

idp

idn

MESTRADO PROFISSIONAL

EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

**ESTUDO DO PAPEL DA CONTROLADORIA GERAL DO
MUNICÍPIO DE NOVO MUNDO/MT NA EFETIVIDADE DOS
CONTROLES INTERNOS DA GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL
COM BASE NO PROGRAMA APRIMORA DO TCE/MT**

ALCIELLY VITORINO DE CARLI

Brasília-DF, 2023

ALCIELLY VITORINO DE CARLI

**ESTUDO DO PAPEL DA CONTROLADORIA GERAL DO
MUNICÍPIO DE NOVO MUNDO/MT NA EFETIVIDADE
DOS CONTROLES INTERNOS DA GESTÃO PÚBLICA
MUNICIPAL COM BASE NO PROGRAMA APRIMORA DO
TCE/MT**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós Graduação em Administração Pública, do Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre.

Orientador

Professor Doutor Pedro Luiz Costa Cavalcante

Brasília-DF 2023

ALCIELLY VITORINO DE CARLI

ESTUDO DO PAPEL DA CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO DE NOVO MUNDO/MT NA EFETIVIDADE DOS CONTROLES INTERNOS DA GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL COM BASE NO PROGRAMA APRIMORA DO TCE/MT

Dissertação apresentada ao Programa de Pós Graduação em Administração Pública, do Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre.

Aprovado em 14 / 08 / 2023

Banca Examinadora

Prof. Dr. Pedro Luiz Costa Cavalcante - Orientador

Prof. Dr. Roberto Rocha Coelho Pires

Prof. Dr. Temístocles Murilo de Oliveira Júnior

C282e Carli, Alcielly Vitorino de
Estudo do papel da Controladoria Geral do município de Novo Mundo/MT na efetividade dos controles internos da gestão pública municipal com base no programa aprimora do TCE/MT / Alcielly Vitorino de Carli. – Brasília: IDP, 2024.

162 p.
Inclui bibliografia.

Trabalho de Conclusão de Curso (Dissertação) – Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa – IDP, Curso de Mestrado Profissional em Administração Pública, Brasília, 2023.

Orientador: Prof. Dr. Pedro Luiz Costa Cavalcante.

1. Auditoria. 2. Controladoria. 3. Controles internos. I. Título.

CDD: 351

Ficha catalográfica elaborada pela Biblioteca Ministro Moreira Alves
Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa



RESUMO

As controladorias do Estado de Mato Grosso, começaram a serem implantadas e normatizadas com a total influência do TCE/MT, que em 2017 criou o Programa de Aprimoramento do Sistema de Controle Interno dos Fiscalizados, denominado Aprimora, no intuito de promover a avaliação dos controles internos das áreas de logística de medicamentos, gestão de alimentação escolar, gestão de frotas, contratações públicas, gestão financeira e em nível de entidade, através da definição da metodologia e de Matriz de Riscos e Controles, contendo os controles mínimos existentes para um bom desempenho. Esse programa determinou à todas as Controladorias dos municípios matogrossenses, a realização de uma auditoria inicial, monitoramentos a cada 06 meses e emissão dos respectivos relatórios de auditorias. A pesquisa buscou avaliar o papel da Controladoria do Município de Novo Mundo/MT na efetividade dos controles internos sugeridos pelo Programa Aprimora do TCE/MT, e procurou analisar se a eficiência desse papel está condicionada ao comportamento dos gestores diante do atendimento ou não das recomendações propostas. Na tentativa de atingir os objetivos foram analisados os relatórios das auditorias iniciais realizadas em 2017 e 2018, e o 1º e o último monitoramento realizados respectivamente em 2019 e 2022 e executados pela Controladoria, a fim de verificar a existência dos controles sugeridos nos sistemas avaliados, e da evolução da implantação destes, levantadas nos monitoramentos. Após os estudos, observamos que dos 06 sistemas administrativos avaliados, 05 progrediram e apenas os sistemas de logística de medicamentos e gestão de alimentação escolar alcançaram a meta de atenderem a 70% dos requisitos mínimos da respectiva Matriz de Riscos e Controles. Concluímos assim que o papel da Controladoria resultou em melhorias na gestão pública municipal considerando a evolução na implantação de controles internos sugeridos pelo TCE/MT, e que os motivos pela não implantação dos demais controles internos partiram da influência da gestão, uma vez que dentre os dois gestores que justificaram, um dispôs que o motivo é o quadro de servidores insuficiente e o outro justificou pela falta de planejamento financeiro e orçamentário.

Palavras-chaves: Auditoria. Controladoria. Controles Internos.

ABSTRACT

The controllerships of the State of Mato Grosso, began to be implemented and standardized with the full influence of the TCE / MT, which in 2017 created the Program for Improvement of the Internal Control System of the Inspected, called Improves, in order to promote the evaluation of the internal controls of the areas to a good performance. This program determined to all the Comptrollers of the municipalities of Mato Grosso, the realization of an initial audit, monitoring every 06 months and issuance of the respective audit reports. The research sought to evaluate the role of the Comptroller of the Municipality of Novo Mundo/MT in the effectiveness of the internal controls suggested by the TCE/MT Improvement Program, and sought to analyze whether the efficiency of this role is conditioned to the behavior of managers in the face of compliance or not with the proposed recommendations. In an attempt to achieve the objectives, the reports of the initial audits carried out in 2017 and 2018, and the 1st and last monitoring carried out respectively in 2019 and 2022 and executed by the Comptroller's Office, were analyzed in order to verify the existence of the controls suggested in the evaluated systems, and the evolution of their implementation, raised in the monitoring. After the studies, we observed that of the 06 administrative systems evaluated, 05 progressed and only the drug logistics and school feeding management systems reached the goal of meeting 70% of the minimum requirements of the respective Risk and Control Matrix. We thus conclude that the role of the Comptroller resulted in improvements in municipal public management considering the evolution in the implementation of internal controls suggested by the TCE/MT, and that the reasons for not implementing the other internal controls came from the influence of management, since among the two managers who justified, one stated that the reason is the insufficient staff of servers and the other justified by the lack of financial and budgetary planning.

Keywords: Audit. Controllership. Internal Controls.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AIG	Auditoria Interna Governamental
Aprimora	Programa de Aprimoramento do Sistema de Controle Interno dos Fiscalizados
CE	Constituição do Estado de Mato Grosso
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal De Contabilidade
CGM	Controladoria Geral do Município
CGU	Controladoria-Geral da União
CI	Controle Interno
CIG	Comitê Interministerial de Governança
CIGE	Sistema de controles internos da Gestão
CONACI	Conselho Nacional dos Órgãos de Controle Interno dos Estados Brasileiros e do Distrito Federal <i>Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission</i> , ou Comitê das Organizações Patrocinadoras da Comissão Treadway - Estrutura conceitual de análise de risco
COSO	
IIA Brasil	Instituto dos Auditores Internos do Brasil
INTOSAI	International Organisation Of Supreme Audit Institutions
ISCs	Instituições Superiores de Controle
LAI	Lei de acesso à Informação – Lei Federal n.º 12.527/2011
LINDB	Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar n.º 101/2000
MRC	<i>Matriz de Riscos e Controles</i>
MT	Mato Grosso (Estado)
NPM	<i>New Public Management</i> (Nova Gestão Pública)
OCDE	Organização Para A Cooperação E Desenvolvimento Econômico
PAAI	Plano Anual de Auditoria Interna
PAINT	Plano Anual de Auditoria Interna da CGU
RITCE	Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso



SCI	Sistema de Controle Interno
SFC	Secretaria Federal de Controle Interno
TCE/MT	Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso
TCU	Tribunal de Contas da União
TP	Tribunal Pleno
UAIG	Unidade de Auditoria Interna Governamental
UCI	Unidade de Controle Interno



LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 Figura Coso IC adaptado para o português	39
Figura 2 A evolução da abrangência do Controle Interno	43
Figura 3 Gráfico do Nível de maturidade dos controles internos (TCU)	55
Figura 4 As diversas formas de accountability a partir da metáfora espacial	57
Figura 5 Gráfico de Nível de maturidade dos controles internos (TCU)	74
Figura 6 Gráfico de evolução de nível de maturidade dos controles internos na Logística de Medicamentos	75
Figura 7 Gráfico de evolução de nível de maturidade dos controles internos na Gestão de Alimentação Escolar	76
Figura 8 Gráfico de evolução de nível de maturidade dos controles internos nas Contratações Públicas	77
Figura 9 Gráfico de evolução de nível de maturidade dos controles internos nas Gestão de Frotas	78
Figura 10 Gráfico de evolução de nível de maturidade dos controles internos na Gestão Financeira	79
Figura 11 Gráfico de evolução de nível de maturidade dos controles internos no Nível de Entidade	80
Figura 12 Nível de maturidade identificado na 1ª Auditoria – 2017/2018	81
Figura 13 Nível de maturidade identificado no último monitoramento – 2022	81

Figura 14

Comparação dos sistemas entre a 1ª (2017/2018) o último monitoramento (2022)

.....82

Figura 15

Sistemas administrativos x Nível de maturidade dos controles internos

.....83

Figura 16

Nível de maturidade identificado na 1ª Auditoria – 2017/2018

.....91

LISTA DE QUADROS

Quadro 1

Vinculação do modelo das três linhas com o controle interno44

Quadro 2

Interpretação do resultado do nível de maturidade55

Quadro 3

Gestores responsáveis pelos sistemas administrativos objetos de auditorias e monitoramentos determinadas pelo Programa Aprimora do TCE/MT69

Quadro 4

Interpretação do resultado do nível de maturidade74

Quadro 5

Nível de maturidade alcançado no sistema administrativo83

Quadro 6

Comparação entre o percentual de atendimento da 1ª auditoria e do 1º monitoramento e evolução91

Quadro 7

Níveis de maturidade: Acórdão TCU n. 568/2014 x Ascim-RR/2017(BRASIL, 2017)92

Quadro 8

Interpretação do nível de maturidade de controle interno básico93

Quadro 9

Interpretação do nível de maturidade de controle interno Intermediário93

Quadro 10

Interpretação do nível de maturidade de controle interno avançado94

LISTA DE TABELAS

Tabela 1

Comparação entre o percentual de atendimento da 1ª auditoria e do 1º e do último monitoramento

.....82

Tabela 2

Comparação entre o percentual de atendimento da 1ª auditoria e do último monitoramento, e a respectiva evolução dos sistemas

.....82

Tabela 3

Comparação entre o percentual de atendimento da 1ª auditoria e do 1º e o último monitoramento

.....92

Tabela 4

Percentual (%) de controles atendidos nas MRC

.....95

Tabela 5

Análise dos recursos necessários para o atendimento dos controles internos não implantados

.....96

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....15

2. REFERENCIAL TEÓRICO.....26

2.1. O papel das Controladorias Públicas.....26

2.2. A avaliação da Gestão Pública.....35

2.3. A influência do TCE/MT nas Controladorias Municipais de Mato Grosso.....48

2.4. O dilema entre a visão de gestores e de controladores.....56

3. METODOLOGIA.....65

3.1 Tipo de Pesquisa.....65

3.2 Escolha da amostra.....67

3.3 Métodos de procedimentos.....70

4. PESQUISA.....74

5. CONCLUSÃO.....90

REFERÊNCIAS.....100

APÊNDICES.....117

ANEXOS.....124



1

INTRODUÇÃO

As Controladorias Públicas se consolidaram como órgãos centrais do Sistema de Controle Interno dos Poderes da União, Estados e Municípios, há mais de 12 anos, primeiramente no âmbito federal por meio do Decreto n.º 4.304/2002 de 16 de julho de 2002 (BRASIL, 2002), depois pela Lei n.º 10.683, em 28 de maio de 2003 (BRASIL, 2003). Antes disso e desde a criação do sistema de controle interno do Poder Executivo Federal por meio do Decreto n.º 3.591/2000 de 06 de setembro de 2000 (BRASIL, 2000) o órgão central era Secretaria Federal de Controle.

Um dos fatores que impulsionaram o surgimento das Controladorias foi a determinação, contida na Constituição Federal de 1988, primeiramente em seu artigo 31, de que a fiscalização do Município seria exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei, e em seu artigo 70, de que essa fiscalização seria contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, e no que diz respeito aos princípios da legalidade, legitimidade e economicidade. Reforçando ainda, no artigo 74, que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manteriam de forma integrada, sistema de controle interno, com determinadas finalidades, e entre outras, de avaliar a execução dos gastos públicos, tanto no que se refere à legalidade, quanto em relação à eficácia e à eficiência da gestão pública. Assim, temos que, a partir dessas premissas é que as Controladorias foram instituídas como órgãos centrais do Sistema de Controle Interno de cada Poder, com a finalidade de atender às exigências e disposições da Constituição Federal de 1988.

A Controladoria Geral da União é o órgão responsável de cooperar direta e consecutivamente com o presidente da república no desenvolvimento de suas responsabilidades, supervisionar o patrimônio público, favorecer a fiscalização de recursos utilizados, assim como a inserção de sistemas que tornem mais inteligível esse trabalho, além de melhorar os recursos acessíveis (AZEVEDO; LEITÃO; MANZI, 2016, p. 4 apud SILVA; CARNEIRO; RAMOS, 2015). Ainda segundo, Azevedo *et al.* (2016, p. 4) a Controladoria Pública é uma prática moderna e fazem parte de suas ações a implantação, desenvolvimento,

aplicação e coordenação do ferramental contábil dentro de uma entidade, onde os gestores públicos têm o dever de gerenciar as contas públicas de forma transparente, a fim de que a sociedade tome conhecimento da aplicabilidade dos recursos, buscando, assim, o equilíbrio entre as contas públicas e a responsabilidade fiscal.

Os autores citam que o nascimento da controladoria está atrelado à função de controle, no entanto ao logo dos anos foi contemplado por diversas outras atividades, tais como funções de gestão estratégica cujo objetivo é conduzir a organização à otimização dos resultados (AZEVEDO; LEITÃO; MANZI, 2016, p. 2 apud LUNKES *et al.*, 2009).

Conforme organograma da Controladoria Geral da União, esta Unidade é responsável pelas funções de auditoria interna, corregedoria, ouvidoria e transparência. No entanto, a controladoria cumpre sua função constitucional de avaliação dos gastos públicos, bem como de aferição quanto à eficiência e eficácia desses gastos, através das atividades e ferramentas de auditoria interna.

Tudo isso, assim como acredita, Flores (2007, p. 6), não para aplicar punições ou verificações que objetivem encontrar fraudes, porém, em encontrando fraudes, esta deve dar ciência imediata à autoridade, mas para informar, influenciar, persuadir, organizar, usar, portanto, o poder do conhecimento e da informação para exercer influência aos gestores e demais agentes públicos (AZEVEDO; LEITÃO; MANZI, 2016, p. 4 apud FLORES, 2007, p. 6).

As atividades de auditoria da CGU são regulamentadas no âmbito federal e conforme apresentação na página inicial do site Oficial da Controladoria Geral da União, a auditoria interna governamental é uma atividade permanente, independente e objetiva que auxilia as organizações públicas a atingirem seus objetivos. A atividade de auditoria é realizada por meio de avaliações e de consultorias, desenhadas para adicionar valor e melhorar as operações das organizações públicas. Além disso, a Lei nº 10.180/2001, definiu que os auditores internos devem também realizar a apuração de atos ou fatos inquinados de ilegais ou irregulares realizados com a utilização de recursos públicos federais (BRASIL, 2001).

As principais áreas de competência da CGU, segundo Portaria Normativa CGU nº 38, de 16 de dezembro de 2022 (BRASIL, 2022), são a adoção das providências necessárias à defesa do patrimônio público, ao controle interno, à auditoria pública, à correição, à prevenção e ao

combate à corrupção, à promoção da política nacional de governo aberto, às atividades de ouvidoria e ao incremento da transparência e da integridade da gestão no âmbito do Poder Executivo federal.

De acordo com o Mapa Estratégico da Controladoria Geral da União de 2020-2023 (BRASIL, 2020) sua Missão é elevar a credibilidade do Estado por meio da participação social, Controle Interno Governamental e do combate à corrupção em defesa da sociedade. Esse mapa ainda, contém outras informações que definem o Planejamento Estratégico da CGU de 2020-2023 (BRASIL, 2020), como os resultados esperados (objetivos), os processos internos a serem aplicados e os valores a serem observados.

A Controladoria Geral da União é a referência de controle no país, no entanto as controladorias do Estado de Mato Grosso, tiveram total influência do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, desde a determinação da implantação destas nos municípios mato-grossenses desde 2007 por meio da Resolução Normativa TCE/MT n.º 01/2007 (MATO GROSSO, 2007), a determinação da emissão de Pareceres Parcial e Conclusivo das Contas Anuais de Gestão e de Governo das Unidades Gestoras em 2012 por meio da Resolução n.º 033/2012 (MATO GROSSO, 2012), a obrigatoriedade da elaboração do Plano Anual de Auditoria Interna pelas Unidades de Controle Interno em 2014 através da Resolução Normativa TCE/MT n.º 026/2014 (MATO GROSSO, 2014), e em 2015 a determinação de emissão de pareceres em admissão de pessoal, concessão de benefícios de pensão e aposentadoria e de abertura de processos seletivos e concursos públicos por meio da Resolução Normativa n.º 03/2015 (MATO GROSSO, 2015).

Em 2017 deu-se início ao Programa de Aprimoramento do Sistema de Controle Interno dos Fiscalizados, denominado Aprimora, a princípio por meio de resoluções normativas específicas para aprovação das Matriz de Riscos e Controles, de cada sistema administrativo objeto das auditorias, contendo os controles mínimos a serem implantados pelos municípios e por fim com a instituição definitiva desse Programa e a determinação da inclusão das Auditorias do Programa Aprimora do TCE/MT no Plano Anual de Auditoria Interna da Controladoria pela Resolução Normativa n.º 017/2017 (MATO GROSSO, 2017).

A Controladoria do Município de Novo Mundo, semelhantemente à CGU tem como unidades de sua estrutura, conforme Lei Complementar n.º 069/2019 (NOVO MUNDO, 2019), a Controladoria e

Auditoria Interna, a Ouvidoria Municipal, a Corregedoria Municipal e a Transparência e Controle Social, e tem seus objetivos e finalidades definidos em leis, porém a maioria de suas ações são institucionalizadas e determinadas por normas do controle externo representado pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, que implementaram técnicas, planos e ferramentas a serem desempenhados para o desenvolvimento das atividades de controle, fiscalização, auditoria e monitoramento das controladorias municipais.

Dentre todas essas ferramentas, o presente trabalho, terá como base os relatórios de auditoria do Programa Aprimora, no qual o TCE/MT desenvolveu uma metodologia de avaliação dos Controles Internos Administrativos nas áreas de Gestão de Alimentação Escolar, Contratações Públicas, Gestão de Frotas, Logística de Medicamentos, Gestão Financeira e Nível de Entidade, e forneceu apoio técnico para a implementação, o funcionamento e a avaliação desses controles, visando alcançar melhorias na governança da gestão pública mato-grossense, e com a meta conforme Plano Estratégico do TCE/MT 2016-2021, de que os municípios atingissem o mínimo de 70% dos controles sugeridos em cada sistema administrativo para apresentarem bom desempenho de Administração Pública (MATO GROSSO, 2015).

No entanto, importante firmar que, os pareceres, relatórios de auditorias, recomendações, orientações e notificações da Controladoria, possuem caráter recomendatório e opinativo, a prerrogativa de adoção de medidas para o atendimento é do gestor e no que couber, dos responsáveis pelos sistemas administrativos. Assim entendemos que para que a melhoria chegue na ponta e os resultados sejam atingidos, todos os atores da gestão pública municipal deve cumprir com seus compromissos com responsabilidade e com o intuito de melhorar a qualidade dos serviços, atender ao interesse público e otimizar a governança. Mas para isso, há de existir um entendimento mútuo entre gestor e controlador, e não uma queda de braços.

Esse dilema de objetivos entre a gestão e a controladoria, atrapalha a proximidade e a interação entre ambos, e persiste a ideia de que há uma distância entre os interesses destes, pois de um lado entende-se que determinadas burocratizações e excessivos controles, podem limitar o Estado no desenvolvimento de ações que resultem no Bem-Estar Social, mas por outro lado, podem manter ou garantir a integridade do órgão. Pires e Cardoso (2011, p. 14), argumentam, que de um lado, os órgãos de gestão são frequentemente acusados de serem ineficientes e de não seguirem corretamente os preceitos legais e de

outro, os órgãos de controle são vistos como obstáculo à realização das políticas públicas, porém, que para se promoverem resultados positivos que conciliem o controle da atuação estatal com o seu constante aprimoramento, há de existir um equilíbrio destas tensões entre os órgãos. Há sempre que ponderar o equilíbrio, entre as funções, pois além de cada uma ter seus objetivos e finalidades, tem obrigações legais a serem cumpridas. Enquanto o executivo tem que garantir a disponibilização dos direitos constitucionais, a aplicação das políticas públicas e a entrega do valor público, o controle interno zela pela legalidade e pela utilização dos recursos públicos com responsabilidade e qualidade e pela garantia da eficiência das políticas públicas.

Paralelo a esse dilema, há a influência que essa relação pode representar nos resultados, tanto dos trabalhos da controladoria, quanto nas decisões e ações do gestor e ainda nos benefícios que essa tratativa pode gerar na gestão pública. Pois as atividades de controladoria e auditoria, resultam em informações e recomendações, que por si só, não são autossuficientes para que atinjam os resultados esperados, mas dependem do tratamento que o gestor dará à essas informações. Acontece que todos os relatórios e resultados das auditorias, contendo as constatações e recomendações da controladoria, são encaminhadas ao gestor, para providências, e este e sua equipe, que devem administrar essas informações, e entendendo necessários, aplicam, da forma recomendada, ou adotam outras medidas para o atendimento proposto, ou ainda, podem não aderir às proposições, mesmo podendo ser notificados e até mesmo penalizados pelo controle externo, exercido pelo Tribunal de Contas do Estado e Ministério Público, ao qual o controle interno é auxiliador, e executor de determinações. Entretanto, o atingimento dos objetivos do controle interno e melhoria da gestão pública ficam condicionados ao comportamento, perfil e entendimento de ambas as partes. Pois da mesma forma que o perfil do gestor influencia na interpretação e ações a serem executadas diante do conhecimento das auditorias e demais ferramentas, o perfil do agente de controle também tende a influenciar, pois sua identidade interfere nos rumos na relação entre gestão e controle, e na percepção que o gestor adquire sobre ele.

Podemos partir da hipótese de que essa interação entre gestão e controle, possa ter mais benefícios, quando o agente de controle adota um perfil de assessoramento, do que quando age com perfil de juiz, pois essa diferença de identidade pode ser facilmente notada pelo

gestor, através das linhas de atuações dos controladores, e assim influenciar no nível de segurança do gestor em aderir as proposições da controladoria e adotar medidas com a certeza de que estas promoverão a melhoria dos atos de gestão e dos serviços públicos a sociedade.

Devemos buscar entender, que a não aceitação do Gestor, ou o não atendimento às recomendações da Controladoria, podem não se tratar de mera omissão ou resistência, no entanto, pode ser dificuldade de interpretação, pode não estar dentre suas prioridades, pode ser falta de confiança na ação, falta de pessoal qualificado, falta de recursos, dentre outros fatores.

Mark Bovens, Thomas Schillemans e Paul Hart (2022, p. 61) abordam a questão a partir da crítica recorrente de muitos gestores públicos acerca dessa sobrecarga, com referência à crescente teia normativa, cada vez mais densa, que especifica confusos critérios para a conduta administrativa com a adoção de práticas de controle que são minuciosas, demoradas e parálíticas em seus efeitos. Estes gestores reclamam da imposição de ideias racionalistas sobre o desenho e a implementação de políticas públicas em um mundo de práticas administrativas que é complexo, político e cheio de incertezas, o que faz com que esta imposição de critérios racionalistas esteja fadada a encontrar muitos exemplos de ineficácia e ineficiência. Em tom anedótico, esses gestores afirmam que passam metade do seu tempo explicando a todos os tipos de fóruns de órgãos de controle o que pretendem fazer, e a outra metade explicando a estes mesmos órgãos porque não conseguiram fazer isso tudo. Outro aspecto da crítica a partir da perspectiva dos gestores se refere à incerteza e os custos associados a serem forçados a responder a padrões pouco claros, irrealistas, ou mesmo impraticáveis em uma constante mudança das regras do jogo: “adicionar novas camadas ao já volumoso bolo de exigências de *accountability* traz pouco ganho para o interesse público e acrescenta ainda mais burocracia” (MEDEIROS, 2022, p. 61 apud BOVENS, SCHILLEMANS E HART, 2008, p. 228).

A Controladoria Geral do Município de Novo Mundo, faz parte de um município pequeno com aproximadamente 10.000 habitantes, está sob a coordenação de apenas um Controlador Interno, e o resultado de suas ações depende além de sua atuação e da implementação de ferramentas de controle, do comprometimento e da tomada de decisões de gestores. Nesse sentido é importante avaliar se os métodos

e ferramentas da Controladoria, em especial as auditorias e os monitoramentos realizados em observância ao Programa Aprimora do TCE/MT, estão sendo eficientes para cumprir seu papel de guardião do patrimônio público e de apoio ao controle externo, se estão auxiliando no alcance dos objetivos da administração pública, e na melhoria das políticas públicas esperadas pela sociedade, e se as decisões e as ações dos gestores estão interferindo nesses resultados. Pois se nos monitoramentos, das ações, forem observados os sistemas administrativos não estão atingindo ao mínimo de 70% de implantação dos controles internos sugeridos na matriz de riscos definida pelo TCE/MT, a área auditada não estará atendendo ao nível de maturidade esperado e o gestor poderá ser penalizado pelo não atendimento às determinações do TCE/MT, uma vez que, segundo seu Regimento Interno, se trata de uma irregularidade gravíssima, podendo resultar em penalidades (NOVO MUNDO, 2007). Neste sentido busca-se argumentos para o seguinte questionamento: O papel da Controladoria Geral do Município de Novo Mundo/MT está resultando na efetividade dos controles internos da Gestão Pública Municipal com base no Programa Aprimora? No entanto sendo a Controladoria órgão de controle e não de execução, devemos ponderar que surge outro questionamento a ser respondido ao final desse estudo: Os resultados das ações da Controladoria Geral do Município de Novo Mundo/MT estão condicionados ao comportamento dos gestores diante do atendimento às recomendações e da implantação dos controles internos propostos pelo Programa Aprimora.

Para que o estudo chegue à elucidação do questionamento, apresenta-se como objetivo geral, analisar se as ações da Controladoria Geral do Município através do Programa Aprimora do TCE/MT proporcionam a efetividade dos controles internos e a eficácia das políticas públicas oferecidas pelo Município.

No intuito de que os propósitos do objetivo geral sejam alcançados, foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos:

1. Levantar o índice dos controles internos existentes nas 06 áreas auditadas, em relação aos controles sugeridos nas auditorias;
2. Apurar se houve evolução da implantação dos controles internos nas áreas auditadas após as recomendações propostas nos relatórios de auditoria;

3. Buscar os motivos do atendimento ou não atendimento às recomendações propostas nos relatórios de auditoria pelos gestores;

4. Compreender a percepção dos gestores quanto a atuação da Controladoria na Gestão Pública Municipal.

Os métodos a serem utilizados terão natureza exploratória, sendo composta de análise documental, e com abordagem em geral qualitativa.

Os procedimentos qualitativos apresentam um grande contraste com os métodos da pesquisa quantitativa. A investigação qualitativa emprega diferentes alegações de conhecimento, estratégias de investigação e métodos de coleta e análise de dados. Embora os processos sejam similares, os procedimentos qualitativos se baseiam em dados de texto e imagem, têm passos únicos na análise de dados e usam estratégias diversas de investigação (CRESWELL, 2007, p. 184).

De acordo com Lima et al. (2021, p. 43) uma das formas de realizar a pesquisa qualitativa é utilizando a Análise Documental como percurso metodológico. E corrobora que a Análise Documental, numa perspectiva qualitativa, se configura em um procedimento que utiliza técnicas específicas para a apreensão e compreensão de variados tipos de documentos e que adota para tal cauteloso processo de seleção, coleta, análise e interpretação dos dados (LIMA *et al.*, 2021, p. 49).

Creswell (2007, p. 35) conceitua as principais características de uma pesquisa qualitativa, como sendo:

[...] aquela em que o investigador sempre faz alegações de conhecimento com base principalmente ou em perspectivas construtivistas (ou seja, significados múltiplos das experiências individuais, significados social e historicamente construídos, com o objetivo de desenvolver uma teoria ou um padrão) ou em perspectivas reivindicatórias/participatórias (ou seja, políticas, orientadas para a questão; ou colaborativas, orientadas para a mudança) ou em ambas. Ela também usa estratégias de investigação como narrativas, fenomenologias, etnografias, estudos baseados em teoria ou estudos de teoria embasada na realidade. O pesquisador coleta dados emergentes abertos com o objetivo principal de desenvolver temas a partir dos dados (CRESWELL, 2007, p. 35).

A pesquisa tratará de análise e tratamento de dados, tendo em vista que abordará a análise e comparação das ferramentas de controle interno utilizadas pela Controladoria Interna de Novo Mundo, representado por um relatório de auditoria e dois relatórios de monitoramentos sobre áreas com períodos de no mínimo seis meses entre um e outro.

O trabalho terá ainda a aplicação de um questionário como técnica de coleta de dados através de pesquisa auto aplicada, com questões fechadas e abertas, com o intuito de buscar entender a percepção dos 06 gestores responsáveis pelas áreas objetos de auditoria do Programa Aprimora, diante do conhecimento dos relatórios de auditoria referentes ao sistema administrativo ao qual é responsável, tendo em vista que há gestores que adotaram medidas em detrimento de outros que não apresentaram ações.

De acordo com essa natureza os procedimentos metodológicos serão realizados em 3 fases:

Primeiramente, por análise documental, através da verificação dos relatórios das auditorias iniciais nos sistemas de logística de medicamentos, gestão de alimentação escolar, gestão financeira, nível de entidade, contratações públicas e gestão de frotas, que compõem o Programa Aprimora, com o objetivo de identificar os índices de atendimento às recomendações e os níveis de maturidade dos controles internos no início do programa.

A segunda fase contará com a comparação dos dados levantados nas auditorias nos sistemas contemplados pelo Programa Aprimora, entre a primeira auditoria realizada e entre o primeiro monitoramento, realizado em 2018 e o último monitoramento feito em 2022, para identificar a evolução das medidas adotadas pelos gestores e da implantação dos controles internos sugeridos nas respectivas matrizes de riscos de cada sistema.

E para finalizar, apresentaremos a terceira fase, que contará com um questionário a ser respondido pelos gestores responsáveis pelos sistemas objetos das auditorias propostas, com perguntas fechadas, porém com um campo para inserir texto, e assim, com a possibilidade de expor a opinião individual sobre o assunto. Os questionários buscarão analisar o nível de conhecimento dos gestores sobre as auditorias do Programa Aprimora, identificar o motivo do comportamento desses diante das recomendações propostas e a visão deles quanto ao aprimoramento dos controles internos sugeridos e

assim da Gestão Pública Municipal e a percepção deles diante do papel da Controladoria Interna.

A dissertação será organizada em 5 seções, que iniciam com a análise dos relatórios de auditorias dos sistemas de logística de medicamentos, gestão de alimentação escolar, gestão financeira, nível de entidade, contratações públicas e gestão de frotas, os quais compõem o Programa Aprimora, com o objetivo de identificar os índices de existência dos controles internos propostos nas respectivas matrizes de riscos e os níveis de maturidade dos controles internos desses sistemas no início do programa, ou seja, na auditoria inicial e no 1º e no último Relatório de monitoramento.

A segunda seção, contará com o diagnóstico da evolução da área auditada em atendimento ao programa do TCE/MT e a verificação do nível de maturidade dos controles internos, através da comparação dos índices de implantação dos controles internos sugeridos, entre a auditoria inicial, e o primeiro e último monitoramento.

Na terceira, será apresentado os resultados dos questionários aplicados aos gestores diante da execução do Programa Aprimora pela Controladoria e na quarta seção será relatado o diagnóstico do motivo da não implantação dos controles sugeridos pelo programa e a percepção dos gestores quanto a atuação da Controladoria Municipal.

E finalmente a quinta seção trará as considerações finais sobre o desenvolvimento das atividades da auditoria, os resultados das implantações dos controles internos a partir da auditoria e dos monitoramentos do Programa Aprimora, o comportamento evolução dos níveis de maturidade dos controles internos e a percepção dos gestores diante das auditorias e da atuação da controladoria.



?

2

REFERENCIAL TEÓRICO**2.1. O papel das Controladorias Públicas**

Pelos ditames da Constituição Federal de 1988, os Sistemas de Controle Interno, por meio de suas Controladorias, como órgãos do Sistema de Controle Interno, emergiram com o objetivo de controle do Governo, nas três esferas – União, estados e municípios, e de controle das políticas públicas, no sentido do exame da legalidade e da conformidade dos procedimentos administrativos (CARVALHO *et al.*, 2014, p. 300).

Mesmo porque o artigo 70 da CF, dispõe que a fiscalização é contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, e no que diz respeito aos princípios da legalidade, legitimidade e economicidade. E o artigo 74, complementa dizendo que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manteriam de forma integrada, sistema de controle interno, com a finalidade de avaliar metas, comprovar e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, exercer controles e apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional (BRASIL, 1988). No entanto o fato de que entre as finalidades, está a de avaliar resultados quanto à eficácia e eficiência, temos que, esses fatores vão além do indicador de legalidade e conformidade. cremos que diante disso, é que a mais conceituada e respeitada controladoria do país, a CGU, já foi criada pela Lei n.º 10.683 de 28 de maio de 2003, com competências, que vão além da fiscalização das áreas contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e do aspecto legal, quais sejam, as de assistir direta e imediatamente ao Presidente da República no desempenho de suas atribuições, e atender assuntos atinentes à defesa do patrimônio público, ao controle interno, à auditoria pública, às atividades de ouvidoria geral e ao incremento da transparência da gestão no âmbito da Administração Pública Federal (BRASIL, 2003).

O sistema de controle interno contempla as regras criadas para fiscalização e avaliação, em observância ao que foi traçado pelas normas legais, inclusive a estratégia política do gestor ou, ainda, é um conjunto de unidades técnicas articuladas a partir de um órgão central

de coordenação, orientadas para o desempenho das atribuições de controle interno indicadas na Constituição e normatizadas em cada nível de governo.

Assim temos que há 03 unidades técnicas, que compõe o sistema de controle interno, e que devem ter separação entre suas funções, para que assim, não aparente, que se tratem da mesma coisa, as quais sejam o sistema de controle interno, o controle interno e a auditoria interna, e que segundo o estudo de Rollo, 2007, estas possuem as seguintes diferenças: a) sistema é o funcionamento integrado dos controles internos; b) controles internos são os meios a que se utiliza um órgão/setor para a verificação das atividades; e c) auditoria interna é uma técnica de controle interno, utilizada pela unidade central de controle, que pode ser a controladoria ou, conforme o caso, setor, unidade ou coordenação, de preferência vinculada hierarquicamente ao Gabinete do Prefeito, como um staff (ROLLO, 2007, p. 48).

Segundo Lunkes, et al, 2010, no Brasil as funções da controladoria estão atreladas ao planejamento, seguido da elaboração e interpretação de relatórios, controle, contábil e controle interno. Seu estudo concluiu, que as funções de planejamento e controle são apontadas como fundamentais, e que as funções de elaboração de relatórios e interpretação e contabilidade são imprescindíveis à prática das organizações, no entanto que a principal preocupação da controladoria deve estar mais voltada para o futuro da organização.

Mesmo com a Nova Gestão Pública (NPM), onde as controladorias estão sendo voltadas para fins de resultados, e de monitoramento das atividades, para a melhoria das ações futuras, e de que os controles estão saindo dos papéis e sendo voltados para avaliação das políticas públicas e de sua efetividade, a função do controle não pode ser separada do planejamento, pois seria quase que impossível analisar o real desempenho, que possibilitassem o confronto deste com os planos iniciais fixados (PEBA, 2010, p. 46 apud BIO, 1996, p. 43), pois em se tratando de avaliação, há sempre que existir um plano ou uma base de apoio, para a análise do desempenho, onde possa haver o confronto entre o que de fato ocorreu com o esperado ou planejado.

O trabalho dos auditores e *controllers* têm deixado a desejar em relação à avaliação exata da empresa, por estar focado demasiadamente em analisar registros contábeis e financeiros, resultando na ineficiência dos controles internos e externos (PEBA, 2010, p. 19 apud IMONIANA; NOHARA, 2005, p. 37-46).

Os controles externos, temos que, podem ainda serem mais prejudicados, se realizado por análise documental, pois é esporádico, e está fora da organização, já o controle interno, pode ter vantagem, pelo fato de ser de dentro da organização, e poder, avaliar os fatos, além dos papéis, e inclusive, realizar controles concomitantes com o controle externo, lhe dando o apoio necessário, tendo em vista, sua proximidade com o dia a dia da organização.

A Controladoria Pública é uma prática moderna e encarregada pela implantação, desenvolvimento, aplicação e coordenação de todo o ferramental contábil dentro de uma entidade (AZEVEDO; LEITÃO; MANZI, 2016, p. 4).

Flores (AZEVEDO; LEITÃO; MANZI, 2016, p. 4 apud FLORES, 2007, p. 6) acredita que a Controladoria não deve ter comportamento relacionado a punições ou verificações que objetivem encontrar fraudes. Mas, em encontrando fraudes, esta deve dar ciência imediata à Auditoria. Assim, a Controladoria deve informar, influenciar, persuadir, organizar, usar, portanto, o poder do conhecimento e da informação para exercer influência aos gestores e demais agentes públicos.

A Controladoria no âmbito público ou governamental tem a função de proporcionar informações acerca dos programas governamentais, os valores dos serviços e bens gerados, bem como a eficácia dos serviços oferecidos aos cidadãos e consumidores em geral (AZEVEDO; LEITÃO; MANZI, 2016, p. 4 apud AZEVEDO; MATOS; CALLADO, 2015).

Para Macêdo e Lavarda (AZEVEDO; LEITÃO; MANZI, 2016, p. 4 apud MACÊDO; LAVARDA, 2013), a Controladoria Pública busca mensurar os resultados alcançados no exercício, subsidiar os gestores na tomada de decisão, elaborar relatórios contendo o movimento das operações, corrigindo e desviando, quando se perder o eixo, aposição dos vários setores e do dirigente máximo da administração, de forma a evitar que possíveis erros venham a acontecer e acabem comprometendo o desenvolvimento da organização com práticas antieconômicas.

A Controladoria no setor público tem o poder de fiscalizar o andamento contábil da quantia coletada pelo Governo e qual foi o paradeiro dado a essa quantia, se, realmente, direcionado aos órgãos de acordo com o orçamento ou se houve intermitência nos procedimentos. Não é suficiente saber apenas quanto se arrecadou e quanto se gastou, é imprescindível tomar conhecimento das despesas

do governo, e se as mesmas foram convertidas em benfeitoria para a sociedade. As entidades públicas devem calcular os ganhos e despesas de maneira transparente, a fim de que a sociedade compreenda e constate se não existem falcatruas nem redirecionamento de verba neste setor (AZEVEDO; LEITÃO; MANZI, 2016, p. 4 apud CORBARI *et al.*, 2013). A controladoria pública tem como pilares básicos a transparência e a *accountability*, segundo Cavalcante e De Luca (2013).

A transparência, na gestão pública, veio como um diferencial, nas atividades das controladorias, pois apesar da exigência legal de sua independência dentro da gestão e da sua liberdade de acesso a todos os documentos e atos, a realidade diante de alguns casos pode não ser essa, e assim, terem as suas atividades cerceadas por agentes públicos, no entanto, tendo a obrigatoriedade de transparência para a sociedade, os controladores, puderam se utilizarem desse instituto para subsidiar suas análises, e por outro lado, trouxe a sociedade para dentro da administração pública, podendo tanto ter acesso às informações de seus interesses, como levar ao conhecimento dos órgãos de controle, casos de ilegalidades, fraudes ou desvios.

Quanto a *accountability*, o NPM – *New Public Management*, ou a Nova Gestão Pública, prega a mudança do foco do processo e da obediência às normas e procedimentos para o foco no resultado, ou, na linguagem gerencial, desloca o foco dos inputs para os outputs. No tocante ao sujeito da *accountability*, desloca o foco de uma responsabilização coletiva para uma responsabilização individual. E é exatamente nesse contexto que a atuação das ISCs se altera e se incrementa, ampliando sua intervenção para garantir a oferta adequada de serviços públicos. Esta cultura de resultados marca a ascensão das auditorias de performance, focada nos “três Es”: economicidade, eficiência e efetividade. Esse novo modelo de auditoria é a face mais evidente dos impactos do NPM na atuação dos órgãos de controle, ainda que não tenha se dado por substituição do modelo de auditoria então existente. As formas tradicionais de auditoria focadas em análises financeiras e de legalidade persistem na maioria das ISC, tendo até mesmo se expandido em conjunto com os novos focos de atuação atrelados à performance (MEDEIROS, 2022, p. 49).

O controle interno, antes concentrado na verificação de conformidade contábil e nas auditorias financeiro-contábeis, vai assimilando outras ações e atividades, voltadas para a fiscalização de objetos no âmbito da execução dos diversos programas governamentais. Em suma, controlar não se resume mais a auditar

documentos ou processos, mas também a fiscalizar se a obra foi realizada, se o produto foi entregue etc. (CARVALHO *et al.*, 2014, p. 304).

Conforme entendimento do TCU no Diálogo Público, a atuação a posteriori, em atividades típicas de correição, pouco agrega valor para a sociedade e a recuperação dos prejuízos é mínima. Assim, deslocar o foco tradicional de controle dos aspectos formais e legais para preventiva e proativa da gestão, tem maior contribuição para a melhoria da gestão e do desempenho da Administração Pública (COUTINHO, 2014, p. 13).

Com o surgimento da CGU, no início de 2003, esse conceito de controle interno foi se modificando, passando do modelo tradicional, com enfoque meramente formal, para a atuar em outras áreas fundamentais e inter-relacionadas entre si como auditoria, corregedoria, prevenção da corrupção, e ouvidoria (BRASIL, 2003).

Nesse panorama, a criação da Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas, em 2006, fez com que a CGU expandisse sobre maneira os limites da sua atuação, passando, de forma contínua e sistematizada, a elaborar projetos, instituir programas e executar ações especialmente direcionadas à promoção da integridade, ao aumento da transparência pública, à prevenção e ao combate da corrupção, e ao incremento da participação social no acompanhamento das políticas públicas (BRASIL, 2006).

A criação da CGU representou inovação institucional no processo de controle dos governantes na democracia brasileira por várias razões, dentre elas que o órgão central do controle interno do Poder Executivo federal, passou a fazer parte da estrutura da Presidência da República, assumindo, um papel de protagonista na gestão das políticas públicas, que transcendia seus limites anteriores, incluindo a contribuir para a aderência aos parâmetros legais, para a boa execução dos programas de governo e, ainda para prevenir a corrupção. Isso porque, além do modelo tradicional, não se demonstrar ser suficiente para salvaguardar os ativos, ainda os distanciava da crescente participação social no acompanhamento das ações de governo, e impedia que atendessem às novas demandas sociais e à necessidade de interação, cada vez mais frequente, entre Estado e sociedade (CARVALHO *et al.* 2014 p. 305).

Na medida da evolução das exigências legais e das crescentes cobranças ao Poder Público, quanto à transparência, participação social e responsabilização, evolui-se as competências das Controladorias,

assim como aconteceu, com a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a Lei de acesso à Informação (LAI), dentre outras.

Diante das novas funcionalidades do sistema de controle interno propostas por várias instituições, como INTOSAI, CFC, CONACI e OCDE, que envolvem auditoria, controle contábil, fiscalização de obras, acompanhamento de políticas públicas, exames de licitações e contratos, promoção da transparência municipal, monitoramento da LAI, capacitação dos servidores e estímulo ao controle social, há também uma nova direção na defesa do patrimônio público, reprimindo desvios de recursos públicos, promovendo a transparência e o acesso à informação, criando canais de interação e de engajamento da sociedade para o controle social e reduzindo a impunidade (CARVALHO *et al.*, 2014, p. 5).

Nesse cenário, percebemos que a CGU, inovou suas missões e objetivos, a partir de sua criação através da Lei n.º 10.683, de 28 de maio de 2003, onde define que a Controladoria-Geral da União (CGU) é o órgão do governo federal responsável pela defesa do patrimônio público e pelo incremento da transparência na gestão, por meio de ações de controle interno, auditoria pública, correição, ouvidoria e prevenção e combate à corrupção (BRASIL, 2003).

As principais áreas de competência da CGU, conforme a Portaria Normativa CGU n° 38, de 16 de dezembro de 2022 que aprova o Regimento Interno e o Quadro Demonstrativo de Cargos em Comissão e das Funções de Confiança da Controladoria-Geral da União, são a adoção das providências necessárias à defesa do patrimônio público, ao controle interno, à auditoria pública, à correição, à prevenção e ao combate à corrupção, à promoção da política nacional de governo aberto, às atividades de ouvidoria e ao incremento da transparência e da integridade da gestão no âmbito do Poder Executivo federal (BRASIL, 2022).

De acordo com o Mapa Estratégico da Controladoria Geral da União de 2020-2023, aprovado por meio da Portaria n° 182, de 22 de janeiro de 2020, sua Missão é elevar a credibilidade do Estado por meio da participação social, Controle Interno Governamental e do combate à corrupção em defesa da sociedade. (BRASIL, 2020)

A CGU, como órgão central do sistema de controle interno do Executivo Federal, exerce o papel de orientação normativa e supervisão técnica sobre a atividade de auditoria interna do Poder Executivo Federal e sua unidade de execução é a Secretaria Federal de Controle

Interno (BRASIL, 2023), que fiscaliza e avalia a execução de programas de governo, inclusive ações descentralizadas a entes públicos e privados com recursos de orçamento da União; que **realiza auditorias** e avalia os resultados da gestão dos administradores públicos federais; apura denúncias e representações; exerce o controle de operações de crédito; e executa atividades de apoio ao controle externo.

Além da Secretaria Federal de Controle Interno a CGU possui outras unidades como a Ouvidoria Geral da União, a Corregedoria-Geral da União, a Secretaria de Integridade, a Secretaria de Integridade Pública e a Secretaria Nacional de Acesso à Informação. Todas essas áreas de competência abrangidas pelo modelo da CGU, levam a subsidiar as atividades da Controladoria, fazendo que as atividades de auditoria, não fossem as únicas fontes de informações ou de tomada de decisões, e ainda trouxeram a sociedade para a discussão da Administração Pública, através da Ouvidoria, Controle Social, Acesso à Informação e Transparência.

A CGU integra ainda, juntamente com a Casa Civil e o Ministério da Economia, o CIG – Comitê Interministerial de Governança, que tem a finalidade de assessorar o Presidente da República na condução da política de governança da administração pública federal. Conforme Decreto 9.203/2017 que dispõe sobre a política de governança da administração pública federal, a governança pública é o conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em práticas para avaliar, direcionar e monitorar a gestão com vistas à condução de políticas públicas e a prestação de serviços de interesse da sociedade (BRASIL, 2017).

Considerando que a sociedade espera do poder público, políticas públicas e serviços que atendam às suas necessidades e resolvam suas fragilidades, é que esse produto quando atende aos anseios de seus beneficiários de modo eficaz, é denominado de valor público.

O Decreto n.º 9.203/2017 define que valor público são os produtos e resultados gerados, preservados ou entregues pelas atividades de uma organização que representem respostas efetivas e úteis às necessidades e demandas de interesse público e modifiquem aspectos do conjunto da sociedade ou de alguns grupos específicos reconhecidos como destinatários legítimos de bens e serviços públicos (BRASIL, 2017).

Mesmo com todo esse aparato de modelos e de mudança na estrutura e missão da Controladoria a nível federal, cremos que as

Controladorias Municipais, persistem no modelo tradicional, no Controle do Governo e na análise de conformidade, não avançando muito nas demais funções que a Controladoria Geral da União tem empreendido e na visão de assessoramento e apoio à Alta Administração.

Uma prova disso é que, segundo estudo de Carvalho et al. (2014), nos poucos municípios em que as CGMs foram criadas, percebe-se que a simples utilização dessa denominação não implica necessariamente a adoção do modelo federal e tampouco garante o adequado funcionamento dessas instituições.

Segundo o estudo de Carvalho et al. (2014), a atividade de auditoria continua sendo a função mais desempenhada pelas controladorias, sendo presente em 100% das controladorias pesquisadas, e apenas 29% das controladorias que participaram da pesquisa possuem previsão legal para as atividades de corregedoria, 14 % possuem ouvidoria relacionada à Controladoria, porém 39% dos municípios possuem atividade de ouvidoria. Assim, enquanto no governo federal, a Ouvidoria Geral da União exerce o papel de órgão central do sistema de ouvidorias públicas, as ouvidorias municipais são exaustivamente demandadas sobre assuntos do dia a dia, reclamações relacionadas à prestação de serviços, que afetam o cotidiano dos cidadãos e, em primeira análise, podem não guardar relação com atividades do controle interno (CARVALHO *et al.*, 2014, p. 320).

A integração das informações da ouvidoria no escopo dos trabalhos do controle interno, no entanto, é de fundamental importância para conferir efetividade ao trabalho do controle interno (CARVALHO *et al.*, 2014).

Malmegrim e Michaud (2003) afirmam que, numa visão sistêmica de uma organização, a efetividade visa satisfazer às necessidades e o papel institucional da mesma (GHELMAN; COSTA, 2006, p. 2 apud MALMEGRIM; MICHAUD, 2003).

A Controladoria do Município de Novo Mundo, possui estrutura semelhante à CGU, sendo dividida pela Reforma Administrativa da Prefeitura Municipal por meio da Lei Complementar n.º 069/2019, nas unidades de Controladoria e Auditoria Interna, Ouvidoria Municipal, Corregedoria Municipal e Transparência e Controle Social (Novo Mundo (MT), 2019), portando a unidade de maior relevância e de obrigatoriedade de existência e de comprovação de ações é a Controladoria e Auditoria Interna, seguida, da Ouvidoria Municipal, que

também está se demonstrando promissora no apoio as Controladorias e à Transparência e Acesso à Informação.

A Lei Municipal n.º 253/2007, de 07/12/2007 (Novo Mundo (MT), 2007), dispõe que o Sistema de Controle Interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotados pela administração para salvaguardar os ativos, desenvolver a eficiência nas operações, avaliar o cumprimento dos programas, objetivos, metas e orçamentos e das políticas administrativas prescritas, verificar a exatidão e a fidelidade das informações e assegurar o cumprimento da lei.

Dentre as responsabilidades da Unidade de Controle Interno do Município de Novo Mundo/MT, denominada de Controladoria além daquelas dispostas nos arts. 74 da CF e 52 da CE, estão especialmente àquelas ligadas às atividades de auditoria, ou que somente serão possíveis a partir delas, senão, vejamos os incisos III a X do artigo 5º da Lei de instituição n.º 253/2007, (Novo Mundo (MT), 2007):

(...)

III–assessorar a administração nos aspectos relacionados com os controles interno e externo e quanto à legalidade dos atos de gestão, emitindo relatórios e pareceres sobre os mesmos;

IV–interpretar e pronunciar-se sobre a legislação concernente à execução orçamentária, financeira e patrimonial;

V–medir e avaliar a eficiência e eficácia dos procedimentos de controle interno, através das atividades de auditoria interna a serem realizadas, mediante metodologia e programação próprias, da Prefeitura Municipal, abrangendo as administrações Direta e Indireta, e da Câmara Municipal, expedindo relatórios com recomendações para o aprimoramento dos controles;

VI–avaliar o cumprimento dos programas, objetivos e metas espelhadas no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e no Orçamento, inclusive quanto a ações descentralizadas executadas à conta de recursos oriundos dos Orçamentos Fiscal e de Investimentos;

VII–exercer o acompanhamento sobre a observância dos limites constitucionais, da Lei de Responsabilidade Fiscal e os estabelecidos nos demais instrumentos legais;

VIII–estabelecer mecanismos voltados a comprovar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão e avaliar os resultados, quanto à eficácia, eficiência e economicidade na gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional da Prefeitura Municipal, abrangendo as administrações Direta e Indireta, e da Câmara Municipal, bem como, na aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

IX–aferir a destinação dos recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as da Lei de Responsabilidade Fiscal;

X–acompanhar a divulgação dos instrumentos de transparência da gestão fiscal nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, em especial quanto ao Relatório Resumido da Execução.

E diante do artigo 34 da Reforma Administrativa (Novo Mundo (MT), 2019), que dispõe sobre a Controladoria Geral do Município de Novo Mundo, vemos que esta Unidade opera suas funções institucionais, em consonância com os princípios da legalidade, legitimidade e economicidade face à utilização dos recursos públicos, inclusive, por meio de auditoria internas.

2.2. A avaliação da Gestão Pública

Constitucionalmente, é competência do Sistema de Controle Interno, a avaliação da gestão, dentre outros. E assim, como cita Roncalio, 2009, o Sistema de Controle Interno tem como objetivo o acompanhamento e controle dos gastos, a proteção dos ativos, a probidade dos administradores, a eficiência, eficácia e efetividade dos processos e procedimentos e, inclusive por meio da verificação geral das contas e consistência dos registros contábeis, o alerta sobre

eventuais desvios em metas e objetivos estabelecidos e/ou instituídos e a sugestão de medidas para sua prevenção e correção (RONCALIO, 2009, p. 15).

As responsabilidades das Controladorias em sua maioria, são a de promover o funcionamento do Sistema de Controle Interno, exercer controles essenciais e avaliar a eficiência e eficácia dos demais controles, apoiando o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Segundo Cruz, 1997 a economicidade consiste em produzir mais utilizando os mesmos recursos e mantendo ou melhorando o nível de qualidade. A efetividade consiste, de fato, em constatar a existência do objeto ou processo em referência. Por eficiência se entende o fazer bem determinada coisa, enquanto a eficácia consiste em fazer a coisa certa diante do objetivo previsto (CRUZ, 1997, p. 57).

É por meio de um controle interno bem-estruturado e eficaz que se dá visibilidade sobre a eficiência do governo e se evita o erro, a fraude e os desperdícios para maximizar bons serviços (ROLLO, 2007, p. 49).

Diante da avaliação de resultados, Albuquerque (PEBA, 2010, p. 80 apud ALBUQUERQUE, 2005, p. 37-42) descreve:

- A utilização de indicadores partindo de uma base de dados informatizada;
- A avaliação de resultados e o ambiente tecnológico atual convergem para o aprimoramento da auditoria de gestão com ênfase nos resultados;
- A medição do desempenho da gestão pública, bem como a sua prestação de contas é possível, uma vez que existam indicadores de desempenho, e de sistemas de informações gerenciais;
- A avaliação de programa governamental mede o quanto as ações implementadas produziram os efeitos pretendidos pela intervenção do governo
- A auditoria de desempenho operacional compara as metas previstas com as realizadas de maneira a verificar a eficiência operativa, e o grau de cumprimento das metas, evidenciando o processo de gestão;
- A economicidade ocorre quando as aquisições de recursos são realizadas pelo menor custo possível em condições adequadas de quantidade e qualidade.

- A eficiência permite verificar se os resultados poderiam ser alcançados a um menor preço.
- A avaliação da eficácia é medida entre os resultados obtidos e os esperados, não considerando quantidade, qualidade e custo dos recursos para 38orna38a-los.
- Efetividade é medir o impacto ou o efeito da atuação da prestação de serviço público na vida dos que se pretendem beneficiar.

Uma organização pode determinar que um sistema de controle interno é eficaz, a alta administração e a estrutura de governança têm segurança razoável, se esta (COSO, 2013, p. 11):

- conta com operações eficazes e eficientes quando se considera improvável que eventos externos tenham impacto significativo sobre a realização dos objetivos ou quando a organização pode prever, com razoabilidade, a natureza e a oportunidade dos eventos externos e reduzir seu impacto a um nível aceitável;

- entende a abrangência do gerenciamento eficaz e eficiente das operações quando eventos externos podem ter um impacto significativo sobre a realização dos objetivos ou quando a organização pode prever, com razoabilidade, a natureza e a oportunidade dos eventos externos e reduzir seu impacto a um nível aceitável;

- elabora divulgações em conformidade com regras, regulamentações e normas aplicáveis ou com os objetivos de divulgações específicas da entidade; e

- observa as leis, regras, regulamentações e normas externas aplicáveis

Segundo Glock, o processo do controle interno deve, preferencialmente, promover instruções, ter caráter preventivo, ser exercido permanentemente e estar voltado para a mitigação de riscos e para correção de eventuais desvios em relação aos parâmetros estabelecidos, como instrumento auxiliar de gestão, e além de assegurar o fiel cumprimento à legislação e de salvaguardar os bens e os recursos públicos, o controle interno deve promover a eficiência operacional, garantindo que os recursos sejam empregados eficientemente nas operações cotidianas, visando o princípio da economicidade, disposta no artigo 70 da Constituição Federal (GLOCK, 2007, p. 21).

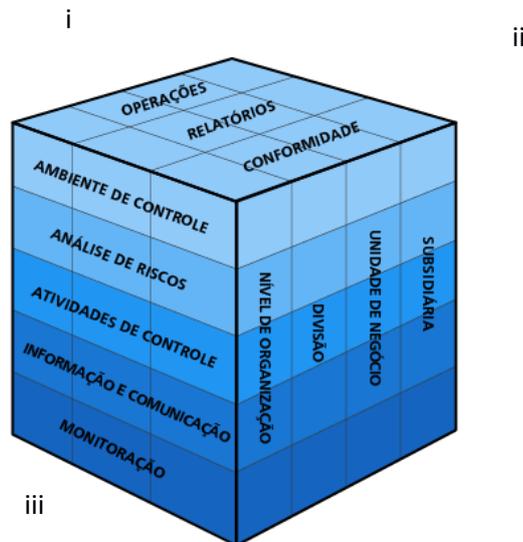
Botelho (2008) explica que, para a administração pública, a forma mais eficaz de controle prévio é a emissão de instruções normativas que disciplinem os procedimentos, meios e técnicas a serem adotadas. Já os controles concomitantes buscam verificar os atos em conjunto com as ações, ou seja, objetivam detectar erros, desperdícios ou irregularidades no momento em que ocorrem, permitindo medidas tempestivas para correção. E por último os controles subsequentes, ou “a posteriori”, são realizados após a execução dos atos e ocorrência de fatos e buscam verificar se os resultados ocorreram da forma planejada. Ao detectar erros, desvios ou irregularidades realizam-se ações corretivas posteriores (RONCALIO, 2009, p. 36).

O Controle Interno, seguindo o modelo Coso- Estrutura conceitual de análise de risco, atua em um processo integrado de ações, que se complementam e repetem, enquanto persistirem ações que demandem, mitigação de riscos, monitoramento e aperfeiçoamento. A integração tem a função de prevenir danos ou prejuízos para o patrimônio e assegurar que os controles funcionem a contento, com eficiência, possibilitando que o gestor tome decisões com o respaldo de informações úteis e confiáveis (ROLLO, 2007, p. 43).

Para Rollo, 2007, o sistema de controle interno deve ser estabelecido com rotinas, de modo que uma área controle a outra, onde, existirá um controle interno se todas as áreas estiverem funcionando de acordo com o estabelecido, e constante do papel da auditoria que é de avaliar o funcionamento dessas áreas (ROLLO, 2007, p. 44).

O Portal do TCU, define que nesse modelo o controle interno é definido como um “processo projetado e implementado pelos gestores para mitigar riscos e alcançar objetivos”, e que o risco, por sua vez, é definido como “a possibilidade de ocorrência de um evento que possa afetar o alcance dos objetivos” (TCU apud COSO, 1992). O COSO-IC é representado por um cubo no qual as três faces visíveis representam: i) tipos de objetivos; ii) níveis da estrutura organizacional e iii) componentes.

Figura 1 – Figura Coso IC – adaptado para o português



Fonte: Portal TCU/Modelos de referência (TCU apud COSO, 1992).

Segundo estudo “Controle Interno – Estrutura Integrada, maio de 2013 – Instituto dos Auditores Internos do Brasil, na visão relativa à estrutura organizacional, vemos que o controle interno abrange a organização como um todo, ou seja, do maior ao menor nível, desde as unidades operacionais às entidades legais (COSO, 2013). Quanto aos objetivos, as operações, ou operacionais, relacionam-se à eficácia e à eficiência das operações da entidade, inclusive as metas de desempenho financeiro e operacional e a salvaguarda de perda de ativos; os Relatórios, se tratam das divulgações financeiras e não financeiras, internas e externas, podendo abranger requisitos de confiabilidade, oportunidade, transparência ou outros; e a conformidade relacionam-se ao cumprimento de leis e regulamentações às quais a entidade está sujeita.

E finalmente quanto à face dos componentes de controle interno, vemos através desse modelo que o controle interno consiste na seguinte descrição dos cinco componentes integrados, segundo estudo “Controle Interno – Estrutura Integrada, maio de 2013 – Instituto dos Auditores Internos do Brasil (COSO, 2013):

- **ambiente de controle:** é o conjunto de normas, processos e estruturas que fornecem a base para a condução do controle interno por toda a organização.

- **avaliação de riscos:** envolve um processo dinâmico e iterativo para identificar e avaliar os riscos à realização dos objetivos.

- **atividades de controle:** são ações estabelecidas por meio de políticas e procedimentos que ajudam garantir o cumprimento das diretrizes determinadas pela administração para mitigar os riscos à realização dos objetivos. Essas ações podem ter natureza preventiva ou de detecção.

- **informações e comunicação:** a informação é necessária para que a entidade cumpra responsabilidade de controle interno a fim de apoiar a realização de seus objetivos. A comunicação é o processo contínuo e iterativo de proporcionar, compartilhar e obter as informações necessárias.

- **atividades de monitoramento:** são avaliações contínuas para se certificar da presença e do funcionamento de cada um dos cinco componentes de controle interno, inclusive a eficácia dos controles nos princípios relativos a cada componente.

Entende-se que a garantia da eficácia dos controles internos pode ocorrer com a combinação do monitoramento contínuo e das avaliações periódicas (RONCALIO, 2009, p. 50).

O Programa Excelência Gerencial do Exército Brasileiro no documento Indicadores de Desempenho (Brasil, 2006), concluiu que a eficácia é medida através da qualidade, focando as medidas de satisfação dos clientes e as características do produto/ serviço e a efetividade mede o impacto focando as consequências da prestação dos produtos / serviços. É fazer a coisa certa da maneira certa. E Malmegrim e Michaud (2003) que a eficácia mede o atendimento aos requisitos; enquanto a eficiência tem o foco na produção com otimização de recursos (GHELMAN; COSTA, 2006, p. 2 apud MALMEGRIM; MICHAUD, 2003).

E considerando que a grande maioria dos modelos de controle interno implantados no país, e mais especificamente no Estado de Mato Grosso, é com base no COSO, todas as atividades e materiais de trabalho para o exercício do controle interno e de suas avaliações, acompanham essa composição.

Esses componentes são utilizados como ferramentas para a atuação do Controle Interno no controle e na **avaliação da gestão pública**. O controle interno atua sob a forma de unidade central do sistema de controle interno, através das Controladorias Internas. A nível federal, temos a Controladoria Geral da União, a CGU, e nos âmbitos municipais, temos as Controladorias Gerais dos Municípios. São as

controladorias que coordenam todo o processo do sistema de controle interno, e que põem em prática as ações de avaliação de toda a gestão pública, através de atividades de auditoria.

Assim podemos observar, que há dois aspectos a serem observados sobre o Controle Interno, o primeiro é enquanto sistema de controle interno, de natureza institucional, sendo um processo regulamentado e executado por toda uma estrutura organizacional, sendo integrado em todos os níveis do órgão, cada qual com sua função e participação através de atividades, procedimentos e rotinas de controle, o segundo é enquanto unidade de coordenação de controle interno, onde trataremos da Controladoria, como órgão centralizador das atividades de avaliação de todos os controles administrativos executados pelo órgão, através de auditorias internas.

Pode-se dizer que os sistemas de controle interno visam à aferição e à análise da ação e da gestão governamental, tais como a avaliação de metas e objetivos, execução de programas e orçamentos, bem como a devida comprovação de aspectos atinentes à legalidade do procedimento administrativo: economicidade, efetividade, eficácia e eficiência (ROLLO, 2007, p. 45).

Na avaliação feita por Amaral e Matheus, 2020 a auditoria interna é compreendida como a função específica que verifica se todos os componentes previstos para realização do controle interno trabalham de forma integrada para garantir a missão da organização de maneira eficiente e confiável (AMARAL; MATHEUS, 2020, p. 15). Para Manoukian (2016) não é tarefa dos auditores internos identificar riscos, nem especificar os controles necessários. A Auditoria Interna avalia se o processo que leva à identificação de riscos está funcionando bem, verifica se os controles já existentes estão funcionando de acordo com a maneira como se destinam e avalia o sistema e o processo de governança de uma organização (AMARAL; MATHEUS, 2020, p. 15 apud MANOUKIAN, 2016).

A auditoria interna é a atividade dentro do sistema de controle interno, que tem a finalidade de avaliar a execução de todas as atividades administrativas de controles utilizadas pelo órgão, em todas as suas unidades administrativas. Por isso é importante que o órgão, tenha o ambiente de controle e a estrutura organizacional bem definida. Pois é através do estabelecimento de normas e de um modelo de gestão, que se avalia a conformidade das ações e da realidade encontrada, e conseqüentemente, se observa eventuais existência de

erros, ilegalidades, e até mesmo fraudes e desvios de recursos. O controlador interno, que é o titular da controladoria geral, é um agente muito importante no sistema de controle interno, pois é dele que se espera o conhecimento das normas, da estrutura, das atribuições dos servidores, e dos procedimentos e rotinas, e o empenho e a competência para executar as avaliações e a elaboração dos relatórios com a apresentação de diagnósticos da situação encontrada nas áreas auditadas e recomendações.

Segundo o Portal da CGU, a auditoria interna governamental é uma atividade permanente, independente e objetiva que auxilia as organizações públicas a atingirem seus objetivos, e é realizada por meio de avaliações e de consultorias, desenhadas para adicionar valor e melhorar as operações das organizações públicas. Além disso, a Lei nº 10.180/2001, definiu que os auditores internos devem também realizar a apuração de atos ou fatos inquinados de ilegais ou irregulares realizados com a utilização de recursos públicos federais (BRASIL, 2001).

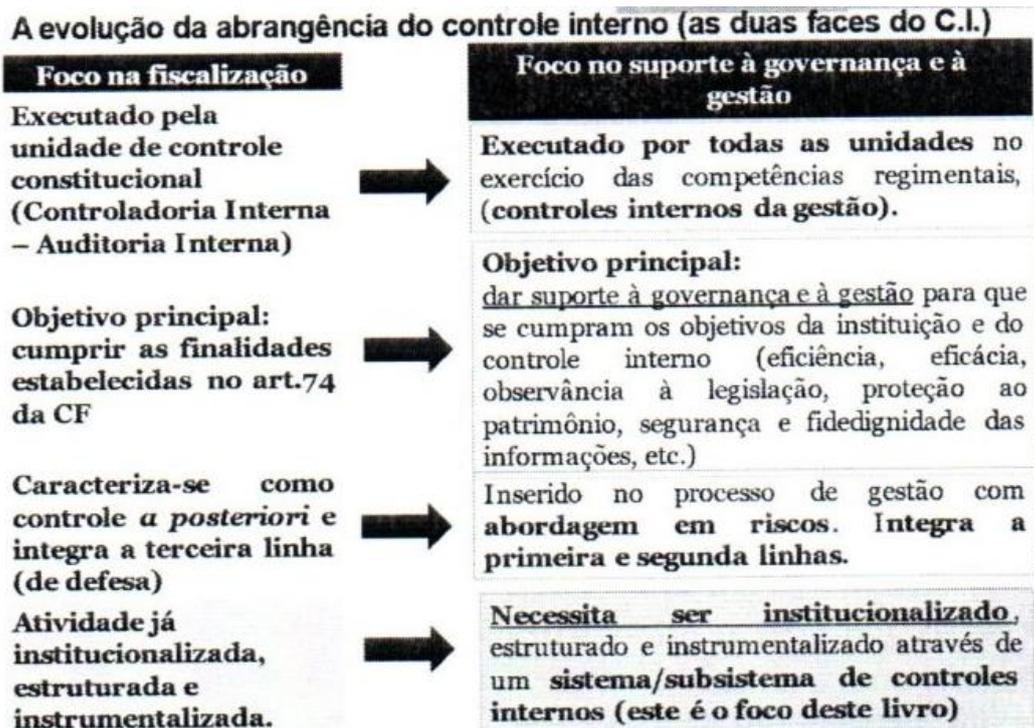
Os relatórios de auditoria, que são os resultados das avaliações feitas pelas Controladorias Internas, não podem se resumir, em apresentar as eventuais inconformidades e recomendar as correções e instruir para a execução de boas práticas. Os produtos das controladorias, podem ser utilizados pela alta administração como base para tomada de decisões e como suporte para a governança, também no aperfeiçoamento de seus controles internos.

Enquanto as atividades de auditoria, tem caráter revisional, e ocorrem após a ocorrência dos fatos, e é papel institucional do auditor ou controlador, os controles preventivos, inseridos no processo de gestão, quanto melhor definidos e estruturados, mais eficazes serão no papel de suporte à governança e à gestão (GLOCK, 2022, p. 38).

A atividade de auditoria interna, ao aferir os controles estabelecidos nos diversos níveis da organização, por meio de fiscalização permanente, pode prevenir a ocorrência de desvios, malversação ou uso indevido dos recursos, dando maior tranquilidade ao gestor (ROLLO, 2007, p. 46).

Glock (2022, p. 37), apresenta uma evolução da abrangência do controle interno, demonstrando que ele pode ser, além de um instrumento de fiscalização, um meio de melhoria da governança e da gestão:

Figura 2 – A evolução da abrangência do controle interno



Fonte: Glock, 2022, p. 37.

Outro avanço importante em Controle Interno, são o modelo das Três Linhas de Defesa no Gerenciamento Eficaz de Riscos e Controles, editado pelo Instituto dos Auditores Internos do Brasil – IIA Brasil, em 2013, e que segundo Glock (2022, p. 56), é representado por um conjunto de diretrizes que visa esclarecer e organizar as responsabilidades e papéis no processo de gestão de riscos e controles internos de forma coordenada e participativa, para que as ações ocorram de maneira sistêmica e complementar, buscando maximização de resultados, e podendo ser visualizado da seguinte forma, e ficando claro que a primeira linha é praticado por todas as unidades da estrutura organizacional no cumprimento de suas finalidades e a terceira é exercida por aquela que atua como órgão central do Sistema de Controle Interno institucional, no exercício de suas competências em cumprimento as finalidades estabelecidas pelos artigos 70 e 74 da CF (BRASIL, 1988):

Quadro 1 - Vinculação do modelo das Três Linhas com o controle interno

Linhas	Atividades de Controle Interno	Agentes
1ª linha (Execução das atividades finalísticas e de apoio com o processo de gestão de riscos)	Estabelecimento de regras gerais e procedimentos de controle com abordagem em riscos por processos de trabalho agregados em sistemas administrativos	<ul style="list-style-type: none"> - órgãos centrais de sistemas administrativos - unidade de gestão de processos de trabalho - unidade de gestão de riscos
	Observância das regras gerais e procedimentos de controle conforme instruções normativas específicas do CIGE (Sistema de controles internos da Gestão)	- Todas as unidades da estrutura organizacional quando interagem em determinado processo de trabalho
2ª linha (apoio, supervisão e monitoramento)	Definição de padrões e metodologia, com orientação aos órgãos centrais de sistemas administrativos	- Órgão central do Sistema (ou subsistema) de Controles Internos da Gestão
	Supervisão e monitoramento do nível de adesão aos procedimentos de controle através de indicadores de Controle Interno	<ul style="list-style-type: none"> - Órgãos centrais de sistemas administrativos e Administração Superior - Órgão central da CIGE (acompanhamento e análise) - Unidade de T.I. (suporte técnico)
	Implantação e análise sistêmica de indicadores de C.I. para suporte à governança e à Gestão	<ul style="list-style-type: none"> - Órgãos centrais de sistemas administrativos e Administração Superior - Órgão central da CIGE (acompanhamento e análise) - Unidade de T.I. (suporte técnico)
3ª linha (Auditoria)	Avaliação independente da eficácia dos controles internos	Controladoria Interna, Auditoria Interna ou

	através de atividades de auditoria interna e correlatas	denominação equivalente
--	---	-------------------------

Fonte: Glock, 2022, p. 56.

Diante disso podemos entender, que há uma distinção entre o papel dos responsáveis pelos controles internos, executados pela gestão em seus diversos níveis e sistemas administrativos e o papel do controlador, em avaliar a execução desses procedimentos de controles, através de auditoria interna.

A CGU possui o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, aprovado pela IN 08/2017, que é referência no âmbito do CONACI. Este Manual destina-se a orientar tecnicamente os órgãos e unidades que integram o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal (SCI) e a indicar formas de colocar em prática os requisitos definidos, de modo a contribuir também para uniformizar entendimentos e práticas, sem, contudo, restringir a autonomia que cabe a cada UAIG no que tange à definição de seus métodos de trabalho, sistemas e modelos (BRASIL, 2017, p. 9).

Outro produto de extrema relevância para a padronização das atividades de auditoria, é o PAINT – Plano Anual de Auditoria Interna, este documento contempla o planejamento da atividade de Auditoria Interna Governamental (AIG) exercida pela Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) e pelas Controladorias Regionais da União nos Estados para o respectivo exercício, estabelecendo as prioridades daquele ano e as diretrizes para a gestão dos trabalhos, considerando o contexto e os desafios atuais da administração pública federal, a necessidade de agregação de valor à gestão pública, os objetivos estratégicos e as atribuições legais da CGU e os recursos disponíveis à atividade de auditoria interna. A apresentação cita ainda que os projetos e ações nele relacionados são direcionados à adição de valor, à melhoria dos processos de gestão de riscos e de controles internos das instituições e à prevenção de prejuízos ao erário, detecção de irregularidades e punição ao agente infrator, seja ele público ou privado (BRASIL, 2021, p. 4).

Assim como citou Arantes, 2016, no seu estudo, a auditoria consiste na avaliação da gestão pública mediante a confrontação entre a situação verificada e determinado critério técnico, operacional ou legal. Em outras palavras, a auditoria tem o objetivo de avaliar se as

situações existentes estão em conformidade com as regras e com as boas práticas de gestão. Já a fiscalização é uma técnica de controle que visa atestar se determinado objeto existe, se corresponde às especificações estabelecidas e se atende à finalidade para a qual foi criado. As auditorias e as fiscalizações são consideradas espécies do gênero ações de controle, e representam as principais ferramentas utilizadas no âmbito da SFC para o alcance dos seus objetivos (ARANTES, 2016, p. 22).

As estratégias de atuação da SFC são definidas considerando as abordagens técnicas estabelecidas na IN 01/2001 se utilizando de cinco tipos de abordagens das auditorias: avaliação da gestão; acompanhamento da gestão; auditoria contábil; auditoria operacional; e auditoria especial (BRASIL, 2001).

As ferramentas utilizadas pela SFC, compreendem (BRASIL, 2001):

1 – Auditoria Anual de Contas (AAC): se trata da avaliação da gestão, em apoio ao Controle Externo, e é composta de relatório, certificado de auditoria e o parecer do controle interno, peças elaboradas pela CGU na AAC, possuem formato padronizado e devem ser submetidos ao TCU dentro do prazo estipulado.

2 – Avaliação da Execução de Programas de Governo (AEPG): Essa metodologia visa avaliar a execução dos programas federais, o alcance dos objetivos e a adequação quanto à gestão das políticas.

3- Acompanhamento dos Resultados da Gestão (ARG): Consiste num conjunto de ações de controle realizadas ao longo dos processos de gestão, com o objetivo de atuar de forma imediata sobre os atos e seus efeitos sobre a unidade controlada.

4 – Ações de Controle Descentralizadas: Essa frente de atuação consiste na realização de ações de controle pontuais sobre a aplicação de recursos de origem federal por Estados e Municípios e é a que mais se aproxima das auditorias especiais definidas na IN 01/2001.

5- Auditoria de Recursos Externos: A CGU realiza auditorias sobre os contratos de empréstimos e de cooperação técnica firmados entre a União e organismos internacionais.

6 – Elaboração da Prestação de Contas do Presidente da República (PCPR), a auditoria de Tomada de Contas Especiais (TCE), a análise de processos de pessoal e a avaliação das unidades de auditoria interna das entidades da administração indireta.

O relato das falhas deve ser baseado em evidências documentais produzidas ou coletadas durante os trabalhos de campo, sendo que tais evidências devem ser arquivadas em processos específicos que recebem o nome de papéis de trabalho. Para cada falha, impropriedade ou irregularidade encontrada, a equipe de auditoria deve propor recomendações destinadas a combater as causas da situação relatada. Antes da conclusão da ordem de serviço é realizada uma reunião entre os auditores e os gestores auditados com o objetivo de discutir a viabilidade das recomendações propostas.

Conforme disposto em seu Manual de auditoria, após a conclusão da ordem de serviço, a CGU dá início ao monitoramento das recomendações emitidas. Nessa etapa, são realizadas atividades destinadas a verificar a adoção de providências, por parte dos gestores da unidade examinada, destinadas a sanar as causas dos fatos relatados, a recomposição de valores ou a responsabilização de agentes, quando cabível. O monitoramento de uma recomendação se encerra com o seu pleno atendimento ou com o seu cancelamento, seja pela perda do objeto ou pela inconveniência de se manter o acompanhamento (BRASIL, 2017).

Como vai poder ser observado no próximo tópico sobre a influência do TCE/MT nas controladorias municipais de MT, a estratégia e procedimentos utilizados pela CGU, são semelhantes às ferramentas e modelos utilizados no programa do TCE/MT, que será objeto de análise desse estudo.

O autor afirma que quando não houver fragilidades significativas nos sistemas de controles dos órgãos públicos, a CGU não deve atuar de forma a emitir recomendações. Caso a estrutura de controles internos administrativos apresente fragilidades, a CGU deve assumir a função de promover o aperfeiçoamento da gestão pública por meio da emissão de recomendações destinadas a melhorias nos controles internos. Por outro lado, os servidores da CGU devem adotar uma postura mais punitiva quando os trabalhos de auditoria e de fiscalização indicarem a ocorrência de desvios oriundos do comportamento irregular dos agentes públicos, e não somente de fragilidades nos sistemas de controle (ARANTES, 2016, p. 22).

A ascensão do novo modelo de controle interno, por meio das auditorias, e considerando a atuação pedagógicas dos órgãos de controle externos, e ainda com a promulgação da nova LINDB, as controladorias deixam de dar importância às falhas administrativas, e

passam a se empenhar, nas situações de maiores relevâncias, e possam representar indícios de fraude, dolo ou má fé dos gestores.

Além disso, a atuação da CGU como órgão de apoio à gestão somente será efetiva se contar com a aceitação dos próprios gestores. Isso porque não cabe ao órgão de controle realizar atos de gestão, mas tão somente recomendar que estes sejam adotados pelos gestores (ARANTES, 2016, p. 32).

Há que se destacar, todavia, que devido ao fato de as controladorias municipais estarem configuradas como órgãos pertencentes à própria estrutura da organização, sua atuação, não raramente, depende diretamente da vontade política dos prefeitos e da conjuntura política local em prover condições básicas para seu funcionamento, dotando-as, por exemplo, de orçamento e pessoal qualificado.

Além disso, para que possam cumprir sua missão institucional, essas unidades devem possuir condições mínimas de autonomia e de independência que lhe permitam atuar com a devida imparcialidade, notadamente nas atividades de fiscalização e correição. Com efeito, o não provimento dessas condições pode ser condição prejudicial ao resultado alcançado pelas controladorias, comprometendo seu papel enquanto unidade responsável pela preservação do patrimônio público e pela consecução de políticas de prevenção e combate à corrupção (CARVALHO *et al.*, 2014, p. 5).

Diante de todas essas ferramentas, pode-se observar, que o Controle Interno, é o órgão que centraliza as informações mais importantes da Gestão, podendo além de verificar como estão sendo a qualidade e a conformidade das ações dos agentes públicos, pode servir de base para a atuação e tomada de decisão em nível de governança e da avaliação dos resultados das políticas públicas e os níveis de satisfação dos usuários.

2.3. A influência do TCE/MT nas Controladorias Municipais de Mato Grosso

O TCE/MT foi o grande responsável pela implantação dos sistemas de controles internos nos municípios de Mato Grosso. Apesar da previsão constitucional, o sistema de controle interno foi instituído

nos municípios do Mato Grosso por meio da determinação contida na Resolução Normativa do TCE/MT n.º 001/2007 (MATO GROSSO, 2007). Esta resolução trouxe a obrigatoriedade da implantação dos Sistemas de Controles Internos em todos os municípios do Estado por meio de lei e a nomeação dos Controladores Internos, e responsáveis pelas Unidades de Coordenação do Sistema de Controle Interno através de aprovação em Concurso Público.

Na implantação, e em conformidade com os dispositivos da Resolução Normativa do TCE/MT n.º 001/2007 (Mato Grosso, 2007), foram elaboradas as instruções normativas referentes aos procedimentos de rotinas a serem executados nos diversos sistemas administrativos integrantes do sistema de controle interno de Novo Mundo/MT, conforme o cronograma dessa instrução:

- a) Dezembro de 2008: Sistema de Controle Interno, Sistema de Planejamento e Orçamento e Sistema de Compras, Licitações e Contratos;
- b) Dezembro de 2009: Sistema de Transportes, Sistema de Administração de Recursos Humanos, Sistema de Controle Patrimonial, Sistema de Previdência Própria, Sistema de Contabilidade, Sistema de Convênios e Consórcios e Sistema de Projetos e Obras Públicas;
- c) Dezembro de 2010: Sistema de Educação, Sistema de Saúde Pública, Sistema de Tributação, Sistema Financeiro e Sistema de Bem-Estar Social;
- d) Dezembro de 2011: Sistema de Comunicação Social, Sistema de Tecnologia da Informação, Sistema Jurídico e Sistema de Serviços Gerais.

As responsabilidades das Unidades de Controle Interno, atualmente denominadas Controladorias em sua maioria, são a de promover o funcionamento do Sistema de Controle Interno, exercer controles essenciais e avaliar a eficiência e eficácia dos demais controles, apoiando o controle externo no exercício de sua missão institucional (MATO GROSSO, 2007).

Por meio da Resolução Normativa n.º 033/2012 do TCE/MT (MATO GROSSO, 2012), trouxe a obrigatoriedade de os Controladores emitirem Pareceres Parcial, no mês de junho e conclusivo no mês de dezembro, das Contas Anuais de Gestão e de Parecer Conclusivo das Contas de Governo da Prefeitura e ainda definiu o modelo do parecer técnico da

unidade de controle interno, bem como indicou os itens do relatório e os sistemas administrativos a serem avaliados e contemplados pela Controladoria, senão vejamos:

1. Introdução
2. Gestores
3. Resultado da análise da gestão
 - 3.1. Receita
 - 3.2. Despesa
 - 3.3. Licitações
 - 3.4. Contratos
 - 3.5. Encargos previdenciários
 - 3.6. Dívida ativa
 - 3.7. Restos a pagar
 - 3.8. Educação
 - 3.9. Saúde
 - 3.10. Bens Móveis e Imóveis
 - 3.11. Obras e serviços de engenharia
 - 3.12. Prestação de contas
 - 3.13. Sistema de Controle Interno
 - 3.14. Regras eleitorais e de final de mandato
 - 3.15. Outros aspectos relevantes
4. Cumprimento das recomendações e determinações do TCE/MT
5. Cumprimento dos cronogramas estabelecidos pelo TCE/MT
6. Resumo das Constatações
7. Recomendações
8. Parecer

A Resolução Normativa n.º 033/2012 veio também firmar o entendimento de responsabilização individual de acordo com as competências dos agentes públicos, recaindo para a Controladoria Interna, apenas a responsabilidade por deficiências no sistema de controle interno quando decorrerem de sua conduta omissiva ou comissiva atrelada às competências precípua da UCI que concorreram diretamente para a consumação da irregularidade. Segundo o artigo 13 dessa mesma resolução, o sistema de controle interno dos fiscalizados deve ser implementado enquanto um processo efetuado pela administração e por todo o corpo funcional, integrado ao processo de gestão em todas as áreas e todos os níveis de órgãos e entidades públicos, e estruturado para enfrentar riscos e fornecer razoável segurança de que, na consecução da missão, dos objetivos e das metas

institucionais, os princípios constitucionais da administração pública sejam obedecidos e os objetivos gerais de controle sejam alcançados, sendo eles (MATO GROSSO, 2012):

Art. 13 (...)

3. eficiência, eficácia e efetividade operacional, mediante execução ordenada, ética e econômica das operações;

II. integridade e confiabilidade da informação produzida e sua disponibilidade para a tomada de decisões e para o cumprimento de obrigações de accountability;

III. conformidade com leis e regulamentos aplicáveis, incluindo normas, políticas, programas, planos e procedimentos de governo e da própria instituição;

IV. adequada salvaguarda e proteção de bens, ativos e recursos públicos contra desperdício, perda, mau uso, dano, utilização não autorizada ou apropriação indevida.

Já a elaboração do Plano Anual de Auditoria Interna com autonomia do Controlador em definir as áreas administrativas a serem auditadas naquele ano, sem prejuízo ainda, de haver a necessidade ou a pedido do gestor de auditoria especial, foi determinada pela Resolução Normativa n.º 26/2014- TP do TCE-MT (MATO GROSSO, 2014).

Em 2015, com a Resolução Normativa do TCE/MT n.º 03/2015 tornou obrigatória a presença de Pareceres da Unidade de Controle Interno, nos processos de Admissão de Pessoal, Realização de Concursos Públicos e Processos Seletivos e ainda para a Concessão de Benefícios de Pensão e Aposentadoria. (MATO GROSSO, 2015).

Em 2017 deu-se início ao Aprimora, a princípio por meio de resoluções normativas específicas para aprovação das Matriz de Riscos e Controles, de cada sistema administrativo objeto das auditorias, contendo os controles mínimos a serem implantados pelos municípios e por fim com a instituição definitiva desse Programa e a determinação da inclusão das Auditorias do Programa Aprimora do TCE/MT no Plano Anual de Auditoria Interna da Controladoria pela Resolução Normativa n.º 017/2017 (MATO GROSSO, 2017).

A partir de 2017 com a criação do Programa de Aprimoramento do Sistema de Controle Interno dos Fiscalizados, denominado de Programa Aprimora, onde o TCE/MT desenvolveu a metodologia de avaliação dos Controles Internos Administrativos, visando alcançar

melhorias na governança da gestão pública mato-grossense. Onde já havia sido fixado uma meta em seu Planejamento Estratégico 2016-2021, aprovado pela Resolução Normativa n.º 033/2015 (MATO GROSSO, 2015), por meio do objetivo 4, de garantir que 100% dos fiscalizados atendessem a, no mínimo, 70% dos requisitos de maturidade do sistema de controle interno em nível de entidade e em, pelo menos, 5 atividades relevantes, até dezembro de 2021, e através de Resoluções Normativas específicas aprovou as Matriz de Risco e Controles para cada um dos sistemas a serem auditados, conforme relação a seguir, e por fim em 2017 por meio da Resolução Normativa TCE/MT n.º 017/2017 de 17/08/2017, instituiu definitivamente este Programa no âmbito do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, e determinou que as controladorias passassem a constar em seus planos anuais de auditoria interna, obrigatoriamente, a previsão da realização das auditorias determinadas pelo TCE/MT por meio do Aprimora (MATO GROSSO, 2017):

01 – Auditoria na Logística de Medicamentos: determinada através da Resolução Normativa – TCE/MT n.º 008/2016 que aprovou a Matriz de Riscos e Controles – MRC aplicável aos processos de logística de medicamentos dos entes fiscalizados pelo TCE-MT, define responsabilidades pela implementação, execução e avaliação das atividades de controle, bem como critérios para a elaboração e o monitoramento de Plano de Ação visando efetivar ou aperfeiçoar os controles administrativos (MATO GROSSO, 2016) e acórdão TCE-MT n.º 281/2017 que dispôs sobre o levantamento com objetivo de avaliar o nível de maturidade dos controles internos administrativos aplicados à logística de medicamentos dos municípios mato-grossenses, e expedição de alertas a todos os gestores e controladores internos municipais (MATO GROSSO, 2017).

02 – Auditoria na Gestão de Alimentação Escolar: determinada através da Resolução Normativa – TCE/MT n.º 34/2016 que aprova a Matriz de Riscos e Controles – MRC aplicável aos processos de gestão dos programas de alimentação e nutrição escolar dos entes fiscalizados pelo TCE-MT, define responsabilidades pela implementação, execução e avaliação das atividades de controle, bem como critérios para a elaboração e o monitoramento de Plano de Ação, visando efetivar e/ou aperfeiçoar os controles administrativos das atividades (MATO GROSSO, 2016) e acórdão TCE-MT n.º 342/2017 que dispôs sobre o levantamento para avaliação do nível de maturidade dos controles internos da gestão de alimentação escolar dos municípios mato-

grossenses, conhecimento do levantamento realizado em 124 municípios e determinações às atuais gestões municipais e aos controladores internos dos municípios avaliados e não avaliado (MATO GROSSO, 2017).

03 – Auditoria na Gestão de Frotas determinada através da Resolução Normativa – TCE/MT n.º 15/2017 que aprova a Matriz de Riscos e Controles (MRC) aplicável aos processos de Gestão de Frotas dos entes fiscalizados pelo TCE-MT, define a responsabilidade pela implementação, efetivação e avaliação dos controles internos, bem como os critérios para a elaboração e o monitoramento de Plano de Ação visando garantir a existência, a adequação e a efetividade dos controles internos desta atividade (MATO GROSSO, 2017) e acórdão TCE-MT n.º 536/2018 que dispôs sobre levantamento de conformidade realizado com o objetivo de avaliar os controles internos administrativos aplicados na gestão de frotas, e determinações aos atuais gestores e aos controladores internos (MATO GROSSO, 2018).

04 – Auditoria nas Contratações Públicas: determinada através da Resolução Normativa – TCE/MT n.º 28/2017 que aprova a Matriz de Riscos e Controles (MRC) aplicável aos processos de Contratações Públicas dos entes fiscalizados pelo TCE-MT, define a responsabilidade pela implementação, efetivação e avaliação dos controles internos, bem como os critérios para a elaboração e o monitoramento de Plano de Ação visando garantir a existência, a adequação e a efetividade dos controles internos desta atividade (MATO GROSSO, 2017) e acórdão TCE-MT n.º 353/2019 que dispôs sobre o levantamento realizado com objetivo de avaliar o nível de maturidade dos controles internos aplicados às atividades afetas às contratações públicas e determinações às atuais gestões e aos controladores internos dos municípios (MATO GROSSO, 2019).

05 – Auditoria no Nível de Entidade – Resolução Normativa – TCE/MT n.º 19/2018 que aprova os componentes de controles internos em nível de entidade dos entes fiscalizados pelo TCE/MT, define a responsabilidade pela implementação, efetivação e avaliação dos controles internos, bem como os critérios para a elaboração e o monitoramento de Plano de Ação visando garantir a existência, a adequação e a efetividade destes controles (MATO GROSSO, 2018) e acórdão TCE-MT n.º 354/2019 que dispôs sobre o levantamento realizado com objetivo de avaliar o nível de maturidade dos controles internos administrativos em nível de entidade e determinações às

atuais gestões e aos controladores internos dos municípios (MATO GROSSO, 2019).

06 – Auditoria na Gestão financeira – Resolução Normativa – TCE/MT n.º 16/2018 que aprova a Matriz de Riscos e Controles (MRC) aplicável às atividades relacionadas à gestão financeira dos entes fiscalizados pelo TCE-MT, define a responsabilidade pela implementação, efetivação e avaliação dos controles internos, bem como os critérios para a elaboração e o monitoramento de Plano de Ação visando garantir a existência, a adequação e a efetividade dos controles internos desta atividade (MATO GROSSO, 2018) e acórdão TCE-MT n.º 097/2020 que dispôs sobre o levantamento realizado com objetivo de avaliar o nível de maturidade dos controles internos administrativos aplicados em atividades relacionadas à gestão financeira e determinação e recomendação aos atuais gestores e recomendações aos controladores internos (MATO GROSSO, 2020).

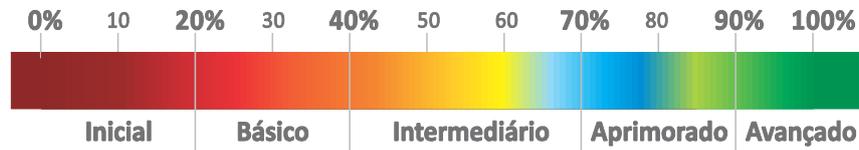
Todas essas MRC instituídas pelas respectivas resoluções citadas acima, definem o rol mínimo de atividades de controle aplicáveis a cada uma dessas áreas, cabendo aos gestores implementar, além destes, outros controles oportunos e convenientes e garantir de forma contínua e permanente a eficácia das atividades de controles definidas, visando mitigar os riscos associados às atividades relevantes. E em todas elas ainda ressaltando que a avaliação dos controles internos administrativos deverá ter como referência a metodologia de avaliação adotada pelo TCE/MT.

E são referentes às auditorias e respectivos monitoramentos nessas 06 áreas que serão realizadas as análises e comparações, com o objetivo de identificar, o nível de atendimento às recomendações de cada uma delas, o grau de maturidade ou de melhoria da área auditada, e por meio de um questionário aplicado aos seus respectivos gestores, tanto com perguntas objetivas quanto de livre resposta, com o objetivo de buscar os motivos do não atendimento às recomendações propostas e a percepção dos gestores quanto a atuação da controladoria nessas atividades.

Diante da metodologia de avaliação dos sistemas de controles internos proposto pelo TCE/MT na respectivas MRC, o percentual de pontos obtidos frente ao total de pontos possíveis, definirá o nível de maturidade dos sistemas controles internos do município nas áreas auditadas, conforme gráfico já utilizado pelo Tribunal de Contas da União (BRASIL, 2014), e aderido pelo TCE/MT nas normatizações do

Programa Aprimora, conforme apresentado a seguir:

Figura 3 – Gráfico – Nível de maturidade dos controles internos



Fonte: Acórdão TCU n. 568/2014 – Plenário.

E através da avaliação dos sistemas de controle interno dos municípios do Estado de Alagoas: aplicação da metodologia do coso 2013 feita pelo auditor federal de finanças e controle da CGU, José William Gomes da Silva cargo na CGU, os resultados dos níveis de maturidade da escala diante dos percentuais alcançados em relação aos controles sugeridos acima podem ser interpretados das seguintes formas (SILVA a partir de HARMON (2004), TARTANUS (2016), e TCU (2014)):

Quadro 2 - Interpretação do resultado do nível de maturidade

Pontuação média obtida	Interpretação	Descrição
00% a 20%	Inicial	Controles internos são acidentais, <i>ad hoc</i> , fruto do esforço individual; baixo nível de formalização; documentação sobre controles internos não disponível; ausência de documentação sobre controles internos.
21,1% a 40%	Básico	Controles internos tratados em sua maioria informalmente; ainda há treinamento específico e comunicação sobre controles internos.
40,1% a 70%	Intermediário	Controles internos repetitivos, há princípios e padrões documentados, e treinamento básico sobre controles internos, mas não são avaliados.
70,1% a 90%	Aprimorado	Controles internos obedecem aos princípios estabelecidos; são supervisionados e regularmente aprimorados, mas não são gerenciados.
90,1% a 100%	Avançado	Controles internos otimizados; princípios e processos de controles internos estão integrados aos processos de gestão da organização, são avaliados e gerenciados.

Fonte: SILVA a partir de Harmon (2004), Tartanus (2016), e TCU (2014).

Diante disso e conforme disposto nas conclusões dos relatórios de auditoria das Controladorias dos Municípios de MT, temos que quanto maior for o nível de maturidade alcançado, menor será o seu risco residual de erros ou irregularidades na execução, haja vista a relação inversamente proporcional entre controles internos e a ocorrência das mais diversas irregularidades. O nível de maturidade identificado demonstra a necessidade de aperfeiçoamento dos sistemas de controles internos, e da implementação de medidas tendentes a robustecer os controles internos administrativos, como forma de contribuir para o aprimoramento da gestão e o desempenho da administração municipal na execução do programa em análise.

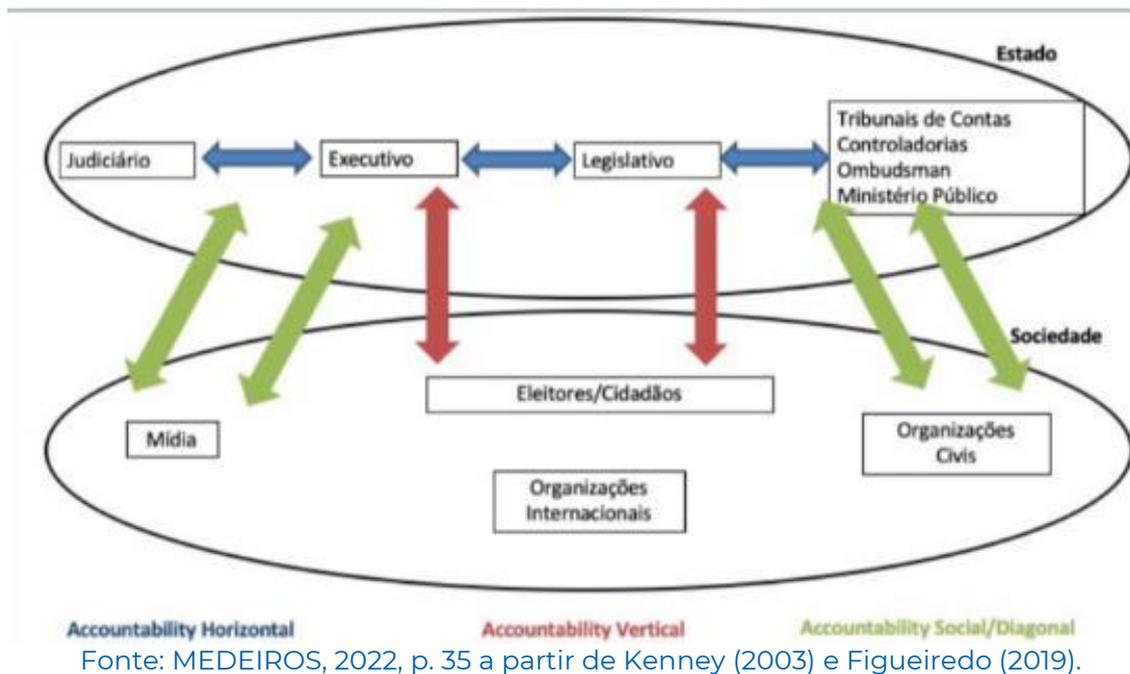
2.4. O dilema entre a visão de gestores e de controladores

A dimensão da relação entre gestores e controladores, podem ser buscada na *accountability*, que se trata, segundo Medeiros, 2022, de um conceito relacional entre aqueles que devem prestar contas e aqueles para os quais esta prestação é devida, e de que a *accountability* está centrada na avaliação da conduta dos atores.

Segundo Rocha, 2008, foi possível estabelecer que o conceito de *accountability*, se trata de “como a responsabilização permanente dos gestores públicos em razão dos atos praticados em decorrência do uso do poder que lhes é outorgado pela sociedade” (Rocha, 2011, p. 95 apud Rocha, 2008, p. 3).

Campos, 1990, define que o exercício da *accountability* é determinado pela qualidade das relações entre governo e cidadão, entre burocracia e clientelas. De outro lado, segundo Rocha, 2011, a *accountability* pode ser vista como um mecanismo, isto é, como uma relação ou arranjo institucional. Onde as instituições públicas e seus agentes podem interagir entre si, por meio de dimensões, verticais, horizontais e social/diagonal, conforme demonstra-se no quadro a seguir:

Figura 4 - As diversas formas de accountability a partir da metáfora espacial



Como se pode observar, o *accountability* tratada no presente trabalho, é o horizontal, que visa a interação entre Controladoria e Poder Executivo.

Essa relação pode ser abalada por conclusões do tipo desse estudo, a qual entendeu que os controles formais internos à burocracia não são suficientes para garantir a *accountability* da administração pública e de que a *accountability* depende também de fatores externos à burocracia (CAMPOS, 1990, p. 48).

Isso posto temos que, os conflitos entre a gestão e o controle começam justamente, nas burocracias, onde para o órgão de controle é necessária e crucial, independente, da utilização de outros fatores, mas que para a gestão, se trata se excesso de formalismo e de “vontade” do controlador, em principalmente, encontrar erros e buscar a punição dos responsáveis.

Compreendemos sim, que os controles internos formais, não são suficientes para a garantia da probidade administrativa, mesmo porque, sua atuação depende de muitos outros fatores e variáveis e ainda que possui suas limitações, assim como acontece em todas as outras áreas da administração pública.

O controle interno não é capaz de evitar julgamentos errôneos ou más decisões, ou ainda eventos externos que impeçam a organização

de atingir suas metas operacionais. Em outras palavras, até mesmo um sistema eficaz de controle interno pode apresentar falhas. Diante do COSO (2013, p. 12) as limitações podem ser resultado de:

- adequação dos objetivos estabelecidos como uma condição prévia ao controle interno;
- realidade de que o julgamento humano na tomada de decisões pode ser falho e tendencioso;
- falhas que podem ocorrer devido a erros humanos, como enganos simples;
- capacidade da administração de sobrepassar o controle interno;
- capacidade da administração, outros funcionários e/ou terceiros transpassaremos controles por meio de conluio entre as partes; e
- eventos externos fora do controle da organização.

Nielsen e Nelson (2000) identificaram que, dependendo das circunstâncias, os consultores internos da área jurídica constroem diferentes percepções acerca do papel desempenhado por eles próprios dentro das grandes organizações, e ainda que esses consultores jurídicos podem exercer o papel de policiais, onde sua atuação se restringe à apreciação das questões legais; de conselheiros, combinando conselhos legais e de gestão; ou de gestores, dando prioridade às questões de gestão em detrimento das análises legalista (ARANTES, 2016, p. 17 apud NIELSEN; NELSON, 2000). Assim eles entenderam que os fatores que influenciam as diferentes percepções são o conhecimento, a posição hierárquica e o nível de interação do ator organizacional com o regulador, independentemente da estrutura da organização (ARANTES, 2016, p. 18).

Pires e Cardoso (2011), debatem acerca da necessidade de o controle na administração pública atuar como aliado e não como obstáculo para o alcance dos objetivos do Estado (ARANTES, 2016, p. 18 apud PIRES; CARDOSO, 2011).

A partir desse arcabouço, supõe-se que as relações existentes entre servidores do órgão de controle interno e gestores públicos federais, tidas como relações de regulação, sofrem influência de fatores relacionados ao contexto relacional, às características dos gestores e ao comportamento dos auditores, isso porque tanto o auditor como o

auditado devem se pautar no princípio da boa-fé e conduzir os trabalhos na busca pelo aprimoramento da gestão pública. Porém indicam que o modelo não é aplicável quando há desvios de conduta de algum dos agentes envolvido (ARANTES, 2016, p. 29).

Nielsen e Nelson (2000) entendem que muitos assessores jurídicos de empresas, além de se verem como policiais dentro da organização, são vistos como agentes excessivamente legalistas e que não agregam à gestão da organização (ARANTES, 2016, p. 35 apud NIELSEN; NELSON, 2000).

O estudo de Arantes (2016, p. 63), aponta que os gestores veem uma tendência das controladorias em direcionar os trabalhos de auditoria em busca de irregularidades e que essa conduta pode comprometer a credibilidade e a confiabilidade dos auditores.

É certo que, diante de indeterminados tipos de perfis dos auditores, podemos nos deparar com aqueles, que visem a quantidade de apontamentos e não a qualidade, que visem o volume de trabalho e não os resultados. E conhecendo os gestores das funcionalidades da administração pública, vão interpretar facilmente, se os resultados das avaliações, condizem com o andamento da gestão, ou se apresentam um excesso de formalismo.

Peter e Machado (2014) alertam que a imparcialidade é requisito de todo trabalho efetuado pelos auditores, e pode ser afetada pela existência de preconceitos em relação a pessoas, entidades fiscalizadas, projetos ou programas. Se o gestor perceber que a intenção do auditor é encontrar falhas, o trabalho não cumprirá adequadamente o objetivo de fornecer subsídios para o aperfeiçoamento da gestão (ARANTES, 2016, p. 63 apud PETER; MACHADO, 2014).

Segundo Arantes, 2016, o nível de interação entre órgãos gestores e o órgão de controle interno exerce influência sobre o relacionamento entre gestor e auditor 96, bem como as características pessoais do gestor influenciam na forma como ele se relaciona e interpreta a atuação do órgão de controle.

Outra variável para que influencia a relação, é quando os gestores se apresentam com maior vivência no serviço público, pois percebem com maior clareza a existência de um processo de melhoramento contínuo da atuação da CGU. Com isso, eles tendem a não se mostrarem tão incomodados com eventuais problemas no atual funcionamento da CGU. Assim, temos que a atuação da CGU costuma

gerar mais desconforto nos servidores de nível hierárquico mais baixo e naqueles que não tratam direta e rotineiramente com as equipes de auditoria (ARANTES, 2016, p. 96).

Quanto ao relacionamento interpessoal com os gestores, verificou-se como ideal que as tratativas entre esses atores se deem de forma estritamente profissional, obedecendo aos formalismos que o contexto impõe, tais como a realização de reuniões formais e a existência de fluxos para ampla defesa nos casos de possíveis irregularidades. Além disso, gestores relatam que a atuação do órgão de controle deveria ocorrer de forma mais tempestiva, incluindo ações de controle sobre situações que ainda estão em andamento, possibilitando a adoção de medidas corretivas e não apenas punitivas (ARANTES, 2016, p. 99).

Nesse estudo ainda, a percepção dos gestores é de que além de promover o aperfeiçoamento da gestão, os relatórios da CGU, podem ser utilizados para (ARANTES, 2016, p. 77):

- 1- Mitigar eventuais deficiências no monitoramento das políticas públicas;
- 2- Evitar ingerência política;
- 3- Sustentar a legalidade de seus atos, no sentido de gerar jurisprudência de entendimentos para atos futuros;

E ainda de que a proximidade do gestor com o órgão de controle e a rapidez em detectar o problema, dão ao gestor um atestado de boa-fé.

Assim entendemos que para o gestor, essa aproximação é muito importante, diante da alteração da lei de improbidade administrativa, que exige, a comprovação do dolo e da má fé do gestor, para que ações de improbidade resultem em condenação.

Carvalho *et al.*, 2014 destacar que mesmo que as controladorias, assim como as demais unidades de controle interno, estão configuradas como órgãos da própria estrutura organizacional, sua atuação, não raramente, depende diretamente da vontade política dos Chefes do Executivo em prover condições básicas para seu funcionamento, como orçamento, pessoal qualificado e a amplitude de sua abrangência. Além disso, para que cumpram sua missão institucional, essas unidades devem possuir condições mínimas de autonomia e independência para atuar com a devida imparcialidade, notadamente nas atividades de fiscalização e correição (CARVALHO *et al.*, 2014, p. 301).

Com isso percebemos que a relação entre gestor e controle, pode influenciar, até mesmo na remuneração e condições de trabalho dos controladores, levando isso a ser um fator de medidor de tensões.

O Poder Executivo, para cumprir seus objetivos e atribuições legais do controle interno – com eficiência, alcance e eficácia –, além de utilizar os recursos disponíveis por meio de instrumentos e ferramentas de gestão adequados, devem buscar a capacidade de articulação com os outros entes federados e demais parceiros, sendo que a ausência dessa preocupação pode não levar ao resultado pretendido pelas controladorias (CARVALHO *et al.*, 2014, p. 302 apud VELOSO; MONASTÉRIO; VIEIRA; MIRANDA 2011).

O estudo Mark Bovens, Thomas Schillemans e Paul Hart, demonstra que as críticas dos gestores, já partem da sobrecarga de normas, com confusos critérios para a conduta administrativa com a adoção de práticas de controle que são minuciosas, demoradas e paralíticas em seus efeitos. Estes gestores reclamam da imposição de ideias racionalistas sobre o desenho e a implementação de políticas públicas em um mundo de práticas administrativas que é complexo, político e cheio de incertezas, o que faz com que esta imposição de critérios racionalistas esteja fadada a encontrar muitos exemplos de ineficácia e ineficiência. E ainda que passam metade do seu tempo explicando a todos os tipos de fóruns de órgãos de controle o que pretendem fazer, e a outra metade explicando a estes mesmos órgãos porque não conseguiram fazer isso tudo. Criticando assim que ao: “adicionar novas camadas ao já volumoso bolo de exigências de *accountability* traz pouco ganho para o interesse público e acrescenta ainda mais burocracia” (MEDEIROS, 2022, p.61 apud BOVENS, SCHILLEMANS E HART, 2008, p 228).

Essa expansão da *accountability* como definiu Christopher Hood (Hood, 2002), envolve não apenas o monitoramento de indicadores de desempenho, mas, em grande medida a imposição de sanções, onde essas situações acabam se convertendo em “jogos de empurra”, ou seja, são vistos como meros atendimentos de formalidades para a fuga de responsabilização (MEDEIROS, 2022, p. 62 apud HOOD, 2002).

À medida que os gestores públicos são avaliados e controlados com mais frequência e intensidade, melhoram o atendimento aos requisitos impostos pelos órgãos de *accountability*, mas não necessariamente com um desempenho melhor no

mundo real da formulação de políticas e na prestação do serviço público (MEDEIROS, 2022, p. 63).

As auditorias operacionais têm efeitos inesperados nos órgãos auditados uma vez que tanto gestores como demais servidores podem ter sentimentos de desconforto e estresse por acharem difícil agir de uma forma que leve ao reconhecimento de seus esforços. Isso acarretaria a construção de uma nova identidade organizacional, mas de uma organização necessariamente “em crise”, já que sofre constante pressão por mudanças, embora muitas vezes não fique claro exatamente quais mudanças devam ser feitas (MEDEIROS, 2022, p. 220).

No mesmo sentido, Yves Gendron et al. Também se debruçam sobre efeitos psicológicos da relação entre controladores e controlados, mas centrados na noção de reconhecimento das expertises e na suposta neutralidade com a qual os controladores apresentam seu trabalho (MEDEIROS, 2022, p. 220 apud GENDRON *et al*, 2007, p. 127).

O trabalho aduz a importância em se delimitar a distinção entre o que é ser um “órgão independente da gestão” com ser “inimigo dela”, e como uma estratégia de comunicação equilibrada das ISCs –que inclui a maneira como a administração pública recebe e processa as recomendações das ISCs, pode ter impactos significativos (MEDEIROS, 2022 p. 221 apud BRINGELIUS, 2014, p. 91).

Medeiros (2022) cita ainda que a atuação a priori dos órgãos de controle, pode reduzir os impactos e os receios dos controles. No entanto essa atuação, pode ser entendida como de gestão e não de controle, e além dessa função não constar no rol institucional, ainda corre o risco de desobedecer ao princípio das segregações de funções. Que conforme Acórdão TCU n.º 140/2007, para que se garanta a independência da fiscalização, é fundamental que o agente fiscalizador, não seja ao mesmo tempo executor.

Quanto ao fato dessa “aproximação prévia” entre gestores e nesse caso específico, o TCU, ser exemplo da desejada relação dialógica entre controladores e controlados, Eduardo Jordão pondera que dificilmente haverá real diálogo institucional enquanto uma das partes atuar constantemente com ameaças-veladas, explícitas ou implícitas-de sanção, uma vez que a opinião do controlador soará sempre como imposição ao gestor, que não hesitará em segui-la: “Se se quer um

controlador atuando ao lado do administrador, o ideal é que se lhe retire o poder de sanção (MEDEIROS, 2022 p. 259).

A distância entre eles, pode resultar em situações, que deixem de serem resolvidas, pelo fato de um lado não entender a vontade ou o motivo da atuação do outro. Por exemplo, os controladores podem entender que os gestores não atendem às recomendações, ou não se demonstrem interessados em adotar as medidas, por mera omissão de fazer ou desinteresse, por outro lado, há a necessidade de entender os motivos e a percepção dos gestores quanto a atuação dos órgãos de controle.

O Estudo de Arantes trouxe em suas entrevistas que, além dos aspectos já abordados, como variáveis desse relacionamento, os gestores, mesmo que reconhecendo, de forma geral, que os trabalhos da CGU possuem qualidade, abordou-se também a insuficiência dos relatórios de fiscalização para justificar a adoção de medidas pelo gestor federal, ocasionando retrabalho, e ainda quanto à qualidade das recomendações emitidas, onde disseram que os auditores são hábeis para encontrar problemas, mas não atuam de forma efetiva para sua solução. E ainda, há relatos de recomendações que extrapolam o âmbito de atuação do gestor para qual ela é direcionada, com a ressalva de que esse tipo de impropriedade na elaboração das recomendações tem sido cada vez menos comum (ARANTES, 2016).

Loureiro, 2011, define que um dos aspectos para a boa coordenação “da relação entre controladores e os órgãos controlados é a importância da definição da finalidade e das modalidades de controle, para que os gestores saibam pelo que serão cobrados e de que forma, de modo que a relação entre gestor e auditor seja de parceria na busca de soluções para aperfeiçoar a gestão pública (LOUREIRO, 2011).

O estudo de Cecilia Olivieri, 2011, conclui que as controladorias, e nesse caso, a CGU pode ajudar a identificar as falhas e a indicar possíveis soluções, mas a responsabilidade e iniciativa são sempre do gestor público, tanto em sanar as falhas apontadas quanto em estruturar a organização para aumentar sua integridade e eficiência (OLIVIEIRI, 2011).



3

3

METODOLOGIA

3.1 Tipo de Pesquisa

Quanto à natureza a pesquisa é aplicada, pois os resultados obtidos poderão ser utilizados para a busca da melhoria dos níveis de controles internos das organizações públicas. Pois assim como cita Silva e Menezes (2005, p. 20) a pesquisa aplicada objetiva gerar conhecimentos para aplicação prática e dirigidos à solução de problemas específicos e envolve verdades e interesses locais.

Apesar da pesquisa analisar dados e percentuais quantificáveis, os números levam a definição de qual nível de maturidade de controles internos aquele sistema avaliado se encontra, sendo apresentado por meio de conceitos. Dessa forma a pesquisa apresenta abordagem em geral qualitativa.

De acordo com Lima et al. (2021, p. 43) uma das formas de realizar a pesquisa qualitativa é utilizando a Análise Documental como percurso metodológico. E corrobora que a Análise Documental, numa perspectiva qualitativa, se configura em um procedimento que utiliza técnicas específicas para a apreensão e compreensão de variados tipos de documentos e que adota para tal cauteloso processo de seleção, coleta, análise e interpretação dos dados (LIMA *et al.*, 2021, p. 49).

Creswell (2007, p. 35) conceitua as principais características de uma pesquisa qualitativa, como sendo:

[...] aquela em que o investigador sempre faz alegações de conhecimento com base principalmente ou em perspectivas construtivistas (ou seja, significados múltiplos das experiências individuais, significados social e historicamente construídos, com o objetivo de desenvolver uma teoria ou um padrão) ou em perspectivas reivindicatórias/participatórias (ou seja, políticas, orientadas para a questão; ou colaborativas, orientadas para a mudança) ou em ambas. Ela também usa estratégias de investigação como narrativas, fenomenologias, etnografias, estudos baseados em teoria ou estudos de teoria embasada na realidade. O pesquisador coleta dados emergentes abertos com o objetivo principal de desenvolver temas a partir dos dados (CRESWELL, 2007, p. 35).

Do ponto de vista de seus objetivos (GIL, 1991) a pesquisa se apresenta exploratória, tendo em vista que pode proporcionar maior familiaridade com o problema com vistas a torna-lo explícito ou a construir hipóteses.

Quanto aos procedimentos técnicos, a pesquisa adotará a Pesquisa Documental, pelo fato de ser elaborada a partir de materiais que não receberam tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa (GIL, 2008, p. 51) e de que as fontes documentais são capazes de proporcionar ao pesquisador dados em quantidade e qualidade suficiente para evitar a perda de tempo (GIL, 2008, p. 148).

“Como comumente pensamos que o trabalho de pesquisa sempre envolve o contato direto do pesquisador com o grupo de pessoas que será estudado, esquecemos que os documentos constituem uma rica fonte de dados” (GODOY, 1995, p. 21).

Essa pesquisa tratará da análise, representação e interpretação de dados, tendo em vista que abordará a análise e comparação das ferramentas de controle interno utilizadas pela Controladoria Interna de Novo Mundo, representado por um relatório de auditoria e dois relatórios de monitoramentos sobre as áreas objeto do programa aplicado com períodos de no mínimo seis meses entre um e outro.

O processo de análise de dados consiste de extrair sentido dos dados de texto e imagem. Envolve preparar os dados para análise, conduzir análises diferentes, aprofundar-se cada vez mais no entendimento dos dados, fazer representação dos dados e fazer uma interpretação do significado mais amplo dos dados (CRESWELL, 2007, p. 194).

O trabalho terá ainda a aplicação de um questionário como técnica de coleta de dados através de pesquisa auto aplicada, dividido entre questões fechadas e abertas, uma vez que todas possuem questões objetivas, porem com a indicação de espaço em linhas para que o entrevistado possa expressar a opinião individual. Tudo isso com o intuito de buscar entender a percepção dos 06 gestores responsáveis pelas áreas objetos de auditoria do Programa Aprimora, diante do conhecimento dos relatórios de auditoria referentes ao sistema administrativo ao qual é responsável, tendo em vista que há gestores que adotaram medidas em detrimento de outros que não apresentaram ações.

3.2 Escolha da amostra

Para fins de diagnosticar a evolução do nível de maturidade da gestão pública e dos sistemas administrativos, dentre os métodos utilizados, a análise e tratamento de dados buscará a avaliação e comparação dos relatórios de auditoria em observância às auditorias determinadas pelo Programa Aprimora, referentes a mesma área auditada, porém em períodos de monitoramento diferentes, sendo utilizado a comparação de 03 avaliações daquela área, onde será obtido os resultados do 1º Relatório de Auditoria elaborado entre 2017 e 2018, e o 1º e o último relatório de monitoramento realizados respectivamente em 2019 e 2022 a respeito da respectiva auditoria.

Tendo em vista, que as áreas auditadas e monitoradas pelo Plano Anual de Auditoria Interna do Poder Executivo, são àquelas determinadas pelo Programa Aprimora do TCE/MT, a pesquisa abrangerá a avaliação e comparação das auditorias realizadas nos sistemas administrativos que foram objeto desse programa:

- 01 – Logística de medicamentos;
- 02 – Gestão de alimentação escolar;
- 03 – Contratações públicas;
- 04 – Gestão de frotas;
- 05 – Gestão financeira; e
- 06 – Nível de entidade.

Os relatórios de que tratam essa primeira fase, são ferramentas de trabalho da Controladoria Geral do município de Novo Mundo, conforme números e objetos a seguir:

I – Relatório das Auditorias iniciais:

- 01 – Relatório de Auditoria n.º 009/2017 – Avaliação dos Controles Internos em Gestão de Frotas (NOVO MUNDO, 2017);
- 02 – Relatório de Auditoria n.º 011/2017 – Avaliação dos Controles Internos em Contratações Públicas (NOVO MUNDO, 2017);
- 03 – Relatório de Auditoria n.º 001/2018 – Avaliação dos Controles Internos em Gestão Financeira (NOVO MUNDO, 2018);

04 – Relatório de Auditoria n.º 002/2018 – Avaliação dos Controlos Internos em Nível de Entidade (NOVO MUNDO, 2018);

05 – Relatório de Auditoria n.º 008/2018 – Avaliação dos Controlos Internos em Gestão de Alimentação Escolar (NOVO MUNDO, 2018); e

06 – Relatório de Auditoria n.º 009/2018 – Avaliação dos Controlos Internos em Logística de Medicamentos (NOVO MUNDO, 2018).

II – Relatórios do 1º Monitoramento dos respectivos planos de ação:

01 – Relatório de Auditoria n.º 003/2019 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 009/2018 da Logística de Medicamentos (NOVO MUNDO, 2019);

02 – Relatório de Auditoria n.º 004/2019 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 008/2018 da Gestão de Alimentação Escolar (NOVO MUNDO, 2019);

03 – Relatório de Auditoria n.º 005/2019 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 009/2017 da Gestão de Frotas (NOVO MUNDO, 2019);

04 – Relatório de Auditoria n.º 006/2019 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 011/2017 das Contratações Públicas (NOVO MUNDO, 2019);

05 – Relatório de Auditoria n.º 007/2019 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 001/2018 da Gestão Financeira (NOVO MUNDO, 2019); e

06 – Relatório de Auditoria n.º 008/2019 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 002/2018 do Nível de Entidade (NOVO MUNDO, 2019).

III – Relatórios do último Monitoramento dos respectivos planos de ação:

01 – Relatório de Auditoria n.º 013/2022 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de

Auditoria n.º 008/2018 da Gestão de Alimentação Escolar (NOVO MUNDO, 2022);

02 – Relatório de Auditoria n.º 014/2022 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 011/2017 das Contratações Públicas (NOVO MUNDO, 2022);

03 – Relatório de Auditoria n.º 015/2022 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 009/2017 da Gestão de Frotas (NOVO MUNDO, 2022);

04 – Relatório de Auditoria n.º 016/2022 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 009/2018 da Logística de Medicamentos (NOVO MUNDO, 2022);

05 – Relatório de Auditoria n.º 017/2022 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 001/2018 da Gestão Financeira (NOVO MUNDO, 2022); e

06 – Relatório de Auditoria n.º 018/2022 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 002/2018 do Nível de Entidade (NOVO MUNDO, 2022).

E por fim a coleta de dados se dará através de um questionário de modo auto aplicado, que será encaminhado aos gestores responsáveis pelas Secretarias Municipais cujos sistemas administrativos foram objetos de avaliação nos relatórios de auditoria e de monitoramentos para análise e comparação, com a ressalva, de que há gestores que são responsáveis por mais de uma área auditada:

Quadro 3 - Gestores responsáveis pelos sistemas administrativos objetos de auditorias e monitoramentos determinadas pelo Programa Aprimora do TCE/MT

Gestores	Sistemas administrativos auditados
Secretaria de Administração	Contratações Públicas
	Gestão financeira
	Nível de entidade
Secretaria de Saúde	Logística de medicamentos
Secretaria de Educação	Gestão de alimentação escolar
Secretaria de Transportes e Obras Públicas	Gestão de frotas

Fonte: própria do autor, 2023.

3.3 Métodos de procedimentos

Diante dos objetivos em avaliar as práticas da controladoria diante do levantamento da efetividade dos controles internos administrativos das áreas contempladas no Programa Aprimora, as medidas adotadas pelos gestores, o nível de evolução da gestão nos sistemas administrativos auditados, a pesquisa abrangerá técnicas de análise documental e aplicação de questionário.

Utilizando-se da análise de conteúdo, como técnica de pesquisa qualitativa, o estudo passará pelas suas três fases fundamentais, onde terá a 1ª fase de pré análise dos dados, estabelecendo um esquema preciso de trabalho constante de procedimentos bem definidos, embora flexíveis, passará pela 2ª fase de exploração do material, onde se cumpre as decisões tomadas anteriormente, e se que confirmam ou modificam aquelas presentes nas hipóteses e referenciais teóricos inicialmente propostos e finalmente a 3ª fase que é de processo de análise do conteúdo, denominada tratamento dos resultados e interpretação (GODOY, 1995, p. 24).

A pesquisa qualitativa é descritiva, e a palavra escrita ocupa lugar de destaque nessa abordagem, desempenhando um papel fundamental tanto no processo de obtenção dos dados quanto na disseminação dos resultados. As arguições são construídas a partir dos dados, que vão sendo construídos aos poucos, à medida que coleta os dados e os examina (GODOY, 1995, p. 62).

De acordo com essa natureza os procedimentos metodológicos serão realizados em 3 fases:

Na primeira fase será a análise dos dados constantes dos relatórios de auditorias realizadas pela Controladoria em observância ao Programa Aprimora do TCE/MT nos anos de 2017 e 2018, bem como o monitoramento da área auditada, que foram feitos a cada seis meses, no entanto a amostra contará com o relatório do 1º e do último monitoramento. Esses relatórios de auditoria são constantes de um plano de ação, que possuem controles sugeridos com base na Matriz de Riscos e Controles definidas pelo próprio TCE/MT que devem ser implantados em um determinado prazo, e que a Controladoria tem o dever de monitorar e relatar por meio de relatórios a cada seis meses, quanto ao cumprimento desse plano, se os controles estão sendo implantados ou não, ou qual o status da proposição. Nesse momento, os relatórios serão avaliados e comparados, com o objetivo de levantar

as quantidades de recomendações atendidas, para identificar o nível ou percentual de atendimento às recomendações, por área auditada, ou sistema administrativo.

A segunda fase contará com a análise dos dados levantados em uma auditoria de uma área específica realizada pela Controladoria e a comparação desta entre períodos diferentes para identificar a evolução das medidas adotadas pelos gestores e das melhorias. Essa fase buscará compreender se houveram medidas adotadas pelos gestores, no intuito da melhoria do sistema administrativo, se eles atenderam as recomendações propostas pelos relatórios, ou se eles adotaram outras medidas que também vieram a atingir os objetivos ou ainda se não adotaram nenhuma medida.

Assim, tendo em vista que as auditorias tiveram início entre 2017 e 2018, todas já tiveram além do relatório de auditoria inicial, no mínimo mais 5 relatórios de monitoramento, portanto será feita a comparação de 03 avaliações referentes a mesma área auditada, onde será utilizado os resultados do 1º Relatório de Auditoria, e o 1º e o último relatório de monitoramento a respeito da respectiva auditoria, a fim de identificar a evolução das melhorias, o status de atendimento ao Plano de Ação para implementação dos controles sugeridos nas Matriz de Riscos de Controles do TCE/MT, o nível de maturidade dos controles internos da área auditada, conforme escala já utilizado pelo Tribunal de Contas da União e Controladoria-Geral da União, e por fim se os sistemas administrativos atingiram aos 70% almejados como meta do TCE/MT em seu planejamento estratégico. Assim buscará observar o atendimento às determinações dos respectivos acórdãos e a posição dos gestores quanto a adoção de medidas adotadas quanto aos controles propostos, pois tendo em vista que da parte da Controladoria, são recomendações, os gestores não necessariamente devem cumprir integralmente, mas devem adotar medidas que demonstrem a intenção de reparar as impropriedades e de implantar controles eficientes a fim de garantir a efetividade dos sistemas administrativos objetos da auditoria e das propostas de controles advindas do TCE/MT, bem como garantir o cumprimento das determinações contidas nos Acórdãos do TCE/MT.

A terceira fase contará com um questionário a ser respondido pelos gestores responsáveis pelas Secretarias Municipais cujos sistemas administrativos foram auditados, onde serão utilizados os relatórios de auditoria para análise e comparação. O pesquisador entende ser necessária a entrevista dos gestores, pois à eles que são direcionados os

Relatórios de Auditorias, são eles os responsáveis legais pelas ações e execuções das atividades administrativas, e por conseguinte são deles que se esperam a tomada decisão, a adoção de medidas, as ações para melhorar a estruturação da governança e a garantia da *compliance*. Os questionários buscarão analisar o nível de conhecimento dos agentes, quanto aos procedimentos de controle interno a serem observados no sistema administrativo de sua competência, sobre a ciência quanto aos relatórios de auditoria, e quanto a demonstrar as medidas adotadas para atendimento as determinações dos Acórdãos do TCE/MT, e quanto a perspectiva de enquadrar o sistema administrativo ao qual lidera, ao plano de ação determinado pelo TCE/MT e monitorado pelas Controladorias, ou a motivação de não fazê-lo, quanto à proposição de outras medidas que possam contribuir para a evolução e o aprimoramento dos controles internos e para a integridade e o atingimento dos objetivos da gestão pública da Prefeitura Municipal de Novo Mundo/MT, e por fim, quanto a percepção dos gestores sobre o papel da Controladoria Municipal na direção do Programa Aprimora do TCE/MT.

A entrevista qualitativa é geralmente considerada como uma via de acesso privilegiado para saber o ponto de vista e a experiência dos atores, não há necessariamente concordância sobre o que a análise de seus discursos permite dizer a propósito das realidades sociais, nem sobre o que os pesquisadores devem fazer socialmente com os depoimentos colhidos (POUPART *et al*, 2008, p. 246).

E finalmente, representamos no Apêndice I, a minuta do questionário que será encaminhada aos gestores para a conclusão da terceira fase do Estudo.

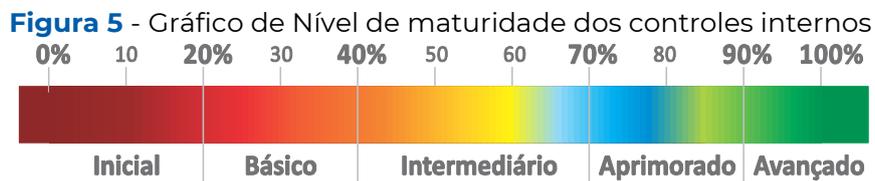


4

4

PESQUISA

Antes de dispormos sobre a pesquisa, apresentaremos abaixo a escala de nível de maturidade dos controles internos, conforme Acórdão TCU n.º 568/2017 e citada no referencial teórico, e por conseguinte, demonstraremos as descrições de cada nível da respectiva escala, conforme interpretação de SILVA a partir de Harmon (2004), Tartanus (2016), e TCU (2014).



Fonte: Acórdão TCU n. 568/2014 – Plenário.

Quadro 4 - Interpretação do resultado do nível de maturidade

Pontuação média obtida	Interpretação	Descrição
00% a 20%	Inicial	Controles internos são acidentais, <i>ad hoc</i> , fruto do esforço individual; baixo nível de formalização; documentação sobre controles internos não disponível; ausência de documentação sobre controles internos.
21,1% a 40%	Básico	Controles internos tratados em sua maioria informalmente; ainda há treinamento específico e comunicação sobre controles internos.
40,1% a 70%	Intermediário	Controles internos repetitivos, há princípios e padrões documentados, e treinamento básico sobre controles internos, mas não são avaliados.
70,1% a 90%	Aprimorado	Controles internos obedecem aos princípios estabelecidos; são supervisionados e regularmente aprimorados, mas não são gerenciados.
90,1% a 100%	Avançado	Controles internos otimizados; princípios e processos de controles internos estão integrados aos processos de gestão da organização, são avaliados e gerenciados.

Fonte: SILVA a partir de Harmon (2004), Tartanus (2016), e TCU (2014).

1 – Estudo da existência dos controles internos propostos nas respectivas matrizes de riscos em todas as áreas auditadas pelo Programa Aprimora, no 1º Relatório de Auditoria, e no 1º e no último Relatório de monitoramento:

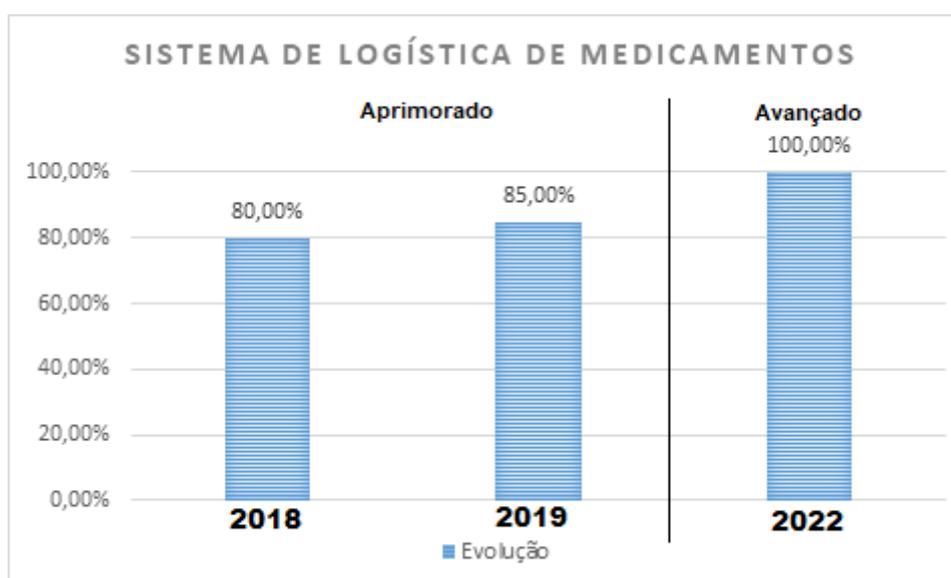
01 – Recomendações dos Relatórios de Auditoria em Logística de medicamentos:

Na 1ª Auditoria nesse sistema administrativo realizada em 2018 por meio do Relatório de Auditoria n.º 009/2018 (NOVO MUNDO, 2018), foram constatadas que dos 20 controles sugeridos, ou recomendações, a unidade atendia 16, ou seja, apresentou um nível de maturidade de controle interno de 80%, sendo considerado aprimorado.

No 1º Monitoramento para avaliação dos atendimentos às recomendações em 2019 por meio do Relatório de Auditoria n.º 003/2019 (NOVO MUNDO, 2019), foram constatadas que dos 20 controles sugeridos, ou recomendações, a unidade atendia 17, ou seja, apresentou um nível de maturidade de controle interno de 85 %, permanecendo como aprimorado.

E no 2º Monitoramento para avaliação dos atendimentos às recomendações em 2022 por meio do Relatório de Auditoria n.º 016/2022 (NOVO MUNDO, 2022), foram constatadas que dos 20 controles sugeridos, ou recomendações, a unidade atendia 20, ou seja, apresentou um nível de maturidade de controle interno de 100%, sendo considerado avançado.

Figura 6 - Gráfico de evolução de nível de maturidade dos controles internos na Logística de Medicamentos



Fonte: própria do autor, 2023.

Assim concluímos que esse sistema apresentou uma evolução de 80% para 100% de atendimento aos controles internos sugeridos na matriz de risco, passando de aprimorado para avançado e atingindo 70% da existência dos controles internos propostos na MRC tidos como mínimos para que o órgão apresente bom desempenho, segundo objetivo 4 do Planejamento Estratégico do TCE/MT 2016/2021.

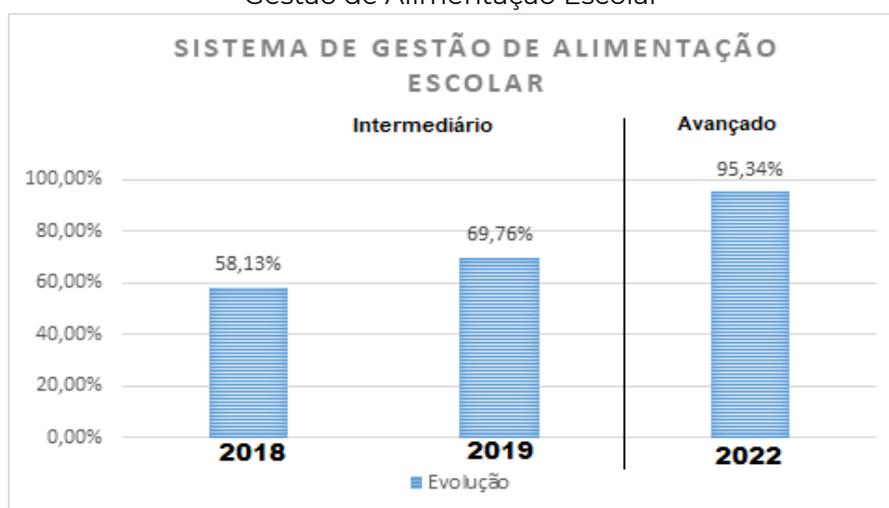
02 – Recomendações dos Relatórios de Auditoria em Gestão de alimentação escolar:

Na 1ª Auditoria nesse sistema administrativo realizada em 2018 por meio do Relatório de Auditoria n.º 008/2018 (NOVO MUNDO, 2018), foram constatadas que dos 43 controles sugeridos, ou recomendações, a unidade atendia 25, ou seja, apresentou um nível de maturidade de controle interno de 58,13%, sendo considerado intermediário.

No 1º Monitoramento para avaliação dos atendimentos às recomendações em 2019 por meio do Relatório de Auditoria n.º 004/2019 (NOVO MUNDO, 2019), foram constatadas que dos 43 controles sugeridos, ou recomendações, a unidade atendia 30, ou seja, apresentou um nível de maturidade de controle interno de 69,76%, sendo considerado intermediário.

E no 2º Monitoramento para avaliação dos atendimentos às recomendações em 2022 por meio do Relatório de Auditoria n.º 013/2022 (NOVO MUNDO, 2022), foram constatadas que dos 43 controles sugeridos, ou recomendações, a unidade atendia 41, ou seja, apresentou um nível de maturidade de controle interno de 95,34%, sendo considerado avançado.

Figura 7 - Gráfico de evolução de nível de maturidade dos controles internos na Gestão de Alimentação Escolar



Fonte: própria do autor, 2023.

Assim concluímos que esse sistema apresentou uma evolução de 58,13% para 95,34% de atendimento dos controles internos sugeridos na matriz de risco, passando no nível intermediário para o avançado de maturidade e atingindo 70% da existência dos controles internos propostos na MRC tidos como mínimos para que o órgão apresente bom desempenho, segundo objetivo 4 do Planejamento Estratégico do TCE/MT 2016/2021.

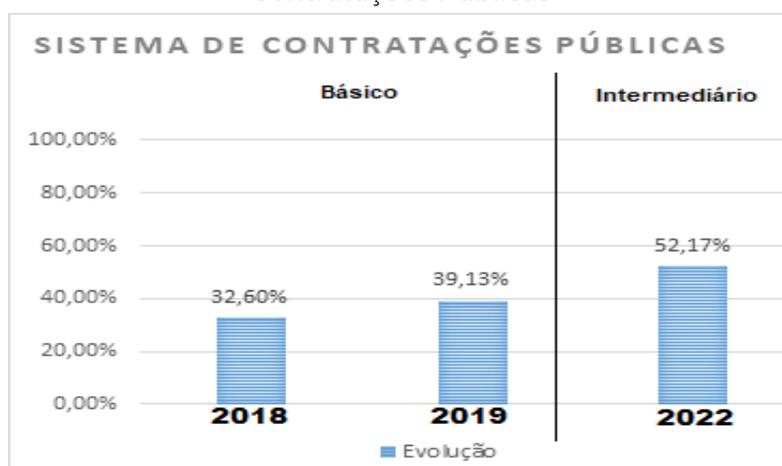
03 – Recomendações dos Relatórios de Auditoria em Contratações públicas:

Na 1ª Auditoria nesse sistema administrativo realizada em 2017 por meio do Relatório de Auditoria n.º 011/2017 (NOVO MUNDO, 2017), foram constatadas que dos 46 controles sugeridos, ou recomendações, a unidade atendia 15, ou seja, apresentou um nível de maturidade de controle interno de 32,60 %, sendo considerado básico.

No 1º Monitoramento para avaliação dos atendimentos às recomendações em 2019 por meio do Relatório de Auditoria n.º 006/2019 (NOVO MUNDO, 2019), foram constatadas que dos 46 controles sugeridos, ou recomendações, a unidade atendia 18, ou seja, apresentou um nível de maturidade de controle interno de 39,13 %, sendo considerado básico.

E no 2º Monitoramento para avaliação dos atendimentos às recomendações em 2022 por meio do Relatório de Auditoria n.º 014/2022 (NOVO MUNDO, 2022), foram constatadas que dos 46 controles sugeridos, ou recomendações, a unidade atendia 24, ou seja, apresentou um nível de maturidade de controle interno de 52,17%, sendo considerado intermediário.

Figura 8 - Gráfico de evolução de nível de maturidade dos controles internos em Contratações Públicas



Fonte: própria do autor, 2023.

Assim concluímos que esse sistema apresentou uma evolução de 32,60% para 52,17% de atendimento dos controles internos sugeridos na matriz de risco, passando no nível básico para o intermediário de maturidade e não atingindo 70% da existência dos controles internos propostos na MRC tidos como mínimos para que o órgão apresente bom desempenho, segundo objetivo 4 do Planejamento Estratégico do TCE/MT 2016/2021.

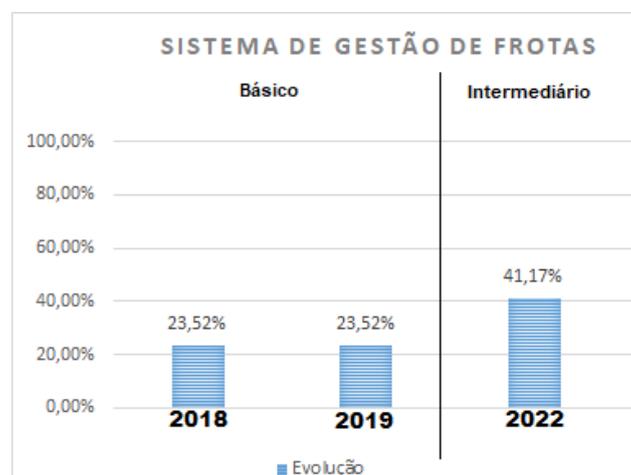
04 – Recomendações dos Relatórios de Auditoria em Gestão de frotas:

Na 1ª Auditoria nesse sistema administrativo realizada em 2017 por meio do Relatório de Auditoria n.º 009/2017 (NOVO MUNDO, 2017), foram constatadas que dos 34 controles sugeridos, ou recomendações, a unidade atendia 08, ou seja, apresentou um nível de maturidade de controle interno de 23,52 %, sendo considerado básico.

No 1º Monitoramento para avaliação dos atendimentos às recomendações em 2019 por meio do Relatório de Auditoria n.º 005/2019 (NOVO MUNDO, 2019), foram constatadas que dos 34 controles sugeridos, ou recomendações, a unidade atendia 08, ou seja, apresentou um nível de maturidade de controle interno de 23,52 %, permanecendo no nível básico.

E no 2º Monitoramento para avaliação dos atendimentos às recomendações em 2022 por meio do Relatório de Auditoria n.º 015/2022 (NOVO MUNDO, 2022), foram constatadas que dos 34 controles sugeridos, ou recomendações, a unidade atendia 14, ou seja, apresentou um nível de maturidade de controle interno de 41,17%, sendo considerado intermediário.

Figura 9 - Gráfico de evolução de nível de maturidade dos controles internos em Gestão de Frotas



Fonte: própria do autor, 2023.

Assim concluímos que esse sistema apresentou uma evolução de 23,52% para 41,17% de atendimento dos controles internos sugeridos na matriz de risco passando no nível básico para o intermediário de maturidade e não atingindo 70% da existência dos controles internos propostos na MRC tidos como mínimos para que o órgão apresente bom desempenho, segundo objetivo 4 do Planejamento Estratégico do TCE/MT 2016/2021.

05 – Recomendações dos Relatórios de Auditoria em Gestão financeira:

Na 1ª Auditoria nesse sistema administrativo realizada em 2018 por meio do Relatório de Auditoria n.º 001/2018 (NOVO MUNDO, 2018), foram constatadas que dos 20 controles sugeridos, ou recomendações, a unidade atendia 06 ou seja, apresentou um nível de maturidade de controle interno de 30 %, sendo considerado básico.

No 1º Monitoramento para avaliação dos atendimentos às recomendações em 2019 por meio do Relatório de Auditoria n.º 007/2019 (NOVO MUNDO, 2019), foram constatadas que dos 20 controles sugeridos, ou recomendações, a unidade atendia 06, ou seja, apresentou um nível de maturidade de controle interno de 30 %, permanecendo no nível básico.

No 2º Monitoramento para avaliação dos atendimentos às recomendações em 2022 por meio do Relatório de Auditoria n.º 017/2022 (NOVO MUNDO, 2022), foram constatadas que dos 20 controles sugeridos, ou recomendações, a unidade atendia 06, ou seja, apresentou um nível de maturidade de 30 %, continuando no nível básico, sem apresentar evolução.

Figura 10 - Gráfico de evolução de nível de maturidade dos controles internos em Gestão Financeira



Fonte: própria do autor, 2023.

Assim concluímos que esse sistema não apresentou evolução, permanecendo entre as 3 auditorias com nível de maturidade de 30% de atendimento dos controles internos sugeridos na matriz de risco e não atingindo 70% da existência dos controles internos propostos na MRC tidos como mínimos para que o órgão apresente bom desempenho, segundo objetivo 4 do Planejamento Estratégico do TCE/MT 2016/2021.

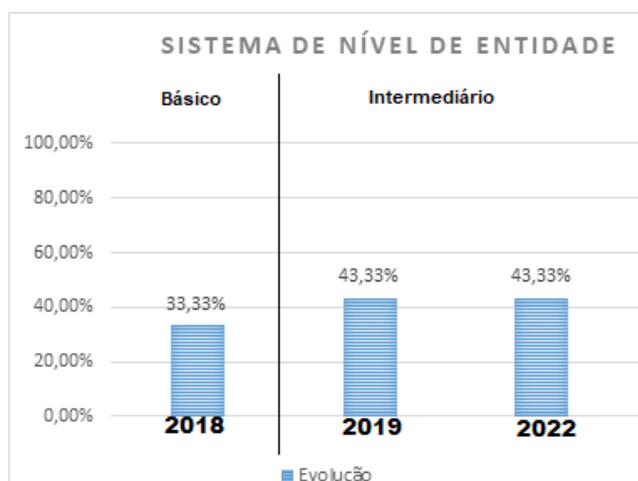
06 – Recomendações dos Relatórios de Auditoria em Nível de entidade:

Na 1ª Auditoria nesse sistema administrativo realizada em 2018 por meio do Relatório de Auditoria n.º 002/2018 (NOVO MUNDO, 2018), foram constatadas que dos 30 controles sugeridos, ou recomendações, a unidade atendia 10, ou seja, apresentou um nível de maturidade de controle interno de 33,33 %, sendo considerado básico.

No 1º Monitoramento para avaliação dos atendimentos às recomendações em 2019 por meio do Relatório de Auditoria n.º 008/2019 (NOVO MUNDO, 2019), foram constatadas que dos 30 controles sugeridos, ou recomendações, a unidade atendia 13, ou seja, apresentou um nível de maturidade de controle interno de 43,33 %, passando para intermediário.

E no 2º Monitoramento para avaliação dos atendimentos às recomendações em 2022 por meio do Relatório de Auditoria n.º 018/2022 (NOVO MUNDO, 2022), foram constatadas que dos 30 controles sugeridos, ou recomendações, a unidade atendia 13, ou seja, permanecendo no nível de maturidade de controle interno de 43,33 %, ou seja intermediário.

Figura 11 - Gráfico de evolução de nível de maturidade dos controles internos em Nível de Entidade

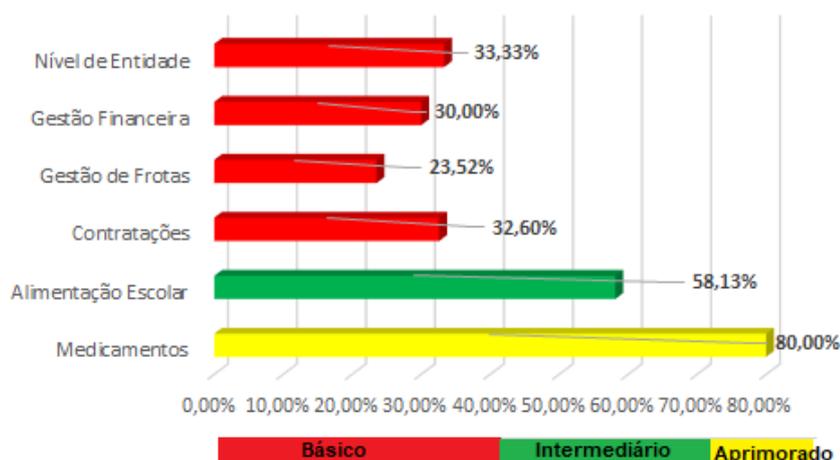


Fonte: própria do autor, 2023.

Assim concluímos que esse sistema apresentou uma evolução de 33,33% para 43,33% de atendimento dos controles internos sugeridos na matriz de risco passando no nível básico para o intermediário de maturidade e não atingindo 70% da existência dos controles internos propostos na MRC tidos como mínimos para que o órgão apresente bom desempenho, segundo objetivo 4 do Planejamento Estratégico do TCE/MT 2016/2021.

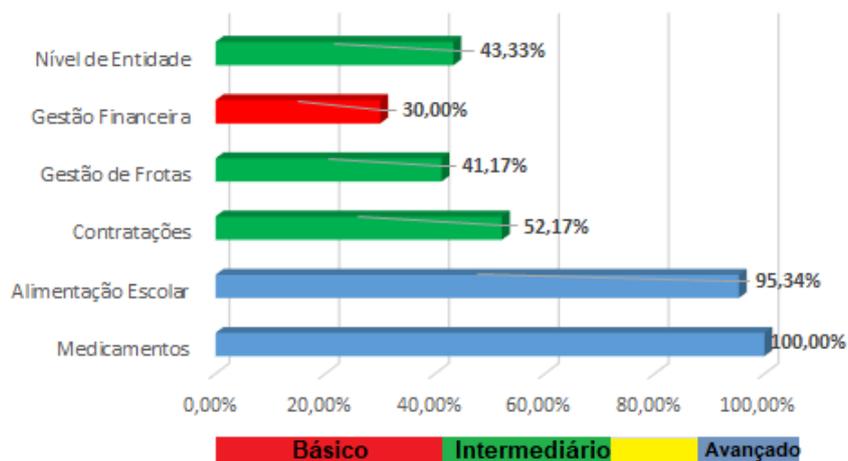
2 – Estudo da evolução e comparação do índice de implantação e do nível de maturidade dos controles internos entre a auditoria inicial e os monitoramentos:

Figura 12 - Nível de maturidade identificado na 1ª Auditoria - 2018



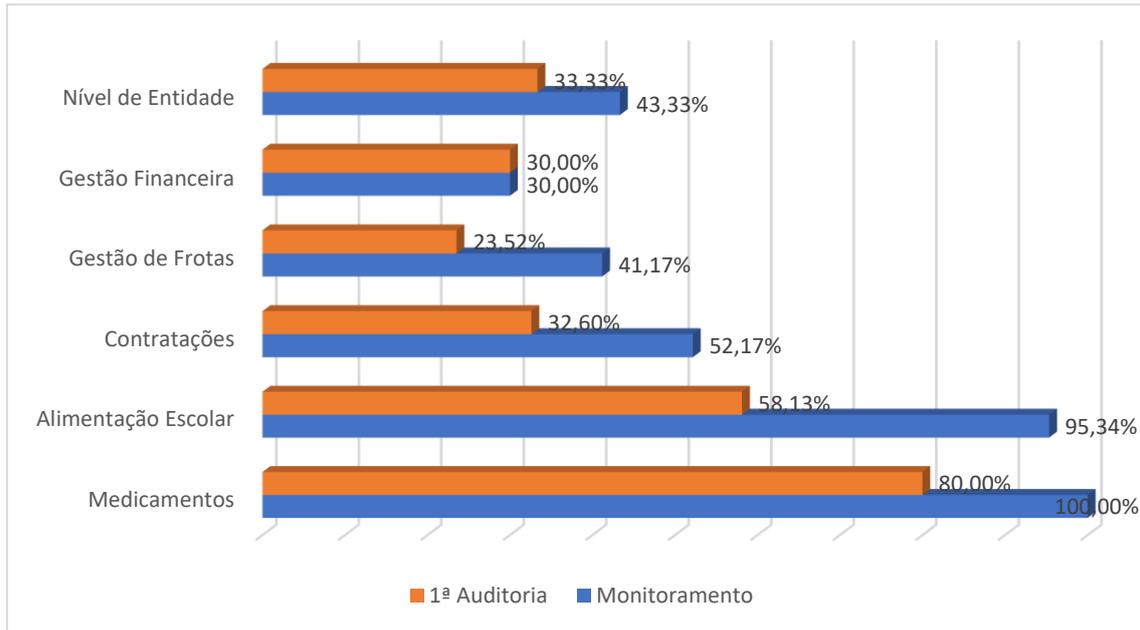
Fonte: própria do autor, 2023.

Figura 13 - Nível de maturidade identificado no último monitoramento - 2022



Fonte: própria do autor, 2023.

Figura 14 - Comparação dos sistemas entre a 1ª auditoria (2018) e o último monitoramento (2022)



Fonte: própria do autor, 2023.

Tabela 1 - Comparação entre o percentual de atendimento da 1ª auditoria e do 1º e do último monitoramento

Sistemas Administrativos	1ª Auditoria	1º Monitoramento	Último Monitoramento
Gestão Financeira	30,00%	30,00%	30,00%
Nível de Entidade	33,33%	43,33%	43,33%
Gestão de Frotas	23,52%	23,52%	41,17%
Contratações Públicas	32,60%	39,13%	52,17%
Logística de Medicamentos	80,00%	85,00%	100,00%
Alimentação Escolar	58,13%	69,76%	95,34%

Fonte: própria do autor, 2023.

Tabela 2 - Comparação entre o percentual de atendimento da 1ª auditoria e do último monitoramento, e a respectiva evolução dos sistemas

Sistemas Administrativos	1ª Auditoria	Monitoramento	Evolução
Gestão Financeira	30,00%	30,00%	0,00%
Nível de Entidade	33,33%	43,33%	10,00%
Gestão de Frotas	23,52%	41,17%	17,65%
Contratações Públicas	32,60%	52,17%	19,57%
Logística de Medicamentos	80,00%	100,00%	20,00%
Alimentação Escolar	58,13%	95,34%	37,21%

Fonte: própria do autor, 2023.

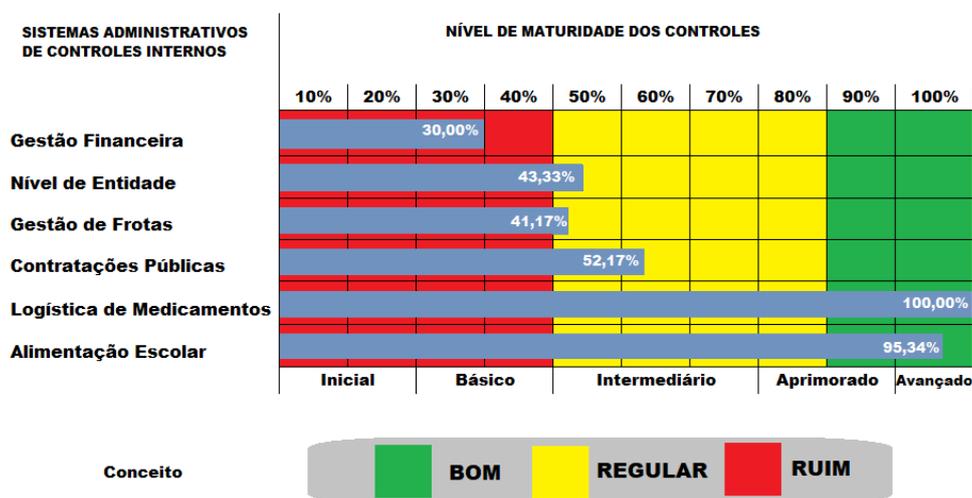
Quadro 5 - Nível de Maturidade alcançado no sistema administrativo

Sistemas Administrativos	Monitoramento	Nível de Maturidade
Gestão Financeira	30,00%	Básico
Nível de Entidade	43,33%	Intermediário
Gestão de Frotas	41,17%	Intermediário
Contratações Públicas	52,17%	Intermediário
Logística de Medicamentos	100,00%	Avançado
Alimentação Escolar	95,34%	Avançado

Fonte: própria do autor, 2023.

De acordo com o Diagnóstico Sistêmico do Ascim-RR/2017 (BRASIL, 2017), que apresentou a avaliação dos sistemas de controles internos em apenas três conceitos (Bom, Regular e Ruim), para facilitar o entendimento dos cidadãos ainda não habituados com a terminologia empregada nos níveis de maturidade: inicial, básico, intermediário, aprimorado e avançado, apresentamos nossa avaliação, também nessa escala de bom, regular e ruim (BRASIL, 2017):

Figura 15 – Sistemas administrativos x Nível de maturidade dos controles internos



Fonte: própria do autor (2023) com base no Diagnóstico Sistêmico do Ascim-RR/2017 (BRASIL, 2017).

3 – Análise das respostas dos gestores diante da execução do Programa Aprimora pela Controladoria:

De 06 questionários encaminhados, apenas 04 retornaram respondidos. Esses questionários, continham as opções para respostas,

objetivas, porém com espaços, para respostas individuais, onde esperávamos que os entrevistados dispusessem suas opiniões particulares sobre as perguntas, no entanto, os entrevistados, praticamente responderam apenas em respostas objetivas, não sendo possível obter as suas percepções de forma mais aprofundada, e onde esse tópico acabou sendo prejudicado.

Os gestores que responderam aos questionários foram:

Gestor 01: Responsável pelo sistema de Gestão Financeira, Nível de Entidade e Contratações Públicas, que apresentou respectivamente evolução de 0,00%, 10% e 19,57%, um nível de maturidade ruim e regular, e nenhum de seus sistemas atingiu os 70% de implantação dos controles mínimos constantes na MRC, e que está entre 01 e 03 anos no cargo;

Gestor 02: Responsável pelo sistema de Logística de Medicamentos, que apresentou evolução de 20%, atingiu um nível de maturidade avançado e implantou 100% dos controles sugeridos na MRC, e que está entre 06 a 10 anos no cargo;

Gestor 03: Responsável pelo sistema de Gestão de Alimentação Escolar, que apresentou evolução de 37,21%, atingiu um nível de maturidade avançado e implantou 95,34% dos controles sugeridos na MRC, e que está há menos de 1 ano cargo; e

Gestor 04: Responsável pelo sistema de Gestão de Frotas, que apresentou evolução de 17,65%, um nível de maturidade regular, porém não atingiu os 70% de implantação dos controles mínimos constantes na MRC e que está há menos de 1 ano no cargo.

Sobre a atuação da Controladoria, todos disseram conhecer, e quando perguntados sobre qual a percepção sobre o papel institucional da controladoria, apenas dois gestores responderam: O Gestor da área de administração geral disse que a função da Controladoria era fazer auditoria, fazer recomendações e orientações e emitir pareceres, e o Gestor de frotas disse ser de fundamental importância, sendo que administração pública passa por planejamento, execução controle e fiscalização, e o controle interno trabalha na fase de execução, orientando e norteando através de pareceres internos a gestão municipal, evitando assim posteriores apontamentos pelos órgãos de fiscalização externa.

Quanto ao quadro de servidores da Controladoria ser suficiente ou não, os gestores de administração e o de logística de medicamentos

disseram que deveria ter agente auxiliar de controle interno, já os gestores alimentação escolar e de frotas, entendem que a quantidade é suficiente.

Perguntados sobre o conhecimento dos Relatórios de Auditoria da Controladoria sobre seu sistema administrativo, todos os gestores responderam que tiveram ciência dos relatórios de auditoria, e diante do questionamento sobre a análise das recomendações propostas nos relatórios e da adoção de medidas, o gestor da área administrativa em geral respondeu que teve ciência, analisou, adotou medidas, e ainda que estão adotando medidas para corrigir os apontamentos, já os gestores de logística de medicamentos, de alimentação escolar e o de frotas, simplesmente responderam objetivamente que tiveram ciência, analisaram e adotaram medidas.

Todos os gestores ainda, entendem que as recomendações são importantes para a melhoria dos resultados de sua secretaria e afirmam ter entendido quais as ações deveriam ser realizadas para o atendimento dessas.

Ao serem indagados se entendem que as medidas adotadas por sua secretaria foram suficientes para garantir a integridade de seu sistema administrativo e se atingiu os objetivos das recomendações propostas, o Gestor da área administrativa disse que foram feitos dentro da possibilidade, e que faltam alguns apontamentos a serem resolvidos, tendo em vista o número de servidores ser pequeno, e dificultando assim as correções imediatas. O Gestor de logística de medicamentos respondeu simplesmente que sim, e os Gestores de alimentação e o de frotas disseram que as medidas aconteceram dentro da possibilidade.

Quanto ao questionamento de que, caso não adotaram medidas, se sabiam dizer os motivos, apenas os gestores que adotaram poucas medidas responderam. O Gestor da área administrativa, ressaltou que o quadro de servidores é insuficiente, mas que estão capacitando e organizando, e atendendo aos poucos as recomendações, e o Gestor de frotas justificou a ausência de planejamento financeiro/ orçamentário.

Quanto à pergunta de que, em caso de adoção de medidas de reparação, se essas eram informadas à Controladoria, os Gestores de administração e de frotas responderam que deixam a própria controladoria constatar as irregularidades que foram reparadas, já os Gestores de logística de medicamentos e o de alimentação escolar disseram simplesmente que não informam.

Questionados sobre o conhecimento de que essas auditorias eram origens de determinação de Acórdãos do TCE/MT e da existência de um Plano de Ação com controles sugeridos a serem implementados em certo período de tempo, os Gestor de administração, logística de medicamentos e o de alimentação escolar disseram que sim, e gestor de frotas respondeu que não.

Diante de buscar saber se os gestores tinham conhecimento de que essas auditorias eram monitoradas e encaminhadas ao TCE a cada 06 meses pela Controladoria, os gestores administração, logística de medicamentos e de frotas disseram que sim e apenas o gestor de alimentação escolar disse ter conhecimento somente que eram monitoradas.

Todos os gestores disseram ter conhecimento de que o não atendimento às recomendações podem gerar penalidades vindas do TCE/MT, por motivo de omissão e de não atendimento de determinações do TCE/MT.

Sobre a busca do entendimento dos gestores, de que se eles acreditavam que essas auditorias utilizadas pela controladoria auxiliavam ou eram suficientes para garantir a regularidade dos procedimentos administrativos, os gestores responderam divergentemente, no entanto, deixaram claro, que a Controladoria deve adotar outras ferramentas. Como por exemplo o Gestor de administração disse que auxiliam, mas não são suficientes, e que devem haver outras ferramentas, entendendo que se houvesse palestra orientativa aos gestores e servidores ajudaria, o Gestor de logística de medicamento respondeu que auxiliam, mas não são suficientes, e devem haver outras ferramentas, o Gestor de frotas respondeu que auxiliam, mas depende da gestão; e apenas o gestor de alimentação escolar, disse que as auditorias auxiliam e são suficientes. Este último, no entanto, se trata do gestor com menos tempo de experiência no cargo.

E por fim, todos os gestores responderam que entendem que essas auditorias utilizadas pela Controladoria ajudam na melhoria da gestão pública municipal e na entrega de serviços públicos melhores.

4 - Diagnóstico do motivo da não implantação dos controles sugeridos pelo programa

Assim, como citado no tópico anterior, dos 06 questionários encaminhados, apenas 04 retornaram respondidos. Esses questionários, continham as opções para respostas, objetivas, porém com espaços, para respostas individuais, onde esperávamos que os entrevistados dispusessem suas opiniões particulares sobre as perguntas, no entanto, os entrevistados, praticamente responderam apenas em respostas objetivas, não sendo possível obter um diagnóstico mais aprofundado quanto aos motivos esperados, e onde esse tópico acabou sendo prejudicado. E ainda dos 04 questionários respondidos, apenas os gestores de administração em geral e o de frotas, dispuseram sobre os motivos quanto a não adoção de medidas de correção para as recomendações propostas.

Inclusive um dos gestores, é da área financeira, nível de entidade e de contratações públicas, que foram a que menos atenderam as recomendações, e em que os sistemas, não tiveram evolução, ou evoluíram pouco, em que o nível de maturidade ficou entre o básico e o intermediário, e com conceito, ruim e regular, e ainda que não atingiram a meta do TCE/MT de 70% dos controles mínimos sugeridos nas respectivas MRC. Esse gestor justificou que o quadro de servidores é insuficiente, que estão capacitando e organizando, e que estão atendendo aos poucos as recomendações.

O segundo gestor foi o de frotas, onde seu sistema teve um acréscimo de 23,52%, para 41,17% de recomendações atendidas entre a 1ª auditoria e o último monitoramento, progredindo do nível de maturidade básico para o intermediário, ficando com um conceito de regular, porém também não atingindo a meta do TCE/MT de 70% dos controles mínimos sugeridos nas respectivas MRC. No entanto, o que se entende de sua resposta é que não foi feito um planejamento financeiro/ orçamentário, ou que não foi disponibilizado recursos para os atendimentos, por outro lado, podemos interpretar que não foi dado prioridade para a implantação desses controles, por dependerem de investimentos que não foram planejados ou incluídos no orçamento do órgão.

Assim, considerando essas duas respostas, entendemos, que os motivos que levaram a não implantação dos controles sugeridos, ou o não atendimento às recomendações, não se tratam, de fatos

relacionados com as proposições das recomendações, e sim com insuficiência de recursos humanos e financeiros e até mesmo por não se tratarem de prioridades para os gestores.

No entanto, quanto aos outros dois gestores que não responderam o item sobre os motivos, são dos dois sistemas administrativos, que mais atenderam as recomendações, que atingiram, respectivamente, os percentuais de 90 e 100% dos controles sugeridos (recomendações), que apresentaram o grau de maturidade avançado e com um conceito bom e que superaram a meta de 70% de implantação dos controles sugeridos nas MRC. Portanto, tendo em vista que atenderem praticamente todas as recomendações, conseqüentemente não tinham o que falar, sobre os motivos do não atendimento.

5 – Percepção dos gestores quanto a atuação da Controladoria Municipal:

As respostas dos gestores foram em sua maioria objetivas, e não dispuseram muito de observações ou opiniões particulares.

No entanto as respostas quanto a indagação de que se eles entendem que essas auditorias auxiliam ou são suficientes para garantir a regularidade dos procedimentos administrativos, ter sido respondida em sua maioria, de que auxiliam, mas não são suficientes, e de que devem haver outras ferramentas, chama a atenção, para um próximo estudo, para levantar, quais poderiam ser essas outras ferramentas. Inclusive um dos gestores, citou que “se houvesse palestras orientativas aos gestores e servidores, ajudaria”.

Temos que a percepção sobre as auditorias utilizadas pela Controladoria é positiva, pois todos os gestores entendem que os resultados destas ajudam a gestão pública municipal na entrega de serviços públicos melhores.



5

5

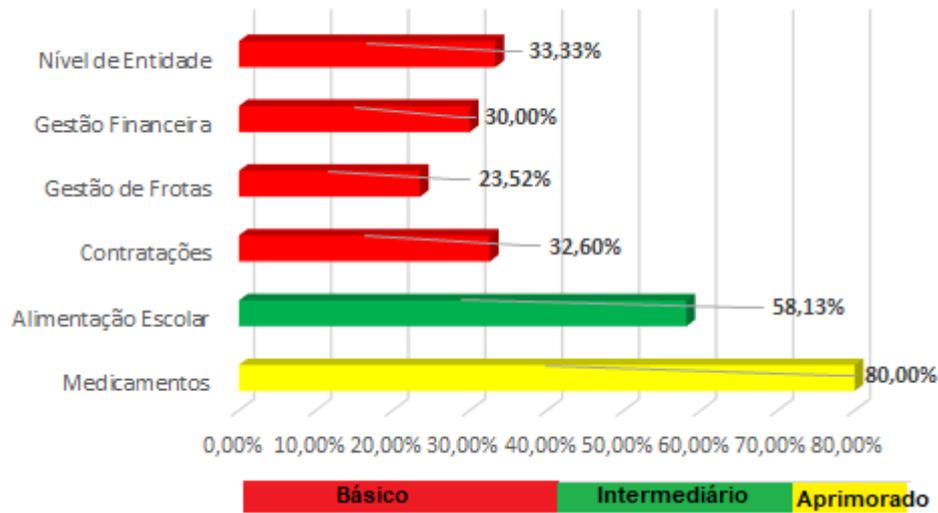
CONCLUSÃO

Essa pesquisa, inicialmente, buscou saber se o papel da Controladoria Geral do Município de Novo Mundo/MT está resultando na melhoria da efetividade dos controles internos do órgão através do Programa Aprimora do TCE/MT. No entanto, houve a necessidade de entender se os resultados das ações da Controladoria Geral do Município de Novo Mundo/MT estão condicionados ao comportamento dos gestores diante da implantação desses controles e do atendimento às recomendações resultantes das auditorias realizadas em atendimento ao Aprimora.

O estudo partiu da análise dos Relatórios de Auditoria quanto a situação dos sistemas administrativos, considerando a matriz de riscos e controles de cada sistema definido pelo TCE/MT por meio do Programa Aprimora e a aplicação da escala do nível de maturidade, segundo o Acórdão do TCE 568/2017, entre a 1ª auditoria realizada, onde foi avaliada a situação dessa área, em comparação aos controles sugeridos e ao nível de maturidade de referência, e analisado a evolução desses sistemas após as recomendações propostas, na 1ª e na última auditoria de monitoramento. Isso tudo, partindo da premissa de que, se as unidades atenderem a 70% dos requisitos dispostos nas respectivas MRC, consistem em um nível de maturidade de intermediário, aprimorado ou avançado, e apresentam um bom desempenho, diante do Objetivo 4 do Plano Estratégico de Longo Prazo do TCE-MT 2016-2021 (MATO GROSSO, 2017).

Conforme demonstrado no gráfico de resultado a seguir, podemos observar que na 1ª Auditoria realizada entre 2017 e 2018, dos 06 sistemas avaliados, apenas 01 sistema atingiu os 70% de nível de maturidade, ou seja, alcançou os requisitos mínimos propostos na MRC.

Figura 16 - Nível de maturidade identificado na 1ª Auditoria – 2017/2018



Fonte: própria do autor, 2023.

Após a 1ª auditoria, quando da realização do 1º monitoramento em 2019, observou-se que apenas 02 sistemas não apresentaram melhorias, enquanto 04 progrediram no atendimento às recomendações e implantação dos controles sugeridos na MRC, passando então a haver praticamente 02 sistemas atingindo o nível de 70%, conforme a referência de desempenho mínima do TCE/MT.

Quadro 6 - Comparação entre o percentual de atendimento da 1ª auditoria e do 1º monitoramento e evolução

Sistemas Administrativos	1ª Auditoria	1º Monitoramento	Evolução
Gestão Financeira	30,00%	30,00%	Não
Nível de Entidade	33,33%	43,33%	Sim
Gestão de Frotas	23,52%	23,52%	Não
Contratações Públicas	32,60%	39,13%	Sim
Logística de Medicamentos	80,00%	85,00%	Sim
Alimentação Escolar	58,13%	69,76%	Sim

Fonte: própria do autor, 2023.

Ao avaliarmos a evolução dos controles internos ao final do último monitoramento em 2022, notamos, que com exceção do sistema de Gestão Financeira, todos apresentaram melhoras no percentual de atendimento às recomendações (controles sugeridos) e conseqüentemente progrediram no nível de maturidade de controle interno.

Tabela 3 - Comparação entre o percentual de atendimento da 1ª auditoria e do 1º e o último monitoramento

Sistemas Administrativos	1ª Auditoria	1º Monitoramento	Último Monitoramento
Gestão Financeira	30,00%	30,00%	30,00%
Nível de Entidade	33,33%	43,33%	43,33%
Gestão de Frotas	23,52%	23,52%	41,17%
Contratações Públicas	32,60%	39,13%	52,17%
Logística de Medicamentos	80,00%	85,00%	100,00%
Alimentação Escolar	58,13%	69,76%	95,34%

Fonte: própria do autor, 2023.

Mais precisamente, identificamos que o percentual de evolução variou de 0,00% a 37,21%, e que justamente os sistemas que mais progrediram no atendimento às recomendações, foram os melhores avaliados ao final do monitoramento, e ainda que, apesar do sistema de Gestão Financeira não ter apresentado melhoras, e ter se enquadrado em um nível de maturidade ruim, segundo diagnóstico do Ascim-RR/2017, e básico segundo a escala do acórdão TCU n. 568/2014, os demais ficaram entre o nível de maturidade regular e bom (BRASIL, 2017) e segundo a escala conforme acórdão TCU n. 568/2014, ficaram entre um nível de maturidade intermediário e avançado, conforme se observa no quadro abaixo:

Quadro 7 - Níveis de maturidade: Acórdão TCU n. 568/2014 x Ascim-RR/2017(BRASIL, 2017)

Sistemas Administrativos	% de controles	Nível de maturidade Acórdão TCU n. 568/2014	Nível de maturidade Ascim-RR/2017
Gestão Financeira	30,00%	Básico	Ruim

Nível de Entidade	43,33%	Intermediário	Regular
Gestão de Frotas	41,17%	Intermediário	Regular
Contratações Públicas	52,17%	Intermediário	Regular
Logística de Medicamentos	100,00%	Avançado	Bom
Alimentação Escolar	95,34%	Avançado	Bom

Fonte: própria do autor, 2023.

Diante do exposto, observamos que dos 06 sistemas administrativos avaliados, e remetidas a sucessivas recomendações, entre a 1ª auditoria (2017/2018) e o último monitoramento (2022), 05 apresentaram melhoras, progrediram seu nível de maturidade e apenas os sistemas de logística de medicamentos e gestão de alimentação escolar alcançaram a meta de atenderem a 70% dos requisitos mínimos da respectiva Matriz de Riscos e Controles.

Considerando a interpretação dos resultados em seus respectivos níveis de maturidade definidos por Silva (Silva a partir de Harmon (2004), Tartanus (2016) e TCU (2014) e considerando o Diagnóstico Sistêmico do Ascim-RR/2017 (BRASIL, 2017), apresentamos abaixo, como foram considerados cada um dos sistemas ao final do último monitoramento.

Quadro 8 – Interpretação do resultado do nível de maturidade de controle interno básico

Nível de maturidade de controle interno - Básico:		
Gestão Financeira	Controles internos tratados em sua maioria informalmente; ainda não há treinamento específico e comunicação sobre controles internos	Ruim

Fonte: própria do autor, 2023.

Quadro 9 – Conceito do nível de maturidade de controle interno Intermediário

Nível de maturidade de controle interno - Intermediário:		
Nível de Entidade	Controles internos repetitivos, há princípios e padrões documentados, e treinamento básico sobre controles internos, mas não são avaliados.	Regular
Gestão de Frotas		
Contratações Públicas		

Fonte: própria do autor, 2023.

Quadro 10 – Conceito do nível de maturidade de controle interno avançado

Nível de maturidade de controle interno - Avançado		
Logística de Medicamentos	Controles internos otimizados; princípios e processos de controles internos estão integrados aos processos de gestão da organização, são avaliados e gerenciados.	Bom
Alimentação Escolar		

Fonte: própria do autor, 2023.

Concluindo essa análise, temos que a Controladoria teve um papel, primeiramente, de extrema importância, na aplicação do Programa Aprimora, em cumprimento a sua função e responsabilidade de apoio ao controle externo, e cumprindo sua função constitucional de avaliação dos procedimentos de controles internos, embora, foi feito de forma efetiva, em apenas 06 sistemas administrativos, dentre outros, que poderiam ter sido avaliados, como por exemplo, sistema de Recursos Humanos, Sistema de Tributação e Sistema de Obras. Contudo, concluímos que as ações da Controladoria Geral do Município de Novo Mundo, resultaram em melhorias na gestão pública municipal considerando a evolução na implantação de inúmeros controles internos sugeridos nas matrizes de riscos e controles formuladas pelo TCE/MT, por ocasião do Programa Aprimora, e resultaram também na otimização da entrega dos serviços públicos proporcionados por essas áreas auditadas, uma vez que, as áreas que mais evoluíram nos atendimentos às recomendações e na implantação dos controles sugeridos, foram as que entregam políticas públicas de extrema importância e essenciais, e podemos dizer que tem valor público, que foi a de Logística de Medicamentos e a Gestão de Alimentação Escolar.

Considerando que há sistemas que tem muito o que melhorar em seu nível de maturidade, e muitos controles a serem implantados, conforme apresentamos a seguir, com exceção ao sistema de Logística de Medicamentos que já atingiu ao nível máximo, e diante das respostas dos gestores aos questionários, concluímos que, as ações da Controladoria, ajudou sim na melhoria da gestão pública municipal e das políticas públicas oferecidas, com a realização de suas auditorias e recomendações, porém, os resultados poderiam ser melhores, se a gestão tivesse adotado as providências necessárias para a implantação dos controles internos ausentes, diante da definição do rol mínimo de atividades aplicáveis segundo as MRC, uma vez que disseram nos questionários, que tiveram ciência das recomendações, achavam

importantes, e que entenderam quais as ações que deveriam ser realizadas para o atendimento, no entanto, atenderam dentro das possibilidades, e ainda que os motivos pela não adoção de medidas partiram da influência da gestão e não do controle, uma vez que dentre os dois gestores que justificaram, um dispôs que os motivos são de que o quadro de servidores é insuficiente, que estão capacitando-os e atendendo aos poucos, e o outro justificou pela falta de planejamento financeiro e orçamentário.

Tabela 4 – Percentual (%) de controles atendidos nas MRC

Sistemas Administrativos	% de controles atendidos
Gestão Financeira	30,00%
Nível de Entidade	43,33%
Gestão de Frotas	41,17%
Contratações Públicas	52,17%
Logística de Medicamentos	100,00%
Alimentação Escolar	95,34%

Fonte: própria do autor, 2023.

Diante do fato de que não houveram as respostas desejadas dos gestores, quanto a indicação dos motivos do não atendimento às recomendações e da não implantação dos controles sugeridos, e na tentativa de buscar entender os fatos que levaram a essa diferença de desempenho entre as 02 áreas melhores avaliadas e as outras 04 que não atingiram ao percentual mínimo de 70% dos controles sugeridos, nas respectivas MRC, a pesquisa, analisou quais os recursos seriam necessários para que a prefeitura pudesse atender aos controles mínimos não implantados nos 04 sistemas administrativos com menores índices resultando no quadro abaixo.

Tabela 5 - Análise dos recursos necessários para o atendimento dos controles internos não implantados

Recursos identificados:	Contratações Públicas	Gestão de Frotas	Gestão Financeira	Nível de Entidade	Total/ %
Recursos Humanos: Pessoal capacitado para editar normas, planos, registros, avaliação	18	16	13	15	62/ 84,93%
Recursos Tecnológicos: sistema informatizado, sistema de rastreamento	1	1	1	0	3/ 4,10%
Recursos Financeiros: capacitação, sistema de identificação de pneus, práticas de sustentabilidade	3	3	0	2	8/ 10,95
Qtde. não atendida x total de controles sugeridos	22/46 = 47,82%	0/34 = 58,82%	14/20 = 70%	7/30 = 56,66%	73

Fonte: própria do autor (2023).

Essa análise nos leva a concluir que 84,93% dos controles internos não implantados, se tratam de ações que necessitam de recursos humanos, 10,95% necessitam de recursos financeiros e 4,10% de recursos tecnológicos. Isso corrobora com os motivos expostos pelos dois gestores que trouxeram suas opiniões individuais, de que o quadro de servidores é insuficiente, e de que estão capacitando-os e atendendo aos poucos às recomendações, e que há falta de planejamento financeiro e orçamentário, que entendem-se por falta de recursos financeiros disponibilizados para esse fim.

E considerando o fato de que a maioria absoluta de controles internos sugeridos, se tratam da elaboração de normas, planos,

registros, check list, dentre outros aspectos de formalização, há de se concordar com a interpretação de Silva (Silva a partir de Harmon (2004), Tartanus (2016) e TCU (2014), que pontuou os níveis de maturidade pela existência, padronização e otimização dos controles internos, os quais são formados por procedimentos administrativos formalizados ou não, e portanto, quanto mais formalizados, estruturados e utilizados, maiores os níveis de maturidade e menores os riscos de falhas e de cometimento de irregularidades ou ilegalidades.

Quanto a percepção dos gestores diante da atuação da controladoria, por meio das auditorias realizadas, não foi possível, uma análise qualitativa, pois todos apenas escolheram as respostas objetivas de que sim, que as auditorias ajudam na entrega de serviços públicos melhores, que acham que as recomendações são importantes para a melhoria dos resultados da secretaria, que tiveram a ciência das proposições dos relatórios de auditorias e sabem que foram determinadas, e que são monitoradas e encaminhadas ao TCE.

No entanto as únicas opiniões pessoais citadas nos questionários, foi sobre o conhecimento da atuação da Controladoria, onde todos objetivamente disseram conhecer, porém apenas 02 gestores se dispuseram a responder sobre a sua percepção sobre o papel institucional da controladoria, onde um disse que o papel é fazer auditoria, fazer recomendações e orientações e emitir pareceres e o outro gestor de que o papel da controladoria é de fundamental importância, sendo que administração pública passa por planejamento, execução controle e fiscalização, sendo que o controle interno trabalha na fase de execução, orientando e norteando através de pareceres internos a gestão municipal, evitando assim posteriores apontamento pelos órgãos de fiscalização externa .

Assim, apesar de que recebemos apenas duas opiniões, já ficou esclarecido que os gestores esperam da Controladoria, além de sua função constitucional de controle, avaliação e fiscalização, um papel de orientação, de auxílio na regularização dos controles internos, para evitar apontamentos e penalidades do controle externo.

Essa conclusão, em contraposição do referencial teórico, quanto ao dilema entre a percepção do gestor e do controle, nos traz um conceito de que é possível haver um relacionamento entre esses órgãos, sem que os gestores acusem o controle interno de uma função extremamente de “juiz”, ficando claro nesse estudo que os gestores da Prefeitura Municipal de Novo Mundo/MT entendem a importância da

função de controle e fiscalização, porém reconhecem que na Controladoria Geral do Município há um papel de orientação.

E por fim, esta pesquisa, demonstrou a necessidade de ter estudos mais aprofundados, sobre quais outras ferramentas a Controladoria poderia utilizar para ajudar na melhoria da gestão pública municipal na percepção dos gestores, tendo em vista que a maioria dos gestores que responderam, disseram que as auditorias auxiliam mas não são suficientes para garantir a regularidade dos sistemas administrativos, e ainda que um dos gestores sugeriu que a realização de palestras orientativas ajudaria nas ações da Controladoria. Assim diante de uma pesquisa poderíamos identificar quais outras ações que a gestão entenderia importantes que a Controladoria realizasse, na busca da eficiência e eficácia dos gastos públicos.



REFERÊNCIAS

REFERÊNCIAS

REFERÊNCIAS

AMARAL, Susana; MATHEUS, Wesley. Avaliação Nacional do Controle Interno baseado no COSO I e IA-CM. 2020. Disponível em: <<https://documents1.worldbank.org/curated/en/990861608105110250/pdf/Relatorio-Principal.pdf>>. Acesso em: 12 ago. 2022.

ARANTES, Rodrigo Eloy. O Controle Interno Como Apoio à Gestão Dos Órgãos Públicos? Uma análise sob a perspectiva dos gestores federais. Dissertação apresentada ao Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA). Brasília, DF, 2016.

Avaliação dos sistemas de controle interno dos Municípios do Estado de Alagoas: aplicação da metodologia do coso 2013. Autor: José William Gomes Da Silva cargo na CGU: auditor federal de finanças e controle. Universidade Federal da Bahia. Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/28742/17/apresentacao_jose_william.pdf

AZEVEDO, T. K. G. N.; LEITÃO, C. R. S.; MANZI, S. M. S. Controladoria Pública no Brasil: um Estudo do Perfil dos Gestores de Controle Interno do Estado de Pernambuco. I SIMPCONT, Recife, 19 e 20 de agosto de 2016. Disponível em: www.simpcont.ppgc.ufrpe.br/sites/simpcont.ppgc.ufrpe.br/files/Artigo%20025.pdf. Acesso em: 12 ago. 2022.

BOTELHO, Milton Mendes. Manual prático de controle interno na administração pública municipal. 1. ed., 4. tir. Curitiba-PR: Juruá, 2008. Disponível em: <<https://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:redede.virtual.bibliotecas:livro:2014;001028680>>. Acesso em 25 de set. 2022.

BRASIL. Acórdão TCU n. 140/2007. Pedido de reexame. Auditoria. Obras de adequação da rodovia br-101, em Sergipe. Disponível em: <<https://www.tcu.gov.br/acordaoslegados/2007/1a-camara/AC-2007-003208-MBC-1C.doc>>. Acesso em: 15 nov. 2022.

BRASIL. Acórdão TCU n. 568/2014 – Plenário. Levantamento. Municípios do estado de Roraima. Avaliação dos controles internos quanto à gestão dos bens patrimoniais e à gestão de recursos federais repassados. Disponível em: <<https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao->

completo*/NUMACORDAO%253A568%2520ANOACORDAO%253A2014/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0/sinonimos%253Dfalse>. Acesso em: 15 nov. 2022.

BRASIL. Acórdão TCU n 1905/2017 — Plenário. Avaliação dos Sistemas de Controles Internos dos Municípios de Roraima - ASCIM 2017. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/colecao-acordaos-do-tribunal-de-contas-da-uniao-avaliacao-dos-sistemas-de-controles-internos-dos-municipios-de-roraima-ascim-2017.htm>

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988. Brasília, DF, abr. 2020. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 28 jun. 2023.

BRASIL. Decreto nº 3591/2000, de 6 de setembro de 2000. Altera dispositivos do Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000, que dispõe sobre o sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Brasília, DF, set. 2000. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3591.htm Acesso em: 28 jun. 2023.

BRASIL. Decreto nº 4304/2002, 16 de julho de 2002. Altera dispositivos do Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000, que dispõe sobre o sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Brasília, DF, jan. 2002. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4304.htm. Acesso em: 28 jun. 2023.

BRASIL. Decreto nº 5.683, de 24 de janeiro de 2006, alterou a estrutura da CGU, conferindo maior organicidade e eficácia ao trabalho realizado pela instituição e criando a Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas (SPCI).

BRASIL. Decreto 9.203/2017 de 22 de novembro de 2017. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal. Brasília, DF, mai. 2017. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Decreto/D9203.htm. Acesso em: 21 nov. 2022.

BRASIL. Decreto nº 11.330/2023, 01 de janeiro de 2023. Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das

Funções de Confiança da Controladoria-Geral da União e remaneja cargos em comissão e funções de confiança. Brasília, DF, jan. 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2023-2026/2023/Decreto/D11330.htm#art4. Acesso em: 28 jun. 2023.

BRASIL. IN nº 8/2017 de 06/12/2017. Aprova o Manual de orientações técnicas da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Federal. Brasília, dez. 2017. <https://www.gov.br/cgu/pt-br/assuntos/auditoria-e-fiscalizacao/pgmq/arquivos/in-sfc-08-2017-mot.pdf/view>.

BRASIL. Instrução Normativa Nº 5, de 27 de agosto de 2021. Dispõe sobre o Plano Anual de Auditoria Interna, sobre o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna e sobre o parecer sobre a prestação de contas da entidade das unidades de auditoria interna governamental sujeitas à supervisão técnica do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Brasília, ago. 2021. <https://www.in.gov.br/web/dou/-/instrucao-normativa-n-5-de-27-de-agosto-de-2021-342352374>.

BRASIL. Instrução Normativa SFC nº 1 de 06/04/2001. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Brasília, abr. 2001. <https://www.gov.br/suframa/pt-br/acesso-a-informacao/IN0106ABR2001MANUALDOSISTDECONTINTDOGOVFED.pdf/view>

BRASIL. Lei Complementar nº 100, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF, mai. 2020. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 18 out. 2022.

BRASIL. Lei Federal n.º 10.683, de 28 de maio de 2003. Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios e dá outras providências. Brasília, DF, mai. 2003. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2003/L10.683.htm. Acesso em: 21 nov. 2022.

BRASIL. Lei nº 10.180 de 06/02/2001. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do

Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Brasília, DF, fev. 2001. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LEIS_2001/L10180.htm. Acesso em: 21 nov. 2022.

BRASIL. Portaria nº 182, de 22 de janeiro de 2020. Aprova o Planejamento Estratégico da Controladoria-Geral da União - CGU para o quadriênio 2020-2023, conforme Mapa Estratégico disponível no sítio oficial da CGU na rede mundial de computadores (Internet). Brasília, DF, jan. 2020. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/42754>. Acesso em: 21 nov. 2022.

BRASIL. Portaria Normativa CGU nº 38, de 16 de dezembro de 2022. Aprova o Regimento Interno e o Quadro Demonstrativo de Cargos em Comissão e das Funções de Confiança da Controladoria-Geral da União. Brasília, DF, dez. 2022. [https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/69033?locale=pt_BR#:~:text=VDOMDHTML%20Repositório%20de%20Conhecimento%20da%20CGU%3A%20Portaria%20Normativa,estas%20portarias%20estão%20disponíveis%20no%20campo%20\"Publicações%20Relacionadas\".](https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/69033?locale=pt_BR#:~:text=VDOMDHTML%20Repositório%20de%20Conhecimento%20da%20CGU%3A%20Portaria%20Normativa,estas%20portarias%20estão%20disponíveis%20no%20campo%20\) Acesso em: 21 nov. 2022.

CAMPOS, Anna Maria. Accountability: Quando poderemos traduzi-la para o Português?. Ver. Adm. Publ. Rio de Janeiro, fev/abr 1990. <https://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/9049/8182>

CARVALHO, Marco Antonio Teixeira; CRUZ, Maria do Carmo Meirelles Toledo; SPINELLI, Mário Vinícius Claussen; SILVA, Thomaz Anderson Barbosa; Controle Interno em Municípios Brasileiros: Uma Análise das Controladorias-Gerais dos municípios diante do Modelo da Controladoria-Geral da União. Revista de Gestión Pública | Volumen III, Número 2 | Julio-Diciembre 2014 | issn 0719-1820pp. 297-328. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/342794048_Controlo_interno_em_municipios_brasileiros_uma_analise_das_controladorias-gerais_dos_municipios_diante_do_modelo_da_Controladoria-Geral_da_Uniao. Acesso em: 20 nov. 2022.

COSO - Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Guia Internal Control - integrated framework (COSO-IC ou COSO I), com o objetivo de orientar as organizações quanto a princípios

e melhores práticas de controle interno, em especial para assegurar a produção de relatórios financeiros confiáveis e prevenir fraudes. 1992. Disponível em:

COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) - Controle Interno. 2013. Controladoria Geral da União. BRASIL. Disponível em: <<https://www.controladoria.go.gov.br/pcm/assets/files/material-logo-2022/trilha6/comp/Ação%2018%20-%20COSO%20Sumário%20Executivo.pdf>>. Acesso em: 20 out. 2022.

COUTINHO, Reginaldo. Controle Interno e Gestão de Riscos. Diálogo Público para a Melhoria da Governança pelo TCU. Roraima, 2014.

CRESWELL, John W. Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto. Tradução Luciana de Oliveira da Rocha. Porto Alegre: Artmed, 2007. Disponível em: <https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/696271/mod_resource/content/1/Creswell.pdf>. Acesso em: 28 ago. 2022.

CRUZ, Flávio da. Auditoria Governamental. São Paulo: Atlas, 1997. Disponível em: <https://www.estantevirtual.com.br/livros/flavio-da-cruz/auditoria-governamental/2150214794>. Acesso em: 6 out. 2022.

DESLAURIERS, Jean-Pierre; GROULX, Lionel-H.; MAYER, Robert; POUPART, Jean; Laperrière, Anne; PIRES, Álvaro. A pesquisa qualitativa: enfoques epistemológicos e metodológicos I tradução de Ana Cristina Nasser. Petrópolis, RJ: Vozes, 2008. Disponível em: <https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/1895937/mod_resource/content/1/04_OB-JACCOUD_MAYER.pdf>. Acesso em: 16 nov. 2022.

GHELMAN, Silvio; COSTA, Stella Regina Reis da. Adaptando o BSC para o setor público utilizando os conceitos de efetividade, eficácia e eficiência. Bauru, SP. 2006. Disponível em: https://simpep.feb.unesp.br/anais/anais_13/artigos/137.pdf. Acesso em: 16 nov. 2022.

GIL, Antonio Carlos. Métodos e Técnicas de Pesquisa Social. São Paulo, SP: Atlas, 2008. Disponível em: <https://www.bing.com/search?q=Gil%2CA.+M%C3%A9todos+e+T%C3%A9cnicas+de+Pesquisa+Social.+S%C3%A3o+Paulo%2C+SP%3A+Atlas>

%2C+2010.&form=ANNTH1&refig=2cbcb04421e948e0bec7320d135049c2&ntref=1. Acesso em: 15 jun. 2023.

GLOCK, José Osvaldo. Administração Pública e as duas faces do seu Controle Interno. Curitiba, Ed. Juruá, 2022.

GLOCK, José Osvaldo. Guia para a Implementação do Sistema de Controle Interno nos Municípios. Curitiba, Ed. Juruá, 2007.

GODOY, Arilda Schmidt. Introdução à Pesquisa Qualitativa e suas Possibilidades. Revista de Administração de Empresas. São Paulo, 1995. Disponível em: <<https://www.scielo.br/j/rae/a/wf9CgwXVjpLFVgpwNkCgnnC/?format=pdf&lang=pt>>. Acesso em: 16 nov. 2022.

GODOY, Arilda Schmidt. Pesquisa Qualitativa Tipos Fundamentais. Revista de Administração de Empresas. São Paulo, 1995. Disponível em: <<https://www.scielo.br/j/rae/a/ZX4cTGrqYfVhr7LvVyDBgdb/?format=pdf&lang=pt>>. Acesso em: 16 nov. 2022.
<https://portal.tcu.gov.br/planejamento-governanca-e-gestao/gestao-de-riscos/politica-de-gestao-de-riscos/modelos-de-referencia.htm>

LIMA, Eduardo Brandão Junior; OLIVEIRA Guilherme Saramago de; SANTOS, Adriana Cristina Omena dos; SCHNEKENBERG Guilherme Fernando. Análise Documental como Percurso Metodológico na Pesquisa Qualitativa. Cadernos da Fucamp, v.20, n.44, 2021. Disponível em: <https://www.revistas.fucamp.edu.br/index.php/cadernos/article/view/2356>. Acesso em: 28 ago. 2022.

LOUREIRO, Maria Rita. Projeto Pensando o Direito: Relatório Final: Coordenação do Sistema de Controle da Administração Pública Federal. DF: Ministério da Justiça; São Paulo: Fundação Getúlio Vargas. 2011.

LUNKES, Rogério João; BORGERT, Altair; CUNHA, Leila Chaves; FERRARI, Mara Juliana. O PERFIL DO CONTROLLER SOB A ÓTICA DO MERCADO DE TRABALHO NACIONAL. 2010. Disponível em: <<https://anpcont.org.br/pdf/2010/CCG080.pdf>>. Acesso em: 12 ago. 2022.

MATO GROSSO. Acórdão TCE-MT n.º 281/2017 que dispõe sobre o levantamento com objetivo de avaliar o nível de maturidade dos

controles internos administrativos aplicados à logística de medicamentos dos municípios mato-grossenses, e expedição de alertas a todos os gestores e controladores internos municipais. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá. 2017. Disponível em:

https://jurisdicionado.tce.mt.gov.br/protocolo/decisao/num/153036/ano/2016/num_decisao/281/ano_decisao/2017. Acesso em: 06 out. 2022.

MATO GROSSO. Acórdão TCE-MT n.º 342/2017 que dispõe sobre o levantamento para avaliação do nível de maturidade dos controles internos da gestão de alimentação escolar dos municípios mato-grossenses, conhecimento do levantamento realizado em 124 municípios e determinações às atuais gestões municipais e aos controladores internos dos municípios avaliados e não avaliados. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá. 2017. Disponível em:

https://jurisdicionado.tce.mt.gov.br/protocolo/decisao/num/149420/ano/2017/num_decisao/342/ano_decisao/2017. Acesso em: 06 out. 2022.

MATO GROSSO. Acórdão TCE-MT n.º 536/2018 que dispõe sobre o levantamento de conformidade realizado com o objetivo de avaliar os controles internos administrativos aplicados na gestão de frotas, e determinações aos atuais gestores e aos controladores internos. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá. 2018. Disponível em:

https://jurisdicionado.tce.mt.gov.br/protocolo/decisao/num/142638/ano/2018/num_decisao/536/ano_decisao/2018. Acesso em: 06 out. 2022.

MATO GROSSO. Acórdão TCE-MT n.º 353/2019 que dispõe sobre o levantamento realizado com objetivo de avaliar o nível de maturidade dos controles internos aplicados às atividades afetas às contratações públicas e determinações às atuais gestões e aos controladores internos dos municípios. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá. 2019. Disponível em:

https://jurisdicionado.tce.mt.gov.br/protocolo/decisao/num/168025/ano/2018/num_decisao/353/ano_decisao/2019. Acesso em: 06 out. 2022.

MATO GROSSO. Acórdão TCE-MT n.º 354/2019 que dispõe sobre o levantamento realizado com objetivo de avaliar o nível de maturidade dos controles internos administrativos em nível de entidade e determinações às atuais gestões e aos controladores internos dos

municípios. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá. 2019. Disponível em: https://jurisdicionado.tce.mt.gov.br/protocolo/decisao/num/53856/ano/2019/num_decisao/354/ano_decisao/2019. Acesso em: 06 out. 2022.

MATO GROSSO. Acórdão TCE-MT n.º 097/2020 que dispõe sobre o levantamento realizado com objetivo de avaliar o nível de maturidade dos controles internos administrativos aplicados em atividades relacionadas à gestão financeira e determinação e recomendação aos atuais gestores e recomendações aos controladores internos. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá. 2020. Disponível em: https://jurisdicionado.tce.mt.gov.br/protocolo/decisao/num/359807/ano/2018/num_decisao/97/ano_decisao/2020. Acesso em: 06 out. 2022.

MATO GROSSO. Resolução Normativa TCE/MT n.º 001/2007 de 06/03/2007. Aprova o “Guia para implantação do Sistema de Controle Interno na Administração Pública”, estabelece prazos e dá outras providências. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá. 2007. Disponível em: https://www.tce.mt.gov.br/legislacoes/busca?q=01%2F2007&categoria_id=12. Acesso em: 06 out. 2022.

MATO GROSSO. Resolução Normativa TCE/MT n.º 033/2012 de 12/12/2012. Aprova padrões e prazos de envio dos pareceres da Unidade Central de Controle Interno das organizações municipais sobre as contas anuais de gestão e de governo ao TCE/MT, estabelece diretrizes para o sistema de controle interno e dá outras providências. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá. 2012. Disponível em: https://www.tce.mt.gov.br/legislacoes/busca?q=33%2F2012&categoria_id=12. Acesso em: 06 out. 2022.

MATO GROSSO. Resolução Normativa TCE/MT n.º 026/2014 de 18/11/2014. Altera a Resolução Normativa n.º 33/2012, aprova os requisitos, o conceito e a estrutura da referência do sistema de controle interno dos fiscalizados, bem como estabelece a competência da UCI para elaborar, aprovar, modificar e executar o seu Plano Anual de Auditoria Interna – PAAI. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá. 2014. Disponível em: https://www.tce.mt.gov.br/legislacoes/busca?q=26%2F2014&categoria_id=12. Acesso em: 06 out. 2022.

MATO GROSSO. Resolução Normativa TCE/MT n.º 003/2015 de 24/02/2015. Aprova a 5ª edição do Manual de Orientação para Remessa de Documentos ao Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso e dá outras providências. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá. 2015. Disponível em: <https://www.tce.mt.gov.br/legislacoes/busca?q=03%2F2015&categoria_id=12>. Acesso em: 06 out. 2022.

MATO GROSSO. Resolução Normativa – TCE/MT n.º 08/2016 que aprovou a Matriz de Riscos e Controles – MRC aplicável aos processos de logística de medicamentos dos entes fiscalizados pelo TCE-MT, define responsabilidades pela implementação, execução e avaliação das atividades de controle, bem como critérios para a elaboração e o monitoramento de Plano de Ação visando efetivar ou aperfeiçoar os controles administrativos. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá. 2016. Disponível em: <https://www.tce.mt.gov.br/legislacoes/busca?q=08%2F2016&categoria_id=12>. Acesso em: 06 out. 2022.

MATO GROSSO. Resolução Normativa – TCE/MT n.º 34/2016 que aprova a Matriz de Riscos e Controles – MRC aplicável aos processos de gestão dos programas de alimentação e nutrição escolar dos entes fiscalizados pelo TCE-MT, define responsabilidades pela implementação, execução e avaliação das atividades de controle, bem como critérios para a elaboração e o monitoramento de Plano de Ação, visando efetivar e/ou aperfeiçoar os controles administrativos das atividades. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá. 2016. Disponível em: <https://www.tce.mt.gov.br/legislacoes/busca?q=34%2F2016&categoria_id=12>. Acesso em: 06 out. 2022.

MATO GROSSO. Resolução Normativa TCE/MT n.º 014/2007 – RITCE – de 27/01/2007. Institui o Regimento Interno do Tribunal de Contas, nos termos da Lei Complementar n.º 269, de 29 de janeiro de 2007 - Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Regimento Interno do TCE-MT. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá. 2007. Disponível em: <https://www.tce.mt.gov.br/legislacoes/busca?q=nº+14%2F2007&categoria_id=12>. Acesso em: 06 out. 2022.

MATO GROSSO. Resolução Normativa – TCE/MT n.º 15/2017 que aprova a Matriz de Riscos e Controles (MRC) aplicável aos processos de Gestão

de Frotas dos entes fiscalizados pelo TCE-MT, define a responsabilidade pela implementação, efetivação e avaliação dos controles internos, bem como os critérios para a elaboração e o monitoramento de Plano de Ação visando garantir a existência, a adequação e a efetividade dos controles internos desta atividade. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá. 2017. Disponível em: <https://www.tce.mt.gov.br/legislacoes/busca?q=15%2F2017&categoria_id=12>. Acesso em: 06 out. 2022.

MATO GROSSO. Resolução Normativa TCE/MT n.º 017/2017 de 17/08/2017. Dispõe sobre a instituição definitiva do Programa de Aprimoramento do Sistema de Controle Interno dos Fiscalizados, denominado Programa Aprimora, no âmbito do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá. 2017. Disponível em: <<https://www.tce.mt.gov.br/conteudo/download/resolucao-normativa-no-172017-processo-no-1869292017/77632>>. Acesso em: 06 out. 2022.

MATO GROSSO. Resolução Normativa – TCE/MT n.º 28/2017 que aprova a Matriz de Riscos e Controles (MRC) aplicável aos processos de Contratações Públicas dos entes fiscalizados pelo TCE-MT, define a responsabilidade pela implementação, efetivação e avaliação dos controles internos, bem como os critérios para a elaboração e o monitoramento de Plano de Ação visando garantir a existência, a adequação e a efetividade dos controles internos desta atividade. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá. 2017. Disponível em: <https://www.tce.mt.gov.br/legislacoes/busca?q=28%2F2017&categoria_id=12>. Acesso em: 06 out. 2022.

MATO GROSSO. Resolução Normativa – TCE/MT n.º 16/2018 que aprova a Matriz de Riscos e Controles (MRC) aplicável às atividades relacionadas à gestão financeira dos entes fiscalizados pelo TCE-MT, define a responsabilidade pela implementação, efetivação e avaliação dos controles internos, bem como os critérios para a elaboração e o monitoramento de Plano de Ação visando garantir a existência, a adequação e a efetividade dos controles internos desta atividade. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá. 2018. Disponível em: <https://www.tce.mt.gov.br/legislacoes/busca?q=16%2F2018&categoria_id=12>. Acesso em: 06 out. 2022.

MATO GROSSO. Resolução Normativa – TCE/MT n.º 19/2018 que aprova os componentes de controles internos em nível de entidade dos entes fiscalizados pelo TCEMT, define a responsabilidade pela implementação, efetivação e avaliação dos controles internos, bem como os critérios para a elaboração e o monitoramento de Plano de Ação visando garantir a existência, a adequação e a efetividade destes controles. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá. 2018. Disponível em: <https://www.tce.mt.gov.br/legislacoes/busca?q=19%2F2018&categoria_id=12>. Acesso em: 06 out. 2022.

MATO GROSSO. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Classificação de Irregularidades, Critérios para as Decisões sobre as Contas Anuais, TCE/MT, Cuiabá, 2007. Disponível em: <https://www.tce.mt.gov.br/publicacao/search?keyword=classificação&id_publicacao_categoria=>>. Acesso em: 12 ago. 2022.

MATO GROSSO. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Guia de Implantação do Sistema de Controle Interno na Administração Pública, TCE/MT, Cuiabá, 2007. Disponível em: [https://www.tce.mt.gov.br/publicacao/search?keyword=controle+inter no&id_publicacao_categoria=](https://www.tce.mt.gov.br/publicacao/search?keyword=controle+interno&id_publicacao_categoria=). Acesso em: 12 ago. 2022.

MEDEIROS, Bernardo Abreu de. Os controles em xeque: entre a hipertrofia e a ineficácia do controle das políticas públicas – uma análise do Tribunal de Contas da União Rio De Janeiro, 2022.

MENEZES, Estera Muszkat; SILVA, Edna Lúcia da. Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação. Florianópolis. 2005. Disponível em: <https://cin.ufpe.br/~processos/TAES3/Livro/Metodologia%20da%20Pesquisa%20e%20Elaboração%20de%20Dissertação%204th%20Edição.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2023.

NOVO MUNDO (MT). Lei Complementar n.º 069/2019: estabelece a nova Estrutura Administrativa Organizacional do Poder Executivo de Novo Mundo, Estado de Mato Grosso, suas unidades administrativas e executivas, suas competências e a ordem hierárquica. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/a1/mt/n/novo-mundo/lei-complementar/2019/7/69/lei-complementar-n-69-2019-dispoe-sobre-a-estrutura-administrativa-organizacional-do-poder-executivo->

municipal-de-novo-mundo-estado-de-mato-grosso-e-da-outras-providencias?q=69%2F2019>. Acesso em: 18 out. 2022.

NOVO MUNDO (MT). Lei n.º 253, de 7 de dezembro de 2007. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Município de Novo Mundo-MT e dá outras providências. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/a1/mt/n/novo-mundo/lei-ordinaria/2007/26/253/lei-ordinaria-n-253-2007-dispoe-sobre-o-sistema-de-controle-interno-do-municipio-de-novo-mundo-mt-e-da-outras-providencias?q=lei+253>>. Acesso em: 06 out. 2022.

NOVO MUNDO (MT). Relatório de Auditoria n.º 009/2017 – Avaliação dos Controles Internos em Gestão de Frotas. Controladoria Geral do Município. Novo Mundo/MT. 2017. Disponível em: <https://www.novomundo.mt.gov.br/fotos_downloads/8082.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2023.

NOVO MUNDO (MT). Relatório de Auditoria n.º 011/2017 – Avaliação dos Controles Internos em Contratações Públicas. Controladoria Geral do Município. Novo Mundo/MT. 2017. Disponível em: <https://www.novomundo.mt.gov.br/fotos_downloads/8083.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2023.

NOVO MUNDO (MT). Relatório de Auditoria n.º 001/2018 – Avaliação dos Controles Internos em Gestão Financeira. Controladoria Geral do Município. Novo Mundo/MT. 2018. Disponível em: <https://www.novomundo.mt.gov.br/fotos_downloads/8084.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2023.

NOVO MUNDO (MT). Relatório de Auditoria n.º 002/2018 – Avaliação dos Controles Internos em Nível de Entidade. Controladoria Geral do Município. Novo Mundo/MT. 2018. Disponível em: <https://www.novomundo.mt.gov.br/fotos_downloads/8085.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2023.

NOVO MUNDO (MT). Relatório de Auditoria n.º 008/2018 – Avaliação dos Controles Internos em Gestão de Alimentação Escolar. Controladoria Geral do Município. Novo Mundo/MT. 2018. Disponível em: <https://www.novomundo.mt.gov.br/fotos_downloads/8086.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2023.

NOVO MUNDO (MT). Relatório de Auditoria n.º 009/2018 – Avaliação dos Controles Internos em Logística de Medicamentos. Controladoria Geral do Município. Novo Mundo/MT. 2018. Disponível em:

<https://www.novomundo.mt.gov.br/fotos_downloads/8087.pdf>.

Acesso em: 15 jun. 2023.

NOVO MUNDO (MT). Relatório de Auditoria n.º 003/2019 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 009/2018 da Logística de Medicamentos. Controladoria Geral do Município. Novo Mundo/MT. 2019. Disponível em:

<https://www.novomundo.mt.gov.br/fotos_downloads/8088.pdf>.

Acesso em: 15 jun. 2023.

NOVO MUNDO (MT). Relatório de Auditoria n.º 004/2019 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 008/2018 da Gestão de Alimentação Escolar. Controladoria Geral do Município. Novo Mundo/MT. 2019. Disponível em:

<https://www.novomundo.mt.gov.br/fotos_downloads/8089.pdf>.

Acesso em: 15 jun. 2023.

NOVO MUNDO (MT). Relatório de Auditoria n.º 005/2019 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 009/2017 da Gestão de Frotas. Controladoria Geral do Município. Novo Mundo/MT. 2019. Disponível em:

<https://www.novomundo.mt.gov.br/fotos_downloads/8090.pdf>.

Acesso em: 15 jun. 2023.

NOVO MUNDO (MT). Relatório de Auditoria n.º 006/2019 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 011/2017 das Contratações Públicas. Controladoria Geral do Município. Novo Mundo/MT. 2019. Disponível em:

<https://www.novomundo.mt.gov.br/fotos_downloads/8091.pdf>.

Acesso em: 15 jun. 2023.

NOVO MUNDO (MT). Relatório de Auditoria n.º 007/2019 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 001/2018 da Gestão Financeira. Controladoria Geral do Município. Novo Mundo/MT. 2019. Disponível em:

<https://www.novomundo.mt.gov.br/fotos_downloads/8092.pdf>.

Acesso em: 15 jun. 2023.

NOVO MUNDO (MT). Relatório de Auditoria n.º 008/2019 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 002/2018 do Nível de Entidade. Controladoria Geral do Município. Novo Mundo/MT. 2019. Disponível em:<https://www.novomundo.mt.gov.br/fotos_downloads/8093.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2023.

NOVO MUNDO (MT). Relatório de Auditoria n.º 013/2022 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 008/2018 da Gestão de Alimentação Escolar. Controladoria Geral do Município. Novo Mundo/MT. 2022. Disponível em:<https://www.novomundo.mt.gov.br/fotos_downloads/8094.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2023.

NOVO MUNDO (MT). Relatório de Auditoria n.º 014/2022 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 011/2017 das Contratações Públicas. Controladoria Geral do Município. Novo Mundo/MT. 2022. Disponível em:<https://www.novomundo.mt.gov.br/fotos_downloads/8095.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2023.

NOVO MUNDO (MT). Relatório de Auditoria n.º 015/2022 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 009/2017 da Gestão de Frotas. Controladoria Geral do Município. Novo Mundo/MT. 2022. Disponível em:<https://www.novomundo.mt.gov.br/fotos_downloads/8096.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2023.

NOVO MUNDO (MT). Relatório de Auditoria n.º 016/2022 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 009/2018 da Logística de Medicamentos. Controladoria Geral do Município. Novo Mundo/MT. 2022. Disponível em:<https://www.novomundo.mt.gov.br/fotos_downloads/8097.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2023.

NOVO MUNDO (MT). Relatório de Auditoria n.º 017/2022 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 001/2018 da Gestão Financeira. Controladoria Geral do Município. Novo Mundo/MT. 2022.

Disponível

em:<https://www.novomundo.mt.gov.br/fotos_downloads/8098.pdf>.

Acesso em: 15 jun. 2023.

NOVO MUNDO (MT). Relatório de Auditoria n.º 018/2022 – Monitoramento do Plano de Ação quanto ao cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria n.º 002/2018 do Nível de Entidade. Controladoria Geral do Município. Novo Mundo/MT. 2022.

Disponível

em:<https://www.novomundo.mt.gov.br/fotos_downloads/8099.pdf>.

Acesso em: 15 jun. 2023.

OLIVIERI, Cecília. Combate á corrupção e controle interno. Caderno Adenauer – Ética pública e controle da corrupção. Belo Horizonte, jun, 2011. Disponível em: Caderno Adenauer 02-2011 (researchgate.net).

Acesso em: 28 ago. 2022.

PEBA, Reginaldo de Almeida. Percepção sobre a eficiência do controle interno nos órgãos que compõem o poder executivo municipal: um estudo de caso na auditoria da Controladoria Geral do Município do Rio de Janeiro - CGMRJ' 01/02/2010 163 f. Mestrado em CIÊNCIAS CONTÁBEIS Instituição de Ensino: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, RIO DE JANEIRO Biblioteca Depositária: Biblioteca do Programa e Biblioteca da CCS/B UERJ. Disponível em: <<https://www.bdt.d.uerj.br:8443/handle/1/8137>>. Acesso em: 28 ago. 2022.

PIRES, Roberto Rocha C.; CARDOSO JR., José Celso. Dilemas entre controle e autonomia de gestão: alternativas e possibilidades de superação. Gestão pública e desenvolvimento: desafios e perspectivas. Brasília, SP: Ipea, Inst de Pesquisa Econômica Aplicada, ISBN 978-85-7811-098-7. - 2011, p. 243-256. Disponível em: https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/3201/1/livro_gestãopúbli caedesenvolvimento-v6.pdf. Acesso em: 28 ago. 2022.

ROCHA, A. C. 2011. Accountability na Administração Pública: Modelos Teóricos e Abordagens. Contabilidade Gestão E Governança, 14(2). Disponível em: <https://revistacgg.org/index.php/contabil/article/view/314>). Acesso em: 12 ago. 2022.

ROLLO, Marilene Finatto. Os sistemas de controle interno na administração pública. Artigo publicado na Revista Eletrônica do CRCRS n.º 05, Porto Alegre. dezembro/2007. Disponível em: <professor.pucgoias.edu.br/SiteDocente/admin/arquivosUpload/17794/material/GESTAO%20PUBLICA%20-%20CONTROLE%20INTERNO%20-%20CRCRS.pdf>. Acesso em: 20 out. 2022.

RONCALIO, Michele Patrícia. Controle Interno na Administração Pública Municipal: um estudo sobre a organização e a atuação de órgãos centrais de controle interno de municípios catarinenses com mais de 50.000 habitantes, frente às funções estabelecidas na Constituição Federal. Florianópolis, 2009. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/92900>>. Acesso em: 28 ago. 2022.



APÊNDICES

APÊNDICES

APÊNDICES

APÊNDICE

Questionário de pesquisa de Mestrado Profissional em Administração Pública

Prezado (a) Secretário (a) Municipal,

Encaminhamos um questionário com o fim estritamente acadêmico, onde o objetivo é interpretar as vossas opiniões e conhecimentos sobre os Relatórios de Auditorias emitidos pela Controladoria da Prefeitura Municipal de Novo Mundo/MT em atendimento às determinações do TCE/MT para fins de desenvolvimento do Programa Aprimora.

Afirmamos que as informações tanto contidas nesse estudo, quanto colhidas nesse questionário, não serão divulgadas ou repassadas a qualquer fonte, e os dados não serão usados em hipótese alguma para qualquer finalidade que não seja relacionada à minha dissertação de mestrado Profissional em Administração Pública pelo Instituto Brasiliense de Direito Público Escola de Administração de Brasília (IDP).

Sua participação é de extrema importância para o atingimento dos objetivos propostos no estudo, porém não há obrigatoriedade de seu preenchimento.

Ressaltamos que não há a definição de resposta, e que são livres para respondê-las, e inclusive, se assim quiserem, para justificá-las. Os resultados serão analisados e interpretados de modo que cada sistema administrativo seja avaliado com um nível de integridade independente do outro, e não haverá a identificação obrigatória.

Desde já agradecemos a participação e colaboração.

1. Sexo:

Feminino

Masculino

2. Faixa etária

21 – 30 anos

31 – 40 anos

41 – 50 anos

51 – 60 anos

3. Nível de instrução

Nível médio

Nível superior incompleto

Nível superior completo

Especialização incompleta

Especialização completa

4. Há quanto tempo exerce a função nessa Secretaria?

Menos de 1 ano

01 – 03 anos

04 – 06 anos

06 – 10 anos

5. Vocês conhecem a atuação da Controladoria, sua função institucional:

sim

não

sim e acompanhamento

5.1. Qual a sua percepção sobre o papel institucional da Controladoria:

6. Qual a sua opinião sobre o quadro de servidores da Controladoria:

- quantidade suficiente para o município
- deveria ter agente auxiliar de controle interno
- deveria ter mais Controlador interno
- não tem conhecimento

7. Você teve ciência de Relatórios de Auditoria da Controladoria sobre seu sistema administrativo:

- sim
- não
- não recordo

8. Se teve ciência, você analisou as recomendações propostas nos relatórios?

- tive ciência, mas não analisei
- tive ciência, analisei, mas não adotei medidas
- tive ciência, analisei, e adotei medidas

9. Você acha que estas recomendações são importantes para a melhoria dos resultados de sua secretaria?

- sim
- não
- não tenho conhecimento

() deveriam ser mais precisas

() _____

10. Você entendeu quais as ações deveriam ser realizadas para o atendimento dessas recomendações?

() sim

() não

() não tenho conhecimento

() deveriam ser mais precisas

() _____

11. Quanto a adoção de medidas para o atendimento das recomendações propostas nos relatórios de auditoria:

() adotei algumas medidas em atendimento ao relatório

() adotei algumas medidas, porém não necessariamente da maneira que foram dispostas no relatório

() adotei todas as medidas que atendam os controles sugeridos

() não adotei nenhum tipo de medidas

() não tenho conhecimento se foram adotadas quaisquer medidas

() _____

12. Você entende que as medidas adotadas por sua secretaria foram suficientes para garantir a integridade de seu sistema administrativo e atingiu os objetivos das recomendações propostas?

() sim

() não

() não tenho conhecimento

() foram feitas dentro da possibilidade

() _____

13. Se não adotou medidas, sabe dizer os motivos?

sim

não

14. Se há a adoção de medidas de reparação, são informadas à Controladoria?

sim

não

deixo que a própria controladoria constate que as irregularidades foram reparadas

não vejo necessidade de informar

15. Você tem conhecimento de que essas auditorias são origens de determinação de Acórdãos do TCE/MT e da existência de um Plano de Ação com controles sugeridos a serem implementados em certo período de tempo:

sim

não

tenho conhecimento da determinação, mas não do plano a ser cumprido

tenho conhecimento da auditoria, mas não que era determinação do TCE

16. Você tem conhecimento de que essas auditorias são monitoradas e encaminhadas ao TCE a cada 06 meses pela Controladoria?

sim

- não
- tenho conhecimento somente de que são monitoradas
- _____

17. Você tem conhecimento de que o não atendimento às recomendações desses relatórios de auditoria podem vir a ter o atendimento cobrado e sua omissão pode gerar penalidade a qualquer tempo?

- sim
- não
- sim, mas não tinha conhecimento que haveria penalidade
- _____

18. Você entende que essas auditorias utilizadas pela controladoria auxiliam ou são suficientes para garantir a regularidade dos procedimentos administrativos:

- sim, auxiliam e são suficientes
- auxiliam, mas não são suficientes, devem haver outras ferramentas
- auxiliam, mas dependem da gestão
- _____

19. Você entende que essas auditorias utilizadas pela Controladora ajudam a gestão pública municipal na entrega de serviços públicos melhores:

- sim
- não
- não tenho conhecimento
- se sim, de que forma? _____



ANEXOS

ANEXOS

ANEXOS

ANEXO 01

01 – Comparação das Recomendações de 03 Relatórios de Auditoria em Logística de medicamentos:

Item	Controle Interno Sugerido	1ª auditoria 28/11/2018	1º monitoramento 28/06/2019	2º monitoramento 26/12/2022
1	Plano Municipal de Saúde – PMS vigente, elaborado com base na análise situacional do município, apresentando as intenções e os resultados a serem alcançados pela gestão municipal na área da saúde para um período de 04 (quatro) anos, expressos em objetivos, diretrizes e metas. O PMS deve conter um capítulo específico sobre assistência farmacêutica e ter sido submetido a aprovação do Conselho Municipal de Saúde – CMS.	Sim	Sim	Sim
2	Programação Anual de Saúde – PAS vigente, elaborada a partir dos objetivos, diretrizes e metas previstos no Plano Municipal de Saúde – PMS, definindo as ações que irão garantir o alcance dos objetivos e das metas estabelecidos no PMS e os recursos orçamentários necessários ao cumprimento da programação anual.	Sim	Sim	Sim
3	Monitoramento contínuo do alcance dos objetivos e metas estabelecidos na Programação Anual de Saúde – PAS e	Sim	Sim	Sim

	<p>elaboração do Relatório Anual de Gestão – RAG, demonstrando o desempenho da execução das ações e o grau de cumprimento das metas previstas na Programação Anual de Saúde – PAS, a análise da execução da programação (física e orçamentária/financeira), além de recomendações para o ajuste do PMS e indicar os rumos para a programação do ano seguinte.</p>			
4	<p>Relação Municipal de Medicamentos Essenciais (REMUME), elaborada por uma comissão terapêutica, com base no perfil epidemiológico e nosológico do município, entre outros fatores. A REMUME deve ser compatível com a RENAME. A descrição dos medicamentos da REMUME deve seguir o padrão descritivo de medicamentos da CATMAT (conforme layout do Sistema Aplic), devendo apresentar: item (código), princípio ativo/ descrição, concentração, forma, volume e unidade de fornecimento.</p>	Não	Não	Sim
5	<p>Registro (eletrônico ou manual) de controle dos medicamentos decorrentes de decisões judiciais para possibilitar a atualização da REMUME ou a cobrança de recomposição do erário municipal junto aos entes federal ou estadual. Esses registros devem evidenciar, pelo menos, o nome do cidadão (parte do processo), o número do processo ou o teor da decisão, juízo que expediu a ordem, o medicamento, a quantidade e a data da dispensação.</p>	Não	Não	Sim

<p>6</p>	<p>Registro (eletrônico ou manual) de controle de demanda reprimida (não atendida) por parte da prefeitura. Esses registros devem evidenciar, pelo menos, o nome do cidadão que fez a requisição, o medicamento, a quantidade e a data da requisição.</p>	<p>Sim</p>	<p>Sim</p>	<p>Sim</p>
<p>7</p>	<p>Divulgação da REMUME aos médicos da UBS. A divulgação pode ser comprovada por meio de email institucional enviado, termo de recebimento assinado, campanhas de informação institucional, entre outras formas de comunicação.</p>	<p>Não</p>	<p>Não</p>	<p>Sim</p>
<p>8</p>	<p>Planejamento de aquisição elaborada com base em dados de consumo, demanda atendida e não atendida de cada produto, incluindo sazonalidades e estoques existentes, perfil epidemiológico local, entre outros.</p>	<p>Sim</p>	<p>Sim</p>	<p>Sim</p>
<p>9</p>	<p>Relação padronizada de medicamentos para servir de referência para a licitação, que deve seguir o padrão descritivo de medicamentos CATMAT (conforme Layout do Sistema Aplic), devendo apresentar item (código), princípio ativo/descrição, concentração, forma, volume e unidade de fornecimento.</p>	<p>Sim</p>	<p>Sim</p>	<p>Sim</p>

<p>10</p>	<p>Normativa estabelecendo critérios para elaboração de estimativas de preço, prevendo por exemplo: a) pesquisa de preços praticados e registrados na Administração Pública, a exemplo do Comprasnet; b) pesquisa de Banco de Preços de Saúde – BPS, do Ministério da Saúde – MS; c) pesquisa na página da internet do TCE-MT dos preços praticados pelas prefeituras mato-grossenses; d) observar os critérios de preços máximos aplicáveis aos medicamentos no setor público, conforme previsto pela CMED; e) utilizar o método da Curva ABC como critério para identificação dos itens de maior relevância, risco e materialidade; f) expurgar os preços muito inferiores e muito superiores ao preço médio, a fim de reduzir distorções na amostra.</p>	<p>Sim</p>	<p>Sim</p>	<p>Sim</p>
<p>11</p>	<p>Disponibilização de equipe de técnica da área da saúde e farmácia de apoio à análise da proposta e dos aspectos técnicos da documentação (ex: avaliação dos atestados de capacidade técnica) das empresas licitantes</p>	<p>Sim</p>	<p>Sim</p>	<p>Sim</p>
<p>12</p>	<p>Rotinas para verificação de possíveis relacionamentos que comprometem o caráter competitivo (endereço, sócios, telefone e/ou e-mail comuns; sobrenomes comuns de sócios/administradores; área de atuação compatível; data de constituição ou registro na Junta Comercial próxima da data do certame; sócios com parentesco com servidores da unidade)</p>	<p>Sim</p>	<p>Sim</p>	<p>Sim</p>

13	<p>Gestão da Ata de Registro de Preços na prefeitura, contemplando controle (manual ou eletrônico) dos saldos/quantidades das atas de registro de preços de medicamentos, quantidade de adesões, requisições de fornecimento, emissão de nota de empenho, comunicação com o fornecedor, etc.</p>	Sim	Sim	Sim
14	<p>Ato Normativo definindo as condições de estocagem e conservação dos medicamentos em conformidade com o Manual de Assistência Farmacêutica na Atenção Básica – Instruções Técnicas para sua Organização, do Ministério da Saúde</p>	Sim	Sim	Sim
15	<p>Controle (manual ou eletrônico) dos medicamentos vencidos para realização dos procedimentos de descarte</p>	Sim	Sim	Sim
16	<p>Comissão/servidor com formação técnica designada para recebimento dos medicamentos, apoiada em instrumentos adequados para recebimento do objeto (lista de verificação), objetivando avaliar as especificações, prazos de validade, data de entrega, etc.</p>	Sim	Sim	Sim
17	<p>Sistema informatizado de controle de estoque e dispensação de medicamentos (Hórus – Sistema Informatizado de Controle de Estoque do MS) ou controle manual, que evidencie por exemplo: a) estoque: controle de entrada, contendo dados da nota fiscal, descrição dos medicamentos,</p>	Não	Sim	Sim

	<p>fornecedor e quantidades, controle de estoque mínimo e máximo. Controle dos prazos de validade dos medicamentos; estoque atual e histórico de entradas; b) dispensação: dados da prescrição médica (receituário); dados cadastrais do paciente/ beneficiário; data da dispensação; histórico de saídas de medicamentos, inclusive das saídas para as UBS; identificação do servidor responsável pela dispensação.</p>			
18	<p>Inventário físico periódico, verificação das condições de estocagem e conservação dos medicamentos e confrontação entre os receituários arquivados nas UBS e suas fichas de estoque</p>	Sim	Sim	Sim
19	<p>Controles/ registros dos medicamentos (enviados/devolvidos/ emprestados) do almoxarifado central para as UBS</p>	Sim	Sim	Sim
20	<p>Gestão de estoques baseada em estoque mínimo e máximo, tempo de reposição, ponto de pedido, giro de estoques, entre outros critérios</p>	Sim	Sim	Sim
	Nível de maturidade	16/20 80%	17/20 85%	20/20 100%

ANEXO 02

02 – Comparação das Recomendações de 03 Relatórios de Auditoria em Gestão de Alimentação Escolar:

Item	Controle Interno Sugerido	1ª auditoria 28/11/2018	1º monitoramento 28/06/2019	2º monitoramento 26/12/2022
1	CT#01.01 – Existência de nutricionista Responsável Técnico pelo PNAE, vinculado ao setor de alimentação escolar	Sim	Sim	Sim
2	CT#01.02 – Parâmetro numérico mínimo de nutricionistas em conformidade com a Resolução CFN nº 465/2010	Sim	Sim	Sim
3	CT#02.01 – Elaboração de estudos de perfil epidemiológico dos alunos atendidos, identificando aqueles com obesidade, desnutrição, diabetes, hipertensão, etc.	Não	Sim	Sim
4	CT#02.02 – Elaboração de Fichas Técnicas de Preparo - FTP	Não	Não	Sim
5	CT#02.03 - Cardápio elaborado por nutricionista da Entidade Executora a partir das FTP's, adaptado para atender alunos com necessidades nutricionais específicas	Não	Sim	Sim
6	CT#02.04 – Realização de treinamentos para merendeiras para utilizar a FTP, a fim de padronizar a preparação da merenda.	Não	Não	Sim

7	CT#03.01 – Realização de cursos, palestras, oficinas culinárias, teatros, gincanas, jogos a todos os atores envolvidos na alimentação escolar	Sim	Sim	Sim
8	CT#03.02 – Realização hortas escolares pedagógicas e inclusão do tema “alimentação saudável” no currículo escolar	Não	Sim*	Sim*
9	CT#04.01 – Aplicação de teste de aceitabilidade do cardápio, planejamento e coordenado pelo nutricionista da Entidade Executora	Sim	Sim	Sim
10	CT#05.01 – Realização de aporte tempestivo de recursos financeiros por parte da Entidade executora	Sim	Sim	Sim
11	CT#05.02 – Atuação efetiva do CAE na verificação dos aportes financeiros pela EEx.	Sim	Sim	Sim
12	CT#06.01 - Existência de manuais com normas e procedimentos prevendo período de realização da conciliação bancária, formas de movimentação financeira, responsáveis por movimentação dos recursos, atesto, conferência dos documentos da liquidação.	Não	Não	Não
13	CT#06.02 - Conciliação bancária da conta realizada por setor diverso	Sim	Sim	Sim
14	CT#07.01 - Padronização de especificações dos gêneros alimentícios, com apoio das diversas Unidades do Município, para uso da equipe de planejamento da contratação nas licitações do PNAE	Sim	Sim	Sim

15	CT#08.01 - Elaboração de pauta, lista ou relação de compras pelo nutricionais, com demonstração do cálculo efetuado para estimar as quantidades do gêneros alimentícios a serem adquiridos	Sim	Sim	Sim
16	CT#09.01 - Elaboração de normativo estabelecendo procedimento consistente para elaboração de estimativas de preço, a fim de orientar as equipes de planejamento das contratações da Unidade, inclusive nos casos de contratações diretas e adesões a atas de registro de preço.	Sim	Sim	Sim
17	CT#09.02 - Capacitar os servidores envolvidos no processo de elaboração de pesquisas de preços na entidade.	Sim	Sim	Sim
18	CT#10.01 - Formulação de modelos de editais de licitação, check-list, atas de registro de preços e contratos de aquisição com elementos mínimos necessários ao cumprimento das normas aplicáveis ao processo de seleção e contratação das empresas, podendo utilizar os editais-padrão da AGU como referência.	Sim	Sim	Sim
19	CT#11.01 - Designação formal de equipe técnica para auxiliar a CPL ou Pregoeiro na análise da documentação de habilitação e propostas de preços nas licitações para contratação de gêneros alimentícios	Não	Não	Sim

20	CT#12.01 - Rotinas para verificação (listas de verificação) de elementos que comprometem o caráter competitivo (vínculos, documentos falsos, incoerências e inconsistências), anexando os procedimentos aplicados no processo licitatório	Não	Não	Sim
21	CT#12.02 – Exigir dos licitantes a apresentação de declaração formal informando que a proposta foi elaborada de forma independente (declaração de independência de propostas)	Não	Não	Sim
22	CT#12.03 - Verificação, durante habilitação, de registros impeditivos da contratação	Sim	Sim	Sim
23	CT#12.04 - Capacitar os servidores envolvidos na licitação em técnicas de detecção de fraudes em licitação	Sim	Sim	Sim
24	CT#13.01 - Normativo do processo administrativo para aplicação de penalidades por conduta irregular em processos licitatórios	Não	Não	Sim*
25	CT#13.02 - Capacitação dos agentes envolvidos com contratações sobre aplicação de penalidades administrativas a licitantes e fornecedores	Não	Não	Sim*
26	CT#14.01 – Articulação entre os atores sociais (EEx, controle social, secretaria de agricultura, etc) para fomentar aquisições de no mínimo 30% da agricultura familiar pela EEx.	Sim	Sim	Sim
27	CT#14.02 – Mapear os produtos da agricultura familiar local na	Não	Sim	Sim

	Secretaria de Agricultura, EMATER local ou nas organizações da agricultura familiar, para facilitar sua inclusão nos cardápios			
28	CT#15.01 – Nomeação pela autoridade competente dos representantes da organização que atuarão na fiscalização do contrato, assim como seus substitutos eventuais.	Sim	Sim	Sim
29	CT#16.01 - Existência de Comissão/servidor com formação técnica designada para recebimento dos alimentos, apoiada em instrumentos adequados para recebimento do objeto, objetivando avaliar as especificações, prazos de validade, data de entrega, etc.	Sim	Sim	Sim
30	CT#17.01 – Estrutura física do local de armazenamento (Estoque) em conformidade com boas práticas para serviços de alimentação (RDC Anvisa nº 216/2004)	Não	Não	Sim*
31	CT#17.02 – Estrutura física do local de preparo das refeições (cozinha) em conformidade com boas práticas para serviços de alimentação (RDC Anvisa nº 216/2004)	Não	Não	Sim*
32	CT#18.01 – Utilização de sistema informatizado de controle de estoque dos gêneros alimentícios ou controle manual.	Não	Sim	Sim
33	CT#19.01 – Disponibilidade de veículos em quantidade adequada para o transporte de alimentos para as escolas	Sim*	Sim*	Sim*

34	CT#20.01 - Elaboração de um manual de normas definindo os procedimentos a serem adotados na execução das principais atividades relacionadas ao PNAE na Unidade, com especial destaque para: (i) procedimento de conferência no recebimento dos alimentos no depósito central e nas escolas; (ii) procedimento de devolução para o fornecedor (no caso do depósito) e para o depósito central (no caso das escolas); (iii) controle de estoque; (iv) definição do papel do fiscal do contrato; (v) novas obrigações da secretaria de controle interno (ou órgão equivalente); (vi) regras relacionadas à higiene da cozinha e do local de armazenamento; (vii) regras relacionadas ao armazenamento correto dos alimentos; (viii) frequência da visita da nutricionista às escolas; (ix) obrigatoriedade da utilização das fichas técnicas de preparo e sua disponibilização nas cozinhas; (x) periodicidade e forma de atuação da vigilância sanitária no controle de qualidade dos alimentos	Não	Não	Sim
35	CT#21.01 – Realização de inventários de acordo com cada situação específica, com vista a fornecer subsídios para a avaliação e controle gerencial dos gêneros alimentícios.	Não	Não	Sim
36	CT#22.01 – Existência de check-list ou fluxo definindo os atos necessários à elaboração	Não	Não	Não

	completa e tempestiva da prestação de contas no Sistema de Gestão de Prestação de Contas (SiGPC - Online)			
37	CT#22.02 – Revisão independente dos documentos da prestação de contas por servidor diverso do responsável por sua elaboração.	Sim	Sim	Sim
38	CT#23.01 – Estrutura física e tecnológica adequada para guarda dos documentos da prestação de contas do PNAE.	Sim	Sim	Sim
39	CT#24.01 – Estrutura adequada de recursos humanos, financeiros, materiais e tecnológicos	Sim	Sim	Sim
40	CT#24.02 – Atas de reunião do CAE evidenciando a participação efetiva de todos os segmentos representados	Sim	Sim	Sim
41	CT#25.01 – Atas de Reunião e Parecer do CAE evidenciando efetiva atuação	Sim	Sim	Sim
42	CT#25.02 – Elaboração do Regimento Interno do CAE	Sim	Sim	Sim
43	CT#25.03 – Capacitação periódica dos conselheiros	Sim	Sim	Sim
	Nível de maturidade	25/43 58,13%	30/43 69,76%	41/43 95,34%

ANEXO 03

03 – Comparação das Recomendações de 03 Relatórios de Auditoria em Contratações Públicas:

Item	Controle Interno Sugerido	1ª auditoria 12/12/2017	1º monitoramento 24/06/2019	2º monitoramento 26/12/2022
1	CT#01.01 – Documento padrão explicitando a necessidade a ser atendida e a justificativa de escolha da solução, em termos de demanda de contratação ou aquisição.	Não	Não	Sim
2	CT#02.01 – Setor de licitações e contratos com <u>servidores em quantidade e qualificação adequadas</u> à execução das atividades.	Sim	Sim	Sim
3	CT#03.01 – Plano anual de aquisição da organização	Não	Não	Não
4	CT#04.01 – Manual de normas definindo os procedimentos a serem adotados na execução das principais atividades relacionadas à licitação na Unidade, com especial destaque para: (a) os procedimentos que devem ser executados; (b) os itens que devem ser verificados; (c) a indicação dos dispositivos legais que tratam especificamente sobre a atividade; (d) a previsão de identificação dos responsáveis pela execução, revisão e supervisão dos procedimentos.	Sim*	Sim*	Sim*
5	CT#04.02 – Listas de verificação para auxiliar as	Não	Não	Não

	atividades desenvolvidas pelo pregoeiro ou comissão de licitação durante na fase de seleção de fornecedor. CT#04.03 – Normatizar a obrigatoriedade da utilização dessas listas, as quais devem ser acostadas aos autos dos processos licitatórios.			
6	CT#05.01 – Registros cadastrais dos fornecedores, com dados relativos ao perfil do licitante.	Não	Não	Não
7	CT#06.01 - Padronização de especificações Técnicas dos bens e serviços mais utilizados (Medicamentos, gêneros alimentícios, combustíveis, pneus, limpeza, vigilância, com apoio das diversas áreas da Entidade, para uso da equipe de planejamento da contratação nas licitações.	Sim	Sim	Sim
8	CT#07.01 – Plano de trabalho/Termo de Referência elaborado para contratações realizadas por meio de dispensa e inexigibilidade de licitação	Não	Não	Não
9	CT#08.01 - Modelos de Termos de Referência de aquisição com elementos mínimos necessários ao cumprimento das normas aplicáveis ao processo de Planejamento da Contratação, podendo utilizar os modelos da AGU como referência.	Sim*	Sim	Sim
10	CT#09.01 - Normativo estabelecendo método consistente para elaboração de estimativas de quantidade de bens e serviços , a fim de orientar as equipes de	Não	Não	Não

	planejamento das contratações da Unidade, inclusive nos casos de contratações diretas.			
11	CT#10.01 - Controle manual ou eletrônico das informações sobre a disponibilidade orçamentária e financeira, incluindo informações atualizadas sobre a situação de cada contratação da organização (planejada, licitada, contratada), sobre os valores empenhados, liquidados e pagos, e sobre a dotação disponível.	Sim	Sim	Sim
12	CT#11.01 - Normativo estabelecendo procedimento consistente para elaboração de estimativas de preço , a fim de orientar as equipes de planejamento das contratações da Unidade, inclusive nos casos de contratações diretas e adesões a atas de registro de preço.	Sim	Sim	Sim
13	CT#11.02 - Capacitar os servidores envolvidos no processo de elaboração de pesquisas de preços na entidade.	Não	Não	Sim
14	CT#12.01 - Modelos de editais de licitação, check-list, atas de registro de preços e contratos de aquisição com elementos mínimos necessários ao cumprimento das normas aplicáveis ao processo de seleção e contratação das empresas, podendo utilizar os modelos da AGU como referência.	Sim*	Sim*	Sim

15	CT#13.01 - Lista de verificação para atuação da consultoria jurídica na emissão de pareceres de que trata o art. 38, parágrafo único, da Lei 8.666/1993, podendo adotar os modelos estabelecidos pela Advocacia-Geral da União.	Não	Não	Não
16	CT#13.02 - Parecer jurídico que evidencie que as minutas de edital e anexos foram encaminhadas e apreciadas previamente pela assessoria jurídica, em cumprimento ao art. 38 da Lei nº 8.666/93.	Sim	Sim	Sim
17	CT#14.01 – Lista de verificação (Check-list) com a relação de meios de publicação, de acordo com a modalidade e tipo de licitação.	Sim	Sim	Sim
18	CT#14.02 – Comprovantes de publicação de edital de licitação nos meios previstos no art. 21 da Lei n. 8.666/93, anexados no processo licitatório.	Sim	Sim	Sim
19	CT#14.03 – Publicação de todos os documentos que integram os processos de aquisição (e.g., solicitação de aquisição, estudos técnicos preliminares, estimativas de preços, pareceres técnicos e jurídicos etc.) na internet, a menos dos considerados sigilosos nos termos da lei, em atenção aos arts. 3º, I a V, 5º, 7º, VI e 8º, §1º, IV e §2º, da Lei 12.527/2011.	Não	Não	Sim*
20	CT#14.04 – Divulgação na internet do plano anual de aquisições e agenda de compromissos públicos do	Não	Não	Não

	principal gestor responsável pelas aquisições.			
21	CT#15.01 – Política de compras, estoque, sustentabilidade e compras conjuntas na Entidade.	Não	Não	Não
22	CT#16.01 – Normativo estabelecendo critérios e procedimentos para designação e formas de atuação da CPL, pregoeiro e equipe de apoio, observando os limites legais e rodízio entre os seus membros.	Não	Não	Não
23	CT#17.01 – Listas de verificação (Check-List) de elementos que comprometem o caráter competitivo (vínculos, documentos falsos, incoerências e inconsistências), anexando no processo licitatório os procedimentos aplicados	Não	Não	Não
24	CT#17.02 – Apresentação pelas licitantes de declaração formal informando que a proposta foi elaborada de forma independente (declaração de independência de propostas)	Não	Sim	Sim
25	CT#17.03 – Capacitar os servidores envolvidos na licitação em técnicas de detecção de fraudes em licitação	Não	Não	Não*
26	CT#18.01 – Verificação, durante habilitação, de registros impeditivos da contratação.	Sim	Sim	Sim
27	CT#19.01 – Designação formal de equipe técnica para auxiliar a CPL ou Pregoeiro na análise da documentação de habilitação e propostas de	Não	Não	Não

	preços nas licitações para contratação de objetos mais complexos (Obras, TI, medicamentos, por exemplo).			
28	CT#20.01- Acompanhamento processual por meio de sistema das fases da licitação (requisição, emissão de pareceres técnicos e jurídicos, elaboração de orçamento, aprovação da autoridade competente, redação do edital, aprovação jurídica, habilitação, julgamento, homologação, etc.);	Não	Não	Não
29	CT#21.01- Plataforma para operar processos de aquisição , com alertas que possam indicar a ocorrência de vínculo entre licitantes; ME e EPP com faturamento superior ao limite utilizando benefício indevidamente; vínculo entre licitante e servidor; empresa punida com inidoneidade, suspensão e impedimento; itens da licitação com sobrepreço; etc.	Sim*	Sim*	Sim*
30	CT#21.02 - Sistema de informação utilizado dá suporte aos processos de trabalho de: (i) elaboração do plano de aquisições ou similar; (ii) planejamento da contratação; (iii) seleção do fornecedor; (iv) gestão dos contratos; (v) acompanhamento dos indicadores que avaliam as metas do setor de aquisições.	Não	Não	Não
31	CT#22.01 – Ata de realização de reunião de iniciação prevista no modelo de gestão do contrato e documentação de	Não	Não*	Não*

	todos os esclarecimentos realizados, a qual deve ser assinada por representantes das partes contratantes.			
32	CT#23.01 – Check-list ou controle manual/eletrônico dos prazos legais de publicação na imprensa oficial, anexando os comprovantes de publicação no termo de contrato.	Não	Não	Sim
33	CT#24.01 – Listas de verificação para formalização dos contratos e apresentação de garantia contratual, de modo que o servidor responsável tenha um referencial claro para atuar na fase da referida formalização.	Não	Sim	Sim
34	CT#25.01 – Nomeação pela autoridade competente dos representantes da organização que atuarão na fiscalização do contrato , assim como seus substitutos eventuais.	Não	Sim	Sim
35	CT#26.01 – Fiscais de contrato com capacitação adequada e tempo disponível para exercer os vários papéis na fiscalização contratual.	Não	Não	Não
36	CT#26.02 – Representante da administração que for nomeado para atuar na fiscalização ou gestão contratual que não detenha competências para tal notificação formalmente autoridade que o nomeou sobre sua falta de competência.	Não	Não	Não
37	CT#27.01 – Lista de verificação (check list) com a finalidade de verificar a conformidade das alterações contratuais (Termo	Não	Não	Não

	Aditivo/Apostilamento) com as formalidades legais.			
38	CT#28.01 – Controle (manual ou eletrônico) dos saldos/quantidades das atas de registro de preços, quantidade de adesões, requisições de fornecimento, emissão de nota de empenho, comunicação com o fornecedor, etc.	Sim	Sim	Sim
39	CT#29.01 – Listas de verificação para os aceites provisório e definitivo elaborados na etapa de planejamento da contratação, de modo que o fiscal e a comissão de recebimento tenham um referencial claro para atuar na fase de fiscalização do contrato.	Não	Não	Não
40	CT#30.01 – Normativo do processo administrativo para aplicação de penalidades por conduta irregular em processos licitatórios.	Não	Não	Não
41	CT#30.02 – Capacitação dos agentes envolvidos com contratações sobre aplicação de penalidades administrativas a licitantes e fornecedores.	Não	Não	Sim
42	CT#31.01 – Fiscal (administrativo) realiza consulta para verificar a manutenção da regularidade fiscal antes de cada pagamento e, em caso de irregularidade, executa os procedimentos previstos no contrato.	Não	Não	Sim*

43	CT#32.01 – Separação entre funções e atividades consideradas incompatíveis, tais como autorização, aprovação, execução, controle e registro de operações.	Sim	Sim	Sim
44	CT#33.01– Plano Anual de Capacitação para a organização, em especial, para aqueles que desempenham papéis ligados à área de aquisições, de modo a subsidiar melhorias no desenvolvimento de atividades nas áreas de suprimentos/compras, licitações/contratos e recebimento e atesto de serviços, bem como identificação de fraudes, conluíus e outros ilícitos relacionados às contratações da entidade.	Não	Não	Não*
45	CT#33.04– Participação dos servidores da entidade em comunidade de prática em Compras Públicas, a exemplo da ENAP (https://comunidades.enap.gov.br) e NELCA (www.nelca.vai.la).	Não	Não	Não*
46	CT#34.01 – Manual de normas definindo os procedimentos a serem adotados na execução das principais atividades relacionadas à Fiscalização dos Contratos, com especial destaque para: regularidade da assinatura do contrato, cumprimento das cláusulas obrigatórias, da correta execução e das alterações contratuais.	Sim*	Sim*	Sim*

	Nível de maturidade	15/46	18/46	24/46
		32,60%	39,13%	52,17%

ANEXO 04

04 – Comparação das Recomendações de 03 Relatórios de Auditoria em Gestão de Frotas:

Item	Controle Interno Sugerido	1ª auditoria 01/07/2017	1º monitoramento 19/06/2019	2º monitoramento 26/12/2022
1	CT#01.01 – Ato normativo disciplinando as principais atividades de gestão da frota (cadastramento, solicitação, utilização, abastecimento, manutenção, atribuições do setor de transporte, condutores, acidentes e sinistros, infrações de trânsito, controle de custos, aquisição e renovação, etc.).	Sim*	Sim*	Sim*
2	CT#01.02 – Manuais de rotinas e procedimentos detalhando ou padronizando as principais atividades de gestão da frota (cadastramento, solicitação, utilização, abastecimento, manutenção, controle de custos, etc.).	Sim*	Sim*	Sim*
3	CT#02.01 – Unidade administrativa, responsável pela gestão da frota, dotada de recursos humanos, materiais e tecnológicos, suficientes e adequados para realizar efetivamente sua competência institucional.	Sim*	Sim*	Sim*

4	CT#02.02 – Gerente de transporte , responsável por planejar, organizar, dirigir e controlar a frota pública.	Não	Não	Sim*
5	CT#03.01 – Identificação dos ETs de acordo com o Manual de Identidade Visual da Organização, contendo a diagramação dos símbolos (dimensão, cores, formatos de textos) e as especificações técnicas dos materiais (adesivo, tinta automotiva, etc.) da frota pública.	Sim*	Sim*	Sim*
6	CT#04.01 – Sistema informatizado de gestão de frotas que possua as funcionalidades necessárias e os requisitos mínimos de segurança da informação para o gerenciamento da frota.	Sim*	Sim*	Sim*
7	CT#05.01 – Arquivos físicos , individualizados por ET, para arquivamento de documentos (ex.: nota fiscal de aquisição; registro de propriedade junto aos órgãos de trânsito; licenciamento e seguro obrigatório (recibos anuais – CRLV e DPVAT); certificados de garantia e comprovantes de revisões; manuais do fabricante; apólices de seguro patrimonial).	Sim	Sim	Sim
8	CT#05.02 – Controle do prazo de validade dos documentos dos ETs que precisam ser renovados periodicamente (ex.: licenciamento e seguro obrigatório; certificados de garantia; apólices de seguro patrimonial facultativo, etc.).	Sim	Sim	Sim
9	CT#06.01 – Cadastro de todos os veículos, máquinas e	Sim	Sim	Sim

	equipamentos da frota, contendo informações completas e atualizadas sobre estes bens (controle por formulário de Ficha de Cadastro e/ou por sistema informatizado), de acordo com o manual de rotinas e procedimentos de cadastro da frota.			
10	CT#07.01 - Termo de declaração de responsabilidade dos condutores sobre a ciência de suas responsabilidades civis, penais e administrativas e por eventuais avarias e multas de trânsito decorrentes de atos culposos.	Não	Não	Não
11	CT#07.02 - Controle de validade de CNH e outros requisitos exigidos dos condutores pela legislação e pelos órgãos de trânsito.	Não	Não	Sim*
12	CT#07.03 - Capacitação técnica dos condutores da frota (ex.: cursos sobre direção defensiva, legislação de trânsito, primeiros socorros, mecânica básica, etc.).	Não	Não	Não
13	CT#08.01 - Controle dos processos administrativos de infração de trânsito (notificação de condutores, controle dos prazos para recursos, etc.) e, quando cabível, controle dos processos de ressarcimento de valores ao erário em desfavor do agente causador da infração.	Não	Não	Sim*

14	CT#09.01 – Controle dos processos administrativos de apuração de acidentes de trânsito , que devem ser conduzidos por uma Comissão de Acidente de Trânsito, especialmente designada.	Não	Não	Não
15	CT#10.01 – Verificação do cumprimento das normas técnicas, ambientais, de prevenção a incêndio e de segurança do trabalho sobre armazenamento de líquidos inflamáveis e combustíveis para autorizar o funcionamento e operacionalizar o Ponto de Abastecimento	Não	Não	Sim*
16	CT#11.01 – Práticas de sustentabilidade ambiental no uso da frota (ex.: política de descarte de resíduos, utilização de combustíveis renováveis (etanol e biodiesel), realização de manutenções preventivas, treinamento de condutores, renovação periódica da frota, etc.).	Não	Não	Não
17	CT#12.01 – Rotina de registro de solicitação dos ETs, identificando o requisitante, o condutor, a finalidade, o local de destino e o período de utilização (controle por formulários Requisição de Veículos, Solicitação de Veículos, etc. e/ou por sistema informizado).	Não	Não	Não
18	CT#12.02 – Rotina de registro de utilização dos ETs, identificando o motorista, a data, a hora e o km/horímetro de saída/retorno (controle por	Não	Não	Não

	formulários Diário de Bordo, Boletim de Veículo, Diário de Tráfego, etc. e/ou por sistema informatizado).			
19	CT#12.03 – Sistema de rastreamento por satélite (GPS) para ETs empregados em obras públicas e serviços realizados em áreas rurais, que possuam como características dificuldade de comprovação da utilização e elevado custo operacional.	Não	Não	Não
20	CT#13.01 – Garagem ou pátio com estrutura física e condições de segurança adequadas para a guarda dos veículos, máquinas e equipamentos da frota.	Não	Não	Sim
21	CT#14.01 – Rotina de registro de abastecimento , identificando o ET, a data, o hodômetro ou horímetro, a quantidade e o tipo de combustível ou lubrificante e o fornecedor (controle por formulário de Requisição de Abastecimento ou cartão eletrônico).	Não	Não	Sim*
22	CT#15.01 – Identificação física dos pneus , que pode ser realizada por marcação à fogo ou etiqueta eletrônica.	Não	Não	Não
23	CT#15.02 – Rotina de registro das informações técnicas, vida útil, recapagens e remoções de pneus , possibilitando a aferição da durabilidade e do rendimento operacional destes insumos (controle por Ficha de Controle	Não	Não	Não

	de Pneus e/ou por sistema informatizado).			
24	CT#16.01 – Plano de Manutenção de Operação dos ETs, visando garantir condições primárias de operação e identificar eventuais falhas mecânicas.	Não	Não	Não
25	CT#16.02 – Plano de Manutenção Preventiva dos ETs, com o objetivo de manter a frota operando num estado desejado de eficiência.	Não	Não	Não
26	CT#16.03 – Rotina de registro de serviços de manutenção realizados nos ETs (controle por Ordem de Serviço e/ou sistema informatizado).	Não	Não	Não
27	CT#17.01 – Rotina de registro do tempo de execução dos serviços de manutenção realizados na oficina própria (controle por formulário Ficha de Apropriação de Mão-de-Obra e/ou por sistema informatizado).	Não	Não	Não
28	CT#18.01 – Controle de movimentação (entrada/saída) de materiais do almoxarifado da frota (controle por formulário Ficha de Estoque, Requisição de Material e/ou sistema informatizado).	Não	Não	Não
29	CT#19.01 – Sistema de Custos , implementado a partir de um Plano de Contas estruturado para identificar os tipos de despesas e os centros de custos da frota.	Não	Não	Não

30	CT#20.01 – Cálculo do custo operacional dos ETs (controle por planilha e/ou sistema informatizado).	Não	Não	Não
31	CT#21.01 – Cálculo de indicadores de desempenho do Sistema de Transporte (controle por planilha e/ou sistema informatizado).	Não	Não	Não
32	CT#22.01 – Política de Renovação da Frota , definida a partir de critérios que considerem o ciclo de vida útil econômica e as condições técnicas dos ETs.	Não	Não	Não
33	CT#23.01 – Plano de Aquisição de ETs, baseado em critérios de adequação e de dimensionamento da frota.	Não	Não	Não
34	CT#24.01 – Avaliação da vantajosidade da terceirização da frota , elaborado a partir de critérios que considerem os aspectos técnicos e econômicos.	Não	Não	Não
		08/34 23,52%	08/34 23,52%	14/34 41,17%

ANEXO 05

05 – Comparação das Recomendações de 03 Relatórios de Auditoria em Gestão Financeira:

Item	Controle Interno Sugerido	1ª auditoria 30/04/2018	1º monitoramento 24/06/2019	2º monitoramento 27/12/2022
1	Elaboração de normativa estabelecendo as normas e procedimentos para a elaboração da programação financeira anual, visando compatibilizar o fluxo de ingressos e desembolsos financeiros e promover o equilíbrio das finanças municipais	Sim*	Sim*	Sim*
2	Edição de Decreto, publicado anualmente após 30 (trinta) dias da aprovação da LOA, estabelecendo a programação financeira anual e o cronograma mensal de desembolso (art. 8º, caput, da LRF) e o desdobramento das receitas previstas em metas bimestrais de arrecadação (art. 13 da LRF)	Não	Não	Não
3	Avaliação ao final de cada bimestre da expectativa de arrecadação, devendo ser adotadas nos 30 (trinta) dias subsequentes medidas para limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios estabelecidos pela LDO, caso seja verificado que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas estabelecidas no Anexo de	Não	Não	Não

	Metas Fiscais (art. 9º, <i>caput</i> , da LRF			
4	Elaboração de Normativa regulamentando a movimentação dos recursos financeiros alocados na “Conta Única” do Tesouro Municipal	Não	Não	Não
5	Elaboração de Rotina de acompanhamento diário da movimentação financeira de todas as contas bancárias da entidade pela Tesouraria Municipal, em especial aquelas com maior movimentação financeira	Sim*	Sim*	Sim*
6	Elaboração de Planejamento do fluxo de caixa das contas bancárias da entidade, de forma a obter uma visão gerencial das disponibilidades de recursos e dos compromissos futuros assumidos, baseada nas projeções diárias de entrada/saída de recursos financeiros e na sua efetiva realização (previsto x realizado).	Sim*	Sim*	Sim*
7	Elaboração de Normativa estabelecendo regras e procedimentos para o registro dos ingressos de recursos financeiros no caixa da entidade	Sim*	Sim*	Sim*
8	Elaboração de Guia própria para a arrecadação das receitas municipais exclusivamente através da rede bancária, devendo ser vedado pela legislação municipal o recebimento de recursos por transferências, cheques, depósitos ou em espécie;	Sim	Sim	Sim
9	Elaboração de Estudo do comportamento das receitas, visando subsidiar a previsão	Não	Não	Não

	realista das receitas orçamentárias na LOA			
10	Elaboração de Normativa disciplinando as regras e os procedimentos para o pagamento de despesas referentes às contratações de prestação de serviços, ao fornecimento de bens permanentes e de consumo e às obras e serviços de engenharia	Sim*	Sim*	Sim*
11	Elaboração de Lista de verificação (<i>checklist</i>) da relação de documentos que devem compor os processos de despesas de serviços, de aquisição de bens permanentes, de aquisição de material de consumo e de obras e serviços de engenharia	Não	Não	Não
12	Elaboração de Rotina de pagamento a fornecedores e prestadores de serviços exclusivamente por meio eletrônico, integrado aos estágios da despesa orçamentária (empenho, liquidação e pagamento);	Não	Não	Não
13	Elaboração de Rotina de registro diário no sistema de administração financeira e orçamentária dos valores debitados nas contas bancárias da entidade	Sim*	Sim*	Sim*
14	Elaboração de Rotina de processamento dos arquivos de retorno das instituições bancárias no sistema de administração financeira e orçamentária referente aos pagamentos realizados aos fornecedores e prestadores de serviços	Não	Não	Não

15	Elaboração de Rotina de processamento dos arquivos de retorno das instituições bancárias no sistema de gestão de pessoas referente aos pagamentos realizados aos servidores	Não	Não	Não
16	Elaboração de Manual de procedimentos de retenção de tributos, visando orientar os servidores públicos responsáveis pela liquidação e pelo pagamento da despesa	Não	Não	Não
17	Elaboração de Rotina de pagamento das retenções de tributos e demais consignações, devidamente registradas no sistema de administração financeira e orçamentária, observados os prazos legais, de modo a evitar multas e juros de mora	Não	Não	Não
18	Elaboração de Normativa disciplinando as consignações em folha de pagamento, estabelecendo a forma de credenciamento, a margem consignável permitida e o que pode ou não ser consignado em folha	Não	Não	Não
19	Funcionalidade específica no sistema de administração financeira e orçamentária para controlar, por fonte de recursos, a estrita ordem cronológica das datas de exigibilidade dos pagamentos decorrentes de obrigações contratuais	Não	Não	Não
20	Divulgação em tempo real na internet da fila de pagamento dos credores da entidade, observada a estrita ordem cronológica de pagamento, para cada fonte de recursos, em	Não	Não	Não

	obediência ao art. 8º da Lei n.º 12.527/11 (Lei da Transparência).			
		06/20 30%	06/20 30%	06/20 30%

ANEXO 06

06 – Comparação das Recomendações de 03 Relatórios de Auditoria em Nível de Entidade:

Item	Controle Interno Sugerido	1ª auditoria 30/05/2018	1º monitoramento 24/06/2019	2º monitoramento 27/12/2022
1	1. Estabelecer um código de ética ou códigos formais de conduta e outras políticas que comunicam normas apropriadas de comportamento moral e ético esperados dos seus colaboradores.	Não	Não	Não
2	2. Avaliar o desempenho das pessoas e das equipes em relação às normas de conduta da organização.	Não	Não	Não
3	3. Realizar periodicamente treinamentos focados em temas relacionados à integridade e valores éticos.	Não	Não	Não
4	4. Criar comissão de ética na entidade para tratar os desvios em relação às normas de conduta da entidade.	Não	Não	Não
5	5. Ter estrutura organizacional formalizada por meio de organograma complementado por manual da organização (regimento interno e/ou estatuto) e outros instrumentos normativos (resoluções, portarias, etc.).	Não	Sim	Sim

6	6. Ter as competências adequadamente atribuídas e responsabilidades apropriadamente delegadas e comunicadas em todos os níveis da organização, juntamente com procedimentos efetivos para monitorar resultados (prestação de contas).	Não	Sim	Sim
7	7. Dispor de Auditoria Interna em sua estrutura organizacional.	Sim	Sim	Sim
8	8. Dispor de Ouvidoria em sua estrutura organizacional.	Sim	Sim	Sim
9	9. Formalizar políticas e procedimentos estabelecendo as práticas admitidas para selecionar, desenvolver e reter colaboradores.	Não	Não	Não
10	10. Avaliar as competências dos colaboradores na organização.	Não	Não	Não
11	11. Promover programa de capacitação e treinamento regular e sistemático.	Não	Não	Não
12	12. Possuir mecanismos para comunicar as responsabilidades pelo controle interno a ser adotado pelos gestores e pela obrigatoriedade de prestar contas.	Sim	Sim	Sim
13	13. Estabelecer métricas, incentivos e outras recompensas aos colaboradores em razão do desempenho da entidade aplicáveis às responsabilidades em todos os níveis da organização.	Sim	Sim	Sim
14	14. Adotar um processo formal e sistemático de planejamento e gestão estratégica para estabelecer e gerenciar os objetivos estratégicos, incluindo a missão, a visão, os valores e compromissos da organização.	Não	Não	Não
15	15. Desdobrar os objetivos estratégicos em planos tático e operacional até se chegar aos	Não	Não	Não

	objetivos no nível de atividades (divisões, processos e operações).			
16	16. Juntamente com a definição de objetivos, estabelecer padrões (indicadores, metas, resultados esperados e afins) para medir o progresso, a qualidade e o desempenho desejado das ações da entidade.	Não	Não	Não
17	17. Dispor de uma Política de Gestão Riscos.	Não	Não	Não
18	18. Formalizar a busca e a identificação dos riscos de fraudes e corrupção que afetam diretamente a capacidade da organização de realizar seus objetivos, e assim avalia-los e tratá-los.	Não	Não	Não
19	19. Avaliar formalmente a gestão de riscos estabelecida de modo a mantê-la atualizada em razão de mudanças significativas.	Não	Não	Não
20	20. Adotar atividades de controle abrangentes (em todos os níveis da organização) e razoáveis, relacionando-se diretamente com seus objetivos e riscos.	Não	Não	Não
21	21. Segregar as atribuições ou responsabilidades por atividades-chave da organização (autorização, execução, atesto/aprovação, registro e revisão).	Sim	Sim	Sim
22	22. Estabelecer e aplicar políticas e procedimentos para atuar sobre os riscos em atividades relevantes para o alcance de objetivos-chave, relacionados ao cumprimento da missão e da visão da organização.	Não	Não	Não
23	23. Revisar periodicamente as atividades de controle para determinar sua contínua relevância e as atualiza quando necessário.	Não	Não	Não

24	24. Identificar e coletar as informações relevantes para que as pessoas cumpram suas responsabilidades são, no formato e com o detalhamento suficiente, tornando possível a condução e o controle dos planos/programas/processos/ações de forma eficiente e eficaz.	Sim	Sim	Sim
25	25. Definir processo para comunicar e disponibilizar tempestivamente as informações necessárias para que toda a equipe entenda e conduza suas responsabilidades quanto ao bom funcionamento do sistema de controle interno.	Não	Não	Não
26	26. Divulgar em seu sítio da internet informações de interesse geral ou coletivo, em atendimento à Lei de Acesso à Informação.	Não	Sim*	Sim *
27	27. Disponibilizar canal de denúncias e de esclarecimento de dúvidas aos colaboradores, terceiros e público externo.	Sim	Sim	Sim
28	28. Monitorar o sistema de controle interno da organização para avaliar sua validade e qualidade ao longo do tempo.	Sim*	Sim*	Sim*
29	29. Submeter o sistema de controle interno da organização para avaliação de auditoria interna, TCE/MT, CGU e TCU, entre outros, para assegurar que as atividades de controle são apropriadas ao risco e funcionam conforme planejado, bem como determinar se estão presentes e em funcionamento todos os seus componentes e princípios.	Sim*	Sim *	Sim *
30	30. Reportar as avaliações de controle interno às pessoas que tem poder para determinar as ações corretivas e aos órgãos de	Sim*	Sim*	Sim*

	controle, supervisão e regulamentação cabíveis.			
		10/30 33,33%	13/30 43,33%	13/30 43,33%



idn

Bo
pro
cit
ref
Nos
são

idp

A ESCOLHA QUE
TRANSFORMA
O SEU CONHECIMENTO