de cada EFS, que desenvolve o trabalho dentro do seu país	Um relatório consolidado da auditoria coordenada, além de relatórios individuais de cada equipe de auditoria
Paralela	Diversas equipes, uma de cada EFS, que desenvolve o trabalho dentro do seu país	Apenas relatórios individuais de cada equipe de auditoria

No início da década da 2010, o TCU vislumbrou que esse tipo de atividade era uma grande oportunidade não só de fazer um trabalho em nível regional em um tema relevante, mas de desenvolvimento de capacidades profissionais (dos auditores envolvidos na auditoria) e de capacidades institucionais (das EFS que participavam do trabalho). Cabe destacar que na época o TCU já realizava em seu âmbito interno as chamadas

fiscalizações de orientação centralizada (FOC), que têm, *mutatis mutandis*, um conceito semelhante ao da auditoria coordenada.⁴

Vislumbrou-se que a inserção de ações de capacitação na fase de planejamento da auditoria teria o mérito não só de ajudar a melhor planejar o trabalho, mas de dotar as equipes de auditoria da capacitação necessária para bem realizar a auditoria, tanto sob o ponto de vista metodológico como do ponto de vista do tema auditado.

Sob o ponto de vista metodológico, há uma vinculação com o tema da auditoria operacional mencionado na seção 3.1. Dada a *expertise* que o Tribunal detinha a respeito da auditoria operacional e considerando que, por suas próprias características, as auditorias coordenadas em geral se prestam mais a verificar questões ligadas à eficiência, eficácia e efetividade (e menos a aspectos de legalidade, em que cada país tem o seu marco legal e regulamentar, ou a questões envolvendo a avaliação da fidedignidade de demonstrativos contábeis), o Tribunal passou a inserir, como um elemento preparatório para a realização da auditoria, curso virtual para os membros das diversas equipes de auditoria que não tivessem sólidos conhecimentos em auditoria operacional.

Em relação ao tema objeto da auditoria, é importante destacar que a sistemática desenvolvida pelo TCU para as auditorias coordenadas envolve a realização de um encontro presencial para realização do planejamento, etapa crucial para o bom andamento dos trabalhos. Aproveita-se esse encontro para fazer uma espécie de nivelamento em relação ao tema a ser auditado – normalmente organiza-se um workshop, em que especialistas no tema são convidados. Aproveita-se a mesma oportunidade, portanto, para a capacitação temática e para a discussão e esboço do planejamento da auditoria. Em algumas das auditorias coordenadas houve a elaboração de um curso virtual sobre o tema da auditoria, que antecedeu o encontro para planejamento.

Cabe destacar que, após a realização das auditorias individuais e a elaboração do relatório consolidado, a sistemática estabelecida prevê uma fase de publicação e divulgação desse relatório e posteriormente o monitoramento das recomendações efetuadas.

As auditorias coordenadas regionais começaram a ser realizadas em 2006 com uma fiscalização relacionada ao Aquífero Guarani, no âmbito da EFSUL. Em 2009, realizou-se auditoria no Fundo para a Convergência Estrutural e Fortalecimento Institucional do Mercosul – Focem, depois em 2011 com a realização de auditoria coordenada no Programa de Ação Mercosul Livre de Febre Aftosa (Pama). Ao assumir a Presidência da Olacefs em 2013, o TCU fomentou o uso dessa sistemática de trabalho em toda a região, esforço que continuou quando o TCU passou a liderar o comitê de capacitação

4 No caso da FOC, que envolve diversas unidades do TCU, existe uma unidade coordenadora e diversas equipes de fiscalização vinculadas a outras unidades – o planejamento da auditoria é comum, produzem-se relatórios individuais e também um relatório consolidado.

na região em 2016 (CCC). Desde 2013 foram realizadas treze auditorias coordenadas seguindo a sistemática descrita, que resultou na capacitação de inúmeros auditores das EFS envolvidas, além de gerar relatórios relevantes em temáticas como moradias sociais, recursos hídricos, gestão de parques nacionais, obras rodoviárias, igualdade de gênero e passivos ambientais.

Uma auditoria coordenada no âmbito da Olacefs, com a participação do TCU, que vale a pena ser destacada é a que está inserida no programa da IDI “Auditando os Objetivos do Desenvolvimento Sustentável”. Ela envolve outras regiões da Intosai e evidencia o potencial das auditorias coordenadas em processos de avaliação de questões de natureza regional ou mesmo global.

Em 2017, o CCC criou uma força-tarefa sobre auditorias coordenadas, com o objetivo de identificar e registrar as melhores práticas e lições aprendidas nas auditorias realizadas ao longo dos anos, assim como identificar oportunidades de melhoria nesse processo. Foram enviados questionários às EFS que coordenaram e participaram de sete dessas auditorias. O resultado desse trabalho evidenciou os benefícios gerados por todo o processo que envolve as auditorias coordenadas. Pode-se citar a melhoria dos processos internos das EFS para a realização de auditorias e a efetiva contribuição das ações de capacitação no âmbito da auditoria coordenada para a realização da fiscalização propriamente dita (Olacefs, 2019).

Verifica-se, portanto, que esse processo tem gerado impactos estruturais para as EFS que participam deles, aprimorando sua capacidade institucional para realização de auditorias com melhor qualidade.

Trata-se de uma modalidade de cooperação Sul-Sul, conforme mencionado no capítulo inicial deste trabalho. Importante destacar, ainda, que ela tem uma característica triangular, uma vez que há normalmente o envolvimento de uma agência de cooperação ou organismo internacional. A Olacefs tinha até 2016 um acordo com a Agência de Cooperação Alemã (GIZ) para apoio ao desenvolvimento institucional das EFS da região, o que incluía o suporte a auditorias coordenadas. Esse suporte era fundamentalmente financeiro (custeava a realização dos workshops presenciais, realização de publicações, etc), mas eventualmente técnico, dependendo do tema da auditoria, com a disponibilização de especialistas para apoiar o trabalho. Registre-se que houve auditorias coordenadas apoiadas por outros parceiros internacionais, como o Banco Interamericano de Desenvolvimento.

O papel do TCU nesse tipo de cooperação é mais na condição de “doador” (fornecendo os cursos de auditoria operacional, coordenando a maior parte das auditorias, o que envolve a organização técnica dos workshops presenciais e a confecção do relatório consolidado), mas ele também usufrui de benefícios dessa cooperação. Além da auditoria nacional que é realizada, os auditores que se envolvem nesses trabalhos também

se capacitam com a troca de experiências com profissionais de outros países, tanto com relação ao tema da auditoria como no que toca aos aspectos de coordenação de equipes, metodologia de trabalho.

Registre-se que no trabalho desenvolvido pela força tarefa sobre auditorias coordenadas mencionado acima, o TCU respondeu aos questionários encaminhados. Destaquem-se os seguintes trechos da resposta encaminhada pelo TCU que evidenciam alguns desses benefícios (Olacefs, 2019):

“...ao estabelecer metodologias de avaliação que possam ser

utilizadas por diferentes EFS, se observou que esse tipo de estratégia traz benefícios à atuação do tribunal à medida em que permite traçar comparativos, identificando oportunidades de melhora e boas práticas.”

“...o intercâmbio de informações entre as equipes de auditorias de diferentes EFS trouxe a incorporação de boas práticas.”

“ Esse modelo de auditoria revela-se particularmente útil para o tratamento de temas transversais e transfronteiriços. Além desse benefício, as auditorias coordenadas permitem também o compartilhamento de experiências, conhecimentos e métodos entre as entidades participantes, além da divulgação de boas práticas”

Outro benefício é o posicionamento privilegiado que o TCU adquire na comunidade internacional, em decorrência de sua bem-sucedida liderança regional. Cite-se, por exemplo, que com o encerramento do acordo entre a GIZ e a Olacefs, a agência alemã iniciou tratativas para a celebração de acordo especificamente com o TCU, que foi formalizado no final de 2016 (vigência até 2020), com valores em torno de 5 milhões de euros. Esse acordo tem dois componentes – um para benefício exclusivo do TCU e outro para benefício regional. Em ambos os componentes o projeto prevê, além do suporte a auditorias coordenadas, apoio para ações de assistência técnica, capacitação e consultoria. Algumas das iniciativas do TCU que vêm sendo apoiadas por esse acordo são (BRASIL, 2017):

- assistência técnica e capacitação para o TCU na fiscalização das políticas públicas na área de energias renováveis;
- elaboração de instrumentos de análise multicritério e automação de detecção de padrões de irregularidades por meio de sistemas de inteligência artificial no âmbito dos projetos de Geocontrole I, II e III;

- análise de viabilidade para a construção de índices correlacionados com as condições de pobreza no Brasil.

Podem ser apontados como pontos positivos que ajudaram o sucesso da realização de auditorias coordenadas, em especial no âmbito da Olacefs:

- conjugação de capacitação teórica e prática – como mencionado, o processo envolve uma série de etapas, que não a realização em si da auditoria. Há uma capacitação teórica, em auditoria de desempenho, e também no tema objeto da auditoria, estritamente vinculada à auditoria concreta que será realizada, logo após o período de treinamento. Isso proporciona que os conhecimentos apreendidos na capacitação teórica sejam imediatamente aplicados, o que facilita sua consolidação e sua internalização;
- liderança ativa – a liderança ativa do TCU no processo foi fundamental para que o engajamento significativo das EFS da região. Em especial no início do processo, era necessário convencer as EFS da região a participarem das auditorias, evidenciando os benefícios que elas teriam com isso. Participar de uma auditoria coordenada envolve a disponibilização de recursos humanos (e por vezes financeiros) foi preciso mostrar que os benefícios dessa alocação seriam recompensados. O esforço do TCU, na condição de Presidente da Olacefs, nesse processo de comunicação foi intenso e a credibilidade que o TCU tem na região como instituição profissional e competente foi fundamental para que esse esforço tivesse sucesso;
- engajamento das esferas política e técnica das EFS da região – relacionado ao aspecto acima, foi fundamental, em primeiro lugar, que a liderança superior dessas EFS “comprassem a ideia”, assumindo o compromisso de participar dos trabalhos. Para isso é fundamental a preocupação com a publicação e divulgação dos resultados dos trabalhos. O engajamento da área técnica das EFS também é de fundamental importância, para que de fato as equipes de auditoria se esforcem e estejam comprometidas com o resultado do trabalho. Nesse sentido, é fundamental que os auditores envolvidos vislumbrem os benefícios para eles em termos de capacitação técnica e desenvolvimento profissional;
- envolvimento de instituições internacionais – a relevância desse aspecto é de duas naturezas. A mais direta e principal é o apoio financeiro e por vezes técnico que esse apoio proporciona, como mencionado anteriormente. A ampla participação nas auditorias, em especial por parte das EFS de orçamento mais baixo, só é possível com o apoio financeiro. E normalmente são essas EFS que mais se beneficiam da participação nesse tipo de trabalho. Um outro aspecto está relacionado ao fato de que o apoio de instituições internacionais

com reputação ajuda a imprimir maior credibilidade ao trabalho realizado, além de facilitar a disseminação de seus resultados.

4. Conclusão

O trabalho procurou demonstrar a relevância que a cooperação internacional teve em relação ao desenvolvimento de importantes áreas de atuação do TCU. Dos três tipos fundamentais de auditoria, dois deles (financeira e operacional) se desenvolveram quase que integralmente a partir de iniciativas de cooperação internacional. A área de controle da regulação também recebeu importantes contribuições no âmbito de um projeto internacional, possibilitando que o TCU desse um salto de qualidade na sua atuação na área e se constituísse em instituição de referência em relação ao tema. A atividade de apreciação das contas de governo, atribuição histórica e significativa do Tribunal, também teve um ganho de qualidade marcante a partir da contratação da OCDE para fazer a chamada revisão de pares.

Essas quatro áreas foram os objetos dos estudos de caso neste trabalho por terem sido áreas em que os ganhos para o Tribunal foram marcantes e estruturantes, mas há diversos outros exemplos de benefícios gerados para as atividades de controle decorrentes de cooperação internacional.

O trabalho também apresentou iniciativas de cooperação internacional na modalidade “Sul-Sul” (auditorias operacionais e auditorias operacionais coordenadas), em que o TCU teve um papel de liderança. Evidenciaram-se os impactos positivos dessa cooperação nos seus “receptores” (outros órgãos de controle no Brasil e na América Latina), mas também os benefícios que esse tipo de cooperação gerou para o próprio Tribunal.

Além da evidenciação dos benefícios concretos que as iniciativas abordadas tiveram para o Tribunal, procurou-se avaliar as características dessas iniciativas que fizeram com que elas gerassem os resultados positivos que produziram.

Um aspecto relevante que pode ser destacado está relacionado ao fato de que o Tribunal possui gestões curtas – de dois em dois anos há mudanças do Presidente do TCU e muitas vezes de secretários-gerais e dirigentes de unidades. Esse fator constitui um risco para a continuidade das iniciativas e isso também vale para os projetos internacionais.

Os casos objeto de estudo neste trabalho conseguiram superar esse risco. Três deles tinham período de duração superior a três anos que, portanto, perpassavam mais de uma gestão. Relevante, também, no sentido de garantir a continuidade do projeto e a implementação de eventuais medidas dele resultantes para gerar o impacto almejado, é o desenvolvimento de estratégias adequadas de comunicação e engajamento de atores

relevantes no processo. Isso esteve presente nas iniciativas tratadas neste trabalho, ficando particularmente destacada no trabalho de revisão de pares sobre as contas do governo.

Uma observação relevante já destacada em algumas vezes no texto, é que o fato de uma iniciativa estar sendo desenvolvida com o suporte de um projeto de cooperação internacional já representa um certo grau de “proteção” contra possíveis discontinuidades, ante as implicações negativas em termos de imagem externa do TCU ou até eventualmente em termos financeiros que um rompimento de um compromisso internacional pode gerar.

Outro fator fundamental é uma boa escolha do parceiro, especialmente para aquelas iniciativas em que o parceiro vai aportar substancial cooperação de caráter técnico e não preponderantemente financeiro. Uma das razões de sucesso do projeto relativo às contas de governo, por exemplo, foi o fato de ter sido escolhido um parceiro que tinha as condições necessárias para desenvolver adequadamente um projeto com aquelas características. A par da capacidade técnica, como eram necessárias a obtenção de informações e a participação de diversos países, apenas organizações com o porte e peso da OCDE teriam condições de fazer aquele tipo de mobilização.

As iniciativas relacionadas ao controle da regulação e à apreciação das contas do governo tiveram uma característica muito importante para que os resultados estivessem plenamente alinhados com as necessidades e expectativas, que foi o envolvimento de todo o corpo de auditores e dirigentes que atuavam naquela área. Não se tratou de um tipo de cooperação tradicional Norte-Sul, em que o parceiro internacional “transfere” seus conhecimentos técnicos e financeiros e o cooperante recebe e utiliza esses conhecimentos. Pelo contrário, houve uma participação ativa do corpo técnico do TCU no desenvolvimento do projeto. Isso fez com que os produtos entregues pelos contratados tivessem a qualidade esperada e também que o processo de construção desses produtos gerasse uma internalização de conhecimentos e uma aceitação das eventuais mudanças que estavam sendo propostas, facilitando sua implementação.

Também foi característica comum dos projetos bem sucedidos que eles tenham sido bem desenhados, com o estabelecimento de atividades bem definidas, a partir de um diagnóstico claro de necessidades e de quais os resultados a serem alcançados.

Em suma, o presente trabalho, a partir de exemplos de iniciativas bem sucedidas de cooperação internacional, procurou demonstrar a relevância desse mecanismo para aumento das capacidades profissionais e institucionais do TCU. Isso fica mais evidente em projetos em que o Tribunal é preponderantemente “receptor” de conhecimentos, técnicas e metodologias. No entanto, iniciativas mais horizontais de cooperação, em que o Tribunal atuou precipuamente como “doador” de recursos humanos e conhecimentos técnicos, também geram benefícios, ainda que eventualmente mais difusos, em termos de capacitação e motivação do corpo técnico, imagem institucional e liderança nacional e regional.

Referências Bibliográficas

ABREU, Fernando José Marroni. A Evolução da Cooperação Técnica Internacional no Brasil. Mural Internacional.V. 4. N.2. Jul-Dez 2013. Disponível em <<https://www.epublicacoes.uerj.br/index.php/muralinternacional/article/view/8658>>. Acesso em 15/01/2019.

BARRETO, Davi; DUTRA, Tiago Alves de Gouveia Lins. Parcerias Internacionais para aperfeiçoamento das Contas de Governo. Revista do Tribunal de Contas da União. N. 124. Abr-Jun 2002. Maio-Ago 2012.

BASTOS, Gloria Maria Merola da Costa. A Experiência do Tribunal de Contas da União em Auditoria Operacional e Avaliação de Programas Governamentais. Revista do Tribunal de Contas da União. V. 33. N. 92. Abr-Jun 2002.

BASTOS, Gloria Maria Merola da Costa. A Experiência do Tribunal de Contas da União em Auditoria Operacional e Avaliação de Programas Governamentais. In: O controle externo e a nova administração pública: uma visão comparativa. Tribunal de Contas da União. 2002. Disponível em <<https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/controle-externo-e-a-nova-administracao-publica-uma-visao-comparativa-o.htm>>. Acesso em 15/1/2019

BRASIL. Tribunal de Contas da União.

CERDS – Aperfeiçoamento do Controle Externo com foco na redução da desigualdade social – Revisão Anual. Brasília. 2004. BRASIL. Tribunal de Contas da União.

FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS. Relatório Intermediário do projeto. Brasília. 2004.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. CERDS – Relatório Semestral de Progresso DFID/ABC-MRE. Brasília. 2006.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República – Exercício 2011. Relator: Ministro José Múcio Monteiro. Brasília. 2012. Disponível em <https://portal.tcu.gov.br/tcu/paginas/contas_governo/contas_2011/fichas/CG%202011%20Relat%C3%B3rio%20Sess%C3%A3o.pdf#page=345>. Acesso em 15/1/2019.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão 3.641/2013-Plenário. Relator: Ministro José Múcio Monteiro. Brasília, 10/12/2013. Disponível em <https://contas.tcu.gov.br/pesquisaJurisprudencia/#/pesquisa/acordao-completo?tkn=v1_99DFBD470498C86FF7B4D02AA846E31A-6507F2EB70C672326AA0BEFF4AACDB588E2F40D4E276BBBDFE7997133DD8C5BF134CA1812DA8BA984C0590C568017B96CBB4919982183B1F031C988CE076D09AEEA2E88F67A50007E5F3467D3F6D0604569F498991123AFFDC6DFF1C93DDFC5D7DED0E744759E4BABB463AB0E432CEEC9AC988825EF48219CE713958E79440921CEBEB99950354CF26BBEAAE3450D9F26E13BB0D2C060B0EA9A96A170753127EC14BEF8CA3C024473A5C0597753D823859CFA9A5F75AB87A569F498991123AFF>. Acesso em 15/1/2019.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão 3.608/2014-Plenário. Relator: Ministro Aroldo Cedraz. Brasília, 9/12/2014. Disponível em <<https://contas.tcu.gov.br/pesquisaJurispru>

dencia/#/pesquisa/acordao-completo?tkn=v1_99DFBD470498C86FF7B4D02AA846E31A-6507F2EB70C672326 AA0BEFF4AACDB588E2F40D4E276BBBDFE7997133DD8C5BF134CA1812DA8BA984C0590C568017B96CBB4919982183B1F031C988CE076D09AEA2E88F67A50007E5F3467D3F6D0604569F498991123AFFDC6DFF1C93DDFC5D7DED0E744759E4BABB463AB0E432CEEC9AC988825EF48219CE713958E79440921CEBEB99950354CF26BBEAAE3450D9F26E13BB0D2C060B0EA9A96A170753127EC14BEF8CA3C024473A5C0597753D823859CFA9A5F75AB87A569F498991123AFF>. Acesso em 15/1/2019

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Estratégia de Auditoria Financeira do TCU. Brasília. 2016. Disponível em <<https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/estrategia-de-auditoria-financeira-do-tcu.htm>>. Acesso em 15/1/2019

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Parceria com a Alemanha fortalece controle externo na área ambiental. Notícia publicada no jornal diário do TCU – “União”. Brasília. 30/10/2017. Disponível em <[file:///D:/Users/rafaellt/Downloads/Users_benjaminlj_Desktop_NSA-Sustentabilidade_Uni_o-30-10-2017%20-%20Parceria%20com%20Alemanha%20fortalece%20controle%20externo%20na%20O_rea%20ambiental%20\(3\).pdf](file:///D:/Users/rafaellt/Downloads/Users_benjaminlj_Desktop_NSA-Sustentabilidade_Uni_o-30-10-2017%20-%20Parceria%20com%20Alemanha%20fortalece%20controle%20externo%20na%20O_rea%20ambiental%20(3).pdf)>. Acesso em 15/1/2019

FREITAS, Carlos Alberto Sampaio. Aprendizagem, Isoformismo e Institucionalização: O Caso da Atividade de Auditoria Operacional no Tribunal de Contas da União. Dissertação de Mestrado em Administração. Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Ciência da Informação e Documentação. Universidade de Brasília. 2005.

KERCH, Aline Louise; SCHNEIDER, Leonardo Gustavo. O Brasil na Cooperação Internacional para o Desenvolvimento: a atuação brasileira na Cooperação Sul-Sul. VI Encontro de Estudos em Estratégia. Bento Gonçalves/RS 19 a 21 de maio de 2013. Disponível em <<http://www.anpad.org.br/admin/pdf/3Es460.pdf>>. Acesso em 15/01/2019.

MILANI, Carlos R.S. Evolução Histórica da Cooperação Norte-Sul. In: Repensando a Cooperação Internacional para o Desenvolvimento; André de Mello e Souza (org.). Brasília. Ipea, 2014.

MINISTÉRIO BRITÂNICO PARA O DESENVOLVIMENTO INTERNACIONAL – DFID. Equidade, controle social e governança na gestão pública – A contribuição das avaliações realizadas pelos Tribunais de Contas. 2006. Disponível em <[file:///D:/Users/rafaellt/Downloads/projeto%20cerds%20%20resultados%20alcan%C3%A7ados%20\(3\).pdf](file:///D:/Users/rafaellt/Downloads/projeto%20cerds%20%20resultados%20alcan%C3%A7ados%20(3).pdf)>. Acesso em 24/5/2019.

NASCIMENTO. Pétula Ponciano. A trajetória da cooperação científica internacional da Embrapa: do emparelhamento tecnológico (catching-up) com a revolução verde à liderança tecnológica na agricultura tropical. Tese Doutorado em Políticas Públicas, Estratégias e Desenvolvimento. Instituto de Economia. Universidade Federal do Rio de Janeiro. 2016.

ORGANIZAÇÃO INTERNACIONAL DAS ENTIDADES DE FISCALIZAÇÃO SUPERIOR – Intosai. Plano Estratégico 2017-2022. 2016. Disponível em <http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/1_about_us/strategic_plan/EN_INTOSAI_Strategic_Plan_2017_22.pdf>. Acesso em 20/3/2019.

ORGANIZAÇÃO LATINO-AMERICANA E DO CARIBE DE ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES - Olacefs. Relatório da Força-Tarefa sobre Auditorias Coordenadas – Boas Práticas e Lições Aprendidas. No prelo. Brasília. 2019.

ORGANIZAÇÃO PARA COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO – OCDE. Avaliação da OCDE sobre Governança Pública. Brasil-Tribunal de Contas da União. Parecer Prévio e Relatório sobre as Contas do Presidente da República. Paris. 2012. Disponível em <https://www.oecd.org/gov/ethics/Assessment%20and%20Recommendations%20bo%20oklet_PORT.pdf>. Acesso em 15/1/2019

SÁNCHEZ, Erick Román. Cooperación y Desarrollo: Nueve Preguntas sobre el tema. Burgos: Amycos, 2002. Disponível em <http://www.ciberoamericana.com/documentos/introcoopdes/Cooperacion_y_desarrollo_Nueve_preguntas_sobre_el_tema.pdf>. Acesso em 15/01/2019.

SANTOS, Claire Gomes; CARRION, Rosinha da Silva Machado. Sobre a governança da cooperação internacional para o desenvolvimento: atores, propósitos e perspectivas. Revista de Administração Pública. Rio de Janeiro Vol. 45. N. 6. Nov- Dez 2011. Disponível em http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-76122011000600011&script=sci_abstract&tlng=pt. Acesso em 15/01/2019.

Missão

Aprimorar a Administração Pública em benefício da sociedade por meio do controle externo

Visão

Ser referência na promoção de uma Administração Pública efetiva, ética, ágil e responsável