

ESTUDOS ELEITORAIS

VOLUME 11 - NÚMERO 2

MAIO/AGOSTO 2016

BRASÍLIA - 2016



EJE

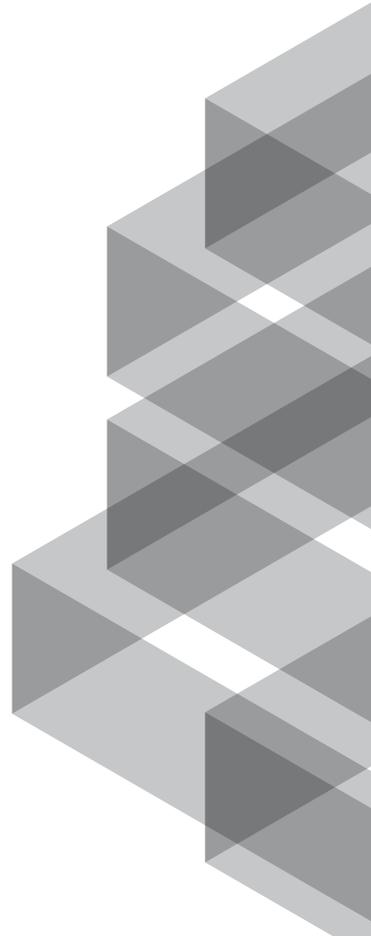
Escola Judiciária Eleitoral
Tribunal Superior Eleitoral

ESTUDOS ELEITORAIS

CONTROLADORIA PÚBLICA: UMA PROPOSTA DE APLICAÇÃO DA MATRIZ DE PLANEJAMENTO NA ANÁLISE DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE PARTIDOS POLÍTICOS

ALEXANDRE VELLOSO DE ARAUJO

Recebido: 23.12.2015
Aprovado: 1º.2.2016



CONTROLADORIA PÚBLICA: UMA PROPOSTA DE APLICAÇÃO DA MATRIZ DE PLANEJAMENTO NA ANÁLISE DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE PARTIDOS POLÍTICOS¹

PUBLIC CONTROLLERSHIP: A PROPOSAL PLANNING MATRIX APPLICATION IN THE ANALYSIS OF POLITICAL PARTIES ACCOUNTABILITY

ALEXANDRE VELLOSO DE ARAUJO²

RESUMO

A Justiça Eleitoral atua como controle externo sobre a prestação de contas dos partidos políticos, analisando a aplicação de recursos públicos do Fundo Partidário. Limitações operacionais fazem com que a Justiça Eleitoral não consiga acompanhar o fluxo dos processos, resultando em um estoque excessivo a ser analisado. O objetivo principal deste trabalho é propor a aplicação da matriz de planejamento na análise dessas contas, o que permitirá a seleção de objetos relevantes a serem examinados, contribuindo para a produção de resultados significativos. Espera-se, com a utilização da matriz, a padronização dos trabalhos, a redução no tempo de tramitação dos processos, o aumento da eficiência na utilização dos recursos e a elevação da qualidade na análise das contas.

¹ Artigo recebido em 23 de dezembro de 2015 e aprovado para publicação em 1º de fevereiro de 2016.

² Bacharel em Ciências Contábeis. MBA em Controladoria e Finanças. Analista judiciário – especialidade contador –, do quadro do TSE. Assistente da Assessoria de Exame de Contas Eleitorais e Partidárias.

Palavras-Chave: Controladoria Pública. Matriz de Planejamento. Prestação de Contas. Partidos Políticos. Justiça Eleitoral.

ABSTRACT

The Electoral Justice acts as external control on the accountability of political parties, by analyzing the use of public resources from the Party Fund. Operational limitations make the electoral Justice cannot follow the flow of cases, resulting in excess inventory to be analyzed. The main objective of this work is to propose the application of the matrix planning in the analysis of these accounts, which allows the selection of the relevant objects to be examined, contributing to the production of significant results. It is hoped, with the use of the matrix, a standardization of works, a reduction in the time of the conduct of the proceedings, a higher efficiency in the use of resources and raising quality in the analysis of the accounts.

Keywords: Public Controllershship. Matrix Planning. Accountability. Political Parties. Electoral Justice.

1 Introdução

A utilização inadequada dos recursos públicos tem causado cada vez mais preocupação ao Estado, no que se refere a desvios e a não observância da eficiência, eficácia, efetividade e economicidade.

Essa preocupação cresce à medida que a atuação do Estado, no seu papel estratégico de promoção do desenvolvimento econômico e social, torna-se complexa, exigindo-se a descentralização de ações, com a participação de diversos atores na gestão de serviços prestados à população, como organizações não governamentais, mercado, serviços sociais, partidos políticos etc., aos quais são transferidos recursos públicos para a execução dessas ações.

Essa transformação na atuação do Estado fomenta uma maior participação e transparência na condução dos negócios públicos, avançando para o fortalecimento do controle social das instituições públicas, ao mesmo tempo em que coloca em questionamento a estrutura formal de controle administrativo, exigindo-se do Estado uma desenvolvida capacidade gerencial e uma estrutura de controle ágil.

Nesse contexto, a controladoria pública, como instrumento de governança, atua no papel de fortalecimento do controle sobre a legalidade, eficiência, eficácia, efetividade e economicidade na aplicação dos recursos públicos.

Dos diversos órgãos de controle de governança pública, a Justiça Eleitoral ganha destaque por atuar sobre as contas dos partidos políticos, os quais recebem recursos do Estado para execução de suas atividades. Recebendo competência constitucional para atuar como controle externo, o Tribunal Superior Eleitoral, os tribunais regionais eleitorais e os cartórios eleitorais são responsáveis pela análise e julgamento das prestações de contas anuais das agremiações partidárias.

Alguns fatores limitam a atuação desses tribunais e cartórios, resultando em um estoque crescente de processos. A análise destes demanda uma seleção de prioridades, a fim de que os esforços sejam orientados para objetos relevantes que tragam resultados significativos ao exercício constitucional de controle externo pela Justiça Eleitoral.

O objetivo geral deste trabalho consiste em trazer a lume a atuação da Justiça Eleitoral como órgão de controladoria pública em uma de suas funções: a verificação da aplicação regular dos recursos públicos nas prestações de contas anuais de partidos políticos. O objetivo específico é propor a aplicação da matriz de planejamento como instrumento de

planejamento na análise dessas contas, permitindo uma priorização dos objetos a serem analisados.

A utilização da matriz de planejamento vai permitir à Justiça Eleitoral uma qualificação do escopo de análise das contas partidárias, direcionando recursos para objetos que possam trazer resultados relevantes ao exercício de suas funções como órgão de controle.

Este trabalho ganha importância na medida em que, diante dos escândalos recentes de desvios de recursos públicos envolvendo partidos políticos, para atender a interesses pessoais e de entidades em campanhas eleitorais, torna-se necessário reforçar, na Justiça Eleitoral, o foco de controladoria na análise das contas e fortalecer a sua importância no setor público.

A pesquisa utilizada foi bibliográfica e documental. O levantamento bibliográfico teve como objetivo identificar as contribuições relevantes ao tema proposto neste trabalho. Para isso, foram utilizados materiais disponíveis ao público em geral, como livros, dissertações, artigos e arquivos disponibilizados na Internet. Por sua vez, a pesquisa documental permitiu reunir o arcabouço normativo aplicado ao tema. Para a realização das pesquisas, foram consultados, além da própria Carta Magna, manuais, instruções normativas, portarias, leis, decretos e resoluções.

2 Conceitos de controladoria

A controladoria tem sido objeto de estudos de diversos autores que contribuíram para sua conceituação sob dois aspectos: como ramo de conhecimento multidisciplinar e como órgão administrativo.

Para Figueiredo e Caggiano (2008, p. 11), a controladoria é o órgão administrativo que tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborando com os gestores na busca da eficácia gerencial. Padoveze (2004, p. 9) a conceitua como órgão administrativo responsável pela gestão econômica da empresa, com o objetivo de levá-la à maior eficiência, tendo como base científica a ciência contábil, na qual repousam os fundamentos da gestão econômica.

Neto (2013, p. 70) explica que a controladoria é um órgão de *staff*, ou seja, de assessoria e consultoria, fora da pirâmide hierárquica da organização, o qual se apoia num sistema de informações e numa visão multidisciplinar, sendo responsável pela modelagem, construção e manutenção de sistemas de informações e modelos de gestão das organizações.

Como ramo do conhecimento, autores como Oliveira *et al.* (2002, p. 18), Catelli (2001, p. 344), Glautier e Underdown (1977), Aragaki (2002), Catelli e Guerreiro (1999), Siqueira e Soltelinho (2001) *apud* Melo (2012, p. 42)³ definem controladoria como uma evolução da Contabilidade.

Conforme Catelli (2001, p. 344), a controladoria como ramo do conhecimento, apoiada na Teoria da Contabilidade e numa visão multidisciplinar, é responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de sistemas de informações e modelo de gestão econômica que supram adequadamente as necessidades informativas dos gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem apropriadas decisões.

³ No trabalho original de Melo, não foram citadas as páginas das referências.

Para Peleias (2002, p. 13) e Mosimann, Alves e Fisch (1999, p. 96), a controladoria se baseia em um conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências de Administração, Economia, Psicologia, Estatística e principalmente da Contabilidade, que se ocupam da gestão econômica das empresas, com o fim de orientá-las para a eficiência.

Uma terceira perspectiva é ainda proposta por Borinelli (2006, p. 125) em sua tese de doutorado, na qual propõe uma Estrutura Conceitual Básica de Controladoria (ECBC). Segundo o autor, a controladoria pode ser abordada pelos seus aspectos procedimentais. Nessa perspectiva, discutem-se quais são as funções, atividades e artefatos por meio dos quais a área do conhecimento controladoria se materializa na oportunidade da sua aplicação nas organizações. Seria, portanto, uma transição entre a controladoria, ramo do conhecimento, e a controladoria, órgão da administração.

Borinelli afirma que a área de estudos da controladoria não possui funções ou atividades, sendo esses elementos pertencentes às unidades de uma organização, não necessariamente denominadas controladoria.

Dentre as funções destacam-se a contábil, gerencial-estratégica, custos, tributária, proteção e controle de ativos, controle interno, controle de riscos, gestão da informação, auditoria interna, controle orçamentário e avaliação de desempenho organizacional.

3 Controladoria pública como instrumento de governança

Apesar de o conceito estar intimamente vinculado a um órgão interno de controle e acompanhamento, a controladoria pública não se resume a esse, mas representa um arcabouço normativo, previsto na Constituição

brasileira, que incita uma maior transparência na prestação de contas, tratando-se, portanto, de uma questão de *accountability*⁴. Nessa perspectiva, a controladoria é instrumento de governança pública.

Para prestar serviços eficientes, os órgãos públicos precisam alinhar flexibilidade gerencial a uma efetiva governança e *accountability*, assegurando o alcance dos objetivos do governo como um todo e os legítimos interesses dos diferentes *stakeholders*⁵ (CAVALCANTE, 2013; IFAC, 2001, p. 77).

Essa flexibilidade reflete o atual modelo de gestão pública, baseado em múltiplos arranjos com a participação de diversos agentes de setores sociais e econômicos (organizações não governamentais, mercado, serviços sociais, partidos políticos etc), operando além dos limites da estrutura financeira tradicional.

Nesse modelo, o Estado atua como direcionador e fomentador do desenvolvimento da capacidade desses atores para agirem conforme os objetivos traçados pela administração pública, o que implica, necessariamente, a adoção de amplos mecanismos de transparência, controle e *accountability* como instrumentos de governança, envolvendo uma atuação conjunta dos controles interno e externo na fiscalização desses agentes⁶.

⁴ Obrigação de responder por uma responsabilidade outorgada. Presume a existência de pelo menos duas partes: uma que delega a responsabilidade e outra que a aceita com o compromisso de prestar contas da forma como usou essa responsabilidade.

⁵ Públicos de interesse, grupos ou indivíduos, que afetam e são afetados pela organização, sendo eles cidadãos, clientes, colaboradores, acionistas, fornecedores, governo, comunidade etc.

⁶ CF/1988. Art. 70, parágrafo único: "Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária".

4 Prestação de contas dos partidos políticos

A Constituição Federal atribuiu ao Poder Judiciário a competência de um controle externo sobre as contas dos partidos políticos, a ser exercido pela Justiça Eleitoral – Justiça especializada que age como instrumento de garantia do processo eleitoral, seja na fiscalização, para evitar abusos e fraudes, seja na regulamentação, a fim de preservar os direitos e garantias.

Os partidos políticos são entidades formadas pela livre associação de pessoas, com organização estável e autonomia para definir sua estrutura interna, organização e funcionamento (CF/1988, art. 17, §1º), cujas finalidades são alcançar e/ou manter o poder político-estatal e assegurar, no interesse do regime democrático de direito, a autenticidade do sistema representativo, o regular funcionamento do governo e das instituições políticas, bem como a implementação dos direitos humanos fundamentais (GOMES, 2014, p. 94).

Tendo fundamental relevância para o regime democrático-representativo e extrema influência nas ações governamentais, são financiados tanto com recursos privados (Lei nº 9.096/1995, art. 15, VII) quanto com recursos públicos, nos termos do art. 17 da CF/1988, devendo prestar contas anualmente até o dia 30 de abril do exercício subsequente (Lei nº 9.096/1995, art. 32).

Do ponto de vista principiológico, a prestação de contas busca, acima de tudo, estabelecer mecanismos que possam evitar o abuso do poder econômico nos processos eleitorais (MEZZAROBBA, 2013, p. 1071). Por essa finalidade, persegue-se a garantia do princípio de igualdade entre os partidos, ou seja, uma concorrência livre e equilibrada na vida política, sem a qual se põe em risco o próprio processo democrático.

A igualdade de chances entre os partidos políticos parece encontrar fundamento, igualmente, nos preceitos constitucionais que instituem o regime democrático, realizando-se, efetivamente, por meio da atuação dessas agremiações, que são, por isso, elevadas à condição de autênticos e peculiares órgãos públicos, ainda que não estatais, com relevantes e indispensáveis funções atinentes à formação da vontade política, à criação de legitimidade e ao processo contínuo de mediação entre povo e Estado (MENDES, 2014, p. 776).

Esse princípio da isonomia vincula a atividade político-partidária, fixando-lhe limites e contornos, a fim de garantir a justa concorrência entre as agremiações partidárias, de modo que emoldura a atuação da Justiça Eleitoral no exame das prestações de contas.

Sob a ótica da controladoria pública, a fiscalização sobre as contas dos partidos políticos tem a finalidade de verificar a regularidade da aplicação dos recursos públicos. Essa fiscalização justifica-se em nome do princípio da moralidade pública (BULOS, 2015, p. 914), implicando, necessariamente, que esteja dimensionada pelo próprio texto constitucional. Sob esse pretexto, as prestações de contas devem atender aos princípios da legalidade, legitimidade, economicidade, moralidade, eficiência e efetividade.

É preciso destacar que a verificação do cumprimento desses princípios na prestação de contas não representa uma análise das atividades político-partidárias, tampouco uma violação da Justiça Eleitoral à autonomia dos partidos, uma vez que todos os princípios decorrem do próprio regime democrático, o qual deverá ser resguardado pelos próprios partidos (CF/1988, art. 17). A autonomia partidária não se realizará sem observância dos princípios básicos enunciados na Constituição, especialmente o regime democrático (MENDES, 2014, p. 759).

Ao se exercer a fiscalização sobre as contas, não há nenhuma interferência na organização, na estrutura e no funcionamento interno do partido político, ou de ordem ideológica⁷, por parte da Justiça Eleitoral.

Atualmente, os partidos são regulados pela Lei nº 9.096, de 19 de setembro de 1995, denominada Lei dos Partidos Políticos, a qual regulamenta, entre outras coisas, a prestação de contas. Em 17 de dezembro de 2015, o Tribunal Superior Eleitoral aprovou a Resolução nº 23.464, que passou a disciplinar a prestação de contas dos partidos políticos a partir do exercício de 2016.

4.1 Escopo de análise da prestação de contas dos partidos políticos

Sob a tutela constitucional, a análise da prestação de contas dos partidos políticos extrapola o conceito de exame formal das contas, o que eleva a Justiça Eleitoral à condição de verdadeiro órgão de controle sobre a governança pública, atuando preventiva e repressivamente no controle e coerção de desvios e malversação de recursos públicos.

A atuação da Justiça Eleitoral como controle externo dos partidos políticos legitima uma avaliação, por exemplo, do programa de promoção e difusão da participação política das mulheres, que avança para além da regularidade fiscal e visa à mensuração da efetividade do programa,

⁷ O princípio constitucional da autonomia partidária - além de repelir qualquer possibilidade de controle ideológico do Estado sobre os partidos políticos - cria, em favor desses corpos intermediários, sempre que se tratar da definição de sua estrutura, de sua organização ou de seu interno funcionamento, uma área de reserva estatutária absolutamente indevassável pela ação normativa do poder público, vedando, nesse domínio jurídico, qualquer ensaio de ingerência legislativa do aparelho estatal. (BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI nº 1.407-MC, rel. Min. Celso de Mello, DJ de 24.11.2000.)

o que impele o alcance da finalidade da norma, o qual consiste em aumentar a participação das mulheres na condução política do partido.

Outro exemplo de análise sob o aspecto da controladoria é a observância da aplicação de preços de mercado nas transações, evitando-se que recursos públicos sejam desviados sob a aparente legitimidade de uma transação inidônea. Ou a análise da justificativa pela escolha de um bem ou serviço em detrimento de outro menos oneroso, muito comum na contratação de fretamento de aeronaves em detrimento de voos comerciais.

Com foco na controladoria pública, a Justiça Eleitoral permite ampliar seu escopo de fiscalização em inúmeros objetos de exame. Nesse contexto, no seu mister de guardião do Erário, assume o papel de protagonista em um processo de alavancagem da gestão profissional dos recursos públicos pelos partidos, velando pelo uso regular, adequado, eficiente e eficaz dos recursos, orientado, sempre, pelo interesse público.

4.2 Necessidade de definição de prioridades na elaboração do escopo de análise

A Justiça Eleitoral, no exercício de suas atividades, enfrenta algumas limitações operacionais que podem comprometer a efetividade de sua atuação. Entre elas, pode-se citar o número excessivo de partidos políticos, o volume expressivo de recursos a serem fiscalizados, a ausência de um sistema de prestação de contas anuais de partidos e a necessidade de reestruturação das unidades técnicas.

Atualmente, estão registrados, no Tribunal Superior Eleitoral, 35 partidos, os quais devem prestar contas anualmente. Esse número

poderá ser ainda maior, pois 2 aguardam julgamento do TSE para efetivar o registro de suas siglas.

A Justiça Eleitoral fiscaliza os recursos públicos e privados que financiam os partidos políticos. Em 2015, foi aprovado o montante de aproximadamente R\$811 milhões de Fundo Partidário, o que deverá resultar em milhares de documentos e despesas a serem analisadas.

Somado a isso, em 17 de setembro de 2015, o STF, no julgamento da ADI nº 4.650, declarou inconstitucional o financiamento de partidos e candidatos com recursos de pessoas jurídicas. Enquanto o Congresso não se posicionar quanto a uma possível mudança na Constituição Federal, de forma a tornar constitucional essas doações, a tendência é que haja um aumento ainda maior no montante de recursos públicos destinado ao Fundo Partidário.

A Justiça Eleitoral ainda não dispõe de um sistema informatizado de prestação de contas anuais dos partidos políticos. Esse sistema, que tem previsão no art. 29 da Res.-TSE nº 23.464/2015, encontra-se em desenvolvimento e permitirá análises automatizadas. Enquanto o sistema não for disponibilizado, toda a análise deverá ser feita de forma manual pela unidade técnica.

Por fim, as unidades técnicas enfrentam problemas com deficiência de pessoal e concorrência de atividades, visto que, na maioria dos tribunais, são responsáveis pelo controle interno do respectivo tribunal e pelo controle externo dos partidos. Quanto a isso, tramita na Câmara dos Deputados o Projeto de Lei nº 2.816/2015, que cria cargos e funções comissionadas nos quadros de pessoal dos tribunais regionais eleitorais, destinados às unidades responsáveis pelo exame da prestação de contas.

Essas limitações podem provocar uma demora no exame das contas, resultando em um estoque excessivo de processos, pressionado pelo risco de prescrição da sanção de devolução da importância apontada como irregular, que é acrescida de multa de até 20% (Lei nº 9.096/1995, art. 37).

A ausência de prioridades, por sua vez, pode fazer com que a unidade técnica se ocupe com objetos irrelevantes e imateriais, cuja análise apresenta pouco resultado para a controladoria pública, demandando enorme tempo dedicado a um processo, não sendo a força de trabalho suficiente para atender ao fluxo dos processos anuais, o que contribui para o crescimento do estoque.

Com isso, acaba sendo necessário concentrar esforços nos processos acumulados, fazendo com que muitos fatos sejam examinados anos após terem ocorrido, prejudicando o resultado da análise.

Considerando que algumas ações para a mitigação das limitações retrocitadas não dependem da Justiça Eleitoral e que outras não podem ser implementadas imediatamente, a seleção de prioridades permite uma qualificação do escopo de análise, direcionando o esforço para objetos que contribuam para a evidenciação da efetividade da atuação da Justiça Eleitoral, consoante sua condição de órgão controle da governança pública, concorrendo para a produção de trabalhos significativos.

Um instrumento utilizado pelos órgãos de controle para definir as prioridades de atuação (objetos de análise) é a matriz de planejamento.

5 Matriz de planejamento

A matriz de planejamento, como o próprio nome sugere, é um instrumento utilizado por diversos órgãos de controle, externo e interno, para planejar os trabalhos de auditoria, inspeção e fiscalização.

Além disso, organiza e sistematiza o planejamento do trabalho e relaciona, com base no enunciado do objetivo, as diversas questões de auditoria, para responder a cada uma, e quais as informações requeridas, as fontes de informações, os procedimentos e os possíveis achados.

O propósito da matriz de planejamento é orientar a equipe na fase de execução. Portanto, quanto mais cuidado for dispensado no seu detalhamento, mais fácil será a execução do trabalho de auditoria.

Embora varie de órgão para órgão, em função dos campos que a compõem, ela deve conter, no mínimo, os objetivos do trabalho, as questões de análise (objeto), as fontes de informações, os procedimentos para obtenção dessas informações e o que se espera identificar com a análise (resultado). Outras informações relativas ao planejamento do trabalho, como a identificação da equipe, as limitações, os custos associados e o período de análise, podem compor a matriz.

Com a utilização da matriz de planejamento, espera-se padronização dos trabalhos, redução no tempo de tramitação dos processos, aumento da eficiência na utilização dos recursos e elevação da qualidade na análise das contas.

6 Proposta de aplicação da matriz de planejamento na análise das contas de partidos políticos

6.1 Critérios para seleção do escopo de análise

Como foi visto, a matriz de planejamento permite a priorização de ações no exame das contas partidárias, mediante uma seleção prévia do escopo de análise. Este compreende a seleção de itens auditáveis conforme o grau de importância, estabelecido por critérios pré-definidos pela unidade técnica. Na definição desses critérios, todas as informações disponíveis servirão de base para a seleção dos itens que mereçam a atenção da equipe. No caso das prestações de contas, esses itens são evidenciados por meio de receitas e despesas.

Os critérios, de modo geral, são a criticidade, a materialidade e a relevância. Um instrumento utilizado para a seleção dos itens com base nesses critérios é a matriz de riscos, que pode ser parte da matriz de planejamento.

A criticidade refere-se à condição, efetiva ou potencial, de o item apresentar irregularidades ou impropriedades em seu processo. Trata-se de elementos de vulnerabilidade, de fraquezas, de pontos de controle, com risco operacional latente. As informações que podem ser utilizadas para classificar os itens quanto a esse critério são: irregularidades apontadas em análises anteriores, envolvimento de doadores e fornecedores em escândalos de corrupção ou em processos de responsabilização, fragilidades de controle, risco de imagem para a Justiça Eleitoral etc.

A materialidade indica o volume de recursos envolvidos com o item e sua representatividade em relação ao total de receitas ou despesas.

A relevância compreende o papel desempenhado ou a importância que o item adquire em determinado contexto. Inclui as demandas de autoridades, denúncias e reclamações e a presença nas mídias.

6.2 Matriz de planejamento na análise de contas partidárias

Uma vez selecionadas as receitas e despesas que serão objeto de análise, deve-se dar início ao processo de elaboração da matriz de planejamento. Propõe-se que esse processo possua as seguintes fases: elaboração, revisão e validação ou autorização.

A equipe técnica deverá elaborar a matriz, respeitando a seleção criteriosa de receitas e despesas. Contudo, por ser um instrumento de planejamento, não pode ser estanque; ao contrário, deverá ser flexível, e o seu conteúdo poderá ser atualizado ou modificado pela equipe à medida que o trabalho de análise progride.

Após elaborada, a matriz deverá ser revisada pelo titular da unidade técnica, que poderá apresentar críticas e sugestões para seu aprimoramento.

Na fase final, deverá ser submetida à autoridade competente para validá-la, autorizando sua utilização na análise do processo de contas a que se refere.

Esse processo de discussão em torno da elaboração da matriz de planejamento tem a finalidade de assegurar a qualidade do trabalho e alertar a equipe sobre possíveis falhas em sua concepção, de modo a conferir ao resultado os benefícios significativos esperados.

O Quadro 1 apresenta um modelo de matriz de planejamento que poderá ser aplicado à análise das prestações de contas de partidos políticos.

Quadro 1: Modelo de matriz de planejamento

Matriz de Planejamento

Objetivo geral: subsidiar o julgamento das contas apresentadas pelos partidos políticos.

Objetivo específico: avaliar a regularidade das prestações de contas dos partidos políticos.

Questões de análise de contas	Informações requeridas	Fontes de informação	Procedimentos de coleta e de análise de dados	Limitações	O que a análise vai permitir dizer
Especificar os termos chave e o escopo da questão.	Identificar as informações necessárias para responder à questão de análise de contas.	Identificar as fontes de cada item de informação.	Identificar as técnicas de coleta e de análise de dados que serão usadas e descrever os respectivos procedimentos.	Especificar as limitações relativas à estratégia metodológica adotada, à qualidade das informações e às condições operacionais de realização do trabalho.	Esclarecer precisamente que conclusões ou resultados podem ser alcançados.

A seguir, serão apresentados os elementos que compõem a matriz de planejamento.

I. Objetivo geral

Subsidiar os julgamentos das contas eleitorais e partidárias com base nas análises realizadas pela unidade técnica. Os pareceres, produtos dessas análises, são utilizados como instrução nos processos de contas, constituindo-se nos principais instrumentos de referência para a emissão do parecer do Ministério Público Eleitoral e para o voto dos relatores.

II. Objetivo específico

Emitir parecer conclusivo. Conforme o art. 36, inciso VI, da Resolução-TSE nº 23.464/2015, ao concluir a análise das prestações de contas dos partidos políticos, a unidade técnica deve emitir parecer conclusivo pela aprovação, pela aprovação com ressalvas ou pela desaprovação das contas, opinando, dessa forma, sobre a regularidade das contas apresentadas.

III. Questões de análise de contas

Apresentar, em forma de perguntas, os diferentes elementos que compõem o escopo da análise de contas e que devem ser analisados com vistas à satisfação do objetivo específico. Essas questões devem refletir o exame da observação dos princípios da legalidade, legitimidade, economicidade, moralidade, eficiência e efetividade nas prestações de contas, bem como a análise de abuso do poder econômico. Tais questões devem ser elaboradas observando-se os seguintes aspectos:

i. Clareza e especificidade

Não se deve ter dúvida quanto ao que se busca analisar (objeto), por isso, as questões devem ser claras quanto ao foco de análise, aos limites e às dimensões a serem observadas na execução do trabalho (escopo). Os enunciados não devem extrapolar o objetivo específico, de modo a não ampliar o escopo previsto para a análise de contas, evitando-se quaisquer questionamentos sobre a qualidade do trabalho. Portanto, as questões devem ter relação com a análise da regularidade das contas, devendo-se evitar um escopo que interfira na autonomia de gestão dos partidos.

ii. Objetividade

Sempre que possível, as questões devem estabelecer parâmetros objetivos de análise. Ainda que a legislação eleitoral não seja clara quanto ao conceito apresentado, a unidade técnica deverá adotar interpretação uniforme, devidamente formalizada, de modo a padronizar o tratamento dado a determinada questão, atribuindo-se, dessa forma, caráter objetivo à análise, reduzindo-se a aplicação de subjetividade por parte do analista de contas. Contribui para a objetividade a elaboração das questões de análise de contas, empregando-se, sempre que exequível, termos que possam ser definidos.

iii. Mensurabilidade

As questões de análise de contas devem ser formuladas com termos que possam ser mensurados, isto é, que permitam a apuração de um resultado relevante capaz de subsidiar a tomada de decisão quanto à regularidade das contas (evidência). Devem estar estritamente relacionadas com a viabilidade investigativa a fim de se evitar uma possível fragilidade na opinião do analista de contas.

iv. Viabilidade investigativa

A análise da regularidade das contas requer a identificação clara dos critérios utilizados como parâmetros de exame, a fim de se constatarem achados negativos (impropriedades e irregularidades) ou positivos (boas práticas de gestão) em relação a esses parâmetros. Assim, ao se elaborarem as questões, deve-se atentar para o acesso a informações que possibilitem dar-lhes respostas de forma adequada e suficiente. Devem ser evitadas as que não disponham de critérios definidos e de acesso a informações que permitam a identificação de desvios a esses

critérios. Geralmente, os critérios utilizados na análise de contas estão balizados na Constituição Federal, na legislação eleitoral e correlata e na jurisprudência dos tribunais. Também devem ser considerados custos e limitações operacionais, como o prazo de execução e a disponibilidade de recursos financeiros e de pessoal.

v. Coerência e completude

O conjunto das questões elaboradas deve ser capaz de esclarecer o problema previamente identificado. A coerência diz respeito à pertinência da questão ao fato a ser investigado. Questões mais importantes devem ser priorizadas, e as não essenciais, eliminadas. Somente aquelas capazes de esclarecer o fato devem ser mapeadas. A coerência está relacionada à característica qualitativa da questão. A completude representa a quantidade de questões necessárias e suficientes para esclarecer o fato a ser investigado. A limitação no número de questões relaciona-se com o escopo de análise. Um acréscimo na quantidade pode não compensar a má qualidade das questões. A completude relaciona-se com a característica quantitativa da questão.

IV. Informações requeridas

Prever e especificar todas as informações necessárias para responder à questão de análise de contas. A descrição das informações requeridas não deve ser feita sob a forma de questionamentos ou solicitações – devem ser detalhadas o máximo possível, por isso, busca-se evitar expressões como “dados e informações sobre” sem especificar que tipo de informação é necessária. A cada informação requerida apresentada deve ser indicada pelo menos uma fonte de informação. Também devem ser identificadas as informações que servirão de critério para a análise, devendo-se fazer referência ao tipo de informação. É item diferente da

fonte de informação. Contudo, dependendo da forma como foi descrita a questão ou do tipo de fato a ser analisado, a informação requerida poderá ser igual à sua fonte de informação.

V. Fontes de informação

Identificar as fontes de cada informação requerida (item anterior). Estas fontes estão relacionadas com as técnicas empregadas. A fonte pode ser uma pessoa, local, documento ou sistema onde se deverá obter a informação (demonstrativos, notas fiscais, sistemas oficiais e extraoficiais de dados etc.). Devem ser identificadas tanto as fontes dos critérios quanto das informações requeridas, fazendo-se menção ao tipo de fonte. Quanto à origem, a fonte pode ser interna ou externa.

VI. Técnicas de coleta e de análise de dados

Identificar as técnicas de coleta e de análise de dados que serão usadas. As mais comuns são: exame documental, inspeção física, conferência de cálculo, observação, entrevista, circularização, conciliação, análise de contas contábeis, revisão analítica, pesquisa em sistemas informatizados e triangulação.

VII. Procedimentos

Descrever os procedimentos de coleta e de análise de dados. Esses procedimentos podem ser estabelecidos em outro documento, dependendo de sua complexidade. Nesse caso, faz-se a referência ao código do procedimento ou ao *link* para localizá-lo.

VIII. Limitações

Especificar as limitações quanto (i) à estratégia metodológica adotada, (ii) ao acesso a pessoas e informações, (iii) à qualidade das informações e (iv) às condições de realização do trabalho.

IX. O que a análise vai permitir dizer

Esclarecer precisamente que conclusões ou resultados podem ser alcançados.

7 Considerações finais

Em uma perspectiva mais ampla, a controladoria pública é um instrumento de governança, representada por um arcabouço constitucional, voltada para maior transparência na prestação de contas. Esse arcabouço é ampliado para o campo infraconstitucional, abrangendo leis que atuam com o propósito de *accountability*.

Nesse contexto, o controle externo sobre as contas partidárias torna-se um instrumento de controladoria, e a Justiça Eleitoral, um órgão de controle da governança pública, visa garantir a regularidade na aplicação dos recursos públicos pelos partidos políticos, o que permite a extrapolação da análise formal das prestações de contas para um escopo que abrange a legalidade, legitimidade, economicidade, moralidade, eficiência e efetividade.

Ao atuar nesse escopo diferenciado, a Justiça Eleitoral enfrenta limitações operacionais, como número excessivo de partidos, volume expressivo de recursos a ser fiscalizados e exame manual das contas, além da deficiência de pessoal, provocando demora na análise e consequente aumento do estoque de processos.

A fim de mitigar os efeitos dessas limitações, propõe-se a utilização da matriz de planejamento como instrumento de seleção de itens relevantes a serem analisados pela unidade técnica da Justiça Eleitoral.

A matriz deverá ser elaborada seguindo um processo que deverá obedecer às fases de elaboração, revisão e validação ou autorização. Esse processo envolve uma discussão entre a equipe de análise, o titular da unidade técnica e os relatores do processo, de modo a assegurar a qualidade do trabalho e alertar a equipe sobre possíveis falhas em sua concepção, conferindo ao resultado os benefícios significativos esperados.

Como instrumento de planejamento, a matriz será capaz de racionalizar o trabalho de análise das contas, permitindo padronização dos trabalhos, redução no tempo de tramitação dos processos, aumento da eficiência na utilização dos recursos e elevação da qualidade na análise das contas.

Referências

BORINELLI, Márcio Luiz. *Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis*. 2006. 341 f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) - Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

BULOS, Uadi Lammêgo. *Curso de Direito Constitucional*. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

CATELLI, Armando (org.). *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica - GECON*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CAVALCANTE, Mônica Clark Nunes; DE LUCA, Márcia Martins Mendes. Controladoria como Instrumento de Governança no Setor Público. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade - REPeC*, Brasília, v. 7, n. 1, p. 73-90, jan./mar. 2013.

CHAVES, Renato Santos. *A auditoria e controladoria no setor público: fortalecimento dos controles internos - com jurisprudência do TCU*. Curitiba: Juruá, 2009.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. *Controladoria: teoria e prática*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GOMES, José Jairo. *Direito Eleitoral*. 10. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2014.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS - IFAC (2001). *Governance in the public sector: a governing body perspective*. Disponível em: <<http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/study-13-governance-in-th.pdf>>. Acesso em: 02 out. 2015.

MELO, Henrique. *Controladoria*. Parnaíba: FAP, 2012.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de direito constitucional*. 9. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2014.

MEZZARROBA, Orides. Comentário ao artigo 1º, parágrafo único. In: CANOTILHO, J. J. Gomes; MENDES, Gilmar F.; SARLET, Ingo W.; STRECK, Lenio L. (Coords.). *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; ALVES, Osmar de C.; FISCH, Silvio. *Controladoria: seu papel na administração de empresas*. São Paulo: Atlas, 1999.

PADOVEZE, Clóvis Luís. *Controladoria básica*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2004.

PELEIAS, Ivam Ricardo. *Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões*. São Paulo: Saraiva, 2002.

REIS, Claudia Marchiotti Nicolau dos. *Controladoria estratégica*. Rio de Janeiro: CRC RJ, 2014.

SILVA, José Dionísio Gomes da et al. *Controladoria privada e governamental: uma análise comparativa*. Boletim de Orçamento e Finanças - Governet. *Revista do Administrador Público*, n. 63, jul. 2010.

SILVA NETO, José Carvalho da. *Controladoria na gestão pública: insights*. Timon: Ed. do autor, 2013. *E-book*.

SLOMSKI, Valmor. *Controladoria e governança na gestão pública*. São Paulo: Atlas, 2007.