A AUDITORIA GOVERNAMENTAL E O CONTROLE SOCIAL

sob o prisma da ética na gestão pública[1]



Aline Medeiros Santos Rocha
Técnico Administrativo da Câmara Municipal de Araruama e Bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais pela UFRJ

RESUMO: Este trabalho tem como finalidade demonstrar o papel atual desempenhado pela Auditoria junto à administração pública. Para tanto, buscou-se evidenciar a natureza preventiva assumida hodiernamente pela Auditoria, que, pautada na conduta ética e visando a uma maior eficiência na gestão pública, deixou de ser um mero gerenciador de crises para se transformar em um mecanismo mais atuante em todo procedimento administrativo. Diante disso, necessário se fez situar a Auditoria no âmbito de trabalho em que ela está inserida, destacando-se os princípios da Administração Pública, que devem ser observados a fim de se alcançar o fim precípuo do bem comum.

ABSTRACT: The purpose of this article is to show the role played at the present by Audits as regards public administration. Therefore, we aimed at pinpointing the preventive nature currently adopted by the audits and based on ethical behavior. Such an attitude highlights a greater efficiency in public management, so it stopped being just one more strategy to tackle crises, and became a more participant mechanism in every administrative procedure. As a result, it has been suggested that the Audits be restricted to their working grounds by emphasizing the principles of Public Administration, which should be strictly observed so that the main goal of the common welfare can be reached.

PALAVRAS-CHAVE: Auditoria; Ética; Administração Pública; Controle Social.

KEYWORDS: Audit; Ethics; Public Administration; Social Control.

1 Artigo originado da monografia vencedora do 2° lugar no II Prêmio Ministro Gama Filho, versão 2007/08



APRESENTAÇÃO

O controle dos atos públicos remonta à Antiguidade. Na Grécia, as autoridades prestavam contas de suas ações e gastos. Havendo irregularidades, os culpados eram punidos e o ressarcimento aos cofres públicos era obrigatório. Também em Roma, a partir de 509 a.C., o Senado fiscalizava os administradores dos recursos públicos.

O termo auditor surgiu na Inglaterra no século XVIII, durante o reinado de Eduardo I, para designar aquele que realizava o exame das contas públicas e cujo testemunho levaria à punição dos infratores. Embora seja difícil um consenso entre os estudiosos sobre a origem desta técnica, fica claro que ela se faz presente desde o início da atividade econômica do homem. Através da História, nota-se, também, que os atos e recursos públicos são fiscalizados de acordo com os costumes e a legislação vigente.

No Brasil, após a vinda da Família Real, instituiu-se o Erário Régio e o Conselho de Fazenda, que coordenava e controlava o patrimônio e os fundos públicos. Aqui, desde 1826, eram apresentados projetos para a criação do Tribunal de Contas, contudo, somente em 1890, por iniciativa de



Rui Barbosa, foi efetivamente criado o Tribunal de Contas, que a partir de 1891, com a Constituição, passou a exercer as funções que vêm sendo ampliadas até hoje.

O controle exercido pelos Tribunais de Contas, por séculos, nos países democráticos, comprovou ser o de maior eficácia. A Constituição da República Federativa do Brasil, que vigora desde 1988, afirma que qualquer cidadão, bem como segmentos organizados da sociedade, são partes legítimas para denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União. Buscando a melhoria da gestão pública, pelo controle da execução orçamentária, sabe-se onde e de que forma são utilizados os recursos provenientes dos impostos arrecadados.

É inquestionável a relevância do controle social para garantir a legalidade e a moralidade dos atos da administração pública. Esta vale-se do sistema de controle visando certificar-se de que todas as suas ações foram efetivamente executadas dentro da legalidade, em consonância com as normas pertinentes a cada ato e, principalmente, de acordo com o interesse coletivo.

No decorrer da evolução econômica, a auditoria é a ferramenta utilizada para atender a esta demanda. Tendo a ética e a independência como elementos essenciais no desempenho dessa função, a auditoria governamental é marcada pelo traço de responsabilidade pública e social que deve apresentar.

Sendo a ética definida como a ciência da moral, falar sobre Auditoria da Ética implica em definir não apenas as bases sobre as quais a auditoria deve pautar-se no desempenho de suas funções junto à administração pública, mas também o comportamento de seus agentes para que verdadeiramente seja realizado um controle eficaz sobre a gestão pública.

Por outro lado, é preciso que haja uma consciência moral não só dos auditores, mas também de todos os servidores da administração pública, no sentido de servirem de modelo para toda a sociedade ao salvaguardar os direitos dessa nas decisões diárias tomadas pela administração pública. Os servidores, em geral, têm por obrigação legal e moral zelar pela observância do interesse público.

Em contrapartida, o gestor público, apesar das divergências e até dos interesses antagônicos que representa, também deve criar meios para que seja consolidada uma estrutura ética dentro da administração pública, favorecendo a transparência e a publicidade dos atos administrativos e de gestão, melhorando as condições de realização dos serviços públicos e dando a devida orientação a seus servidores, concernente aos valores morais que devem

ser observados e praticados no exercício da função pública.

A fim de que o poder seja utilizado para se atingir o fim social constitucionalmente protegido, a ética deve sempre orientar as ações públicas e as ações individuais de todos os cidadãos. Como o interesse desses tem que preponderar aos interesses particulares, os governantes devem sempre colocar a defesa da Pátria acima de qualquer consideração pessoal.

Apesar da existência da atividade auditorial, esta não pode prescindir do importante controle social que deve ser continuamente exercido pelo cidadão. O cidadão que luta por seus direitos harmoniza, na prática, a ética, a justiça e a política, além de corroborar com as atividades dos órgãos fiscalizadores da gestão pública.

Partindo dessas premissas, o presente trabalho procura situar a Auditoria dentro do ambiente político onde desenvolve suas funções, demonstrando a necessidade do esforço contínuo na busca de uma conduta ética dentro da administração pública, fazendo com que o interesse público seja a única motivação dos atos administrativos.

Por fim, procuramos evidenciar a crescente atuação da Auditoria junto à administração pública ao longo dos últimos anos, que, sempre pautada na conduta ética e visando a uma maior eficiência na gestão pública, deixou de ser um mero gerenciador de crises para se transformar em um mecanismo essencial para o bom desempenho de todo procedimento administrativo.

O ESTADO E SUA FUNÇÃO SOCIAL

A República Federativa do Brasil é formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constituindo, assim, um Estado Democrático de Direito, que deve ser entendido como aquele que é juridicamente organizado e obediente às suas próprias leis.

Certo é que o Estado apresenta um fim próprio, cabendo-lhe promover a prosperidade pública através de um complexo de atividades que propiciem, na medida do possível, que todos os membros da sociedade possam conseguir a almejada felicidade. Enfim, o objetivo do Estado é o bem comum.

A própria Constituição da República Federativa do Brasil, em seu artigo 3º, dispõe acerca dos objetivos fundamentais a serem perseguidos pelo Estado. Neste artigo são apontadas as diretrizes que o Estado e os seus subordinados devem traçar ao estabelecer, por exemplo, que não exista desrespeito aos direitos e garantias fundamentais como a vida e a liberdade, que se diminuam as desigualdades sociais, que não haja preconceito ou discriminação, que todos possam ter acesso à educação, à saúde, ao meio ambiente equilibrado e assim sucessivamente.

Em respeito ao princípio da hierarquia das leis, toda legislação infraconstitucional deve se pautar nos preceitos enunciados pela Constituição Federal. Desta forma, os princípios constitucionais devem servir de orientação tanto para o legislador quanto para o executor e para o julgador, que não podem se distanciar do núcleo central do sistema estatal.

OS PRINCÍPIOS ADMINISTRATIVOS

Para que o Estado desenvolva suas atividades visando ao interesse coletivo, faz-se necessária a criação de órgãos e de pessoas habilitadas para seu gerenciamento, bem como de recursos para sua execução. É com base nesse contexto que nasce a administração pública.

A administração pública, conforme entendimento da maioria dos doutrinadores, exprime mais de um sentido, podendo ser no sentido objetivo ou subjetivo.

Na forma objetiva, a administração pública pode ser entendida como a própria atividade administrativa exercida pelo Estado através de seus órgãos e agentes.

Já na forma subjetiva, tal expressão pode ser entendida como o conjunto de agentes, órgãos e pessoas jurídicas que tenham a função de executar atividades administrativas. Nessa forma, leva-se em consideração o sujeito que exerce de fato a função administrativa.

Segundo leciona o ilustre professor José dos Santos Carvalho Filho (2006, p. 15), "princípios administrativos são os postulados fundamentais que inspiram todo o modo de agir da administração pública. Representam cânones pré-normativos, norteando a conduta do Estado quando no exercício de atividades administrativas".

A nossa Constituição dispõe em seu artigo 37, *caput*, que "a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência".

Por estarem inseridos no texto constitucional, tais princípios são convencionados na doutrina como princípios expressos. Desta forma, traçam diretrizes fundamentais para a administração, uma vez que a conduta administrativa só será considerada válida quando estiver em consonância com o dispositivo legal.

O Princípio da Legalidade, sem sombra de dúvida, é o princípio que pode ser visto como a garantia do cidadão contra os arbítrios do Poder Público. Sobre tal princípio, assim discorre o mestre Alexandre de Morais (2002, p. 69):

> O art. 5º, II, da Constituição Federal, preceitua que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Tal princípio visa combater o poder arbitrário do Estado. Só por meio das espécies normativas devidamente elaboradas conforme as regras de processo legislativo constitucional, pode-se criar obrigações para o indivíduo, pois são expressão da vontade geral.

O princípio da Legalidade, quando aplicado à



O Princípio da Moralidade determina que o administrador público fundamente sua conduta em preceitos éticos, não devendo este basear-se apenas nos critérios de conveniência, oportunidade e justiça

administração pública, significa que o agente público terá que agir estritamente como a lei determina. Já o particular tem mais liberdade de atuação, uma vez que a ele é lícito fazer tudo que a lei não proíbe. Desta forma, as condutas dos servidores públicos ficam visivelmente limitadas, sendo diminuída, portanto, sua autonomia.

O Princípio da Impessoalidade dispõe que o agente público deve pautar sua conduta de uma forma que vise ao interesse público em detrimento de interesses particulares, próprios ou de terceiros. Tal princípio busca a igualdade de tratamento que a administração pública deve dispensar aos cidadãos que se encontram em uma situação jurídica idêntica.

O Princípio da Moralidade determina que o administrador público fundamente sua conduta em preceitos éticos, não devendo este basear-se apenas nos critérios de conveniência, oportunidade e justiça.

O Princípio da Publicidade se fundamenta na necessidade de divulgação oficial do ato para conhecimento do público e início de seus efeitos externos. A publicidade engloba toda atuação do Estado, não apenas sob o aspecto da divulgação de seus atos, mas também dando conhecimento aos administrados sob a conduta interna de seus agentes.

Por fim, o Princípio da Eficiência. Esse princípio dispõe que toda a atividade administrativa deve ser exercida com presteza, perfeição e rendimento funcional. Inserido no *caput* do artigo 37 da Constituição da República Federativa do Brasil, através da Emenda Constitucional nº 19, de 04 de junho 1998, não restam dúvidas que sua inclusão demonstra o descontentamento da sociedade com a qualidade do serviço público prestado.

Desta forma e diante do dever constitucional que agora se apresenta, os agentes públicos deverão ter um comportamento que vise sempre à qualidade dos serviços prestados, sob pena de serem responsabilizados administrativa, civil e penalmente.

O Estado possui por finalidade precípua o desenvolvimento do bem comum da população, tendo por fim sempre o interesse público. Inferem-se na questão do bem comum os direitos sociais, que no magistério de Sylvio Motta e William Douglas (2002, p. 143) podem ser entendidos como:

> Direitos sociais são aqueles que se direcionam à inserção das pessoas na vida social, tendo acesso aos bens que satisfaçam suas necessidades básicas. Visam ao bem-estar da pessoa humana. Têm especial preocupação com as camadas mais carentes da população e aqueles que, por uma ou outra razão, não podem obter esses benefícios de modo independente, como no caso de velhice, desemprego, infância, doença, deficiência física ou mental, etc. De certa forma procuram proteger os mais fracos, atendendo a uma finalidade de igual final ou uma vida condigna para todos.

Sendo assim, para que o Estado possa cumprir com todos os seus objetivos, faz-se necessário angariar recursos em vista a honrar as despesas geradas por suas atividades.

Dentre as diversas fontes de recursos de que o Estado se vale, pode-se citar: a exploração do patrimônio público, receitas de investimentos diversos, empréstimos, receitas advindas do poder de tributar, entre outras.

Os recursos entram no conceito de receita pública, que pode ser entendida como o ingresso financeiro arrecadado pela entidade Estatal com o fim de ser aplicado em gastos efetuados pela administração pública. O renomado professor Sérgio Jund assim define receita pública (2007, p. 139):

> A receita pública, portanto, consiste no con-

> junto de ingressos financeiros, com fontes e fatos geradores próprios e permanentes, originados da ação e de atributos inerentes à instituição, que, na qualidade de elementos novos, produz acréscimos patrimoniais, sem, contudo, gerar obrigações, reservas ou reivindicações de terceiros.

Portanto, é um direito de todo cidadão saber como estão sendo aplicados os recursos arrecadados pelo Estado, e se a conduta do mesmo reflete os ditames éticos e morais estabelecidos nas normas sob as quais devem se sustentar.

ÉTICA

A ÉTICA E SEU OBJETO

A ética e as questões que se articulam em torno dela é um pensamento em ação desde a antiga Grécia, berço e origem do debate filosófico — sendo certo que o pensamento filosófico indica que o ser humano busca a felicidade desde que surgiu no mundo e reconheceu-se capaz de produzir cultura e transformar o ambiente em que vive.

Contudo, nas relações cotidianas entre os indivíduos, surgem continuamente problemas cuja solução não diz respeito somente à pessoa que os propõe, mas também a todas as outras que sofrerão as conseqüências da sua decisão ou de sua ação.

Partindo da premissa que decidir ou agir em uma situação concreta seria um problema prático do campo da moral, investigar o modo pelo qual a responsabilidade moral se relaciona com a liberdade e com o determinismo ao qual nossos atos estão sujeitos seria um problema teórico cujo estudo é da competência da ética.

Segundo preceitua o mestre Adolfo Sánchez Vázquez (2007, p. 21):

> A ética é teoria, investigação ou explicação de um tipo de experiência humana ou forma de comportamento dos homens, o da moral, considerado, porém, na sua totalidade, diversidade e variedade. O que nela se afirma sobre a natureza ou fundamento das normas morais deve valer para a moral da sociedade grega, ou para a moral que vigora de fato numa comunidade humana moderna. É isso que assegura o seu caráter teórico e evita sua redução a uma disciplina normativa ou pragmática. O valor da ética como teoria está naquilo que explica, e não no fato de prescrever ou recomendar com vistas à ação em situações concretas.



Compreendendo a ética como a ciência da moral, isto é, de uma esfera do comportamento humano, não se deve confundir a teoria com o seu objeto: o mundo moral. Não sendo a moral ciência, mas sim seu objeto, neste sentido é pela ética estudada e investigada.

Na definição de Vázquez (2007) antes enunciada, ética e moral se relacionam como uma ciência específica e seu objeto, respectivamente. A ética não se confunde com a moral, não pode ser reduzida a um conjunto de normas e prescrições; sua missão é explicar a moral efetiva podendo influir deste modo na própria moral.

Vázquez (2007) entende a moral como uma forma específica de comportamento humano, cujos agentes são os indivíduos concretos que só agem moralmente quando em sociedade, dado que a moral existe necessariamente para cumprir sua função social. Em sua concepção, a função social da moral consiste na regulamentação das relações entre os homens (entre os indivíduos e entre o indivíduo e a comunidade) para contribuir assim no sentido de manter e garantir uma determinada ordem social.

Diante do exposto acima, podemos concluir que a moral cumpre sua função social, na medida em que corresponde às necessidades e exigências do núcleo social onde os indivíduos estariam inseridos, na qual vigora uma moral efetiva que não é a invenção de cada um em particular, mas que cada um encontra como dado social.



Para Gabriel Chalita (2003), a ética consiste na busca da excelência em todas as coisas. Em sentido amplo, o autor entende que os valores mais elevados existentes na sociedade que conhecemos são o próprio objetivo da ética e que o bem é a finalidade da ética, ou seja, que como disciplina a ética procura determinar os meios para atingir o bem. Mas como, afinal, reconhecer o verdadeiro bem comum?

Segundo Chalita (2003, p. 84):

> O bem como finalidade e como condição para uma escolha ética deve tanto ser reconhecido como identificado pelo indivíduo, o agente da ação, quanto refletir interesses sociais mais amplos, de justiça e de proteção dos valores comunitários. Somente por meio desta atenção constante podemos ter segurança de agir eticamente. Se acreditarmos somente em nosso julgamento individual, mais cedo ou mais tarde cometeremos um erro de julgamento e faremos algo errado — algo mau, pois nunca é possível ter controle absoluto sobre as conseqüências de nossas ações. É por essa razão que dependemos das outras pessoas para vivermos eticamente. Precisamos dos pontos de vista dos outros para aumentar nosso conhecimento sobre a realidade.

Em suma, Chalita (2003) acredita que a excelência é o modelo para toda atividade ética. Certo que a excelência depende da submissão das ações às boas finalidades e que ter boas intenções, bons objetivos é fundamental para um comportamento ético, a busca da excelência seria o caminho seguro para que uma ação alcance o bem desejado.

A ÉTICA NO EXERCÍCIO DO PODER

Em vista do bem social, o Estado tem como

objetivo garantir a ordem e a unidade da sociedade, exercendo um poder efetivo sobre os membros dessa através de um sistema jurídico e de seus dispositivos coercitivos.

Ocorre que o poder estatal almeja o alcance da universalidade, ou seja, do apoio voluntário da maior parte dos membros da comunidade social que representa. E, para tanto, não se apóia somente no direito ou no uso da força, como instituição social utiliza-se também de sua influência na realização da moral. Deste fato, depreendemos que a realização da moral não é somente um empreendimento individual, mas também social, isto é, não somente processo de moralização do indivíduo, e sim processo de moralização social no qual influem as organizações e as instituições, dentre as quais destacamos o Estado.

Certo é que o Estado não é apenas um mantenedor das normas legais, mas pode ser entendido, sobretudo, como um organismo moral. Como toda moral compreende um conjunto de princípios, valores e normas de comportamento, quando esta consegue desempenhar sua função social de garantir o comportamento dos indivíduos de uma comunidade numa determinada direção, pode-se dizer que as normas existentes nessa sociedade correspondem aos seus interesses e necessidades sociais.

De todas as formas de comportamento humano, o direito é o que mais intimamente se relaciona com a moral, porque os dois estão sujeitos a normas que disciplinam as relações dos homens. Moral e direito têm em comum uma série de características essenciais e, ao mesmo tempo, diferenciam-se por outros pontos específicos.

Tanto a moral como o direito tem como elementos comuns o fato de responderem a uma mesma necessidade social, qual seja, a de regulamentar as relações dos homens objetivando garantir certa coesão social; bem como o fato de a moral e o direito mudarem quando ocorre uma transformação radical no sistema político-social. Em contrapartida, a moral e o direito divergem no concernente à forma como a coação se exerce sobre estes, sendo a coação realizada internamente na moral (convicção íntima para aderir às normas morais) e externamente no direito (presença de um dispositivo coercitivo externo de natureza estatal).

Após o estabelecimento dos elementos comuns e diferentes existentes entre a moral e o direito, Vázquez (2007, p.100) conclui que:

> A moral e o direito possuem elementos comuns e mostram, por sua vez, diferenças essenciais, mas estas relações, que ao mesmo tempo possuem um caráter histórico, baseiam-se na natureza do direito como comportamento humano sancionado pelo Estado e na natureza da moral como comportamento que não exige esta sanção estatal e se apóia exclusivamente na autoridade da comunidade, expressa em normas e acatada voluntariamente.

Tanto a Teoria do Direito quanto a Ética são ciências que abordam o comportamento humano sujeito a normas, contudo, a principal diferença é que no campo do direito as normas são impostas de forma coercitiva e tem um caráter de obrigação exterior ao passo que na esfera moral as normas, embora obrigatórias, não são impostas coercitivamente. E é neste espaço de total liberdade, em que não há leis que regem a conduta tanto das pessoas quanto das instituições pelas quais o poder público é exercido, que a ética tem sua razão de ser.

Como vimos, a ética não cria a moral. Não é a ética que estabelece em uma determinada comunidade princípios, normas ou regras de comportamento moral. Como as demais ciên-

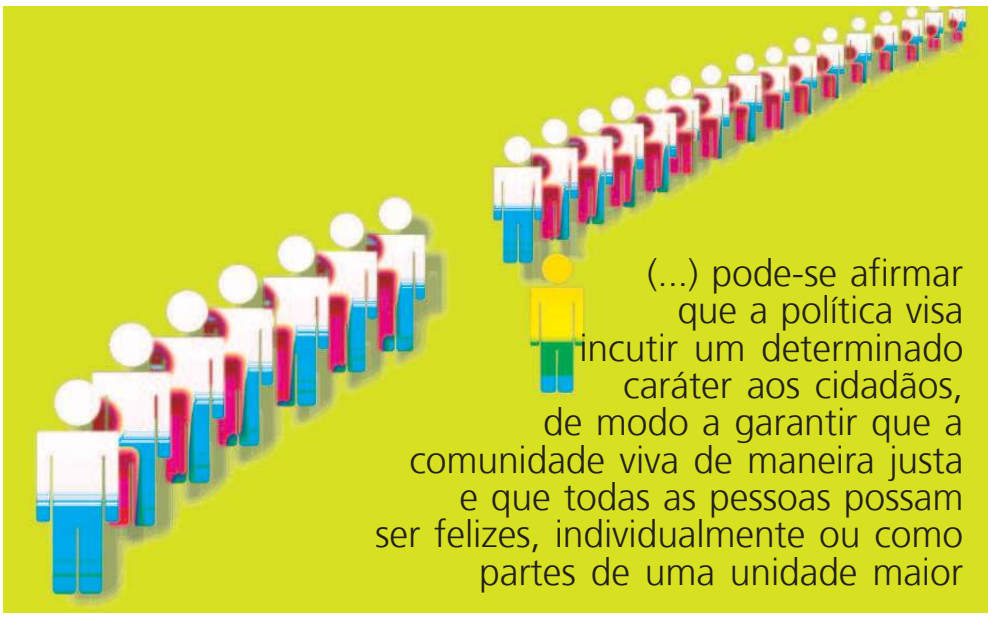
cias, a ética se defronta com fatos. Sendo humanos estes fatos, isso implica, por sua vez, em que sejam fatos de valor.

A ética deve fornecer a compreensão racional de um aspecto real, efetivo do comportamento dos homens. Não cabe à ética formular juízos de valor sobre a prática moral de outras sociedades, ou de outras épocas, em nome de uma moral absoluta e universal, mas sim explicar a razão de ser desta pluralidade e das mudanças da moral, esclarecendo o fato de os homens terem recorrido a práticas morais diferentes e até opostas.

Sendo assim, a função fundamental da ética é a mesma de toda teoria: explicar, esclarecer ou investigar uma determinada realidade, elaborando os conceitos correspondentes, a fim de que o indivíduo, pautado sobre esses conceitos, possa fazer por sua comunidade o melhor governo de si e das coisas públicas ao seu alcance. Por essa razão, pode-se entender como indivíduo virtuoso tanto o cidadão quanto o indivíduo político.

Fato é que, atualmente, o exercício do poder pode ser considerado o ponto mais discutido no que se refere às reflexões sobre a ética. Por esse prisma, podemos dizer que a política não envolve apenas organização de grupos em partidos, as eleições, a divisão de poder conforme as regras do país, do estado, da cidade. Política envolve a vida em sociedade, o modo como os seres humanos vivem juntos e dividem um determinado espaço, um determinado tempo, as riquezas que a sociedade produz, a cultura que dá um rosto para as mais variadas comunidades de que fazemos parte. Segundo Chalita (2003), o objetivo da política é a felicidade, e o bem que ela almeja é o mais alto, é o bem supremo. Assim, é impossível separar ética e política: uma não pode existir sem a outra, uma não pode cumprir seus objetivos sem a companhia da outra.

Seguindo essa idéia, pode-se afirmar que a política visa incutir um determinado caráter aos cidadãos, de modo a garantir que a comunidade viva de maneira justa e que todas as pessoas possam ser felizes, individualmente ou como partes de uma unidade maior. Afinal, quando um Estado é criado, seu objetivo primeiro é o de garantir uma convivência har-



mônica que produza nas relações humanas um sentimento pleno de felicidade.

Ao tecer um panorama histórico entre a política nas sociedades antigas e a política nas sociedades modernas, o mestre Renato Janine Ribeiro (2006, p.79) assevera que:

> Os antigos (leia-se: atenienses e romanos, ou seja, uma fração porcentual mínima dos viventes da Antiguidade, mas aquela fração que deixou a História que conhecemos) faziam uma política das virtudes. Os modernos fazem a política dos interesses. Isto quer dizer que, em Atenas e Roma, o discurso político se centrava na idéia do bem para a sociedade. O indivíduo deveria submeter-se ao que fosse melhor para a coletividade. A defesa das vantagens pessoais ocorria, é claro, mas não era aceito que se expressasse plenamente.

Quando o administrador público transgride os valores e se distancia da ética e este afastamento não gera nenhuma conseqüência para aquele que deveria sempre visar ao interesse comum em suas decisões, ele se acostuma a esta situação e acaba incorrendo num perigo para si mesmo e para a sociedade que representa.

Quanto ao distanciamento da ética pelos administradores públicos, o professor Chalita (2003, p.118) ressalta que:

> A análise da história política no mundo nos faz vislumbrar exemplos de governantes que se distanciaram da ética por se sentirem acima das leis, do Estado. Governantes que não entenderam o mister de servir ao povo, de servir ao sonho de construir uma sociedade cada vez mais harmoniosa. E o vício do mau exercício do múnus público faz com que a essência da pessoa que governa se desfigure. Já não se sente um homem, mas um semideus capaz de fazer o que quer, de se sentir eternamente em um patamar superior. Tola visão de medíocres governantes que perdem a grande oportunidade de vivenciar a felicidade na arte de fazer uma política que seja efetiva e libertadora. Perdem a oportunidade de entender que o serviço é uma oferenda à magia do encontro humano na busca da verdadeira paz. Não aquela que se firma pela ausência da guerra, mas aquela que se firma por uma elevação da pessoa humana que começa a entender melhor esse fascinante exercício da vida. E isto exige estudo, afinco, serenidade, que só serão atingidos quando os líderes permitirem que o acesso ao conhecimento seja de todos, para todos.

É necessário o estabelecimento de uma diferença nítida entre o que é público e particular ou privado, tal como entre o Estado, que idealmente tem duração permanente, e o governo, que exerce suas funções por um mandato.

Todo governante, assim como seus subordinados, deve ter como foco o interesse dos destinatários do bem comum. O interesse dos cidadãos tem que sempre preponderar aos interesses particulares. Trata-se do sentimento que leva cada um a preferir o bem-comum a seu bem pessoal, a pôr a defesa da Pátria acima de qualquer consideração pessoal. O governante deve prestar contas a todos, tendo que usar os meios bons para produzir fins que sejam considerados também bons pela maioria da sociedade.

A fim de que o poder seja utilizado para atingirmos o bem social, e assim conquistarmos o objetivo maior da vida em comunidade, a ética deve orientar as ações públicas do país, do estado, do município, e as ações individuais de todos os cidadãos.

Nesse sentido conclui o célebre Chalita (2003, p.117) que:

A ética se concretiza na vida política de uma comunidade quando a justiça é respeitada e promovida e as injustiças corrigidas e punidas. Ou seja, quando a lei é efetivamente validada e obedecida pelos cidadãos, quando a lei governa os líderes do poder público. É necessário que a lei seja mais "forte" que as pessoas, que impere sobre a vontade individual dos governantes e representantes do poder público em geral, para garantir que prevaleçam os bons princípios registrados na forma das obrigações escritas, memória firme das intenções e dos desejos da comunidade na busca de uma convivência justa, que atenda às necessidades sociais. A lei deve prevalecer sobre a vontade individual dos representantes do poder público para evitar que desejos pessoais ou simplesmente opiniões sem representatividade social operem sobre o destino de inúmeras pessoas, sobre o destino do povo acima de tudo. A lei, ao garantir a equidade, faz com que o exercício do poder seja um serviço e não uma ostentação para perpetuar privilégios nefastos de quem não tem consciência da importância social dos cargos que exerce. O poder é efêmero. As pessoas que ocupam uma função pública não a ocuparão para sempre, estarão apenas de passagem.

Essa consciência é imprescindível. Atualmente, ficou difícil distinguir a natureza do homem público e do privado. A coisa pública precisa ser respeitada para que a ética prevaleça. E esse é um exercício constante porque a ética não está pronta, está por se construir, mas, para tanto, é fundamental a participação da comunidade.

Lutar por seus direitos significa, também, harmonizar na prática a ética, a justiça e a política. É preciso cobrar dos governantes, e, ao mesmo tempo, não ficar apenas sentado esperando que alguém tome providências.

O debate e a reflexão sobre os valores morais da democracia e da Administração do Estado estão intimamente relacionados com os temas da governabilidade e legitimidade das instituições políticas do sistema democrático, sendo certo que, havendo desvio moral no exercício das funções públicas, este fato pode gerar uma instabilidade no regime democrático decorrente das tensões entre o interesse próprio e o interesse público, entre os particulares e a autoridade pública.

A exigência da conduta ética na condução dos assuntos públicos serve aos interesses da sociedade. Não basta falar em democracia das instituições, é preciso criar uma democracia do convívio. Cada um tem de fazer a sua parte, conquistar efetivamente a condição de sujeito da história, deixar de ser objeto das decisões alheias.

Neste sentido, o mestre Renato Janine Ribeiro (2006) discorre sobre a relação dos cidadãos brasileiros com a política, bem como a posição que ocupam diante dos exercentes do poder público. O autor acredita que o nosso modo de viver a política consiste na convicção de que ela não é feita por nós, mas produzida por outros, e que quando falamos de algo que afeta negativamente a vida pública não identificamos o autor dessas ações. É como se a ação coletiva e social fosse governada em tudo que nos frustra ou limita, gramaticalmente falando, por sujeitos ocultos. Para Ribeiro (2006), não sabemos, ou melhor, não queremos saber quem eles são.

Na verdade, eles seriam os exercentes do poder público, que são eleitos por nós em condições democráticas. E este é um dos eixos da democracia: se há um governo, é porque ele foi eleito pela maioria, e esta deve se responsabilizar pelo que o governo fizer. Uma vez que liberdade de escolha implica em respon-

sabilidade, como, então, declinarmos da responsabilidade auferida por nossas escolhas? Fato é que por mais perfeitas que sejam as leis, para que não se tornem letras mortas, a comunidade precisa cobrar seu cumprimento e obedecer aos seus preceitos. Não basta deixar a questão para os poderes constituídos do país.

Na vida política, acaba que a luta de um indivíduo por seus direitos é sempre a luta de todos os seus semelhantes, por isso que cada cidadão deve, além de cumprir a lei, exigir que os representantes do poder público concretizem as políticas de proteção social e administração da economia de acordo com os interesses do povo.

Para Chalita (2003, p. 121), "o fundamental é ter na mente e no coração que a justiça, a política e a ética só alcançam seus objetivos por meio de uma comunidade viva, democrática e forte."

Também é certo que, quando a sociedade se ergue sob bases éticas, o direito e suas normas coercitivas não precisam chegar a extremos, podendo deixar espaços em branco para a liberdade, não precisando disciplinar de forma minuciosa todos os temas. Deve ser considerado ainda que a liberdade só é possível quando existe uma correspondência entre a obediência e a responsabilidade ética.

A OBRIGAÇÃO MORAL E A RESPONSABILIDADE ÉTICA

Todo indivíduo deve ter responsabilidade por seus atos voluntários, tanto em relação ao modo de agir quanto pelas conseqüências de suas atividades; e, à medida que a pessoa faz escolhas, assume um compromisso com sua decisão.

A ética deve ser compreendida como uma ciência moderna que conduz o homem a uma reflexão sobre a responsabilidade de sua conduta e como ela se reflete em sua felicidade e interfere na ordem social.

No que tange à obrigação moral, o fator pessoal, apesar de ser essencial, não pode ser dissociado do caráter social que reveste esta obrigação. A obrigação moral supõe necessariamente uma liberdade de escolha. Ela deve ser assumida livre e internamente pelo sujeito e não imposta de fora. Caso contrário, estaríamos diante de uma obrigação jurídica. Somente pode haver obrigação para um indivíduo quando as suas decisões e os seus atos afetam os outros ou a sociedade inteira, ou seja, quando a escolha a ser realizada apresenta um alcance moral na esfera social.

O indivíduo age de acordo com o ditame de sua consciência moral, que dita somente aquilo que concorda com os princípios, valores e normas de uma moral efetiva e vigente.

No que tange ao progresso moral de uma sociedade, Vázquez (2007) acredita que há três formas para medi-lo. Em seu entendimento, em primeiro lugar o progresso se mede pela ampliação da esfera moral na vida social. Em segundo lugar, pela elevação do caráter livre e consciente dos indivíduos ou dos grupos socais, e, por conseguinte, pelo crescimento da responsabilidade destes indivíduos ou grupos no seu comportamento moral. Índice e critério de progresso moral seriam, em terceiro lugar, o grau de articulação e de coordenação dos interesses coletivos e pessoais.

Fato é que ainda que a moral historicamente mude, de forma a apresentar um conteúdo diverso em diferentes contextos sociais, a função social da moral será sempre a mesma: a de regular as ações dos indivíduos nas suas relações com a comunidade, visando preservar a integridade da sociedade como um todo.

Por esta razão, os agentes públicos têm por obrigação não só moral, mas também legal,

de empregar um esforço contínuo na busca de uma conduta ética dentro da administração pública, fazendo com que o interesse público seja a única motivação no desempenho de suas funções administrativas, sempre com vistas à harmonização dos divergentes interesses existentes na sociedade.



CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL

A conduta imoral na gestão da coisa pública pode desencadear uma verdadeira crise de legitimidade do sistema democrático, levando a um distanciamento da sociedade, que pode vir a não mais reconhecer o poder instituído como seu legítimo representante, uma vez que este passou a se utilizar da máquina administrativa para servir somente a seus interesses particulares.

Para que não haja essa quebra de confiança entre os cidadãos e a classe política, o gestor público deve criar meios para que seja consolidada uma estrutura ética voltada para o controle de prestação de contas, com especial enfoque na transparência e na publicidade; e voltada para a gestão pública, em especial no que se refere às condições de realização de serviços públicos, dando a devida orientação a seus servidores através da criação de valores e padrões a serem seguidos.

Por esta razão, defendemos a existência de um Código de Ética Pública dotado de generalidade suficiente para contemplar a maioria das condutas dos servidores públicos, de forma a servir como instrumento tanto de orientação para as tomadas de decisões cotidianas, como de avaliação do comportamento moral do servidor no desempenho de suas funções.

Neste sentido, é importante fazer alusão ao Código de Ética Profissional do Servidor Público Civil do Poder Executivo Federal, Decreto nº 1.171, de 22/06/1994, que orienta os servidores deste poder definindo o conceito de moralidade como:

> A moralidade da Administração Pública não se limita à distinção entre o bem e o mal, devendo ser acrescida da idéia de que o fim é sempre o bem comum. O equilíbrio entre a legalidade e a finalidade, na conduta do servidor público, é que poderá consolidar a moralidade do ato administrativo.

Cabe ressaltar, ainda, que o código de ética não pode ser algo estático, ou seja, imutável, uma vez que sendo a vida social dinâmica, este deve, da mesma forma, acompanhar as mudanças que ocorrem na sociedade.

De toda sorte, a implementação do Código de Ética Pública extensivo aos servidores de todas as esferas administrativas contribuiria para o aprimoramento dos trabalhos de repressão e prevenção a condutas contrárias aos interesses públicos. No entanto, só isto não basta, é preciso que haja uma consciência de todos os servidores de que sua função vai muito além da de apenas prestar serviços públicos; como servidores, suas condutas acabam sendo modelo para toda sociedade.

CONTROLE GOVERNAMENTAL

Diante do despertar da sociedade e de um mercado que sofre com a diminuição de recursos, a Administração Pública se viu forçada a apresentar resultados que refletissem uma maior eficiência operacional. Por esta razão, o governo passou a tomar medidas expressas no sentido de melhorar a eficiência do seu sistema de controle, principalmente no que tange aos gastos públicos.

Tal preocupação se apresenta, inclusive, na Constituição da República Federativa do Brasil, que em seu artigo 70 estabelece:

> A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.
>
> Parágrafo único: Prestará contas qualquer pessoa física ou entidade pública 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.

Da mesma forma, o artigo 74 da Carta Magna dispõe que:

> Os poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, o sistema de controle interno com a finalidade de:
>
> I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
>
> II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como de aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
>
> III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
>
> IV - apoiar o controle externo no exercício da sua missão institucional.
>
> § 1° - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.
>
> § 2° (...)

Tais dispositivos refletem uma preocupação do legislador com o controle da gestão pública. A Administração Pública se vale do sistema de controle para se certificar de que todas as suas ações foram efetivamente executadas dentro da legalidade, em consonância com as normas



pertinentes a cada ato e, principalmente, de acordo com o interesse coletivo.

Jund (2007, p. 413) define o objeto do controle governamental: "a finalidade geral do controle é, pois, avaliar e corrigir a operação da organização dentro da estrutura de padrões externos e internos." Nas clássicas lições do professor Meirelles (2006, p.663): "controle, em tema de administração pública, é a faculdade de vigilância, orientação e correção que um poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro".

Com maestria, Eduardo Lobo Botelho Gualazi (1992, p. 26) definiu controle como sendo:

> O princípio administrativo material, tutelar e autotutelar, de contrastamento, supervisão e gestão integral da administração, por meio de sistema horizontal de coordenação central, com o escopo de vigilância, orientação e correção, prévia ou posterior, de atos administrativos e de atos, decisões e atividades materiais da administração.

Desta forma, os órgãos da administração pública devem ter em sua estrutura um sistema de Controle Interno, que, além de apoiar o Controle Externo em sua missão, possa assegurar o cumprimento das determinações constitucionais.

O AICPA — *American Institute of Certified Public Accountants* define controle interno da seguinte forma:

> O controle interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas, adotadas numa empresa para proteger seu ativo, verificar a exatidão e a fidelidade de seus dados contábeis, incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas.

O citado órgão divide o controle interno em duas formas diferentes: o controle interno contábil, que visa à salvaguarda do ativo e a fidedignidade dos registros financeiros; e o controle interno administrativo, que visa à salvaguarda da eficiência operacional e das diretrizes da empresa.

Portanto, o controle interno pode ser entendido como um conjunto de componentes que visa assegurar que os atos da administração pública estejam em conformidade com os princípios constitucionais.

Por fim, deve ser esclarecido que, ao contrário do que muitos pensam, a atividade da auditoria interna faz parte do Sistema de Controle Interno, mas se apresenta de forma independente da atividade exercida pelo Controle Interno.

Tal entendimento é comungado pelo ilustre professor Evandro Martins Guerra (2005, p. 264), que assim dispõe:

> O controle interno, releva frisar, não se confunde com auditoria interna, sendo esta caracterizada como um dos agentes do sistema, desempenhando tal papel como tipo de controle gerencial. O procedimento de auditoria é parte integrante do sistema de controle interno.

AUDITORIA

A auditoria tem por objetivo garantir resultados operacionais na gerência da coisa pública, buscando comprovar a legalidade e legitimidade e avaliar os resultados, quanto à economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nas unidades da administração direta e entidades supervisionadas da administração pública, bem como a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

Dentre os diversos conceitos de auditoria governamental existentes, o apresentado pelo Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal aprovado pela Instrução Normativa nº 01, de 6 de abril 2001, da Secretaria Federal de Controle, parece ser o mais completo, uma vez que define a auditoria da seguinte forma:

> A auditoria é o conjunto de técnicas que visa avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito público e privado, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério técnico, operacional ou legal. Trata-se de uma importante técnica de controle do Estado na busca da melhor alocação de seus recursos, não só atuando para corrigir os desperdícios, a improbidade, a negligência e a omissão e, principalmente, antecipando-se a essas ocorrências, buscando garantir os resultados pretendidos, além de destacar os impactos e benefícios sociais advindos.

O citado Manual dispõe que cabe ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, por intermédio da técnica de auditoria, entre outras atividades:

> I - realizar auditoria sobre a gestão dos recursos públicos federais sob a responsabilidade dos órgãos públicos e privados, inclusive nos projetos de cooperação técnica junto a organismos internacionais e multilaterais de crédito;
> II - apurar os atos e fatos inquinados de ilegais ou de irregulares, praticados por agentes públicos ou privados, na utilização de recursos públicos federais e, quando for o caso, comunicar à unidade responsável pela contabilidade para as providências cabíveis;
> III - realizar auditorias nos sistemas: contábil, financeiro, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais;
> IV - examinar a regularidade e avaliar a eficiência e eficácia da gestão administrativa e dos resultados alcançados nas ações de governo;
> V - realizar auditoria nos processos de Tomada de Contas Especial; e
> VI - apresentar subsídios para o aperfeiçoamento dos procedimentos administrativos e gerenciais e dos controles internos administrativos dos órgãos da Administração Direta e entidades da Administração Indireta Federal.

O PAPEL DO AUDITOR

Conforme exposto, a auditoria, como atividade de avaliação independente que é, busca verificar se o sistema de controle interno da organização está desenvolvendo com adequação e eficácia: a certificação de que os controles existentes estão garantindo a salvaguarda do patrimônio; a confiabilidade dos sistemas contábeis, financeiros e operacionais; a otimização no uso dos recursos; a eficiência operacional; a adesão às políticas e normas internas, bem como à legislação em vigor.

Sendo um dos componentes de grande importância do sistema de controle, em especial do controle interno, falar sobre auditoria implica definir não apenas o estabelecimento das bases éticas sobre as quais esta deva pautar o desempenho de suas funções, mas também o comportamento dos agentes públicos locados neste setor para que seja realizado um controle eficaz sobre a gestão pública.

Uma das características da atividade da auditoria refere-se à independência do auditor, que é preservada, como anteriormente visto, pela possibilidade da comunicação, seja ao Tribunal de Contas ou ao órgão de controle, de fato considerado irregular durante o exercício da função auditorial, ou mediante representação oriunda de fatos levados a seu conhecimento.

No que se refere à representação, esta se caracteriza por ser um instrumento pelo qual o auditor juntará evidências materiais para fundamentar os fatos a ele relatados.

Cabe ressaltar que, para o desempenho de suas funções, o auditor deve estar munido de conhecimentos que lhe permitam verificar quais as áreas que careçam de um maior aprimoramento para que venham a desempenhar com maior eficiência suas funções.

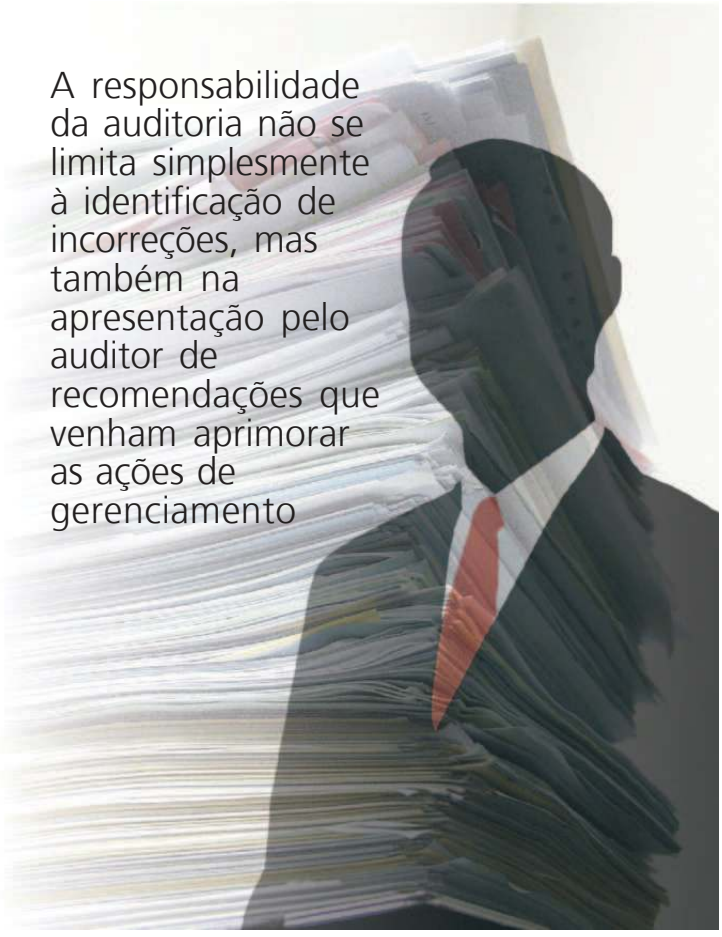
Sendo assim, a responsabilidade da auditoria não se limita simplesmente à identificação de incorreções, mas também na apresentação pelo auditor de recomendações que venham aprimorar as ações de gerenciamento.

Vale asseverar que o papel do auditor é marcado pela responsabilidade pública e social, o que denota que elementos como ética e independência são fundamentais para o desempenho de suas funções. Tal é a importância desses conceitos que as diversas entidades profissionais passaram a adotar, como sinônimo do adequado desempenho profissional, postulados básicos de ética e de independência, fontes indissociáveis do trabalho do auditor.

Acerca do tema, Jund (2005, p. 49) discorre sobre os princípios éticos e qualificações pessoais a que o profissional de auditoria deve manter obediência, quais sejam: auto-análise, imparcialidade, sigilo profissional, bom senso para revisão/sugestão de um ponto, autoconfiança, sentido objetivo, perspicácia nos exames, persistência, caráter, suspeita sobre conduta alheia, informação qualificada, espírito de independência e conhecimento.

Note-se que toda relação humana, seja profissional ou não, deve ser pautada numa conduta ética. Desta forma, como não poderia deixar de ser, a conduta do auditor deve ser exercida de uma forma que mereça total credibilidade, não se admitindo que se levante qualquer dúvida quanto à integridade, à honestidade e aos padrões morais do profissional.

A sociedade brasileira não tem a cultura de auditoria, e tem um triste histórico de impunidade. Embora algum avanço já tenha sido alcançado, a junção desses fatores contribui para o enfraquecimento da consciência ética. A ética não é uma condição imposta, tem característica pessoal e nela está contida a independência. Quando existe um sentimento ético sedimentado no auditor, as normas poderão até ser menos rígidas porque



presume-se que o profissional esteja à altura do que dele é esperado.

Portanto, a independência do auditor deve ser pautada na ética profissional e na conscientização sobre o papel social que deve exercer, não somente quanto ao cuidado pela evidenciação correta das informações contábeis, como também pela contribuição diante dos dinâmicos avanços tecnológicos e organizacionais.

A AUDITORIA E O CONTROLE SOCIAL

Conforme anteriormente exposto, o controle dos atos públicos remonta à Antiguidade. Na Grécia, as autoridades prestavam contas de suas ações e gastos, e, em havendo irregularidades, os culpados eram punidos e o ressarcimento aos cofres públicos era obrigatório. Também em Roma, a partir de 509 a.C., o Senado fiscalizava os administradores dos recursos públicos.

O surgimento da Auditoria moderna se deu na Inglaterra do século XVIII, que a expandiu para outros países, inclusive o Brasil, através de seus investimentos, em especial nas atividades de construção de estradas de ferro e outros serviços públicos. Desde aquela época, o termo auditor servia para designar aquele que realizava o exame das contas públicas e cujo testemunho levaria à punição dos infratores.

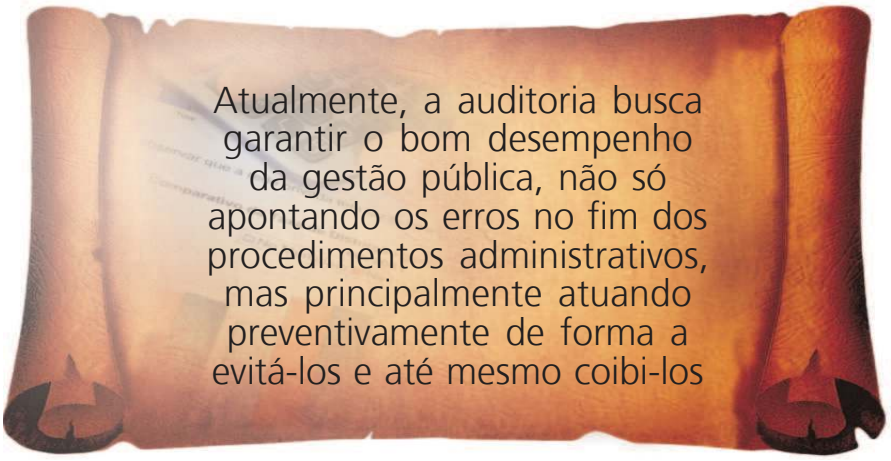
Cabe ressaltar que, inicialmente, a auditoria foi utilizada somente como instrumento de prestação de contas para todos aqueles que necessitavam de respostas sobre o acompanhamento da variação patrimonial. Contudo, em decorrência dos sucessivos escândalos financeiros que puseram em cheque a validade da função revisional da auditoria, surgiram inúmeros questionamentos, até mesmo em relação à importância desta atividade. Por esta razão, a auditoria, que em seus primórdios objetivava apenas a identificação de erros e falhas, passou a ter uma preocupação preventiva de evitar que tais falhas e erros ocorressem.

Este fato levou ao contexto atual no qual a auditoria moderna encontra-se inserida. Atualmente, a auditoria busca garantir o bom desempenho da gestão pública, não só apontando os erros no fim dos procedimentos administrativos, mas principalmente atuando preventivamente de forma a evitá-los e até mesmo coibi-los.

Não resta dúvida de que o controle dos atos da administração pública é de suma importância, uma vez que, sem este, as metas não seriam atingidas, podendo os objetivos principais serem relegados a segundo plano e, ainda, os recursos públicos serem objeto de utilização para outros propósitos que não os especificados.

Cabe ressaltar que o controle social está intimamente ligado à necessidade de estabelecer sempre a ordem na convivência entre os indivíduos que compõem a sociedade. Sendo assim, o controle social objetiva evitar e resolver os conflitos de interesses existentes. Trazendo o termo para o âmbito da administração pública, pode-se entender como sendo a possibilidade da sociedade civil controlar as ações do Estado e de seus gestores públicos através de qualquer um dos meios de participação democrática. Nas reflexões de Antônio Silva Magalhães Ribeiro (2004, p. 123), o controle social assim se apresenta:

> Partindo do princípio de que, para a sociedade, o melhor controle, na perspectiva da defesa de seus interesses, é sempre aquele que por ele é exercido, afigura-se como de extrema importância a criação de instrumentos através dos quais ela possa exercer, de modo



organizado, moderno e sistemático, o controle das ações do poder público em todas as suas extensões, cobrando melhores resultados dos recursos por ela disponibilizados.

É válido inferir que, com a descentralização das atribuições do Estado, a necessidade da participação da sociedade no controle da administração pública se torna cada vez mais imprescindível, em razão de uma maior quantidade de setores encarregados em gerir a coisa pública.

Desta forma, o controle social da administração pública surge pela necessidade de garantir os interesses da sociedade e, ainda, de cobrar a obrigação ética dos gestores em aplicar os recursos públicos naquilo em que efetivamente é necessário para a coletividade. No entanto, para que o controle social seja efetivo, há a necessidade da conscientização de toda a sociedade sobre a importância de cada um fazer a sua parte cobrando dos governantes a prestação dos seus atos.

O crescimento dessa consciência participativa faz com que a sociedade, por meio do cumprimento das leis e da luta pelos seus direitos, colabore com os órgãos fiscalizadores da administração pública, facilitando o desempenho das atividades por estes desenvolvidas.

Ficou claro o papel da auditoria governamental como um instrumento de controle social, seja pelo fato de ser um mecanismo da administração utilizado para o controle de seus próprios atos, seja pelo fato de ser um instrumento utilizado também pela própria população, uma vez que com esse importante trabalho toda a sociedade pode acompanhar a forma de atuação da gestão pública.

É primordial destacar, portanto, a crescente atuação da auditoria junto à administração pública ao longo dos últimos anos, que, pautada na conduta ética e visando a uma maior eficiência na gestão pública, deixou de ser um mero gerenciador de crises para se transformar em um mecanismo essencial para o bom desempenho de todo procedimento administrativo, ajudando a contribuir ainda mais com o necessário e imprescindível controle exercido pelo cidadão junto à gestão pública.

Nesse sentido, cabe ressaltar que a auditoria é um importante instrumento de controle social, uma vez que por meio de seus resultados é possível evidenciar se os gestores públicos estão efetivamente aplicando os recursos nas áreas previstas, bem como se seu comportamento reflete uma conduta ética tão importante para o desenvolvimento de nossa sociedade.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por todo o exposto, fica clara a importância de se criar uma consciência ética em toda a sociedade, e em especial dentro da administração pública, para que todos os atos administrativos possam efetivamente alcançar o bem comum, priorizando o interesse público em detrimento do interesse privado ou particular de apenas um determinado grupo de pessoas.

Foi demonstrado também que a ética não se confunde com a moral, ou seja, não pode ser reduzida a um conjunto de normas e prescrições; sua missão é explicar a moral efetiva, podendo influir deste modo na própria moral. Não sendo o comportamento moral a manifestação de uma natureza humana eterna e imutável, dada de uma vez para sempre, mas de uma natureza que está sempre sujeita a um acelerado processo de mudança, necessário se faz o despertar da sociedade para a realização do efetivo controle social de forma que a condução dos assuntos públicos sirva sempre aos interesses da maioria da população.

Na análise da conduta ética do indivíduo, foi enfocada a questão da responsabilidade dos atos praticados, destacando-se que toda conduta consciente e voluntária gera uma responsabilidade para aquele que a pratica.

A ética, a liberdade, a consciência, os valores e a lei se transformam em questões que devem ser encaradas como meta pessoal e objeto de estudo de profissionais que queiram tornar-se cada vez mais competentes e habilitados no exercício da profissão. A auditoria não se constitui em um artigo suscetível de promoção pessoal, profissional ou comercial; seu exercício está sujeito a princípios de ética profissional que o auditor tem o dever de cumprir fielmente nas suas relações com os órgãos auditados, o público e as autoridades governamentais.

Outro ponto importante destacado foram os objetivos fundamentais a serem perseguidos pelo Estado, dispostos na Constituição da República Federativa do Brasil, onde são apontadas as diretrizes que o Governo e os seus subordinados devem traçar para que seja alcançada a promoção do bem de todos.

Foram destacados, também, os princípios constitucionais que devem reger toda conduta da administração pública, não podendo a mesma se esquivar de nenhum deles, sob pena de incorrer em algum vício. A fim de que o poder seja utilizado para se atingir o fim social constitucionalmente protegido, a ética deve sempre orientar as ações públicas e as ações individuais de todos os cidadãos. Como o interesse desses tem que preponderar aos interesses particulares, os governantes devem sempre colocar a defesa da Pátria acima de qualquer consideração pessoal.

Foi dado especial enfoque à questão do controle governamental, tema de grande importância, visto que é tratado inclusive pela Constituição da Re-

pública Federativa do Brasil, ressaltando-se que esse controle é exercido externamente pelo poder legislativo, com o auxílio dos Tribunais de Contas, e, internamente, no âmbito da própria administração pública. O objetivo principal do controle é garantir o bom desempenho da gestão pública, não só procurando acertar os erros, mas principalmente atuando preventivamente de forma a evitá-los e até mesmo coibi-los.

Ficou claro o papel da auditoria governamental como um instrumento de controle social, seja pelo fato de ser um mecanismo da administração utilizado para o controle de seus próprios atos, seja pelo fato de ser um instrumento utilizado também pela própria população, uma vez que através desse importante trabalho toda sociedade pode acompanhar a forma de atuação da gestão pública.

Por outro lado, foi demonstrada a imprescindibilidade da participação da sociedade no controle social, que deve ser continuamente exercido pelo cidadão — sendo certo que o cidadão que luta por seus direitos contribui com a ética, a justiça e a política, além de colaborar com as atividades dos órgãos fiscalizadores da gestão pública.

Sendo a ética definida como a ciência da moral, falar sobre Auditoria da Ética implicou definir não apenas as bases sobre as quais a auditoria deve pautar-se no desempenho de suas funções junto à administração pública, mas também o comportamento de seus agentes para que verdadeiramente seja realizado um controle eficaz sobre a gestão pública.

Por fim, procuramos evidenciar os delineamentos de uma nova auditoria que, ao longo dos últimos anos, visando a uma maior eficiência na gestão pública, deixou de desempenhar apenas um papel revisional, passando de mero detector dos erros e falhas, para transformar-se em uma peça importante ao bom desempenho de todo procedimento administrativo, de forma a prevenir a ocorrência de possíveis erros que venham a ferir os interesses da sociedade como um todo.

O mérito do presente trabalho está em demonstrar a necessidade de se criar uma consciência nacional de igualdade, trabalho, solidariedade e desenvolvimento progressivo e conjunto, em que políticos, agentes públicos e cidadãos somem esforços e lutem juntos por uma verdadeira cidadania, construindo uma nação em que impere a supremacia do bem comum em prol dos interesses sociais.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. *Código Civil Brasileiro*. 57. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

_____. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*: promulgada em 5 de outubro de 1988. 40ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2006. (Coleção Saraiva de Legislação)

_____. *Decreto nº 1.171, de 22 de junho de 1994*. Disponível em: <http://www.der.rj.gov.br/leg_dec1171_94.asp>. Acesso em: 10 dez. 2007.

BRASIL. Secretaria Federal de Controle. *Instrução Normativa nº 01, de 6 de abril de 2001*. Disponível em: <http://www.cgu.gov.br/Legislacao/Arquivos/InstrucoesNormativas/IN01_06abr2001.pdf> Acesso em: 12 dez. 2007.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito Administrativo*. 15ª. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006.

CHALITA, Gabriel. *Os dez mandamentos da Ética*. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 2003.

FONSECA, Aléxon Soares. *Ética e Auditoria*. Disponível em: <http://www.classecontabil.com.br/trabalhos/AlexonEticaAuditoria.doc>. Acesso em: 23 nov. 2007.

GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime Jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992.

GUERRA, Evandro Martins. *Os controles externo e interno da Administração Pública*. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

JUND, Sérgio. AFO - *Administração financeira e orçamentária*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

_____. *Auditoria*: conceitos, normas, técnicas e procedimentos. Rio de Janeiro. Elsevier, 2005.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 32ª. ed. São Paulo: Malheiros: 2006.

MELO, Edelamare. *Ética na Administração Pública*. Tribunal de Contas do Estado da Bahia. Disponível em: <http://www.tce.ba.gov.br/4-congresso/pareceres.pdf>. Acesso em: 23 nov. 2007.

MORAIS, Alexandre de. 12ª. ed. *Direito Constitucional*. São Paulo: Atlas, 2002.

MOTTA, Sylvio; DOUGLAS, William. *Direito Constitucional*: teoria, jurisprudência e 1000 questões. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.

PAUPÉRIO, A. Machado. *Teoria Geral do Estado*. Rio de Janeiro: Forense, 1983.

PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius Veras. *Manual de Auditoria Governamental*. São Paulo: Atlas, 2003.

RIBEIRO, Antonio Silva Magalhães. *Corrupção e controle na Administração Pública brasileira*. São Paulo: Atlas, 2004.

RIBEIRO, Renato Janine. *A Ética na Política*. São Paulo: Lazuli, 2006.

SOUSA FILHO, José Rodrigues de. *Auditoria de Ética*. Tribunal de Contas da União. Disponível em: <http://www2.tcu.gov.br/pls/portal/docs/PAGE/TCU/PUBLICACOES/LISTAPUBLICACOES/PGCE/AUD1.PDF>. Acesso em: 23 nov. 2007.

SÁNCHEZ VÁZQUEZ, Adolfo. *Ética*. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2007.