

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS



RODRIGO P. TOTTI FERNANDES

**AUDITORIA GOVERNAMENTAL NO ATUAL CENÁRIO
BRASILEIRO: ESTUDO DE CASO DE UMA EMPRESA
PÚBLICA**

**RIO DE JANEIRO
2011**

RODRIGO P. TOTTI FERNANDES

**AUDITORIA GOVERNAMENTAL NO ATUAL CENÁRIO
BRASILEIRO: ESTUDO DE CASO DE UMA EMPRESA
PÚBLICA**

Trabalho de Conclusão de Curso para
obtenção do título de Bacharel em
Administração de Empresas da Universidade
Federal do Rio de Janeiro

Professor Orientador: Alexis Cavichini
Teixera de Siqueira

RIO DE JANEIRO
2011

RODRIGO P. TOTTI FERNANDES

**AUDITORIA GOVERNAMENTAL NO ATUAL CENÁRIO
BRASILEIRO: ESTUDO DE CASO DE UMA EMPRESA
PÚBLICA**

Monografia apresentada como pré-requisito à obtenção do grau de Bacharel em Administração de Empresas da Universidade Federal do Rio de Janeiro, submetida à aprovação da banca examinadora composta pelos seguintes membros:

Prof. Orientador: Alexis Cavichini Teixeira de Siqueira
Universidade Federal do Rio de Janeiro
Faculdade de Administração e Ciências Contábeis

Prof. Examinador:
Universidade Federal do Rio de Janeiro
Faculdade de Administração e Ciências Contábeis

RIO DE JANEIRO
2011

Dedicatória

Dedico este trabalho a minha família, em especial a meu pai Ricardo Fernandes e a minha mãe Denise Totti que foram as pessoas mais importantes nessa longa trajetória até chegar aqui através de constante incentivo aos estudos e à vida profissional. Também gostaria de agradecer a todos os mestres que tive contato ao longo da minha vida acadêmica contribuindo assim com o meu crescimento como administrador e como pessoa assim como a todos colegas de classe com quem convivi durante todos esses anos.

*En ne sachant pas que c'était impossible,
il a été là et a fait (Jean Cocteau)*

Resumo

A auditoria governamental, ou seja, a auditoria focada na Administração Pública, vem tendo uma crescente importância no Brasil devido aos grandes casos de corrupção e desvio de conduta por parte dos nossos gestores públicos. Nesse contexto, os órgãos de controle tem tido um aumento na sua demanda de trabalho e ganhado destaque na imprensa nacional e prestígio perante a população. Com isso, a pesquisa visa aprofundar o conhecimento através de uma análise crítica sobre as atuações da CGU e TCU em relação a suas responsabilidades e obrigações através de um estudo de caso com uma empresa pública.

Abstract

A government audit, in another words, the audit focused on public administration, has had a growing importance in Brazil due to major cases of corruption and misconduct by our public officials. In this context, the control units has been an increase in its demand for labor and with that it has gained prominence in the national press and prestige to the people. With this, the research aims to deepen the knowledge through a critical analysis on the performances of the CGU and TCU in relation to their responsibilities and obligations through a case study of a public company.

Sumário

Introdução.....	8
Capítulo 1 – Revisão Teórica.....	9
1.1 Administração Pública.....	9
1.1.2. Controle da Administração Pública.....	11
1.1.3 Controle exercido pela Sociedade.....	12
1.2 Surgimento da Auditoria Governamental.....	13
1.3 Evolução histórica.....	13
1.4 O conceito de Auditoria Governamental.....	14
1.5 Princípios básicos da Auditoria Governamental.....	15
1.6 Objetivo.....	16
1.7 Finalidade.....	17
1.8 Tipos de Auditoria Governamental.....	18
1.9 Formas de execução da Auditoria governamental.....	20
1.10 Controladoria-Geral da União.....	20
1.11 Tribunal de Contas da União.....	23
1.12 Improbidade administrativa.....	26
Capítulo 2 – Estudo de Caso.....	30
2.1. Metodologia.....	30
2.2. Caso prático – FINEP.....	31
2.2.1 Atuação dos órgãos de Controle.....	35
2.3. Auditoria Governamental como ferramenta de controle.....	38
Conclusão.....	47
Bibliografia.....	48

Introdução

O histórico de má conduta dos administradores públicos em relação ao erário no decorrer da história do país fez com que os órgãos de controle tais como Controladoria-Geral da União, Ministério Público, Polícia Federal, Tribunal de Contas da União entre outros tivessem um papel de destaque perante a sociedade.

A nova ordem global para a administração pública determinou a necessidade do ajuste das despesas públicas, cada vez maiores, à possibilidade efetiva de arrecadação do Estado e, conseqüentemente, à busca do equilíbrio financeiro das contas governamentais. O Estado, assim, obrigou-se a demonstrar sua capacidade de gerência e a propiciar as soluções que a sociedade reclama para manter e alavancar o desenvolvimento.

Assim, a administração pública tem o dever de prestar contas perante a sociedade e esta tem o direito de controlar a ação do governo. E é exatamente esse o objetivo principal da auditoria governamental. Desenvolver técnicas de análise que permitam identificar distorções na ação governamental entre o que foi idealizado e o que é alcançado em termos reais, gerando um maior nível de eficiência e eficácia no uso dos recursos públicos e efetividade no seu resultado.

Sendo assim, a Auditoria Governamental é considerada uma ferramenta que visa corrigir desperdícios, improbidade, negligência e as omissões além de possibilitar a melhor utilização dos recursos públicos.

A Auditoria Governamental é o tipo de auditoria que atua diretamente com o acompanhamento das ações, efetuadas pelos órgãos e entidades que compõe as três esferas de governo e, normalmente, o trabalho é exercido por Entidades de Fiscalização Superior (EFS), sejam elas Tribunais de Contas ou Controladorias, e organismos de controle interno da Administração Pública.

Capítulo 1: Revisão Teórica

1.1. Administração Pública

Administração pública é todo o aparelhamento do Estado, preordenado a realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas. Administrar é gerir os serviços públicos; significa não só prestar serviços e executá-lo, como também dirigir, governar, exercer a vontade com o objetivo de obter um resultado útil.

A administração pública tem sua estrutura político-administrativa em qualquer das esferas, ou seja, União, estados, municípios e Distrito Federal, e é composta de órgãos como: administração direta ou centralizada e administração indireta ou descentralizada. Orienta-se pelos princípios constitucionais da moralidade, publicidade, legalidade, impessoalidade e eficiência, conforme Artigo 37 da CF/88.

A administração direta constitui o conjunto dos órgãos integrados na estrutura central de cada poder das pessoas jurídicas de direito público com capacidade política (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), sendo, portanto, a gestão dos serviços públicos realizada pelas próprias pessoas políticas por intermédio dos seus órgãos. Sendo assim, a estrutura central do Poder Executivo Federal é composta pela Presidência da República e pelos Ministérios. Desta forma, a Administração Direta do Executivo Federal é composta pelos serviços integrados na estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios. Consideramos, entretanto, que o legislador não foi feliz ao definir este tipo de Administração no Decreto-Lei no 200/67, pois, de acordo com o dispositivo legal, a "Administração Direta é formada pelos órgãos que integram a estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios". Desta feita, não abrange o Poder Legislativo e o Poder Judiciário, confundindo Administração Direta com Poder Executivo.

A administração indireta compreende os serviços de interesse público deslocados do Estado para uma entidade por ele criada ou autorizada. É formada por

pessoas jurídicas de direito público ou privado, que são as autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações.

As autarquias são entidades autônomas, criadas por lei, com personalidade de direito público e patrimônio próprio que executam atividades típicas da administração pública, como as atribuições estatais específicas. Segundo Kohama (2003, p.36): à autarquia, geralmente, é indicada serviços que requeiram maior especialização e, conseqüentemente, organização adequada, autonomia de gestão e pessoal técnico-especializado. A autarquia é uma forma de descentralização administrativa, através da personificação de um serviço retirado da administração centralizada.

As empresas públicas são entidades dotadas de personalidade jurídica de direito privado, com patrimônio próprio e capital exclusivo do Estado, criadas por lei para a exploração de atividade econômica na qual seja necessária a intervenção do Estado para fins de regulação ou desenvolvimento. Constituem-se na forma de sociedade anônima, cujo capital pertence exclusivamente a União, ao estado ou ao município. Em geral, são criadas quando não há interesse da iniciativa privada, devido ao elevado investimento e demora no retorno desse investimento. Conforme Kohama (2003, p.40): é uma empresa, mas uma empresa estatal por excelência, e suas atividades regem-se pelos preceitos comerciais, constituídas, organizadas e controladas pelo poder público, e por este através da entidade a que estiver vinculada, supervisionada, com a finalidade de ajustar-se ao Plano Geral de Governo.

As sociedades de economia mista são entidades dotadas de personalidade jurídica de direito privado, com patrimônio próprio, criadas por lei, para explorar atividade econômica com participação do poder público e de particulares em seu capital e administração. Tem a forma de sociedade anônima, cujas ações com direito a voto pertencem em sua maioria ao Estado.

Por fim, as fundações são consideradas entidades de personalidade jurídica de direito privado, com patrimônio e recursos próprios, criadas por lei, com escritura pública e estatuto registrado e inscrito no Registro Civil das Pessoas Jurídicas, com objetivo geralmente de educação, pesquisa ou assistência social, sem fins lucrativos,

cujo funcionamento é amparado pelo Estado. Kohama (2003, p.41), afirma que: a fundação é instituída pelo poder público e, embora constituída para prestar serviço de utilidade pública, não perde a sua característica privada, mas se coloca como ente auxiliar do Estado, e deste recebe recursos para fins estatutários. E por receberem contribuições públicas, deverão prestar contas da gestão financeira ao órgão estatal incumbido dessa fiscalização, qual seja o Egrégio Tribunal de Contas.

1.1.2. Controle da Administração Pública

A Administração Pública atua por meio de seus órgãos e seus agentes, os quais são incumbidos do exercício das funções públicas. A função administrativa existe nos três poderes, sendo que é exercida tipicamente pelo Poder Executivo e atipicamente pelos demais poderes (Poder Legislativo e Poder Judiciário).

Na Administração Pública, o controle se faz necessário, a fim de que se certifique de que todas as suas ações foram executadas com legitimidade, dentro das normas pertinentes a cada ato e em conformidade com o interesse coletivo. Para Meireles (1990, p. 114), as formas de controle na Administração Pública são: Controle hierárquico, que é resultante do escalonamento vertical dos órgãos do Executivo, em que os inferiores estão subordinados aos superiores. Pressupõe as faculdades de supervisão, coordenação, orientação, fiscalização, aprovação, revisão e avocação das atividades controladas, bem como os meios corretivos dos agentes responsáveis. O controle de legalidade que verifica unicamente a conformação do ato ou do procedimento administrativo com as normas legais que o regem. Há também o controle de mérito, que visa à comprovação da eficiência, do resultado, da conveniência ou oportunidade do ato controlado. E o controle legislativo, que é exercido pelos órgãos legislativos ou por comissões parlamentares sobre determinados atos do Executivo na dupla linha da legalidade e da conveniência pública, isto o caracteriza como um controle eminentemente político, objetivando os interesses superiores do Estado e da comunidade.

1.1.3. Controle exercido pela sociedade

Uma das questões que vem ganhando destaque na discussão sobre a qualidade das sociedades democráticas modernas é a accountability, ou seja, o direito que cada cidadão tem de saber sobre o desempenho de seus governantes e a "obrigação" desses governantes de prestarem contas de suas ações, não só explicando as políticas e objetivos adotados, como também, a forma como os recursos públicos foram empregados e os resultados alcançados.

O significado do termo accountability tem gerado muita controvérsia no Brasil. A inexistência de tradução para o português e, principalmente, a ausência de significado na realidade brasileira leva a uma dificuldade adicional ao se tentar abordar o tema.

Segundo Miguel (2005,n.25): A accountability diz respeito à capacidade que os constituintes têm de impor sanções aos governantes, notadamente reconduzindo ao cargo aqueles que se desincumbem bem de sua missão e destituindo os que possuem desempenho insatisfatório, e seu exercício se dá mediante o controle que os poderes estabelecidos exercem uns sobre os outros (accountability horizontal), mas, sobretudo, a necessidade que os representantes têm de prestar contas e submeter-se ao veredicto da população (accountability vertical).

Mas independente da direção (vertical ou horizontal) que se pretende para a accountability, é condição necessária, ainda que não suficiente, para que ela ocorra perfeitamente que as informações sobre a atuação governamental estejam disponíveis para que todos saibam: legisladores, governo, sociedade, cidadãos e os próprios gestores públicos, se os recursos governamentais são utilizados apropriadamente e os gastos efetuados de acordo com as leis e regulamentos, verificando se os programas e projetos governamentais são conduzidos de acordo com seus objetivos e efeitos desejados, e os serviços governamentais seguem os princípios da economia, da eficiência, da eficácia e da efetividade.

1.2. O surgimento da Auditoria Governamental

O surgimento da Auditoria Governamental, embora que empiricamente, está associada à prática que a administração pública exercia no controle da arrecadação de tributos.

No território brasileiro, a auditoria governamental encontra seu amparo legal, com a emissão da Lei nº 4.728 de julho de 1965, que veio normatizar o funcionamento do mercado financeiro e criou a obrigatoriedade da prática da Auditoria Governamental no Brasil. Nos tempos atuais, a auditoria governamental estabelece que a sua realização se efetive na comprovação da legalidade das ações empreendidas pelos órgãos e entidades que compõem a administração pública direta e indireta, abrangendo tanto a esfera Federal, Estadual e Municipal.

Sendo assim, a auditoria governamental constitui-se num importante instrumento de controle, à medida que possibilita uma melhor alocação de recursos públicos, contribuindo para detectar e propor correção dos desperdícios de recursos, da improbidade administrativa, a negligência e a omissão e, principalmente antecipando-se a essas ocorrências, procurando garantir a observância de normas que regulamentam a aplicação destes recursos, bem como na busca de garantir os resultados pretendidos, em consonância com as boas práticas de transparência da administração pública.

1.3. Evolução histórica

A contabilidade foi a primeira disciplina desenvolvida para auxiliar e informar ao administrador, sendo ela a formadora de uma especialização denominada Auditoria, destinada a ser usada como uma ferramenta de confirmação da própria contabilidade.

A necessidade de confirmação dos investidores e proprietários com relação à situação econômico-financeira do patrimônio das organizações investidas e com o surgimento de empresas multigeográficas que proporcionou participação acionária na formação de capital, foram os principais motivos para o surgimento da auditoria.

Segundo Attie (1998, p.27) a causa da evolução da auditoria, que é decorrente da evolução da contabilidade, foi a do desenvolvimento econômico dos países, síntese do crescimento das empresas e da expansão das atividades produtoras, gerando crescente complexidade na administração dos negócios e das práticas financeiras como uma força matriz para o desenvolvimento da economia de mercado.

Embora haja indícios da existência da profissão de auditor desde o século XIV, em verdade a auditoria é considerada uma função nova que vem desenvolvendo com diferentes graus de especialização. Mas foi a partir de 1934, nos EUA, com a criação do SEC, que a profissão de auditor assumiu grande importância e originou um grande estímulo, quando as empresas que transacionaram ações na Bolsa de Valores tiveram que utilizar os serviços de auditoria para fornecer maior transparência de suas demonstrações financeiras.

1.4. O Conceito de Auditoria Governamental

Auditoria governamental constitui-se num importante instrumento de controle, à medida que possibilita uma melhor alocação de recursos públicos, contribuindo para detectar e propor correção dos desperdícios de recursos, da improbidade administrativa, a negligência e a omissão e, principalmente antecipando-se a essas ocorrências, procurando garantir a observância de normas que regulamentam a aplicação destes recursos, bem como na busca de garantir os resultados pretendidos, em consonância com as boas práticas de transparência da administração pública.

Considera a auditoria governamental uma especialização dentro do campo da auditoria, pois apesar de seguir princípios e normas técnicas, apresenta peculiaridades na aplicação e sistemática específica. (SÁ, 2002, p.44)

A auditoria no setor público, especificamente, é o conjunto de técnicas que visa avaliar a gestão pública e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito público e privado, mediante a confrontação entre a situação encontrada e determinado critério técnico, operacional ou legal.

1.5 Princípios básicos da Auditoria Governamental

Segundo Vale (2001 p. 19/21) a auditoria governamental deve obedecer a determinados princípios, citando os seguintes:

a) Independência – significa que o auditor ou o órgão de auditoria não pode, em hipótese alguma, ter relação de dependência com a entidade auditada;

b) Relevância – somente devem ser objeto do levantamento e análise os atos e fatos administrativos considerados relevantes para a conclusão satisfatória dos trabalhos de auditoria;

c) Isonomia – o auditor deve desenvolver suas atividades com a estrita observância às normas técnicas e legais pertinentes, procurando evitar, ao máximo, emitir juízo de valor sem exame prévio;

d) Investigação - os processos de auditoria devem conter procedimentos de investigação, sempre que indício ou tendências de irregularidade os justifiquem;

e) Confidencialidade – a auditoria deve ser realizada em caráter sigiloso até que se ultimem todas as conclusões necessárias, ressalvadas as disposições da legislação pertinente;

f) Evidência – os relatórios de auditoria devem conter somente as conclusões que sejam obtidas através da evidência de fatos ou situações;

g) Prova - o auditor somente deve relatar fatos relevantes, se tiver o respaldo de uma comprovação que seja suficiente para convencer o leitor do relatório sobre a ocorrência dos mesmos;

h) Capacitação Técnica – os procedimentos de auditoria somente devem ser realizados por profissionais devidamente capacitados para desempenhar tais atribuições:

i) Planejamento – a execução de qualquer processo de auditoria deverá ser precedida de um completo e minucioso planejamento, que deverá considerar, de forma indispensável, a análise prévia da entidade a ser auditada e os relatórios de exercícios anteriores.

1.6. Objetivo

A Auditoria Governamental tem por objetivo primordial o de garantir resultados operacionais na gerência da situação pública. Observando os aspectos relevantes relacionados à avaliação dos programas de governo e da gestão pública. Assim, também apresenta como objetivos relevantes: Dar suporte ao exercício pleno da supervisão ministerial, através das seguintes atividades básicas: Examinar a observância da legislação municipal específica e normas correlatas; Avaliar a execução dos programas dos municípios, dos contratos, convênios, acordos, ajustes e outros instrumentos congêneres; Observar o cumprimento pelos órgãos e entidades, dos princípios fundamentais de planejamento, coordenação, descentralização, delegação

de competência e controle; Avaliar o desempenho administrativo e operacional das unidades da administração direta e entidades supervisionadas.

1.7. Finalidade

Para Jund (2006, p.648) a finalidade básica da auditoria na gestão pública é: comprovar a legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos e avaliar os resultados alcançados, quanto aos aspectos de eficiência, eficácia e economicamente da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional, contábil e finalista das unidades e das entidades da administração pública, em todas as esferas de governo e níveis de poder, bem como a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado, quando legalmente autorizadas nesse sentido.

A modernização do setor público requer que a Auditoria Governamental contribua na elaboração de indicadores de desempenho, passe a monitorar as atualizações que se fizessem necessárias e que se dê um efetivo acompanhamento dos ajustes e correções propostos.

É necessário que, com as mudanças introduzidas no setor público a auditoria governamental possa propor o ajustamento de norma que venha disciplinar as ações gerenciais, possibilitando a otimização da estrutura organizacional do estado que é composta de recursos humanos, financeiros e materiais.

Em geral qualquer que seja o tipo de auditoria que se vá realizar, esta deve ser planejada de modo que venham proporcionar segurança quanto à verificação ao cumprimento das leis, normas e regulamento aplicáveis a administração pública, na fase de execução, deverá ser verificada os aspectos da legalidade e legitimidade dos atos praticados pelos gestores públicos e sua consonância com as normas e com os princípios aplicáveis à administração pública em obediência a legislação em vigor.

1.8. Tipos de Auditoria Governamental

De acordo com Machado e Peter (2003b p. 43) podemos classificar em diversos tipos os modelos de Auditoria Governamental. São eles:

- Auditoria de Gestão - Objetiva emitir opinião com vistas a certificar a regularidade das contas, verificar a execução de contratos, convênios, acordos ou ajustes, a probidade na aplicação dos dinheiros e na guarda ou administração de valores e outros bens da União ou a ela confiados, compreendendo, entre outros, os seguintes aspectos:
 - Exame das peças que instruem os processos de tomada ou prestação de contas;
 - Exame da documentação comprobatória dos atos e fatos administrativos;
 - Verificação da existência física de bens e outros valores;
 - Verificação da eficiência dos sistemas de controles administrativo e contábil;
 - Verificação do cumprimento da legislação pertinente

- Auditoria de Programas – Objetiva acompanhar, examinar e avaliar a execução de programas e projetos governamentais específicos, bem como a aplicação de recursos descentralizados, compreendendo, entre outros, os seguintes aspectos:
 - Análise da realização físico-financeira em face dos objetivos e metas estabelecidos;
 - Análises dos demonstrativos e dos relatórios de acompanhamento produzidos com vistas à avaliação dos resultados alcançados e à eficiência gerencial;
 - Verificação da documentação instrutiva e comprobatória, quanto à propriedade dos gastos realizados;

- Análise da educação dos instrumentos de gestão – contratos, convênios, acordos, ajuste e outros congêneres – para consecução dos planos, programas, projetos e atividades desenvolvidas pelo gestor, inclusive quanto à legalidade e diretrizes estabelecidas.
- Auditoria Operacional - Atua nas áreas inter-relacionadas dos órgãos/entidade avaliando a eficiência dos seus resultados em relação aos recursos materiais, humanos e tecnológicos disponíveis, bem como a economicidade e eficiência dos controles internos existentes para gestão dos recursos públicos.
- Auditoria Contábil - É a técnica que, utiliza no exame dos registros e documentos e na coleta de informações e confirmações, mediante procedimentos específicos, pertinentes ao controle do patrimônio de um órgão ou entidade, objetivando obter elementos comprobatórios suficientes que permitam opinar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade e se as demonstrações deles originárias refletem, adequadamente, a situação econômica – financeira, do patrimônio, os resultados do período administrativo, examinado e as demais situações nelas demonstradas.
- Auditoria de Sistemas - Objetiva assegurar a adequação, privacidade dos dados e informações oriundas dos sistemas eletrônicos de processamento, observando as diretrizes estabelecidas e a legislação específica.
- Auditoria Especial - Objetiva o exame de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária, sendo realizadas para atender determinação do Presidente da República, Ministros de Estado ou por solicitação de outras autoridades.

1.9. Formas de execução da Auditoria Governamental

De acordo com o previsto na IN no 01/2001, da Secretaria Federal de Controle, as auditorias na área governamental são executadas das seguintes formas: Direta, quando se trata das atividades de auditoria executada diretamente por servidores em exercício nos órgãos e unidades do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, sendo subdividas em: Centralizada, que é executada exclusivamente por servidores em exercício nos órgãos central ou setoriais do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

Descentralizada, quando executada exclusivamente por servidores em exercício nas unidades regionais ou setoriais do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. E Integrada, quando executada conjuntamente por servidores em exercício nos órgãos central, setoriais, unidades regionais e/ou setoriais do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

De forma indireta quando se trata das atividades de auditoria executadas com a participação de servidores não lotados nos órgãos e unidades do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, que desempenham atividades de auditoria em quaisquer instituições da Administração Pública Federal ou entidade privada. Compartilhada, é quando é coordenada pelo Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal com o auxílio de órgãos/instituições públicas ou privadas. Terceirizada, quando executada por instituições privadas, ou seja, pelas denominadas empresas de auditoria externa.

1.10 A Controladoria-Geral da União

A Controladoria-Geral da União (CGU) é o órgão do Governo Federal responsável por assistir direta e imediatamente ao Presidente da República quanto aos assuntos que, no âmbito do Poder Executivo, sejam relativos à defesa do patrimônio público e ao incremento da transparência da gestão, por meio das atividades de

controle interno, auditoria pública, correição, prevenção e combate à corrupção e ouvidoria.

A CGU também deve exercer, como órgão central, a supervisão técnica dos órgãos que compõem o Sistema de Controle Interno e o Sistema de Correição e das unidades de ouvidoria do Poder Executivo Federal, prestando a orientação normativa necessária.

A Controladoria-Geral da União (CGU) foi criada no dia 2 de abril de 2001, pela Medida Provisória nº 2.143-31. Inicialmente denominada Corregedoria-Geral da União (CGU/PR), o órgão é vinculado diretamente à Presidência da República. A CGU teve, originalmente, como propósito declarado o de combater, no âmbito do Poder Executivo Federal, a fraude e a corrupção e promover a defesa do patrimônio público.

Quase um ano depois, o Decreto nº 4.177, de 28 de março de 2002, integrou a Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) e a Comissão de Coordenação de Controle Interno (CCCI) à estrutura da então Corregedoria-Geral da União. O mesmo Decreto nº 4.177 transferiu para a Corregedoria-Geral da União as competências de Ouvidoria-geral, até então vinculadas ao Ministério da Justiça.

A Medida Provisória nº 103, de 1º de janeiro de 2003, convertida na Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003, alterou a denominação do órgão para Controladoria-Geral da União, assim como atribuiu ao seu titular a denominação de Ministro de Estado do Controle e da Transparência.

Mais recentemente, o 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), responsável por desenvolver mecanismos de prevenção à corrupção. Assim, a CGU passou a ter a competência não só de detectar casos de corrupção, mas de antecipar-se a eles, desenvolvendo meios para prevenir a sua ocorrência.

Desta forma, o agrupamento das principais funções exercidas pela CGU – controle, correição, prevenção da corrupção e ouvidoria – foi efetivado, consolidando-as em uma única estrutura funcional.

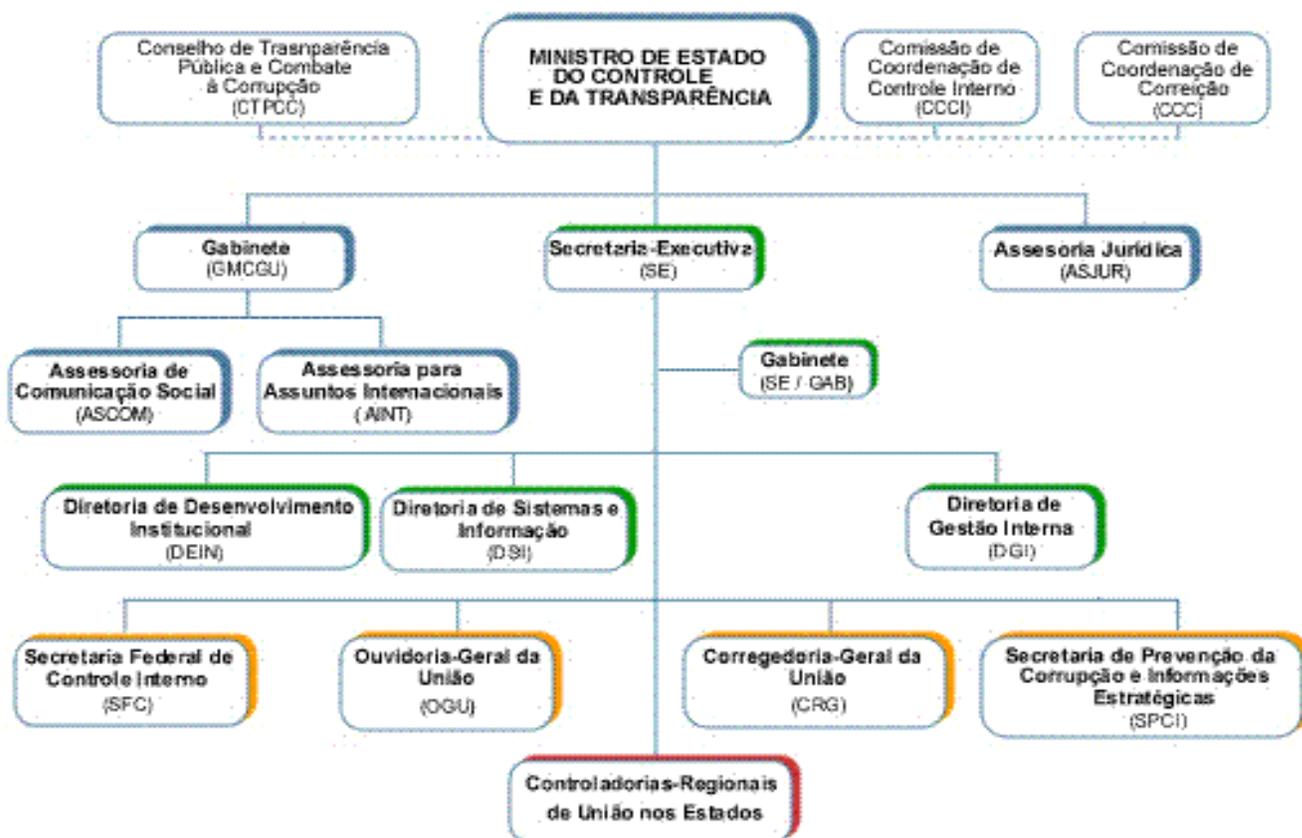


Figura 1: Estrutura Organizacional
(<http://www.cgu.gov.br/CGU/Organograma/index.asp>)

As competências da CGU foram definidas pela Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003. Veja quais são as principais competências, estipuladas entre os artigos 17 e 20 da referida lei:

➤ À Controladoria-Geral da União compete assistir direta e imediatamente ao Presidente da República no desempenho de suas atribuições quanto aos assuntos e providências que, no âmbito do Poder Executivo, sejam atinentes à defesa do

patrimônio público, ao controle interno, à auditoria pública, à correição, à prevenção e ao combate à corrupção, às atividades de ouvidoria e ao incremento da transparência da gestão no âmbito da administração pública federal.

➤ À Controladoria-Geral da União, no exercício de sua competência, cabe dar o devido andamento às representações ou denúncias fundamentadas que receber, relativas a lesão ou ameaça de lesão ao patrimônio público, velando por seu integral deslinde.

➤ À Controladoria-Geral da União, por seu titular, sempre que constatar omissão da autoridade competente, cumpre requisitar a instauração de sindicância, procedimentos e processos administrativos outros, e avocar aqueles já em curso em órgão ou entidade da Administração Pública Federal, para corrigir-lhes o andamento, inclusive promovendo a aplicação da penalidade administrativa cabível

➤ A Controladoria-Geral da União encaminhará à Advocacia-Geral da União os casos que configurem improbidade administrativa e todos quantos recomendem a indisponibilidade de bens, o ressarcimento ao erário e outras providências a cargo daquele órgão, bem como provocará, sempre que necessária, a atuação do Tribunal de Contas da União, da Secretaria da Receita Federal, dos órgãos do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e, quando houver indícios de responsabilidade penal, do Departamento de Polícia Federal e do Ministério Público, inclusive quanto a representações ou denúncias que se afigurarem manifestamente caluniosas

1.11 O Tribunal de Contas da União

Pela Constituição de 1934, o Tribunal recebeu, entre outras, as seguintes atribuições: proceder ao acompanhamento da execução orçamentária, registrar previamente as despesas e os contratos, julgar as contas dos responsáveis por bens e dinheiro públicos, assim como apresentar parecer prévio sobre as contas do Presidente da República para posterior encaminhamento à Câmara dos Deputados.

Com exceção do parecer prévio sobre as contas presidenciais, todas as demais atribuições do Tribunal foram mantidas pela Carta de 1937 até em diante.

A Constituição de 1946 acresceu um novo encargo às competências da Corte de Contas: julgar a legalidade das concessões de aposentadorias, reformas e pensões.

A Constituição de 1967, ratificada pela Emenda Constitucional nº 1, de 1969, retirou do Tribunal o exame e o julgamento prévio dos atos e dos contratos geradores de despesas, sem prejuízo da competência para apontar falhas e irregularidades que, se não sanadas, seriam, então, objeto de representação ao Congresso Nacional. Eliminou-se, também, o julgamento da legalidade de concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ficando a cargo do Tribunal, tão-somente, a apreciação da legalidade para fins de registro. O processo de fiscalização financeira e orçamentária passou por completa reforma nessa etapa. Como inovação, deu-se incumbência ao Tribunal para o exercício de auditoria financeira e orçamentária sobre as contas das unidades dos três poderes da União, instituindo, desde então, os sistemas de controle externo, a cargo do Congresso Nacional, com auxílio da Corte de Contas, e de controle interno, este exercido pelo Poder Executivo e destinado a criar condições para um controle externo mais eficaz não somente aos olhos das sociedade como em termos práticos.

Finalmente, com a Constituição de 1988, o Tribunal de Contas da União teve a sua jurisdição e competência substancialmente ampliadas. Recebeu poderes para, no auxílio ao Congresso Nacional, exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, à legitimidade e à economicidade e a fiscalização da aplicação das subvenções e da renúncia de receitas. Qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumira obrigações de natureza pecuniária tem o dever de prestar contas ao TCU.

A Constituição Federal de 1988 conferiu ao TCU o papel de auxiliar o Congresso Nacional no exercício do controle externo. As competências constitucionais privativas do Tribunal constam dos artigos 71 a 74 e 161, conforme descritas adiante.

- Apreciar as contas anuais do presidente da República.
- Julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos.
- Apreciar a legalidade dos atos de admissão de pessoal e de concessão de aposentadorias, reformas e pensões civis e militares.
- Realizar inspeções e auditorias por iniciativa própria ou por solicitação do Congresso Nacional.
- Fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais.
- Fiscalizar a aplicação de recursos da União repassados a estados, ao Distrito Federal e a municípios.
- Prestar informações ao Congresso Nacional sobre fiscalizações realizadas.
- Aplicar sanções e determinar a correção de ilegalidades e irregularidades em atos e contratos.
- Sustar, se não atendido, a execução de ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal.
- Emitir pronunciamento conclusivo, por solicitação da Comissão Mista Permanente de Senadores e Deputados, sobre despesas realizadas sem autorização.
- Apurar denúncias apresentadas por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato sobre irregularidades ou ilegalidades na aplicação de recursos federais.
- Fixar os coeficientes dos fundos de participação dos estados, do Distrito Federal e dos municípios e fiscalizar a entrega dos recursos aos governos estaduais e às prefeituras municipais.

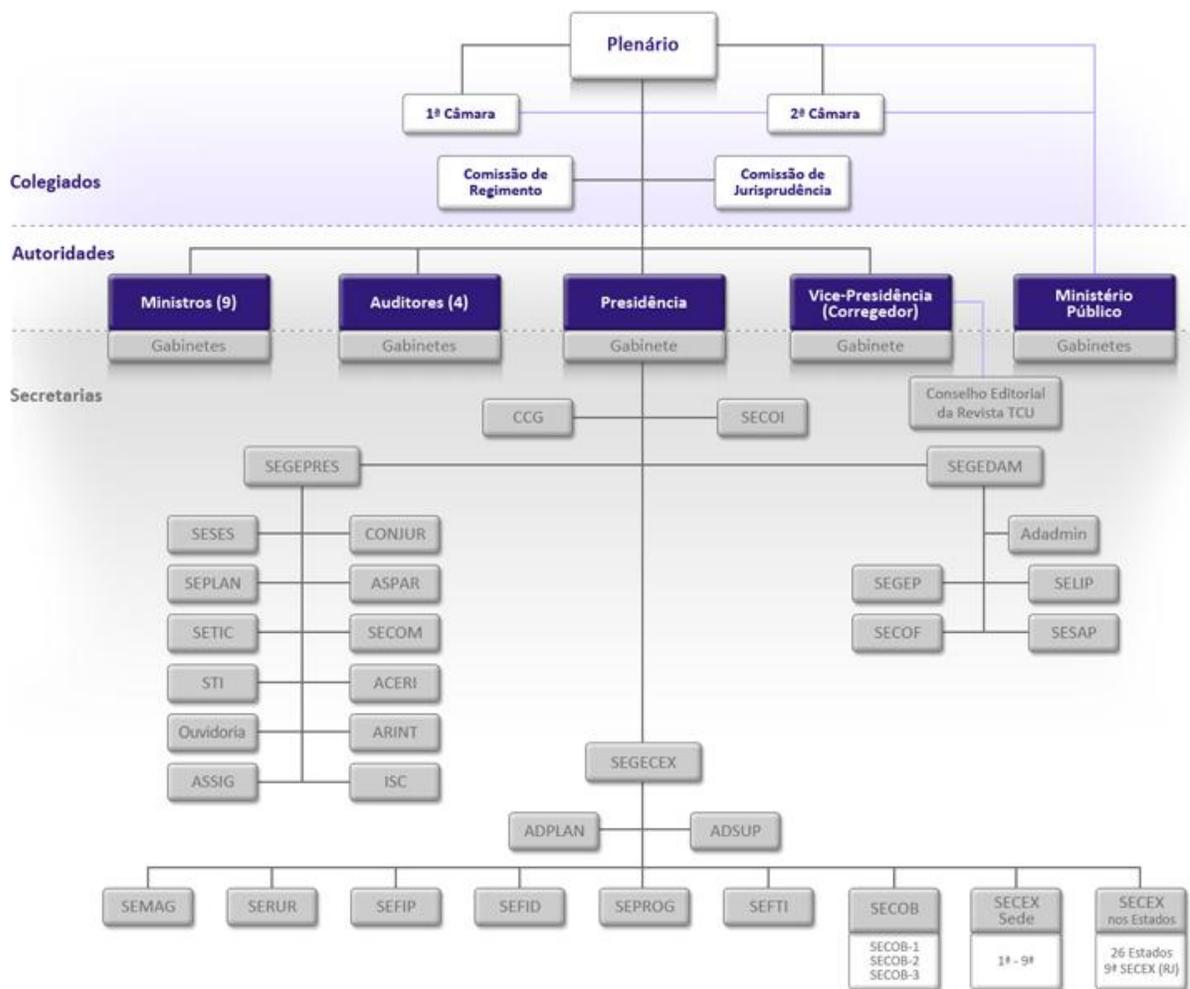


Figura 2: Estrutura Organizacional

(http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/institucional/estrutura_organizacional)

1.12. Improbidade Administrativa

O conceito de improbidade administrativa nos remete, inicialmente, a dois dos princípios constitucionais aos quais deve se curvar a Administração Pública: os princípios da legalidade e da moralidade. O princípio da legalidade determina que os atos administrativos sejam sempre praticados “com estrita observância dos pressupostos legais, o que, por óbvio, abrange as regras e princípios que defluem do

sistema” normativo vigente em determinado momento histórico. (GARCIA & ALVES, 2006, p. 61). Segundo os ensinamentos de Emerson Garcia e Rogério Pacheco Alves (2006, p. 71), “não é suficiente que o agente permaneça adstrito ao princípio da legalidade, sendo necessário que obedeça à ética administrativa, estabelecendo uma relação de adequação entre seu obrar e a consecução do interesse público”. Assim, o princípio da moralidade, complementando a legalidade a qual deve se ater o administrador, impõe mais a ele, objetivando não apenas que se obedeça estritamente à lei, mas principalmente que se siga rigorosamente o quadro axiológico traçado pela Constituição. O agente público probo é aquele que atua de acordo com a moralidade, a boa-fé, a lealdade, a ética. É aquele que em seus atos vinculados se atém ao que a lei determina e, tanto nestes quanto nos atos discricionários, se pauta nos valores de honestidade e boa-fé.

A Constituição da República prevê aos agentes públicos uma atuação de acordo com o princípio da moralidade (artigo 37, caput). Pode-se afirmar que ele representa a viga-mestra de todo ato administrativo. Sua violação em qualquer caso caracteriza improbidade administrativa para os fins da Lei 8.429/1992, apesar de que essa não é a única hipótese de incidência da lei, como veremos. Maria Sylvia Zanella di Pietro (2004) esclarece que “a inclusão do princípio da moralidade administrativa na Constituição foi um reflexo da preocupação com a ética na Administração Pública e com o combate à corrupção e à impunidade no setor público”, e lembra:

[...] com a inserção do princípio da moralidade na Constituição, a exigência de moralidade estendeu-se a toda a Administração Pública, e a improbidade ganhou abrangência maior, porque passou a ser prevista e sancionada com rigor para todas as categorias de servidores públicos e abranger infrações outras que não apenas o enriquecimento ilícito. (DI PIETRO, 2004).

A inserção desse princípio à Constituição resultou na evolução do princípio jurídico da legalidade, mitigando o positivismo jurídico puro e simples. Dessa forma, a legalidade foi acrescida de valores tais como a boa-fé e a razoabilidade.

Hely Lopes Meirelles (2004, p. 89) entende que a moralidade administrativa constitui hoje pressuposto de validade de todo ato da Administração Pública. Ele faz uma comparação entre a moralidade e a boa-fé objetiva do Direito Privado. Ambas

seriam vistas como normas de comportamento leal ou modelos de conduta social, arquétipo ou standard jurídico, ao qual cada pessoa deve ajustar a própria conduta, “obrando como obraria um homem reto: com honestidade, lealdade, probidade”. Diante disso, podemos definir Improbidade Administrativa como:

[...] a corrupção administrativa, que, sob diversas formas, promove o desvirtuamento da Administração Pública e afronta os princípios nucleares da ordem jurídica (Estado de Direito, Democrático e Republicano) revelando-se pela obtenção de vantagens patrimoniais indevidas às expensas do erário, pelo exercício nocivo das funções e empregos públicos, pelo ‘tráfico de influência’ nas esferas da Administração Pública e pelo favorecimento de poucos em detrimento dos interesses da sociedade, mediante a concessão de obséquios e privilégios ilícitos.

(PAZZAGLINI FILHO; ROSA & FAZZIO JÚNIOR, 1999, p. 39).

Em outras palavras, improbidade administrativa corresponde à má gestão pública, ao desvio da função pública, tanto pela ineficiência quanto pela inidoneidade do administrador, contrariando os imperativos éticos da Administração, afetando sobremaneira a persecução do bem estar social.

O artigo 1º da lei elenca os sujeitos passivos do ato de improbidade, ou seja, todos aqueles que podem sofrer os danos causados pelos atos de improbidade administrativa constantes da lei. São eles:

[...] a administração direta, indireta ou fundacional de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios, de Território, de empresa incorporada ao patrimônio público ou de entidade para cuja criação ou custeio o erário haja concorrido ou concorra com mais de cinquenta por cento do patrimônio ou da receita anual. (BRASIL, 1992).

O § 1º ainda acrescenta:

[...] estão também sujeitos às penalidades desta Lei os atos de improbidade praticados contra o patrimônio de entidade que receba subvenção, benefício ou incentivo, fiscal ou creditício, de órgão público bem como daquelas para

cuja criação ou custeio o erário haja concorrido ou concorra com menos de cinquenta por cento do patrimônio ou da receita anual, limitando-se nestes casos, a sanção patrimonial à repercussão do ilícito sobre a contribuição dos cofres públicos. (BRASIL, 1992).

Notamos, assim, que o rol de pessoas jurídicas passíveis de sofrer atos de improbidade administrativa se faz bastante notável, abrangendo, inclusive, aquelas que não compõem a Administração, mas que a ela estejam vinculadas.

São sujeitos ativos os agentes públicos (artigo 1º) e os terceiros que eventualmente induzam ou concorram para a prática do ato de improbidade, ou dele se beneficiem sob qualquer forma direta e indireta (artigo 3º). Agente público, na acepção da lei (artigo 2º), é “todo aquele que exerce, ainda que transitoriamente ou 34 sem remuneração, por eleição, nomeação, designação, contratação ou qualquer outra forma de investidura ou vínculo, mandato, cargo, emprego ou função nas entidades mencionadas no artigo anterior”. Além disso, existem algumas peculiaridades quanto à aplicação da lei aos agentes políticos.

Em suma, podemos destacar que todos os indivíduos que pode ser fiscalizados pela auditoria governamental são todas as pessoas nos diferentes níveis de responsabilidade com relação à Tomada de Contas e Prestação de Contas.

Capítulo 2: Estudo de Caso

2.1. Metodologia

O presente estudo busca realizar uma pesquisa aprofundada sobre o panorama atual da auditoria governamental no país. Com isso se fez necessário uma busca inicial por informações para que sejam esclarecidos os conceitos básicos e algumas denominações que fogem do conhecimento popular para que dessa forma seja de maior entendimento o desenvolvimento da questão proposta. Para tal feito, foram utilizados livros e sites de pesquisa citados na parte bibliográfica, além da participação fundamental dos meus 2 gestores de estágio, um auditor da CGU que atualmente é cedido para FINEP, Financiadora de Estudos e Projetos, onde ocupa o cargo de superintendente de Auditoria Interna e uma auditora da própria FINEP que atualmente ocupa o cargo de chefe adjunta da AUDI. Com isso, foram utilizados os métodos de pesquisa e entrevista visando a obtenção de um maior número de insumos de forma a propiciar dados concretos e relevantes sobre o cenário da Auditoria governamental atual. Já tendo em mãos todas essas informações, busca-se uma análise crítica sobre este panorâma e uma reflexão sobre as principais falhas e sugestões sobre o que poderia ser feito para aumentar a eficiência do trabalho dos auditores em vista a se alcançar o resultado ótimo. No presente estudo também é realizada uma pesquisa um pouco mais aprofundada no emaranhado conjunto de leis em busca a dar um caráter mais jurídico a monografia, pois se faz necessário o conhecimento de algumas leis tais como a Lei de Improbidade Administrativa 8.429/1992 para podermos compreender melhor a área de atuação dos auditores governamentais, tendo dessa forma embasamento sobre o seu modo de trabalho.

2.2 Caso prático - FINEP

Tendo como objetivo ilustrar na prática todo o conhecimento teórico sobre o tema exposto vamos utilizar como exemplo um estudo de caso na FINEP, Financiadora de Estudos e Projetos. Para isso é importante uma breve introdução sobre a empresa para termos um conhecimento mais aprofundado sobre o que ela é, o que faz e o que representa.

Missão

Promover o desenvolvimento econômico e social do Brasil por meio do fomento público à Ciência, Tecnologia e Inovação em empresas, universidades, institutos tecnológicos e outras instituições públicas ou privadas.

Visão

Transformar o Brasil por meio da inovação.

Perfil de Atuação

Atuar em toda a cadeia da inovação, com foco em ações estratégicas, estruturantes e de impacto para o desenvolvimento sustentável do Brasil.

Marcos históricos

A FINEP - Financiadora de Estudos e Projetos é uma empresa pública vinculada ao MCT. Foi criada em 24 de julho de 1967, para institucionalizar o Fundo de Financiamento de Estudos de Projetos e Programas, criado em 1965. Posteriormente, a FINEP substituiu e ampliou o papel até então exercido pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) e seu Fundo de Desenvolvimento Técnico-Científico (FUNTEC), constituído em 1964 com a finalidade de financiar a implantação de programas de pós-graduação nas universidades brasileiras.

Em 31 de julho de 1969, o Governo instituiu o FNDCT - Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico, destinado a financiar a expansão do sistema

de C&T, tendo a FINEP como sua Secretaria Executiva a partir de 1971. Na década de 1970 a FINEP promoveu intensa mobilização na comunidade científica, ao financiar a implantação de novos grupos de pesquisa, a criação de programas temáticos, a expansão da infra-estrutura de C&T e a consolidação institucional da pesquisa e da pós-graduação no País. Estimulou também a articulação entre universidades, centros de pesquisa, empresas de consultoria e contratantes de serviços, produtos e processos.

Iniciativas de C,T&I de empresas em parceria com Instituições Científicas e Tecnológicas (ICTs), que tiveram grande sucesso econômico, também estão associadas a financiamentos da FINEP, como, por exemplo: o desenvolvimento do avião Tucano da Empresa Brasileira de Aeronáutica (Embraer), que abriu caminho para que os aviões da empresa se tornassem um importante item da pauta de exportações do País; um grande programa de formação de recursos humanos, no País e no exterior, assim como inúmeros projetos da Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária (Embrapa) e de universidades, que foram essenciais para o desenvolvimento tecnológico do sistema agropecuário brasileiro, tornando-o um dos mais competitivos do mundo; projetos de pesquisa e de formação de recursos humanos da Petrobras, em parceria com universidades, que contribuíram para o domínio da tecnologia de exploração de petróleo em águas profundas e que estão fazendo o País alcançar a auto-suficiência.

A capacidade de financiar todo o sistema de C,T&I, combinando recursos reembolsáveis e não-reembolsáveis, assim como outros instrumentos, proporciona à FINEP grande poder de indução de atividades de inovação, essenciais para o aumento da competitividade do setor empresarial.

Fundos Setoriais

A criação dos Fundos Setoriais representa o estabelecimento de um novo padrão de financiamento para o setor, sendo um mecanismo inovador de estímulo ao fortalecimento do sistema de C&T nacional. Seu objetivo é garantir a estabilidade de

recursos para a área e criar um novo modelo de gestão, com a participação de vários segmentos sociais, além de promover maior sinergia entre as universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo.

Os Fundos Setoriais constituem ainda valioso instrumento da política de integração nacional, pois pelo menos 30% dos seus recursos são obrigatoriamente dirigidos às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, promovendo a desconcentração das atividades de C&T e a conseqüente disseminação de seus benefícios.

Os Fundos atendem a áreas diversificadas, mas têm características comuns em relação a sua operacionalização:

Vinculação de receitas: os recursos não podem ser transferidos entre os Fundos e devem ser aplicados para estimular a cadeia do conhecimento e o processo inovativo do setor no qual se originam.

Plurianualidade: pode-se programar o apoio a ações e projetos com duração superior a um exercício fiscal.

Gestão compartilhada: os Comitês Gestores são constituídos por representantes de ministérios, das agências reguladoras, da comunidade científica e do setor empresarial, o que garante transparência na aplicação dos recursos e na avaliação dos resultados.

Fontes diversas: os recursos são oriundos de diferentes setores produtivos, derivados de receitas variadas, como royalties, compensação financeira, licenças, autorizações, etc.

Programas integrados: podem ser apoiados projetos que estimulem toda a cadeia de conhecimento, desde a ciência básica até as áreas mais diretamente vinculadas a cada setor.

Os recursos dos Fundos Setoriais, em geral, são aplicados em projetos selecionados por meio de chamadas públicas, cujos editais são publicados nos portais da FINEP e do CNPq.

Organograma

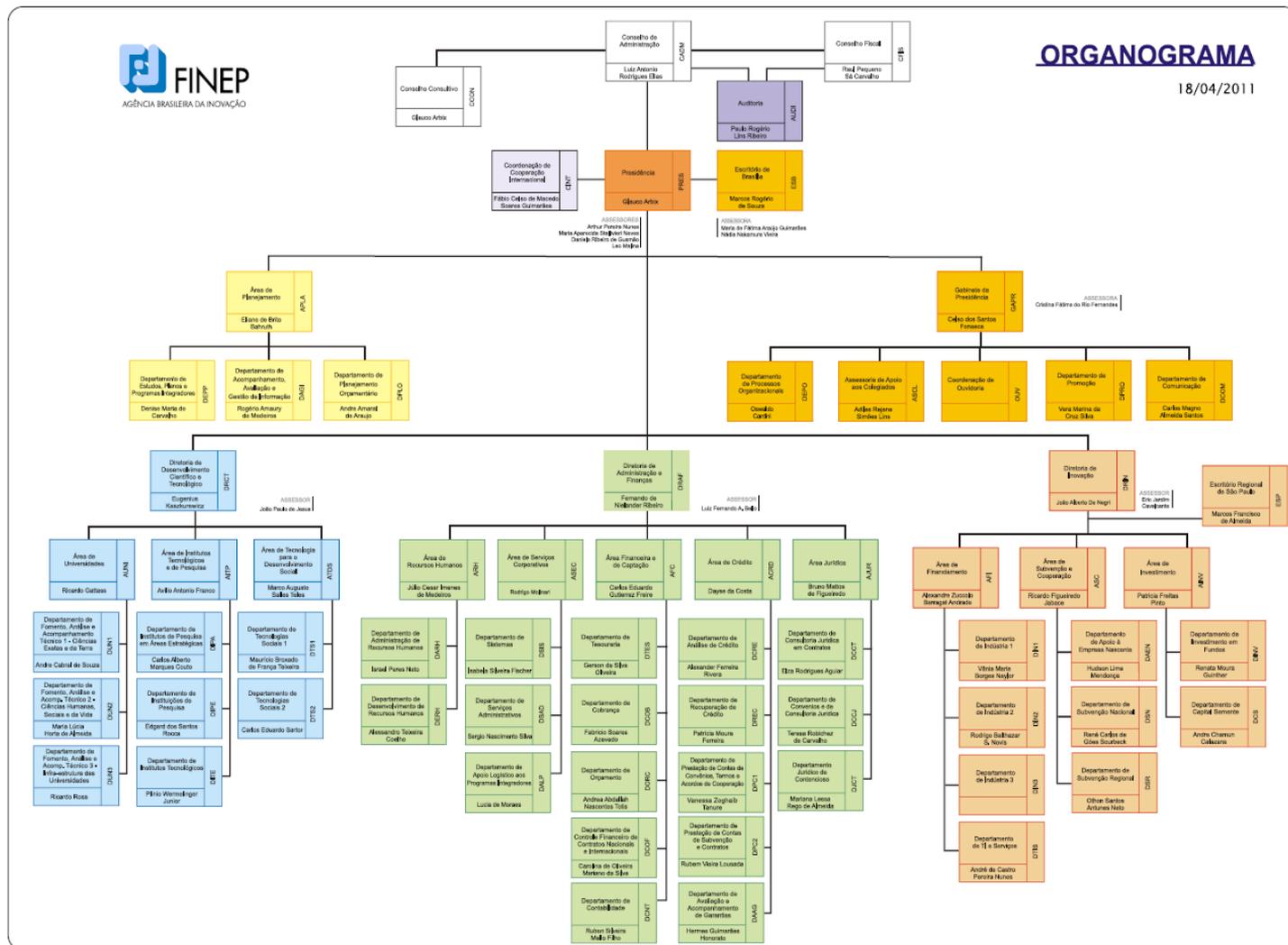


Figura 2: Estrutura Organizacional

(http://intranet.finep.gov.br/finep_online/index.asp)

2.2.1. Atuação dos órgãos de Controle

No ano de 2010 a empresa teve uma intensa agenda com a fiscalização federal. Podemos destacar os dados estatísticos com relação à quantidade de ofícios/órgãos fiscalizadores como exemplo.

Demanda em 2010 (OFÍCIOS)

Conroladoria-Geral da União	37
Tribunal de Contas da União	27
Ministério Público Federal	20
Ministério da Ciência e Tecnologia	33
Outros	22
Total	139

Alguns dos tópicos mais abordados nos ofícios acima concerne em relação a excesso de gastos. Algumas áreas específicas da empresa tiveram um maior enfoque devido a problemas anteriores já existentes como área de pessoal (folha de pagamentos/benefícios/passagens/diárias). Além disso, como toda empresa pública, a FINEP tem que se sujeitar à lei de Licitações (Lei 8666/1993) e como não poderia deixar de ser, o controle por parte dos órgãos fiscalizadores foi intenso, principalmente no que tange as licitações de Compras. Outros tópicos abordados foram: Projetos reembolsáveis, Exame de Tomada de Contas Especiais, Análise de Demonstrações Contábeis trimestrais, Parecer do FAT, acompanhamento do projeto de Lei Orçamentária Anual (LOA), avaliação dos indicadores de desempenho utilizados pela empresa, PDG e Conselho Fiscal. Para atender toda essa demanda a FINEP se utiliza de um departamento próprio de Auditoria Interna (AUDI) que se encarrega de responder aos órgãos fiscalizadores através de despachos para as unidades da empresa que ela julga ser a responsável por atender aquela requisição específica além de proceder ações de auditoria preventiva, avaliando a legalidade, a legitimidade e os resultados das ações de gestão administrativa, orçamentária, financeira e patrimonial realizadas na empresa, assim como servir de interface com os Órgãos de Controle.

Em um breve levantamento estatístico referente à produção técnica da AUDI em 2010 podemos destacar: 12 atas de conselho fiscal, 1 Relatório de Atividades de 2009, 1 Plano de Atividades de 2011, 9 Notas de Auditoria, 1 Nota Técnica, 11 Pareceres, 509 memorandos, 56 SAUDI'S (solicitação de auditoria), 315 Notificações de Providências, 40 ofícios AUDI, 122 Minutas de Ofício p/órgão controlador, Plano de Providência permanente, documento Follow-Up TCU/AUDI.

Além disso, a AUDI possui todo um cronograma de atividades que são determinadas no fim de cada ano e que devem ser trabalhadas no ano seguinte, conforme o planejamento. Podemos ilustrar com exemplos do Plano Anual de Atividades da Auditoria Interna 2011 (PAINT 2011) como:

Ações no âmbito da FINEP – Secretaria Executiva do FNDCT

Exame de Tomada de Contas Especial/TCE → **Emissão de Parecer**
Subvenção Econômica → **Follow-up e Registro Contábil**
Encomendas → **Avaliar o método de análise das Entidades**
SIGP → **Acompanhar e posicionar-se sobre execução do projeto acordado c/ CGU**

Ações no âmbito da FINEP - Empresa

Recursos Humanos → **Registros no SISAC**
Chamadas para Audiovisual FINEP/ANCINE → **Seleção e Contratação**
Emissão de Parecer do FAT → **Emissão de Parecer e relatório sobre SCI**

Ações compartilhadas/comuns/agregadas – Secretaria Executiva do FNDCT e FINEP empresa

Análise dos Processos Licitatórios e Contratos Administrativos —————> **Terceirizações**

Apoio ao Conselho Fiscal —————> **Assessoramento**

Projetos Reembolsáveis —————> **Acompanhamento Operacional/Condicionantes**

Também devemos destacar a normatização das unidades de auditoria interna da administração pública federal que é dada pelo artigo 15 do Decreto nº 4.440, de 25.10.2002, conforme a seguir: "As unidades de auditoria interna das entidades da Administração Pública Federal indireta vinculadas aos Ministérios e aos órgãos da Presidência da República ficam sujeitas à orientação normativa e supervisão técnica do Órgão Central e dos órgãos setoriais do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, em suas respectivas áreas de jurisdição". Ainda segundo a Secretaria Federal de Controle Interno através da instrução normativa nº01/2001 temos que unidade de Auditoria Interna sujeita-se à orientação normativa e supervisão técnica do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, prestando apoio aos órgãos e às unidades que o integram. Essa vinculação técnica visa proporcionar qualidade dos trabalhos e efetividade nos resultados de auditoria. A nomeação ou exoneração do titular de unidade de Auditoria Interna será submetida, pelo dirigente máximo da entidade, à aprovação do Conselho de Administração ou órgão equivalente, quando for o caso, e informada ao órgão ou unidade de controle interno que jurisdiciona a entidade.

No caso da FINEP temos a resolução de Diretoria RES/DIR/0169/2007 que diz 1.1. Todos os documentos encaminhados à FINEP pelos Órgãos de Controle da Administração Pública (AGU, CGU, TCU e MP, AECI, Congresso Nacional e assemelhados), ainda que dirigidos ao Presidente da FINEP, deverão ser devidamente protocolados e encaminhados diretamente à AUDI, com cópia para GAPR (Gabinete da Presidência).

2. Determinar que AUDITORIA seja responsável pelo acompanhamento dos prazos internos estabelecidos para a obtenção das informações junto às Unidades da Empresa

e dos prazos externos relacionados aos tempos máximos de resposta aos Órgãos de Controle.

2.3.Auditoria Governamental como ferramenta de controle

Controles internos são práticas operacionais usadas para ajudar a Administração a garantir o alcance de seus objetivos. Os controles internos permitem que os departamentos de uma organização operem dentro da lei e de acordo com o planejado, e são ferramentas usadas no dia-a-dia pela gerência nos seus diversos níveis. Um controle interno pode ter como objetivo, por exemplo, diminuir os riscos de que dados incorretos sejam repassados aos escalões superiores, ou que bens pertencentes ao patrimônio da organização sejam perdidos ou furtados.

O conjunto coordenado dos métodos e medidas adotados com essas finalidades é denominado sistema de controle interno. O sistema de controle interno da organização como um todo abrange o plano de organização e todos os métodos e medidas de controle interno por ela estabelecidos, mas os controles internos específicos para determinada área ou função organizacional também constituem um sistema de controle interno (ex.: sistema de controle interno da área de informática, que abrange controles físico e lógico de acesso a recursos computacionais, de alteração de códigos de programas, de detecção de violações de segurança etc.).

Exemplos de controles internos são:

- exigência de uso de senha para acesso a recursos computacionais;
- porta da sala ou de um armário sempre trancada quando ninguém está presente, para evitar furtos;
- revisão mensal dos relatórios de despesas realizadas por um departamento.

A maioria dos controles internos pode ser classificada em controles preventivos ou detectivos: um controle preventivo seria, por exemplo, haver uma pessoa responsável por fazer um check-list de todos os passos que devem preceder a instauração do processo licitatório (pesquisa de mercado, previsão dos recursos financeiros, etc.), confirmando o atendimento de todos os requisitos legais antes de ser iniciado o certame. Um controle detectivo visa a identificar um erro ou irregularidade depois que este tenha ocorrido (e.g., a comparação do texto de avisos de edital publicados no DOU com as informações presentes nos respectivos atos de convocação pode levar à detecção de erros nos dados divulgados, possibilitando a adoção de medidas corretivas).

Quando bem projetados, os sistemas de controles internos da organização permitem que cada departamento opere de forma mais eficiente e eficaz, oferecendo uma garantia razoável de que processos, serviços e produtos estejam adequadamente protegidos.

Os dirigentes da entidade são responsáveis por garantir que os controles internos sejam implantados e funcionem de forma a auxiliar o alcance dos objetivos e metas organizacionais. Mudanças nas condições operacionais existentes podem acarretar a deterioração dos controles, e os responsáveis devem cuidar para que sejam feitas as adaptações necessárias para manter os riscos de erro ou irregularidade sempre dentro de limites aceitáveis.

O Departamento de Auditoria Interna deve fazer periodicamente uma avaliação independente da adequação dos controles internos, e relatar os resultados à alta administração. A função de Auditoria Interna representa por si só um controle interno, de análise e avaliação dos outros controles departamentais ou organizacionais. O Departamento de Auditoria Interna examina a eficácia dos controles internos, e faz recomendações específicas para o seu aprimoramento. Seus achados, comentários e recomendações, e a resposta dos responsáveis a esses comentários e recomendações, devem ser relatados às autoridades competentes.

Componentes do Controle Interno

O controle interno compreende 5 componentes interrelacionados:

Controle do pessoal

O recurso mais importante em qualquer organização é o seu pessoal – seus atributos individuais, incluindo integridade, valores éticos e competência, e o ambiente em que ele opera. Os controles de pessoal são fundamentais para reduzir os riscos de ocorrência de erros e fraudes na organização. Os demais controles existentes (controles físicos de proteção patrimonial, controles contábeis, etc.) são medidas de proteção importantes, mas ineficazes caso os controles internos de pessoal não estejam funcionando adequadamente.

- Avaliação do risco

A entidade deve ter objetivos claramente definidos, compatíveis com seu orçamento, regimento interno e outras restrições envolvidas, e identificar os riscos que podem comprometer o alcance desses objetivos, para que estes possam ser minimizados a partir do estabelecimento de ações de controle.

Atividades de controle

Definidas as ações de controle necessárias para reduzir os riscos a níveis aceitáveis, a organização precisa estabelecer e divulgar as políticas e procedimentos que irão compor as suas atividades de controle.

Informação e comunicação

Dando suporte às atividades de controle interno, existem os sistemas de informação e comunicação. Estes permitem que a entidade capture e manipule a informação necessária para conduzir, gerenciar e controlar suas operações.

Monitoramento

O processo de controle interno deve ser monitorado, e as modificações necessárias efetuadas tempestivamente. Dessa forma, o sistema pode se adaptar às mudanças internas e externas que venham a surgir, mantendo sempre os riscos de erros e fraudes em um nível aceitável.

Características básicas de um bom sistema de controle interno

O sistema de controle interno da entidade, para ser eficaz e proteger adequadamente seus recursos, precisa contemplar os seguintes elementos:

- Autorizações, aprovações e conferências adequadas;
- Registros apropriados e oportunos de transações;
- Restrição ao acesso e utilização de recursos;
- Inventário periódico de bens e valores;
- Definição precisa de responsabilidades, compatível com a autoridade dos cargos;
- Segregação de funções;
- Formação e treinamento de pessoal, com acompanhamento e avaliação de desempenho;
- Férias obrigatórias e rodízio de funções;
- Políticas e orientações (organogramas, planos de cargos e salários, manuais de serviços, planos de contas) bem documentados e divulgados;
- Procedimentos e rotinas bem documentados;
- Auditoria interna vinculada à alta administração;
- Guarda e organização de dados e documentos.

Os procedimentos de controle interno devem ser documentados de forma clara e num nível de detalhamento adequado, e precisam ser atualizados sempre que mudanças no ambiente de controle exijam sua adaptação. A boa documentação das políticas e procedimentos de controle é um fator fundamental para garantir que as

medidas de proteção sejam aplicadas corretamente. Esses documentos servem para orientar os funcionários e padronizar as atividades, reduzindo, conseqüentemente, os riscos de ocorrência de erros e omissões.

Infelizmente, em muitos órgãos e entidades da Administração Pública essa documentação não existe, ou não é atualizada como deveria. A equipe de auditoria deve procurar detectar as áreas mais críticas e vulneráveis, que devam ser objeto de determinação no sentido da criação ou atualização dos documentos contendo os procedimentos de controle pertinentes.

As imperfeições ou deficiências no controle interno podem consistir tanto da omissão de medidas essenciais de controle quanto da aplicação inadequada dessas medidas. Isto é, a existência de uma rotina adequada e bem documentada para o processo de aquisição (abrangendo todos os passos de requisição, pedido, previsão dos recursos financeiros, etc.), não significa que na prática essa rotina é aplicada.

É importante levar em conta que a inexistência de uma medida de controle interno normalmente usado para prevenir determinado tipo de erro não significa necessariamente uma imperfeição; outras medidas de controle podem estar sendo usadas para reduzir as possibilidades de erro. Dessa forma, ao identificar a ausência de um controle indicado neste documento, a equipe de auditoria deve investigar sobre a existência e natureza de qualquer outro controle que pudesse desempenhar a mesma função.

A equipe de auditoria deve adotar uma postura crítica ao avaliar os controles, tentando identificar situações nas quais eles poderiam falhar, e, conseqüentemente, permitir a ocorrência de operação errônea, não autorizada ou inadequada.

O desempenho de um determinado processo pode ser medido segundo os critérios da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade. Para se avaliar o desempenho do sistema de controle interno da entidade auditada, na área específica de licitações e contratos, serão adotados os critérios de economicidade (custo mínimo sem comprometimento da qualidade), eficácia (grau de alcance dos objetivos de

controle, ou seja, real capacidade dos controles internos de prevenir erros e corrigir aqueles que venham a ocorrer) e efetividade (relação entre os resultados alcançados e os objetivos que motivaram o estabelecimento dos controles, ou seja, entre o impacto previsto e real das atividades de controle interno).

Os controles internos na área de licitações e contratos deverão ser classificados, do ponto de vista da economicidade, como:

de alta economicidade: quando assumir-se que o sistema de controle interno atua a um custo mínimo, sem comprometimento da qualidade;

de média economicidade: quando forem detectadas oportunidades pontuais de redução do custo do controle (tais como eliminação de múltiplas instâncias de aprovação, ou de duplicidade de tarefas), que deverão ser objeto de recomendação no Relatório de Auditoria;

de baixa economicidade: quando for verificada a existência de práticas de controle antieconômicas, que onerem injustificadamente o processo controlado (por exemplo, funcionários designados exclusivamente para executar funções de controle que poderiam estar sendo desempenhadas pelos próprios responsáveis pelas atividades controladas, sem prejuízo para a qualidade do controle; desperdícios significativos de recursos, tais como a aquisição de um software sofisticado de segurança de sistemas para proteger o acesso a computadores que não armazenam dados sigilosos ou críticos para a organização, e assim por diante).

Na avaliação da eficácia é verificado se os controles internos estabelecidos realmente funcionam como planejado. Funcionários podem ignorar instruções, ou eliminar procedimentos importantes por considerá-los muito burocratizantes. A equipe deve procurar saber, com base na lista de verificações indicadas no Capítulo 2, por meio de entrevistas, da observação do ambiente de trabalho, da análise de uma amostra de documentos e dos trabalhos realizados pela Auditoria Interna, e de outros testes aplicáveis, se os funcionários estão ou não praticando os controles internos estabelecidos.

Depois da avaliação dos controles do ponto de vista da eficácia, estes devem ser classificados como:

controles sólidos: quando assumir-se que o sistema de controle interno existente está capacitado a prevenir, detectar e corrigir qualquer erro significativo nos processos licitatórios;

controles adequados: quando forem detectadas deficiências nos controles, mas de modo geral esses demonstrarem ser suficientes para prevenir os erros mais significativos, e acusar os que venham a ocorrer; controles insuficientes: quando identificar-se a ausência ou ineficácia dos controles, e, conseqüentemente, alto risco de ocorrência de falhas e erros.

A efetividade do controle é uma medida da relação entre os resultados alcançados e os objetivos que motivaram o estabelecimento dos controles – ou seja, entre o impacto previsto e real das atividades de controle. A efetividade representa um dos aspectos do desempenho, e envolve componentes como custo, tempo por tarefa, satisfação do cliente, demanda atendida etc. Ela está relacionada ao conceito de gestão voltada para resultados qualitativos e quantitativos. Do ponto de vista dos controles internos na área de licitações e contratos, a avaliação do desempenho pode contemplar, entre outras, as seguintes questões:

a) Os "clientes" (setores que fizeram a solicitação de aquisição do bem ou serviço) normalmente ficam satisfeitos com o objeto contratado? (Uma resposta negativa pode indicar, por exemplo, uma deficiência nos controles destinados a assegurar o bom desempenho das etapas de pesquisa de mercado e de elaboração das especificações técnicas do objeto).

b) O tempo médio entre a solicitação e a efetiva contratação do objeto licitado é razoável? (Exemplo: A maioria dos processos licitatórios de uma entidade está levando mais que oito meses até a sua conclusão. Ao investigar o motivo de um prazo tão dilatado, a equipe de auditoria chega à conclusão de que os principais motivos de atraso dizem respeito a um grande número de recursos nas fases de habilitação e

juízo, de impugnações de edital, e de modificações que afetam a formulação das propostas. Esses problemas representam indícios de que os controles internos relativos às etapas de definição do objeto, definição das especificações técnicas e análise jurídica do instrumento convocatório, entre outros, não estão funcionando a contento.)

c) Existem pontos onde o trabalho sofre atrasos, documentos são extraviados, ou processos ficam parados aguardando o parecer de um funcionário? (Exemplo: Falhas nos controles de organização e guarda de documentos podem atrasar a publicação ou impedir a divulgação de avisos de licitação, prejudicando a tempestividade ou a legalidade dos procedimentos licitatórios).

d) Existem falhas de interação entre atividades ou falhas de comunicação? (Esse tipo de falha pode acarretar, por exemplo, que alguns editais não sejam examinados pelo serviço jurídico antes da instauração da licitação).

e) Existem múltiplas instâncias de aprovação que estejam atrasando o processo? (O excesso de burocracia pode, por exemplo, acarretar a existência de diversas aquisições com dispensa por situação emergencial, apenas por não ter sido possível instaurar processo licitatório a tempo.)

f) Foram identificadas atividades que apresentam alto índice de falhas/erros? (Por exemplo, vários editais deixaram de apresentar no preâmbulo os elementos previstos no art. 40 da Lei de Licitações.)

A avaliação dos controles do ponto de vista da efetividade deve levar à classificação dos controles em:

controles de alta efetividade: quando a maioria das questões de desempenho acima listadas (e outras propostas pela equipe de auditoria) apresentar uma resposta favorável em relação ao desempenho das atividades concernentes à área auditada;

controles de média efetividade: quando parte das questões de desempenho acima listadas (e outras propostas pela equipe de auditoria) demonstrarem a existência

de deficiências/oportunidades para melhoria do desempenho, mas o sistema como um todo apresentar um nível de desempenho razoável;

controles de baixa efetividade: quando as questões de desempenho acima listadas (e outras propostas pela equipe de auditoria) indicarem um nível insatisfatório de desempenho, e a necessidade de uma revisão completa do sistema de controle interno existente.

Conclusão

O estudo buscou trazer informações sobre a Auditoria Governamental e suas implicações no atual cenário brasileiro tendo como enfoque exemplos práticos de uma empresa pública e órgãos fiscalizadores da esfera federal. Além disso, procurou ter um maior enfoque na parte técnica de execução mostrando o modus operandis de algumas ações adotadas por esses órgãos, buscando destacar também todo o emaranhado jurídico o qual os auditores têm que se submeter para atuar conforme o ordenamento jurídico brasileiro.

Também destaca-se como a auditoria interna das empresas pode ser utilizada como um meio de ter um maior controle gerencial sobre as atividades da organização como um facilitador de busca de dados necessários para a realização das atividades do dia-a-dia corporativo, além de contribuir com a transparência da organização que por pertencer à esfera pública é de suma importância mas que mesmo assim é tratada com descaso por muitas vezes em alguns órgãos cabendo aos agentes fiscalizadores coibir esse tipo de gestão.

Com isso, o estudo permitiu traçar o panorama atual brasileiro com dados empíricos acerca do tema proposto para a referida pesquisa e obter uma análise crítica sobre a atuação dos principais agentes fiscalizadores do país.

Bibliografia

MEIRELES, H. L. **A Administração Pública e os seus controles: Revista de Direito Administrativo**. Rio de Janeiro, 1990

ATTIE, W. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1998.

JUND, S. **Administração, orçamento e contabilidade pública: teoria e 830 questões**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

SÁ, A. L. **Curso de Auditoria**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

KOHAMA, H. **Contabilidade pública**. São Paulo: Atlas, 2003.

MIGUEL, L. F. Impasses da Accountability: Dilemas e Alternativas da Representação Política. **Revista de Sociologia e Política**. Curitiba, UFPR, n.25.2005.

JUND, Sergio. **Auditoria**. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.

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

VALE, Carlos. **Procedimentos de Auditoria Pública**. João Pessoa: Universitária, 2001.

<http://recantodasletras.com.br/textosjuridicos/2109038> acessado em 11/02/2011

PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA PARA AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS NA ÁREA DE LICITAÇÕES E CONTRATOS VERSÃO PRELIMINAR – Tribunal de Contas da União 09/03/2000

Constituição, 1988. **Constituição da República Federativa do Brasil de 5 de outubro de 1988**. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao.htm

Acesso em 03/04/2011.

Lei 8.112, de 11 de dezembro de 1990. Dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/Leis/L8112cons.htm>. Acesso em: 03/04/2011

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 29. ed., São Paulo: Malheiros, 2004.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. São Paulo: Atlas, 2004.

PAZZAGLINI FILHO, Marino; ROSA, Márcio Fernando Elias & FAZZIO JÚNIOR, Waldo. **Improbidade Administrativa: aspectos jurídicos da defesa do patrimônio público**. 4. ed., São Paulo: Atlas, 1999.

GARCIA, Emerson & ALVES, Rogério Pacheco. **Improbidade Administrativa**. 3. ed., Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2006.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO Disponível em: www.tcu.gov.br
Acesso em: 09/04/2011

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO Disponível em www.cgu.gov.br/
Acesso em: 09/04/2011