

# Revista Contabilidade & Amazônia

ISSN: 2175-1722

SINOP/MT, v. 7, n. 1, art. 6, pp 87-100, Jan/Dez., 2014

Disponível em: <http://sinop.unemat.br/projetos/revista/>

## O uso das recomendações da Auditoria de Gestão no processo gerencial da Universidade do Estado de Mato

**Rafael de Freitas Souza**

Mestre em Administração (FEAD/MG)

e-mail: [rafael@unemat.br](mailto:rafael@unemat.br)**Josmária Lima Ribeiro de Oliveira**

Doutora em Ciência da Informação (UFMG)

e-mail: [josmaria@pucminas.br](mailto:josmaria@pucminas.br)**Fabrcio Ziviani**

Doutor em Ciência da Informação (UFMG)

e-mail: [contato@fabricioziviani.com.br](mailto:contato@fabricioziviani.com.br)**Juliana Maria Magalhães Christino**

Doutora em Administração (UFMG)

e-mail: [julianam.prof@gmail.com](mailto:julianam.prof@gmail.com)

---

*Copyright* © 2014 Revista Contabilidade & Amazônia. Todos os direitos são reservados. É permitido citar parte dos artigos sem autorização prévia, desde que seja identificada a fonte.

---

## Resumo

*Este artigo aborda a utilização do uso das recomendações de Auditoria de Gestão no processo gerencial, na percepção dos gestores de uma universidade pública. Embora a utilização da Auditoria de Gestão em organismos públicos tenha previsão legal e literatura substancial a respeito, estudos de sua aplicação em Instituições Públicas de Ensino Superior são escassos. O estudo de caso com abordagem qualitativa e propósitos descritivos, contou a coleta de dados via entrevistas semiestruturadas, observação participante e pesquisa documental. A triangulação das fontes foi favorável e potencialmente ampliada devido ao uso da análise de conteúdo categorial para a interpretação dos dados das entrevistas. Entre os gestores da universidade houve consenso sobre a importância da Auditoria de Gestão no processo administrativo, entretanto são nítidas as dificuldades na aplicação das recomendações da mesma. O modelo de gestão organizacional implantado na instituição foi o principal agravante, por induzir os gestores à análise individual e objetiva das recomendações de auditoria de gestão. Recomenda-se que os resultados de auditoria sejam contemplados com análises coletivas, subjetivas e qualitativas.*

*Palavras-chave: Recomendações; Auditoria de Gestão; Gestores.*

## 1 INTRODUÇÃO

O objetivo deste trabalho é descrever a utilização do uso das recomendações da Auditoria de Gestão em uma universidade pública, na percepção dos seus gestores, sob a ótica do modelo teórico gerencialista. Diversos estudos apontam que a administração pública ainda é permeada pelo modelo burocrático de gestão. As universidades públicas não fogem a esse contexto. Embora sejam as IPES as principais responsáveis pelas transformações sociais e econômicas das últimas décadas, mesmo assim, mostram-se avessas a mudanças no modelo de gestão. Também é importante considerar a existência de um arcabouço legal vigente na estrutura das universidades públicas que vincula as ações de gestão e colabora para a manutenção do atual modelo. A existência de arestas entre a atividade meio (gestão administrativa) e a atividade fim (gestão acadêmica), considera outro fator significativo que contribui para a manutenção do modelo organizacional. O sentimento de estabilidade ameaçada, o medo de dividir e a descentralização, são alguns dos fatores que dificultam na aproximação das arestas e o rompimento com o arcaico. Em uma universidade pública, a excelência da gestão acadêmica está diretamente vinculada a excelência da gestão administrativa. Os recursos devem ser bem geridos, com economicidade, eficiência e eficácia para que a universidade cumpra sua função finalística: ensino, pesquisa e extensão. Nesse contexto, a Auditoria de Gestão tem muito a contribuir, não só como ferramenta contábil-administrativa, que estabelece uma abordagem de avaliação dos gestores dos órgãos da administração pública, como certificando a regularidade das contas públicas, a execução dos contratos convênios, acordos ou ajustes e a probidade na aplicação do dinheiro público.

Este estudo de caso, com abordagem qualitativa e propósitos descritivos, procura dar sua modesta contribuição investigando o uso das recomendações da Auditoria de Gestão, na Universidade do Estado de Mato Grosso, na cidade de Cáceres/MT. Trata-se de uma universidade multi-campi, que segundo o seu anuário estatístico (2014), tem uma comunidade acadêmica de aproximadamente 20.000 indivíduos (professores, alunos e servidores). O objetivo é descrever como os gestores dessa universidade percebem a importância da Auditoria de Gestão nos processos administrativos. Para tanto, buscou-se a resposta para o problema: Qual a percepção dos gestores da UNEMAT sobre o uso das recomendações da Auditoria de Gestão no processo gerencial?

## 2. REVISÃO DA LITERATURA

A administração pública, explicada por Harmon e Mayer (1999) como a ocupação de todos aqueles que atuam em nome do povo, de forma legal, e cujas ações têm consequências para os indivíduos e grupos sociais. De acordo com a perspectiva histórica, a administração pública evoluiu em três modelos básicos: patrimonialista, burocrático e gerencial. Para Aguiar (2000), o patrimonialismo foi a primeira forma de administração pública verificada, construído no feudalismo, através de uma relação de dependência entre o senhor feudal e seus familiares e os servos despossuídos. Continuou no absolutismo, período compreendido entre o século XVI e XVIII, onde o Estado era o monarca e perdurou em alguns países até o século XIX. Trata-se de um modelo ultrapassado que não tem o menor reconhecimento ao interesse público atual. Secchi (2009), pontua que o modelo burocrático, como modelo organizacional, disseminou-se na administração pública durante o século XX e é atribuído a Max Weber, sociólogo alemão que analisou e sintetizou suas principais características. Nessa mesma ótica, Aragão (1997), aduz que Max Weber elaborou um novo conceito de burocracia como forma superior de organização social com o objetivo fixo de tornar determinada organização eficaz e eficiente. Isso garantiria não só celeridade, a impessoalidade, a estrutura hierárquica, planos de carreira, separação de tarefas em âmbito organizacional, além do afastamento do controle dos funcionários dos meios de produção.

Nas últimas décadas do século XX, surgiu uma nova concepção de administração, tendo em vista que a administração pública burocrática não conseguia mais atender aos anseios da sociedade contemporânea: o modelo de administração gerencial ou Nova Gestão Pública. Para Kliksberg (1994), a proposta era o fim da arbitrariedade burocrática colocando o cidadão em pé de igualdade perante à administração, esta deveria respeitar os seus direitos, prestar-lhe contas e ajustar-se às suas urgentes necessidades. Nessa mesma linha, Moreira Neto (1998) assegura que a transição da administração burocrática para a administração gerencial tirou o foco do que era interesse administrativo do Estado para a satisfação dos interesses dos clientes ou usuários cidadãos. Sob a visão de Pereira (1997), a orientação da Nova Gestão Pública tem sua ênfase voltada para o cidadão, para a obtenção de resultados, para a descentralização - não somente de poder, mas também do incentivo à criatividade e para a delegação de autoridade. Secchi (2009) avaliza esses posicionamentos quando assegura que a Nova Gestão Pública professa os valores da produtividade, da orientação ao serviço, da descentralização, da eficiência na prestação de serviços e da *accountability*. Para o autor, a administração pública gerencial pode ser entendida como um modelo normativo pós-burocrático para a estruturação e a gestão da administração pública baseado em valores de eficiência, eficácia e competitividade. Todavia, a competitividade é um dos pontos cruciais que diferem a administração pública da administração privada, outros não menos importantes são: o desapego ao lucro econômico e a relutância na manutenção do modelo organizacional vigente, principalmente pelas características antagônicas dos seus gestores. As divergências de características entre os gestores públicos e privados tendem a perdurar considerando que as universidades não dão a mesma ênfase às disciplinas de gestão pública quanto às disciplinas de gestão empresarial. Nessa vertente, Silva e Fadul (2011) consideram que a importância dada ao ensino de administração pública nas universidades, é um real descompasso entre a teoria de administração pública e a administração pública na prática. Apontam que a disciplina tem sido tratada como um conjunto inespecífico de temas que passeiam pelo campo do direito, da ciência política, da sociologia e, algumas vezes, pelo campo da administração. Assim, é notória a dificuldade de introdução de ferramentas de assessoramento de gestão privada na gestão pública na busca pela economicidade, eficiência e eficácia no processo gerencial, como também é notória a cultura burocrática arraigada na gestão pública.

Segundo Claver et al (1999), embora não se possa considerar a cultura burocrática

como negativa, devido a importância da sua contribuição, algumas de suas características são negativas para as organizações. Para os autores, o conformismo excessivo entre os funcionários, o estilo de gestão autoritário, o mecanicismo, pouca comunicação, o processo decisório repetitivo e centralizado colaboram para a passividade e para a falta de novas idéias. Apontam que as pessoas são orientadas à obedecer ordens e isso também justifica a falta de iniciativa, confirmando que alguns pontos da cultura burocrática acarretam uma estabilidade que é prejudicial a qualquer tipo de mudança.

Esse estudo não possui o objetivo de apequenar o papel que a cultura burocrática protagonizou em um passado recente. Desde a década de 30, vislumbra-se ser ela a grande responsável pela implantação de um serviço público organizado, tendo como exemplos emblemáticos as previsões da necessidade de concursos públicos e a definição de critérios para a aquisição de serviços e bens. Foi através dela que princípios, cada vez mais indispensáveis no trato com a coisa pública foram estabelecidos. No entanto, sob a visão gerencialista, a tendência é o mundo globalizado distanciar-se cada vez mais da cultura burocrática. Esse afastamento é sem dúvida um problema gravíssimo para as universidades públicas. Para Leitão (1985), os maiores problemas administrativos da organização universitária decorrem da inadequação conflitante entre a sua missão e a forma organizacional adequada para administrá-la. Nessa mesma ótica, Pazeto (2000), assegura que gestão de instituições de ensino público é um empreendimento que desafia seus gestores tal a diversidade de instituições públicas e privadas com quem elas estabelecem constantes relacionamentos.

Outra aresta é apontada por Duarte (1990), quando observa que a lei abaliza os regimentos e estatutos universitários que conferem aos Conselhos Universitários e aos Conselhos de Ensino, Pesquisa e Extensão, atribuições superiores como o planejamento educacional, a aprovação do orçamento universitário, criação de novas unidades acadêmicas, criação e anulação de programas e mudanças orçamentárias, não estabelecem relação entre essas atividades e as unidades de planejamento, normalmente, chamadas de Pró-Reitoria de Planejamento. Tal fato, contribui para a não existência nas universidades brasileiras de qualquer mecanismo de informação que forneça indicadores de planejamento aos órgãos colegiados superiores. Vieira e Vieira (2004) comungam dessa observação quando afirmam que as universidades públicas são estruturadas no modelo burocrático de gestão e, portanto, suas atividades meio (gestão administrativa) se desdobram em um sem número de funções deixando latente a hierarquização excessiva na movimentação dos processos gerenciais. Sob a ótica dos autores, a atividade finalística (área acadêmica) é alicerçada em uma multiplicidade estrutural que culmina com a repetição de funções, conflito de decisões e a ampliação da burocratização. A interconexão entre a gestão administrativa e a gestão acadêmica torna-se difícil e isso acarreta perda de eficiência e compromete a qualidade do desempenho.

Os caminhos da gestão acadêmica e da gestão administrativa nem sempre são convergentes, uma vez que a evolução do papel da universidade não foi acompanhada por mudanças estruturais suficientes. Esse também é o pensamento de Venturini *et al.* (2010), quando afirmam que as Instituições Públicas de Ensino Superior – IPES também estão inseridas em um cenário de questionamentos sobre a qualidade de suas atividades e como administram os seus recursos. Seus estudos mostram que as IPES precisam se adequar para que possam atender as constantes mudanças e avanços conceituais e práticos que a competitividade exige. Seguindo a mesma linha, Linna *et al.* (2010), apontam que nunca se discutiu tanto os vieses da produtividade, da economicidade e da eficiência dos processos de tomada de decisão no âmbito da Administração Pública como nos dias atuais. Defendem a ideia de que, a produtividade no âmbito do setor público deve ter a mesma importância que no âmbito do setor privado para o desenvolvimento da sociedade. No geral, a estrutura das IPES é baseada no modelo burocrático de gestão, considerando as leis e normas rígidas que as

regem. As mudanças organizacionais, quando ocorrem, partem dos próprios gestores com mudanças de comportamento e de atitudes. Essas mudanças são absorvidas pelas demais pessoas que têm um maior comprometimento com a instituição desenvolvendo com isso, a capacidade de aprender, de inovar e de adaptar-se às novas situações.

Para Lapierre (1989), a administração não é apenas um processo racional porque leva as marcas individuais dos dirigentes. Sob essa ótica, Robbins (1978) destaca que os gestores, conscientes ou não, externam modelos que representam precisamente o seu modo de pensar e de agir. Como pretendem conduzir suas metas: centralização, descentralização, delegação, comprometimento e responsabilidade. Na visão de Robbins (1978), os modelos de gestão são constituídos por elementos tangíveis (objeto e técnica) e intangíveis (conhecimento e comportamento). De acordo com Vieira e Vieira (2004, apud Santos 1995), a universidade, em particular a pública, defronta-se com a necessidade de romper com o atual modelo sendo duplamente desafiada - pelo Estado e pela sociedade. Parece não haver, segundo os autores, condições para defrontar este desafio, tanto que as transformações são profundas e não podem caracterizar reformas parciais. Tal limite, mais do que conjuntural, parece ser estrutural na medida em que a perenidade da instituição universitária está associada à rigidez funcional e organizacional, à relativa impermeabilidade às pressões externas, enfim, à aversão a mudanças. Nesse ponto, concorda Mattos (2004) quando observa que:

O professor faz as coisas do jeito que quer, e não há no mundo quem obrigue um professor a fazer o que ele não quer ou de que não está convencido - e é difícil convencer, contra seus interesses, quem domina a retórica argumentativa. Ele resistirá, recorrerá a subterfúgios, formalismos, e, no fim, sua instituição não mudará no ritmo esperado pelas pressões externas (MATTOS, 2004, p.?).

De acordo com o autor, observa-se que o caminho para romper com o arcaico é longo. Fato constatado, que não há ensino de qualidade sem uma administração com habilidades específicas para atender as demandas internas, do mercado e da sociedade. É impossível manter instituições de ensino, público ou privado, sem uma boa gestão administrativa. Nesse contexto, as IPES necessitam de instrumentos que auxiliem o processo administrativo, tais como a Auditoria de Gestão e a Controladoria para assessorar os seus gestores com eficiência. Almeida e Silva (2013, apud Flint, 1988) apontam que a auditoria é uma parte essencial do controle público e privado, cujo objetivo precípua é monitorar o negócio ou a ética pública. O conceito social de auditoria é adaptativo e sua interpretação operacional depende não só dos valores éticos, mas também de valores relativos aos aspectos inerentes a *accountability*.

Segundo Cook e Winkle (1979), não há um consenso uniforme dos pesquisadores sobre a terminologia da auditoria de gestão. São também utilizados os termos: auditoria administrativa, auditoria funcional, auditoria de desempenho e auditoria operacional. Para os autores, a auditoria de gestão é um exame e uma avaliação das operações de uma empresa, com o intuito de informar a administração se as atividades são ou não cumpridas de acordo com as políticas estabelecidas, com vistas a atingir os objetivos propostos e avaliar o seu desempenho. Nessa mesma ótica, situam-se as pesquisas de Barzelay (2002) vinculados aos estudos realizados pela OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico e partem do princípio de que as atividades de auditoria de gestão fazem parte de uma atividade mais abrangente a que chamaram de revisão governamental, cujo fundamento está alicerçado no conjunto das atividades realizadas pelos governos no cumprimento de suas funções para atender necessidades sociais em estrita observância a requisitos de *accountability*.

Grateron (1999) aduz que, as Auditorias de Gestão podem ser vistas como a revisão e avaliação da qualidade e oportunidade da informação. Para o autor, a Auditoria de Gestão é uma técnica ou atividade nova que presta consultoria, aos mais altos extratos, sejam de caráter

público ou privado. Procura mostrar os pontos fracos e fortes da organização, estabelecendo as recomendações necessárias para melhorar o processo de tomada de decisão. Trata-se de um instrumento de significativa importância no planejamento da instituição, na análise dos seus resultados e contribuição na avaliação dos ciclos e controle nas entidades organizacionais públicas e privadas.

Para a International Organization of Supreme Audit Institutions – INTOSAI (2005), a auditoria operacional tem por objetivo verificar o desempenho da administração com relação à economicidade, se os recursos humanos, financeiros e materiais são utilizados com eficiência, incluindo a mensuração de controle e procedimentos e a eficácia do desempenho das entidades na busca pelos objetivos propostos, como também a avaliação dos seus resultados. Assegura Fonticella (apud Whittington y Pany, 2000, p. 9), que a Auditoria de Gestão estuda os programas de uma organização, com a finalidade de medir seu desempenho. Desempenho traduzido como o êxito de se utilizar da melhor forma, os recursos disponíveis sob os critérios da eficiência e eficácia. Todavia, esses critérios não estão claramente estabelecidos como os princípios de contabilidade geralmente aceitos. Por isso, a Auditoria de Gestão exige um juízo muito mais subjetivo do que as outras formas de auditoria. Para Santos (2002), o principal fator no desenvolvimento de metodologias de avaliação de desempenho, consiste nos resultados que elas possam levar a conclusões sobre a qualidade de um desempenho, mas principalmente impulsioná-lo ao atendimento de qualidades (eficácia, eficiência) julgadas ideais e necessárias. Verifica-se, assim, que a auditoria de gestão avalia os programas e órgãos do governo sob as dimensões de análise da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade. Marques e Almeida (2004) explicam que a Auditoria de Gestão assume um papel de relevância no contexto da nova gestão pública, uma vez que todas as atenções se viram para o controle e para gestão por objetivos. Isso implica nova postura da administração perante o cidadão, onde o papel dos gestores é gerir os recursos públicos com responsabilidade, de forma eficiente e eficaz. Para os autores, esse novo enquadramento requer por parte do Estado, um controle especializado, que possa aferir a correta atuação dos responsáveis.

### 3. METODOLOGIA DA PESQUISA

A população da pesquisa abarcou os gestores da UNEMAT – Universidade do Estado de Mato Grosso, interstício de 2010 a 2014, representada pelos seus Pró-Reitores e Assessores Superiores. A técnica de amostragem utilizada foi do tipo não-probabilística intencional, embasada na representatividade, conveniência e por unidade organizacional, composta por 10 (dez) gestores (05 pró-reitores e 05 assessores superiores) considerados como representativos para serem entrevistados.

Quanto aos fins, o caminho metodológico dessa investigação a colocou no campo de um estudo de caso, com abordagem qualitativa e propósitos descritivos. Para Yin (2005, p.19) “o estudo de caso é uma das muitas maneiras de se fazer pesquisa em ciências sociais”. Para o autor, a preferência pelo uso do estudo de caso deve ser dada em situações onde os comportamentos relevantes não possam ser manipulados, mas onde é possível se fazer observações diretas e entrevistas sistemáticas. Os propósitos descritivos são justificados pela afirmação de Collis e Hussey (2005), de que a pesquisa descritiva está relacionada a fenômenos de atuação prática, por proporcionar elementos sobre as características de um determinado problema ou questão de pesquisa. Quanto aos meios, o caminho dessa investigação foi apoiado na visão de Teixeira (2003). Segundo o autor, as principais técnicas de coleta de dados na pesquisa qualitativa são: entrevistas, observação participante e análise documental. Manzini (2012), aponta a entrevista semiestruturada como importante instrumento para estudar um fenômeno com uma população específica. Sob a ótica de Martins

(1996), a observação participante permite um olhar para o processo de apropriação de conhecimento dos vários segmentos que estão inseridos no ambiente investigado. Ou seja, permite ao investigador averiguar o que é convergente, o que é divergente ou contraditório, nas diversas formas do existir do ambiente estudado. Para Godoy (1995), a análise de documentos constitui-se numa valiosa técnica de abordagem de dados qualitativos, podendo ser também utilizada para complementar as informações obtidas em outras fontes.

Neste estudo, foram dedicados seis meses em visitas as pró-reitorias administrativas para a observação participante (interação com os servidores, análise do ambiente de trabalho, verificação das rotinas administrativas e dos processos decisórios, conversas com professores, coordenadores, diretores e estagiários) e coleta documental. A investigação procurou conhecer a percepção dos gestores sobre a auditoria de gestão como fator determinante para a melhoria dos critérios de economicidade, eficiência e eficácia nos processos gerenciais. O roteiro de entrevistas semiestruturadas deste estudo ancorou-se na análise de conteúdo das seguintes categorias: modelo de gestão na UNEMAT, estilo de gestão, gestão administrativa, processo decisório e auditoria de gestão. Valentim (2005) assegura que, uma das técnicas utilizadas para a realização da análise de conteúdo é a análise categorial, isto é, o desmembramento do discurso em categorias.

Quadro 01: Roteiro utilizado para as entrevistas semiestruturadas

<b>MODELO DE GESTÃO NA UNEMAT</b>	
01	Em sua opinião qual é o modelo de gestão implementado pela UNEMAT?
<b>ESTILO DE GESTÃO</b>	
02	Como você descreveria o seu estilo de gestão?
03	A sua equipe participa das tomadas de decisão no seu setor?
04	De que forma são delegadas as responsabilidades?
<b>GESTÃO ADMINISTRATIVA</b>	
05	Os gestores da UNEMAT avaliam, conjuntamente, as recomendações exaradas nos relatórios da Auditoria de Gestão?
06	A prestação de contas referente aos recursos é divulgada à sociedade?
07	Como você avalia o atendimento administrativo prestado pela UNEMAT?
<b>PROCESSO DECISÓRIO</b>	
08	As decisões da alta direção consideram as informações dos relatórios de gestão?
09	Você utiliza as recomendações da Auditoria de Gestão no processo decisório?
<b>AUDITORIA DE GESTÃO</b>	
10	Como você descreveria a diferença entre auditoria de gestão e a auditoria contábil tradicional?
11	Você já participou de alguma etapa de um Ciclo de Auditoria de Gestão (seleção de temas, planejamento, execução, comentários sobre o relatório, etc.)
12	Os resultados das Auditorias Operacionais efetuadas pelo TCE são informados a todos os gestores?
13	As recomendações das Auditorias de Gestão são monitoradas?
14	A Auditoria Operacional (de Gestão) é uma prática necessária?
15	Existem critérios de avaliação de desempenho no processo gerencial?

Fonte: Pesquisa (2014)

As entrevistas foram agendadas com bastante antecedência, os respondentes foram informados no agendamento, sobre o tema, o objetivo geral, os objetivos específicos e a problemática da investigação. Da primeira a última entrevista, o prazo decorrido foi de quarenta dias, a duração média de cada entrevista foi de vinte e cinco minutos e foram realizadas no ambiente de trabalho dos entrevistados, gravadas em áudio e transcritas para confirmação. Todas as entrevistas foram enviadas, via e-mail, aos respondentes para quaisquer outras considerações que desejassem fazer. Após a confirmação de todos os entrevistados, os dados foram tratados.

A metodologia utilizada para o tratamento das entrevistas foi a análise de conteúdo, definida por Bardin (1977), como “um conjunto de técnicas de análise das comunicações”.

Segundo a autora, o objetivo desta técnica não é apenas compreender o significado das mensagens, ou seja, o sentido da comunicação e o que o autor quis dizer, mas também compreender os fatores que determinaram essas características.

Os dados obtidos através da análise de conteúdo das entrevistas (linguagem verbal e não verbal), da pesquisa documental e da observação participante foram triangulados para a confiabilidade e as considerações finais da pesquisa.

#### 4. RESULTADOS

Os gestores foram unânimes em afirmar que o modelo de gestão implementado na UNEMAT, é o burocrático, considerando a estrutura complexa da Universidade e o controle exercido pelo Tribunal de Contas do Estado, isso foi confirmado pela observação da pesquisa e pela análise documental. Porém, alguns gestores enfatizaram que as discussões acerca dos novos modelos de gerência têm ocorrido e alguns resultados foram observados, apesar do excesso de rigidez do modelo burocrático.

Acompanhando a visão de Linna et al (2010), os gestores consideram significativas as discussões sobre novos modelos de gestão e até mesmo reconhecem os resultados da implementação em alguns setores administrativos, todavia, essas discussões não surtirão efeitos a curto e médio prazos. Essa percepção da pesquisa, de que o caminho para uma mudança na estrutura de gestão da alta cúpula não se dará em médio prazo, com alterações parciais no modelo, deu-se não só pelo conteúdo das respostas, mas também pela linguagem não verbal manifestada. Essa visão encontra respaldo nas afirmações de Vieira e Vieira (2004) quando asseguram que a universidade, em particular a pública, defronta-se com a necessidade de romper com o atual modelo, todavia os desafios são enormes, as transformações são profundas, ferem interesses e reformas parciais não surtem efeitos. Além das dificuldades apontadas por Vieira e Vieira (2004) e constatadas pelo pesquisador, os estudos de Venturini *et al.* (2010) indicam que as Instituições Públicas de Ensino Superior – IPES, estão inseridas em um cenário de questionamentos sobre a qualidade de suas atividades e como administram os recursos advindos da sociedade, mas também estão presas à letra fria da lei. Leitão (1985) pontua que parte das estruturas organizacionais das IPES (administrativas e acadêmicas) é estabelecida em Lei. O arcabouço legal atinge, diretamente, o modo como as universidades devem organizar suas atividades-fim e, de modo indireto, as atividades meio. Isso também contribui para manutenção do atual modelo.

A investigação detectou três estilos de gestão na área administrativa da UNEMAT. Os gestores são na maioria tradicionalistas, centralizadores e indicadores do caminho a ser seguido, não são abertos a troca de idéias e tomam isoladamente a decisão, julgando ser a melhor possível. Dos dez gestores entrevistados, pelo menos dois têm estilos democráticos, pois promovem a discussão no âmbito de sua equipe de trabalho, exercem a coordenação nos debates para que a equipe atinja um consenso e também utilizam sugestões dos seus subordinados. Apenas um gestor pode ser considerado inovador, dá liberdade total aos seus coordenados. Em relação ao processo decisório, sua ausência não é sentida. A equipe tem carta branca para decidir. O gestor exerce um controle mínimo. Esses três estilos também foram percebidos, quando os gestores foram questionados sobre a participação da equipe nas decisões do setor e na forma como delegam competências.

A investigação constatou, através da observação participante, que os estilos de gestão das áreas administrativas estão de acordo com as afirmações de Robbins (1978) quando destaca que os gestores conscientes ou não, externam modelos que representam precisamente o seu modo de pensar e de agir e isso impacta os assessores e demais servidores. Nesse caso, embora não se possa afirmar que todos os gestores sejam adeptos de uma nova forma de gestão, existem gestores da atual gestão que, seguramente, lutam por uma nova ordem.

Corroborar essa observação a afirmação de Pazeto (2000), que a gestão de instituições de ensino público é um empreendimento que desafiador aos gestores pelas constantes mudanças que afetam à sociedade na qual a instituição está inserida.

A avaliação conjunta dos resultados da auditoria de gestão, que serviria tanto para que fossem efetuadas as necessárias correções de curso, como para o aperfeiçoamento da atividade de planejamento estratégico da instituição não é realizada. Esse posicionamento vai de encontro com a visão de Grateron (1999), haja vista que o objetivo principal da auditoria de gestão é promover uma revisão sistemática das atividades de uma organização em relação aos seus objetivos e metas, aplicação dos seus recursos de maneira econômica, identificando as oportunidades de desenvolvimento e avaliando o desempenho. Pelas respostas, a pesquisa considerou que as análises são feitas no âmbito de cada pró-reitoria com a agravante que, para alguns gestores, os relatórios só servem para cumprir um preceito legal. Esses conflitos existentes entre a atividade finalística e a atividade meio da universidade, foram apontados nos estudos de Vieira e Vieira (2004) e Mattos (2004).

No que diz respeito à prestação de contas à sociedade, com a exceção de um dos dez entrevistados, os demais gestores confirmaram que esta é uma preocupação da Universidade. Da análise documental, foi possível constatar que as contas da Universidade são colocadas à disposição da sociedade de forma tecnocrata. A divulgação dos resultados operacionais, em linguagem menos técnico, daria a oportunidade do acompanhamento pela comunidade acadêmica e pela sociedade dos resultados das políticas adotadas pela instituição. Essa forma de participação ajudaria a abrir espaço para um novo modelo de gestão. Esse anseio por responsabilização já é um avanço, pois a accountability ou responsabilização é uma das regras da Nova Gestão Pública.

Os gestores consideraram que o atendimento administrativo prestado pela UNEMAT, apesar de não ser o ideal, pela impregnação do modelo de gestão burocrático, muito tem sido feito para a melhoria na qualidade do atendimento, tanto para a comunidade interna como para a sociedade. A investigação pode constatar que o atendimento não pode ser considerado ineficiente. O atendimento às comunidades interna e externa, embora eficiente, deixam um pouco a desejar na eficácia, considerando o tempo de retorno.

Arguidos se as decisões da alta direção consideravam as informações dos relatórios de auditoria de gestão nas tomadas de decisão, apenas um gestor discordou em parte. Todos os demais gestores responderam que sim. Das respostas dos gestores, verificou-se que a alta direção da UNEMAT observa as informações dos relatórios de Auditoria de Gestão por força coercitiva. Ficou latente que somente o destacado nos relatórios são, em tese, observados. Embora não se possa afirmar que a alta direção observe todas as informações contidas nos relatórios de auditorias, pode-se inferir que as informações atendidas foram observadas por força de lei e pelo caráter punitivo e que, os relatórios gerenciais das pró-reitorias, dificilmente são levados em consideração pela cúpula no momento de decisão finalística ou política, visto que esses relatórios não são atrelados à lei.

Da análise documental, constatou-se que nas atas das reuniões do CONSUNI ou do CONEPE, no período de 2010 a 2013, não são citadas observações acerca de quaisquer informações de auditoria de gestão. Isso está em consonância com o ponto de vista de Duarte (1990), quando assevera que os Conselhos Universitários aprovam orçamento, criam novas unidades acadêmicas e estabelecem mudanças orçamentárias ao arripio da área administrativa. As atribuições dos Conselhos Universitários estão previstas na Lei 9394/96 que tem como fundamento atender ao princípio da gestão democrática. Porém, isso é um complicador na medida em que não obriga os conselhos a observar os relatórios administrativos. As decisões quase sempre são políticas. Leitão (1985), já observava que parte das organizações das IPES é estabelecida em Lei e que os maiores problemas administrativos das universidades públicas, decorrem do conflito entre as suas missões e a suas formas

organizacionais.

Indagados se eles (gestores) utilizavam os relatórios de auditoria de gestão no processo decisório, todos responderam que sim. As respostas dos gestores encontram amparo em Grateron (1999). O autor assegura que a Auditoria de Gestão estabelece as recomendações necessárias para melhorar o processo de tomada de decisão. Também na visão de Duarte (1990), quando assegura que o processo decisório nas IPES torna-se bastante complicado, considerando que essas instituições têm características próprias. Corroborando a afirmação de Duarte (1990), Kotter e Heskett (1994, p.11) atestam que “as empresas têm culturas corporativas, embora algumas tenham culturas muito mais fortes do que as outras”. Isso significa que o modelo burocrático de gestão implementado pode ser um complicador para o seu crescimento.

Questionados sobre a diferença entre a auditoria contábil tradicional e auditoria de gestão, os gestores apontaram o enfoque procedimental e a visão de passado da auditoria tradicional e a visão de futuro da auditoria de gestão. Diferenças relevantes como realização de entrevistas e fontes de evidências não foram mencionadas. As respostas dadas pelos gestores encontram acústica em Marques e Almeida (2004). Para os autores, o objetivo principal da auditoria pública é garantir a aplicação dos recursos públicos de forma eficiente e eficaz, através de controle especializado, que possa aferir a responsabilidade dos gestores. Para as entidades públicas, o que interessa é que a gestão dos fundos públicos tenha sido adequada e pelo respeito à coisa pública.

Sobre a participação de cada um deles, em pelo menos uma etapa do ciclo de auditoria de gestão, todos responderam que nunca participaram de qualquer etapa. Pelas respostas apresentadas, pela surpresa de alguns respondentes, a pesquisa considerou que os gestores nunca tinham sequer sido convocados para a participação em qualquer ciclo de auditoria de gestão e nem sabiam da existência desses ciclos. Isso levou o investigador a considerar que, embora os gestores compreendam a importância da Auditoria de Gestão, esta esbarra ainda no tradicionalismo de um sistema burocrático. Ou seja, a Auditoria é realizada pela AGE (Auditoria Geral do Estado), sem a participação efetiva dos gestores e possíveis infringências às recomendações são punidas pecuniariamente, muitas vezes sem a observação de princípios básicos como a razoabilidade e economicidade. A investigação documental corroborou esse fato.

A não participação dos gestores, nas diversas etapas da auditoria operacional, vai de encontro conforme preceituam Cook e Winkle (1979), quando asseguram que a auditoria de gestão consiste na revisão metodológica de programas, atitudes ou segmentos operacionais dos setores públicos e privados com a finalidade de avaliar e comunicar se os setores da organização estão sendo usados eficientemente e se estão sendo alcançados os objetivos operacionais.

Questionados sobre as informações dos resultados das Auditorias Operacionais ou de Gestão efetuadas pelo TCE / AGE, se estas são divulgadas a todos os gestores, as respostas foram afirmativas. Apenas um gestor disse que não. A resposta divergente foi a do gestor que tem um estilo de gestão liberal, ou seja, a equipe tem carta branca para decidir e seu controle sobre a equipe é mínimo.

Para Grateron (1999), a auditoria de gestão fornece uma análise profunda da organização e o mais importante, determina a aptidão da equipe, incluindo uma avaliação individual de cada executivo e sua adequação à estratégia da organização. Fácil perceber a importância de esses relatórios serem divulgados com a maior brevidade possível.

Sobre a monitoração das recomendações da Auditoria de Gestão, todos os gestores responderam que monitoram, embora alguns manifestassem dificuldades para isso. Pelas respostas, a investigação considerou que o monitoramento é feito no âmbito das respectivas áreas administrativas, pois isso permite acompanhar os programas auditados e para se obter

subsídio para a tomada de decisão. Na pesquisa documental, foi possível verificar que o monitoramento também é efetuado pela Controladoria Geral da União no tocante a convênios que envolvam recursos da União. O TCE também monitora os programas implementados na UNEMAT quando os recursos são provenientes do Estado ou do Município. Também foi verificado que o monitoramento das recomendações da Auditoria de Gestão obedece ao preceituado no art. 243 do Regulamento Interno do Tribunal de Contas da União e, a periodicidade do monitoramento consiste na vida útil do programa, convênio ou contrato.

Inqueridos se a Auditoria de Gestão é uma prática necessária, os gestores foram unânimes em responder que sim. Dos discursos dos gestores foram extraídas preocupações com a transparência da gestão, com a corrupção e com a descrença na veracidade das informações. Embora a maioria dos gestores tenha um perfil burocrata, avessos a modelos de gestão privada na gestão pública, todos têm interesses próprios na aplicação e nos resultados da auditoria de gestão, quer seja como forma de controle, quer seja como ferramenta para tomada de decisão, quer seja como avaliação de procedimentos. Esse interesse muito particular é explicado por Lapierre (1990), para quem a gestão pode ser entendida pela influência inegável da personalidade dos indivíduos em cargos de direção sobre a forma de administrar.

Sobre a existência de critérios de avaliação de desempenho no processo gerencial, todas as respostas mostraram que não há. Considerando que os gestores são os principais impulsionadores de resultados em qualquer organização, causou espécie ao investigador as respostas negativas e, principalmente, a passividade com que se manifestaram. Isso vai de encontro aos apontamentos de Santos (2002), para o autor, em qualquer organização, há a necessidade de metodologias que possam não somente mensurar a qualidade do desempenho, mas, sobretudo impulsioná-lo ao atendimento da eficiência e da eficácia. No atual contexto da UNEMAT, onde se vislumbram alguns bolsões gerencialistas, a avaliação de desempenho tornaria a instituição mais ágil para atender com eficiência e efetividade as necessidades da comunidade acadêmica e da sociedade e tornaria um facilitador para implantação de novos modelos de gestão.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo procurou descrever como os gestores da atual administração da UNEMAT percebem a importância da auditoria de gestão e se utilizam suas recomendações no processo gerencial para o incremento da economicidade, eficiência e eficácia, uma vez que as recomendações possibilitam um melhor gerenciamento dos recursos públicos e, por conseguinte, maior transparência no processo decisório. A investigação constatou que o modelo organizacional imperativo na Universidade do Estado de Mato Grosso é o burocrático, alimentado por diversos fatores como: a estrutura legal predominante nas IPES, as arestas entre a gestão acadêmica e a gestão administrativa fruto dos conflitos de interesses caracterizados pela diversidade de objetivos que tornam suas pró-reitorias verdadeiras ilhas, isoladas uma das outras.

Há traços gerencialistas percebidos na atuação de alguns setores, mas que são insuficientes para impactar o modelo tradicionalista implementado. O estilo de gerir da maioria dos dirigentes, prima pelo conservadorismo. Esse posicionamento é latente através de suas atitudes voltadas a manutenção do *status quo* em perfeita consonância com os parâmetros do modelo burocrático de gestão. As observações também apontaram que os gestores são conhecedores de modernos modelos de gestão, contudo, o modo de ser de alguns deles não se coaduna com esses “novos” estilos.

Embora os gestores reconheçam a importância da auditoria de gestão na busca por melhores resultados, concebem-na como uma ferramenta de assessoramento setorializado e

como instrumento de controle do Tribunal de Contas do Estado. Outro ponto importante, que corrobora a visão de assessoramento setorizado e instrumento de controle, esbarra na Auditoria Geral do Estado que não convida os gestores para participarem dos ciclos de auditoria. Isso demonstra que o papel da auditoria de gestão, na UNEMAT, deixa a desejar na medida em que não supre as reais necessidades dos seus gestores. Essas concepções não são as mesmas de Grateron (1999), para o autor, a Auditoria de Gestão é uma técnica ou atividade nova que presta consultoria, aos mais altos extratos, sejam de caráter público ou privado. Procura mostrar os pontos fracos e fortes da organização, estabelecendo as recomendações necessárias para melhorar o processo de tomada de decisão. Trata-se de um instrumento de significativa importância no planejamento da instituição, na análise dos seus resultados e contribuição na avaliação dos ciclos e controle nas entidades organizacionais públicas e privadas. Pode-se considerar que os gestores administrativos, da atual gestão, nunca fizeram avaliação conjunta dos relatórios de gestão. As pró-reitorias da UNEMAT não se interagem, portanto, não avaliam conjuntamente as recomendações da Auditoria de Gestão. Os gestores defendem a transparência da prestação de contas, a maioria por preceitos legais, outros pela preocupação com uma nova ordem gerencial e outros pelo combate à corrupção. Para qualquer modelo de gestão, a transparência não pode se esgotar no âmbito interno.

Os gestores entendem que o atendimento administrativo é bom, mas é necessário melhorar ainda mais. De maneira geral, a gestão administrativa está preocupada em atender as demandas internas e externas da instituição buscando a melhoria dos seus serviços, transparência na prestação de suas contas. Essa visão vai de encontro ao posicionamento de Kliksberg (1994) e Moreira Neto (1998), quando afirmam que há a necessidade de mudar o foco do interesse do Estado para a satisfação do cidadão. Porém, preocupação somente não basta, é necessário romper com o arcaico e primar pela economicidade, eficiência e eficácia nos processos gerenciais como principal vetor para a satisfação das necessidades da sociedade. Em síntese, corrobora essa afirmação Almeida e Silva (2013) e Barzelay (2002) quando pontuam que a auditoria é uma atividade de revisão governamental, alicerçada em fundamentos que assegurem aos governos o cumprimento de suas funções para atender necessidades sociais em estrita observância a requisitos de *accountability*. A UNEMAT presta conta à sociedade e à comunidade acadêmica também por força de lei. A divulgação dos relatórios de auditoria que deveria ser uma prática ética, transparente, permitindo o controle social, é na verdade um emaranhado de rubricas só entendidas por pessoal técnico.

Essa função da auditoria de gestão de economicidade e de respeito à coisa pública, implica necessariamente, em uma mudança de cultura. Secchi (2009) corrobora com esse posicionamento quando enfatiza os valores da Nova Gestão Pública. Para Marques e Almeida (2004), somente uma mudança cultural nas organizações públicas permitiria um novo cenário que passaria por uma nova filosofia de responsabilidade na gestão (*accountability*), o que em muito contribuiria para avaliação da eficiência no setor público.

Quanto ao objetivo geral, embora a importância da Auditoria de Gestão seja reconhecida por todos os gestores, para uns, como forma de controle das atividades, do combate à corrupção e como norteador de resultados a serem cobrados, para outros como ferramenta auxiliar nos processos gerenciais, respeito à coisa pública e prestação de contas à sociedade, todos têm dificuldades no uso de suas recomendações, que muitas vezes exige certa abstração de análise. Isso é explicado por Fonticiella (2005), quando explana que a Auditoria de Gestão exige um juízo mais subjetivo do que outras formas de auditoria e também é explicado pelo modelo burocrático de gestão que ainda rege a UNEMAT e que também induz seus gestores a análises objetivas.

## REFERÊNCIAS

- AGUIAR, Neuma. **Patriarcado, sociedade e patrimonialismo**. Soc. estado., Brasília, v. 15, n. 2, Dec. 2000. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1590/S0102-69922000000200006>>. Acesso em: 02 dez. 2013.
- ALMEIDA, Bruno José Machado. SILVA, Alexandre Gomes. **Integração das teorias explicativas da auditoria no modelo de accountability de Laughlin**: análise teórica e empírica. Portuguese Journal of Accounting and Management. Revista Científica da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas, n.14, Coimbra, nov. 2013.
- ARAGÃO, Cecília Vescovi. **Burocracia, eficiência e modelos de gestão pública: um ensaio**. Revista do Serviço Público. n.3, 1997. p. 108-110
- BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 1977.
- BARZELAY, Michael. **Instituições centrais de auditoria e auditoria de desempenho: uma análise comparativa das estratégias organizacionais na OCDE**. Revista do Serviço Público, Brasília, ano 53, n. 2, p. 5-35, abr./jun. 2002.
- CLAVER, Enrique; LIOPIS, Juan. GASCÓ, José L.; MOLINA, Hipólito; CONCA, Francisco J. Public Administration: from bureaucratic culture to citizen-oriented culture. **The International Journal of Public Sector Management**, v. 12, n.5, p. 455-464, 1999.
- COOK, John William; WINKLE, Gary M. Auditoria: filosofia e técnica. São Paulo: Saraiva, 1979.
- COLLIS, Jill; HUSSEY, Roger. **Pesquisa e administração**: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação. 2ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.
- DUARTE, Arédio Teixeira. **Universidade e sociedade: superando o descompasso**. Goiânia: CEGRAF, 1990.
- FONTICIELLA, Maria Tereza Ruiz. **La auditoria operativa de gestión pública y los organismos de control externo (ocex). El caso español**. INNOVAR, revista de ciencias administrativas y sociales. Universidad Nacional de Colombia. Enero a Junio de 2005
- GRATERON, Ivan Ricardo Guevara. **Auditoria de gestão: utilização de indicadores de gestão no setor público**. Caderno de Estudos, n. 21, USP, São Paulo, mai./ago.1999.
- GODOY, Arilda Schimdt. **A pesquisa qualitativa e sua utilização na administração de empresas**. Rev.Adm. Empresas. v.35, n.4. São Paulo, jul./ago.1995
- HARMON, M. M.; MAYER, R. T. **Teoria de la organización para la administración pública**. México: Colegio Nacional de Ciencias Políticas y Administración Pública A. C./Fondo de Cultura Económica, 1999.
- INTOSAI, International Organization of Supreme Audit Institutions. **Diretrizes para aplicação de normas de auditoria operacional** (2005).
- KLIKSBERG, Bernardo. **Redesenho do estado para o desenvolvimento sócio-econômico e mudança: uma agenda estratégica para a discussão**. Revista de Administração Pública, v. 28, n. 3, p. 5-25, jul./set. 1994.
- LAPIERRE, Laurent. **Imaginário, Administração e Liderança**. RAE-Revista de Administração de Empresas, v. 29, n. 4, out-dez, 1989.
- LEITÃO, Sérgio Proença. **A questão organizacional na universidade**: as contribuições de Etzioni e Rice. Revista de Administração Pública da FGV, Rio de Janeiro, v.4, n.19, p. 3-26,out./dez. 1985.
- LINNA, Paula; PEKKOLA, Juhani; UKKO, Juhani; MELKAS, Helina. Defining and measuring productivity in public sector: managerial perception. **International Journal of Public Sector Management**, v. 23, n. 3, p. 300-320, 2010.
- MANZINI, Eduardo José. **Uso da entrevista em dissertações e teses produzidas em um programa de pós-graduação em educação**. Revista Percurso, v.4, n.2, 2012.
- MARQUES, Maria da Conceição da Costa; ALMEIDA, José Joaquim Marques. **Auditoria no sector público**: um instrumento para a melhoria da gestão pública. Revista Contabilidade e Finanças, USP, São Paulo, n.35, p. 84-95, mai./ago. 2004.
- MARTINS, João Batista. **Observação participante**: uma abordagem metodológica para a psicologia escolar. Semina: Ci. Sociais/Humanas, Londrina, v. 17, n. 3, p. 266-273, set. 1996.
- MATTOS, Pedro Lincoln C.L. **Réplica: conservadorismo nas universidades federais- o outro lado da resistência à mudança**. Revista de Administração Contemporânea. v.8.n.2. Curitiba abr./jun.2004.
- MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Administração Pública Gerencial**. Revista Direito, Rio de Janeiro, v.2, n. 4, jul./dez. 1998
- PAZETO, A. E. **Participação: exigências para a qualificação do gestor e processo permanente de atualização**. In: Em Aberto, Brasília, v. 17, n. 72, p.3-5, fev./jun. 2000.
- PEREIRA, Luiz C. Bresser. Estratégia e estrutura para um novo Estado. Revista de Economia Política, v. 17, n. 3, p. 24-38, jul./set. 1997.
- ROBBINS, Stephen Paul. **O processo administrativo**: integrando teoria e prática. São Paulo: Atlas, 1978.
- SANTOS, Luís Paulo Guimarães. **Uma contribuição à discussão sobre a avaliação de desempenho das instituições federais de ensino superior** - uma abordagem da gestão econômica. Revista Contabilidade & Finanças, v.13, n.28. São Paulo, jan./abr./2002.

SECCHI, Leonardo. **Modelos organizacionais e reformas da administração pública**. Rev. Adm. Pública, Rio de Janeiro, v. 43, n.2, Apr. 2009.

SILVA, Lindomar Pinto da; FADUL, Élvia. **Organizational culture and discourses: a case of change in a brazilian public organization**. BAR, Braz. Adm. Rev. Curitiba, v. 8, n.2, June 2011.

TEIXEIRA, Enise Barth. **A análise de dados na pesquisa científica**. UNIJUI, ano 1, n.2, jul.dez.2003, pp.177-201.

VALENTIM, Maria Lígia. P. **Métodos qualitativos de pesquisa em Ciência da Informação**. São Paulo: Polis, 2005.

VENTURINI, Jonas Cardona; PEREIRA, Breno Augusto Diniz; MORALES, Ronaldo; FLECK, Carolina Freddo; BATISTELLA JUNIOR, Zeno; NAGEL, Mateus de Brito. **Percepção da avaliação: um retrato da gestão pública em uma instituição de ensino superior (IES)**. Revista de Administração Pública, v. 44, n. 1, p. 31-53, 2010.

VIEIRA, Eurípedes Falcão; VIEIRA, Marcelo Milano Falcão. **Funcionalidade burocrática nas universidades federais: conflito em tempos de mudança**. Revista de Administração Contemporânea. v. 8. n. 2. Curitiba abr./jun.2004.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.